

# الإفصاح الاجتماعي، متطلباته وأثاره الإيجابية

## The Social Disclosure, Requirements and Benefits

الدكتور شرشافة إلياس - الدكتور كيموش بلال

- جامعة سطيف 1 - جامعة سكيكدة -

ilyes.charchafa@yahoo.fr - kimouchebilal@ymail.com



### ملخص:

بالنظر إلى المنافع التي يمكن أن تنجر عن ممارسة الإفصاح الاجتماعي، أصبح ينظر إليه باعتباره أداة مهمة تساهم في ضمان مستقبل المؤسسة وحماية منافع أصحاب المصالح. وقد قامت بعض المنظمات المحاسبية والمبادرات الدولية بإصدار مجموعة من المعايير والإرشادات، من أجل تحسين وتطوير هذه الممارسة، من خلال العديد من المتطلبات، التي حددت من خلالها المعلومات الضرورية، التي يجب أن يشتمل عليها الإفصاح الاجتماعي، بما يسمح للمؤسسة بإخلاء مسؤولياتها اتجاه أصحاب المصالح، وتلبية احتياجاتهم ومطالبهم من المعلومات.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح الاجتماعي، أصحاب المصالح، متطلبات الإفصاح

### Abstract:

Due to the valuable benefits that result from corporate social disclosure practices, it has been recently considered as a very important tool to ensure corporate future, as well as protecting stakeholders' interests. In order to develop and improve social disclosure practices, some of accounting bodies and international initiatives have released several standards and guidelines, which require the necessary information that corporate social disclosure should be contain, thus allow discharge of corporate social responsibilities against stakeholders, and meet their claims and their needs in the same time.

**Key word:** Social disclosure, Stakeholders, Disclosure Requirements

## مقدمة

عرف القرن الماضي تزايد حجم المؤسسات وتوسع أنشطتها واحتياجاتها من الموارد الطبيعية والبشرية والمادية، ورافق ذلك تصاعدا كبيرا في تأثيرها على البيئة الطبيعية والاجتماعية، مما أدى إلى تزايد في المطالب الاجتماعية، وخصوصا في ستينات القرن الماضي، من قبل النقابات العمالية، التي طالبت ببعض الحقوق، كتأمينات البطالة، والتأمينات الاجتماعية، وتحسين الأجور وظروف العمل؛ وامتدت لتشمل المطالبة بضرورة قيام المؤسسات بإنشاء مشاريع لحماية البيئة الطبيعية، وخدمة العمال وأصحاب المصالح الآخرين في المؤسسة، جنبا إلى جنب مع خدمتها لمصالح الملاك والمساهمين. وهو ما أدى بدوره إلى نشوء مجموعة من التكاليف أخذت طابعا اجتماعيا، الأمر الذي تطلب ضرورة المحاسبة عنها، وبالتالي ظهور المحاسبة الاجتماعية.

تلعب المحاسبة الاجتماعية دورا مهما في قياس الجهد الاجتماعي المبذول من طرف المؤسسة اتجاه أصحاب المصالح، وتوصيل المعلومات المتعلقة به، وذلك من أجل تمكينهم من رسم صورة شاملة ومتكاملة عن أداء المؤسسة، متجاوزة بذلك الاقتصار على الإفصاح عن المعلومات المالية أو المتعلقة بالوضع المالية للمؤسسة فقط؛ وبالنظر إلى أهمية الإفصاح عن القضايا الاجتماعية للمؤسسة في ترشيد قرارات أصحاب المصالح وتمكينهم من حماية مصالحهم، ظهرت العديد من المحاولات التي استهدفت تنظيم ممارسات الإفصاح الاجتماعي، وتمكين المؤسسات من معرفة المعلومات الأساسية التي يجب أن يشتمل عليها.

بناء على ما سبق، تتمحور تساؤلات هذه الورقة حول ماهية الإفصاح الاجتماعي، والآثار الإيجابية التي يمكن أن تنجر عنه، والمعلومات الأساسية التي يجب أن يشتمل عليها، وذلك من خلال عرض المحاور الآتية:

- ماهية الإفصاح الاجتماعي؛
- الآثار الإيجابية للإفصاح الاجتماعي؛
- متطلبات الإفصاح الاجتماعي (وفق المنظمات المحاسبية والمبادرات الدولية).

## 1. ماهية الإفصاح الاجتماعي

الإفصاح لغويا هو الكشف أو الإفشاء أو الإعلان، أما في الأدب المحاسبي فيعتبر جوهر النظرية المحاسبية، وقد حضي بمكانة مهمة في الأدبيات، باعتباره الوظيفة الثانية للحاسبة، ممثلة في الإعلام والتوصيل. ورغم ذلك، لا يوجد تعريف شامل وموحد للإفصاح، حيث تتعدد وجهات النظر حول مفهومه وحدوده، ويرجع "مطر" هذا الاختلاف إلى اختلاف مصالح الأطراف ذات المصلحة بما ينعكس على الزاوية التي ينظر من خلالها كل طرف نحو المشكلة؛ وهذا بدوره يزيد من صعوبة إمكانية الوصول إلى مفهوم عام وموحد للإفصاح يحقق لكل طرف رغباته؛ وبذلك يتم ربط معيار الإفصاح المناسب بمعيار الإفصاح الواقعي، أي الإفصاح الممكن والمتاح، والذي يعني ضرورة أن تفضح التقارير المحاسبية عن جميع المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة<sup>1</sup>.

