

تقويم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

لقمان محمد أيوب الدباغ^(١)

الملخص

لقد حظيت الأدبيات المحاسبية بالعديد من الكتابات في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في محاولة لإغناء هذا النوع من المحاسبة بمزيد من المساهمات الفكرية في سبيل وضع إطار فكري وعملي يساعد في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية ، إلا أن هذا الاتجاه الفكري في المحاسبة حتى الآن لم يلق الاهتمام اللازم من قبل الجمعيات والمنظمات الدولية في المحاسبة ومن بينها لجنة معايير المحاسبة الدولية ، التي وضعت نصب عينيها إصدار المعايير التي تساعد في القياس والإفصاح المحاسبي للأنشطة الاقتصادية لمختلف الوحدات الاقتصادية متجاهلة بذلك البعد الاجتماعي للوحدة ودورها في التأثير والتأثر بالمحيط الاجتماعي والبيئي المحيط بها ، وكان للجنة معايير المحاسبة الدولية أن تلعب دوراً مهماً في تطوير هذا الاتجاه الفكري والترويج له من خلال معايير محاسبية تحكم الأداء المحاسبي في هذا الاتجاه ، إذ أن معايير المحاسبة الدولية حتى الآن تعد غير ملائمة بشكل كافٍ لتطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

Abstract

The literature of accounting is full of information about social responsibility accounting to enrich it with intellectual contributions and to set out a theoretical and practical framework for the economic units. This intellectual trend in accounting has not got enough attention from accounting societies and international organizations among them is international accounting standards committee. This committee has to issue standards that help assessing and declaring different economic activities for a variety of organizations regardless of the social dimension of the economic unit and its interaction with the environment. The committee has played an active role in developing this trend intellectual and spread it through accounting standards which control the accounting performance in this respect. The international accounting standards are considered, accountingly, inappropriate completely to develop accounting about social responsibility.

(١) مدرس، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.

مقدمة البحث:

لقد شهدت الأدبيات المحاسبية الكثير من البحوث والدراسات التي تحاول صياغة إطار فكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كاستجابة للتغيرات البيئية والاقتصادية التي شهدها القرن الماضي ، إلا أن كل الكتابات لا زالت تعبر عن الآراء الشخصية للباحثين ولم تحظ بالقبول الكافي لدى المنظمات المهنية والأكاديمية في المحاسبة أو لدى المحاسبين أنفسهم ، مما يتطلب معه أن تقوم المنظمات والاتحادات والمجالس المحاسبية بتبني هذا الإتجاه الفكري في المحاسبة وإصدار المعايير والقواعد التي تحكم العمل المحاسبي في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ضوء الدراسات والبحوث المحاسبية التي أعدت حتى الآن ، ولعل من أهم الجهات التي يمكن أن تساهم في تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لجنة معايير المحاسبة الدولية نظراً لما تحظى به هذه اللجنة من قبول شبه عام في الأوساط المحاسبية والدولية.

هدف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي :

١. توضيح طبيعة الإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومعايير المحاسبة الدولية

٢. تقويم مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير وظيفة القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومدى الاستفادة منها .

٣. تقويم مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير وظيفة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومدى الاستفادة منها .

مشكلة البحث :

يمكن صياغة مشكلة البحث بالسؤال الآتي :

هل تعد معايير المحاسبة الدولية بوضعها الراهن ملائمة لتطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ؟

فرضية البحث :

تعد معايير المحاسبة الدولية بوضعها الراهن غير ملائمة بشكل كافٍ في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

منهجية البحث:

تم اعتماد المنهج الوصفي في تناول موضوع البحث من خلال الاستعانة بالمراجع ذات العلاقة بموضوع البحث .

خطة البحث:

وصولا لتحقيق أهداف هذا البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة مباحث وكالاتي:

المبحث الأول: طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

المبحث الثاني: طبيعة معايير المحاسبة الدولية .

المبحث الثالث: تقويم مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية .

المبحث الرابع: تقويم مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية .

