

العنوان:	دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تحسين مستوى الإفصاح الاختياري: دراسة ميدانية على عينة من البنوك في محافظة حضرموت
المؤلف الرئيسي:	بضاوي، صبري علي سالم
مؤلفين آخرين:	عثمان، عبدالرحمن عادل خليلا(مشرف)
التاريخ الميلادي:	2017
موقع:	الخرطوم
الصفحات:	1 - 146
رقم MD:	839303
نوع المحتوى:	رسائل جامعية
اللغة:	Arabic
الدرجة العلمية:	رسالة ماجستير
الجامعة:	جامعة النيلين
الكلية:	كلية الدراسات العليا
الدولة:	السودان
قواعد المعلومات:	Dissertations
مواضيع:	الإفصاح المحاسبي الاختياري، المسؤولية الاجتماعية، محاسبة التكاليف، حضرموت، اليمن، البنوك اليمنية
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/839303

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

المبحث الأول: نشأة و مفهوم و أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الثاني: مداخل و مبادئ و مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

المبحث الثالث: مفهوم و خطوات و قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الأول

نشأة و مفهوم وأهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

يتناول هذا المبحث نشأة ومفهوم وأهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهي:

أولاً : النشأة والتطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية:

مر التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية عبر سبع حقب وسبب هذا التطور يعود إلى عوامل اقتصادية كظهور الثورة الصناعية وما صاحبها ، وعوامل اجتماعية كزيادة وعي أفراد المجتمع وظهور جماعات الضغط المتمثلة في الجمعيات والمنظمات العالمية المؤيدة والداعمة لفكرة المسؤولية الاجتماعية.^١

(١) - الثورة الصناعية :

تميزت هذه الفترة في بدايتها بالاستغلال المفرط لجهود العاملين وضعف الوعي الاجتماعي والبيئي لدى الملاك ، وبدافع رغبة أصحاب المؤسسات زيادة الطاقة الانتاجية وزيادة المداخيل بدأت تتغير وجهاتهم نحو العمال من معاملاتهم كألة إنتاجية إلى معاملاتهم كعمال لهم حقوقهم وعليهم واجبات في المؤسسة من خلال الاهتمام بعنصر الحوافز المادية كزيادة الأجور.

(٢) - مرحلة تضخم حجم المؤسسات :

تميزت هذه المرحلة بالتخصص في العمل لدى العمال ويتطور وزيادة حجم المؤسسات الساعية دائماً نحو الربح وزيادة المداخيل دون مراعاتها لمسئولياتها تجاه المجتمع المحيط بها ، أي أن خلال هذه الفترة تم إهمال عنصر المسؤولية الاجتماعية.

(٣) - مرحلة تأثير أفكار الاشتراكية :

ظهرت خلال هذه الفترة بوادر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال مطالبة العمال في حقهم في التقاعد والضمان الاجتماعي وكذلك عنصر حوادث العمل والاستقرار الوظيفي ، وكان هذا كله بسبب أفكار المذهب الاشتراكي بقيادة المفكر كارل ماركس الذي يناهض بشدة المؤسسات الخاصة واستغلالها للعمال واهتمامه الدائم بتوفير سبل الراحة للعمال وإعطائهم حقوقهم الكاملة.

(٤) - مرحلة الكساد الاقتصادي وظهور النظرية الكينزية:

بسبب الأزمة الاقتصادية سنة 1929 وانهايار المؤسسات الصناعية وما نتج عنها من

^١ - حمزة بن الزين ، المسؤولية البيئية والاجتماعية للشركات البترولية ، (الجزائر : جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم الاجتماعية ، قسم العلوم الاقتصادية ، مذكرة ماستر أكاديمي في التسيير واقتصاد بترولي غير منشورة ، 2013م) ص 13-14 .

تسريح العمال وظهور البطالة في صفوف أفراد المجتمع وظهور النظرية الكينزية الداعمة إلى تدخل الدولة في الاقتصاد في حدود معقولة من أجل إعادة التوازن الاقتصادي، وإنشار أفكار الاشتراكية بين أفراد المجتمع، كان هذا كله نقطة التحول نحو مبادئ وعناصر المسؤولية الاجتماعية.^١

(٥) - مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية التوسع الصناعي الكبير:

ظهر في هذه المرحلة عنصر النقابات وما يدعو إليه من حقوق العاملين والقوانين التي تحمي حقوقهم والمشاركة في مجلس إدارة الشركة، كما تعزز وتجزر فكر الاشتراكية في هذه المرحلة، وظهور جمعيات حماية المستهلك في الدول الغربية، مما أدى بالمؤسسات إلى الاهتمام بالعمال من خلال وضع حد أدنى للأجور ونظم التأمين الاجتماعي والصحي للعمال، والاهتمام بعنصر حوادث العمل، وهذا ما يجسد النقلة النوعية التي حدثت في فكرت المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات من خلال التوجه من الجانب النظري إلى الجانب التطبيقي.

(٦) - مرحلة ظهور جماعات الضغط:

أدى ظهور جماعات الضغط والمتمثلة في الجمعيات والمنظمات الدولية والمحلية إلى تجسيد ودعم وحماية فلسفة المسؤولية الاجتماعية من خلال ضغطها على المؤسسات الصناعية بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة عن طريق القوانين والتشريعات الحكومية.^٢

(٧) - مرحلة اقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية:

تتميز هذه المرحلة بتغير طبيعة الاقتصاد من ظهور الاقتصاد الحر والعولمة وعنصر الخصخصة وانتشار والتطور التكنولوجي الرقمي الكبير، وانتشار كذلك نظام المعلومات وشبكة الإنترنت، وظهور المنافسة بين المؤسسات أدى هذا بالمؤسسات بدمج عنصر المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجياتها و أهدافها نظرا لما يلعبه هذا العنصر (المسؤولية الاجتماعية) من دور في تحقيق المؤسسات لمكاسب اقتصادية واجتماعية .

من خلال ما سبق أصبح الزاماً على المؤسسات الصناعية ومنظمات الاعمال أن تتعامل مع قضايا المجتمع والبيئة بمسؤولية أكبر، لان تقييم أدائها لا يتوقف على أدائها المالي فحسب، بل على أدائها البيئي الاجتماعي أيضاً، وعلى الرغم من غزارة البحوث التي تناولت المسؤولية

^١ - د. عبدالله خبابه، صهيب خبابه (المسؤولية المجتمعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (حالة الجزائر) الملتقى الدولي الثالث لمنظمات الاعمال والمسؤولية المجتمعية، جامعة بشار كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2012، ص: 78

^٢ - حمزة بن الزين، مرجع سابق، ص ١٤

الاجتماعية خلال الفترة الماضية الا أن القائمين على تلك البحوث واجهوا صعوبة تكمن في تداخل المفهوم بمفاهيم أخرى ذات علاقة بالمجتمع منها مواطنة الشركة ، تطوعية الشركة ، مجتمع الشركة ، الاندماج مع المجتمع ، العلاقات مع المجتمع ، قضايا المجتمع ، تنمية المجتمع ، مسؤولية الشركة ، التسويق الاجتماعية ، حيث تعاملت منظمات الأعمال مع الأهداف المجتمعية على أنها منفصلة عن أهداف الأعمال التي تمارسها ، الا أن التحديات المتزايدة التي أخذت تواجه تلك المنظمات في المجتمعات التي تعمل فيها والتغيرات المتسارعة في بيئة الأعمال المعاصرة على المستوى المحلي والعالمي جعلها تدرك شيئاً فشيئاً ان بقاءها مرتبط بمدى تبني تلك المنظمات للأنشطة المجتمعية والبيئية في استراتيجيات أعمالها ١.

وحتى الوقت الحاضر لم يتم تعريف المسؤولية الاجتماعية بشكل محدود وقاطع يكتسب بموجبه قوة الزام قانونية وطنية أو دولية ولا تزال هذه المسؤولية في جوهرها أدبية ومعنوية أي أنها تستمد قوتها وقبولها وانتشارها من طبيعتها الطوعية الاختيارية.

ومن هنا لقد تعددت صور المبادلات والفعاليات بحسب طبيعة السوق ونطاق نشاط المنظمة و أشكالها ، وما تتمتع به كل منظمة من قدرة مالية وبشرية ، وهذه المسؤوليات بطبيعتها ليست جامدة ، بل الصفة الديناميكية والواقعية والتطور المستمر تتواءم بسرعة وفق معالجتها وبحسب التغيرات الاقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعائلاتهم ، اضافة الى المجتمع المحلي والمجتمع ككل ٢.

يتناول هذا المبحث مفهوم المحاسبة والمسؤولية في اللغة والاصطلاح الاداري ، وكذلك محاسبة المسؤولية في القرآن والسنة النبوية الشريفة ، وتعريف محاسبة المسؤولية وأهداف نظام المسؤولية.

ثانياً : مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :-

(١) - مفهوم المحاسبة في اللغة :

المحاسبة مشتقة من الفعل حسب اذ يقول العرب (حسب) المال ونحوه ، حساباً -

(١) - د . صالح عبد الرضا رشيد ، صباح حسين الزياي ، دور المسؤولية الاجتماعية في تعزيز السمعة التنظيمية للمدركة ، (العراق : جامعة القادسية ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد ١٦ ، العدد الاول 2014م) ص11.

(٢) - شريف سليمان عبدالله ، المسؤولية الاجتماعية كإطار عمل في التجربة المصرية والدولية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الرابع ، الجزء الثاني ، أكتوبر 2010م) ص : 1131.

وحسابنا : أي عده و أحصاه(١).

(الحسيب) : المحاسب ، وفي القرآن الكريم : ﴿ أَقْرَأْ كِتَابَكَ كَفَىٰ بِنَفْسِكَ الْيَوْمَ عَلَيْكَ حَسِيبًا ۝١٤ ﴾

الإسراء: ١٤ ٢

(المحسب) : من كان يتولى منصب الحسبة٣.

و (الحساب) العد .

(تحاسبنا) : أي حساب كل منهما صاحبه ، و(حاسبه) : محاسبة وحسابا : أقام عليه الحساب.٤

(٢) - مفهوم المسؤولية في اللغة :-

(المسؤولية) : - بوجه عام - حال أو صفة من يسأل عن أمر تقع عليه تبعيته يقال : أنا برئ من مسؤولية هذا العمل . وتطلق (أخلاقياً) على التزام الشخص بما يصدر عنه قولاً أو عملاً وتطلق (قانوناً) على الالتزام بإصلاح الخطأ الواقع على الغير طبقاً للقانون. المسؤولية في اللغة مشتقة من الفعل سأل سؤالاً ومسألة .

والمسألة عند أهل النظر هي الدعوة من حيث أنه يرد عليها أو على دليلها السؤال ، وتطلق على القضية المطلوب دلالتها في العلم والمسائل هي القضايا التي يبرهن عليها في العلم ويكون الغرض من ذلك معرفتها و المسؤول اسم مفعول ، ومنه في سورة الإسراء ﴿ وَلَا تَقْرَبُوا مَالَ الْيَتِيمِ إِلَّا بِالَّتِي هِيَ أَحْسَنُ حَتَّىٰ يَبْلُغَ أَشُدَّهُ وَأَوْفُوا بِالْعَهْدِ إِنَّ الْعَهْدَ مَسْئُولًا ۝٣٤ ﴾ الإسراء.٥

أي مطلوب من العاهد أن لا يضيعه ويعني به ، أو مسؤولاً عنه أي يسأل الناكث ويعاقب عليه٦ . ومنه المسؤولية : ما يكون به الانسان مسؤولاً ومطالباً عن أمور أو أفعال أتاها وهو المعنى المقصود والمراد في هذا البحث.٧

(٣) - مفهوم محاسبة المسؤولية في القرآن الكريم :

ترتبط المحاسبة في القرآن في القرآن الكريم (بالحساب) حيث يجد كل انسان أعماله يوم

(١) - د. إبراهيم أنيس ود . إبراهيم مصطفى ، المعجم الوسيط ، (القاهرة) الجزء الأول ، مطابع الأوفست ، 1985م) ص 177.

٢ - سورة الإسراء - الآية 14.

(٣) - المعجم الوجيز : ، القاهرة ، اصدار مجمع اللغة العربية طباعة وزارة التربية المصرية ، 1992 ، ص 149.

(٤) - بطرس البستاني ، محيط المحيط ، (بيروت : مطابع شيبو برس ، 1998 م) ص 167.

(٥) - سورة الإسراء ، الآية 34.

(٦) - بطرس البستاني ، مرجع سابق ، ص 39.

