

أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية

وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية

المدرس المساعد أزهر يوسف الشكري

جامعة الكوفة / كلية الإدارة والاقتصاد

المقدمة

لقد انتشرت في السنوات الأخيرة وتعددت الكتابات والبحوث والتي تتناول موضوع المحاسبة الاجتماعية ، وقد حاول المهتمون بهذه البحوث والدراسات أن يصوروا الملامح الأساسية لماهية المحاسبة الاجتماعية من ناحية وان يتوصلوا الى إطار عام لها من ناحية أخرى وما زالت تلك الجهود مستمرة نحو تحقيق هذا الهدف . وقد أنصب الاهتمام تحديداً على تحديد ماهية المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها المنشأة أولاً لأنه ما لا يمكن تحديده بشكل دقيق لا يمكن قياسه بشكل موضوعي دقيق ومن ثم لا يمكن التحاسب عليه.

وقد لاحظ الباحث إن المحاسبة الاجتماعية تركز على عدة مفاهيم أساسية لعل أهمها التكاليف والمنافع الاجتماعية فضلاً عن مفاهيم أخرى تتمثل بمفهوم المسؤولية الاجتماعية التي تقع على الوحدة ومفهوم الأصول الاجتماعية ورأس المال الصناعي الخ .

ولأهمية مفهومي التكاليف والمنافع الاجتماعية حاول الباحث التركيز عليهما من حيث ماهيتهما وأسس قياسهما ، فضلاً عن كيفية الإفصاح عنهما في التقارير التي تعدها والوحدة .

وهنا فأن مشكلة البحث تتمثل في عدم وجود مفهوم محدد لكل من الكلفة والعائد والاجتماعي فضلاً عن صعوبة القياس التي تكتنفها لكون الكثير من عناصرهما لا يمكن إخضاعها للقياس النقدي ، وعدم وجود اتفاق على كيفية الإفصاح عن هذه الكلف والمنافع في التقارير المالية ، فنجد البعض من يقوم بالإفصاح الوصفي أو الإفصاح عن التكاليف والمنافع في التقارير المالية ، وترك المنافع وكل ذلك لا يتماشى مع المبادئ والأعراف المحاسبية وما أعتاد عليه المحاسبين وبالتالي نجد إن كل تلك الأساليب لم يكتب لها النجاح بالشكل المطلوب.

لذلك فأن هدف البحث هو استعراض أهم آراء الباحثين بخصوص قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية والإفصاح عنها في التقارير التي تعدها الوحدة ، ومناقشة هذه الآراء ومحاولة الوصول

إلى رؤية واضحة عن كيفية القياس والإفصاح لهذه التكاليف والمنافع ولتحقيق هدف البحث تم وضع الفرضية التالية " إن النظر بعين واحدة إلى كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية والتكاليف والإيرادات الأخرى التي تتحملها أو تحققها الوحدة الاقتصادية سوف لن يوصل الى قياس دقيق وإفصاح شامل لهذه التكاليف والمنافع " . وقد أحتوى البحث على توضيح لمفهوم المحاسبة الاجتماعية وأهم المجالات التي تمثل التزامات اجتماعية على الوحدة فضلاً عن ماهية كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية وأسس التقارير التي تعدها الوحدة للأطراف الخارجية والمختلفة.

أولاً // مفهوم المحاسبة الاجتماعية

هناك تعريفات متعددة للمحاسبة الاجتماعية منها (إنها عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات مناسبة لقياس الأداء الاجتماعي للوحدة والإفصاح عن هذه المعلومات للإطراف المعنية الأخرى سواء أكانت هذه الأطراف من داخل الوحدة أو من خارجها) .. (Richmond et al , ٢٠٠٣:١) . كما عرفها آخر على أنها تنظيم وقياس وتحليل للنتائج الاجتماعية والاقتصادية لسلوك (chirs, ٢٠٠٤:٢) المشروعات والحكومة وعرفها (ramanathan) أنها (اختيار متغيرات الأداء الاجتماعي على مستوى المشروع ، وتحديد المقاييس وإجراءات القياس ، وتوفير معلومات مفيدة لتقييم الأداء الاجتماعي للمشروع وخارجه (ramanathan, ١٩٨٥:٥١٩) . ولعل التعريف الأكثر شمولية والذي يتناول المحاسبة الاجتماعية من جميع الجوانب هو أن نظرية المحاسبة عن الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية مجال معرفة يختص بدراسة ظاهرة الآثار الاجتماعية السلبية والايجابية من خلال مجموعة من البديهيات السائدة في مجال الظاهرة ومجموعة من الفروض والمبادئ الواجبة التطبيق لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية في تقويم الأداء الاجتماعي وترشيد الاختيارات المتعلقة بالقرارات الاجتماعية (الشافعي ١٠٥:١٨٤) .

ويرى الباحث أنه مهما تعددت التعاريف ولكن تبقى المحاسبة الاجتماعية عبارة عن كلف ومنافع اجتماعية . وهي تمثل المحاسبة عن تلك الكلف والمنافع ، وما تتميز به هو صعوبة قياس هذه الكلف والمنافع وتحديدتها بشكل واضح فضلاً عن إن البعض من عناصرها لا تتفق مع المبادئ المقبولة قبولاً عاماً ، وذلك كما سيتضح لاحقاً في البحث . وقبل الخوض في تكاليف المنافع الاجتماعية وكيفية قياسها وإفصاح عنهما يجد الباحث من الضروري التعرف على المجالات التي تنشأ على الوحدة التزامات أو تحصل على منافع اجتماعية من خلالها .

ثانياً // مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

تتصف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالمجتمع بالتغير ويتبعها بذلك طبيعة المشاكل الاجتماعية والبيئية ، مما يجعل الأنشطة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية تتغير من سنة الى أخرى نتيجة لاختلاف درجة الاهتمام والتركيز على الجوانب الاجتماعية والبيئية المختلفة ، لذا فإن تحديد ما يجب أن تقوم به المنشأة من أنشطة يكون في ضوء الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة (عبد المجيد ، ١٩٨٥ : ٧٩) . فالأنشطة الاجتماعية الملائمة في وقت سابق قد لا تكون ملائمة في الوقت الحاضر وهناك اختلاف في تحديد مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية وربما هي تخضع لاجتهاد المحاسبين ولكن يمكن أجمالها بالاتي :-

١- مجال الموارد البشرية

يعد مجال الموارد البشرية من الأنشطة الاجتماعية الداخلية التي تمارسها الوحدة اتجاه موظفيها بوصفهم إحدى المجاميع المهمة من أشخاص المصالح والعامل المؤثر على جميع عوامل الإنتاج الأخرى .

وقد عرف (Dilley) الأداء الاجتماعي الداخلي بأنه الأداء الموجه للاهتمام ببيئة العمل كتوفير شروط الصحة والأمان والاهتمام بنوعية الحياة كتوفير السكن والتعليم والعناية الصحية (dilly & weyganted:٦١٩٧٣)

كما عرفه (gohnson & schools) بأنه الأنشطة التي من شأنها تحقيق رفاهية الموظفين من خلال المساعدة في خدمات الإسكان والصحة وتوفير ظروف عمل ممتعة ورفع معايير السلامة (موسى ، ١٩٩٠ ، ٢٥) ، إذ ينبغي على الإدارة العمل على تحقيق أفضل استخدام ممكن للموارد البشرية والمادية المتاحة وأن تسهم بشكل مباشر في تحقيق أهداف العاملين في المنظمة.