المبحث الأول

طبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

إن المتتبع لتاريخ المحاسبة يجد أن المهتمين بالمحاسبة من مفكرين ومهنيين قد حاولوا على مر العصور متابعة المتغيرات البيئية كافة ومحاولة تطوير أهداف المحاسبة والأساليب والوسائل المتبعة في القياس والإفصاح المحاسبي للاستجابة لتلك المتغيرات وإشباع احتياجات قراء القوائم والتقارير المحاسبية من البيانات والمعلومات المحاسبية التي تعكس حقيقة النشاط الاقتصادي في ضوء المتغيرات البيئية المختلفة ، ويعتقد البعض أن التطورات في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي ارتبطت أساساً ببيئة المشروع من جانين: (parker,1978:15) الأول من ناحية تأثر النظام المحاسبي من حيث أساليب التسجيل والقياس استجابة للمتغيرات البيئية والثاني استجابة العمليات الخاصة بتجميع المعلومات وتوصيلها لهذه المتغيرات ، ولعل من بين المستجدات البيئية التي شهدتها القرن الماضي هو زيادة الاهتمام بالبعد الاجتماعي للوحدة الاقتصادية أو ما يعرف بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية ، حيث حدثت متغيرات ضرورية في علاقة المشروع بالمجتمع وأصبح واضحاً تحمله لمسؤوليات أشمل وأعم تخدم مدى أوسع من القيم الإنسانية يفوق مجرد أمداد المجتمع بكميات من السلع والخدمات (Bragdon,1992:12)، وكاستجابة

طبيعية بدأ المحاسبون بالاهتمام بما يسمى " المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية " وذلك في منتصف القرن الماضي تقريباً ، إذ بدأت الأدبيات المحاسبية تزخر بالعديد من البحوث والدراسات في محاولة لصياغة إطار فكري لهذا النوع من المحاسبة ، وتعرف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنها " تلك العملية الخاصة باختيار مستوى الأداء الاجتماعي ومتغيراته ومقاييسه وأيضاً إجراءات القياس والتطوير المنتظم للمعلومات التي تفيد لأغراض قياس الأداء الاجتماعي للمشروعات وإيصال هذه المعلومات إلى الطوائف الاجتماعية سواء داخل المشروع أم خارجه (Ramanahan,1976:519) ، كما سبق للباحث أن عرّفها بأنها "مجموعة الإجراءات المحاسبية الخاصة بقياس النشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية سواء كانت تلك الأنشطة إلزامية أو إختيارية وأعداد تقارير توضح حقيقة الأداء الاجتماعي وعرضها على الأطراف المستفيدة منها سواء كانوا من داخل الوحدة أو خارجها (الدباغ، ١٩٩٢: ٤) ، وتتبلور مجالات الأنشطة الاجتماعية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالآتي : (N.A.A,1974:39)

1. خدمة المجتمع : ويتضمن هذا المجال مجموعة من الأنشطة الاجتماعية الواجب على الوحدة الاقتصادية تنفيذها للمجتمع المحيط بها كجزء من مسؤوليتها ومن الأمثلة على ذلك التبرعات والمساهمات الخيرية للمؤسسات العلمية والصحية والثقافية والمساهمة في توفير فرص عمل للأفراد المعاقين والمساهمة في درء المخاطر التي قد تواجه المجتمع من الأوبئة والكوارث وإقامة بعض المشاريع الخدمية في محيط الوحدة كالعلاجات الطبية والمدارس .
2. الموارد البشرية : ويشمل هذا المجال مسؤوليات الوحدة تجاه تطوير وخدمة ملاكاتها البشرية ، ومن الأمثلة على الأنشطة الاجتماعية في هذا المجال ، أعداد البرامج التدريبية لتطوير قدرات العاملين المهنية وتحقيق فرص متساوية لترقية الأفراد والإلتزام بإجراءات السلامة المهنية وتوفير الخدمات الصحية والنقل والإسكان للعاملين.
3. حماية المستهلك : وهي من المجالات التي تحظى باهتمام الوحدة نظراً لارتباط بقاء الوحدة واستمراريتها بمدى رضا المستهلكين عنها ، ومن المسؤوليات الملقة على الوحدة تجاه حماية المستهلكين هو الإلتزام بوضع البيانات الرئيسية عن المنتج على العبوة واستخدام عبوات أو تعبئة المنتج بطريقة تؤدي إلى تقليل احتمالات إصابة المستهلك إلى جانب توفير مراكز خدمية لصيانة السلع المباعة إلى غير ذلك .

4. حماية البيئة :وهي من المجالات التي حظيت باهتمام واسع من قبل حكومات الدول والجمعيات والهيئات المهتمة بالبيئة ويعد هذا المجال من أهم المجالات خصوصاً في الوحدات الصناعية التي تساهم بالتلوث البيئي ومن بين المسؤوليات الاجتماعية الملقة على عاتق الوحدة ضرورة استخدام أجهزة معاملة الفضلات الصناعية وتنقية الهواء من الغبار والأدخنة والمساهمة في تحسين البيئة والمحافظة عليها وإجراء البحوث والدراسات لتقليل نسب العادم أو الفضلات الصناعية .