(٧) - المنجد في اللغة العربية والاعلام ، الطبعة 29 (بيروت دار المشرق ، 1987م) ص 316

القيامة حاضرة ، وسيحاسب ويجازى ويسأل عليها في ضوء ما كلفه به ربه في الحياة الدنيا مقابل ما تم من تصرفات فعلية كما ورد في قوله تعالى ﴿ فَسَوْفَ يُحَاسِبُ حِسَابًا يَسِيرًا ﴾ [الانشقاق: ٨] وأيضاً ما ورد في سورة الملك في قوله تعالى ﴿ الَّذِي خَلَقَ الْمَوْتَ وَالْحَيَاةَ لِيَبْلُوَكُمْ أَيُّكُمْ أَحْسَنُ عَمَلًا وَهُوَ الْعَزِيزُ الرَّحِيمُ ﴾ [الملك: ٢].

أي يحاسبكم ويختبركم في أعمالكم ويحاسبكم عليها ، وفي قوله عز وجل في سورة التوبة : ﴿ وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عِلِّيِّ الْعَالِيِّ وَالشَّهَادَةُ فَيُنْتَعَمُ بِمَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ ﴾ [التوبة: ١٠٥] (٣)

ويمكن القول بأن المحاسبة بمعناها العام والشامل للجوانب المعنوية ، والمادية كان منذ بدء الخليقة ومنذ العلاقات البشرية ، و أن مظاهر المحاسبة المعنوية والمادية مصدرها ومرجعها ومنبعها الأساسي هو كتاب الله تعالى .

(٤) - مفهوم محاسبة المسؤولية في السنة النبوية :-

هنالك أحاديث كثيرة وردت عن الرسول صلى الله عليه وسلم ما يشير منها بوضوح على أسس محاسبة المسؤولية ، قال صلى الله عليه وسلم : (كلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته ، والرجل راع في أهله ومسؤول عن رعيته ، والمرأة راعية في بيت زوجها ومسؤولة عن رعيته ، والخادم راع في مال سيده ومسؤول عن رعيته وكلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته) (٤).
يخلص الباحث الى أن كل انسان مهما كانت درجته ومكانته لابد من أن يسأل ويحاسب عن أعماله وتصرفاته وتصرفات أعمال مرؤوسيه .

(٥) - مفهوم المحاسبة و المسؤولية في الاصطلاح الإداري :

تعرف في الاصطلاح الإداري بأنها : ذلك المجال أو الجزء من المحاسبة الذي يختص بإعداد البيانات للاستخدام بواسطة المديرين داخل المنظمة.ه
عرفها مغاوري عبد الحميد بأنها " مفهوم يعبر عن محصلة استجابات الفرد نحو محاولة فهم

١- سورة الانشقاق الآية [8].

٢- سورة الملك الآية [2] .

٣-سورة التوبة الآية [105] .

٤- الامام ابن عبدالله حمد بن اسماعيل البخاري ، صحيح البخاري ، الجزء الاول ، (تونس : دار الحنون ، 1992 ، ص 251)

ومناقشة المشكلات الاجتماعية والسياسية العامة والتعاون مع الزملاء والتشاور معهم واحترام آرائهم وبذل الجهد في سبيلهم والمحافظة على سمعة الجماعة واحترام الواجبات الاجتماعية." (١) من هذا التعريف يلاحظ الباحث أن المحاسبة تعني التخطيط الجيد من خلال تضافر جهود المسؤولين في اعداد البيانات بصورة مثلى تساهم في التخطيط ورفع كفاءة وفعالية المنشأة وعبر ذلك يتم التوصل الى نتائج تساهم في قياس مدى تحقيق المشروع لأهدافه المرجوة .

أما المسؤولية في الاصطلاح الإداري فتستخدم لتعني الواجب أو النشاط المخصص الى شخص معين ٢٠.

وهي تعني بذلك استخدام السلطة التي تم تفويضها ، والمسؤولية التي تشير الى حقيقة أن الشخص الذي أعطى السلطة يجب أن يقر بأن الشخص الأعلى منه سوف يعمل على تقسيم أدائه مقابل السلطة التي تم تفويضها له لأداء ذلك العمل المعين .

يلاحظ الباحث مما تقدم أن المسؤولية في اللغة والاصطلاح تعني الشخص (المدير) يكون مسؤولاً مسؤولية تامة عن جميع تصرفاته وهو المعنى المراد في هذه الدراسة .

٦- تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

لقد تعددت التعريفات التي تناولت محاسبة المسؤولية من وجهات نظر المختلف الباحثين والكتاب ، فمنهم من يرى أنها أسلوب أو نظام وبعضهم من ينظر اليها باعتبارها مراحل وذلك يأتي من اختلاف وجهة نظر كل منهم وسوف يستعرض الباحث بعض من هذه التعريفات كما يلي :

يمكن تعريف محاسبة المسؤولية من وجهات نظر متعددة ٣.

(أ) - هي محاسبة الأفراد عن أداء واجبات محددة .

(ب) - هي رقابة على تصرفات الأفراد في إنشاء التكاليف كل في حدود السلطات الممنوحة والمسؤوليات المترتبة عليه .

(ج) - هي أسلوب للمحاسبة عن تكاليف الايرادات وتقييم الأداء .

(١) - ميسون محمد عبد القادر مشرف ، التفكير الأخلاقي وعلاقته بالمسؤولية الاجتماعية وبعض المتغيرات لدى طلبة الجامعة الإسلامية بغزة ، الجامعة الإسلامية - غزة، كلية التربية ، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير ، 2009م ، ص 112.

(٢) - Cima text book- organization Management and development - cuk : foulkl ynchco-1999- .

(٣) - د. رضوان حلوة حنان . ود . جيرائيل جوزيف كحالة ، المحاسبة الإدارية ، مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع 1997م، ص 413 .

(د) - هي أسلوب (إداري - محاسبي) متطور يظهر في تحليله النهائي مدى مساهمة كل عضو من أعضاء الهيكل التنظيمي في رقم الربح أو الخسارة كما يلاحظ تقييم الأداء بالنسبة لكل عضو في ضوء النتائج المحققة .

يلاحظ الباحث من التعريفات السابقة أن محاسبة المسؤولية تعمل فقط على محاسبة الأفراد في السلطات الممنوحة لهم بدون تحديد نطاق هذه السلطات ، أي تفاصيلها وتخصيص السلطة بموجبها و أيضاً يشير التعريف الى أنها أسلوب للمحاسبة عن التكاليف والايرادات من خلال مساهمة الأعضاء المكونين للتنظيم في توليد هذه الايرادات دون النظر الي الكيفية التي يتم بها تحقيق الايرادات خلال السلسلة التي يتكون منها التنظيم .

كما عرف محاسبة المسؤولية بأنها " عبارة عن نظام محاسبي يتفق مع الهيكل التنظيمي بحيث تجمع التكاليف ويعد عنها التقارير بالاتفاق مع مستويات الإشراف بالتنظيم بالتكاليف التي تعتبر مسؤولة عنها والتي تمكن المسؤول عن وحدة الإشراف والمسؤولية من مراقبتها والتحكم فيها. ١٠

يستنتج الباحث من هذا التعريف أن محاسبة المسؤولية هي نظام محاسبي يقوم بالإشراف على مستويات الأداء المختلفة من خلال الإشراف عليها وتحمل كل وحدة ، وتحمل محاسبة المسؤول عنها ، ولهذا أيضاً تناول هذا التعريف محاسبة المسؤولية من كونها عمل إشرافي فقط وأنه قاصر على التحديد الأمثل لمحاسبة المسؤولية .

قد تناول محاسبة المسؤولية في تعريف آخر بأن " محاسبة المسؤولية هي أسلوب حديث نسبياً لتحليل وعرض المعلومات في المنشأة ويعتبر هذا الأسلوب مناسباً بصفة خاصة لتقييم الأداء بصورة فعالة. ٢٠

تلخيص البيانات يخلص الباحث من خلال هذا التعريف الى أن محاسبة المسؤولية تعتبر أسلوب مبتكر حديثاً لتحليل وعرض المعلومات في شكل تقارير ويتم الإفصاح عن هذه المعلومات والتي ومن المفترض أنها تكون بيانات أولاً ثم تعالج ومن بعد هذه الزاوية التي ينظر لها من كونها أسلوب فقط تجافي الحقيقة الكامنة حول ماهية محاسبة المسؤولية بمعناها الواسع .

كما تم تعريف محاسبة المسؤولية بأنها " النظام المحاسبي الذي يعمل على جمع وتلخيص

(١) - فكري عبدالحميد عشاوي ، محاسبة المسؤولية كأداة للرقابة على وحدات القطاع العام ، القاهرة ، مطبعة جامعة القاهرة

1971م ، ص 57 .

(٢) - د. يحي أحمد مصطفى قللي ، أساليب المحاسبة الادارية لقادة الاداريين وغير التجاريين ، القاهرة ، ايزاك للنشر والتوزيع ،

2003م ، ص 189 .

التقرير عن البيانات المحاسبية المتعلقة بمسؤوليات المديرين الفردية.١

يلاحظ الباحث من هذا التعريف أن محاسبة المسؤولية تعتبر كنظام محاسبي يعمل على قياس مستويات المديرين الفردية ، ولا يوضح مدى نطاق هؤلاء المديرين في التنظيم ، وتحديد سلطاتهم ومسؤولياتهم وبذلك لا يعطي مفهوماً شاملاً لمحاسبة المسؤولية كما ينبغي . كما ورد في تعريف آخر لمحاسبة المسؤولية " أن كل مدير وبغض النظر عن مستواه - يكون مسؤولاً عن مركز مسؤوليته ، ومركز المسؤولية هو جزء أو وحدة فرعية من التنظيم بحيث يمكن مساءلة مديره عن مجموعة الأنشطة المحددة له ، وكلما ارتفع المستوى الإداري للمدير كلما اتسع نطاق المسؤولية الذي يديره وكلما زاد عدد التقارير التي ترفع من مرؤوسيه(٢).

ومن هذا التعريف يخلص الباحث على أنه يتناول محاسبة المسؤولية من خلال تقسيمها الى مراكز مسؤولية لتحديد نطاق مساءلة كل مدير داخل التنظيم ، إلا أنه لم يحدد النطاق العام للمركز ومدى المسؤوليات الملقاة على عاتق مدير داخل التنظيم ، وبذلك نجده يعمل فقط على تفويض السلطة للمدير داخل وحدته لممارسة سلطاته ، ولم يحدد أيضاً الكيفية التي يسأل من خلالها (المسؤول) عن إدارة كل قسم أو وحدة في نظام محاسبة المسؤولية .

كما عرفت محاسبة المسؤولية على أنها " المحاسبة عن الربحية أو الأنشطة التي تقوم على فكرة تقسيم المنشأة الى مراكز قرارات مع ربط التكاليف والايرادات بالأفراد المسؤولين عن اتخاذ القرارات المتعلقة بهذا المركز.٣

يلاحظ الباحث أن هذا التعريف عمل على ربط الأنشطة التي يقوم بها المشروع من خلال نظام محاسبة المسؤولية ، وذلك من تخصيص القرارات بكل مركز من المراكز التي قسمت حسب القرارات ، إلا أنه لم يتم تحديد هذه المراكز التي بنيت على التقسيم حسب القرارات مع العلم أن القرارات التي تتخذ بشأن ذلك متعددة .

وقد يناول المؤلفان (Loudder Back and Hirsck) نظام محاسبة المسؤولية على أنه " ذلك النظام الذي يضمن مفاهيم و أساليب يمكن استخدامها من أجل اعداد تقارير عن كفاءة وفعالية مديري الدوائر والأقسام باعتبارها مراكز مسؤولية على أن تضمن تقارير العناصر التي

1)- RogerH.HermansonDONEYedwards.AF.Slomonson.Accountingprinciples4,Boston:H

OMEWOOD1989,P1022

(٢)- تشارلز هونجرن ، وجورج فوستر ، وسر بيكانت دانار ، محاسبة التكاليف ، مدخل إداري ، الرياض ، دار المريخ للنشر ، ص316.

(٣)- د . يحيى أحمد مصطفى قللي ، مرجع سابق ، ص 189.

يستطيع المدير التحكم فيها.١

يخلص الباحث من هذا التعريف الى أن المؤلفان قد تناولوا نظام محاسبة المسؤولية على أنه تقرير عن كفاءة وفعالية مديري الدوائر والأقسام وذلك عبر مراكز تمثل مرتكز يحاسب عليها كل فرد (مدير) مسؤول عنه ولتحديد ذلك يعتمد على التقارير التي يوفرها كل مسؤول عن وحدة النشاط (المركز) الذي يديره وذلك يوضح مدى حدود نطاق مسؤوليات المديرين داخل وحدة النظام وإمكانية قياس الكفاءة والفعالية لكل مركز مسؤولية .