إن البعد الاجتماعي للموارد البشرية يرتبط بحاجات الإنسان التي تعد القوة الدافعة والمحركة له ، تلك الحاجات التي قسمها الباحثون إلى الآتي :-

أ- حاجات إنسانية تتمثل بأوضاع الفرد الاقتصادية ومستوى طموحه وخلفيته الثقافية ودراسته وجنسه وخبرته .

ب- حاجات اجتماعية تتمثل بمركز الفرد في عمله ومركزه بالنسبة إلى محيط أقرانه وأصدقائه وعلاقته بهم (ناجي ، ١٩٧٨ ، ١٦) .

وقد أثبتت التطورات التي حدثت في دراسات العلوم السلوكية ودوافع الفرد والجماعات ودراسة أثر الجوانب النفسية والسلوكية، إن رغبة العاملين بالعمل والانتماء سيزدادان وإن قدرتهم الإنتاجية

ستتطور بصورة عامة حين تقوم الإدارة بتوفير الظروف الاقتصادية والنفسية والاجتماعية والصحية للملائمة (موسى ، ١٩٩٠ ، ٤٢) ، وأن التزام الفرد وارتباطه بتحقيق أهداف المنشأة يتوقف على مدى المكافأة والعوائد المتوقعة من تحقيق تلك الأهداف خصوصاً ما يتوقعه من مكافآت لإشباع رغبته في الانجاز وتحقيق الذات.

ولذلك نجد إن المنافع التقاعدية التي يحصل عليها العاملون في إحدى الإسهامات الاجتماعية للوحدة ، وتتمثل هذه المنافع بالراتب التقاعدي وهي تمثل اتفاقية تعقدها الوحدة لتوفير سلسلة من الدفعات المالية للعاملين عند التقاعد ، وهذه الخطة قد تكون خطة مساهمات أو خطة منافع (إبراهيم ، ٢٠٠٧ : ٣١) .

خطة المساهمات ووفق هذا النوع يقوم أصحاب العمل بالمساهمة بمبلغ من المال على أساس نسبة معينة من رواتب العاملين لكي تقدم لهم عند التقاعد وانتهاء الخدمة على شكل دفعات دورية وهنا فإن العاملين يتحملون جزء من المخاطر إذا لم تكن الدفعات التقاعدية النهائية كبيرة بما يكفي لتساند وتكون دخلاً تقاعدياً يؤدي إلى الاكتفاء المالي .

خطة المنافع ووفق هذا النوع يتم تحديد المبالغ التي ستدفع للعاملين بعد انتهاء الخدمة على أساس معادلة بدلاً من المساهمات ، ولا بد من الإشارة الى أن هذا النوع يحيطه شيء من التعقيد من حيث احتساب وتحديد الدفعات الدورية التي ستدفع للعاملين بعد التقاعد وانتهاء الخدمة

أما صندوق المنافع التقاعدية فهو لا يختلف كثيراً عن خطة الراتب التقاعدي فهو يمثل أيضاً وعد من قبل أصحاب العمل في توفير العناية الصحية والتأمين على حياة العاملين بقصد جذب القوى العاملة ذات المؤهلات العالية .

إن الإدارة الحديثة أصبحت مؤمنة بأنه إذا كان نجاح المشروع مرهوناً بتحقيق أهدافه فإن أفراد القوى العاملة هم الوسيلة لتحقيق هذه الأهداف ، وأصبح يقيناً إن الاستثمار في الأفراد أو العامل البشري يكون على مستوى الاستثمار في رأس المال إن لم يكن أكبر منه ، وترتبط عملية الاهتمام بالعنصر البشري بعملية تقديم خدمات صحية وثقافية وترفيهية .

٢- مجال المساهمات البيئية (حماية البيئة)

تعد قضايا البيئة من الأمور المهمة في الوقت الحاضر لأي شريحة في المجتمع ، إذ لا يمكن تجاهل التلوث الذي تحدثه المعامل والمؤسسات ، فالأرض عرضة للنفاء إثر انحسار طبقة الأوزون نتيجة التلوث الكبير الحاصل بسبب مخرجات المصانع من سموم على شكل غازات تذهب إلى الجو

إضافة إلى الأنقاض والنفايات التي تلقى في البحار وعلى الأرض ، ولم يفتن العالم لخطورة إفساد البيئة وتلوثها إلا بعد فوات الأوان .

تعد الأرض والماء والهواء مخازن للمخلفات الضارة للنشاط الإنتاجي وكلما زادت تلك المخلفات زاد معدل تلوث البيئة المحيطة بالإنسان ، إن المنافع المتولدة عن زيادة النشاط الإنتاجي والتي تقاس بالحجم الحقيقي للدخل القومي لا تمثل المنفعة الصافية حيث يقابل ذلك تكاليف تقلل من أثر تلك المنافع وتتمثل تلك التكاليف في حجم الموارد الطبيعية والمستنفذة لزيادة الإنتاج وفي معدل إفساد البيئة الطبيعية عند التخلص من مخلفات الأنشطة الصناعية مما يجعل البيئة أقل صلاحية وأكثر ضرراً بالنسبة للإنسان (كمونه : ٢٠٠٠ ، ٧) لذلك فإن الاتفاق على حماية البيئة ليس ترفاً كما يدعي بعضهم إنما هو استثمار له عائد كبير ينعكس على التنمية الاقتصادية وصحة الإنسان ورفاهيته وإن المنشآت التي تهمل مسؤوليتها تجاه البيئة قد تتعرض إلى انهيار نشاطها الصناعي .

٣- مجال التفاعل مع المجتمع

يتضمن هذا المجال مجموعة الأنشطة التي تنفذها المنشأة وتهدف من ورائها فائدة الجمهور العام من خلال تقديم التبرعات وتدريب طلبة الجامعات والمدارس والمبادرة بتشجير المنطقة المحيطة بالشركة لتحسين المستوى الجمالي للمنطقة ومراعاة الذوق العام (عبد المجيد ، ١٩٨٥ ، ٨٠) ولكي تضمن المنشأة استمرارها وبقائها عليها التفاعل مع النظام العام للمجتمع بوصفها جزء من المجتمع الذي تعمل فيه وإن نشاطها سواء أكان إيجابياً أم سلبياً ينعكس أثره على النظام العام للمجتمع لذا على المنشأة مراعاة مشاكل المجتمع والمساهمة في حلها فالمشروع لا يمكن أن يتطور في مجتمع مليء بالمشاكل البيئية والاجتماعية (الدباغ ، ١٩٩٢ ، ١٥) ومن هذا المنطلق فإن العلاقات العامة تلعب دور أساسياً في دعم المؤسسات واستمرارها وتأكيد هويتها وانتمائها للبيئة التي توجد فيها وهو ما يمكن أن يسهم في بناء سمعة المؤسسة ويعزز مصداقيتها ، وأوضحت دراسة أجريت في الولايات المتحدة أن ٦٨% من أصل ٣٣٢ شركة تتجاوب مع المساهمات الاجتماعية العامة وإن ٦٣% منها لها كوادر قادرة على القيام بتلك الأنشطة (الدباغ ، ٩٩٢ ، ١٥)

٤- مجال مساهمة المنتج أو الخدمة

يهدف هذا النوع من الأنشطة أساساً إلى تحقيق رضا الزبائن والحفاظ على هذا الرضا كإهتمام بزيادة أمان المنتج ، وعدم خداع العميل ، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج وتاريخ عدم الصلاحية (عبد المجيد ، ١٩٨٥ ، ٨) ويعد هذا المجال من المسؤوليات المهمة المناطة بالوحدات الإنتاجية والاستهلاكية إذ أن توسع الأسواق وزيادة الطلب على السلع وتحقيق أقصى ربح ممكن قد ينفع

المنشأة الى الإنتاج الواسع وإهمال النوعية والكفاءة ومستوى الجودة والأمان وتوفير خدمات ما بعد البيع.