وفي ضوء ما سبق يمكن تحديد الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالآتي :

1. توفير البيانات والمعلومات المحاسبية عن حقيقة النشاط الاجتماعي للوحدة للأطراف المستفيدة من داخل الوحدة وخارجها كإدارة والمستثمرين والجهات الحكومية والأفراد العاملين .

2- مساعدة الجهات الرقابية الخارجية في التعرف على مدى التزام الوحدات الاقتصادية بمسؤولياتها الاجتماعية خصوصاً منها المسؤوليات المشروعة قانوناً كإجراءات السلامة المهنية والالتزام بمقاييس الجودة .

3. قياس المساهمة الاجتماعية الصافية للمشروع ، ويتضمن ذلك تحديد العائد والنفقات الاجتماعية للمشروع وبيان ما يخص كل طائفة من الطوائف الاجتماعية من هذه النفقات وتلك (Ramanathan,1976:550) .

4. المساعدة في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات وأجراء المقارنات بين الوحدات الاقتصادية المتماثلة .

5. المساهمة في ترشيد القرارات المالية من خلال فصل عناصر المركز المالي وحسابات النتيجة الخاصة بالنشاط الاجتماعي عن ما هو خاص بالنشاط الاقتصادي .

إن ضرورة التزام الوحدات الاقتصادية بالأهداف الاجتماعية وبالتالي المحاسبة عنها لا يقل أهمية عن الاهتمام بالأنشطة الاقتصادية والنظم المحاسبية القائمة عليها ، إذ إن هناك روابط أساسية ما بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ، فالمجتمع هو المصدر الرئيس للكوادر البشرية العاملة والمساهمة في تنمية المجتمع ستؤدي إلى تحسين مخرجات هذا المجتمع من الكوادر البشرية ثقافياً وعلمياً وصحياً ، كم أنه من البديهي أن اهتمام الوحدة بالبيئة ومحاولة تخفيف نسب التلوث والتقنين في استخدام الموارد الأولية من شأنه أن

يخفض التكاليف التي يمكن أن تتحملها الوحدة من إزالة أعباء التلوث إلى جانب ضمان تدفق المواد الأولية التي تتصف غالبيتها بالندرة ، أما بالنسبة لضمان انسيابية الإيرادات وزيادتها للوحدة من خلال بيع منتجاتها فهو مرتبط بشكل أساسي على مدى الأنشطة والخدمات الاجتماعية التي تلبي رغبات المستهلكين وتحقق لهم مستوى من الرضا والحماية الكافية تجاه المنتجات المقدمة إليهم ، أما فيما يتعلق بالموارد البشرية فما من شك في أن اهتمام الوحدة بمسؤولياتها الاجتماعية تجاه كوادرها البشرية من تدريب وتحسين ظروف العمل سيؤدي إلى زيادة إنتاجية هذه الكوادر وقدرتها على الإبداع مما يؤدي إلى زيادة ربحية الوحدة ، وفي دراسة أجريت على مجموعة من مديري الشركات وموقفهم من المسؤولية الاجتماعية تبين أن مديري الشركات جميعهم محل الدراسة تقريباً يعتقدون أن التزام المشروعات بمسؤولياتها الاجتماعية تؤدي إلى تأكيد ارتباط المشروع بالمجتمع واكتساب الثقة بمنتجاته كما تؤدي إلى تقوية المركز التنافسي للمشروع (Holmes,1996:34) .

المبحث الثاني

طبيعة معايير المحاسبة الدولية

لقد أدى اختلاف الممارسات المحاسبية المتبعة في غالبية بلدان العالم وما ينشأ عنه من اختلاف النتائج وأساليب الإفصاح في البيانات المحاسبية إلى الحاجة إلى قواعد أو معايير دولية يمكن اعتمادها من قبل المحاسبين في الوحدات الاقتصادية بحيث توفر أساساً للغة مشتركة وقاعدة عمل بين المحاسبين في أرجاء العالم كافة، وهذه الحاجة نشأت مع زيادة المبادلات التجارية بين دول العالم المختلفة وظهور الشركات متعددة الجنسية واتجاه غالبية الدول نحو فتح أسواقها للاستثمارات الأجنبية ، كل ذلك دعى الجمعيات والنقابات والمنظمات الأكاديمية والمهنية في المحاسبة كمجلس معايير المحاسبة الأمريكي FASB ومجلس المعايير المحاسبية في إنكلترا ASB، والمنظمة الدولية للجان بورصات الأوراق المالية IOSCO إلى التنسيق فيما بينها لإعداد معايير محاسبية دولية تحظى بقبول عالمي وتساعد على توحيد التطبيقات المحاسبية في غالبية بلدان العالم ، وقد أدى هذا التنسيق إلى انبثاق لجنة معايير المحاسبة الدولية في عام 1973 ويتولى إدارة هذه اللجنة مجلس يتكون من ممثلين للعديد من الدول والمنظمات والاتحادات المهنية والأكاديمية ويقع على عاتق اللجنة صياغة وإصدار معايير تحكم العمل المحاسبين في ضوء السياسات والمعايير والأعراف