من التعريفات السابقة يخلص الباحث الى الآتي :

(أ)- يقوم نظام محاسبة المسؤولية على تفويض السلطات والصلاحيات من خلال تقسيم المنشأة الى مراكز مسؤولية ، وذلك يمكن المديرين من تنفيذ الواجبات الموكلة اليهم على أكمل وجه.

(ب)- تساهم في رفع كفاءة المنشأة وذلك من خلال المعايير التي تعتبر بمثابة إرشادات والموجهات التي يتم من خلالها تنفيذ الواجبات الموكلة على عاتق (المديرين) ومن تمكن من توفير المعلومات عن كل مركز مسؤولية .

(ج)- تعتبر المعايير التي تستخدم في نظام محاسبة المسؤولية بمثابة آليات يمكن من خلالها تقويم أداء المديرين ومحاسبتهم على أدائهم وفقاً لتلك المعايير التي أعدت مسبقاً .

(د)- تعتبر نظام اصلاً يقوم بمحاسبة الأفراد في كل مركز تكلفة والعناصر الأخرى وفقاً للسلطات والصلاحيات الممنوحة لهم والمسؤوليات المرتبطة بهم .

(هـ)- نظام محاسبة المسؤولية يقضي بمحاسبة المديرين في حدود السلطات والصلاحيات المفوضة اليهم والأفعال التي تقع تحت سيطرتهم والتي يمكن الرقابة عليها والتحكم فيها حتى يكون تقويم الأداء سليماً ويعكس كفاءة وفعالية أداء مركز المسؤولية داخل التنظيم الاقتصادي للمنشأة .

ومن خلال ذلك يتوصل الباحث الى صياغة تعريف شامل لمحاسبة المسؤولية كما يلي: ^٢

هي عبارة عن نظام محاسبي يقوم أساساً على الهيكل التنظيمي للمنشأة الاقتصادية ، ويعمل على تخصيص التكاليف والإيرادات التي يسفر عنها النشاط من خلال تقسيم الوحدة الى مراكز مسؤولية ، والتي يديرها مديرو مراكز تفويض لهم سلطات وصلاحيات لأداء أعمالهم ، ويتم محاسبتهم ومساءلتهم عن الأداء من خلال معايير موضوعة مسبقاً ، لتقويم أداء كل مركز من

(١)- د. سليمان عطية ، دور نظام محاسبة المسؤولية في قياس و فعالية الإدارة، مجلة الادارة العامة ، العدد 57، مارس 1988م ص 58.

^٢- د. سليمان عطية ، مرجع سابق ، ص : 59.

مراكز المسؤولية والذي يسهم بدوره على تقويم أداء المنشأة ككل .

يرى الباحث أن مفهوم محاسبة المسؤولية مصدرها ومنبعها الأساسي هو كتاب الله تعالى وأن مقياس المسؤولية تعني التخطيط الجيد من خلال تضافر جهود المسؤولين في إعداد البيانات بصورة مثلى تساهم في التخطيط ورفع كفاءة الأداء من خلال تقسيمها الى مراكز مسؤولية لتحديد نطاق مساءلة كل مدير داخل التنظيم .

ثالثاً : أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

من الأهداف التي تسعى محاسبة المسؤولية لتحقيقها كما يرى الفضل وشعبان (٢٠٠٣):١:
 (١)- يهدف نظام محاسبة المسؤولية الى إيجاد علاقة مباشرة بين التكاليف والإيرادات والأشخاص المسؤولين عنها على أساس إمكانية التحكم والقابلية للرقابة، لتتبع المسؤولية عن هذه التكاليف والإيرادات .

(٢)- يهدف نظام محاسبة المسؤولية إلى تبويب وتجميع وتحليل عناصر التكاليف و الإيرادات بالنسبة لوحدات المسؤولية، بحيث يمكن تحديد حجم المشكلات الإدارية والانحرافات بالنسبة لكل فرد أو مستوى إداري مسؤول تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة .

(٣)- يعد نظام محاسبة المسؤولية أسلوباً رقابياً يساعد في تنفيذ العمليات والرقابة على هذه العمليات بصورة أكثر فاعلية.

وكذلك و حسب الحارس (٢٠٠٤) فإن نظام محاسبة المسؤولية يساهم في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف Management by Objectives وذلك من خلال الربط بين الموازنات التخطيطية ومراكز المسؤولية، ومن الأهداف أيضاً ما أشار اليه الأسطل (2010)، وهو أن استخدام محاسبة المسؤولية يؤدي الى تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء Management by Exception .

رابعاً : أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

لقد زادت أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نتيجة للعديد من العوامل

أبرزها:

(١)- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات الاقتصادية حيث كانت مسؤولية المؤسسات تتمثل في تحقيق الربح الذي يستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء ، الا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة كظهور التعاون الكبير في الدخول وتلوث البيئة نتيجة مزاوله المنشأة

لنشاطها قد أثر في مكانة هذا الهدف فلم تعد الأرباح المحققة تستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء بل يتعين على المحاسب القيام بتحليل شامل للأثر الاجتماعي للمؤسسات وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية وتوزيع تلك المنافع على المجتمع .

(٢)- التركيز على جانب التكاليف في مجال قياس الأداء البيئي واهمال المنافع الاجتماعية حيث أن معظم الدراسات التي تناولت قياس التكاليف البيئية للمؤسسات قد أهملت موضوع المنافع الاجتماعية مما أدى الى ارتفاع التكاليف لكلية المؤسسات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية ، لذلك فإنه لا بد عند دراسة الأداء البيئي من أخذ بعين الاعتبار المنافع الاجتماعية التي تحققها المؤسسات ومقارنتها مع التكاليف البيئية الناتجة عن هذه المؤسسات ^١ .

ومن أهم عوامل الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية الآتي :

المطالبة المتزايدة من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية للمشروعات الاقتصادية والافصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي ، لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وظهور التطور البيئي ويبرز هذا الاتجاه من خلال النقاط التالية :

(أ)- ظهور اقتراحات من قبل مجموعة العمل لدراسة أهداف القوائم المالية والتابعة لمجمع المحاسبين الامريكيين تتطلب أن تتضمن القوائم المالية للمشروعات الافصاح عن أي أنشطة لها تأثير اجتماعي ملموس .

(ب)- تكوين عدد من اللجان التابعة لمجمع المحاسبين الامريكيين لدراسة وتطور انظمة القياس في المحاسبة الاجتماعية ، لمعاونة المشروعات الاقتصادية في مثل المجال .

(ج)- مطالبة لجنة بورصة الاوراق المالية الامريكية للمشروعات بضرورة الافصاح عن سياسية الشركة في مجال محاربة تلوث البيئة وما تم تنفيذه منها .

(د)- تخصيص مجمع المحاسبة الامريكي أحد اللجان التابعة له تحت اسم (المحاسبة لأغراض الأداء الاجتماعي) ومن بين أهداف هذه اللجنة:^٢

* مراجعة الجهود التي تبذل في مجال المحاسبة لأغراض الأداء الاجتماعي .

* مراجعة وإجراء تقييم نفاذي لما وصل اليه القياس في مجال الأداء الاجتماعي .

* تحديد المجالات المحتملة للأبحاث في القياس الاجتماعي واذا كان من الممكن الدراسة بعمق

(هـ)- تجاهل ادخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد تكلفتها

^١ - نوال بن عمارة ، المحاسبة عن الأداء البيئي الآفاق والمعوقات ، الجزائر ، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، جامعة ورقلة، 22-23 نوفمبر 2011م ، ص 268.

^٢ - محمد سالم اللولو ، مرجع سابق ، ص 26 - 27 .

الحقيقية .

وتتمثل أهمية المحاسبة الاجتماعية في اعتراف المنشأة الاقتصادية بها وزيادة الحاجة الى المحاسبة عنها والمطالبة بالإفصاح عن البيانات ذات المضمون الاجتماعي وخاصة بعد التطور الصناعي وزيادة معدلات التلوث البيئي وضغوط منظمات حماية البيئة وجمعيات حماية حقوق الانسان وغيرها ، مما يتطلب ضرورة الإفصاح عن هذه البيانات لتحديد مدى وفاء هذه المنشأة بمسؤوليتها الاجتماعية والالتزام بها^١.

ويضيف الباحث ان أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتمركز في قياس واطهار كل ما يلامس المجتمع من منافع أو أضرار تلحق به من قبل الأنشطة التي تمارسها المنظمات ، حتى يدرك المجتمع بأن فرع محاسبي يهتم ويسعى لتحقيق التنمية المستدامة ، ويسعى لتحقيق تنظيم العلاقة بين فئات المجتمع والمنظمات .

خامساً : الفوائد التي تحققها المسؤولية الاجتماعية :

لقد قسمت المؤسسة الكندية للأمريكيين (focal) على موقعها www.focal.ca:8 الفوائد التي تحققها المسؤولية الاجتماعية للمنظمة الى قسمين^٢:

(١) - الفوائد للمنظمات وتتمثل في :

(أ) - انتاجية عالية للعاملين.

(ب) - رضا عالي للمستهلك.

(ج) - ولاء أكبر للعاملين.

(د) - تحسين سمعة المنظمة وبالتالي زيادة مبيعاتها.

(و) - انخفاض عدد الدعاوى القضائية.

(ز) - ارتفاع قيمة أسهم المنظمة .

(٢) - الفوائد للمجتمعات وتتمثل في :

(أ) - تعزيز الحقوق الأساسية (الصحة - التعليم - حقوق العاملين ،،،،، وغيرها) .

(ب) - المساهمة في التطوير والتنمية وتحسين البيئة.

(^١) - د. نجوى محمد بحر الدين ، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية المنشورة لشركات الاتصالات بالسودان ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية التجارة والدراسات الاقتصادية والاجتماعية ، المجلة العلمية ، المجلد الأول ، العدد الأول ، يناير ٢٠١٢م) ، ص ٢٠١٢-٢٠١٣

(^٢) - فؤاد محمد حسن الحمدي ، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك ، (بغداد : الجامعة المستنصرية ، كلية التجارة والاقتصاد ، اطروحة دكتوراه في فلسفة ادارة الأعمال غير منشورة ٢٠٠٣م) ص: ٤٣-٤٤ .

مما سبق يستخلص الباحث أن ظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كان في العقد السادس من القرن الماضي ومن أهم أسباب ظهورها الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية فضلاً عن مطالبة المنظمات والجمعيات بالمحافظة عن المجتمع وحقوقه ، حيث تعد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية المفهوم الواسع في الفكر المحاسبي ، وقد نص أحد مداخلها النظر للمشروع باعتباره مشروع اجتماعي وعلى ادارة المشروع أن توازن وتحافظ على حقوق المجتمع ، وأهم أهدافها تقديم معلومات وبيانات عن الجانب الاجتماعي للمستخدمين الداخليين والخارجيين .

المبحث الثاني

مداخل ومبادئ ومجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

يتناول هذا المبحث مداخل ومبادئ ومجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهي:

أولاً : مداخل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

يمكن التمييز بين ثلاثة مداخل لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات:

(١)- ويعرف بمدخل الملاك أو المساهمين ويعد جذوره في النظرية الاقتصادية الكلاسيكية والتي تعتبر أن المنشأة هدفاً وحيداً هو هدف تعظيم الربح بالنسبة للملاك والمساهمين وهذا المفهوم يقرر أن محاولة الوحدة الاقتصادية الوصول الى تعظيم الربح في ظل الإطار الأخلاقي القانوني القائم سوف يؤدي الى تحقيق مصالح المجتمع ككل ، وتبنى ميلتون فريدمان ذلك المفهوم الكلاسيكي للمسؤولية الاجتماعية حيث رأى أن منظمات الأعمال يجب أن تحقق أرباحاً وتتوسع في خلق فرص عمل من خلا لزيادة حجمها وفتح فروع جديدة لها حيث أكد أن المنظمات ستدعم الحكومة بشكل أفضل عندما تحقق أرباحاً كبيرة وتسدد نتيجة لذلك ضرائب أكثر وهذا سينعكس بشكل مشاريع حكومية أكثر تسهم في رفع مستوى المعيشة وزيادة رفاهية المجتمع .^١

(٢)- ينظر هذا المدخل للمحاسبة الاجتماعية نظرة أوسع وأكثر شمولاً كإطار فكري شامل للمحاسبة بشكل عام ، ولمدى أشمل من كونها فرع من فروع المحاسبة المالية ، يسمى بمدخل أصحاب المصالح تمييزاً له عن المدخل الأول الذي يسمى بمدخل الملاك أصحاب الملاك وقد تم تطوير هذا المدخل في السبعينات حيث يعترف هذا المدخل بأهمية الأهداف الاجتماعية عند السعي لتحقيق هدف تعظيم الأرباح ووفقاً هذه الرؤية يتوجب على الإدارة اتخاذ القرارات التي تضمن توازناً عادلاً بين حقوق الملاك والمستخدمين والعملاء والموردين والمجتمع عامة فالإدارة وتبعاً لهذا المدخل تتحمل نوعية من المسؤولية هي :^٢

أ - مسؤولية خاصة ، هي تعظيم الأرباح لأصحاب المشروع .

