

الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم
المالية المنشورة : نموذج مقترح للشركات
الكويتية

د. محمد عبد المجيد *

الهدف من البحث :

على الرغم من تزايد الاهتمام في دولة الكويت بالمسؤولية الاجتماعية لمشروعات الأعمال والذي يتضح ، على سبيل المثال في وجود مجلس لحماية البيئة ، وإدارة لحماية المستهلك بوزارة التجارة والصناعة ، وقيام المواطنين بتكوين جمعية أهلية لحماية البيئة ، إلا أن اهتمام مشروعات الأعمال بالإفصاح عن المعلومات التي تعطي صورة واضحة عن أنشطتها الاجتماعية مفتقد ، فالمتتبع للقوائم المالية المنشورة للشركات الكويتية يتبين له أنها لا تقوم بنشر تقارير مستقلة تتضمن كل المعلومات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية التي تضطلع بها ، كما لا تنصح عن هذه المعلومات في قوائمها المالية التقليدية ، وهو الأمر الذي لا يمكن معه تقييم الأداء الاجتماعي لهذه الشركات بجانب تقييم الأداء الاقتصادي لها . وقد يرجع الافتقار في المعلومات الاجتماعية المنشورة الى عدم تدخل المشرع بفرض الإفصاح عن هذه المعلومات من ناحية ، وعدم إعطاء إدارة الشركات الاهتمام الكافي لهذا الجانب من ناحية ثانية ، والافتقار الى نموذج عملي يصلح للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية من ناحية ثالثة . ولهذا فإن هذا البحث يهدف الى دراسة وتحليل المسؤولية الاجتماعية للشركات الكويتية ، وتقديم نموذج مقترح يتفق مع هذا التحليل ، ويصلح عمليا للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة لهذه الشركات .

* مدرس في قسم المحاسبة والمراجعة كلية التجارة والاقتصاد جامعة الكويت .

مقدمة

بدأت في النصف الاخير من هذا القرن ومع تطور الفكر الاقتصادي والاجتماعي ، موجة تدعو الى ضرورة التزام المشروع اجتماعيا تجاه المجتمع الذي يعمل فيه ، بجانب تحقيقه لهدف تعظيم الربح ، وازداد هذا الاحساس لدى ادارة المشروعات ، وانعكس بالفعل على تصرفاتها التي تمثلت في القيام ببعض الانشطة الاجتماعية . ولقد تأثرت دولة الكويت بهذه الموجة وبدأ ظهور اهتمام بالمسؤولية الاجتماعية . وسار هذا الاهتمام في اتجاهين : الاول ، وهو يمثل اهتمام الدولة ، ويتضح ذلك على سبيل المثال في وجود مجلس لحماية البيئة ، وادارة لحماية البيئة بوزارة الصحة العامة ، وادارة لحماية المستهلك بوزارة التجارة والصناعة تقوم تقريبا بكل ما تضطلع به جمعيات حماية المستهلك في اوربا وامريكا وبعض الدول العربية الاخرى مثل مصر . الاتجاه الثاني : وهو اهتمام المواطنين بهذا الموضوع وقيامهم بتكوين جمعية حماية البيئة والتي تم انشاؤها في الربع الاول من عام ١٩٧٤ والتي من بين أهم اهدافها العمل على حماية البيئة ، والعمل على ايجاد تفكير علمي وتشريعات قانونية وتنظيمات ادارية تحقق سلامة البيئة (١) .

مدى افصاح الشركات الكويتية عن المعلومات الاجتماعية في قوائمها المالية المنشورة :

للتعرف على مدى تجاوب الشركات الكويتية باعتبارها منشآت أعمال مع المسؤولية الاجتماعية من حيث مدى افصاحها عن المعلومات الاجتماعية في قوائمها المالية المنشورة وليس من حيث اضطلاعها بأنشطة اجتماعية ، قام الباحث بدراسة تحليلية لمعظم التقارير السنوية لعام ١٩٨٢ للشركات المساهمة الكويتية (قطاع خاص ، ومشترك ، وعام) .

ولقد شملت هذه الدراسة أربعين شركة ، وتم اختيار هذه الشركات في ضوء المعايير التالية :

اولا : أن تكون هذه الشركات مساهمة ، لانها الشركات الكبيرة الحجم التي تتوافر لها الامكانيات المادية والبشرية للقيام بالانشطة الاجتماعية . والتي لها القدرة على تحمل أعباء الانشطة الاجتماعية التي قد لا يتحقق من ورائها عائد اقتصادي مباشر (٢) . ولقد تراوح رأس المال المدفوع في هذه الشركات ما بين ٣ — ١٠٠ مليون دينار . وتمثل الشركات التي يبلغ رأسمالها المدفوع خمسة ملايين دينار فأكثر ٩٥ ٪ من الشركات المختارة ، بينما تمثل الشركات التي يبلغ رأسمالها المدفوع ٢٠ مليون دينار فأكثر ٥٣ ٪ من الشركات المختارة . ويتضمن الجدول رقم (١) تبويبا لهذه الشركات حسب رأس المال المدفوع .

(جدول رقم ١)

عدد الشركات التي خضعت للفحص حسب رأس المال المدفوع

بيان	أقل من ٥ مليون	٥ — أقل من ٢٠ مليون	٢٠ مليون فأكثر	اجمالي
عدد	٢	١٧	٢١	٤٠
الشركات %	٥ %	٤٢.٥ %	٥٢.٥ %	١٠٠ %

ثانيا : ان تمثل الشركات قطاعات مختلفة كقطاع الصناعة ، وقطاع الخدمات والنقل ، وقطاع الاستثمارات المالية ، وقطاع البنوك والتأمين ، وقطاع الاستثمارات العقارية . ويعرض الجدول رقم (٢) عدد الشركات المختارة والتي تمثل كل قطاع من القطاعات المختلفة والنسبة المئوية لكل منها .

(جدول رقم ٢)

عدد الشركات التي خضعت للفحص حسب القطاعات النوعية

القطاعات	عدد الشركات	%
الصناعة	١١	٢٨ %
الخدمات	٨	٢٠ %
البنوك	٨	٢٠ %
النقل البري والجوي	٤	١٠ %
التأمين	٤	١٠ %
الاستثمارات	٣	٨ %
العقارات	٢	٥ %
	٤٠	١٠٠ % *

* المجموع ليس ١٠٠ % نتيجة التقريب .

ثالثا : ان تمثل هذه الشركات أنشطة مختلفة داخل كل قطاع مثل صناعة الكيماويات البترولية ، صناعة الاسمنت ، صناعة البلاستيك ، النقل الجوي والبري ، مجال الاغذية والمواد التموينية ، الانشطة البنكية المختلفة ، عمليات التأمين ، النشاط العقاري والاستثمارات المالية الاخرى .

رابعا : ان تكون هذه الشركات ممثلة لكل من القطاع الخاص والمشارك والعام . ويعرض الجدول رقم (٣) عدد الشركات والنسبة المئوية لها في كل قطاع من القطاعات المختلفة .

(جدول رقم ٣)

عدد الشركات التي خضعت للفحص حسب نوع الملكية

بيان	قطاع خاص	قطاع مشترك	قطاع عام	الاجمالي
عدد الشركات	٢٢	١٢	٦	٤٠
%	٥٥ %	٣٠ %	١٥ %	١٠٠ %

ومن واقع تحليل التقارير السنوية لعام ١٩٨٢ للشركات المختارة نجد ان بعض هذه الشركات قد افسح ، وبأسلوب وصفي فقط ، عن بعض المعلومات التي يمكن اعتبارها اجتماعية ، وذلك في تقرير مجلس الادارة فحسب ، ونورد فيما يلي ، وعلى سبيل المثال بعض الفقرات التي جاءت في بعض هذه التقارير :

... يهدف المشروع الى معالجة المياه الخارجية لاستخلاص منها واعادته الى المصنع للتقليل من التلوث وزيادة انتاج

... ويجري تنسيق الجهود مع الادارات المعنية بغرض دراسة امكانات زيادة معدلات الانتاج والحد من اخطار تلوث البيئة عن طريق تحسين كفاءة الاجهزة وتطوير بعض المشروعات المتعلقة باغراض الشركة .

... اعد البنك خطة لتشجيع الخريجين وتدريبهم لشغل وظائف الادارة الوسطى .

... وكذلك تأمين العلاج المجاني لهم ولعائلاتهم (يقصد بذلك العاملين) .

... تدريب عدد من طلاب معهد الكويت للتكنولوجيا التطبيقية .

... اسهاما من الشركة في بث روح الاستقرار والطمأنينة لدى موظفيها
فقد تم الاتفاق مع شركة .. لتأمين موظفيها ضد الحوادث واخطار الوفاة اعتبارا
من ...

... في مجال الاقتراض ركزنا بصفة خاصة على زيادة عدد القروض الانتاجية
واعطينا الاولوية للمشاريع التنموية في المنطقة .

... وقعت الشركة اتفاق مع نقابة العاملين بها تم بموجبه منح جميع العاملين
وعائلاتهم تذاكر سفر بالطائرة ... (لا تعمل هذه الشركات في مجال النقل
الجوي) .

وفيما عدا الانصاح عن بعض المعلومات الاجتماعية بصورة وصفية في تقرير
مجلس الادارة لبعض الشركات ، فانه لم يتبين للباحث ان هناك أي افصاح عن هذا
النوع من المعلومات في القوائم المالية المنشورة (حساب الارباح والخسائر
والميزانية) لهذه الشركات . (٣) ولقد تأكدت هذه النتيجة في جميع التقارير لعام
١٩٨٢ للشركات المختارة .

وفي الواقع ، فانه اذا ما كانت الشركات الكويتية تعتمد على ان المستثمر
يركز على الجوانب الاقتصادية فحسب ، فان تقييم الاداء الاقتصادي فقط للشركات
من قبل المستثمرين لن يدوم طويلا حيث بدأ يظهر في الخارج ما يعرف « بالمستثمر
الاخلاقي "Ethical Investor" » (٤) ويمكن القول بأن نظيره هنا في دولة
انكويت في الوقت الحالي ما يمكن ان نطلق عليه « المستثمر الاسلامي » . فالربح
وحده لم يعد معيار التفضيل من قبل المستثمرين ، بل اصبحت هناك جوانب
اجتماعية ودينية قد تؤثر بالفعل على قرار الاستثمار .

وقد يرجع عدم الانصاح عن المعلومات الاجتماعية الى أن ادارات الشركات
تعطي كل اهتمامها للانشطة الاقتصادية ، بينما لم تنل المسؤولية الاجتماعية
للشركات نفس القدر من الاهتمام . هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى فان المشرع
لم يضع نصوصا قانونيا تلزم هذه الشركات بالافصاح عن هذه المعلومات ، فضلا
عن ذلك فان الهيئات العلمية والمهنية في دولة الكويت العاملة في حقل المحاسبة
والمراجعة لم تعط هذا المجال الجديد الاهتمام الكافي بعد .

**ويمكن القول بأن ضرورة اهتمام المحاسبين والمراجعين بالافصاح عن
المعلومات الاجتماعية ترجع للأسباب التالية (٥) :**

أولا : ان العديد من المعلومات الخاصة بالانشطة المترتبة على اضطلاع
الشركات بمسؤولياتها الاجتماعية ذات طبيعة كمية مالية ، وتؤثر جوهريا على
اصول الشركة ونفقاتها والتزاماتها ، ومن ثم تدخل ضمن صميم عمل المحاسب .

ثانيا : ان الاتجاه السائد الآن يميل نحو وجهة النظر التي تقضي بضرورة تحميل المشروع بتكاليف المحافظة على البيئة . وهذا التغير في الفلسفة الاجتماعية يؤدي الى معالجة البيانات المرتبطة بالانشطة الخاصة بالبيئة من خلال وظيفة المحاسبة داخل الشركة .

ثالثا : انه حتى تستمر مهنة المحاسبة وتتطور ، فيجب ان تلبي احتياجات المجتمع من المعلومات الاجتماعية والتي اصبحت تمثل طلبا جديدا بجانب المعلومات المالية .

رابعا : اذا استمر المحاسبون في اتخاذ دور سلبي بعدم التقرير عن المعلومات الخاصة بأثر أنشطة الشركة على البيئة ، فانهم بذلك يساعدون فعليا هؤلاء الذين يقومون بتلويث البيئة .

ويهدف هذا البحث الى تقديم نموذج مقترح للافصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة للشركات الكويتية بحيث يمكن لقارئ هذه القوائم ان يقيم الاداء الاجتماعي لهذه الشركات بجانب الاداء الاقتصادي لها . ولتحقيق هذا الهدف فلقد تم تبويب البحث الى ثلاثة مباحث رئيسية وهي :

المبحث الاول : ويتناول بالدراسة والتحليل مفهوم المسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر الشركات الكويتية ، والانشطة التي تقوم بها هذه الشركات وتدخل ضمن نطاق المسؤولية الاجتماعية وتلك التي لا تدخل ضمن هذا النطاق .

المبحث الثاني : ويتضمن عرضا وتحليلا لنماذج الافصاح عن المعلومات الاجتماعية والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي ، وتقييم هذه النماذج لتحديد مدى صلاحيتها للتطبيق بالنسبة للشركات الكويتية .

المبحث الثالث : ويقدم هذا المبحث نموذجا مقترحا للافصاح عن المعلومات الاجتماعية يتلاءم وظروف الشركات الكويتية من ناحية ، والمتطلبات القانونية لنشر القوائم المالية لهذه الشركات من ناحية اخرى .