المحاسبية المطبقة في بلدان العالم مع الأخذ بنظر الاعتبار المستجدات الاقتصادية والبيئية المعاصرة ، ولعل من أهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها اللجنة^{سأيا} (شركاءهم، ١٩٩٧: ١٣) :

1. وضع المعايير المحاسبية وصياغتها ونشرها التي لها علاقة بالصالح العام والتي يجب مراعاتها عن عرض البيانات المالية ، وكذلك تشجيع توفير القبول العام لتلك المعايير على المستوى الدولي.

2. العمل بشكل عام في اتجاه تحسين الأنظمة والمعايير المحاسبية واتساقها وكذلك الإجراءات المتعلقة بعرض البيانات المالية .

وعلى الرغم من القبول السابق بهذه اللجنة دولياً وما تقوم به من إصدار للمعايير إلا أن بعض الدول أعادت تقويم هذه المعايير بما يتلائم وظروفها الخاصة ومحاولة إصدار معايير خاصة بها كما حدث في العراق ومصر وذلك للأسباب الآتية (مطر، ١٩٩٧: ٩٨) :

1. اختلاف الظروف الاقتصادية العامة على مستوى العالم من اختلاف الظروف الخاصة أيضاً على مستوى المنشأة نفسها لذا وجود معايير تقبلها قبولاً عاماً البلدان جميعها لن يكون مفيداً .

2. الاختلافات في أغراض المحاسبة ، تنعكس الاختلافات القائمة في الظروف العالمية على أغراض المحاسبة في الأقطار المختلفة .

3. الاختلاف في اللوائح والنظم التي تحكم المهنة المحاسبية ، إذ تتفاوت أقطار العالم من حيث توفر اللوائح والقوانين المهنية على المهنة المحاسبية .

4. الاختلاف في النظم الضريبية والنظم النقدية ، وقد انعكس هذا الاختلاف على الأصول المحاسبية في عدة مجالات مثل الاختلاف في طرق الاستهلاك .

5. اختلاف في البيئة الحضارية والثقافية والسياسية ، إذ تختلف سلوكيات الأفراد واتجاهاتهم في الأقطار المختلفة مما ينعكس حتماً على المعايير المحاسبية التي يقبلونها.

وعلى الرغم من هذه الاختلافات إلا أن معايير المحاسبة الدولية كانت ولا تزال تمثل منبعاً مهماً لإحكام المحاسبين في غالبية بلدان العالم والشركات متعددة الجنسية وإلى الدول التي قامت بصياغة معايير خاصة بها .

والمعايير المحاسبية الدولية تعرف بأنها "مجموعة من الأسس والضوابط والتوجيهات تستهدف معالجة موضوعات محاسبية عامة أو خاصة وذلك طبقاً للمبادئ والأعراف

المحاسبية المتفق عليها والمقبولة قبولاً عاماً (عبد الرحمن، ١٩٩٧: ٥٧) .
وقد قامت اللجنة بإصدار 41 معياراً منذ عام 1975 ولحد الآن ، تم من خلالها وضع القواعد الخاصة بالقياس والأفصاح المحاسبي لكثير من جوانب العمل المحاسبي في مختلف الوحدات الاقتصادية ، وقد حاول البعض تبويب تلك المعايير إلى مجموعة رئيسية ، فمنهم من قسمها إلى ثلاث مجموعات رئيسية هي (Wallace,1993:132) :

1. معايير تخدم وظيفة القياس المحاسبي .
2. معايير تخدم وظيفة الإتصال المحاسبي .
3. معايير عن الإجراءات المحاسبية .

في حين بوبها البعض الآخر إلى الآتي (أبو طالب، ١٩٨٨: ٩٦) :

1. معايير خاصة بالإفصاح المحاسبي .
2. معايير خاصة بالقياس والتقييم المحاسبي .
3. معايير خاصة بالأنشطة المتخصصة .
4. معايير أخرى متنوعة .