ويرى الباحث أن مجالات المسؤولية الاجتماعية السابق ذكرها تكمل بعضها بعضاً بسبب أهمية أثر كل منها على المجتمع والمنشأة معاً إذ أن تكامل الأداء الاجتماعي للمنشأة ينعكس ايجابياً على تحقيق أهدافها الاقتصادية مع مراعاة تفاوت مجالات الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والمحيطية بها من ناحية أخرى، إضافة الى مدى إدراك إدارة الوحدة لأهمية الأداء الاجتماعي و أبعاد تأثيراته على الوحدة الاجتماعية .

أن تلك المسؤولية الكبيرة الملقاة على عاتق المنشأة واتساع وتطور مفهوم الوحدة الاقتصادية لا بد من أن يصاحبه تطور مماثل في الوظيفة المحاسبية والذي يتمثل بظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. وأن نهوض المنشأة بمسؤوليتها الاجتماعية يتسبب في تحملها لنفقات كبيرة مما يتوجب قياسها والافصاح عنها للمجتمع والمسؤولين فيها ، فضلاً عن المنافع التي قد تحققها الوحدة فما هي هذه التكاليف والمنافع وكيف يتم قياسها والافصاح عنها .

هذا ما سيتم تناوله في الجزء المتبقي من البحث .

ثالثاً // مفهوم التكاليف الاجتماعية وأسس قياسها

١ - مفهوم التكاليف الاجتماعية

من خلال المبادلات الاجتماعية بين المنشأة وغيرها من الأطراف الأخرى تتولد مجموعة من النفقات والتكاليف والأعباء الاجتماعية ، وهناك وجهتا نظر الى هذه التكاليف والأعباء أذ يرى البعض (محمود ، ١٩٨٣ : ١٢) على أنها التكاليف والأعباء الاجتماعية من وجهة نظر المنشأة باعتبارها النفقات التي تتكبدها الوحدة الاقتصادية ولا تحصل في مقابلها على خدمة أو منفعة مباشرة ، وتفرض الدولة هذه الاعباء على الوحدة الاقتصادية نتيجة لظروف اجتماعية واقتصادية وسياسية معينة فيجب أن تتأثر تكاليف الإنتاج في المنشأة بمبالغ تتناسب مع ما تسببه المنشأة من أثار سلبية على البيئة.

بينما ينظر البعض الآخر (عبد المجيد ، ١٩٨٥ : ٦٦) الى مفهوم التكاليف الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع ، وأن المجتمع هو الذي يتحملها ، فيرى أن التكلفة الاجتماعية تمثل التضحية التي يتحملها المجتمع ممثلة بالموارد التي تنفذ أو تهلك نتيجة مزاوله المنشأة لأنشطة ذات تأثير اجتماعي سلبي خاصة في حالة عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم المنشأة بالمساهمة في اصلاح تلك الاثار الضارة أو على الاقل الحد منها ، وتمثل وجهة النظر الاكثر شيوعاً لمفهوم التكاليف

الاجتماعية حيث أن اغلب الكتاب نظروا الى هذه النوع من التكاليف من وجهة نظر المجتمع خاصة مع بداية ظهور المحاسبة الاجتماعية فنجد أن (estes) في عام ١٩٧٤ عرف التكاليف الاجتماعية على أنها (تكاليف يتحملها المجتمع أو جهات خارجية من الوحدة الاقتصادية التي تسببت في أحداثها) (estes,1974 : 13) .

ولكن محاسبياً فإن الوحدة ايضاً تتحمل تكاليف يفرضها عليها المجتمع متمثلاً بالدولة مثل التوظيف الإجباري للعاملين أو الضرائب بكافة أنواعها أو التدخل في تسعير منتجات الوحدة .

لذا يرى الباحث أن التكاليف الاجتماعية تتمثل بالمفهوم الواسع والذي يضم كلا وجهتي النظر فما تتحمله المنشأة وما يتحمله المجتمع من أعباء نتيجة مزاولة المنشأة لنشاطها يمثل تكاليف اجتماعية يجب البحث عن السبل الكفيلة بتحديد قياستها ومن ثم الإفصاح عنها .

٢- قياس التكاليف الاجتماعية

كما تمت الإشارة إليه سابقاً فإن هناك وجهتي نظر لتحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية هما وجهة النظر المحاسبية والأخرى وجهة النظر الاقتصادية . وعدم وجود مفهوم محدد للتكاليف الاجتماعية في الأدب المحاسبي يمثل مشكلة تعيق عملية القياس لهذه التكاليف .

وأن الأخذ بوجهة نظر الوحدة أو المحاسب للتكاليف الاجتماعية يتيح أساس قياس سهل التطبيق ويتفق الى حد ما مع الفكر المحاسبي باعتبار أن التكلفة تمثل تضحية مقابل عائد وبالتالي فإن هذه التكلفة هي التي يتم إثباتها في الدفاتر في تاريخ دفعها ، لكن الرقم المستخرج بهذه الطريقة لا يعبر بصدق عن التكلفة الاجتماعية فهو لا يتضمن الأضرار التي تلحقها الوحدة بالمجتمع والتي تنتج بسبب ممارسة الوحدة لأنشطتها المختلفة مثل التلوث والضوضاء وغيرها إذ أنها لا تمثل تكلفة اجتماعية من وجهة نظر المنشأة لأنها لا تدفع مبالغ مقابل هذه الأضرار .

أما الأخذ بوجهة نظر المجتمع للتكاليف الاجتماعية وقياس التكاليف وفقاً لذلك سيؤدي بطبيعة الحال الى تجاهل ما تدفعه المنشأة فعلاً للتكاليف الاجتماعية . والاهتمام ينصب فقط على الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة مزاولة المنشأة لنشاطها. أي أن التكاليف التي تتحملها المنشأة بسبب التعيين الإجباري أو التدخل في سياستها التسعيرية لمنتجاتها وغيرها من التكاليف المشابهة لا يتم قياسها إذا ما اعتمده وجهة نظر المجتمع في تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية .

لذا فإن قياس التكاليف الاجتماعية يجب أن يشمل المفهوم الواسع للتكاليف أي كل التكاليف الاجتماعية سواء كانت من وجهة نظر الوحدة أو وجهة نظر المجتمع (الشافعي ، ١٩٨٤ : ٥٠) (ramanathan, 1978) .

ولكن لابد من الإشارة هنا الى أن قياس التكاليف وفقاً للمفهوم الواسع تكتنفه صعوبة بالغة تكمن في كيفية القياس الكمي للإضرار التي تلحقها الوحدة بالمجتمع والتعبير عنها بقيم نقدية وتحويل هذه التكاليف من تكاليف خارجية غير خاضعة للرقابة ولا تتحملها المنشأة بل يتحملها المجتمع الى تكاليف داخلية تتحملها الوحدة على أساس أنها هي السبب في حدوثها ، فالإضرار التي يتحملها المجتمع تشترك فيها العديد من الوحدات الاقتصادية وبالتالي تكون هناك صعوبة في معرفة ما تتحمله الوحدة من هذه الاضرار . ولقد تعددت أساليب القياس المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية فمنها القياس النقدي والمستخدم في المحاسبة المالية ، والقياس الكمي المستخدم في المحاسبة الإدارية إضافة الى القياس الوصفي لبعض مجالات ومعاملات الاداء الاجتماعي والتي يتعذر فيها القياس النقدي او الكمي وتتمثل تلك الأساليب بالتالي :-

أ- أسلوب الاستقصاء (الاستبيان)

يقوم هذا الأسلوب على جمع البيانات والمعلومات عن طريق السؤال المباشر للأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية أو التوضيحية التي تمت ويتم ذلك بأسلوب أعداد استمارة تضم مجموعة من الأسئلة المتعلقة بنشاط الوحدة الاقتصادية والتي تسمى باستمارة الاستبيان والتي تعد الادارة للحصول على الحقائق وتجميع البيانات عن الظروف والأساليب الناشئة بالفعل (بدر ، ١٩٧٩ : ٣٣٤) .