المبحث الاول

المسئولية الاجتماعية للشركات الكويتية : المفهوم والمجال

لا يمكن انكار اهمية الربح كهدف اساسي وضروري للشركة باعتبارها مشروعا اقتصاديا ، حيث انه من المنطقي ان الشركة لن تستمر وتبقى بدون تحقيق ارباح . الا ان الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة قد اثرت على مكانة هذا الهدف ، فلم يعد الهدف الوحيد ، بل أصبح احد الاهداف بعد تغير مفهوم « **المشروع المقبول اجتماعيا** » ، وما يفرضه هذا المفهوم من أهداف اجتماعية بجانب هدف الربح . فلقد أصبح من واجب ادارة الشركة بجانب تحقيقها أقصى عائد ممكن لاصحاب رأس المال ، مراعاة مصالح المجموعات الاخرى مثل العاملين والعملاء وجمهور المواطنين في المنطقة الجغرافية التي تعمل فيها الشركة ، والمجتمع بمعناه الواسع ، ولقد أدى هذا الامر الى اضطلاع الشركات ببعض الانشطة التي قد لا يتحقق من ورائها فائدة اقتصادية مباشرة ، وتندرج هذه الانشطة تحت ما يطلق عليه المسؤولية الاجتماعية للشركة Corporate Social Responsibility

مفهوم المسؤولية الاجتماعية :

على الرغم من أن المسؤولية الاجتماعية قد أصبحت حقيقة واقعة من الصعب على ادارة المشروع ان تتجاهلها ، الا انه ليس هناك اتفاق على مفهوم محدد للمسئولية الاجتماعية ، وبالتالي على الانشطة التي تعتبر داخل نطاق هذه المسؤولية ، وتلك التي لا تعتبر داخل هذا النطاق . وفي الواقع فان هناك اتجاهين في تحديد مفهوم المسؤولية الاجتماعية : الاتجاه الاول ، ويرى ان معيار التفرقة بين الانشطة الاجتماعية والانشطة الاقتصادية للمشروع هو وجود أو عدم وجود الزام قانوني بالقيام بالنشاط . وطبقا لهذا الاتجاه عرفت **الانشطة الاجتماعية بانها « الانشطة التي يقوم المشروع بتنفيذها اختياريا والتي تفي بالتزامات المشروع تجاه المجتمع »** (٦) .

ويمثل التعريف السابق للمسئولية الاجتماعية اتجاها سائدا في كل من الفكر الاداري والمحاسبي ، الا ان **الباحث لا يتفق مع مضمون هذا التعريف** حيث انه يقصر المسؤولية الاجتماعية على الانشطة التي يقوم بها المشروع اختياريا ، بمعنى ان النشاط الاجتماعي يبدأ من حيث ينتهي الالتزام القانوني . وبعبارة أخرى فانه طبقا لهذا التعريف فان صفة الاختيار أو الالتزام هي المعيار الذي يحكم تحديد ما اذا كان النشاط اجتماعيا من عدمه وليس طبيعة النشاط ذاته .

وبينما يركز اصحاب الاتجاه الاول على معيار الالتزام القانوني ، فان اصحاب

الاتجاه الثاني يرون ، وعلى العكس ، ان المسؤولية الاجتماعية للمشروع لا تقتصر على الاضطلاع ببعض الانشطة اختياريا ، ولكنها تشمل كل الانشطة ذات الطابع الاجتماعي بغض النظر عما اذا كان المشروع ملزما بها قانونا من عدمه . فطبيعة الانشطة لن تتغير على الاطلاق سواء تم القيام بها اختياريا ، او فرضها المجتمع على المشروع من خلال القوانين واللوائح الحكومية . فالانشطة الاجتماعية هي تلك الانشطة التي يضطلع بها المشروع اختياريا استجابة لضغط المجتمع او لادراك الادارة وتجاوبها مع المشكلات الاجتماعية . ويقوم المشروع بتنفيذ هذه الانشطة بهدف تحسين رفاهية العاملين ، او تحقيق الامان في المنتجات ، او تحسين ظروف البيئة المحيطة ، او نوعية الحياة في المجتمع بصفة عامة . كما ان الانشطة الاجتماعية تشمل ايضا تلك الانشطة التي يقوم بها المشروع نتيجة لالتزامه بالقوانين واللوائح الحكومية ولا يتوقع المشروع تحقق منفعة اقتصادية مباشرة من جراء القيام بهذه الانشطة . اما الانشطة الاقتصادية للمشروع فلا خلاف عليها ، فهي تلك الانشطة الاساسية التي قام المشروع اصلا لادائها لتحقيق الربح . وطبقا لهذا الاتجاه ، فان طبيعة النشاط ذاته هي التي تحدد كونه نشاطا اقتصاديا ام اجتماعيا وليس وجود او عدم وجود الزام قانوني للقيام به (٧) .

ويتفق الباحث مع اصحاب الاتجاه الثاني في تعريفهم للمسؤولية الاجتماعية ، ويرى ان هذا المفهوم يلائم الشركات الكويتية بوصفها منشآت اعمال ، وذلك للأسباب التالية :

اولا : طالما ان مجال اهتمامنا هو الامصاح عن المعلومات الاجتماعية الخاصة بالانشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركات ، فان وجهة النظر التي نتبناها يجب ان تكون وجهة نظر اقتصادية ومحاسبية اكثر منها وجهة نظر قانونية . بمعنى ان تعريفنا للنشاط الاقتصادي يجب ان يقتصر على الانشطة التي قام المشروع اصلا لتنفيذها لتحقيق الربح ، وما عدا ذلك من أنشطة يقوم بها تخرج عن نطاق الانشطة الاقتصادية حتى لو قام المشروع بها تنفيذا لقانون .

ثانيا : ان الاخذ بمعيار طبيعة النشاط ذاته كأساس للتمييز بين الانشطة الاجتماعية والانشطة الاقتصادية يؤدي الى معالجة واحدة باعتباره ذا طبيعة معينة ، اجتماعية كانت او اقتصادية . فاذا اخذنا بمعيار وجود او عدم وجود الزام قانوني بتنفيذ النشاط ، فان قيام الشركة ببعض الانشطة في مجال الرقابة على التلوث تنفيذا لقانون يؤدي الى معالجة هذه الانشطة باعتبارها أنشطة اقتصادية تطبيقا لمعيار وجود الزام قانوني . واذا بذلت الشركة جهودا اضافية في مجال الرقابة على التلوث تفوق ما يتطلبه القانون فان هذه الجهود الاضافية سوف تعتبر أنشطة اجتماعية وتعالج على هذا الاساس . وهذا يعني ان النشاط الواحد أصبح

ذا طبيعتين رغم انه ذات النشاط ، وهذا الامر يمكن تجنبه باتباع معيار طبيعة النشاط .

ثالثا : ان التمييز بين الانشطة الاجتماعية والاقتصادية على أساس طبيعة النشاط ذاته يؤدي الى تحقيق الثبات النسبي عند معالجة هذه الانشطة محاسبيا — وهو امر مطلوب — حيث ان تدخل أو عدم تدخل المشرع لن يغير من كون طبيعة النشاط اجتماعيا أو غير اجتماعيا وعليه فان كون نشاط ما ، تقوم به الشركات اختياريا ، نشاطا اجتماعيا بطبيعته لن يتغير ويصبح نشاطا اقتصاديا — رغم انه اصلا ليس من الانشطة الرئيسية للشركة — بمجرد صدور قانون يلزم الشركة به .

نخلص مما سبق الى ان المسؤولية الاجتماعية للشركة الكويتية بوصفها منشأة أعمال تتمثل في مجموعة الانشطة التي تضطلع بها ادارة الشركة والتي تقي ببعض الاحتياجات الاجتماعية ، والتي قد لا تعود على الشركة بفائدة اقتصادية مباشرة سواء كان الاضطلاع بهذه الانشطة اختياريا ، أو تنفيذا لنصوص بعض القوانين واللوائح الحكومية ، وسواء كانت المجموعات المستفيدة من نتائج هذه الانشطة داخل الشركة ذاتها كالعاملين ، أو خارج الشركة كالملاء ، والمنطقة المحلية التي تعمل فيها الشركة ، والمجتمع بصفة عامة .

مجالات المسؤولية الاجتماعية في الشركات الكويتية :

ان تحديد مجموعة محددة وثابتة ووصفها بأنها أنشطة اجتماعية أمر قد يتناهى مع طبيعة المشكلات الاجتماعية والبيئية والتي قد تتغير بتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالمجتمع . فالأنشطة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية قد تتغير من سنة لآخرى نتيجة لاختلاف درجة الاهتمام والتركيز على الجوانب الاجتماعية والبيئة المختلفة ، ومع ذلك فان تحديد مجموعة الانشطة التي تقوم بها أو التي يجب ان تقوم بها الشركات الكويتية في الوقت الحاضر يجب ان يكون في ضوء الظروف الاجتماعية والبيئة المحيطة بالشركات الكويتية . ومن واقع تحليلنا لهذه الظروف فإن مجالات المسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات يمكن تبويبها الى أربعة مجالات رئيسية وهي :

أولا — مجال العاملين : تمثل الموارد البشرية مجالا داخليا من مجالات المسؤولية الاجتماعية . وتهدف الانشطة التي تدرج تحت هذه المجموعة الى تحسين حال العاملين بصفة عامة . ومن الواضح ان الشركات الكويتية تعطي اهتماما كبيرا للعاملين فيها ، ولذلك نجد ان تقديم الخدمات الاجتماعية المختلفة لهم أحد السمات الاساسية لهذه الشركات . وهذا امر منطقي ، حيث ان الخدمات الموجهة للعاملين سوف يترتب عليها عوائد اقتصادية غير مباشرة للشركة . ولعل

من أهم ملامح تقارير مجالس الادارات للشركات الكويتية ، من وجهة النظر الاجتماعية ، افصح بعض هذه الشركات عن الانشطة التي تقوم بها تجاه العاملين في هذه التقارير ، كمنح العاملين تذاكر سفر بالطائرة مجانية رغم ان الشركة لا تعمل في مجال خدمة الطيران ، والتأمين عليهم ، ومنحهم العلاج المجاني لهم ولاسرهم .

ثانيا - مجال التفاعل مع البيئة : يتضمن مجال التفاعل مع البيئة مجموعة الانشطة ذات الاصل الاجتماعي ، والتي تهدف الى تحقيق فائدة للجمهور العام . ولعل اوضح صورة لهذا النوع من الانشطة في الشركات الكويتية قيامها بتقديم تبرعات ، وانشاء المجال امام طلبة الجامعات والمدارس للتدريب لديها ، والقيام بتشجير المنطقة المحيطة بالشركة لتحسين المستوى الصحي والشكل الجمالي في المنطقة ، أو انشاء حضانة لاطفال المنطقة وهو ما تقوم به بعض الجمعيات الاستهلاكية . هذا فضلا عما فرضته الدولة من تخصيص حصة من صافي ربح الشركات توجه لمؤسسة الكويت للتقدم العلمي .

ثالثا - حماية المستهلك : ويهدف هذا النوع من الانشطة أساسا الى تحقيق رضا العميل والمحافظة على هذا الرضاء كالاهتمام بزيادة امان المنتج ، وعدم خداع العميل ، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج وتاريخ عدم الصلاحية . ومما لا شك فيه ان وجود ادارة لحماية المستهلك بوزارة التجارة والصناعة يدعم هذه الانشطة ويؤكدها (٨) .

رابعا - الرقابة على التلوث : وتتضمن هذه المجموعة كل الانشطة التي تقوم بها الشركة لتخفيف أو منع التلوث بجميع صورته ، سواء تلوث الهواء أو المياه أو الارض . وعلى الرغم من ان الشركات تقوم بأنشطة في هذا المجال بدرجة أو بأخرى ، الا ان الافصح عن هذا النوع من الانشطة مفتقد تماما سواء كان الافصح كميا أو حتى وصفيا ، هذا على الرغم من الاهتمام الموجه لهذا الجانب سواء على مستوى الدولة او على مستوى المواطنين . وفي الواقع ، فان نشاط الرقابة على التلوث يعتبر من الانشطة التي قد تحقق عوائد للشركات تفوق تكاليف التحكم والرقابة نتيجة استرجاع بعض المواد ثم تسويقها ، كما يحدث على سبيل المثال في كل من شركة الاسمدة الكويتية وشركة البترول الوطنية (٩) .

المبحث الثاني

نماذج الافصاح عن المعلومات الاجتماعية في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي — مدى صلاحيتها للشركات الكويتية

باستقراء الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق بالافصاح عن المعلومات المترتبة على الانشطة الاجتماعية التي تقوم بها مشروعات الاعمال ، تبين للباحث ان هناك اتجاهين :

الاتجاه الاول : ويقوم على اساس الفصل بين المعلومات المالية المحاسبية والمعلومات الاجتماعية باعتبار ان كلا منهما يحقق اهدافا مختلفة ، وبالتالي يجب الافصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية التقليدية .

الاتجاه الثاني : ويرى اصحابه ان كلا من المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية تكمل احدهما الاخرى ، وتعطيان معا صورة شاملة عن اداء المشروع ، ومن ثم يجب إدماج كل منهما في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات الاجتماعية جزءا من المعلومات المالية التي يوفرها نظام المحاسبة المالية .

ونعرض فيما يلي اهم النماذج التي تضمنها كل اتجاه .

الاتجاه الاول : تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية .

يرى اصحاب هذا الاتجاه ضرورة اعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن تقارير المحاسبة المالية نظرا لاختلاف طبيعة المعلومات الاجتماعية عن طبيعة المعلومات المالية . ويمكن تبويب النماذج التي تمثل هذا الاتجاه ، والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي في مجموعات ثلاث : (١٠)

١ — تقارير وصفية .