أما البعض الآخر فقد صنفها إلى الآتي (www.info@tagitraining.com) :

1. معايير خاصة بالإفصاح وهي المعايير رقم 1، 14، 24، 32، 34، 35 .
2. معايير متعلقة ببيان الدخل وهي المعايير 8، 11، 18، 20، 21، 23، 33 .
3. معايير متعلقة بالتدفقات النقدية وهو المعيار رقم 7 .
4. معايير متعلقة بالميزانية ذات الرقم 2، 10، 16، 17، 27، 28، 36، 37، 38، 39، 40 .
5. معايير متعلقة بقطاعات معينة وهي المعايير ذات الرقم 30، 41 .
6. معايير متعلقة بدمج الأعمال وهو المعيار ذو الرقم 22 .
7. معايير متعلقة بالتقارير المالية حول الحصص في المشاريع المشتركة وهو المعيار ذو الرقم 31 .

ويعد التبويب الأخير هو الأكثر تفصيلاً ووضوحاً إلا أن الباحث سيحاول في المبحثين القادمين دراسة تلك المعايير من خلال مدى الاستفادة منها في تطوير القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كوظيفتين أساسيتين لكل فروع المحاسبة.

المبحث الثالث

تقويم مدى ملاءمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير

القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

ينصب القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالدرجة الأساس على قياس التكاليف المترتبة عن تنفيذ الأنشطة والمساهمات الاجتماعية والمنافع والمتحققة عنها ، ففي مجال قياس التكاليف الاجتماعية التي تتحملها الوحدة عن مسؤولياتها الاجتماعية قد حظيت باختلاف واسع من قبل الباحثين ، حيث يرى البعض ضرورة خروج موضوع القياس عن نطاق الوحدة الاقتصادية إلى خارجها من خلال قياس التأثيرات السالبة المتمثلة بالتكاليف التي كان ينبغي أن يتحملها المشروع بإرادته استجابة لمسؤولياته الاجتماعية كالأضرار المتحققة عن التلوث البيئي ووجهة النظر هذه تضمنها نموذج Linowes (Linowes,1973:32) في حين يرى البعض إمكانية استخدام القياس الكمي غير النقدي لبعض الأنشطة والمساهمات الاجتماعية إلى جانب القياس النقدي كقياس معدل تكرار الحوادث وعدد حالات الوفاة التي تسببها هذه الحوادث كما هو الحال بالنسبة لنموذج EGFA (Estes,1976:6) وهناك من ذهب أبعد من ذلك من خلال استخدام القياس الوصفي في تحديد مساهماتها الاجتماعية كنموذج SMFG (parker,1976:51) إذ تم تحديد المساهمات الاجتماعية بأسلوب دوائي ، وهناك من تناول القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع وليس من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية فالتكاليف الاجتماعية هي عبارة عن التضحيات كافة التي يقدمها المجتمع سواء بثمن أو من دون ثمن من موارد بشرية ومواد أولية والخدمات العامة المقدمة للوحدة من قبل الدولة كالكهرباء والماء إلى جانب تكاليف الأضرار التي تلحقها الوحدة بالمجتمع من تلوث بيئي وأصابات عمل أما المنافع الاجتماعية فتتمثل في المزايا العينية المقدمة للعاملين والمساهمات في تحسين البيئة والصحة ووجهة النظر هذه كانت في النموذج الذي قدمه Estes (الفضل، ١٩٩٤: ٦٩) إذ التعبير عن التكاليف والمنافع بصورة نقدية من خلال استخدام أسعار البيع للخدمات المقدمة أو على أساس القيمة الفعلية للمدفوعات الفعلية التي تتحملها الوحدة أو من خلال قياس تكلفة معالجة الأضرار كأساس لتحديد التكاليف الاجتماعية ولعل اقرب نماذج القياس المحاسبي للموضوعية هو نموذج عبد المجيد (عبد المجيد، ١٩٨٤: ٢٢٤)، الذي تم من خلاله قياس الأنشطة الاجتماعية من وجهة نظر

الوحدة الاقتصادية وعلى أساس التكاليف الفعلية التي تحملها الوحدة لقاء التزامها بتنفيذ الأنشطة الاجتماعية أو معالجة الأضرار التي تسببها الوحدة للمجتمع وقد قام بقياس ربحية الوحدة من النشاط الاقتصادي كمرحلة أولى وتم قياس ربحية الوحدة اقتصادياً واجتماعياً من خلال خصم التكاليف الاجتماعية ، كما قام بقياس تكلفة الأصول والالتزامات الخاصة بالأنشطة إلا أن النموذج كان خالياً من قياس للمنافع الاجتماعية ، وفي ضوء كل ما سبق نجد أن هناك الكثير من المحاولات لقياس المسؤوليات الاجتماعية والمحاسبية عنها ومع هذا لا يزال القياس لهذا النوع من المحاسبة غير واضح ودقيق للأسباب الآتية :

1. خروج غالبية هذه النماذج والآراء عن الإطار العام للنظرية المحاسبية من فروض ومبادئ وسياسات كالقياس غير النقدي للأنشطة الاجتماعية أو الاعتراف بالتكاليف وإهمال المنافع أو القياس من وجهة نظر المجتمع لا من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية .

2. أن النماذج المطروحة في الأدبيات المحاسبية لقياس المسؤوليات الاجتماعية حتى الآن لم تحظ بقبول المحاسبين أو الجمعيات والهيئات المهنية والأكاديمية بحيث يمكن تعميمها على الوحدات الاقتصادية والعمل بها .

3. اختلاف حجم الأنشطة الاجتماعية ونوعها موضوع القياس .

وبتقييم معايير المحاسبية الدولية ومدى ملاءمتها لتطوير القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية نجد أن المعايير الصادرة كافة لغاية المعيار ذي الرقم 41 لم تتضمن أية إشارة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية وإنما أنصبت على قياس النشاط الاقتصادي للوحدة الاقتصادية والتي يمكن قياسها نقدياً ولم تكن أية إشارة لقياس الأنشطة الاجتماعية وما يترتب عليها من تكاليف ومنافع اجتماعية ، إلا أن هذا لا يمنع من استخدام بعض هذه المعايير في قياس بعض العناصر المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية وتقويمها وكالاتي :

1. المعيار الدولي ذو الرقم 9 المعدل في عام 1993 والذي يتعلق بتكاليف البحث والتطوير حيث يمكن استخدام هذا المعيار في احتساب تكاليف البحوث والدراسات التي تنصب في الأنشطة الاجتماعية كالبحوث والدراسات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لمعالجة التلوث البيئي أو التقليل منه الذي تتسبب به الوحدة.

2. المعيار الدولي رقم 16 والمعدل في عام 1993 والمرتبط ببند الموجدات وما يتعلق بها من استهلاك، إذ يمكن الاستفادة من هذا المعيار في احتساب وتقويم الموجدات

- المخصصة للأنشطة الاجتماعية وما يرتبط بها من استهلاك كالمركز الصحي الذي تقوم بإنشائه بعض الوحدات الصناعية لمعالجة العاملين ، إذ تعد تكاليف هذا المركز كافة من مباني وأثاث ومستلزمات كموجودات اجتماعية .
3. المعيار الدولي ذو الرقم 19 وذو الرقم 26 والمتعلقين ببرامج منافع التقاعد ، وهو يرتبط بشكل مباشر بالمساهمات الاجتماعية للوحدة في برامج التقاعد والتي تعد تكاليف مساهمتها في تلك البرامج كتكاليف اجتماعية .
4. المعيار ذو الرقم 36 والمتعلق بتقييم الأصول والذي يمكن الاستفادة منه في معالجة الأصول الاجتماعية.
5. المعيار ذو الرقم 37 والمتعلق بالمخصصات والمطلوبات والموجودات المحتملة ، إذ يمكن اعتماده فيما يتعلق بالموجودات المحتملة عن البرامج الاجتماعية التي ستنفذها الوحدة الاقتصادية .
6. المعيار ذو الرقم 39 والذي يتضمن الموجودات غير الملموسة ، إذ يمكن الاستفادة من هذا المعيار في معالجة تكاليف التدريب والبحث والتطوير المرتبطة بالأداء الاجتماعي للوحدة .
- وكما هو ملاحظ أن المعايير السابقة لا تخدم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلا في قياس بعض العناصر المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية إلى جانب افتقارها إلى معايير ترتبط بقياس المنافع الاجتماعية كعنصر مهم لتحقيق المقابلة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية وقياس الأداء الاجتماعي للوحدة .

المبحث الرابع

تقويم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

يعد الإفصاح المحاسبي الشق الثاني للوظيفة المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية ولقد حظي الإفصاح في هذا المجال على اهتمام الباحثين والمهنيين في المحاسبة نظراً لما له من أهمية في توفير البيانات والمعلومات المحاسبية عن حقيقة الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية ، وفي دراسة شملت 77 محاسباً من المحاسبين القانونيين الأميركيين ، تبين أن أكثر من نصف هؤلاء يعترفون بأن النظم المحاسبية القائمة غير كافية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي على الرغم من أن الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي يجب أن تدخل في دائرة الوظيفة المحاسبية وأوصى 58% منهم بضرورة تشجيع المشروعات على تضمين تقاريرها المنشورة معلومات عن مسؤولياتها الاجتماعية (Robert,1977:18) .