ب - مسؤولية اجتماعية هي المساهمة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية .

(٣)- اعتبار المحاسبة فرعاً متميزاً له خصوصيته داخل الإطار العام للمحاسبة ، كما هو الحال لباقي فروع المحاسبة الأخرى كالمحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف ومحاسبة

^١ - د. عباس مهدي الشيرازي ، مرجع سابق، ص: 346

^٢ - مطر ، محمد ، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس العرض الإفصاح ، الطبعة الثانية ، عمان ،

الموارد البشرية.

هذا المدخل ينظر الى المنشأة على أنها نظام اجتماعي فرعي داخل نظام اجتماعي أكبر منه ، وبالتالي يجب على ادارة المشروع أن تحافظ على التوازن مع هذا النظام الاجتماعي الأكبر وذلك تحقيقاً لأغراض البقاء والنمو ، أي أن المصلحة الذاتية للمشروع تحتم عليه أن يتعامل بصورة ايجابية مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه للمجتمع ، طبقاً لهذا المدخل ينظر الى الريح باعتباره وسيلة لتحقيق غاية وليس غاية بحد ذاتها وبالتالي بدلاً من تعظيم الريح بصفة عامة على الإدارة أن تسعى لتحقيق مستوى مرضي يتماشى مع تحقيق مدى معين من الأهداف الاجتماعية ويتم ذلك بالتوفيق بين مصالح الفئات المختلفة المهتمة بالمشروع مثلاً مطالبة العاملين بأجور أعلى ، تحسين خطط التقاعد والضمان الاجتماعي للعاملين .

ثانياً : مبادئ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

تتركز المسؤولية الاجتماعية على تسعة مبادئ كالآتي(١) :

(١)- **الحماية وإعادة الإصلاح البيئي** : يدعوا أن تقوم المؤسسة على حماية وإعادة اصلاح البيئة والترويج للتنمية المستدامة فيما يتعلق بالمنتجات والعمليات والخدمات وإدراجها في العمليات اليومية .

(٢)- **القيم والأخلاقيات** : تعمل بموجبه المؤسسة على تطوير واناقد المواصفات والممارسات الأخلاقية المتعلقة بالتعامل مع أصحاب الحق والمصلحة .

(٣)- **المساءلة والمحاسبة** : يستوجب ابداء الرغبة الحقيقية في الكشف عن المعلومات والأنشطة بطريقة ولفترات زمنية لأصحاب الشأن لاتخاذ القرارات .

(٤)- **تقوية وتعزيز السلطات** : العمل على الموازنة في الأهداف الاستراتيجية والإدارة اليومية بين مصالح المستخدمين والعملاء المستثمرين والموردين والمجتمعات وغيرها .

(٥)- **الأداء المالي والنتائج** : تعمل المؤسسة على تعويض المساهمين برأس المال المعدل عائد تنافسي بينما تحافظ في ذات الوقت على الممتلكات والأصول واستدامة هذه العائدات و أن تكون سياسات المؤسسة هادفة الى تعزيز النمو على المدى الطويل .

(٦)- **مواصفات موقع العمل** : أن ترتبط أنشطة المؤسسة بإدارة الموارد البشرية لترقية وتطوير القوى العاملة على المستويات الشخصية والمهنية ، بحسبان أن العاملين يمثلون شركاء قيمين في

(١)- د . احمد رجب عبدالملك ، د . عبدالرحمن أحمد المحارفي ، نحو معيار محاسبي لتنظيم نشر التقارير الاجتماعية للشركات في السوق السعودي ، القاهرة ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد 1، ابريل 2012 م ، ص 31-

العمل بما يستوجب احترام حقوقهم في ممارسات عادلة في العمل والأجور التنافسية .

(٧) - **العلاقات التعاونية** : أن تتسم المؤسسة بالعدالة والأمانة مع شركاء العمل وتعمل على ترقية ومتابعة المسؤولية الاجتماعية لهؤلاء الشركاء .

(٨) **المنتجات ذات الجودة والخدمات** : تحدد المؤسسة وتستجيب لاحتياجات وحقوق الزبائن والمستهلكين الآخرين وتعمل على تقديم أعلى مستوى للمنتجات وقيمة للخدمات ، بما في ذلك الالتزام بالكمال ورضاء وسلامة الزبائن

(٩) - **الارتباط المجتمعي** : تعمل المؤسسة على تعميق علاقات مفتوحة مع المجتمع الذي تتعامل معه تتميز بالحساسية تجاه ثقافة واحتياجات هذا المجتمع ، تلعب المؤسسة في دور يتسم بالإيجابية والتعاون والمشاركة حيثما يكون ممكناً في جعل المجتمع المكان الأفضل للحياة وممارسة الأعمال ، بينما حدد بعض الباحثين المبادئ والفروض لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية حسب الآتي:١

(أ) - ان على المؤسسة التزامات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه بأنها أي مؤسسة تقبل تحمل هذا الالتزام ان الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة ، ولأنها كذلك يتوجب استغلالها بفاعلية قصوى وبشكل يؤدي الى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي .

(ب) - وهكذا وتأسيساً على ما سبق ، لا يمكن اعتبار الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفذها المؤسسة في نشاطها الاستغلالي التشغيلي كالماء والهواء سلعاً مجانية وانما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفذه منها.

(ج) - للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها تجاهه وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي .

ثالثاً : مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

لقد حددت الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا أربعة مجالات للأداء الاجتماعي تنحصر في المجتمع والعاملين والبيئة وجودة السلع والخدمات ، كما حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مجالات للأداء الاجتماعي في البيئة والموارد البشرية والموردين والعملاء والمجتمع ، بينما حددت جمعية المحاسبة الأمريكية مجالات الأداء الاجتماعي في البيئة والعاملين وتحسين المنتج

(١) - د. عجيلة محمد ، أ . شنيني عبدالرحيم ، فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال - مفاهيم وأسس ، الجزائر : جامعة بشار ، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلو التيسير ، الملتقى الدولي الثالث ، منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية ، للفترة من 14-15 فبراير ، ب ، ت ، ص 13 .

والتوظيف والمجتمع. ١

و حدد الدكتور محمد عباس بدوي الأنشطة التي ترتبط بالأداء البيئي والاجتماعي للمشروع

مبوبة حسب مجال المسؤولية البيئية والاجتماعية على التالي: ٢

(١) - أنشطة خاصة بمجال الموارد البشرية :

أ) - توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع اضافة الى قبول الطلاب أثناء العطلة الصيفية

ب) - قبول توظيف الأفراد المعوقين .

ج) - منح العاملين أجور ومرتبوات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب .

د) - اتباع سياسات للتزقي تعترف بقدرات كل العاملين وتحقيق فرص متساوية للتزقي .

هـ) - اعداد برامج تدريب لزيادة مهارات العاملين .

و) - المحافظة على استقرار العمالة بالصيانة المستمرة للمعدات وجدولة الانتاج بحيث يمكن الحد

من البطالة .

ز) - تهيئة ظروف العمل تتصف بالأمن .

(٢) - أنشطة خاصة بمجال المنتج أو الخدمة :

أ) - تحديد وتصميم المنتجات مثل القيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلك ، وتعبئة

المنتجات بشكل يؤدي الى تقليل احتمالات التعرض لأي اصابة عند الاستخدام .

ب) - تحقيق رضا المستهلك ، كوضع بيانات على عبوة المنتج للتعريف بحدود ومخاطر

الاستخدام وتاريخ عدم الصلاحية ، القيام ببرامج اعلامية تعرف المستهلك بخصائص المنتج

وطرق ومجالات استخدامه ، توفير مراكز خدمة لصيانة واصلاح المنتج .

(٣) - المساهمات الاجتماعية للمنظمة تجاه المجتمع (المساهمات العامة):

أ) - التبرع للمنظمات والجمعيات الخيرية والمنظمات الغير حكومية .

ب) - المساهمة في مجالات التعليم كإقامة معاهد تعليمية وفنية لرفع كفاءة الخريجين الجدد

وإعدادهم للدخول في سوق العمل ، وكذلك التبرعات للطلبة المحتاجين وتشجيعهم على مواصلة

دراساتهم العليا في الداخل و الخارج.

ج) - توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع للتخفيف من مشكلة البطالة وقبول توظيف الأفراد

(١) - د . أحمد رجب عبدالمالك ، د. عبدالرحمن أحمد المحارفي ، مرجع سابق ، ص 114.

(٢) - محمد عباس بدوي ، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع بين النظرية والتطبيق ، (الاسكندرية :

المكتب الجامعي الحديث ، 2007 م ، ص 85-87 .

المعوقين^١.

د) - رعاية مجموعات خاصة في المجتمع مثل الخدمات التي تقدمها لمراكز رعاية الطفولة والمسنين ، والمساهمة في رعاية المعوقين أو ذوي العاهات .

هـ) - المساهمة في المجالات الثقافية كإقامة المكتبات في المناطق الفقيرة ونشر الكتب وتمويل المعارض ، واصدار مجلات علمية وثقافية توزع في الندوات والمؤتمرات ، وحماية التراث الثقافي مثل الآثار .

٤) - أنشطة ومساهمات المنظمة للحفاظ على البيئة:

أ) - الاقتصاد في استخدام المواد الخام ومنع الاستخدام التعسفي لها .

ب) - الاستخدام العقلاني لمصادر الطاقة والمساهمة في الاكتشاف والبحث عن الطاقات البديلة النظيفة .

ج) - المساهمة في تمويل المشاريع البيئية مثل انشاء الحدائق والمحميات الطبيعية وحماية التنوع البيولوجي والغابات .

د) - التجنب والتخفيف من مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه واحداث الضوضاء .

هـ) - التصميم الأخضر للمنتجات وعمليات تشغيلها بطريقة تؤدي الى تقليل المخلفات .

و) - تسيير النفايات واعادة استعمالها لتقليل من آثارها السلبية على البيئة^٢.

حيث تم التركيز على جوهر المجالات الاربعة للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل

بعض الباحثين وهي على النحو التالي(٣) :

● **الانشطة ذات العلاقة بالمجتمع** : وتتمثل بالأنشطة التي تؤدي الى تحقيق منافع لكافة أفراد

المجتمع لغرض المساهمة بتنمية ورفاهية المجتمع كالأنشطة الخاصة برعاية المعوقين ، وتدريب

طلبة الجامعات ، وتدعيم البرامج التي تحد من الأوبئة والأمراض .

● **الأنشطة ذات العلاقة بالبيئة** : وتشمل الأنشطة التي تؤدي الى تحقيق أو منع التدهور البيئي

والتي تهدف لحماية الموارد الطبيعية والبيئية المحيطة والمحافظة عليها .

● **الأنشطة ذات العلاقة بالعاملين** : وتتضمن الأنشطة التي توجه تلبية متطلبات العاملين

^١ - د . طارق راشي ، دور تبني مقارنة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم ريادة وتنافسية منظمات الأعمال ، اسطنبول ، المؤتمر العلمي العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الاسلامي ، بعنوان النمو والعدالة والاستقرار من منظور اسلامي 9-10 سبتمبر 2013م ، ص 15 .

^٢ - د . طارق راشي ، مرجع سابق ، ص : 16.

^٣ - د . هنا محمد هلال ، د . أنعام محسن حسن ، مرجع سابق ، ص 49 - 50 .

بالمنظمة وتحسين أحوالهم بصفة عامة ، ويشمل هذا المجال مجالاً داخلياً .

● **الأنشطة ذات العلاقة بحماية المستهلك** : وتتمثل على الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع العملاء من حيث تحقيق رضاهم على المنتج أو الخدمة والمحافظة على مصالحهم مثل تعرف المستهلك بخصائص المنتج وطرق واتجاهات استخدامه ووضع بيانات على عبوة المنتج للتعرف بحدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ الصلاحية .

حيث يحدد Eynst and Erhst عام 1978م ست مجالات يمكن أن تظهر فيها

الأهداف الاجتماعية للمشروع وهي :

البيئة - الطاقة - ممارسات عادلة مثلاً تجاه ذوي الاحتياجات الخاصة - الأقليات - الموارد البشرية - المساهمات العامة والاندماج بالمجتمع المحلي ودعم مؤسساته الصحية والتعليمية والخيرية - المنتج أو الخدمة . ١

بينما صنف بعض الباحثين مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الي سبعة

مجالات كالآتي: ٢

(١) - **المسؤولية تجاه المالكين تتمثل في** :

أ) - تحقيق أكبر قدر من الأرباح ، وتعظيم قيمة السهم .