٢ — تقارير تعرض التكاليف الاجتماعية فقط .

٣ — تقارير تعرض كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية .

المجموعة الاولى : التقارير الوصفية :

تعتبر التقارير الوصفية من أكثر الاشكال شيوعا في عملية التقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع . فهي تتضمن وصفا للأنشطة التي قام بها المشروع وفاء لالتزاماته الاجتماعية ، ولا تشتمل هذه التقارير على تحليل للتكاليف الخاصة بهذه الأنشطة ، ولا على قيم المنافع التي تحققت . ويمثل التقرير الذي

اعدته شركة Scovill الامريكية احد النماذج التطبيقية لهذا النوع من التقارير . ويعرض الشكل رقم (١) صورة موجزة لهذا التقرير (١١) .

(شكل رقم ١)

تقرير النشاط الاجتماعي

(١) فرص العمالة .

أصول	خصوم
— لقد أدى توسع الشركة الى توفير حوالي ١٠٠٠٠ فرصة عمل جديدة منذ سنة ١٩٦٣ . وأحد الخطط الاساسية للتطور، البرنامج الاختياري لتوفير فرص عمل للاقلييات . — ارتفعت نسبة تشغيل الاقلييات من ٦٪ سنة ١٩٦٢ الى ١٩٪ سنة ١٩٧٢ . (٢) الرقابة البيئية .	ترقية العاملين من الاقلييات الى مراكز أعلى لا تزال دون المستوى المقبول .
أصول	خصوم
(٣) التفاعل مع المجتمع .	
أصول	خصوم
— يمثل متوسط تبرعات شركة Scovill للمؤسسات الخيرية ١٢٪ من صافي الربح قبل حساب الضرائب خلال الخمس سنوات الماضية . (٤) حماية المستهلك .	البرامج التي تقوم بها الشركة لبناء مساكن محدودي الدخل غير فعالة بدرجة كافية بالنسبة للوقت المستنفذ والمبالغ التي تم إنفاقها .
أصول	خصوم
وكما يتضح لنا من الشكل رقم (١) ، فان تقرير النشاط الاجتماعي قد اتخذ شكل قائمة المركز المالي ، الا ان الخصائص الاساسية لهذه القائمة مفتقدة للسببين التاليين :	

- ١ — ان عناصر هذا التقرير بصفة عامة ليس لها قيم نقدية .
- ٢ — ان عناصر الأصول والخصوم ليست سوى وصف للجوانب الحسنة والسيئة للاداء الاجتماعي للشركة .

المجموعة الثانية : التقارير التي تعرض التكاليف الاجتماعية فقط :

تتضمن هذه المجموعة من التقارير المبالغ المنفقة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي يقوم بها المشروع . أما قيمة المنافع التي حققتها تلك الأنشطة فلا يتم الإفصاح عنها في هذه التقارير نظرا للصعوبات التي تواجه عملية قياس المنافع . وتمثل القائمة التي اقترحها Linowes والتي اطلق عليها قائمة النشاط الاجتماعي — الاقتصادي Socio-Economics Operating أحد النماذج التي تمثل هذه المجموعة (١٢) . ويرى Linowes ان أعداد هذه القائمة يجب ان يتم دوريا جنباً الى جنب مع القوائم المالية التقليدية لتوفر المعلومات الاجتماعية التي تحتاجها المجموعات المختلفة من العملاء والعاملين والمستثمرين وأصحاب المشروع وغيرهم . ويتم تبويب الأنشطة الاجتماعية في هذه القائمة الى مجموعات ثلاث ، كل مجموعة تمثل مجالا رئيسيا من مجالات المسؤولية الاجتماعية ، وهذه المجموعات هي :

- ١ — الأنشطة الخاصة بالافراد .
- ٢ — الأنشطة الخاصة بالبيئة .
- ٣ — الأنشطة الخاصة بالمنتج (السلعة او الخدمة) .

ويعرض الشكل رقم (٢) نموذجاً لهذه القائمة .

(شكل رقم ٢)

قائمة النشاط الاجتماعي — الاقتصادي

شركة

قائمة النشاط الاجتماعي — الاقتصادي عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٨٣

الأنشطة الخاصة بالافراد	دولار	دولار	دولار
(١) تحسينات :			
١ — برامج تدريبية للعمال المعوقين .	١٠٠٠٠		
٢ — تبرعات للمؤسسات التعليمية .	٤٠٠٠		

←

١٦٠٠٠	٥٠٠٠	٣ — تكاليف زيادة معدل دوران العمالة بسبب برنامج تشغيل الآليات .
	١١٠٠٠	٤ — تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بأطفال العاملين .
	٣٠٠٠٠	اجمالي التحسينات .
	١٤٠٠٠	(ب) مطروحا منه الاضرار : ١ — تأجيل اضافة اجهزة امان في آلات التقطيع (تكاليف الاجهزة) . (ج) صافي التحسينات في الانشطة الخاصة بالافراد للسنة
		الانشطة الخاصة بالبيئة :
		(أ) تحسينات :
	٧٠٠٠٠	١ — تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالشركة .
	٤٠٠٠	٢ — تكلفة اضافة اجهزة للرقابة على التلوث .
	٩٠٠٠	٣ — تكلفة استبعاد المواد السامة من عملية التشطيب .
٨٣٠٠٠		اجمالي التحسينات .
		(ب) مطروحا منه الاضرار :
	٨٠٠٠٠	١ — التكلفة التي كان يجب تحملها لاعادة تشجير منطقة التعديين المستخدمة هذا العام .
	١٠٠٠٠٠	٢ — التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر من التلوث الذي سببته الشركة .
١٨٠٠٠٠		اجمالي الاضرار :
		(ج) صافي العجز في الانشطة الخاصة بالبيئة للسنة .
(٩٧٠٠٠)		

←

الانشطة الخاصة بالمنتج :		
(أ) تحسينات :		
٢٥٠٠٠	١ — مرتب نائب المدير خلال عمله في لجنة امان المنتج الحكومية .	
٩٠٠٠	٢ — تكلفة اجراء تعديلات على المنتج رفعت من درجة امانة .	
٣٤٠٠٠	اجمالي التحسينات :	
	(ب) مطروحا منه : الاضرار :	
٢٢٠٠٠	١ — جهاز امان موصى به من قبل لجنة الامان ولكنها لم تضاف للمنتج .	
١٢٠٠٠	(ج) صافي التحسينات في الانشطة الخاصة بالمنتج للسنة .	
	اجمالي العجز الاجتماعي —	
	الاقتصادي للسنة .	
	يضاف . مجمع صافي تحسينات اجتماعي —	
	اقتصادي في ١٩٨٣/١/١ .	
	الصافي الكلي الاجتماعي — الاقتصادي	
	للانشطة في ١٩٨٣/١٢/٣١ .	
(٦٩٠٠٠)		
٢٤٩٠٠٠		
١٨٠٠٠٠		

وفي ظل هذه القائمة يتم تبويب التكاليف المرتبطة بالانشطة الاجتماعية الى مجموعتين :

الاولى : وهي ما يطلق عليها التحسينات Improvements وهي تلك المبالغ التي تقوم الشركة بانفاقها اختياريا على برامجها الاجتماعية ، ويعتبر مقترح هذه القائمة ان مبلغ هذه التكاليف يمثل قيمة المنافع التي حصل عليها المستفيدون من الانشطة الاجتماعية .

الثانية : وهي ما تعرف بالاضرار Detriments وهي تمثل التكاليف التي تم تجنبها Cost Avoided نتيجة عدم قيام الشركة ببعض الانشطة التي تعتبر مسئولة عنها اجتماعيا بحكم القانون ، او يمكن ان تعتبر مسئولة عنها اختياريا .

وتمكن هذه القائمة من التوصل الى رقم صافي لكل نشاط اجتماعي (افراد ، بيئة ، منتج) يعرف بصافي التحسينات Net Improvements أو صافي العجز Net Dificit . ويتم التوصل الى هذا الصافي بخصم التكاليف التي تم تجنبها

(الاضرار) من التكاليف التي تحملها المشروع فعلا (التحسينات) . ويعكس الناتج النهائي الاداء الاجتماعي الكلي للشركة عن الفترة المالية التي يتم اعداد القائمة عنها .

وفي الواقع فان قائمة قائمة النشاط الاجتماعي — الاقتصادي تعد من أولى القوائم التي تقوم على الاستخدام الكامل للقيم النقدية بشكل متكامل يمكن من التعرف على الاداء الاجتماعي للشركة التي يتم اعداد القائمة لها . **الا ان هناك تحفظين اساسيين بالنسبة لهذه القائمة ، وهما :**

الاول : ان التكاليف المنفقة على الانشطة الاجتماعية لا تمثل بالفعل قيمة المنافع الاجتماعية المترتبة على هذه الانشطة كما يرى مقترح القائمة . فغير خاف ان الاتفاق امر ، وان العائد الاجتماعي من هذا الاتفاق امر آخر .

الثاني : ان هذه القائمة تتضمن من بين بنودها ما تم تعريفه بالاضرار وهي التكاليف التي تم تجنبها او الاعباء السلبية ، ولا شك ان تحديد هذه التكاليف يخضع بدرجة كبيرة الى التقدير الشخصي ، حيث ان هناك صعوبة في تحديد متى يمكن ان تكون الشركة مسؤولة اختياريا عن نشاط اجتماعي ما ، ومتى لا يمكن ان تكون مسؤولة .

المجموعة الثالثة : التقارير التي تعرض كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية :

تتميز هذه المجموعة من التقارير عن المجموعة السابقة في انها تعتبر اكثر شمولاً ، حيث انها تتضمن كلا من التكاليف الخاصة بالانشطة الاجتماعية والمنافع الناتجة عن هذه الانشطة ، بحيث يمكن للمطلع على هذه التقارير ان يحصل على صورة كافية الى حد ما عن الاداء الاجتماعي للمشروع ، ويعتبر النموذج الذي اقترحه Estes احد النماذج الممثلة لهذه المجموعة (١٣) . ولقد اتخذ Estes وجهة نظر المجتمع كأساس للنموذج الشامل الذي قدمه للتقرير عن نشاط المشروع والذي يوضع فيه المنافع الاجتماعية الصافية واقترح لذلك اعداد قائمة اطلق عليها « قائمة التأثير الاجتماعي ” Social Impact Statement ” يتم فيها الإفصاح عن كل المنافع والتكاليف الاجتماعية وصافي الفائض أو العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع .

وطبقا لهذا النموذج فان **المنافع الاجتماعية** هي أي عائد للمجتمع أو لـأحد عناصره سواء كان هذا العائد اقتصاديا أو غير اقتصادي ، وسواء كان داخليا أم خارجيا ، وسواء حصل المشروع على مقابل لهذه المنافع أم لم يحصل . أما **التكاليف الاجتماعية** فقد تم تعريفها في هذا النموذج على أنها أي تكلفة أو تضحية أو أضرار يقع عبؤها على المجتمع أو على أحد عناصره ، سواء كانت اقتصادية أو غير

اقتصادية ، وسواء كانت داخلية أو خارجية ، وسواء دفع المشروع مقابل لها أو لم يدفع .

ويعرض الشكل رقم (٢) نموذجا لقائمة التأثير الاجتماعي .

(شكل رقم ٣)
قائمة التأثير الاجتماعي
شركة

قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٨٣

المنافع الاجتماعية :		
xx	x	السلع والخدمات التي تم توفيرها
		مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع :
		عمالة موظفة (أجور ومرتبات)
		مدفوعات لسلع وخدمات أخرى
		ضرائب مسددة
		تبرعات
		توزيعات وفوائد مدفوعة
		قروض للغير ومدفوعات أخرى
		منافع إضافية مباشرة للعاملين
		خدمات أفراد ، ومعدات وتسهيلات أخرى ممنوحة للغير
xx	x	تحسينات للبيئة
		منافع أخرى
		إجمالي المنافع الاجتماعية
		التكاليف الاجتماعية :
		سلع ومواد أولية تم الحصول عليها
		مبان ومعدات مشتراة
		عمل وخدمات مستخدمة
		تفرقة عنصرية :
		في التعيين (تمييز خارجي)
		في تحديد الوظائف وفي الترقية
xx	x	(تمييز داخلي)

←

(تابع)

	xx		اصابات وامراض عمل
	xx		خدمات عامة وتسهيلات مستخدمة
			اصرار للبيئة :
		x	اضرار للارض
		x	تلويث للهواء
		x	تلويث للمياه
		x	ضوضاء
		x	مخلفات
		x	تشويه للشكل الجمالي للبيئة
	xx	x	اضرار أخرى للبيئة
			مدفوعات من عناصر أخرى في المجتمع :
		x	مدفوعات لسلع وخدمات تم توفيرها
		x	سلف
	xx	x	مدفوعات أخرى تم استلامها
	xx		تكاليف أخرى
xxx			اجمالي التكاليف الاجتماعية
xxx			الفائض الاجتماعي (العجز) للسنة
xxx			الفائض المتجمع (العجز) في ١ يناير ١٩٨٣
xxx			الفائض المتجمع (العجز) في ٣١ ديسمبر ١٩٨٣

وفي الواقع فان قائمة التأثير الاجتماعي تعتبر من القوائم الشاملة ، الا ان هناك صعوبات عديدة تتعلق بتطبيق هذه القائمة عمليا . وتتركز هذه الصعوبات في قياس بعض بنود هذه القائمة قياسا نقديا ، سواء كانت هذه البنود عناصر تكاليف أو عناصر منافع اجتماعية . فكيف يمكن على سبيل المثال قياس تكلفة الضوضاء قياسا نقديا باعتبارها تكلفة اجتماعية ؟ وكيف يمكن قياس منفعة السلع

والخدمات التي تم توفيرها للمجتمع حيث ان منفعة هذه السلع والخدمات قد تختلف عن سعر بيعها . وفي الواقع فان قائمة التأثير الاجتماعي لم تضع اجابات واضحة وعملية لهذه التساؤلات التي قد تحد من فاعلية تطبيق هذه القائمة عمليا .