حسب "هندريسكون" فإن الإفصاح المحاسبي هو «عرض المعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم، بطريقة تتيح التنبؤ بقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته»<sup>2</sup>؛ أما "خالد أمين" فقد عرفه بأنه «إظهار القوائم المالية لجميع المعلومات الأساسية التي تهم الفئات من خارج المشروع، بحيث تساعدها على اتخاذ القرارات الرشيدة»<sup>3</sup>.

يلاحظ من التعريفين تناولهما للإفصاح من وجهة نظر تقليدية باعتباره ذو طبيعة مالية بحتة، وهو (الإفصاح المالي)، وكما هو معروف فإن القوائم المالية لا تضم سوى الحد الأدنى من المعلومات، لذا نرى أن التعريفين يتوافقان مع ما يعرف بالإفصاح الكافي، والذي يعني إفصاح المؤسسة عن الحد الأدنى الذي لا يجعل من قوائمها المالية مضللة، غير أن الواقع يشير إلى طلب متزايد من الأطراف ذات

1 محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، في مجالات القياس والعرض والإفصاح، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص 334.

2 محمد عبد الله المهدي ووليد زكريا صيام، أثر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية السنوية المنشورة على أسعار الأسهم دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، مج 34، ع 2، 2007، ص 259.

3 خالد الخطيب، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، مجلة جامعة دمشق، مج 18، ع 2، 2002، ص 153.

العلاقة، والمعروفين في الأدبيات المحاسبية بأصحاب المصالح نحو المزيد من المعلومات الملائمة التي تفيده في اتخاذهم القرارات، والتي تتجاوز الحد الأدنى من المعلومات ، المحددة غالباً بموجب متطلبات قانونية، دون مراعاة لاحتياجات أصحاب المصالح والتي تعددت وتزايدت وأصبحت تتضمن مطالب ذات طابع اجتماعي إلى جانب المطالب ذات الطابع المالي، وتلجأ المؤسسة إلى الإفصاح كآلية تمكنها من إبراز مدى التزامها بالوفاء بتلك الاحتياجات أو المطالب، ويشار لهذه الممارسة في الأدب يات بالإفصاح الاجتماعي.

ينظر (Perks) للإفصاح الاجتماعي باعتباره توسع المؤسسات في الإفصاح عن جوانب الأداء الاقتصادي والاجتماعي عوض الاكتفاء بالمركز والأداء الماليين، ويضيف بأنه يمكن النظر إليه بأنه تقرير موجه لمجموعات واسعة من أصحاب المصالح دون الاقتصار على المساهمين والداائنين، بحيث تتضمن تلك المجموعات العمال والمجتمع بشكل عام<sup>4</sup>. وعرف (Guthrie & Parker) الإفصاح الاجتماعي بأنه «وسيلة لإيصال المعلومات عن الواقع الاجتماعي، لاستخدامها من طرف صناع القرارات»<sup>5</sup>. فيما يذهب (Gray et al.)، إلى أن الإفصاح الاجتماعي «هو عملية إيصال التأثيرات الاجتماعية للأنشطة الاقتصادية للمؤسسات لمجموعات معينة بالمجتمع وللمجتمع ككل»<sup>6</sup>.

يلاحظ أن التعاريف السابقة تم صياغتها بناء على النظرة القائلة بتوسع مسؤولية المؤسسة لغير الملاك والداائنين إلى المجتمع، وطبقاً لهذه النظرة يجب على المؤسسة أخذ الاعتبارات البيئية والاجتماعية لأصحاب المصالح والمجتمع ؛ فمناطق

4 Nafez Abu-Baker, Corporate social reporting and disclosure practice in Jordan: An empirical Investigation, *Dirasat, Administrative sciences*, Vol. 27, No. 1, 2000, p 250.

5 Mansour Ibrahim Saaydah, Corporate social disclosures in some arabes countries: A comparasion among Jordan, Bahrain and Kuwait, *Dirasat, Administrative sciences*, Vol. 27, No. 1, 2000, p 250.

6 Rob Gray, Dave Owen & Keith Maunders, *Accounting and accountability changes and challenges in corporate social and environmental reporting*, Prentice hall, USA, 1996, p 28.

المسؤولية يعني وجود مساءلة، أي أن المؤسسة ستخضع لمساءلة تلك الأطراف عن مدى أخذها لمصالحهم وحماية حقوقهم ، لذا تلجأ للإفصاح الاجتماعي كوسيلة تمكنها من إخلاء مسؤولياتها اتجاههم. ويكتسب أصحاب المصالح هذا الحق من منطلق الموارد التي يمنحها للمؤسسة<sup>7</sup>. وبناء على ما سبق، يمكن القول أن الإفصاح الاجتماعي عبارة عن نشاط يسمح بتوفير معلومات تعكس مدى التزام المؤسسة اجتماعيا اتجاه أصحاب المصالح فيها ؛ ويمكن التمييز بين نوعين من الإفصاح الاجتماعي طبقا لوجود الإلزام من عدمه، وهما<sup>8</sup> :

- الإفصاح الاجتماعي الإجباري: أي الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية استجابة لمتطلبات قانونية، ويتم ذلك غالباً في التقارير السنوية.