ب) - زيادة حجم المبيعات ، وحماية أصول المؤسسة ، وتحقيق سبق في مجال النوعية .

(٢) - **المسؤولية تجاه العاملين تتمثل في** :

أ) - أجور ومرتبوات مجزية ، وتدريب وتطوير مستمر ، ظروف عمل صحية مناسبة .

ب) - فرص ترقية متاحة وجيدة ، المشاركة في القرارات ، الشفافية في العمل .

(٣) - **المسؤولية تجاه الزبائن تتمثل في** :

أ) - منتجات بأسعار مناسبة ، منتجات بنوعية جيدة منتجات آمنة عند الاستعمال .

ب) - اعلان صادق وأمين ، ارشادات واضحة بشأن الاستخدام والتخلص منه بعد الاستعمال ، تطوير مستمر للسلع .

(٤) - **المسؤولية تجاه المجتمع المحلي تتمثل في**:

أ) - المساهمة في دعم البنية التحتية للمجتمع ، خلق فرص عمل جديدة بشكل مستمر .

(١) - د. الهادي ابراهيم فضايلو محمد ، مرجع سابق ، ص 54.

(٢) - شباح أمينة ، واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية ، الجزائر ، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، كلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية وعلوم التسيير ، مذكرة الليسانس في ادارة الأعمال غير منشورة ، 2009م ، ص 28 - 29 .

- (ب) - المبادرة في أعمال الاغاثة في حالة الكوارث الطبيعية كالزلازل والفيضانات
- (ج) - الالتزام بنصوص ورح الانظمة في تجنب التخلص من نفايات الانتاج لمنع التلوث .
- (د) - دعم المؤسسات التعليمية والصحية والثقافية والرياضية والاجتماعية والنسائية .
- (هـ) - **المسؤولية تجاه الحكومة^١ :-**
- (أ) - الالتزام بالقوانين والتشريعات ، الالتزام بمبدأ تكافؤ الفرص بالتوظيف .
- (ب) - تسديد الالتزامات الضريبية والرسوم وعدم التهرب الضريبي ، وايضاً أن يكون صادقاً وفي الوقت المناسب .
- (ج) - المساهمة في حل المشكلات الاجتماعية والثقافية والاقتصادية .
- (د) - تحسين وتعزيز من سمعة الدولة والحكومة عند التعامل الخارجي .
- (٦) - **المسؤولية تجاه البيئة وتتمثل في :**
- (أ) - السياسة البيئية بالوضوح والاستقرار والشمولية وتقليل المخاطر البيئية .
- (ب) - الهيكل العام للمؤسسة بإنشاء قسم خاص بالبيئة .
- (ج) - وجود نظام ادارة بيئي للإيفاء بمتطلبات شهادة الأيزو ISO14000 .
- (د) - وجود مدونة الاخلاق البيئية ومعايير التطبيق كالتوقيع على معاهدة تجارية.
- (هـ) - العلاقة المستديمة مع نظام حماية البيئة الطبيعية والقدرة على امتصاص واستيعاب العوادم والمخلفات .
- (و) - العلاقة مع الجمهور ووسائل الاعلام للتعرف بقضايا البيئة والافصاح العام. المنافسون وتتمثل في :
- منافسة نزيهة وعادلة ، عدم الاضرار بمصالح الاخرين .
 - عدم سحب العاملين والموظفين بأساليب غير نزيهة ومشروعة .
- يوضح (Churchill) الى أن هذه الأنشطة تتصف بطبيعتها المتحركة ، فهي تتغير من دون زمن لآخر نتيجة للمناخ الاجتماعي وتوقعات المجتمع فما يعتبر (بيئي واجتماعي) في الوقت الحاضر قد يصبح اقتصادي مستقبلاً وان كان لن يفقده بعده البيئي والاجتماعي لما للأنشطة الاقتصادية من تأثيرات بيئية واجتماعية(٢).
- يتضح للباحث أن مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تتحدد بشكل دقيق

(١) - شباح أمينة ، واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية ، مرجع سابق ، ص : 29.

(٢) - د . محمد عباس بدوي ، مرجع سابق ، ص 79 .

وواضح ومحصور ، وانما تتمحور في أربعة أنشطة تم التركيز والاجماع عليها من قبل الباحثين والكتاب يتم تلخيصها بالشكل الاتي :

جدول (1 / 2 / 1) يوضح مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

عناصر المجالات	مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
أ - الاقتصاد في استخدام المواد الخام والطاقة والمساهمة في اكتشاف مصادر جديدة لها . ب - الحد او المنع من التلوث البيئي للأرض والهواء والماء ومنع الضوضاء .	مجال البيئة والمحافظة عليها
أ. توفير فرص عمل لأفراد المجتمع والطلاب والمعاقين . ب. منح رواتب تحقق مستوى معيشي مناسب . ج. التدريب لزيادة مهارتهم واتباع سياسة للترقى . د. توفر الرعاية الصحية وتنمية ظروف السلامة لهم.	مجال الموارد البشرية
أ. تدعيم المؤسسات العلمية والصحية والثقافية . ب. المساهمة في بناء البنية التحتية كالطرق وغيرها . ج. المساهمة في رعاية غير القادرين والمعوقين والأطفال والمسنين .	مجال المجتمع

<p>أ. تحقيق احتياجات المستهلكين من المنتجات بأقل كلفة وأعلى جودة .</p> <p>ب. توفير ارشادات استخدام المنتج ووضع بيانات للتعرف بحدود ومخاطر الاستخدام .</p> <p>ج. التعبئة الجيدة ووضع تاريخ الصلاحية ، والصدق في الاعلان .</p>	<p>مجال المستهلك</p>
--	----------------------

المصدر: اعداد الباحث ، بالاعتماد على د . محمد عباس بدوي ، د. طارق الراشي 2015م.

من خلال الشكل السابق يلاحظ الباحث أن مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتلخص في أربعة أبعاد وهي العاملين والمحافظة على البيئة والمجتمع والمستهلك .

رابعاً : مقومات تطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :^١

ان مقومات أي نظام محاسبي هي عبارة عن الاسس والأدوات والاجراءات التي يرتكز عليها هذا النظام المحاسبي في التطبيق العملي ، وبالرغم من خصوصية تطبيق كل نظام محاسبي في الحياة العملية تبعاً لطبيعة تنظيم الوحدة الاقتصادية و أسلوب ادارتها وعملها ، فإن هناك مقومات رئيسية مشتركة في أي نظام لمحاسبة المسؤولية ، وفيما يلي توضيح لمقومات هذا النظام :

(١) - تقسيم الهيكل التنظيمي داخل المنشأة الى مراكز المسؤولية :

يعد التنظيم الاداري بمثابة العمود الفقري الذي يبني عليه نظام دقيق للمساءلة ، فهو أهم المقومات التي يعتمد عليها نظام محاسبة التكاليف ، حيث يتم توضيح خطوط السلطة والمسؤولية في التنظيم الاداري للوحدة الاقتصادية مما يؤدي الى تحديد المستويات الادارية المختلفة في التنظيم ، وكذا وحدات الاشراف والمسؤولية والاشراف والاشخاص المسؤولين عن هذه الوحدات ولقد عرف التنظيم الاداري بأنه الاطار الذي يضم القواعد واللوائح والصلاات بين الافراد ، ويحدد سلطات العاملين ومسؤولياتهم وواجباتهم لتحقيق أهداف الخطة ، بعد ما تم تجميع أوجه النشاط الازم لذلك:

(١) - زويلف ، مهدي حسن ، التنظيم والأساليب والاستشارات ، (ط 2) ، عمان : الدار العربية للنشر والتوزيع ، 2000م ، ص

ويهدف التنظيم الإداري إلى ربط جميع مراكز المسؤولية في الوحدة الاقتصادية بموازنة تخطيطية وبنظام تقارير يتمشى مع التسلسل الواضح لخطوط التنظيم الإداري ، ويناسب كل المستويات الإدارية في الوحدة الاقتصادية ، وان وحدات المسؤولية الاجتماعية تعني ربط النظام المحاسبي بالتنظيم الإداري حتى يمكن تقييم الأداء ويتضح أن هناك علاقة وثيقة بين محاسبة المسؤولية والتنظيم ، فكل منهما يهدف إلى ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط بالشخص المسؤول عن هذا الأداء في كافة المستويات الإدارية وبالتالي تحديد المسؤولية تجاه الانحرافات الناتجة عن الأداء ، ويقصد بالتنظيم الإداري الجيد ليس مجرد رسم الخريطة التنظيمية للوحدة الاقتصادية ، ولكن التقسيم الملائم للسلطة والمسؤولية هو وضع كل وظيفة في المكان المناسب لها في التنظيم الإداري وبذلك يتم تجنب التداخل والتعارض في السلطات والمسؤوليات. ١

وتقوم الوحدات الاقتصادية عادة بإعداد توصيف للهيكلة التنظيمية باستخدام قائمة الوظائف والمسؤوليات لكل وحدة تنظيمية ، حتى يمكن القضاء على ظاهرة التداخل التي تشوب هيكل التنظيم ، ويمكن الاستعانة في تحديد قابلية البنود للرقابة بواسطة المسؤول عن الوحدة التنظيمية ، وتدرج المسؤوليات الإدارية في الوحدة الاقتصادية من أعلى إلى أسفل تبعاً لسلطاتها ومسؤولياتها ، وتتعاون هذه المستويات فيما بينها على انجاح الوحدة الاقتصادية ، وتحقيق أهدافها ، وعموماً يمكن تقسيم التنظيم الإداري في الوحدات الاقتصادية بمختلف أحجامها إلى ثلاث مستويات :

الإدارة العليا والإدارة الوسطى والإدارة التنفيذية. ٢

(٢) - الموازنات التخطيطية لمراكز المسؤولية :

حيث يتم استخدام الموازنات للرقابة وتقييم الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط لكل مركز مسؤولية ، حيث أن محاسبة المسؤولية تتطلب ضرورة ربط المعايير والفعاليات بالمسؤوليات ، ولكي تتمكن الإدارة من تقييم الأداء لهذه المسؤوليات كل على حدة ، يجب أولاً قياس الأداء الفعلي لكل مركز مسؤولية على حدة ، وذلك بواسطة الأنظمة المحاسبية المبنية على أسس علمية ، وبذلك يمكن استخدام الموازنات التخطيطية المعدة لكل مركز مسؤولية ، لتكون المرجع والمعيار للحكم على نتيجة الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات الناتجة عن اختلاف

(١) - عطية ، سليمان ، دور محاسبة المسؤولية في قياس كفاءة الإدارة وفعاليتها ، مجلة الإدارة العامة ، الرياض ، السعودية العدد 57 ، 1998 ، ص 87.

(٢) - زامل أحمد محمد ، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي ، (ج 2) ، الرياض : معهد الإدارة العامة ،

الأداء المخطط عن الأداء الفعلي: ١

ويتطلب تقييم أداء الوحدات الاقتصادية وجود معايير مسبقة ، يتم على ضوءها معرفة ما إذا كان هذا الأداء الفعلي مطابقاً للأداء المخطط ، وهذا يتطلب وضع موازنة تخطيطية لكل مركز مسؤولية على حده لتصبح هدفاً يسعى المركز لتحقيقه . وتقدم التكاليف المعيارية الأساس اللازم لوضع الخطة والحكم على كفاءة الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات عن الخطة الموضوعية ، بعد أن يتم تحديد معايير الأداء (حسب التكاليف المعيارية أو الموازنات التخطيطية) يتم ربطها بمراكز المسؤولية المكلفة بتحقيقها ، فحاسبة المسؤولية لاتقف عند الرقابة على التكاليف والايرادات وانما تتعداها لتصل الى المسؤولين عنها وهذا لا يتحقق الا اذا تم ربط المعايير المحددة سلفاً بمركز المسؤولية المتسبب فيها. ٢

(٣) - قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط وتحليل الانحرافات :

ان قياس الأداء الفعلي لمديري مراكز المسؤولية يستلزم توفير بيانات فعلية يتم القياس من خلالها ، وتنشأ عملية القياس مع بدء الأنشطة في الوحدة الاقتصادية ، كل فروع المحاسبة (المالية والتكاليف والإدارية) في عملية القياس الفعلي ، وبعد انتهاء عمل النظام المحاسبي وتحديد الأداء الفعلي وفق المبادئ المحاسبية ، يتم ربط الأداء الفعلي بالأداء المخطط لكل مراكز المسؤولية ، وتخصص له تكاليفه وإيراداته التي نشأت وتأثرت بقرارات رئيسية ، وفق قابلية التكلفة والإيراد للرقابة . ويكون قد توفر لكل مركز من مراكز المسؤولية ما يخصه من تكلفة وإيراد مخطط وفعلي ، وبذلك تسهل عملية قياس الأداء في كل مركز مسؤولية ، ويتم تحليل الانحراف الحاصل بين الأداء الفعلي والأداء المخطط ، والذي يكون سالباً أو موجباً وفي كلتا الحالتين يعد هذا انحرافاً عن المخطط ، وينحصر حدوث الانحرافات بين الأداء الفعلي والأداء المخطط الى سببين هما عدم الدقة في المعدلات التخطيطية ومعايير الأداء وعدم الكفاءة في التنفيذ الفعلي.