سبق ان ذكرنا في مقدمة هذا المبحث ان الفكر المحاسبي والتطبيق العملي في مجال الافصاح عن المعلومات الاجتماعية قد افرز لنا اتجاهين : الاول والذي سبق ان عرضناه هو الذي يقوم على اساس الفصل بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية والافصاح عن كل منهما في قوائم مستقلة . اما الاتجاه الثاني فهو الذي سنعرضه في الجزء التالي من هذا المبحث .

الاتجاه الثاني : الافصاح عن المعلومات الاجتماعية بجانب المعلومات المالية في تقرير واحد :

يؤكد هذا الاتجاه على ضرورة اعطاء صورة شاملة عن الاداء الكلي للمشروع وذلك بالافصاح عن المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية في تقرير واحد على ان يكون هذا الدمج ضمن اطار التقارير المالية التقليدية التي ينتجها النظام المحاسبي التقليدي ، بحيث تصبح المعلومات الاجتماعية جزءا من المعلومات المالية .

وفي ضوء دراسة النماذج الذي تضمنها هذا الاتجاه تبين للباحث ان هناك **مدخلين في الافصاح عن المعلومات الاجتماعية** ، الاول مدخل مثالي للافصاح عن المعلومات الاجتماعية والثاني واقعي عملي . اما المدخل المثالي فهو الذي تبناه Abt (١٤) حيث قام باعداد قائمة دخل اجتماعي مالي Social and Financial Income

Statement وقائمة مركز اجتماعي مالي Social and Financial Balance Sheet ويمثل النموذج الذي اقترحه Abt وقام بتطبيقه فعلا على منشأة خدمات استشارية ، أحد النماذج الشاملة التي ظهرت في مجال الافصاح عن المعلومات الاجتماعية . حيث أدرج Abt في قائمة الدخل الاجتماعي المالي كلا من المنافع والايادات الخاصة بالانشطة الاجتماعية والاقتصادية الخاصة بهذه المنشأة . كما تضمنت قائمة المركز الاجتماعي المالي كلا من الاصول والخصوم الخاصة بالانشطة الاجتماعية والاقتصادية . وعلى الرغم من شمول هذا النموذج ، الا ان هناك بعض التحفظات عليه ، أهمها ما يلي :

اولا : لم يكن النموذج مقنعا بدرجة كافية في بعض معالجاته ، فعلى سبيل المثال اعتبر الفرق بين الضرائب التي دفعتها المنشأة وقيمة الخدمات التي استفادت منها والتي تقل عن مبلغ الضرائب ، اعتبرها صافي أصل اجتماعي ، دون ان يحدد

كيف امكن حساب قيمة الخدمات العامة التي استفادت منها المنشأة مثل خدمات الشرطة والحريق والطرق ، وغيرها من المرافق العامة .

ثانيا : عالج هذا النموذج ايرادات التعاقدات على الابحاث التي تقوم بها المنشأة باعتبارها منافع اجتماعية لكل من المنشأة والملاك المنشأة ، حيث انها تؤدي الى تحقق منفعة اقتصادية ومباشرة للمنشأة والملاكها . في نفس الوقت عالج نفس هذه الايرادات كمنافع للعملاء ، حيث اعتبر ان المنفعة التي حصل عليها العملاء من البحوث والدراسات التي قامت بها المنشأة لهم ، تعادل القيمة التي دفعها العملاء مقابل هذه البحوث ، باعتبار ان الخدمة تم شراؤها في سوق حرة مفتوحة . ونفس هذا البند وينفس القيمة تم معالجته مرة اخرى في هذا النموذج باعتباره تكاليف اجتماعات بالنسبة للعملاء والجمهور العام ، وتبرير ذلك ان المبالغ التي تم دفعها مقابل عقود البحوث والدراسات تم استقطاعها من اموالهم ، وبالتالي خفضت الاموال المتاحة للاستخدامات الاخرى .

ثالثا : لم يميز هذا النموذج في الواقع بين التأثيرات المباشرة والتأثيرات غير المباشرة . فعلى سبيل المثال اعتبر هذا النموذج ان من بين الالتزامات الاجتماعية له قيمة التلوث الذي سببه مرفق الكهرباء ومصنع الورق اللذين قاما بتوفير الكهرباء وتوريد الورق للمنشأة . وبغض النظر عن الطريقة التي اتبعها النموذج في تحديد قيمة هذا التلوث فانه لم يصف مساهمته المباشرة في هذا التلوث نتيجة استخدامه هذه المنتجات .

رابعا : علاقة قائمة الدخل بقائمة المركز المالي في هذا النموذج غير واضحة .

خامسا : فائدة هذا النموذج محدودة في التطبيق على منشأة خدمات استشارية ، ويتطلب هذا النموذج اجراء تعديلات جوهرية عليه في حالة تطبيقه على منشآت ذات طبيعة مختلفة عن منشأة الخدمات الاستشارية كالشركات الصناعية أو التجارية مثلا ، هذا مع افتراض ان مشاكل القياس في هذا النموذج قد تم حلها .

وعلى النقيض من النموذج السابق ، نجد « متولي » (١٥) اقترح نمودجا واقعيا للافصاح عن المعلومات الاجتماعية جنبا الى جنب مع المعلومات المالية في القوائم المالية المنشورة ، ومن خلال النظام المحاسبي التقليدي . ولقد قام « متولي » بتطبيق هذا النموذج على القوائم المالية للشركات البريطانية ولقد التزم بما نصت عليه القوانين الانجليزية والهيئات المهنية فيما يتعلق باعداد القوائم المالية المنشورة .

ويتصف هذا النموذج « بالعملية » نظرا لانه لم يتضمن اي منافع اجتماعية لصعوبة قياس هذه المنافع ، ولذلك فلقد اقتصر هذا النموذج على عناصر التكاليف

فقط . والتي تم تبويبها الى عناصر تكاليف خاصة بالانشطة الاقتصادية ، وعناصر تكاليف خاصة بالانشطة الاجتماعية ، ولقد تم الافصاح عن كل مجموعة في جزء مستقل في قائمة الدخل . كما تم الفصل أيضا في الميزانية بين عناصر الاصول والخصوم الخاصة بالانشطة الاقتصادية عن تلك الخاصة بالانشطة الاجتماعية . ومع ان النموذج الذي اقترحه « متولي » يعتبر نموذجا عمليا ، فان فاعليته مرهونة بالمجتمع البريطاني وظروفه البيئية والاجتماعية الخاصة . هذا من ناحية ، ومن ناحية اخرى فان هذا النموذج تم تركيبه ليناسب القوائم المالية المنشورة للشركات البريطانية وبما لها من اشتراطات قانونية ومهنية مختلفة تتفق وطبيعة المجتمع الذي تنشر فيه .

نماذج الافصاح عن المعلومات الاجتماعية — تحليل وتقييم .

من واقع عرضنا وتحليلنا لبعض النماذج المختلفة الخاصة بالافصاح عن المعلومات الاجتماعية والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي ، يمكن القول بأن كل نموذج من هذه النماذج قد ساهم بشكل او باخر في بلورة منهج الافصاح عن المعلومات الاجتماعية ، الا ان هناك بعض التحفظات على تلك النماذج يمكن ان نوجزها في الآتي :

أولا : ان النماذج التي اتبعت الاسلوب الوصفي في الافصاح عن المعلومات الاجتماعية وان كانت تعطى « صورة ما » عن الاداء الاجتماعي للمشروع ، الا ان هذه الصورة لا تعبر تعبرا دقيقا عن حقيقة هذا الاداء ، وهذا يرجع الى ان التعبير الوصفي بطبيعته غير موضوعي ، نظرا لانه غير مترجم ترجمة كمية ، وبالتالي فهو غير قابل للمقارنة ايضا .

ثانيا : ان النماذج التي قامت على الافصاح عن عناصر التكاليف فقط ، على الرغم من أنها أكثر تعبيراً عن الاداء الاجتماعي بالمقارنة بالنماذج الوصفية ، الا انها تضمنت عناصر تكاليف تخضع بدرجة كبيرة الى التقدير الشخصي . فهناك عناصر تكاليف يتم تحديدها والافصاح عنها باعتبارها تمثل تكلفة نشاط اجتماعي « يمكن ان يكون المشروع مسؤولا عنه اختياريا » ، وغير خاف ان هناك صعوبة في تحديد متى يمكن ان يكون المشروع مسؤولا اختياريا عن نشاط اجتماعي ما ، ومتى لا يمكن ان يكون مسؤولا عنه . وبذلك فان قياس التكاليف على هذا الاساس قد يبعده عن الموضوعية والتي يجب ان تتصف بها المحاسبة ، والى ان تتغير الاسس التي تقوم عليها نظرية المحاسبة وتطبيقها العملي ، فأن قياس عناصر التكاليف هذه طبقا للاساس السابق قد يقلل من فاعلية النموذج كوسيلة للافصاح عن المعلومات الاجتماعية .

ثالثا : ان النماذج التي تضمنت الانفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية ، وان كانت تعتبر من وجهة النظر الاكاديمية خطوة رائدة في هذا المجال باعتبارها تمثل اطارا شاملا للانفصاح عن المعلومات الاجتماعية يمكن ان يكون قاعدة لاجراء مزيد من التطويرات ، الا انها في الواقع قد تواجه بمشاكل عند محاولة تطبيقها عمليا . فمن ناحية التكاليف كيف يمكن قياس الاضرار التي سببها المشروع للمجتمع قياسا كميا ، وترجمة هذا القياس الكمي الى قياس نقدي . فعلى سبيل المثال ، كيف يمكن قياس ما يسببه المشروع للبيئة من ضوضاء ، وترجمة هذه الضوضاء في شكل نقدي ، ومعالجتها باعتبارها تكلفة اجتماعية ؟ هذا بالنسبة للتكاليف ، أما بالنسبة للمنافع ، فان هذه النماذج قد بسطت مشكلة قياسها في سبيل التوصل الى نموذج شامل . فعلى سبيل المثال ، تضمنت هذه النماذج منافع مثل تحسين صحة العاملين ، او تحسينات البيئة ، او تشغيل الاقليات غير المهرة ، فكيف يمكن قياس تلك المنافع قياسا نقديا دقيقا ، او حتى قريبا من الدقة ؟

رابعا : ان النماذج التي تبنت وجهة النظر التي تقضي بضرورة الانفصاح عن المعلومات الاجتماعية جنبا الى جنب مع المعلومات المالية في القوائم المالية التقليدية سارت في اتجاهين . الاتجاه الاول ضمن القوائم المالية منافع اجتماعية تم قياسها بطرق تحكمية هذا على الرغم من كل المحاذير التي سبق ان عرضناها في التحفظ السابق فيما يختص بقياس هذه المنافع كميا وترجمتها في صورة نقدية . أما الاتجاه الثاني ، فلقد تجنب هذه المشكلة باستبعاد المنافع . ومع ذلك فان الاتجاهين — رغم اختلافهما في معالجة المنافع الاجتماعية — يشتركان في صفة واحدة وهي صفة الخصوصية . فالاتجاه الاول يصلح فقط للتطبيق على منشآت خدمات استشارية ، وفي الظروف الاجتماعية والبيئية الخاصة بالمجتمع الامريكي . أما الاتجاه الثاني ، فان فاعليته مرتبطة بالتطبيق على الشركات البريطانية نظرا لانه تم صياغة نموذج الانفصاح في هذا الاتجاه في ضوء القواعد الخاصة بالقوائم المالية للشركات البريطانية وبما لها من اشتراطات مختلفة قانونية ومهنية وفي ضوء الاعتبار البيئية والاجتماعية الخاصة بالمجتمع البريطاني .

يخلص الباحث مما سبق الى ان نماذج الانفصاح التي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي ، على الرغم من قيمتها العملية او العلمية ليس من بينها نموذج يصلح للتطبيق بالكامل وبشكل مباشر على حالة الشركات الكويتية ، أما لبعض المثالب التي تتصف بها هذه النماذج من ناحية ، أو لاقتصار بعضها على الانفصاح عن الاداء الاجتماعي للشركة فقط وبشكل مستقل على الرغم من كون الشركة وحدة واحدة يجب ان يتم تقييمها تقييما كليا اقتصاديا واجتماعيا من ناحية ثانية ، أو لكون النموذج المقترح قد تم تركيبه في ضوء ظروف بيئية واجتماعية معينة

مع الالتزام بقوائم مالية منشورة معينة ذات اشتراطات تحددها قوانين المجتمع الذي تنشر فيه من ناحية فائدة . ومع ذلك فان الباحث لا يستطيع انكار ان هذه النماذج يمكن ان تعتبر اساسا علميا وعمليا وبصفة خاصة نماذج الانصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية التقليدية ، لتركيب نموذج للانصاح عن المعلومات الاجتماعية يتفق والظروف البيئية والاجتماعية لدولة الكويت من ناحية ، ويتمشى وقانون الشركات الكويتية فيما يتعلق بالقوائم المالية المنشورة من ناحية اخرى . وهذا ما سوف يعرضه المبحث التالي من هذا البحث .