- الإفصاح الاجتماعي الاختياري: وهو الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية طوعية دون وجود إلزام قانوني، من خلال أي وسيلة إعلامية تراها المؤسسة مناسبة ، ويعبر عن كشف المؤسسة لمعلومات تفوق تلك المطلوبة قانوناً.

يعبر الإفصاح الإجباري عن الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها، وبالتالي فهو يتوافق مع الإفصاح الكافي، أما الإفصاح الاختياري فيعبر عن توجه إيجابي من طرف المؤسسة نحو مزيد من الاستجابة لاحتياجات أصحاب المصالح من المعلومات، من خلال التوسع في الإفصاح ليكون كافياً وعادلاً وكاملاً؛ وتشير معظم الدراسات المحاسبية إلى غلبة الطابع الطوعي على الإفصاح الاجتماعي، سواء في الدول المتقدمة أو الدول السائرة في طريق النمو.

7 Charles W.L. hill & Thomas M. Jones, Stakeholder-agency theory, *Journal of Management Studies*, Vol. 29, Iss. 2, 1992.

8 أنظر:

- Zhang Zirui & Zhang Jianxun, Analysis on voluntary disclosure of accounting information for listed companies in China, *International Business and Management*, Vol. 9, No. 1, 2004, p 144.
- Mingyi Hung, Jing Shi & Yongxiang Wang, *Mandatory CSR disclosure and information asymmetry: evidence from a quasi-natural experiment in China*, Available at: <http://www-bcf.usc.edu>.
-

## 2. الأثار الايجابية للإفصاح الاجتماعي

تشیر العديد من الدراسات المحاسبية إلى أهمية الإفصاح الاجتماعي

للمؤسسة، حيث یسمح ب<sup>9</sup> :

- تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية بمعلومات حول المسؤولية الاجتماعية في ظل تعددهم وتباين احتياجاتهم من المعلومات.
- تطوير معايير الإفصاح والعرض العام، عن طريق التوسع في المعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون، لتشمل الأداء الاقتصادي والاجتماعي للمنظمة.
- قد يكون الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية عاملاً مهماً في تحديد الجزء من الإنفاق الذي ينبغي أن تساهم به الدولة كإعانة أو منحة في مجال معين.
- المساهمة في قياس اتجاه الأداء الاجتماعي للمنظمة على مدى زمني معين.
- توفير قاعدة للبيانات والمعلومات يمكن أن تخدم مالكي المؤسسة والعاملين، فيما يتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة للمحافظة على البيئة، فضلاً عن إطلاع الإدارة عن حجم التكاليف الإضافية التي تتحملها لحماية البيئة.
- التعزيز من التزام المؤسسة بإجراءات الصحة والسلامة المهنية وحماية البيئة من التلوث يساهم في خلق حالة من الاستقرار النفسي، والصحي للعمال مما يقلل من حدو دوران العمالة والتكاليف المرتبطة به.
- المساهمة في دفع المؤسسة نحو تحمل الأعباء العامة للمجتمع.
- توفير وسيلة لإدارة التفاوض مع أصحاب الملكية والغير ممن يمارس ون ضغوط على المنظمة كالمستهلكين والجمهور والهيئات الاجتماعية الأخرى.

9 أنظر:

- نوري علي قطاطي، فتحي فرج زوبيك وعادل عبد الحميد المشاط، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، في التقارير السنوية للمصارف التجارية العاملة في ليبيا، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، ع 2، 2013، ص 202.
- موساوي إلهام، دور المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة في بناء الميزة التنافسية المستدامة -دراسة حالة بعض الشركات الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة سطيف 1، 2014، ص 62.

- المساعدة في اتخاذ القرارات، التخطيط والمراقبة وتقييم الأداء فضلا عن تطوير البحوث والدراسات في مجال البيئة.
- كما أن إفصاح المؤسسة عن التزاماتها الاجتماعية سيعود عليها بمجموعة من المنافع منها<sup>10</sup> :
- الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها، وتعتبر الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول اهتماما بتشجيع المؤسسات على حماية البيئة، وذلك من خلال حصول تلك المؤسسات على أفضل معاملة ضريبية نتيجة للأعباء والتكاليف المالية التي تتحملها في سبيل المحافظة وحماية البيئة الطبيعية.
- دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المؤسسة وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها، مما ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي، وفي المقابل زيادة الضغط على المؤسسات التي لا تفي بالتزاماتها الاجتماعية من خلال تقليص أنشطتها وتحميلها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن تلوث البيئة بسبب عملياتها.
- تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة أو المعاملة الضريبية، المميزه مما يؤدي إلى زيادة حجم نشاط المؤسسة، فقيام المؤسسة باستخدام مواردها بأكبر كفاءة ممكنة، وفي الوقت نفسه حماية البيئة من الآثار الضارة كالتلوث يساعدها على زيادة الأرباح.
- إن الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي بصورة منفصلة في القوائم المالية يسمح بقياس منفعتها، مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة، ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة.