ويعتبر هذا الأسلوب من أضعف الأساليب التي يمكن الاعتماد عليها في قياس الاداء الاجتماعي وتكاليفه بسبب اختلاف وجهات نظر الأشخاص المتأثرين من حيث ميولهم ودوافعهم واتجاهاتهم من جهة ، واختلاف الوعي الاجتماعي بين الافراد وتحيز بعضهم في الاجابة من جهة أخرى ، الامر الذي يترك أثره البالغ على دقة وحقيقة البيانات لأغراض التقييم ، ويجب مراعاة المعايير التالية عند استخدام هذا الأسلوب :- (الغبان ، ١٩٩٦ : ١٣٣) .

* - أن يكون الشخص المتأثر على دراية واضحة بنطاق تلك التأثيرات عليه.

* - أن يمتلك القدرة على ترجمة التأثيرات الى وحدات نقدية بشكل مباشر أو من خلال استخدام المقاييس البديلة .

* - وجود الرغبة الصادقة لدى الشخص المتأثر في تقييم الاجابة الصحيحة والصادقة وهنا تجب الاشارة الى أن طبيعة بعض الاسئلة ينبغي أن تكون محرجه لكي يتوخى الفائدة من المعلومات .

ب- أسلوب التقييم البديل

يستخدم هذا الأسلوب عند تعذر التقييم المباشر للتضحية التي قدمتها الوحدة الاقتصادية نتيجة لقيامها بالممارسات الاجتماعية، حيث يتم إجراء تقييم بديل لتلك التضحية ، مثال ذلك إذا أرادت الشركة تقدير التضحيات التي تتكبدها جراء توفير معدات السلامة المتطورة فيكون ذلك عن طريق تقدير قيمة العلاج الطبي للعاملين المصابين بسبب عدم توفر تلك المعدات ، وكذلك مقدار الخسارة الناتجة عن الحوادث الصناعية في حالة عدم نصب معدات السلامة تلك ، ألا أن هذا الأسلوب يكون عرضة للخطأ في القياس أو الاختيار الخاطئ للبديل أو عدم تطابقه مع الحالة المطلوب قياسها مما يستوجب الحذر عند استعمال هذا الأسلوب ، ومع ذلك فإنه يعد أحد الأساليب الفعالة والمهمة في قياس تكاليف الاداء الاجتماعي (الغبان ، ١٩٩٦ : ١٣٣)

ج- أسلوب تكاليف المنع

بموجب هذا الأسلوب يتم قياس الاضرار التي تصيب المجتمع والناشئة عن مزاوله الشركة لنشاطها ، وذلك عن طريق المبالغ اللازمة لتصحيح الضرر ، ويفترض هذا الأسلوب أنه كل ما قامت الشركة بالانفاق على منع التلوث مثلاً انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع ، وأن تكاليف المنع عادة لا تكون مساوية لقيمة الاضرار التي تصيب المجتمع (سلمان ، ١٩٨٦ : ٤٨) بمعنى آخر أن تكاليف المنع في مجال القياس لتكاليف المسؤولية الاجتماعية يقوم على افتراض وجود علاقة عكسية بين الاضرار التي يتحملها المجتمع والعمليات الاجتماعية التي يقوم بها المشروع لتصحيح أو تجنب هذه الأضرار (الدباغ ، ١٩٩٢ : ٤٤) كما اطلق بعضهم على هذا الأسلوب في القياس تسمية (التقييم الوسيط) حيث يمكن أخذ تكاليف منع حدوث الإضرار الاجتماعية ، أي تكاليف تجنب الاثار السلبية الخارجية بدلاً لقياس الإضرار بطريقة مباشرة (عبد المجيد ، ١٩٨٥ : ٩٦) ومن خلال مفهوم تكاليف المنع يشير (عبد المجيد) الى إمكانية التوصل الى عدة نتائج في القياس منها :-

* أن تكاليف الاداء الاجتماعي التي يمكن قياسها على مستوى الوحدة ما هي ألا تكاليف تجنب الاضرار أي تكاليف المنع ، ففي مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معادلة تقريباً لتكاليف منع التلوث.

* أن التكاليف الاجتماعية للمنوع قد تكون أقل بكثير من الاضرار الاجتماعية ذاتها ، فمثلاً أنفاق مبلق ضئيل لتعقيم المياه يمنع اضراراً كبيرة ومتنوعة كما انه قد يكون العكس ، فمثلاً اضرار بسيطة قد يتطلب الامر فيها أنفاق مبالغ كبيرة نسبياً (سلمان ، ١٩٨٦ : ٤٨) .

وطبقاً لمفهوم تكاليف المنع فإن تكاليف الاداء الاجتماعي تتأثر بمصلحة طرفين هما المجتمع والمشروع .

وبالامكان التوفيق أو الموائمة بين مصلحة الطرفين من خلال أتباع اجراءات تتيح للمشروعات حرية تنفيذ برامجها ، فمثلاً يمكن فرض ضرائب على المشروع تعادل من حيث الحجم الاضرار التي يتحملها المجتمع بسبب مزاوله الوحدة الاقتصادية لنشاطها ، وهنا تستطيع الشركة تجنب ممارسة نشاطها حتى لا تتحمل هذه الضرائب أو الاستمرار بتنفيذ نشاط المنشأة ودفع الضريبة ، على أن يراعى في هذا المجال تشجيع إقامة المشروعات في المناطق التي تحتاج إليها بحيث يؤدي نشاطها الى اقل ضرر ممكن (الغبان ، ١٩٩٦ : ١٣٤) .

د- أسلوب تكاليف التصحيح

تمثل التكاليف الاجتماعية بموجب هذه الأسلوب مقدار ما تنفقه الشركة لإعادة الوضع الى ما كان عليه أو لإقامة وإنشاء مورد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بنشاط المشروع ، ومثال ذلك التكاليف التي يتحملها المشروع في سبيل تطهير النهر من أثر التلوث بسبب ممارسة المشروع لنشاطه ، ويعد هذا المفهوم غامضاً نسبياً لأنه في كثير من الحالات قد لا يكون واضحاً كيفية قياس تكلفة التصحيح أو إعادة الوضع الى ما كان عليه ، مثال ذلك كيف يمكن قياس تكلفة تصحيح التلوث الضوضائي .

لذلك يضع بعضهم عدة محددات لاستخدام هذا الأسلوب هي :-

*- إمكانية التحكم وتخفيض الآثار والنتائج الفرعية غير المرغوب بها لنشاط المشروع .

*- إمكانية حساب أو تقدير التكاليف المالية من تلك الآثار والنتائج بقصد تحديد المسؤولية عنها .