المبحث الثالث

نموذج مقترح للانصاح عن المعلومات الاجتماعية

في القوائم المالية المنشورة للشركات الكويتية

ان بناء نموذج للانصاح عن المعلومات الاجتماعية يصلح للشركات الكويتية يجب ان يتم في تصور الباحث ، في ضوء الاعتبارات الاربعة التالية :

اولا : ان النموذج المقترح يجب ان يتم بناؤه في ضوء الظروف البيئية والاجتماعية التي تحكم الشركات الكويتية ، والتي وان كانت لن تؤثر كثيرا على مجموعات الانشطة الاجتماعية الا انها سوف تؤثر بالتأكيد على ترتيب اهمية هذه الانشطة .

ثانيا : ان يوفر هذا النموذج لمستخدم القوائم المالية مقياسا كليا ، اقتصاديا اجتماعيا ، لتقييم اداء الشركة . (١٦) بمعنى ان يتم الانصاح عن المعلومات الاجتماعية جنبا الى جنب مع المعلومات المالية وبشكل متكامل .

ثالثا : ان يرتبط النموذج المقترح بظروف الشركات المساهمة وبغض النظر عن طبيعة نشاطها (١٧) ، نظرا لان الشركات التي تستطيع الاضطلاع بمسؤولياتها الاجتماعية عادة هي الشركات الكبيرة الحجم .

رابعا : ان النموذج المقترح يجب ان يكون قابلا للتطبيق العملي وليس مجرد اطار فكري يتطلب جهودا اضافية من الشركات الكويتية لتطويعه حتى يصبح قابلا للتنفيذ .

ويتطلب بناء النموذج المقترح تحديد الظروف البيئية والاجتماعية التي تحكم الانشطة الاجتماعية للشركات الكويتية ، كما يتطلب ايضا التوصل الى حلول عملية لمشكلات قياس التكاليف الخاصة بالانشطة الاجتماعية التي تقوم بها هذه الشركات

والمنافع الاجتماعية المترتبة على القيام بهذه الأنشطة . ولقد تناول الباحث بالدراسة في البحث الاول من البحث الظروف البيئية والاجتماعية التي تحكم الأنشطة الاجتماعية للشركات الكويتية وخلص الى ان مجالات المسؤولية الاجتماعية الاجتماعية لهذه الشركات يمكن تبويبها الى أربعة مجالات رئيسية وهي :

- ١ — مجال العاملين .
- ٢ — مجال التفاعل مع البيئة .
- ٣ — مجال حماية المستهلك .
- ٤ — مجال الرقابة على التلوث .

مشاكل قياس التكاليف والمنافع للأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركات الكويتية :

ان المشكلة الحقيقية التي تواجه بناء أي نموذج للانفصاح عن المعلومات الاجتماعية هي مشكلة قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للأنشطة الاجتماعية . فان ما يهم المجموعات المختلفة التي تحتاج المعلومات الاجتماعية هو مقدار المنافع الاجتماعية *Social Benefits* التي عادت على المجتمع من الأنشطة الاجتماعية التي قامت الشركة بتنفيذها ، ومقدار ما أصاب المجتمع من أضرار أو ما يعرف بالتكاليف الاجتماعية *Social Costs* نتيجة لممارسة الشركة لنشاطها الاقتصادي .

المنافع الاجتماعية *Social Benefits*

تمثل مشكلة قياس المنافع الاجتماعية — في الواقع — العقبة الأساسية في بناء أي نموذج مقترح للانفصاح عن المعلومات الاجتماعية ، ويرجع ذلك في رأي الباحث للأسباب التالية :

اولا : ان المنافع الاجتماعية هي فوائد يتحقق معظمها لاطراف خارج الشركة . فالأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع اجتماعية للمجتمع وليس للشركة ، والعديد من هذه المنافع يصعب قياسها نقديا ، فعلى سبيل المثال كيف يمكن تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من تلوث الهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالشركة ؟ وكيف يمكن تقدير القيمة النقدية للاضافة الجمالية والصحية التي اضافتها الشركة بتشجير المنطقة المحيطة بها ؟

ثانيا : انه حتى لو تحققت منافع للشركة نتيجة لاضطلاعها بالأنشطة الخارجية التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية ، والتي تتمثل في قبول المواطنين للشركة اجتماعيا ، فان تقدير قيمة نقدية لهذا « القبول » صعب التحقيق من ناحية ،

ومن ناحية أخرى فإن أخذ هذه القيمة في الحسبان ، لو أمكن تحديدها ، لا يتفق مع سياسة الحيطة والحذر التي يتبعها المحاسبون .

يخلص الباحث مما سبق إلى أن هناك صعوبات في تحديد المنافع الاجتماعية، وفي قياس العديد من هذه المنافع قياساً كمياً وترجمتها في صورة نقدية . وعليه فإن عملية المقابلة بين المنافع والتكاليف الاجتماعية قد يكون إجراء غير ممكن عملياً ، إلا إذا التجأنا إلى التوسع في استخدام التقدير الشخصي ، وهنا تفقد نتائج المقابلة بين المنافع والتكاليف دلالتها الصحيحة وتصبح غير ذات جدوى (١٨) . ولذلك يرى الباحث أن النموذج المقترح للشركات الكويتية للأفصاح عن المعلومات الاجتماعية يجب ألا يتضمن المنافع الاجتماعية المترتبة على الأنشطة الاجتماعية وذلك لتجنب مشكلات القياس والاضطرار إلى الالتجاء إلى التقدير ولطرق تحكمية ، مما قد يحد من فائدة الإفصاح . فأساليب قياس المنافع الاجتماعية — في الواقع — لا تزال في بداية الطريق ولم تتطور بعد بالدرجة التي يمكن الاعتماد عليها كمقاييس دقيقة .

التكاليف الاجتماعية Social Costs

الجانب الآخر لمشكلة القياس هو قياس التكاليف الاجتماعية . وترجع مشكلة القياس هنا إلى اختلاف وجهة نظر المحاسبة لهذا النوع من التكلفة عن وجهة نظر الاقتصاد . فمن وجهة النظر المحاسبية ، فإن التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها الشركة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي ، وتتصف هذه التكلفة عادة بعدم حصول الشركة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابلها . فالتكاليف الاجتماعية طبقاً لوجهة النظر هذه تمثل المبالغ التي يتم إنفاقها نتيجة للالتزام الشركة ببعض المسؤوليات الاجتماعية اختيارياً ، أو تطبيقاً لقوانين تفرضها الحكومة . ومن الواضح أنه ليس هناك صعوبة في قياس هذا النوع من التكلفة .

أما من وجهة النظر الاقتصادية ، فإن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة لممارسة الشركة لنشاطها الاقتصادي ، فقد يترتب على هذا النشاط تلوث الهواء أو المياه أو تشويه الجمال البيئي . أي أن التكلفة الاجتماعية تمثل الأعباء التي القيت على عاتق المجتمع نتيجة للآثار الاقتصادية السلبية الخارجية External Diseconomies (١٩) . فتلويث الهواء في المنطقة التي تقع فيها الشركة يؤثر على صحة المواطنين المقيمين في هذه المنطقة ويترتب عليه تكلفة اجتماعية يقع عبؤها على المجتمع .

وفي الواقع فإن مشكلة قياس تكلفة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة لممارسة الشركة لنشاطها الاقتصادي تكمن في كيفية خضوع هذه الأضرار للقياس الكمي ومدى إمكانية ترجمة هذا القياس الكمي إلى قيم نقدية تمثل التكلفة

الاجتماعية ، وتحويل هذه التكلفة من تكلفة خارجية يقع عبؤها على عاتق المجتمع الى تكلفة داخلية تتحملها الشركة طالما انها السبب في احداثها . ونظرا لصعوبة قياس الاضرار التي تقع على المجتمع فان طريقة القياس المباشر قد تكون غير ممكنة أو غير عملية في تحديد قيمة هذه الاضرار ، فكيف يمكن تحديد قيمة الضرر الذي اصاب المجتمع نتيجة لتأثر صحة المواطنين في منطقة ما من جراء تلوث الهواء الذي سببته احدى الشركات ؟ ومن ثم فأن الامر يتطلب بالضرورة اللجوء الى طرق قياس غير مباشرة . أو كما اطلق عليها البعض « التقييم الوسيط » (٢٠) ، بحيث تمكن هذه الطرق من الوصول الى رقم تكلفة يمكن اعتباره — في ظل ظروف القياس الحالية — بديلا للتكلفة الاجتماعية . فيمكن اتخاذ تكاليف منع حدوث الاضرار الاجتماعية ، اي تكاليف تجنب الاثار الخارجية السلبية كبديل عن قياس قيمة هذه الاضرار بطريقة مباشرة ، طالما ان القياس المباشر غير ممكن عمليا ، كما يمكن ايضا اعتبار تكاليف اعادة الوضع الى ما كان عليه ، اي تكاليف التصحيح ، بديلا عن قيمة الاضرار التي سببتها الشركة للمجتمع نتيجة لممارستها لنشاطها الاقتصادي (٢١) . وعلى الرغم من ان كلا من تكاليف منع حدوث الاضرار أو تكاليف اعادة الوضع الى ما كان عليه لا تعبر في الواقع عن الرقم الدقيق لقيمة الاضرار التي تصيب المجتمع ، الا انها تمثل أفضل رقم تقريبي لهذه الاضرار ، اي أفضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية الصحيحة .

يخلص الباحث مما سبق الى ان النموذج المقترح للشركات الكويتية للافصاح عن المعلومات الاجتماعية يجب ان يأخذ بالمفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية والذي يشمل كل المبالغ التي تنفقها الشركة نتيجة لقيامها اختياريا ببعض الانشطة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية ، او التزاما بقوانين تفرضها الدولة ، كما يشمل أيضا هذا المفهوم قيمة الاضرار التي تسببها الشركة للمجتمع والتي يمكن قياسها عن طريق تحديد تكاليف منع حدوث هذه الاضرار ، او تكاليف اعادة الوضع الى ما كان عليه . وبهذا فان النموذج المقترح سوف يفصح عن كل التكاليف التي انفقت على الانشطة الاجتماعية للشركة ، وكل التكاليف التي ترتبت على الانشطة الاقتصادية لها وما نتج عنها من اثار سلبية خارجية .

ولقد اثارت المعالجة المحاسبية للتكاليف الاجتماعية جدلا بين الباحثين حول ما اذا كانت هذه التكاليف تعالج باعتبارها ضرورية لتوليد الايراد ، أم انها عبء اضافي عليه ؟ يرى البعض ان التكاليف الاجتماعية بصفة عامة هي تخصيص للربح يرتفع الى مستوى توزيع الارباح (٢٢) . بينما يرى البعض الاخر ضرورة التفرقة بين التكاليف التي يترتب عليها خدمة للشركة ، وبين التكاليف التي يترتب عليها خدمة للمجتمع . فالاولى يجب تحميلها لحساب الارباح والخسائر باعتبار انها في

النهاية تكاليف تستهدف اساسا تحقيق الايراد او تحسينه سواء كانت هذه التكاليف الاجتماعية قانونية او اختيارية . اما الثانية فهي تكاليف لا علاقة لها بتحقيق ايراد للشركة ومن ثم لا يجب تحميلها لحساب الارباح والخسائر وانما تحمل لحساب التوزيع سواء كانت هذه التكاليف اجبارية او اختيارية ، ويكون هذا التحميل في شكل احتياطي (٢٣) .

وفي رأي الباحث ، فان التكاليف الاجتماعية سواء ترتبت على أنشطة اجتماعية داخلية مثل الخدمات التي تقدم للعاملين بالشركة ، او نتجت عن أنشطة اجتماعية خارجية مثل الحد من التلوث ، وان كانت لا تعتبر من التكاليف الخاصة بممارسة الشركة لنشاطها الاقتصادي ، الا انها تعتبر من ضمن تكاليف الشركة كوحدة تنظيمية من وحدات المجتمع تؤثر فيه ، وتتأثر بظروفه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية . فالنشاط الاجتماعي الاجباري لا جدال فيه ، فالشركة سوف تقوم به بغض النظر عن تحقق او عدم تحقق ارباح وبالتالي فان تكلفته تعتبر عبئا على الايراد بطبيعتها . اما النشاط الاجتماعي الاختياري ، وأن كانت علاقته بتحقيق الايراد غير واضحة ، الا أنه يؤثر على تحسين هذا الايراد عن طريق تحقيق « قبول الشركة اجتماعيا » ، وما يترتب على ذلك من زيادة التعامل معها ، وما ينتج عن ذلك من زيادة الايرادات ، وبالتالي فان تكاليف هذا النشاط تعتبر أيضا عبئا على الايراد وليست تخصيصا للربح بأي حال من الاحوال .

التموذج المقترح للشركات الكويتية للافصاح عن المعلومات الاجتماعية :

يقوم النموذج المقترح على اساس تحقيق التكامل بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية وذلك عن طريق الافصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير المالية التقليدية (حساب الارباح والخسائر والميزانية) ، دون ما حاجة الى اجراء تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي . ويرى الباحث ان هذا الاساس يعد مقبولا علميا وعمليا للسببين التاليين :

الاول : ان الانشطة الاجتماعية تؤثر بالفعل على نتائج النشاط الاقتصادي ، ومن ثم يجب ان ينعكس ذلك في التقارير المالية والا أصبحت نتائجها مضللة . فتكاليف برنامج تقوم به الشركة اختياريا للحد من كمية تلوث الهواء أو المياه مثلا ، يعتبر عبئا على ايرادات الشركة عن الفترة المالية ، وبالتالي يخفض من صافي ارباح هذه الفترة ، ويجب ان يظهر اثر ذلك واضحا في التقارير المالية .