10 محمد حسين أحمد حسن، الإفصاح البيئي في التقارير والقوائم المالية وآثاره الإيجابية، دراسة تطبيقية على الشركات السعودية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان، ع 1 و 2، 1999، ص 169.

- إن الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية يساعد وبدون أدنى شك في تخصيص وتوجيه الاستثمارات نحو المنظمة، وذلك لوجود نوع من المستثمرين يفضل هذه المنظمات لاعتبارات أخلاقية أو دينية.
- دعم المركز التنافسي للمؤسسة في السوق من خلال تحسين سمعتها اتجاه أصحاب المصالح<sup>11</sup>.
- كسب رضا المستهلكين بما تطرحه المؤسسة من سلع وخدمات في السوق.
- إضافة إلى أن إفصاح المؤسسة عن مدى وفائها بالتزاماتها الاجتماعية وإظهار أداؤها الاجتماعي يساعد على تحفيزها نحو الأخذ بتلك الالتزامات، والتي يمكن إيرادها في أربع مجموعات رئيسية من خلال الجدول الموالي.
- الجدول (1): الالتزامات الاجتماعية للمؤسسة.

المجال	الهدف	أمثلة
مجال العاملين	تحسين وضع العاملين، بحيث يكون تقديم الخدمات لهم أحد السمات الأساسية بالمنظمة، حيث ينجر عنها عوائد اقتصادية غير مباشرة للمؤسسة.	- تدريب العمال. - التأمين. - العلاج المجاني لهم ولأسرهم. - توفير المناخ المناسب لهم لإدارة أعمالهم من أجل حياة كريمة.
مجال التفاعل مع المجتمع	هي مجموعة الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فوائد للمجتمع بشكل عام.	- المساهمة في أعمال الخير للتعليم. - الخدمة الصحية. - إنشاء المؤسسات الخيرية. - توظيف المعوقين. - توفير فرص عمل متكافئة. - القيام بحملات التشجير. - المساهمة في حل المشاكل الاجتماعية.
مجال العملاء أو المستهلكين	السعي لكسب رضا العملاء والمستهلكين والمحافظة على هذا الرضا، لأن ذلك	- تقديم الخدمات الاجتماعية التي تساعد على إنجاز الأعمال بصورة أفضل،

الصدق في التعامل حسن المعاملة.	سوف ينعكس ايجابا في المؤسسة على المدى القصير والبعيد.	
- منع التلوث بجميع صوره سواء كان برياً بحرياً أو جوياً، أو التقليل منه.	الاهتمام بالأنشطة التي تحافظ على البيئة من خلال التعاون مع الدولة لمواجهة المشاكل التي تهددها.	مجال حماية البيئة

المصدر: بالاعتماد على/ نوري علي قطايطي، فتحي فرج زوبيك وعادل عبد الحميد المشاط، مرجع سابق، ص 202.

### 3. متطلبات الإفصاح الاجتماعي

المقصود بمتطلبات الإفصاح الاجتماعي هو المقومات الأساسية اللازمة لجعل ممارساته فعالة، ولعل من أهم هذه المقومات والتي سنقتصر عليها ضمن هذه المداخلة نجد المحتوى الإعلامي، بما يتطلبه من معلومات مالية أو كمية أو وصفية، والتي تشكل رسالته وتحقق الهدف الذي وجد من أجله. وقد قامت العديد من المنظمات والهيئات المحاسبية وغير المحاسبية بعدة محاولات استهدفت تحسينه وتطويره من خلال تحديد المعلومات واجب الإفصاح عنها، والتي تكون ضرورية لتلبية احتياجات مختلف تطلعات أصحاب المصالح في المؤسسة.

#### 1.3 متطلبات المنظمات المهنية المحاسبية

أهم الهيئات نجد مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، وهيئة بورصة الولايات المتحدة الأمريكية (SEC).

##### 1.1.3 متطلبات مجلس معايير المحاسبة المالية

قام المجلس عام 1975 بإصدار بيان معيار المحاسبة المالية 5 (SFAS 5) بخصوص معالجة الظروف الاحتمالية، لمساعدة المحاسبين على تحديد المواقف المحتملة تكاليفياً في المستقبل، مثل المحافظة على نظافة البيئة المحيطة، حيث ينص هذا المعيار على ضرورة الاعتراف بالالتزامات الاحتمالية ضمن القوائم المالية، وبين أن الخسار الناتجة عن الالتزام الاحتمالي يجب الاعتراف بها واعتبارها عبئاً على الدخل في حالة توفر شرطين، أن تشير المعلومات المتاحة إلى احتمال