ان عملية معرفة قيمة الانحرافات وتحليلها بعد حدوثها لا تمنع حدوث الانحراف مرة أخرى ، ولكن يجب اتخاذ خطوات مسبقة لمنع حدوث هذه الانحرافات مسبقاً أو الحد من حدوثها الى أقصى درجة وهذه الخطوات تتمثل في تنمية الوعي التكاليفي لدى العاملين ويكون بإشعار العاملين

(١) - الغرابية ، فانتة ، الدبعي ، مأمون ، أبو نصار ، محمد ، مدى تطبيق مقومات محاسبة المسؤولية وفي الشركات الأردنية المساهمة العامة الصناعية وأثره في ربحية الشركة و كفاءتها التشغيلية ، الأردن، مجلة دراسات العلوم الادارية ، المجلد 1 ، 2011م، ص : 38.

(٢) - جودة وآخرون ، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية - دراسة ميدانية ، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية المجلد 9 (2) ، الزرقاء الأردن ، 2009م ، ص : 45.

بضرورة تحقيق أرقام الموازنة ، لأن في تحقيقها تحقيق لأهداف الوحدة الاقتصادية وعلى الإدارة أن تراقب الانحرافات وتسعى لمعرفة أسبابها ومحاسبة المسؤولين عن حدوثها وزيادة الكفاءة الانتاجية لدى العاملين عن طريق تدريبهم والاشراف عليهم وتشجيعهم ووضع نظام حوافز لهم والدقة في تقدير أرقام الموازنة ودراسة كافة التقديرات المتوقعة أثناء التنفيذ و أخذها بعين الاعتبار عند اعداد الموازنة ، وتعديل الموازنات حسب نتائج قياس الأداء في الماضي(١).

(4)- تقارير الأداء لمراكز المسؤولية :

إعداد تقارير يتم من خلالها تحليل الانحرافات للأداء الفعلي عن الأداء المخطط بهدف تحديد الجهة المسؤولة عن الانحرافات ويجب محاسبة كل مدير مركز مسؤولية عن الأنشطة التي تتم داخل هذا المركز والتي في نطاق تحكمه ورقابته ، ويجب على جميع مديري مراكز المسؤولية أن يشتركوا في وضع الموازنات الخاصة بمراكزهم ، والتي بناءً عليها سيتم محاسبتهم ، ويتم ذلك عن طريق إعداد التقارير التي تقيس وتحلل أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن الأداء المخطط . ويجب تقييم أداء كل مركز مسؤولية ، وتوصيل تقارير الأداء من خلال التغذية العكسية للمعلومات الى كل مدير بسرعة وفي الوقت المناسب.٢

وتعد تقارير الأداء من الوسائل الرقابية الهامة اذا ما أمكن التعرف على أسباب انحرافات الأداء الفعلي عن المعايير المحددة مقدماً ، وتستخدم التقارير لإبلاغ المسؤولين بها ومتابعتها والقيام باتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية ملائمة . ويعرف التقرير بشكل عام على أنه "عرض للحقائق الخاصة بموضوع معين أو مشكلة معينة عرضاً تحليلياً بطريقة متسلسلة مع ذكر الاقتراحات التي تتماشى مع النتائج التي تم التوصل اليها بالدراسة والتحليل(٣)، ان اتصال المعلومات عن مراكز المسؤولية في المستويات الإدارية الدنيا الى المستويات الإدارية العليا يتم في شكل تقارير أداء ، حيث تعد هذه التقارير وسيلة الاتصال الرسمي بين المستويات المختلفة في التنظيم الإداري في الوحدة الاقتصادية ، وتبين هذه التقارير الأداء الفعلي والأداء المخطط والانحرافات بينهما عن فترة مالية محددة ، وكذلك تحليل الانحرافات وتفسير أسبابها وتحديد المسؤولية عنها .

والواقع أن البيانات المالية في محاسبة المسؤولية تتدرج من القمة الى القاعدة عن الأداء

1-Management and Cost accounting ,(London prentice –Ha1) P 225. Charles Sri kant, Georg .

(2005) .

(٢)- الغرابية و آخرون ، مرجع سابق ، ص : 56.

(٣)- زيدان ، سليمان ، مدخل الى الجودة الشاملة ودخل العمل (ج ١) ، عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع، 2010م، ص:68

المخطط ، والعكس تتدفق بيانات الأداء الفعلي من القاعدة الى القمة . وتتسلسل من المستوى الاداري الأعلى الى المستوى الإداري الأدنى ، حيث تكون التقارير عند المستويات الإدارية الدنيا مفصلة بدقة ، ثم تتجمع وتتلخص في المستويات الادارية العليا (١) ، وعند إعداد تقارير الأداء هناك قواعد يجب الالتزام بها حتى تكون فاعلة في الرقابة على الأداء وتقييمه ، ومن هذا القواعد أن يعد التقرير وفقاً للمستويات الإدارية الموضحة في التنظيم الإداري للوحدة الاقتصادية ، بحث يعكس نشاط كل مركز من مراكز المسؤولية ، ويتم رفع التقرير من المستوى الإداري الأدنى الى المستوى الإداري الأعلى المسؤول عنه وأن يكون محتوى التقرير ملائماً للمستوى الإداري المقدم إليه ، بحث لا تقدم تفاصيل غير ملائمة أو غير ضرورية للمستوى الإداري المعني باتخاذ القرار وأن يقتصر التقرير على التكاليف والإيرادات الخاضعة لمسؤولية رئيس المركز والعاملين معه والمسؤول عن محاسبتهم وأن يتم إعداد التقرير وفقاً للأسباب العلمية والتحليلية لدعم كفاءة وفاعلية التقرير ، وأن يتسم شكل التقرير بالثبات فيما يحتويه من بيانات تتلاءم ونشاط مركز المسؤولية مما يسهم ويسمح بإجراء المقارنات الدورية السليمة ، وأن تقدم التقارير في الوقت وبالسرعة اللازمة ، بحث تمكن متخذ القرار من الاستفادة منه وممارسة الرقابة اتخاذ القرار السريع (٢).

٥- نظام الحوافز :

وتتبع الأهمية الأساسية لنظام الحوافز من أهمية العنصر البشري كأحد عناصر الإنتاج التي يمكن من خلالها استخدامها بكفاءة لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية ، ولقد عرفت الحوافز على أنها " مجموعة من العوامل والمؤثرات الخارجية التي تثير الفرد وتدفعه لأداء الاعمال الموكلة إليه على خير وجه عن طريق إشباع حاجاته ورغباته المادية والمعنوية (٣) .

هذا ويتوقف نجاح الأدوات المحاسبية المختلفة سواء كانت في صورة نظام متكامل لمحاسبة المسؤولية أو في صورة موازنات تخطيطية أو معايير مختلفة على مدى التعاون بين المستويات الإدارية المختلفة ، ومدى ما تتلقاه من قبول عام في التنظيم الإداري ، ومدى ما يتوفر من حوافز تبعث على ذلك التعاون وهذا القبول وتقسم الحوافز من حيث طبيعتها الى حوافز مادية أو معنوية

(١)- زايد ، محمد عصام الدين حجاج ، احمد حامد ، ترجمه كتاب المحاسبة الادارية لجاريسون ،ري اتش ، نورين ، اريك ، الرياض : دار المريخ للنشر ، 2003م ، ص:92 .

(٢)- كحالة، جبرائيل وحنان ،رضوان ، المحاسبة الإدارية ، (ط1) ، عمان : الدار العلمية الدولية للنشر ، 2004م، ص : 78 .

(٣)- الهيتي ، خالد عبدالرحيم ، ادارة الموارد البشرية ، (ط1) ، عمان : دائر وائل للنشر ، 2004، ص:52 .

أو مادية ومعنوية في آن واحد ، أما من حيث شموليتها فتقسم الى حوافز فردية وحوافز جماعية.^١ إن أي وحدة اقتصادية ترغب أن يتوفر اليها نظام حوافز فعال عليها أن تستند الى نظام يشمل التعرف على دوافع كافة أفراد التنظيم وتحديد أولويات هذه الدوافع من جهة نظر أفراد التنظيم و اختيار أنواع الحوافز التي تتفق مع الدوافع وتحديد معايير وشروط منح الحوافز وتحديد قيمة منح الحوافز والإعلان عن نظام الحوافز بالطريقة المناسبة لكسب التأييد من قبل أفراد التنظيم وثبات الوحدة الاقتصادية في تقديم الحوافز وقت استحقاقها وتقييم نظام الحوافز من فترة لأخرى للتأكد من فاعليته ، وتعديل النظام بحيث يتناسب مع التغير في رغبات وحاجات الأفراد.^٢ في نظر الباحث ، فإنه يجب على المنشآت البحث عن ايجاد آلية لتفعيل الحافزية في أجواء العمل الأمر الذي يدفع العاملين الى تحسين انتاجيتهم بشكل ارادي وبدون الحاجة الى فرض أوامر إدارية روتينية قد تؤثر على الجانب الإنساني للعاملين والذي سيؤثر سلباً بالتالي على العمل.

خامساً : مزايا تطبيق محاسبة المسؤولية :

هنالك مجموعة من المزايا تعود على الوحدات التي تطبق نظام محاسبة المسؤولية منها:^٣

(١)- خلق شعور بالوعي التكميلي عند أقل مستوى إشرافي مسؤول في التنظيم نظراً لأن معظم بنود التكاليف يمكن للمستويات الدنيا مراقبتها ولا تسمح التقارير الموضوعة للمستويات الإدارية العليا بإمكانية الرقابة عليها ، إن الميزة الكبرى لمحاسبة المسؤولية هي إمكانية الرقابة على مختلف العمليات والإيرادات وذلك بالتعرف على الانحرافات ولاتخاذ القرارات المصححة لها سيوفر الدافع للإصلاح الإداري والمالي ، حيث أن المساءلة وبشكل موضوعي ستؤدي الى النقاش والحوار المفتوح بحثاً عن الأفضل لتأثير ذلك على الجميع فيما لو كانت هناك جدية في التطبيق وبالتالي هنالك علاقة بين النضج الإداري والمساءلة وكل منها يؤثر على الآخر، وسوف يمكن من جعل الأشخاص مدركين بأهمية المعلومات المالية والكمية في قراراتهم ومن ثم ترشيد الانفاق واحتواء التكاليف سواء كانت تحت مسؤوليتهم أو ليست تحت مسؤوليتهم ، ولكن يراد للقسم أو مركز المسؤولية الاهتمام بها للتأثير على من بيده القرار بحثاً عن التحسين عن الأداء

^١ - الزعبي ،حسن علي ، نظم المعلومات الاستراتيجية مدخل استراتيجي (ط ١) عمان ، الأردن :دار وائل للنشر والتوزيع، 2005م ، ص:42.

(٢)- بريرة ،كامل ،. الادارة عملية ونظام ، (ط ١) ، بيروت : المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع ،1996م، ص:102.

(٣)- فكري عبدالمجيد عشاوي ، مرجع سابق ، ص 79 .

(٢)- يساعد في تقويم الأداء للوحدة الاقتصادية من القاعدة الى القمة وذلك عن طريق استخدام معايير لتقويم الأداء تختلف حسب التنظيم الاداري فكلما اقتربنا من القاعدة كان التقييم على أساس معايير تفصيلية كمية وكلما اقتربنا من قمة التنظيم كانت المعايير شاملة وترتبط بمدى تحقيق الأهداف العامة ففاءة مراكز المسؤولية تؤدي في النهاية الى كفاءة الوحدة الاقتصادية ككل .^١

(٣)- يساعد في عمل أو وضع معايير أو (الموازنات المفصلة) كما أنه سوف يمكن التعرف على حصر وتسجيل الانفاق الفعلي لكل مراكز الإشراف والمسؤولية التي جمعت وأعدت على أساسها تلك الموازنات ، كما يمكن من اخراج تقارير تمكن من مقارنة الانفاق الفعلي بالإنفاق المخطط ليس على مستوى الوحدة الاقتصادية فقط بل على مستوى مراكز الإشراف والمسؤولية (مراكز تكلفة ، مراكز ربحية ، مراكز استثمار) وعلى مستوى الابواب والبنود المختلفة التكاليف لكل مركز مسؤولية داخل الوحدة الاقتصادية .