الثاني : ان الشركة وحدة واحدة لا تتجزأ ، ومن ثم فان كلا من اهدافها الاقتصادية والاجتماعية تعتبر متكاملة وتمثل معا الاهداف الكلية للشركة . وعلى ذلك فان التقرير عن أداء الشركة يجب ان يكون تقريراً عن الاداء الكلي لها ، بحيث

يتضمن كلا من المعلومات الاقتصادية والمعلومات الاجتماعية ، ونتائج تفاعل كل من نوعي النشاط الاقتصادي والاجتماعي ، وأثر ذلك على الناتج النهائي لنشاط الشركة ، وهذا يمكن المطالع على هذه المعلومات ان يستوعب العلاقات المتداخلة بين كل من نوعي النشاط وأن يقيم الاداء الكلي للشركة .

ويستبعد النموذج المقترح المنافع الاجتماعية فلا يتم الافصاح عنها في التقارير المالية التقليدية ، نظرا لان قياس المنافع الاجتماعية يتطلب بالضرورة اللجوء الى طرق تحكمية ويخضع للتقدير الشخصي الى حد بعيد ، مما يحد من فائدة التقارير . أما بالنسبة للتكاليف الاجتماعية ، فان النموذج المقترح يأخذ بالمفهوم الواسع والعملي لتلك التكاليف والذي تم عرضه في جزء سابق من هذا البحث . فضلا عن ذلك فان هذه التكاليف سوف تعالج باعتبارها عبئا على الايراد وليس تخصيصا للربح ، وهو الرأي الذي أخذ به الباحث .

وكما سبق أن ذكرنا ، فان الشركات التي تضطلع بمسئولياتها الاجتماعية هي عادة الشركات الكبيرة الحجم ، ولذلك فان النموذج المقترح سوف يتم تطبيقه على القوائم المالية الخاصة بالشركات المساهمة الكويتية ، وأن كان ليس هناك ما يمنع بالطبع من تطبيقه على غير ذلك من الشركات . ولقد حدد القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ (ملحق ج) البيانات التي يجب ان تشتمل عليها القوائم المالية للشركات المساهمة (الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر) ، كما أورد النماذج التي يجب أن تتبعها هذه الشركات عند اعدادها لكل منهما (٢٤) .

ويقوم النموذج الذي يقترحه الباحث على فصل عناصر التكاليف الخاصة بالنشاط الاقتصادي للشركة عن التكاليف الخاصة بالأنشطة الاجتماعية (٢٥) . والتي سبق تحديدها في جزء سابق من هذا البحث في أربع مجموعات أساسية وهي : (١) مجال العاملين ، (٢) مجال التفاعل مع البيئة ، (٣) مجال حماية المستهلك ، (٤) مجال الرقابة على التلوث . ويتم الافصاح عن التكاليف الاجتماعية بشكل منفصل في حساب الأرباح والخسائر المنشور ، حتى وان عولج بعضها فيما مضى على أنه تكاليف اقتصادية باعتبار ان الشركة ملزمة بها قانونا ، ويعرض الشكل رقم (٤) نموذجا توضيحيا لحساب الأرباح والخسائر طبقا لما ورد في الملحق (ج) للقرار التنفيذي للقانون رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ وبعد تعديل هذا النموذج ليتضمن المعلومات الاجتماعية .

(شكل رقم ٤)
نموذج حساب الارباح والخسائر المالي والاجتماعي

ايرادات خاصة بالنشاط الاقتصادي			تكاليف خاصة بالنشاط الاقتصادي		
محمل الربح	XX		مصاريف ادارية	XX	
ايرادات أوراق مالية :			فوائد السندات والقروض	XX	
شركات تابعة	X		استهلاكات (بيان أو كشف مرفق)	XX	
أوراق مالية أخرى	X	XX	خسائر أو مصاريف عرضية	XX	
ايرادات متنوعة		XX	مخصصات (بيان أو كشف مرفق)	XX	
			صافي الربح	XX	
		XX		XX	
صافي الربح		XX	مخصصات اضافية (استهلاكات	XX	
			اضافية)		
ايرادات تخص سنة سابقة	XX		مخصص ضرائب	XX	
محول من مخصصات أو احتياطات	XX		صافي الربح المحقق من الأنشطة	XX	
		XX	الاقتصادية		
		XX		XX	
صافي الربح المحقق من الأنشطة		XX	تكاليف خاصة بالنشاط الاجتماعي		
الاقتصادية			أنشطة خاصة بالعاملين :		
			استهلاك أصول	X	
			تكاليف أخرى	X	XX
			أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة :		
			حصة مؤسسة الكويت للتقدم العلمي	X	
			تكاليف أخرى	X	XX
			أنشطة خاصة بحماية المستهلك		XX
			أنشطة خاصة بالرقابة على التلوث		
			استهلاك معدات رقابة	X	
			تكاليف أخرى	X	XX
			تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة بالسنة		XX
			الحالية		
			غرامات مخالفة قوانين خاصة بحماية		XX
			البيئة والمجتمع		
			مخصص التزامات اجتماعية		XX
			صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة		XX
			الاجتماعية		
		XX		XX	
صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة		XX	تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة		XX
الاجتماعية			بسنوات سابقة		
			صافي الربح القابل للتوزيع		XX
		XX		XX	

يتضح لنا من دراسة النموذج المقترح لحساب الأرباح والخسائر أنه قد تم تقسيمه إلى مرحلتين أساسيتين ، المرحلة الأولى يتم فيها التوصل إلى صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية والذي ينتج من مقابلة إيرادات النشاط الاقتصادي للشركة بالتكاليف الاقتصادية لها . أما المرحلة الثانية فيتم فيها تحديد الربح بعد خصم التكاليف الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للشركة من صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية لها . وجدير بالذكر أن كل التكاليف التي كانت تعالج فيها مضى باعتبارها تكاليف اقتصادية ولكنها في الحقيقة تكاليف خاصة بأنشطة اجتماعية إجبارية ، يجب أن يتم استبعادها من التكاليف الاقتصادية وإضافتها على مجموعة التكاليف الاجتماعية . فضلا عن ذلك فإن بعض المعدات المستغلة في الأنشطة الاقتصادية للشركة ، أو بعض العاملين في هذه الأنشطة ، أو بعض وحدات الخدمات العامة في الشركة ، قد يتم توجيههم جزئياً لخدمة بعض الأنشطة الاجتماعية . وفي هذه الحالة يجب أيضاً تحديد نصيب الأنشطة الاجتماعية من إجمالي التكاليف الخاصة بهذه المعدات أو هؤلاء الأفراد أو وحدات الخدمات العامة ، واستبعاد هذا النصيب من التكاليف الاقتصادية وإضافته إلى مجموعة التكاليف الاجتماعية . وفيما يلي تحليل لبعض بنود التكاليف الاجتماعية التي تضمنها النموذج المقترح :

١ — تكاليف اجتماعية خاصة بالأنشطة الموجهة للعاملين : وتشتمل على سبيل المثال استهلاك دار حضانة أطفال العاملين ، مساعدات مالية للعاملين لتكملة دراستهم ، برامج ترفيهية ، فوائد أخرى إضافية .

٢ — تكاليف خاصة بالتفاعل مع البيئة : ويعتبر أهم بند في هذه التكاليف حصة مؤسسة الكويت للتقدم العلمي في الربح . وعلى الرغم من أن هذه الحصة يتم حسابها على أساس نسبة مئوية (٥ ٪) من صافي الربح القابل للتوزيع ، إلا أنها لا تخرج عن كونها عبئاً على الشركة من وجهة النظر الاجتماعية . ولذلك يتم حسابها أولاً على أساس صافي الربح لتحديد مبلغها ثم يتم إدراجها بعد ذلك كتكلفة اجتماعية ضمن هذا البند . وباستقراء التقارير السنوية لسنة ١٩٨٢ للشركات المساهمة الكويتية ، تبين للباحث أن بعض الشركات تقوم بالفعل بهذه المعالجة ، فيتم التوصل إلى صافي ربح السنة قبل تنزيل حصة مؤسسة الكويت للتقدم العلمي ثم تخصم حصة المؤسسة للتوصل إلى صافي ربح السنة الذي يظهر بعد ذلك في حساب التوزيع . ويشمل هذا البند أيضاً تبرعات للمؤسسات الخيرية ، وبرامج التدريب التي تقوم بها الشركة لغير العاملين فيها .

٣ — مخصص التزامات اجتماعية : مثل تكوين مخصص لمقابلة تكاليف علاج الأضرار التي سببتها الشركة للبيئة عندما تكون الشركة ملزمة بذلك في حالة ما إذا

كان مبلغ هذه التكاليف لا يمكن تحديده بدقة . مثال آخر لهذا النوع ، مخصص غرامات عدم تطبيق القوانين الخاصة بأمان العاملين أو بالتلوث ، ويتم تكوين هذا المخصص لمقابلة الغرامات التي يجب أن تدفعها الشركة مع وجود خلاف حول هذه الغرامات ، أو لا يزال للشركة الحق في الطعن في قرار أو حكم فرض الغرامة .

عرضنا فيما سبق التعديلات التي يجب اجراءها على نموذج حساب الارباح والخسائر بحيث يفصح عن المعلومات الاجتماعية بشكل منفصل وواضح . بالاضافة الى هذه التعديلات يجب ايضا اجراء تعديلات على الميزانية العمومية المنشورة طبقا للقانون رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ وحسب ما ورد في الملحق (ج) للقرار التنفيذي لهذا القانون . ويعرض الشكل رقم (٥) نموذج الميزانية بعد تضمينه المعلومات الاجتماعية .

(شكل رقم ٥)

نموذج الميزانية العمومية المالية والاجتماعية

الأصول				المخصصات			
أصول ثابتة شهرة المحل (بضمن التكلفة) علامات تجارية ، حقوق اختراع - استهلاك أراض مباني (بضمن التكلفة) - استهلاك آلات (بضمن التكلفة) - استهلاك مهمات وقطع غيار وخلافه (حسب التقويم) سيارات - استهلاك تركيبات وأثاث وخلافه (بضمن التكلفة) - استهلاك أصول ثابتة خاصة بالأنشطة الاجتماعية : *	× × × × × × × × × × × × × ×	× × × × × × × × × × × × × ×	× × × × × × × × × × × × × ×	رأس المال	× × × × × × × × × × × × × ×	× × × × × × × × × × × × × ×	× × × × × × × × × × × × × × ×
				(أ) أسهم عادية			
				... سهم قيمة السهم الاسمية			
				(ب) اسهم ممتازة ..			
				... سهم قيمة السهم الاسمية			
				رأس المال المصدر			
				... سهم عادي قيمة السهم الاسمية			
				- المستحق على المساهمين			
				صافي المدفوع			
				... سهم ممتاز قيمة السهم الاسمية			
				الاسمية ..			
				- المستحق على المساهمين			
				صافي المدفوع			
				جملة رأس المال المدفوع			
الاحتياطيات							
احتياطي قانوني							

احتياطي عام	×	أصول ثابتة مخصصة لمال العاملين (بضمن التكلفة)	×	
احتياطي تسوية الأرباح	×	- استهلاك	×	×
علاوة اصدار	×	أصول ثابتة مخصصة للرقابة على التلوث (بضمن التكلفة)	×	
احتياطيات رأسمالية أخرى	×	- استهلاك	×	×
مجموع الاحتياطيات	×	أصول ثابتة مخصصة لأنشطة اجتماعية أخرى (بضمن التكلفة)	×	
مجموع حقوق المساهمين (قبل أرباح هذا العام من الأرباح المرحلة	×	- استهلاك	×	×
احتياطي استهلاك السندات	×			×
خصوم ثابتة	×	مجموع الأموال الثابتة		×
سندات	×	استثمارات في شركات تابعة		×
(١) اصدار أول سنة ١٩٠٠	×	أسهم (بضمن التكلفة)		×
عدد - سند قيمة السند الاسمية	×	قروض وحسابات جارية		×
بفائدة ./. تستحق السداد بواقع	×	مجموع الاستثمارات في شركات تابعة		×
- النسب	×			×
- استهلاك عدد - سند بواقع	×	أصول متداولة		×
(٢) اصدار ثان سنة ١٩٠٠	×	بضاعة :		×
عدد سند قيمة السند الاسمية بفائدة	×	خامات	×	
./-. تستحق السداد بواقع - للسند	×	بضاعة تحت التشغيل	×	
- استهلاك عدد - بواقع -	×	بضاعة تامة	×	×
قروض طويلة الأجل	×	مدينون :		
قروض طويلة الأجل خاصة بأنشطة اجتماعية .	×	عملاء	×	
مجموع الخصوم الثابتة	×	أوراق قبض	×	
مطلوبات لشركة تابعة	×		×	
خصوم متداولة	×	- مخصص ديون معدومة	×	
حسابات البنوك الدائنة	×		×	
دائنون :	×	مدينون مختلفون	×	×
موردون	×	استثمارات (بضمن التكلفة)	×	
أوراق دفع	×	- احتياطي هبوط أسعار	×	×

دائنون مختلفون	×		نقدية :			
مجموع الخصوم المتداولة		XX	بالصندوق	×		
مخصصات			بالبنوك	×	×	
للضرائب	×		مجموع الأصول المتداولة			XX
للتجديدات	×		أصول وهمية وأرصدة مدينة أخرى			
لعموض الموظفين والعمال	×		مصاريف التأسيس	×		
لمقابلة التزامات اجتماعية	×		مصاريف الاصدار *	×		
			مصاريف أخرى	×		
مجموع المخصصات		×		×		
أرصدة دائنة أخرى			- محول من مبالغ مدفوعة من المساهمين	×	×	
مصرفات مستحقة	×					
كوبونات لم تصرف	×		مصاريف حملة اعلانية	×		
غرامات مخالفة قوانين خاصة بحماية البيئة والمجتمع مستحقة	×	XX	- استهلاك	×	×	
			مصاريف مدفوعة مقدما		×	
حسابات الأرباح والخسائر			مجموع الأصول الوهمية			XX
رصيد مرحل من العام الماضي	×					
أرباح هذا العام طبقا لحساب الأرباح والخسائر	×					
مقترح توزيعه كآلاتي :		XX				
للاحتياطي القانوني	×					
للاحتياطي العام	×					
للتوزيع على المساهمين	×					
مكافأة أعضاء مجلس الادارة	×					
للترحيل للعام المقبل	×					
		XX				
حسابات نظامية		XX	حسابات نظامية			

* البنود التي أضافها الباحث والخاصة بالانشطة الاجتماعية

ويتبين لنا من واقع تحليل النموذج المقترح للميزانية العمومية ما يلي :

بالنسبة لجانب الاصول : تم اظهار الاصول الثابتة الخاصة بالانشطة الاجتماعية الموجهة للعاملين ، والاصول الثابتة الخاصة بالرقابة على التلوث ، والاصول الخاصة بالانشطة الاجتماعية الاخرى كل في بند مستقل تحت مجموعة الاصول الثابتة .