*- احتساب التكاليف الاجتماعية ضمن التكاليف الإجمالية للمشروع وتوفير المعلومات المناسبة عنها حتى تكون إدارة المشروع على بينة عند اتخاذ القرار بممارسة النشاط (سلمان ، ١٩٨٦ : ٥٠) .

وعلى الرغم من أن كلاً من تكاليف منع حدوث الضرر أو تكاليف إعادة الوضع الى ما هو عليه (تكاليف التصحيح) لا تعبر عن الرقم الدقيق لقيمة الاضرار التي تصيب المجتمع ، ألا انها تمثل أفضل رقم تقريبي ، أي أنها أفضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية الصحيحة (عبد المجيد ، ١٩٨٥ : ٩٦) .

هـ- أسلوب التحليل الاقتصادي

أن تحليلات الاقتصاديين لبعض البيانات المتوفرة يمكن اتخاذها أساساً لتقديم مقاييس موثوقة ومعمل عليها لتكاليف الاداء الاجتماعي، مثلاً يمكن استخدام أسلوب (باريتو) لاغراض رسم السياسية الانتاجية والبيئية للوحدة مما يؤدي الى أخذ تكاليف الاداء الاجتماعي الخاصة بمجال تلوث

الشكري للشكري
الاقتصاد والتنمية والبيئة

البيئة في الحساب ، حيث يهدف أسلوب (باريتو) الى تحديد الوضع الاقتصادي الامثل الذي عنده لا تؤدي احداث تغيرات في مستويات الانتاج أو في مجال تبادل المعاملات الى زيادة الحجم الكلي للأضرار على المجتمع (الغبان ، ١٩٩٦ : ١٣٧) .

و- أسلوب أحكام المحاكم والتعويضات

يمكن اعتبار قرارات المحاكم حول الاضرار إحدى مؤشرات الاداء الاجتماعي للوحدة ، وبالتالي يمكن تحديد وتصنيف هذه المبالغ ضمن مجموعة تكاليف الاداء الاجتماعي ، علماً أن تحديد مبالغ الضرر يكون من قبل شخص ثالث (الحاكم) وليس قرار الشخص الذي حل به الضرر . أن حكم الحاكم بشأن التعويضات يكون في الغالب قائماً على الأحكام السابقة مع الأخذ في الحساب التغيرات التي تطرأ على تكاليف المعيشة ، وبالنسبة الى المبلغ المقابل لتكلفة الضرر يتقرر في أغلب الاحيان بناءً على تقديرات الافراد المصابين ذاتهم وطبقاً لتقديرات المحكمة القائمة وعلى البيانات التاريخية السابقة (الغبان ، ١٩٩٦ : ١٣٦) .

ز- أسلوب الأنفاق الفعلي

يقوم هذا الأسلوب على اعتماد المبالغ الفعلية التي تنفقها الوحدة الاقتصادية كأساس لقياس تكاليف الاداء الاجتماعي سواء كان ذلك الانفاق اختيارياً نتيجة أدراك الوحدة والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية أم تطبيقاً لقوانين تفرضها الدولة ، يضاف الى ذلك الاضرار التي يسببها نشاط الوحدة للمجتمع والتي تقاس أما بأسلوب تكاليف منع حدوث هذه الاضرار أو تكاليف التصحيح

من كل ما تقدم نلاحظ تعدد وتنوع أساليب القياس ، وكل منها يعتبر مناسباً في ظروفه وبيئته التي يطبق فيها ، ألا انه لا يمكن الاعتماد على واحدة منها لتلافي مشاكل الموضوعية والموثوقية في البيانات التي سوف يظهرها أسلوب القياس المعتمد .

ويرى الباحث أن تعدد تلك الأساليب تعود الى تنوع وتعدد مجالات الأنشطة الاجتماعية من ناحية ، ومن ناحية أخرى تتأثر عملية القياس الاجتماعي بعوامل عديدة منها طبية وهندسية وقانونية واقتصادية وفلسفية وسلوكية ومحاسبية وإدارية الامر الذي دفع بعض الباحثين الى الدعوة لأشراك المحاسبين مع علماء الاجتماع والسياسية وفروع المعرفة المذكورة اعلاه وكذلك ممثلي الأنشطة والقطاعات الاقتصادية في المجتمع في عملية صياغة الاهداف الاجتماعية مما يساعد في التقرير عن تلك المساهمات الاجتماعية (المرسى ، ١٩٨٩ : ٩٤) وفي مجال قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية يرى الباحث أن الانفاق الفعلي هو الأسلوب المناسب لاعتماده في قياس تلك التكاليف لما لهو من موثوقية وموضوعية تميزه عن الأساليب الأخرى بحيث يمكن التعبير عن مقدار التضحية الفعلية التي قدمتها الشركة في كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية .

رابعاً // مفهوم المنافع الاجتماعية وأسس قياسها .

١- مفهوم المنافع الاجتماعية

يرى البعض أن العائد الاجتماعي يمثل المزايا التي يحصل عليها المجتمع وتتمثل بالقيمة المضافة للمجتمع نتيجة مباشرة المنشأة لأنشطتها الاجتماعية (رجب ، ١٩٨١ : ١٢٦) .

وهذا التعريف ينظر الى المنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع وليس من وجهة نظر الوحدة باعتبارها الوحدة المحاسبية التي يجب أن تكون نقطة البداية في تطبيق لمنهج المحاسبي . ومن هذا المنظور يعرف (ramanathan) المنافع الاجتماعية بأنها الاثار الخارجية الموجبة التي تعود على المجتمع والمنشأة على حدأ سواء والناجمة عن ممارسة المنشأة لأنشطتها (ramanathan,1976 : 528) .

ويرى أحد الباحثين (الشافعي ، ١٩٨٤ : ١٧) انه من الضروري التمييز بين المنفعة الاجتماعية والعائد الاجتماعي ، حيث أن المنفعة الاجتماعية تمثل المزايا التي يحصل عليها المجتمع وكذلك الوحدة نتيجة لممارستها لأنشطتها الاجتماعية ، في حين أن العائد الاجتماعي يمثل مؤشر يستخدم لتقييم الاداء الاجتماعي ، ويحسب على أساس طرح التكلفة الاجتماعية من العوائد والمزايا الاجتماعية .

ويرى الباحث ضرورة النظر الى مفهوم المنافع الاجتماعية من وجهة نظر المنشأة فضلاً عن المجتمع فالمنشأة هي أيضاً تحقق مزايا من أنشطتها الاجتماعية فهي عندما تهتم بالعاملين مثلاً فأنها تحقق الرضا والولاء مما ينعكس إيجاباً على زيادة الإنتاجية ونقص معدلات دوران العمل وخفض تكاليف الرقابة ، وكذلك فإن المنشأة إذ ما حققت منافع للمجتمع ستحصل على رضا المستهلكين والمواطنين ومحافظتهم على ممتلكات الوحدة وبالتالي فهي تحقق منافع كثيرة لابد من أخذها في الحسبان عند تحديد مفهوم المنافع الاجتماعية .

٢- أسس قياس المنافع الاجتماعية

أن قياس المنافع الاجتماعية يمثل الجزء المكمل لمعادلة قياس النشاط الاجتماعي للمنشأة حيث لا يمكن الاهتمام بقياس التكاليف الاجتماعية وعدم مقابلتها بالمنافع التي حققتها الوحدة بسبب تحملها لتلك التكاليف ، لأن ذلك سيؤدي الى تضخيم التكاليف وبالتالي تخفيض الإرباح وظهور مركز مالي غير ملائم للمنشأة التي تتحمل مسؤوليات اجتماعية مقارنةً بتلك التي لا تتحمل هذه المسؤوليات (الصبان وأبو الحسن ، ١٩٨٩ : ١٧٢) .