استنفاذ أصل أو نشأة التزام في تاريخ إعداد القوائم المالية، وإمكانية تقدير قيمة الخسارة بطريقة معقولة، والإفصاحات المطلوبة وفق المعيار هي<sup>12</sup> :

- طبيعة الاستحقاق، والمبلغ المستحق؛
  - وإذا لم تتحقق شروط الاستحقاق، احتمالية وجود خسائر؛
  - طبيعة الالتزام الاحتمالي؛
  - تقدير الخسارة المحتملة أو مجال التقدير أو بيان بعدم القدرة على التقدير؛
  - طبيعة المطالبات غير المؤكدة، والتي من الممكن أن يكون غير مرغوب فيها.
- غير أن تفسير وتطبيق المؤسسات للمعيار كان مختلفا وبشكل كبير، لذا لم تتبع أي مؤسسة متطلباته، مما ولد الحاجة لوجود دليل إرشادي<sup>13</sup>، لذا صدر عام 1976 التفسير رقم 14 بعنوان "التقدير المعقول لمبلغ الخسارة"، والذي يبين الكيفية التي يمكن بها تقدير مبلغ الخسارة بشكل معقول؛ وبحلول عام 1993 صدر التفسير رقم 39 الخاص ب"تسوية المبالغ المرتبطة بعقود معينة؛ كما قامت مجموعة فرق مهام القضايا" الطارئة بعده إصدارات تمثلت في<sup>14</sup> :
- الإصدار 89-13 "المحاسبة عن تكاليف إزالة الاسبوستوس"؛ خلص إلى أن هذه التكاليف يجب رسملتها كتحسينات، وتخضع لاختبار تدني القيمة، ويتم التعامل مع تكاليف المعالجة كمصاريف تشغيلية بدلا من مصاريف استثنائية.
  - الإصدار 90-8 "رسملة تكاليف معالجة التلوث البيئي"؛ والمتعلق بإمكانية رسملة تكاليف معالجة النفايات السامة أو اعتبارها مصاريف جارية.
  - الإصدار 93-5 "محاسبة الالتزامات البيئية"؛ يتعلق بالحالات التي يمكن من خلالها تسوية الاستردادات مع مبلغ الخسارة المحتمل، والحالات التي يكون عندها خصم الالتزام البيئي مقبولا.

12 FASB, *SFAS 5: Accounting for contingencies*, USA, 1975, p 5, 6.

13 عمرو حسين عبد البر، المعايير المحاسبية في الإفصاح البيئي بين النظرية والتطبيق في الشركات الصناعية المصرية، المجلة العربية للمحاسبة، مج 4، ع 1، ص 22.

14 Carol Ann Leary, *An examination of environmental disclosures in 10K reports and GAAP compliance*, PHD thesis, Virginia commonwealth university, USA, 2003, p 20.

### 2.1.3. متطلبات هيئة بورصة الولايات المتحدة الأمريكية

- قامت الهيئة بإصدارات لتحسين المحاسبة والإفصاح عن الالتزامات البيئية، وتعد ملزمة للمؤسسات المقيد، وأو لها التشريع Regulation S-K، والذي تضمن بنود تشير إلى متطلبات الإفصاح عن الأمور البيئية، كالتالي<sup>15</sup> :
- البند 101: ويتطلب الإفصاح عن أي آثار مهمة على النفقات الرأس مالية، الأرباح أو الموقف التنافسي للمؤسسة، نتيج ؤ الامتثال للقوانين البيئية الفيدرالية أو القوانين البيئية المحلية لكل ولاية.
  - البند 103: ويتطلب الإفصاح عن الإجراءات الإدارية أو إجراءات التقاضي القانونية، والتي تكون قد نشأت وفقا للقوانين البيئية الفيدرالية أو المحلية لكل ولاية، ويشترط أن لا تكون هذه الإجراءات روتينية عادية.
  - البند 303: ويتطلب الإفصاح عن الأحداث المهمة والأحداث غير المؤكدة، والتي تكون الإدارة على علم بها، وتجعل من المعلومات المالية المفضح عنها غير قادره على تمثيل النتائج التشغيلية للمؤسسة في المستقبل.
  - بحلول 1993 تم إصدار نشره الهيئة المحاسبية رقم 92 (SAB 92)، بهدف الحصول على معلومات أكثر تعبيرا عن القضايا البيئية للمؤسسة.