بالنسبة اجانب الخصوم : تم اظهار قروض طويلة الاجل خاصة بأنشطة اجتماعية تحت مجموعة الخصوم الثابتة ، وذلك في حالة الاقتراض لتمويل بعض الانشطة الاجتماعية فقط . كما يظهر تحت بند المخصصات مخصص لمقابلة التزامات اجتماعية ، ولقد سبق أن أوضحنا المقصود به عند مناقشة بنود حساب الارباح والخسائر . وجدير بالذكر انه اذا كانت هناك التزامات اجتماعية محتملة مثل تكاليف علاج الاضرار التي سببتها الشركة للبيئة ، أو الغرامات المقدرة ان تدفعها الشركة نتيجة لمخالفاتها لقوانين خاصة بأمان العاملين أو التلوث ، ففي هذه الحالة يجب ان تظهر الالتزامات المحتملة (العرضية) في شكل ملاحظة في هامش الميزانية بشرط الا تكون قد كونت مخصصا لهذه الالتزامات ، وذلك تطبيقا لاحكام المادة الثامنة من الملحق (ج) للائحة التنفيذية لقانون الشركات التجارية رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ .

وحتى تكتمل صورة الاداء الاجتماعي للشركة لدى قارئ التقارير المنشورة ، فيجب الافصاح عن المعلومات الاخرى الكمية الوصفية الخاصة بالانشطة الاجتماعية والتي لم يتم ادراجها في حساب الارباح والخسائر والميزانية في تقرير مجلس الادارة ، أو في اي تقرير آخر يرفق بالتقرير السنوي للشركة .

النموذج المقترح للافصاح عن المعلومات الاجتماعية والطوائف التي سوف يخدمها :

يمكن القول بان النموذج لمقترح للافصاح عن المعلومات الاجتماعية لا ترجع أهميته فقط في توفير المعلومات اللازمة للادارة لتوجيه بعض استثماراتها في النواحي الاجتماعية ، ولكنها ترجع ايضا الى أهمية توفير معلومات اجتماعية يمكن ان تستفيد منها المجموعات التالية :

١ — حملة الاسهم . حيث يحصلون على معلومات عن مدى وفاء الشركة بالتزاماتها الاجتماعية ، وبالتالي يمكن لهم تحديد مستقبل الشركة في تحقيق الارباح في الاجل الطويل .

٢ — العاملون . حيث يحصلون على معلومات فيما يختص بضمان واستمرار العمل ، وظروف العمل والخدمات الاجتماعية للعاملين ولاسرههم . فالقوائم المنشورة التي تتضمن معلومات اجتماعية تعتبر في الواقع احدى وسائل الاتصال الهامة بين ادارة الشركة والعاملين (٢٦) .

٣ - العملاء • توفير معلومات لهم عن الجهود التي تبذل لتحقيق أمان

المنتج .

٤ - المستثمرون • حيث ان المستثمر في المستقبل القريب ، ومع ازدياد الوعي بالمسؤولية الاجتماعية ، لن يركز على العائد الاقتصادي فقط في توجيه استثماراته ، ولكنه سوف يبدأ في الاخذ في الاعتبار الانشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركة .

٥ - الجمهور بصفة عامة • حيث يهمهم معرفة الجهود التي تبذلها الشركة في الرقابة على تلوث البيئة ، وفي المساهمة في الاعمال الخيرية ، وفي قيمة الخدمات التي تقدمها للعاملين فيها .

خلاصة البحث ونتائجه

طرا على مفهوم مسؤولية مشروعات الاعمال تغيير جوهري في النصف الاخير من هذا القرن حيث لم تعد هذه المسؤولية اقتصادية فقط تتركز في توفير سلع وخدمات ، وتحقيق اقصى عائد اقتصادي ممكن لاصحابها ، ولكنها اصبحت « مسؤولية اجتماعية » ايضا ، بمعنى قيام المشروع بمجموعة من الانشطة التي تفي ببعض الاحتياجات الاجتماعية والتي قد لا تعود على المشروع بفائدة اقتصادية مباشرة ، سواء كان القيام بهذه الانشطة اختاريا او اجباريا ، وسواء كانت المجموعات المستفيدة من ناتج هذه الانشطة داخل المشروع ذاته كالعاملين ، او خارجه كالعملاء والمنطقة المحلية التي يعمل فيها المشروع والمجتمع بصفة عامة .

ويعتبر الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمشروع بصفة عامة في دولة الكويت امرا ليس جديدا . ولقد اخذ هذا الاهتمام اتجاهاين : اتجاه على مستوى الدولة يتضح على سبيل المثال في وجود مجلس لحماية البيئة ، وادارة لحماية البيئة بوزارة الصحة العامة ، وادارة لحماية المستهلك بوزارة التجارة والصناعة . اما الاتجاه الثاني فهو على مستوى المواطنين ويتمثل في وجود جمعية اهلية لحماية البيئة .

وعلى الرغم من هذا الاهتمام من جانب الدولة ومن جانب المواطنين ، وعلى الرغم من ان الشركات الكويتية تقوم بأنشطة اجتماعية — بجانب انشطتها الاقتصادية — بدرجة او بأخرى ، الا ان الانصاح عن هذه الانشطة بشكل واضح وما يترتب عليها من اثار اقتصادية واجتماعية كما تبين من واقع الفحص الذي قام به الباحث ، لم يمتد للقوائم المالية المنشورة ، كما لم تنشر معلومات كافية عنها في تقارير مستقلة خاصة ، بحيث يمكن التعرف على الاداء الاجتماعي لهذه الشركات . ولقد ارجع الباحث هذا القصور الى ان ادارة الشركات تعطي كل اهتمامها للأنشطة الاقتصادية باعتبارها النشاط الرئيس لها ، وباعتبار ان الكفاءة الاقتصادية لا تزال

المعيار الوحيد للحكم على اداء الشركة . هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى فان الهيئات العلمية والمهنية في الكويت العاملة في حقل المحاسبة والمراجعة لم تعط هذا المجال الجديد الاهتمام الكافي بعد . ومن ناحية ثالثة ، فإنه ليس هناك نص قانوني يلزم هذه الشركات بالانصاح عن المعلومات الاجتماعية .

ولقد تركز هدف هذا البحث في ايجاد نموذج مقترح للانصاح عن المعلومات الاجتماعية يصلح للشركات الكويتية ، لذلك قام الباحث بدراسة وتحليل وتقييم لبعض النماذج الخاصة بالانصاح عن المعلومات الاجتماعية لمشروعات الاعمال والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي ، **وخرج من هذا التحليل والتقييم مجموعة من التحفظات يمكن ان تتلخص في ثلاثة تحفظات رئيسية وهي :**

اولا : ان بعض النماذج اتبعت الاسلوب الوصفي في الانصاح عن المعلومات الاجتماعية ، ورغم قيمة هذه النماذج ، الا ان العرض الوصفي لا يعطي صورة معبرة تعبراً دقيقاً عن حقيقة الاداء الاجتماعي للشركة .

ثانياً : ان البعض الآخر من النماذج عرض المعلومات الاجتماعية في تقارير مستقلة عن القوائم المالية التقليدية ، وفي صورة نقدية . ومع ان بعض هذه النماذج كان شاملاً ، الا ان اساليب القياس التي اتبعتها هذه النماذج سواء في قياس المنافع او في قياس بعض عناصر التكاليف الاجتماعية ، كانت أحياناً اساليباً تحكمية ، الامر الذي قد يؤدي الى صعوبة الارتكاز عليها باعتبارها تعبيراً عن الظاهرة المفروض أنها تعبر عنها . هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى فان هذه النماذج تعبر عن نتائج النشاط الاجتماعي للمشروع — أيا كانت درجة صحة هذا التعبير — بشكل مستقل دون ربطه بنتائج النشاط الاقتصادي له ، وهي بهذا لا تعطى الاهمية الكافية للمشروع كوحدة واحدة لا تتجزأ ، بمعنى ان المعلومات المالية والاجتماعية متكاملتان ، وتعطيان معا صورة شاملة عن اداء المشروع .

ثالثاً : ان النماذج التي قامت على الانصاح عن المعلومات الاجتماعية جنباً الى جنب مع المعلومات المالية في القوائم المالية التقليدية ، رغم تأكيدها على ضرورة تكامل كل من المعلومات المالية والاجتماعية الا انها بسطت مشكلة قياس المنافع الاجتماعية . هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى فان فاعلية هذه النماذج في التطبيق العملي مرتبطة ببيئة ومجتمع معين ، وباشتراطات قانونية ومهنية خاصة بالقوائم المالية المنشورة . وبالتالي فإنها وان كانت تصلح للمجتمعات التي صيغت من أجلها ، فإنها لا تصلح للتطبيق بشكل مباشر على الشركات الكويتية بطروفيها البيئية والاجتماعية المغايرة ، وبقوانينها المالية المختلفة .

وكنتيجة للتحفظات السابقة على النماذج الخاصة بالانصاح عن المعلومات

الاجتماعية والتي وجدت في الفكر المحاسبي والتطبيق العلمي ، قام الباحث بناء على الجهود التي بذلت في النماذج السابقة، وفي ضوء نصوص قانون الشركات الكويتي، باقتراح نموذج يصلح للشركات الكويتية للانصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة لهذه الشركات ، ويقوم هذا النموذج على أساس التكامل بين المعلومات الاجتماعية والمالية في التقارير المالية المنشورة (حساب الارباح والخسائر والميزانية العمومية) . ويستبعد هذا النموذج المنافع الاجتماعية نظرا لصعوبة وعدم دقة قياسها في الوقت الحالي . اما بالنسبة للتكاليف الاجتماعية فلقد اقترح عرضها في جزء مستقل من حساب الارباح والخسائر المنشور ، مع الاخذ بالمفهوم الواسع لهذه التكاليف ، بمعنى انها يجب ان تتضمن كل المبالغ التي تنفقها الشركة نتيجة لقيامها اختياريا او اجباريا ببعض الانشطة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية ، هذا بالاضافة الى قيمة الاضرار التي تسببها الشركة للمجتمع . كما اقترح الباحث ايضا ان تظهر الاصول والخصوم المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية في بنود منفصلة في الميزانية المنشورة ، بحيث تفصح الميزانية عن كل من الاصول والالتزامات الاقتصادية والاجتماعية بشكل مستقل وان كان بطريقة متكاملة ، وبهذا فان النموذج المقترح يمكن من اجراء تقييم كلي اقتصادي — اجتماعي للشركة ، الامر الذي يمكن من الحكم على كفاءة ادائها الاقتصادي — الاجتماعي باعتبارها وحدة تنظيمية واحدة تؤثر على المجتمع وتؤثر به .

هوامش البحث

(١) جمعية حماية البيئة ، كتيب تعريف المواطن بالبيئة — يوم البيئة العالمي (الكويت : جمعية حماية البيئة ، ١٩٧٤) .

(٢) هناك علاقة ارتباط موجبة بين حجم المشروع وكمية المعلومات الاجتماعية التي يفصح عنها ، فالشروعات الكبيرة الحجم عادة ما تفصح عن المعلومات الاجتماعية بكمية أكبر من المشروعات الصغيرة الحجم ، ولذلك فان الدراسات الميدانية المهتمة بالانصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات كانت دائما تختار عيناتها من الشركات الكبيرة الحجم ، انظر على سبيل المثال :

- a- Richard C. Burke, "The Disclosure of Social Accounting Information", *Cost and Management*, (May-June, 1980), pp. 21-24;
b- Ernst and Ernst, "Social Responsibility Disclosure", *Survey of Fortune 500 Annual Reports (U.S.A.)*

تقوم مؤسسة Ernst & Ernst للخدمات الاستشارية سنويا بفحص التقرير السنوي لأكبر ٥٠٠ شركة في الولايات المتحدة لتحديد كمية المعلومات الاجتماعية التي تم الانصاح عنها في هذه التقارير .

- c- Joanne Wiseman, "An Evaluation of Environmental Disclosures Made in Corporate Annual Reports", **Accounting, Organizations and Society**, (Vol. 7 No. 1, 1982), PP. 53-63.