(٤)- تمكن الادارة من اتخاذ القرارات حول مفهوم تحليل الطاقة ، الربح ، الشراء والصنع ، مفهوم التعاقد على الاستثمار والاستمرار في التشغيل أو الاستغناء منه ، كما في حالة مراكز الصيانة وتوليد القوة المحركة .^٢

(٥)- مساعدة الادارة العليا في تقويم الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية المختلفة ووضع نظام الحوافز المناسبة لتشجيع العاملين في مراكز المختلفة على زيادة الانتاجية وتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية ، كما أن تقويم الأداء في الماضي يساعد على تحسين الأداء في المستقبل ، وتتم عملية التقويم بواسطة المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المعياري المخطط والذي يجب أن يكون واقعياً ومنتاسباً مع ظروف كل مركز مسؤولية .

(٦)- تمكن المستويات الادارية المختلفة من التعرف على مسؤولياتهم والعناية بها.

(٧)- توضيح لإدارة الملاحظين والمشرفين المناسبين لتولي مراكز ومسؤوليات أكبر .

(٨)- يؤدي الى خلق الشخصيات الصالحة لقيادة وتفويض السلطات والمسؤوليات لمختلف المستويات الادارية وتحقيق فكرة مقولة الرجل المناسب في المكان المناسب .

يستنتج الباحث من خلال التطرق للمبحث الثاني :

(أ)- أن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الوحدات المختلفة يعود بكثير من الفوائد منها تطبيق اللامركزية في الادارة والذي يقضي بتجزئة المنشأة الى وحدات تنظيمية ذات حجم أصغر يمكن

^١ - د . عبدالله علي المنيف : دراسة مدى امكانية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية في المملكة العربية السعودية ، مجلة الادارة العامة ، الرياض : معهد الادارة العامة ، العدد 77 ، يناير 1993م ، ص 104.

^٢ - د . عبدالله علي المنيف ، مرجع سابق ، ص: 105

من ادارتها بكفاءة وفعالية وبتيح للمديرين فرصة اكتساب مهارات ادارة تجعلهم أكثر رضاءً عن وظائفهم بسبب المشاركة في صنع القرارات وفي الوقت المناسب .

(ب)- تمكن المسؤولين عن مراكز الاشراف والمسؤولية من متابعة ورقابة بنود التكاليف والعناصر الأخرى وذلك بالتعرف على الانحرافات أولاً بأول وتحديدتها وتقصي أسبابها واتخاذ قرارات بشأنها .

(ج)- يمكن الادارة من على مدى نجاح أو فشل المركز وبالتالي اتخاذ القرار الملائم لصالح المنشأة .

المبحث الثالث

مفهوم و خطوات وقياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية

يتناول هذا المبحث مفهوم وخطوات وقياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية وهي:

أولاً : مفهوم القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي :

عرف القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي بأنه :عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الفئريه ، والتي تشمل العناصر الخارجية للمنشأة بالإضافة إلى العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة .^١

وقد عرف عبدالسميع الدسوقي ،٢٠٠٢م القياس بصفة عامة على أنه التحديد الرقمي الذي يمثل عناصر أو صفات لعناصر نظام معين ، أي ان القياس هو تعبير عن الأشياء بالأرقام ، وتتضمن عملية القياس ثلاث عناصر رئيسية هي :^٢

(1)- وجود شيء يقاس .

(2)- اداة القياس .

(3)- القائم بعملية القياس .

فالقياس المحاسبي الاجتماعي ما هو إلا ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لمعرفة مدى التكاليف (التضحيات) التي تتحملها . المنشأة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع .^٣

من خلال ما سبق يستنتج الباحث بأن القياس المحاسبي ليس هو الهدف، وإنما وسيلة لتحقيق هدف، ألا وهو توفير معلومات تعبر تعبيراً صحيحاً عن الظاهرة محل القياس إلى من يههم الأمر.

ثانياً : خطوات القياس المحاسبي :

تتلخص خطوات القياس المحاسبي في الآتي :

^١ - مؤيد الفضل واخرون، "المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص : 164

^٢ - محمد فيصل أحمد ، أثر الإفصاح البيئي على القياس المحاسبي وعلى القيمة الرقابية للمعلومات في المنشأة الصناعية ، الخرطوم ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه في المحاسبة ٢٠١٠م ، ص : ٦٠

^٣ - السعيد عبد العزيز شعيب، "تحو نظرية للمحاسبة الاجتماعية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، 1991 ، ص255 .

(١) - تحديد الخاصية محل القياس بالنسبة للمشروع هي حدث اقتصادي تاريخي ذو أثر على المركز المالي كما قد يكون حدثاً مستقبلاً ذو آثار اقتصادية متوقعة مثل ربح المشروع (قانوني - اقتصادي - محاسبي - اداري) ، المشكلة عدم قدرة المحاسب على معرفة وتحديد خاصية القياس تحديداً دقيقاً وسينعكس آثاره على جميع مراحل القياس.

(٢) - تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس مع وحدة القياس المميزة للقياسات ، فإذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في مجرد تبويب الحدث محل القياس ، فالمقياس المناسب هو مقياس اسمي ، أما إذا كان الغرض للمقارنة بين حدثين فالمقياس المناسب مقياس الترتيب ، أما إذا تجاوز ذلك إلى تحديد المحتوى الكمي (قيمة كل من الأصليين) يستخدم المقياس النسبي.

(٣) - تحديد أسلوب القياس المناسب لعملية القياس يتوقف على عاملين أولهما الهدف من عملية القياس ، وثانيهما الأفق الزمني لعملية القياس ، فإذا كان الهدف من القياس التبويب للحدث أو إثباته محاسبياً يستخدم أسلوب القياس المباشر ، أما فيما عدا ذلك يستخدم أسلوب القياس المشتق أو غير المباشر والذي بموجبه تحدد قيم القياسات ، في إطار فيما يسمى بعملية الاحتساب المبنية على علاقات رياضية^١.

ثالثاً: محددات عملية القياس المحاسبي:

هناك أمور عديدة تحد من عملية القياس المحاسبي الاجتماعي نذكر أهمها:

(١) - مجال عملية القياس المحاسبي :

يستلزم هذا المجال حصر وتحديد الإطار الذي تنصب عليه عملية القياس، وهذا الإطار يشمل الإحداث والمعاملات المالية، وقياس القيم الاقتصادية لها مقاسه بوحدة نقدية ثابتة، سواء كان الأمر في لحظة زمنية معينة تمثل نهاية الفترة المالية المعتمدة للتوصل إلى تلك القيم الاقتصادية وصياغتها في قائمة المركز المالي للوحدة المحاسبية موضوع البحث، أو ما يطرأ على تلك القيم من تغير بالزيادة أو النقصان خلال الفترة المالية، معبراً عنه بأوجه الإنفاق المختلفة وبنود الإيرادات للتوصل إلى صياغة محددات نتائج أعمال الوحدة المحاسبية عن الفترة المالية . المعتمدة، من خلال صياغة تلك القيم في قائمة الدخل لنفس الوحدة المحاسبية^٢.

^١ - محمد سالم اللولو ، مرجع سابق ، ص : 47 - 48.

^٢ مصطفى الشامي، "البعد الإعلامي المحاسبي - اتصال وإفصاح - لترشيد القرار الاستثماري ودعم سوق المال في مصر"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، يناير 1997 م، ص : 490

(٢) - تطبيق عملية القياس المحاسبي:

إن النظرة الشاملة وفق المنظور الاقتصادي والمحاسبي للقياس نابغة أساساً من تحقيق الهدفين أدناه أو أحدهما:

(أ) - قياس الموارد التي تحقق الدخل :

إن موضوع القياس ذاته يشكل المصدر الأساسي لتحقيق الدخل ، ولأجل الاطمئنان على استمرارية انسيابه وسلامة تحقق الدخل وبمعدلات عائد إن لم تكن متزايدة فعلى الأقل أن لا تكون متناقصة.

ولابد من زيادة الاهتمام ورعاية تلك الثروة التي تشكل مصدر تحقق الدخل وتدفعه والحفاظ عليها، وهذا يستلزم بالضرورة مواكبة عملية القياس المحاسبية لها وباستمرار؛ للوقوف على التغيرات التي تطرأ عليها لمواجهة وتجنب ما يمكن أن يؤثر على تناقص تدفق الدخل في الوقت المناسب.

(ب) - تأمين الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة :

بعد أن تتم عملية القياس للطاقات الإنتاجية والتسويقية والمادية المتاحة، بالإمكان تحقيق هدف آخر هو دراسة الفرص البديلة، بهدف توجيه تلك الموارد واستغلالها استغلالاً عقلانياً ورشيداً؛ للعمل على زيادة عوائد الدخل المتحقق.

وعليه لابد من الأخذ بالحسبان العامل الزمني والقيمة الحالية للنقود، وعلى ضوء ذلك لابد من إجراء عملية القياس المحاسبي للقيم الاقتصادية في لحظة زمنية معينة ومعبر عنها بوحدات نقدية.

(ج) - عدم ثبات أسعار السوق محل القياس:

إن استخدام القياس المحاسبي للطاقات المتاحة للموارد يواجه بعض الصعوبات، بسبب عدم ثبات أسعار السوق، وهذه الأسعار تختلف من مورد إلى آخر.^١

رابعاً: قياس العائد الاجتماعي :

ركزت معظم الدراسات على التكاليف الاجتماعية في حين يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها فمثلاً كيف يمكن تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع من جراء قيام المنظمة بتشجير المنطقة المحيطة بها ، وتعود صعوبات القياس للأسباب التالية :

^١ - جورج دانيال ترشيد القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في الوحدات الاقتصادية ، ص: 26 .

(١) - معظم العوائد الاجتماعية تتحقق لأطراف خارج المنظمة ، فالأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع للمجتمع وليس للمنظمة ، والعديد منها يصعب قياسها نقداً فمثلاً كيف يمكن قياس أو تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من تلوث الهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمنظمة.

(٢) - حتى ولو تحققت للمنظمة نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية الخارجية والتي تتمثل في قبول المجتمع للمنظمة اجتماعياً فإن تقدير قيمة نقدية لهذا القبول صعب التحقق من ناحية ، ولا يتفق مع سياسة الحيطة والحذر من ناحية ثانية ، مثل تحقيق انطباع حسن عن المشروع لدى المجتمع ، حيث يكون من الصعب تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباع الحسن .^١

رابعاً : قياس التكاليف الاجتماعية :

ترجع المشكلة في قياس التكاليف الاجتماعية إلى اختلاف وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية لمفهوم التكاليف الاجتماعية في قياس هذا النوع من التكاليف:

(١) - وجهة النظر المحاسبية :

تعتبر أن التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تتفقها المنظمة نتيجة اضطلاعها بمسؤولياتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية والتي لا يطالبها نشاطها الاقتصادي ، بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مقابل هذه التكاليف ، حيث نجد أن هذا المفهوم يعتمد التكلفة الفعلية أساساً في القياس.

(٢) - وجهة النظر الاقتصادية :

تعتبر أن التكلفة الاجتماعية قيمة ما يتحمله المجتمع من اضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحي بها المجتمع من أجل انتاج السلع والخدمات ، ونجد أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة اساساً في القياس .

مما سبق يتضح أن لكل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل إحداهما الأخرى ، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح ،

^١ - جربوع ، يوسف ، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة ، دراسة استكشافية لآراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة (مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد الخامس عشر ، العدد الأول ، 2007م ، ص : 250.

بل يقضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معاً لتلافي القصور في كل منهما^١

وعند ربط القياس بطبيعة الأهداف المحاسبية التي تطورت بشمولها الأهداف الاجتماعية مما أدى إلى التباين في طبيعة البيانات المحاسبية المطلوبة والشاملة للتأثيرات الاجتماعية والبيئية ، فطلب الأمر استخدام أساليب قياس مختلفة تتعدى اسوب القياس النقدي في المحاسبة المالية ، وأساليب القياس الكمية في المحاسبة الادارية ليشمل أساليب قياس متعددة دون الاعتماد على أسلوب معين أو قياس واحد مما يساعد على توفير معلومات تعكس تعدد أبعاد خصائص الأشياء والظواهر والتأثيرات محل القياس فكما أن المعلومات المختلفة تلائم أغراض مختلفة فإن المقاييس المختلفة تخدم أغراضاً مختلفة^٢ .