ولقد شهدت الأدبيات المحاسبية العديد من نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ، وبالرجوع إلى النماذج التي تم عرضها في المبحث السابق نجد أن طريقة العرض والإفصاح قد اختلفت من نموذج إلى آخر نجد أن Linowes اقترح الإفصاح من خلال قائمة أطلق عليها قائمة العمليات الإقتصادية . الاجتماعية وهي ذات جانب واحد تم من خلالها الإفصاح عن تكاليف المساهمات الاجتماعية للوحدة مطروحاً منها تكاليف الأضرار التي لحقتها الوحدة بالأطراف المرتبطة بمسؤولياتها الاجتماعية وصولاً إلى صافي التحسينات أو الأضرار الاجتماعية في حين اقترح عبد المجيد الإفصاح من خلال الحسابات الختامية والميزانية يوصفها التقليدي مع مراعاة الفصل بين البنود المرتبطة بالنشاط الاقتصادي والبحث عن ما هو مرتبط بالأنشطة الاجتماعية ، إن عرض الباحث لبعض النماذج في هذا المبحث والمبحث الذي سبقه هو فقط للإشارة إلى أن هناك محاولات جادة من قبل الباحثين والشركات لصياغة أسس وقواعد عملية للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ويقع على عاتق الجهات العلمية والمهنية إعطاء المزيد من الاهتمام لهذا النوع من المحاسبية ومحاولة تدويله من خلال إصدار القواعد والمعايير التي تنظم العمل المحاسبي في هذا المجال ، وإذا ما استعرضنا معايير المحاسبية الدولية الصادرة نجد أن جزءاً كبيراً قد أنصب على موضوع الإفصاح المحاسبي ، بل أن أول معيار دولي أصدرته اللجنة كان الإفصاح لما له من أهمية في تحقيق الهدف الرئيس للحماية وهو توفير البيانات والمعلومات

الملائمة لمتخذي القرار سواء من داخل الوحدة أو خارجها ، ولعل من أهم المعايير التي أصدرتها اللجنة في موضوع الإفصاح المحاسبي:

1. المعيار رقم 1 والخاص بالإفصاح عن السياسات المحاسبية .
 2. المعيار ذو الرقم 5 والخاص بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها في البيانات المالية.
 3. المعيار ذو الرقم 13 والخاص بعرض الموجودات المتداولة والمطلوبات المتداولة .
 4. المعيار ذو الرقم 14 والخاص بالتقرير عن المعلومات المالية لقطاعات الأعمال .
 5. المعيار ذو الرقم 20 محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية .
 6. المعيار ذو الرقم 24 الإفصاح عن الاطراف ذات العلاقة.
 7. المعيار ذو الرقم 26 المحاسبة عن برامج منافع التقاعد .
 8. المعيار ذو الرقم 30 الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المماثلة.
 9. المعيار ذو الرقم 32 الأدوات المالية : الإفصاح والعرض .
 10. المعيار ذو الرقم 34 التقارير المالية المؤقتة .
 11. المعيار ذو الرقم 35 التقرير عن العمليات غير المستمرة .
 12. المعيار ذو الرقم 38 الموجودات غير الملموسة .
- ومع كل هذا العدد من المعايير لم يتناول موضوع الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية فيما عدا المعيار ذي الرقم 26 والمتعلق بالتقرير عن برامج منافع التقاعد والذي تم التعامل معه كنشاط اقتصادي بحت من قبل اللجنة ومما يعني أن معايير المحاسبة الدولية لا تعد ملائمة لتطوير الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لتركيزها على التقرير والإفصاح عن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية فقط في حين أن حقيقة الأمر هو أن تلك البيانات مرتبطة بمزيج من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية مما يعني أهمية الإفصاح عن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية بشكل منفصل عن البيانات المرتبطة بالنشاط الاقتصادي البحت للوحدة لترشيد فاعلية قرارات الأطراف المستفيدة من البيانات والمعلومات المحاسبية.

الاستنتاجات والمقترحات

أولاً: الاستنتاجات :