### 3.1.3 متطلبات مجلس معايير المحاسبة الدولية

- قام المجلس عام 1998 باعتماد معيار المحاسب ؤ الدولي 37 "المخصصات، الالتزامات المحتملة والموجودات المحتملة"، والذي أكد في الفقره 19 ع لى أن الالتزامات الناشئة عن أحداث سابقة قائمة بشكل منفصل عن الأعمال المستقبلية هي فقط التي يتم الاعتراف بها كمخصصات، ومن أمثلتها نجد العقوبات أو تكاليف التنظيف والحفاظة على البيئة، واللذان تؤديان إلى تدفق خارج للمنافع الاقتصادية، ويضيف المعيار أن المؤسسة قد تنوي أو تحتاج إلى القيام بالإفصاح للعمل بطريقة معينة في المستقبل (مثل تركيب فلترات تصفية الأدخنة)، وبالنظر إلى أن هذا الإجراء يمكن أن يجنب المؤسسة الإفصاح المستقبلي فلا يكون عليها التزام

15 Davis Polk & Ward Well, *Environmental disclosure in SEC filings*, USA, 2009, p 3.

حالي لذلك الإنفاق المستقبلي، وبالتالي لا يتم الاعتراف بمخصص؛ وعموما فقد أوضح المعيار في الفقرة 84 بأنه يجب على المؤسسة ولكل فئة من المخصصات التي يتم تشكيلها الإفصاح عن ما يأتي:

- المبلغ المسجل في بداية ونهاية الفترة؛
  - المخصصات الإضافية خلال الفترة بما في ذلك الزيادة في المخصصات الحالية؛
  - المبالغ المستعملة (أي التي تم تحملها وتحميلها مقابل المخصص خلال الفترة)؛
  - المبالغ غير المستعملة المعكوسة خلال الفترة، والزيادة خلال الفترة في المبلغ المخصوم الناشئ عن مرور الوقت وأثر أي تغيير في سعر الخصم؛
  - طبيعة الالتزام والتوقيت المتوقع للتدفقات الخارجة من المنافع الاقتصادية؛
  - إشارته إلى الشكوك حول مبلغ أو توقيت هذه التدفقات الخارجة، وحيث يكون من الضروري تقديم معلومات مناسبة يجب على المؤسسة الإفصاح عن الافتراضات الرئيسية التي وضعت فيما يتعلق بالأحداث المستقبلية؛ و
  - مبلغ أي استرداد متوقع وبيان مبلغ موجود تم الاعتراف به لذلك الاسترداد.
- بالرغم من إيجابية الخطوات التي اتخذتها هذه الهيئات، إلا أن نظرتها لم تتعدى الإطار التقليدي، باعتبار تلك القضايا التزامات ستؤثر في الوضعية المالية للمؤسسة، مما يتطلب معالجتها على هذا النحو؛ كما أن تركيزها الأساسي كان على المجال البيئي نظرا للأهمية التي يتمتع بها مقارنة بالمجالات الأخرى، كما أن متطلباتها لم تتعدى الحد الأدنى الواجب على المؤسسة الإفصاح عنه.

### 2.3. متطلبات المبادرات الدولية

سنتناول متطلبات كل من المنظمة الدولية للمواصفات القياسية (ISO)، ومبادرة الإبلاغ الدولية، باعتبارهما الأكثر انتشارا وقبولاً بين المؤسسات.

#### 1.2.3. المنظمة الدولية للمواصفات القياسية

صدرت عام 2010 المواصفة القياسية الدولية حول المسؤولية الاجتماعية ISO 26000، والتي تم إعدادها بمشاركة خبراء يمثلون مختلف مجموعات أصحاب المصالح من 90 دولة، و 40 منظمة دولية وإقليمية. وتهدف إلى مساعدة

المؤسسات على المساهمة في التنمية المستدامة، حيث تحفزهم وتشجعهم على القيام بالأنشطة التطوعية، وتزيد من إدراكهم لأهمية تحملهم لمسؤولياتهم الاجتماعية؛ ومن بين أهم ما تتناوله هذه المواصفة الإبلاغ عن الالتزامات والأداء المتعلق بالمسؤولية الاجتماعية، وقد شددت في الفقرة (1.5.7) على أهمية الدور الذي يلعبه الاتصال عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، وجاءت الفقرة الموالية مبينة للخصائص التي يجب توفرها في المعلومات الاجتماعية والبيئية، حيث اشترطت أن تكون المعلومات المفصَح عنها:

- كاملة: تتناول المعلومات كافة الأنشطة والتأثيرات الهامة المتعلقة بنشاطات المؤسسات ذات البعد الاجتماعي.
  - مفهومة: تكون كل من اللغة المستخدمة وأسلوب عرض البنود ، بما فيها أسلوب تنظيمها في متناول الأطراف المعنية التي تستقبل هذه المعلومات.
  - متجاوبة: مع مصالح الأطراف المعنية.
  - دقيقة: تكون المعلومات المفصَح عنها صحيحة مبنية على حقائق، وأن تقدم تفاصيل كافية ومفيدو ومناسبة للغرض منها.
  - متوازنة: تكون عادلة، ولا تغفل الآثار السلبية ذات الصلة بأنشطة المؤسسة.
  - في وقتها: فالمعلومات قد تكون مضللة إن تم الإفصاح عنها في الوقت غير المناسب، لذا عندما تشرح المعلومات الأنشطة خلال فترة زمنية معينة فإن تحديد الفترة الزمنية يتيح للأطراف المعنية مقارنة الأداء الحالي للمؤسسة مع الأداء السابق لها، أو حتى مع أداء المؤسسات الأخرى.
  - متوفرة: إتاحة المعلومات حول قضايا محددة إلى أطراف معينة.
- تطرقت الفقرة (3.5.7) إلى الاتصال المتعلق بالمسؤولية الاجتماعية، حيث أكدت على ضرورة أن تقدم المؤسسة تقارير عن فترات مناسبة حول أدائها الاجتماعي والبيئي للأطراف المتأثرة، وتقديم صورة مكتملة وعادلة لأدائها، شاملا الإنجازات والإخفاقات ، وكذلك الطرق التي سيتم من خلالها معالجة هذه الإخفاقات؛ كما تم التأكيد على أن إعداد التقارير حول المسؤولية الاجتماعية يجب أن يأخذ بعين الاعتبار الأمور التالية:

- يتناسب مجال التقرير الذي تقدمه المؤسسة مع حجم وطبيعة النشاط؛
- يجب أن يعرض التقرير الأداء التشغيلي للمؤسسة ومنتجاتها وخدماتها في سياق أكثر استدامة؛
- يمكن أن تعكس التفاصيل مدى خبرة المؤسسة بالتقرير، وفي بعض الحالات تبدأ المؤسسات جهودها بعدد محدود من التقارير التي تغطي موضوعات رئيسية قليلة وخلال سنوات متلاحقة، حيث تكتسب المزيد من الخبرة ويصبح لديها بيانات كافية لتكون قاعدة لجمال أوسع للتقرير؛
- يجب أن يتضمن التقرير وصفاً لكيفية تحديد المؤسسة للقضايا التي يتم تغطيتها في التقرير وطريقة تناولها؛
- يمكن إصدار هذا التقرير في عدة أشكال ، بناء على طبيعة المؤسسة واحتياجات الأطراف المعنية، من خلال إصدار إلكتروني أو ورقي، ويمكن أن يكون التقرير أيضاً وثيقة مستقلة بذاتها أو جزء من التقرير السنوي.

### 2.2.3. مبادرة الإبلاغ الدولية

تأسست المبادرة عام 1997 من خلال شراكة بين ائتلاف الاقتصاديات المسؤولة بيئياً، وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة، من أجل وضع مبادئ وإرشادات تحظى بالقبول دولياً، وتمكن المؤسسات من الإفصاح عن أدائها المستدام<sup>16</sup>، وتهدف المبادرة إلى النهوض بممارسات الإفصاح عن الاستدامة إلى مستوى تعادل فيه ممارسات الإفصاح المالي من حيث حصولها على القبول العام، وتمتعها بالدقة، والقابلية للمقارنة، وإمكانية خضوعها للمراجعة<sup>17</sup>. لذا تم وضع المبادئ والإرشادات التوجيهية عموماً وإرشادات الجيل الرابع G4 خصوصاً، من خلال مشاركة المئات من واضعي التقارير ومستخدميها والوسطاء المحترفين من شتى أنحاء العالم، بما يؤهلها لتشكيل إطاراً عملياً دولياً لإعداد التقارير، يدعم الوصول إلى معلومات مفيدة

16 Zuzana Kubascikova, Sustainable development reporting, *Management Information Systems*, Vol. 3, No. 02, 2008, p 21.

17 Alan Willis, The role of the global reporting initiative's sustainability reporting guidelines in the social screening of investments, *Journal of Business Ethics*, Vol. 43, No. 03, 2003, p 234.

وموثوقة للمجتمع<sup>18</sup>؛ وأهم ما تضمنته إرشادات الجيل الرابع هو مبادئ إعداد التقارير والإفصاحات المعيارية.

تعد مبادئ إعداد التقارير حسب المبادرة أمراً أساسياً لتحقيق شفافية الإفصاح المستدام، لذا يجب أن تطبق من طرف جميع المؤسسات عند إعداد التقارير؛ وتنقسم إلى مبادئ تحديد محتوى التقرير، ومبادئ تحديد جودة التقرير. وبالنسبة لمبادئ تحديد محتوى التقرير نجد:

- مبدأ مشاركة أصحاب المصالح : على المؤسسة أن تحدد أصحاب المصالح فيها، وتشرح لهم كيفية الاستجابة لمصالحهم.
- مبدأ سياق الاستدامة : يجب أن تسعى التقارير إلى عرض الأداء مرتبطاً بالمفاهيم الأشمل للاستدامة، ويتضمن ذلك مناقشة أداء المؤسسة في سياق حدود الموارد الاجتماعية والبيئية والمطالب المفروضة على جميع الأصعدة.
- مبدأ الأهمية النسبية : يجب أن يغطي التقرير الجوانب التي تعكس الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وتؤثر أكثر في منظور أصحاب المصالح.
- مبدأ الاكتمال: يجب أن يغطي التقرير الجوانب الجوهرية وحدود آثارها، بما يكفي ليعكس الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الهامة، وتمكين أصحاب المصالح من تقييم أداء المؤسسة.
- أما بالنسبة لمبادئ تحديد جودة التقرير فنجد:
- مبدأ التوازن: توفير الجوانب الإيجابية والسلبية لتوفير تقييم غير متحيز.
- مبدأ قابلية المقارنة: يجب أن يسمح التقرير بإجراء المقارنة لأداء المؤسسة عبر الزمن، وبينها وبين المؤسسات الأخرى.
- مبدأ الدقة: يجب أن تتمتع المعلومات بالدقة والكفاية لتتيح تقييم الأداء.
- مبدأ التوقيت المناسب: يجب أن يتم الإفصاح وفقاً لجدول زمني منتظم ، حتى تتاح المعلومات في الوقت المناسب لأصحاب المصالح.
- مبدأ الوضوح: يجب أن تكون المعلومات مفهومة لأصحاب المصالح.