ولكن صعوبة قياس المنافع الاجتماعية دفع بالبعض الى المطالبة بعدم تضمين المنافع الاجتماعية ضمن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أذ أن هناك عدة صعوبات تكتنف عملية قياس هذه المنافع وترجمتها الى قيم نقدية فقد ذكر (ramanathan) أن عملية قياس المنافع الاجتماعية ليست سهلة لأنها لا تخضع للسوق ولا توجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع (ramanathan,1976:527) . ويمكن اجمال اهم آراء الباحثين بشأن قياس المنافع الاجتماعية بالاتي :- (الشافعي ، ١٩٨٤ : ١١٨) .

الرأي الاول // إن قياس منافع الالتزامات الاجتماعية يعد أمراً مستحيلاً ويبرر مؤيدو هذا الرأي السبب في ذلك الى أن :-

- * - صعوبة تقدير قيمة نقدية لمنافع الالتزامات الاجتماعية .
 - * - عدم اتفاقها مع سياسة التحفظ التي يتبعها المحاسبون .
 - * - افتقار المعلومات المحاسبية الناتجة عن التقدير النقدي للمنافع الى الموضوعية ، لكونها لا تستند الى الدليل الموضوعي المؤيد لذلك .
- وللأسباب اعلاه يتم استبعاد المعلومات المتعلقة بمنافع الالتزامات الاجتماعية من التقارير المالية .

الرأي الثاني // يعترف مؤيدو هذا الرأي بصعوبة القياس النقدي لمنافع الالتزامات الاجتماعية لكنهم يؤيدون اللجوء الى أساليب القياس الأخرى ، كالمقاييس الوصفية أو الكمية لتوفير معلومات وصفية أو معلومات كمية يتم الإفصاح عنها بشكل إحصائيات ومؤشرات تتعلق بمنافع الالتزامات الاجتماعية التي قد لاتقل أهمية عن المعلومات النقدية .

الرأي الثالث // يقول أصحاب هذا الرأي أن الأخذ برأي الثاني سيجعل أمكانية المقارنة بين الوحدات والفترات المختلفة أمراً مستحيلاً ، لعدم توفر المعايير التي تستخدم في المقارنة ، لذلك يدعو أنصار هذا الرأي الى استخدام الوحدات النقدية في قياس منافع الالتزامات الاجتماعية ، وذلك من خلال استخدام القيم السوقية للتعبير عن هذه المنافع ، مثل القيمة السوقية للسلع والخدمات الممنوحة للعاملين ، قيمة المباني المقدمة للمجتمع لأغراض إنشاء مدرسة أو مستشفى .

الرأي الرابع // يقضي أنصار هذا الرأي الى قصور الوحدات النقدية في التعبير عن منافع الالتزامات الاجتماعية، أذ يعزا سبب ذلك الى عدم أمكانية الركون الى أسعار السوق للتعبير عن المنافع المتحققة ، لأن هناك سلع وخدمات تحقق منافع اجتماعية عالية ألا أنها ذات أسعار منخفضة كما في السلع الضرورية ، وعلى النقيض من ذلك في ما يتعلق ببعض السلع الكمالية ذات الأسعار المرتفعة وبالتالي فإن أسعار السوق لاتعبر عن الأهمية النسبية للسلع والخدمات من وجهة نظر

المجتمع . ووفقاً لذلك يدعو أنصار هذا الرأي الى ضرورة تحديد معدل لهذه المنافع على المستوى القومي لكل نشاط نوعي .

ويرى الباحث أن الآراء الأربعة السابقة تمثل الى حد ما التطور التاريخي للمحاسبة الاجتماعية ، ويعد الرأي الرابع والأخير أكثر المراحل تطوراً لقياس منافع الالتزامات الاجتماعية باستخدام معدلات موحدة للأنشطة الاجتماعية لجميع الوحدات أسوة بالمعدلات المعبرة عن التغير في المستوى العام في الأسعار .

خامساً // طرائق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في التقارير المالية

لعل من أهم المشاكل والمعوقات التي تواجه عملية وضع إطار فكري للمحاسبة الاجتماعية هو كيفية الإفصاح عن النشاط الاجتماعي في التقارير المالية . وقد ظهرت محاولات عديدة للوصول الى أسلوب مناسب للإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وبالشكل الذي يؤدي الى توفير معلومات لها تأثير جوهري في القرارات المتخذة من قبل الاطراف المختلفة . حيث يمكن أجمال هذه المحاولات في اتجاهين :-

الاتجاه الأول // إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية التقليدية

نظراً لتعدد أساليب قياس التأثيرات الناجمة عن الالتزامات الاجتماعية وما يترتب على ذلك من اختلاف في طبيعة المعلومات الناتجة عنها فضلاً عن اختلاف أهداف التقارير الاجتماعية عن التقارير المالية التقليدية كما يرى بذلك مؤيدو هذا الاتجاه فإن يحتم إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية (عبد المجيد ، ١٩٨٥ : ٨١) ويتضمن هذا الاتجاه ثلاثة مداخل مختلفة لإعداد التقارير الاجتماعية (Dilley & weyganted, 1973:6) .

المدخل الأول // المدخل الوصفي

ويعد من أبسط المداخل وأكثرها شيوعاً في الإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وتقوم معظم الوحدات حالياً باتباعها تعبيراً عن استعدادها لتوفير معلومات الالتزام الاجتماعي .

يتميز هذا بانخفاض تكاليف تطبيقه مقارنة بالمداخل الأخرى لقلة المستلزمات المالية والبشرية التي يتطلبها فهو يستند الى القياس الوصفي في توفير المعلومات دون تقويم كمي أو نقدي للتأثيرات الناجمة عن أنشطة الالتزامات الاجتماعية للوحدة ، لذا فإن هذا المدخل يتفق مع الرأي الثاني من اساليب قياس منافع الالتزامات الاجتماعية المشار إليها سابقاً .

النظر في المدخل الوصفي والإفصاح الاجتماعي

ورغم ما يحققه هذا المجال من مزايا ألا ان هناك بعض الانتقادات الموجهة إليه وهي :- (مروان ، ١٩٨٤ : ٥٥) .

* - أن تطبيق هذا المدخل يعني تخلي المحاسبة عن دورها الاجتماعي تاركة لإدارة الوحدة القيام بهذا الدور بالشكل الذي تراه مناسباً .

* - طالما ان معظم الأنشطة يمكن التفكير فيها بشكل از بأخر لكونها ملائمة اجتماعياً فإن التقرير الوصفي سيصبح غير محدد .

* - لكون اعداد التقرير يستند الى اسلوب قياس الوصفي ، فإن اجراء مقارنة بين الفترات ووحدات مختلفة ستصبح في غاية الصعوبة ومن ثم فإن فائدة هذا المدخل ستكون محدودة .

المدخل الثاني // مدخل تكاليف الالتزامات الاجتماعية

يعد أكثر تقدماً من المدخل الوصفي في مجال الإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية إذ يوفر وسيلة تمكن الوحدة من أقناع الاطراف المختلفة بالجهود المبذولة لإيفاء بالتزاماتها الاجتماعية من خلال الإفصاح عن مقدار المبالغ الذي تحملتها لقاء قيام بالأنشطة الاجتماعية ومن المزايا التي يحققها هذا المدخل كونه يوفي وسيلة للمقارنة بين الفترات ووحدات مختلفة .