- من خلال البحث والدراسة توصل الباحث إلى طائفة من النتائج هي :
1. إن هناك الكثير من الدراسات والبحوث المحاسبية أجريت في محاولة لصياغة أطار فكري وعلمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كاستجابة للتطورات البيئية والاقتصادية وزيادة الضغوط الاجتماعية في غالبية بلدان العالم .
 2. إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية حتى الآن لم تحظ بالاهتمام الكافي من قبل المنظمات والمجالس والاتحادات المحاسبية في سبيل تطوير هذا الاتجاه الفكري وتدعيمه في المحاسبة .
 3. إن محور اهتمام معايير المحاسبة الدولية كان ينصب على النشاط الاقتصادي البحث للوحدة الاقتصادية من دون الإشارة للأنشطة والمساهمات الاجتماعية للوحدة.
 4. تعد معايير المحاسبة الدولية التي تنصب في مجال القياس المحاسبي غير ملائمة لقياس الإداء الاجتماعي على الرغم من إمكانية الاستفادة من بعض هذه المعايير في قياس تكاليف بعض الأنشطة الاجتماعية وما تستلزمه من بعض الأصول كالمعيار المحاسبي الدولي ذي الرقم 9، 16، 19، 26، 36، 37، 38 .
 5. أنصبت معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح عن الأداء الاقتصادي للوحدات الاقتصادية على الرغم من أن البيانات المالية التي تم الإفصاح عنها هي في حقيقة الأمر مزيج للأنشطة الاقتصادية والاجتماعية للوحدة وهي بهذا تعد غير ملائمة في وضعها الحالي عن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية .

ثانياً: المقترحات:

- في ضوء ما توصل إليه الباحث من نتائج يقترح الآتي :
- 1- ضرورة قيام لجنة معايير المحاسبة الدولية بإصدار معايير محاسبية توضح القواعد الأساسية للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لإغناء هذا الإتجاه الفكري وتطويره في المحاسبة وجعله أكثر قبولاً من قبل المحاسبين والشركات وحكومات الدول .
 - 2- إجراء المزيد من البحوث والدراسات التي تتناول الصعوبات والمشاكل التي تواجه

- عمليات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤوليات الاجتماعية وذلك من قبل الباحثين والمنظمات والاتحادات والمجالس المهنية والأكاديمية في المحاسبة.
- 3- أن تتولى حكومات الدول مسؤولياتها تجاه هذه النوع من المحاسبة باصدار القوانين والتشريعات التي تلزم الوحدات الإقتصادية بضرورة بيان نتيجة أداؤها ومساهماتها الاجتماعية والافصاح عنها في مجموعة من القوائم والتقارير المحاسبية .
- 4- ضرورة الاستفادة من مخرجات العلوم الأخرى الإدارية والإقتصادية والاجتماعية والرياضية والنفسية في تطوير مقاييس الأداء الاجتماعي خصوصاً فيما يتعلق بقياس المنافع الاجتماعية التي تمثل من أهم التحديات التي تواجه الباحثين في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

قائمة المصادر

أولاً: المصادر العربية:

١. سابا وشركاءهم ، معايير المحاسبة الدولية ، ديلويت أنترناشيونال 1997، ص. 13
٢. د. يحيى محمد أبو طالب ، عرض وتحليل وتقييم معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية ، مجلة التكاليف ، القاهرة ، 1988، ص 96
٣. علي محمود عبد الرحمن وآخرون ، التقييم المحاسبي للأصول الثابتة في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملائمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، المجلة العربية للعلوم الإدارية ، مجلد عدد 1 ، نوفمبر 1997، ص. 57
4. لقمان محمد أيوب ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل ، رسالة ماجستير ، كلية الإدارة والإقتصاد ، جامعة الموصل ، 1992، ص. 4
٥. محمد مطر ، أهمية الالتزام لمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية لتوفير شروط الإنضمام إلى منظمة التجارة العالمية WTO ، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد 102، تموز 1997، ص. 98
6. محمد عبد المجيد ، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المنشورة ، نموذج مقترح للشركات الكويتية ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، القاهرة ، 1984، ص 234
- ٧- مؤيد محمد علي الفضل ، الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية ، نموذج مقترح إلى منشآت الأعمال في العراق ، المجلة العربية للإدارة ، المجلد 16، العدد 2، 1994، ص. 69-70

ثانياً : المصادر الاجنبية:

- 1- Bragdon .J & John Marlin, is Pollution Profitable, Risk Management, April, 1992, P.12.
- 2- David F.Linowes, The accounting profeision and social progress, The Journal of Accountancy, July, 1973, P.P.32-40 .
- 3- Estes, R., corprate social Accounting, John & sons, New york, 1976, P.P. 7-6 .
- 4- Holmes, S.L Executive perceptions of corporate social responsibility, Business Horizon , June, 1996,pp.34-40
- 5- Keith D. & B. Robert, Business society & Environment, Mac. Graw-Hill co , New York, 1977, P.P. 18-22
- 6- L.D. parker, social Accounting - Don't wait for it, The Accountancy Magazine, February, 1976, P.51 .
- 7-L.D.Parker,Management Accounting and the corporate Environment, Management Accounting, February, 1978, P.15.