(٢) مشكلة الاحجام عن الافصاح عن المعلومات الاجتماعية لا تقتصر في الواقع على الشركات الكويتية فقط وانما هي سمة عامة وان اختلفت درجة عدم الافصاح ، ففي إحدى الدراسات الحديثة التي تمت في الولايات المتحدة الأمريكية على عينة مكونة من ٢٦ شركة من كبرى الشركات في مجال صناعات الحديد والبتروك والورق ، وهي من الصناعات ذات التأثير البيئي الواضح ، اثبتت الدراسة أن الافصاح الاختياري غير كامل ، ولا يعبر عن حقيقة الاداء الاجتماعي لهذه الشركات ، انظر :

- Joanne Wiseman, **Op. Cit.**, pp. 53-63.

(٤) أجريت عدة دراسات لتحديد اثر الافصاح عن المعلومات الاجتماعية على أسعار الأوراق المالية وعلى سلوك المستثمر ، أنظر على سبيل المثال :

- a- Philip B. Shane and Barry H. Spicer, "Market Response to Environmental Information Produced Outside the Firm", **The Accounting Review**, (July, 1983), pp. 521-538;
b- John C. Anderson and Alan W. Frankle, "Voluntary Social Reporting: An Isc-Beta Portfolio, Analysis", **The Accounting Review**, (July, 1980), pp. 467-479;
c- Barry H. Spicer, "Investors, Corporate Social Performance and Information: An Empirical Study", **The Accounting Review**, (January, 1978), pp. 94-111 (٥)
— American Accounting Association, "Report of the Committee on Environmental Effects of Organizational Behavior", **The Accounting Review**, (Supplement to Vol. 48, 1973), p. 94.
— Marc J. Epstein and Joanne B. Epstein, **An Introduction to Social Accounting and Social Audit**, (Los Angeles, California: M.J. Epstein and J.B. Epstein, 1974), pp. 2-3. (٦)
— El-Sayed S.W. Metwally, **Cost Information for Corporate Social Responsibility Performance**, Unpublished Ph.D. Thesis, (University of Stirling, U.K., 1979), pp. 18-19. (٧)

(٨) لم يقتصر الاهتمام بحماية المستهلك في دولة الكويت على الدور الذي تقوم به ادارة حماية المستهلك بوزارة التجارة والصناعة وما تصدره من قوانين ، وانما كان هناك اهتمام بهذا الموضوع خارج نطاق هذه الادارة — فعلى سبيل المثال قام بعض الباحثين بجامعة الكويت بإجراء دراسة ميدانية عام ١٩٨٢/٨١ لتحديد احتياجات وامكانيات حماية المستهلك بدولة الكويت ، وفي هذا البحث تم استطلاع رأي كل من المستهلكين ورجال الأعمال — لمزيد من التفاصيل . انظر : محمد بسطامي منصور ، **احتياجات وامكانيات حماية المستهلك بدولة الكويت** ، (الكويت : لجنة البحوث والتدريب بكلية التجارة والاقتصاد والعلوم السياسية — جامعة الكويت — الكويت ١٩٨٢) .

(٩) ابو بكر سالم ، « تحليل الفوائد الناتجة عن مشروعات التحكم في التلوث » **مجلة النفط والتعاون العربي** ، الكويت (العدد الثاني ، المجلد التاسع ، ١٩٨٣) ، ص ١٥٦ — ١٥٨ .

(١٠) أنظر على سبيل المثال :

- a- Clark C. Abt, **the Social Audit for Management**, (New York: AMACOM A of American Management Associations, 1977), pp. 40-41;
- b- El-Sayed S.W. Metawally, **Op. Cit.**, pp. 181-221;
- c- M.J. Epstein and J.B. Epstein, **Op. Cit.**, pp. 31-46, 52-54;
- d- Ralph W. Estes, **Corporate Social Accounting**, (New York: A Wiley-Inter-science Publication, 1976), pp. 23-107.
- Scovill Manufacturing Company, **Annual Report 1972**, as cited in: Ralph W. Estes, **Op. Cit.**, pp. 41-44. (١١)
- David F. Linowes, "An Approach to Socio-Economic Accounting", **Conference Board Record**, (November, 1972), pp. 58-61, as cited in: Ralph W. Estes, **Op. Cit.**, pp. 80-83; (١٢)

قام أيضا كل من Dilley and Weygandt باعداد نموذج للانصاح عن المعلومات الاجتماعية اطلقا عليه « التقرير السنوي عن المسؤولية الاجتماعية » ولقد تضمن هذا النموذج عدة قوائم تعرض معلومات وصفية وكمية عن الشركة وانشطتها الاجتماعية والمجتمع الذي تخدمه ، كما تضمن هذا النموذج قائمة أطلق عليها « قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية » ، وتمثل هذه القائمة احد نماذج المجموعة الثانية من التقارير والتي تعرض فقط كما سبق ان ذكرنا عناصر التكاليف الاجتماعية . لمزيد من التفاصيل عن هذا النموذج انظر :

- Steven C. Dilley and Jerry J. Weygandt, "Measuring Social Responsibility: An Empirical Test", **the Journal of Accountancy**, (September, 1973), pp. 62-70.
- Ralph W. Estes, **Op. Cit.**, pp. 91-105. (١٣)

ايضا من النماذج التي تعرض كل من المنافع والتكاليف الاجتماعية النموذج الذي اقترحه Seidler والذي أطلق عليه « قائمة الدخل الاجتماعي "The Social Income Statement" ، لمزيد من التفاصيل عن هذا النموذج ، انظر :

- Lee J. Seidler, "Dollar Value in the Social Income Statement", **Accounting Forum**, (May-December, 1974), pp. 35-48.
- Clark C. Abt, **Op. Cit.**;
- **Annual Report and Social Audit**, Abt Associate, Inc., 1972-1974, as cited in. (١٤)
- a- M.J. Epstein and J.B. Epstein, **Op. Cit.**, pp. 39-44;
- b- Ralph W. Estes, **Op. Cit.**, pp. 44-52, 81-86.
- El-Sayed S.W. Metawally, **Op. Cit.**, pp. 287-306. (١٥)
- National Association of Accounts, "Report of the Committee on Accounting for Social Performance - the First Report", **Management Accounting (USA)** (February, 1974), p. 40. (١٦)

(١٧) المسؤولية الاجتماعية في الواقع ليست مقصورة على الشركات الصناعية فقط ، وانما هي مرتبطة بكل منشأة اعمال لدى ادارتها الوعي بضرورة مساهمتها في حل مشكلات المجتمع الذي تعمل فيه ، فعلى سبيل المثال قام اكثر من بنك في الولايات المتحدة الامريكية ببعض الانشطة الاجتماعية وانصح عنها في تقارير خاصة منشورة انظر :

(١٨) مشكلة قياس المنافع الاجتماعية هي ، في الواقع ، مشكلة عامة تواجه بناء أي نموذج للانصاح عن المعلومات الاجتماعية وليست مقصورة على النموذج المقترح للشركات الكويتية ، لمزيد من التفاصيل عن هذه المشكلة انظر على سبيل المثال :

- ١ - James E. Heard and William J. Bolce. "The Political Significance of Corporate Social Reporting in the United States of America", **Accounting, Organizations and Society**, (Vol. 6, No. 3, 1981), pp. 252-253.
- Robert H. Anderson, "Social Responsibility Performance Measurement and How !!! ???", **Cost and Management**, (September-October, 1979), pp. 12-16;

ب - نجبية محمود نمر ، « المسؤولية الاجتماعية للمشروعات والمحاسبة الاجتماعية المالية » ، **مجلة التكاليف ، الجمعية العربية للتكاليف - القاهرة ، (العدد الاول ، السنة الحادية عشرة ، يناير ١٩٨٢)** ، ص ٦٨ - ٩٣ .

ج - عبد العزيز محمود رجب ، « الاطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية » **مجلة العلوم الاجتماعية ، الكويت (العدد الرابع ، السنة التاسعة ، ديسمبر ١٩٨١)** ص ١٣٦ .

(١٩) انظر على سبيل المثال :

- a- Ray Whittington, "Social Accounting and the Tragedy of the Commons", **Management Accounting (USA)**, April, 1977), p. 32;
- b- Kavasseri V. Ramanathan, "Toward A Theory of Corporate Social Accounting", **The Accounting Review**, (July, 1976), p. 522;

- عبد العزيز محمود رجب ، **مرجع سابق** ، ص ١٢٥ .

(٢٠) عبد العزيز محمود رجب ، « نتائج تضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية » ، **مجلة الاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة - جامعة عين شمس (١٩٨١)** ، ص ٢٢٠ - ٢٢١ .

(٢١) انظر على سبيل المثال :

- ١ - El-Sayed S.W. Metawally, Op. Cit., pp. 253-259;

ب - عبد العزيز محمود رجب « نتائج تضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية » ، **مرجع سابق** ، ص ٢٢١ - ٢٢٢ .

(٢٢) انظر على سبيل المثال :

١ -

- David E. Dunnock, "Social Responsibility in Practice", **Cost and Management**, (September - October, 1973), pp. 8-9.

ب - نجبية محمود نمر ، **مرجع سابق** ، ص ٨٩ - ٩١ .

(٢٣) انظر على سبيل المثال :

١ - سامي معروف عبد الرحيم ، « دور المحاسبة في معالجة بيانات المسؤولية الاجتماعية » **مجلة الكفاية الانتاجية ، القاهرة (العدد الثاني ، السنة السابعة والعشرون ، ابريل ١٩٨٣)** ، ص ٣١ - ٣٣ .

ب — جلال عبد الفتاح عبد العزيز ، « المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع » ، **المجلة العلمية لتجارة الأزهر** ، كلية التجارة — جامعة الأزهر ، (العدد الثالث ، السنة الثالثة ، يناير ١٩٨١) ، ص ٩٩ — ١٠٢ .

(٢٤) انظر القانون رقم ١٥ لسنة ١٩٦٠ الخاص بالشركات التجارية في الكويت ، اللائحة التنفيذية للقانون ، ملحق ج بشأن البيانات التي تشتمل عليها ميزانية شركات المساهمة .

(٢٥) الفصل بين التكاليف الاقتصادية والتكاليف الاجتماعية ، وكذلك الفصل بين عناصر الأصول والخصوم الخاصة بالانشطة الاجتماعية عن تلك الخاصة بالانشطة الاقتصادية تم اتباعه من قبل عند الانصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية للشركات البريطانية في النموذج الذي اقترحه Metwally لهذه الشركات ، انظر

- El-Sayed S.W. Metawally, *Op. Cit.*, pp. 287-306.
- Hein Schreuder, "Employees and the Corporate Social Report: The Dutch (٢٦) Case", *The Accounting Review*, (April, 1981), pp. 294-308.

حَوَليَات كَلِيةِ الآدابِ

تصنَدِرَعَن كَلِيةِ الآدابِ - جَامِعةِ الكُوَيْتِ

رَبِيسَةُ هَيْئَةِ التَّحْرِيرِ
د. نَجاةُ عَبدِ القادرِ الجاسِمِ

دورِيةٌ علمِيةٌ مُحكَمةٌ، تُضمِّنُ مَجْمُوعَةً مِنَ الرِّسَالِ التي تُعالِجُ بِأَصالةٍ مَوْضُوعَاتٍ وقَضائِيا، وَمُشكلاتٍ علمِيةٍ في مَجالاتِ الأدبِ والفلسفةِ والتاريخِ والجغرافِيا والاجتماعِ وعِلْمِ النفسِ.

- تُقبَلُ الأبحاثُ باللغَتَينِ العَرَبِيةِ والانجِلِيزِيةِ مشَرطاً أن لا يَعتَلِ حجمُ البَحثِ عن (٤٠) صَفْحَةً مَطبُوعَةً مِن ثَلَاثِ نَسَخٍ.
- لا يُقْبَلُ الصَّرْ نُشْرِ في الحَوَليَاتِ عَلى أَعْضاءِ هَيْئَةِ التَّدْرِيسِ بِكَلِيةِ الآدابِ فَقطَ بَلْ لغيرِهِم مِنَ المُعاهِدِ والجامعاتِ الأخرى.
- يَرفُقُ بِكُلِّ بَحثٍ مَلخَصٌ لَه بِاَللُّغةِ العَرَبِيةِ وأَخرى بِاَلانجِلِيزِيةِ لا يَجتازُ ٢٠٠ كَلِمَةً.
- يَمنَحُ المُؤَلِّفُ (٥٠) نَسخَةً مَجَّاناً.

الإِشْراكاتُ :

خِراجُ الكُوَيْتِ	داخِلُ الكُوَيْتِ
١٥ دُولاراً أَمْرِيكياً - ١٠ دُولاراً أَمْرِيكياً	لِلأفرادِ : ٤٠ د.ك - لِلأساتذةِ والطلابِ : ١٠ د.ك
٤٠ دُولاراً أَمْرِيكياً.	لِلمُؤسَّساتِ : ١٠٠ د.ك

لِلأساتذةِ والطلابِ : ٢٠٠ فلس	ثَمَنُ الرِسالَةِ : لِلأفرادِ : ٤٠٠ فلس
لِلأساتذةِ والطلابِ : ١,٥٠٠ د.ك	ثَمَنُ المَجلدِ السَّوِيِّ : لِلأفرادِ : ٣٠٠ د.ك

تَوجُّهُ المَراسلاتِ إلى :

رَئيسَةُ هَيْئَةِ تَحْرِيرِ حَوَليَاتِ كَلِيةِ الآدابِ
ص.ب ١٧٣٧٠ الخالديَّة - الكُوَيْتِ