ولكن مع هذا فإنه يأخذ على هذا المدخل الاتي : (٦٤ : ١٩٧٣ ، dilly & weygandft)

* - يتجاهل الإفصاح عن المعلومات الكمية او الوصفية التي لا تقل أهمية عن المعلومات النقدية الخاصة ببعض أنشطة الالتزامات الاجتماعية التي يصب قياسها بشكل نقدي .

* - أنه يأخذ بقياس أنجاز واحد لتأثيرات الالتزامات الاجتماعية وهو التكاليف ويتجاهل المنافع المتحققة من وراء القيام بالأنشطة المرتبطة بهذا الصدد . أي يتفق مع الرأي الاول الذي تمت الإشارة إليه سابقاً بخصوص قياس المنافع الاجتماعية . ومن أهم النماذج التي قدمها الباحثون لإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وفقاً لهذا المدخل :

أ- أنموذج linowes

أعتمد (linowes) قائمة تستند على اسلوب القياس النقدي لتكاليف الالتزامات الاجتماعية تعد بشكل دوري وبصورة منفصلة عن التقارير المالية التقليدية ، أطلق عليها ((قائمة النشاط الاقتصادي - الاجتماعي)) تغطي هذه القائمة الالتزامات الاجتماعية للأفراد والبيئة والمنتج وكل مجال من هذه المجالات يضم نوعين من التكاليف (linowes)

* - التكاليف الاجتماعية الإلزامية التي كان ينبغي أن تتحملها الوحدة ، ولكن تم تجنبها نتيجة عدم قيام الوحدة بالأنشطة الاجتماعية أطلق عليها الاضرار .

ولغرض الوصول الى صافي التحسينات أو العجز لكل مجال من مجالات يتم طرح تكاليف الاضرار من تكاليف التحسينات . ويؤخذ على هذا النموذج الاتي :

* - هنالك خلط بين المصاريف الايرادية والمصاريف الرأسمالية ، فهو يجمع تكاليف تدريب العاملين وتكاليف إنشاء حضانة خاصة بأطفال العاملين على سبيل المثال .

* - يركز هذا النموذج على الإفصاح عن المعلومات النقدية ويتجاهل الإفصاح عن المعلومات الكمية والوصفية الخاصة بالالتزامات الاجتماعية .

* - تتجاهل القائمة تكاليف التحسينات الإلزامية الناتجة عن التدخل الحكومي لفرض الالتزامات الاجتماعية على الوحدات الاقتصادية من خلال القوانين الصادرة لحماية مصالح أو تحقيق منافع للإطراف المختلفة في المجتمع .

ب- أنموذج (kastenhols)

بموجب هذا النموذج تم إعداد قائمة أطلق عليها ((قائمة تكاليف المسؤولية الاجتماعية)) تستند الى التكاليف الفعلية التي حدثت من وجهة نظر الوحدة وركزت على مجالات المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئة وتوظيف الاقليات والتفاعل مع المجتمع والمحافظة على الموارد . ومن أهم مزايا هذا الانموذج :-

* - سهولة أعداده وإمكانية فهمه .

* - يوفر معلومات مفيدة تمكن من تقوي مدى أيفاء الوحدة بالتزاماتها الاجتماعية وأجراء المقارنة بين تكاليف الالتزامات الاجتماعية التي تحملتها الوحدة عبر الفترة ومع الوحدات المشابهة الاخرى

* - تجنب هذا الانموذج سلبيات الانموذج السابق بعدم الخلط بين التكاليف الايرادية والرأسمالية .

أما أهم نقاط الضعف في هذا الانموذج فهي أن بعض الفقرات القائمة تفيض تساؤل حول كيفية قياسها مثل المواد غير المباشرة والأجور لاسيما إذا كانت مشتركة بين أنشطة الالتزامات الاجتماعية وأنشطة الالتزامات الاقتصادية .

المدخل الثالث // مدخل تكاليف ومنافع الالتزامات الاجتماعية

النقري للعلوم الاقتصادية والاجتماعية

تتركز فلسفة هذا المدخل في محاولة أيجاد أسلوب لإعداد التقارير الاجتماعية بحيث يتم الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية ، وبأستخدام القيم النقدية للتعبير عن ذلك لذا فأن هذا المدخل يتوافق مع الرأي الثالث بخصوص قياس المنافع الاجتماعية والذي تم الإشارة إليه سابقاً ويعتمد هذا المدخل على القيم السوقية لغرض قياس المنافع المتحققة من السلع والخدمات التي تم توفيرها للمجتمع أو المعدات والموجودات الأخرى الممنوحة للمجتمع من أهم مزايا هذا المدخل الشمولية ، إذ أنه يعطي صورة كافية الى حد ما عن التأثيرات المترتبة عن الالتزامات الاجتماعية .

ويعد أنموذج (Estes) من أهم النماذج التي تبنت هذا المدخل أنموذج (Estes) .

قدم (Estes) قائمة أطلق عليها ((قائمة التأثيرات الاجتماعية)) تشمل كلاً من المنافع والتكاليف الاجتماعية التي يتم قياسها بأسلوب القياس النقدي ومن وجهة نظر المجتمع للوصول إلى صافي الفائض أو العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع وليس للوحدة ومن أهم مزايا هذا الأنموذج :-

*- يجمع بين الالتزامات الاقتصادية والالتزامات الاجتماعية .

*- يضم الاطراف المعنية بالالتزامات الاجتماعية الداخلية (العاملين) والخارجية (المجتمع المحلي والبيئة والمستهلكين).

*- يحتوي الأنموذج على هوامش الإفصاح عن بعض المعلومات المهمة المرتبطة بالقائمة .

أما نقاط القصور في الانموذج فيمكن أجمالها بالاتي :-

*- صعوبة قياس بعض العناصر بشكل نقدي مثل تقدير قيمة نقدية للوضوء ، وهذا ما يقلل من موضوعية التقارير المعدة على أساسه .

*- إذا كانت الوحدة تعمل في منطقة صناعية تضم عدد من الوحدات فهناك صعوبة في قياس بعض العناصر المرتبطة بالإضرار التي تسببها الوحدة للبيئة .

*- يجمع الانموذج بين المصاريف الايرادية والرأسمالية مثل الرواتب والأجور والمباني والمعدات المشتركة .

الاتجاه الثاني // إعداد تقرير مالي واحد يتضمن كل من المعلومات الاقتصادية والاجتماعية

طبقاً لهذا الاتجاه يتم إدماج كلاً من المعلومات المالية الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد ضمن إطار التقارير المالية التقليدية وعلى أساس عدم وجود أختلاف في الجوانب المحاسبية

لأنشطة الالتزامات الاجتماعية عن أنشطة الالتزامات الاقتصادية ومن ثم تصبح المعلومات الخاصة بالالتزامات الاجتماعية جزء من المعلومات المالية التي يوفرها نظام المحاسبة التقليدية وبالشكل الذي يمكن من التقويم الشامل لأداء الوحدة .

ويعتمد مؤيدو هذا الاتجاه على مبررين أساسيين هما (عبد المجيد ، ١٩٨٥ : ٩٧) .

* - إن أنشطة الالتزامات الاجتماعية تؤثر على نتيجة النشاط الاقتصادي ، ومن ثم يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة فعلى سبيل المثال شراء جهاز لرقابة التلوث ينعكس أثره على نتيجة النشاط من خلال أجور العاملين المكلفين بتشغيل الجهاز والاندثار السنوي وتكاليف الصيانة ، ومن ثم يخفض من صافي الربح للمدة ويجب الإفصاح عن ذلك الاثر بشكل واضح في التقارير المالية .