لذلك فإن الأخذ بالمفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية سيعالج مشكلة القصور في أساس القياس ، إلا أنه سيخلق مشكلة جديدة تتمثل في كيفية خضوع الأضرار التي يلحقها المشروع بالمجتمع للقياس الكمي ، ومدى امكانية ترجمة هذا القياس إلى قيم نقدية تمثل التكاليف الاجتماعية.

ولغرض معالجة المشكلة الجديدة التجأ الفكر المحاسبي إلى طرق القياس الغير مباشرة ، فهي تساعد على الوصول إلى رقم تكلفة يمكن وصفه في ظروف القياس الحالية بديلاً للتكلفة الاجتماعية فيمكن اتخاذ تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية كبديل عن قياس قيمة هذه الأضرار بطريقة مباشرة طالما أن القياس المباشر غير ممكن عملياً^٣ .

خامساً : أساليب القياس :

من الواضح ان هناك صعوبات في تحديد قيمة نقدية للأضرار التي تصيب المجتمع أي تحديد التكاليف الاجتماعية التي ينفقها المشروع بالفعل مع التكلفة الاجتماعية ومن وجهة نظر الاقتصاد الكلي إلا أن أهم الأساليب المقترحة لقياس التكاليف الاجتماعية هما الأسلوبان الآتيان:

^١ - الفضل ، مؤيد ، وآخرون ،مرجع سابق ، ص : 180-181 .

^٢ - السنيري ، محمد سعيد ، المحاسبة البيئية ، جمعية حماية البيئة ، الكويت ، 1889م ، ص : 24.

(١) - تكاليف المنع:

ويسمى هذا الأسلوب أسلوب منع حدوث الأضرار الاجتماعية حيث أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المشروع بأنشطته الاقتصادية وقد يكون من الصعب تحديد قيمة هذه الأضرار لذلك يجب اللجوء إلى أسلوب بديل لتحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية الصحيحة وهذا الأسلوب هو حساب تكلفة تجنب الأضرار الاجتماعية (تكاليف المنع) ففي مجال التلوث البيئي على سبيل المثال تكون التكاليف الاجتماعية معادلة تقريبا لتكاليف منع التلوث ، ويقوم هذا الأسلوب على افتراض أنه كلما قامت الشركة بالإففاق للحد من التلوث كلما انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع ، وفي هذه الحالة تعد تكاليف المنع أقرب للتكاليف الاجتماعية المترتبة على الأنشطة الاقتصادية للمشروع ومع ذلك فإن الافتراض بوجود علاقة عكسية بين قيمة الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحاً في جميع الحالات حيث أن إنفاق مبلغ ضئيل نسبياً قد يمنع أضرار اجتماعية ذات قيمة كبيرة نسبياً وكذلك التكاليف التي ينفقها المشروع لمنع حدوث الأضرار الاجتماعية لا تكون عادية مساوية قيمة هذه الأضرار ومع ذلك فإن تكلفة المنع تمثل أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع .

(2) - تكاليف التصحيح :

ويعتمد هذا الأسلوب على تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه (تكاليف التصحيح) وتمثل تكاليف التصحيح تكاليف أخرى تقريبية بديلة للتكاليف الاجتماعية ، والتي تشمل المبالغ التي يقوم المشروع بإنفاقها سواءً لإعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريباً أو لإنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بالأنشطة الاقتصادية للمشروع .^١

لذا لا بد أن يكون هناك دوراً أساسياً وبارزاً للمحاسبين في إعداد وتوصيل البيانات المحاسبية الاجتماعية للجمهور ، الأمر الذي يتطلب إيجاد أسلوب للقياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يناسب طبيعة أنواع هذه الأنشطة ، فالأداء الاجتماعي للوحدات يحتاج إلى قياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للوحدة لتحقيق الأهداف الآتية:^٢

^١ - القاضي ، حسين ، حمدان ، مأمون ، نظرية المحاسبة ، الدار العلمية الدولية للنشر ، 2001م ، ص : 136-137.

^٢ - سلامة ، نبيل ، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، الطبعة الثانية ، بور سعيد : مكتبة الجلاء الحديثة ، مصر

(١) - تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الدورية للوحدة التي تنتج من مقابلة التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية .

(٢)- توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة من خلال قوائم مستحدثة لهذا الغرض .

(٣)- إمكانية تقويم الأداء الشامل لدور الوحدة في الرفاهية الاجتماعية وأن ترجمة هذه الأهداف يكون من خلال أسلوب يحدد المراحل التي يسلكها النظام المحاسبي لهذا الغرض .

سادساً : قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية :

(١)- قياس عمليات مجال المساهمات البيئية :

ينطوي مجال المساهمات البيئية على مجموعة من العمليات التي تؤثر على نوعية البيئة الطبيعية ، والتي تتمثل بتجنب مسببات تلوث الهواء وإحداث الضوضاء ، التخلص من المخلفات بطريقة تقلل من تلوث المياه والتربة والمساهمة في تحسين المظهر الجمالي للبيئة .

ونتيجة لتعدد خصائص تأثيرات العمليات المرتبطة بمجال المساهمات البيئية ، فإنه يصعب قياسها مباشرة بمقياس كمي عام موحد ينسحب عليها جميعها لذا فإن مدخل القياس متعدد الأبعاد الذي سبق التأكيد على أنه أكثر المداخل ملائمة لقياس العمليات ذات المضمون الاجتماعي .

ولإجراء قياس تكاليف التلوث ومعالجتها في البيانات المحاسبية ، عل المحاسب التمييز بين نوعين من التكاليف هما^١ :

• **تكاليف الحد من التلوث :**

ويندرج تحت هذا البند التكاليف الرأسمالية التي تتفق من أجل الحصول على الأجهزة والمعدات التي تستخدم للحد من التلوث الذي تسببه الآلات المستخدمة في الإنتاج .

وبما أن معدلات الحد من التلوث تمتاز بذات الخصائص التي تمتاز بها الآلات ، إلا أنهما مختلفان من حيث الغايات ، حيث تستخدم معدات الحد من التلوث لتقليل أضرار البيئة التي تسببها الآلات المستخدمة في الإنتاج ، لذا يلزم الفصل بين هذه التكاليف ، ومعالجتهما بشكل

^١ - عيسى ، فؤاد ، المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر ، 2010 ، نسخة إلكترونية / <http://iefpedia.com>

مستقل من حيث القياس والمعالجة المحاسبية .

• تكاليف إزالة التلوث :

وهي التكاليف التي تحدث لإزالة التلوث الذي تحدثه الأنشطة الصناعية الجارية أثناء عمليات الانتاج ، كالتكاليف التي تنفق على التعقيم وإزالة نفايات الانتاج ومعالجتها لاحقاً ، وهذه التكاليف والتي تشكل عبئاً على دخل الفترة التي أنفقت فيها على خلاف النوع الأول من التكاليف التي يجري تخصيصها على الفترات المحاسبية المختلفة ، نظراً للاستفادة من خدماتها لأكثر من فترة محاسبية .

١ / ١ القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية^١ :

غالباً ما يحدد القانون مستويات قياسية للتلوث يفترض أن الالتزام بها يحقق الهدف الأدنى من سلامة البيئة ، لذا فإن العمليات التي ينطوي عليها مجال المساهمات البيئية ترتبط بالمسؤولية الاجتماعية الإجبارية للمشروع ، وعند قياس قيمة مساهمات المشروع في هذا المجال ينبغي التفرقة بين ما يلي :

* **المساهمات الموجبة** : هي التي ترتبط بتحقيق المشروع للمستويات القياسية للتلوث (مساهمات إجبارية) وقيامه بتحقيق مستويات أفضل (مساهمات إختيارية) .

* **المساهمات السالبة** : وهي التي تنشأ في الحالات التالية :

! عدم قيام المشروع بأي عمليات رقابة على التلوث .

!! قيام المشروع بعمليات الرقابة على التلوث بصورة جزئية .

!!! وجود المشروع بمنطقة تجمع صناعي حيث العديد من المشروعات الأمر الذي يؤدي إلى تراكم مسببات التلوث بكميات تفوق المستويات القياسية .

والمشكلة هنا تكمن في إمكانية قياس قيمة أضرار التلوث بالإضافة إلى مشكلة تحديد كل مشروع من قيمة الأضرار تتسحب المشكلة على تلوث الهواء والماء والتربة .

^١ - محمد عباس بدوي ، المحاسبة عن تأثيرات المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، مرجع سابق ، ص : 188

٢ / ١ القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية:^١

يتطلب القياس النقدي للتأثيرات الاجتماعية لمجال المساهمات البيئية توافر إمكانيات مادية قد لا تتوفر للوحدات الاقتصادية التي ترغب في الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية ، لذلك فإن فرصة الاعتماد على القياس غير النقدي في التطبيق قد تكون أكبر ، وقد يتخذ القياس غير النقدي شكل قياس كمي ، كتحديد مدى التزام المشروع بالنسب القانونية للمخلفات التي تصدر عن أنشطته ، وقد يأخذ هذا القياس شكل غير ، كأن يتم الإفصاح عن مدى خطورة الأمراض التي تسببها المخلفات الناتجة عن أنشطة المشروع .

(٢) - قياس عمليات في مجال المساهمات تجاه المجتمع :

(أ) - القياس النقدي لتأثيرات في مجال المساهمات تجاه المجتمع :^٢

ولقياس تأثيرات العمليات المرتبطة في مجال المساهمات العامة يجب التمييز بين نوعين من هذه العمليات:

• العمليات المباشرة :

وهي تتعلق بمساهمات المشروع في حل المشكلات الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامه بعمليات اجتماعية معينة ، غالباً ما يقع تأثير هذه العمليات على الفئات الاجتماعية التي ترتبط مباشرة بالمشروع ، كالعاملين ، أو ترتبط بصورة غير مباشرة كسكان المنطقة الموجود فيها المشروع ، وهي إما تكون مساهمات إجبارية أو إختيارية ويمكن تقدير قيمتها ففي حالة توظيف العمالة الزائدة تتحدد قيمتها بقيمة الأجور المدفوعة لهذه العمالة .

• العمليات غير المباشرة :

تعتبر العمليات غير المباشرة ضمن نطاق المسؤولية الاجتماعية الإختيارية ، وتأثيرات هذه العمليات غالباً ما تتصف بالعمومية لدرجة يصعب معها على المشروع تقدير نصيبه منها ، لذا فالأساس المستخدم في تقدير قيمة هذه المساهمات ، هو قيمة التضحيات التي يتحمل المشروع بأعبائها للقيام بهذه العمليات.

^١ - محمد عباس بدوي ، مرجع سابق ، ص : 189

^٢ - بدوي ، محمد عثمان ، الأميرة ، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة ، الاسكندرية : دار المعارف ، 2000م ، ص

وتجدر الإشارة إلى أنه بالإضافة إلى القياس الكمي للمساهمات العامة فإنه يتم الالتجاء إلى القياس الوصفي ، وخصوصاً من أجل توصيف الأهداف الاجتماعية التي تقع خلف المساهمات العامة التي يقوم بها المشروع .

(ب) - القياس غير النقدي لتأثيرات مجال المساهمات تجاه المجتمع:

إن قياس تأثيرات العمليات الاجتماعية لمجال المساهمات تجاه المجتمع ، في صورة كمية غير نقدية يمكن ان يوفر معلومات دلالة بيئية واجتماعية أكثر وضوحاً ، ومن أمثلة هذه المعلومات : عدد العاملين الذين يزيدون عن حاجة المشروع ، نسبة المعوقين إلى إجمالي العاملين^١

(٣) - قياس عمليات مجال الموارد البشرية :

عادة ما تنظم كل دولة في الشؤون المرتبطة بالحفاظ على مواردها البشرية لذا يمكن القول أن العمليات التي يقوم بها المشروع في مجال الموارد البشرية غالباً ما تدور في نطاق المسؤولية الاجتماعية الإجبارية :

(أ) - القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية :

يعد مجال الموارد البشرية مجالاً داخلياً في غالبية الأحيان ، حيث توجه عملياته لتلبية متطلبات العاملين في المشروع ، لذلك فإن تأثيراتها تكون مباشرة على هؤلاء العاملين .

(ب) - القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية :

وهي لا تعتمد على القياس النقدي بشكل كلي ، وإنما يتم من خلال استخدام القياس الوصفي للنشاط ، ومن هذه المعلومات (عدد العاملين المستفيدين من برامج التدريب ، مؤشرات توضح جهود المشروع في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن).

^١ - بدوي ، محمد عثمان ، الأميرة ، مرجع سابق، ص : 397