* - أن كل من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية تعد متكاملة وتشكل معاً الأهداف الكلية للوحدة وعليه فإن الإفصاح يجب أن يكون عن الأداء الكلي للوحدة .

وهناك عدة نماذج في هذا المجال جميعها عبارة عن محاولات للوصول الى إفصاح شامل لما تقوم به الوحدة سواء كان أنشطة اقتصادية أو اجتماعية ولكن يبقى القياس المحاسبي لهذه الأنشطة هو العنصر الذي يجعل من الإفصاح ممكن ومفيد ومتناسق مع ما تحمله التقارير المادية من معلومات محاسبية ، ويرى الباحث أن الإفصاح عن كل ما تقوم به الوحدة بشكل متكامل هو الشيء الذي يجب التركيز عليه وزيادة البحث بهذا الاتجاه لان تجزئة الإفصاح ونشر معلومات اقتصادية ومن ثم نشر قوائم أخرى تتضمن معلومات وصفية وأخرى مقاسه بقيم نقدية ولكن لا تتصف بالموضوعية يحد من فائدة هذه المعلومات للمقارنة بين الفترات أو بين الوحدات المماثلة أو معرفة ما تنفقه الوحدة على الالتزامات الاجتماعية نسبة الى أعمالها الاقتصادية .

الخلاصة

من خلال ما ورد في البحث فإنه يمكن القول أن اهم المشاكل التي تعترض وضع إطار فكري للمحاسبة الاجتماعية تتمثل بعدم التحديد الواضح بماهية التكاليف والمنافع الاجتماعية وأن هناك قدر من الاجتهاد والحكم الشخصي في هذا التحديد مما يتناقض مع مبدأ الموضوعية الذي ينادي به المحاسبون ، كما أن صعوبة القياس النقدي لبعض فقرات التكاليف والمنافع الاجتماعية دفعت بالبعض الى اللجوء للقياس الوصفي وهذا الاخير لا يتفق الى حد ما مع ما أعتاد عليه المحاسبون من أسس القياس المتعارف عليها لديهم ، أما أسس القياس الاخرى فهي أيضا تفتقر الى الموضوعية والدقة ، وأن صعوبة القياس هذه جعلت عملية الإفصاح عن النشاطات الاجتماعية التي

تقوم بها الوحدة ليس بالامر الهين ، أذ أن اغلب الاراء فيها الكثير من القصور فهناك من يكفي بالافصاح الوصفي أو الافصاح عن التكاليف الاجتماعية فقط وترك المنافع أو الافصاح عن كليهما ولكن بطريقة لا تتماشى والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، وأن حل تلك المشاكل يكمن في إيجاد معايير موحدة للقياس والافصاح على المستوى القومي وذلك من خلال إصدار تشريعات لهذا الغرض .

لذا يرى الباحث وكخلاصة لما تقدم أن يتم النظر الى الالتزامات الاجتماعية للوحدة من زاوية غير الزاوية التي أعتاد المحاسبون أن ينظروا الى التكاليف والمنافع من خلالها وأن تتولى كل من الجامعات والمنظمات المحاسبية المهنية تطوير مهنة المحاسبة من خلال عقد الندوات والمؤتمرات لدراسة إمكانية القياس والافصاح المحاسبي عن الالتزامات الاجتماعية ، واقتراح الحلول ووضع المعالجات للمشاكل والمعوقات التي تواجه المحاسبين للنهوض بواقع المحاسبة على النحو الذي يمكنها من الخروج من نطاق الالتزامات الاقتصادية التقليدية الى نطاق أوسع يشمل الالتزامات الاقتصادية والاجتماعية ،

كما أنه ولحد الان وبعد أكثر من نصف قرن على إثارة موضوع المحاسبة الاجتماعية ورغم ما كتب به لن يدخل موضوع المحاسبة الاجتماعية ضمن مناهج الدراسة في الجامعات ولم تشرع القوانين التي تدفع بالوحدة الاقتصادية الى الاهتمام بقياس ما يتحمله المجتمع أو ما يحصل عليه من منافع نتيجة ممارستها لأنشطتها المختلفة .

المراجع

- ١- إبراهيم ، لبنى زيد ، أساليب التمويل الحديثة للمحاسبة والإفصاح في القوائم والتقارير المالية ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، ٢٠٠٧
- ٢- الدباغ ، لقمان محمد ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، ١٩٩٢
- ٣- الشافعي ، عبد الحميد ، نموذج فائض الإسهام الاجتماعي لتقويم أداء الوحدة المحاسبية على المستوى القومي ، مجلد البحوث التجارية ، جامعة الزقازيق ، السنة السادسة ، العدد السادس ، ١٩٨٤
- ٤- الصبان ، محمد سهير ، وأبو الحسن ، علي أحمد ، دراسات في الانظمة المحاسبية والمشاكل المحاسبية المعاصرة ، الدار الجامعية للطباعة والتوزيع ، الإسكندرية ، ١٩٨٦
- ٥- الغبان ، ثائر صبري ، الاطار المقترح للمحاسبة عن تكاليف الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في ضل النظام المحاسبي الموحد ، أطروحة دكتوراه غير منشورة كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، ١٩٩٦
- ٦- المرسي ، السيد متولي ، المحاسبة الاجتماعية في البنوك المتخصصة في الجمهورية العربية اليمنية ، المجلة العربية للإدارة السنة الثالثة عشر ، العدد الثاني ، ربيع ١٩٨٩

- ٧- رجب ، عبد العزيز ، الاطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية والاقتصادية ، مجلة العلوم الاجتماعية ، السنة التاسعة ، العدد الرابع ، ديسمبر ، ١٩٨١
- ٨- سلمان ، مجيد سالم ، نظرة على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ضل الفكر المحاسبي المعاصر ، مجلة المحاسب ، نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين ، العدد الاول ، أيلول ١٩٨٦
- ٩- عبد المجيد ، محمد محمود الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة ، نموذج مقترح للشركات الكويتية ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة جامعة عين شمس ، القاهرة ، ١٩٨٥ .
- ١٠- محمود ، منصور حامد ، الإطار المتكامل للمحاسبة الاجتماعية ، مجلة الكفاية الإنتاجية ، وزارة الصناعة / مصلحة الكفاية الإنتاجية والتدريب المهني ، العدد الثالث يوليو ، القاهرة ، ١٩٨٣
- ١١- مروان ، جمال علي سعيد ، نحو أطار علمي متكامل للمحاسبة الاجتماعية ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، مصر ، ١٩٨٤
- ١٢- موسى ، أحمد ، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع ، دراسة تحليلية ، مجلة الكفاية الإنتاجية ، وزارة الصناعة / مصلحة الكفاية الإنتاجية والتدريب المهني العدد الثالث ، القاهرة ، ١٩٨١
- 13-chris,pay , social , Account ion : Amethod For A assessing the Impact of Enterprise Development Activities From intesnet network.
- 14 – Dilly , Steven C . , Weygandt Jerry , Measuring Socilal Responsibility : An Empircal Test , the Journal of Accountancy , September , 1973
- 15 – Estes , Ralph W . , A comprehensive Corporate Social Reporting Model The Federal Accounting , vol.XXIII, No.4, December, 1974.
- 16 -Linower, Davib F . , The Accounting Profession and Social Progress , the Journal of Accountancy , July , 1973 .
- 17 – Richmond , Betty Jane , mook , laurie , Quarter Jack , Social Accounting for Nonprofits Tow Model , nonprofit management .com & leadership journal , vol .http \\
www. Nonprofits _ management.com