18 مبادئ إعداد التقارير والإفصاحات المعيارية، المبادئ التوجيهية لإعداد تقارير الاستدامة، Global reporting initiative، 2013، ص 03.

- مبدأ الموثوقية: يجب الإفصاح بشكل يسمح بإخضاع المعلومات للمراجعة.
- في الأخير، و فيما يخص الإفصاحات المعيارية، فإنها تتضمن الإفصاحات العامة المعيارية، والتي تشمل الإستراتيجية والتحليل، سجل خصائص المؤسسة، الجوانب الجوهرية وحدود آثارها، إشراك أصحاب المصالح، سجل خصائص التقرير، الحوكمة، الأخلاقيات والنزاهة. والإفصاحات المعيارية المحددة، والتي تشمل إفصاحات عامة حول أسلوب الإدارة، والمؤشرات.
- بما يتناسب وموضوعنا س وف نكتفي بذكر متطلبات المبادرة فيما يتعلق بالإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية، وفق ما يوضحه الجدول الموالي، والذي يبين لنا مؤشرات الأداء الاجتماعي المطلوبة للإفصاح وفقا للمبادرة، بما في ذلك الأداء البيئي، حيث ميزت المبادرة بينه وبين الأداء الاجتماعي.
- متطلبات الإفصاح في المجال البيئي: حيث يتم تناول الآثار المتعلقة بالمدخلات مثل الطاقة والمياه، والمخرجات مثل الانبعاثات والنفايات السائلة والصلبة، إضافة إلى التنوع البيولوجي والنقل، والآثار المتعلقة بالمنتج والخدمة، والامتثال، والنفقات البيئية، كما يوضحه الجدول.

### الجدول (2): متطلبات الإفصاح في المجال البيئي

الرمز	المؤشر
المجال: البيئي	
الجانب: المواد	
EN1	المواد المستخدمة مصنفه طبقا للوزن والحجم
EN2	النسبة المئوية للمواد المستخدمة من المواد المدخلة المعاد تدويرها
الجانب: الطاقة	
EN3	استهلاك الطاقة داخل المؤسسة
EN4	استهلاك الطاقة خارج المؤسسة
EN5	شدة الطاقة
EN6	الحد من استهلاك الطاقة
EN7	التخفيضات في متطلبات منتجات الطاقة وخدماتها

الإفصاح الاجتماعي، متطلباته وأثاره الإيجابية

الجانب: المياه	
إجمالي سعر المياه تبعا للمصدر	EN8
مصادر المياه المتأثره بشده سحب المياه	EN9
النسبة المئوية ومجموع حجم المياه المعاد تدويرها واستخدامها	EN10
الجانب: التنوع البيولوجي	
مواقع التشغيل المملوكة، المؤجره أو المدارة في أو بجوار المناطق المحمية والمناطق ذات القيمة العالية للتنوع البيولوجي	EN11
وصف الآثار الهامة للأنشطة والمنتجات والخدمات على التنوع البيولوجي في المناطق المحمية ذات القيمة العالية	EN12
المواطن المحمية أو المستعاد	EN13
الأنواع المدرجة في القائمة الحمراء للاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة، والمدرجة في القوائم الوطنية للحفظ في المناطق المتأثره بالعمليات، مصنفة وفق مستوى الخطر	EN14
الجانب: الانبعاثات	
انبعاثات الغازات الدفيئة المباشرة (نطاق 1)	EN15
انبعاثات الغازات الدفيئة غير المباشرة (نطاق 2)	EN16
انبعاثات الغازات الدفيئة غير المباشرة الأخرى (نطاق 3)	EN17
شده انبعاثات الغازات الدفيئة	EN18
الحد من انبعاثات الغازات الدفيئة	EN19
انبعاثات المواد المستنفدة لطبقة الأوزون	EN20
أكاسيد النتروجين وأكاسيد الكبريت والانبعاثات الهوائية الهامة الأخرى	EN21
الجانب: النفايات السائلة والصلبة	
إجمالي صرف المياه مصنفا طبقا للنوعية والوجهة	EN22
إجمالي وزن النفايات حسب النوع وطريقة التخلص منها	EN23
إجمالي عدد الانسكابات الكبيرة وحجمها	EN24
وزن المواد المنقولة أو المستوردة أو المصدره والنفايات المعالجة الخ طره بموجب اتفاقية بازل 2 (الملحق 1، 2، 3، 8)، والنسبة المئوية للنفايات المنقولة التي شحنت دوليا	EN25
هوية المسطحات المائية والمواطن المتعلقة بها المتأثره تأثرا كبيرا بصرف المياه من قبل المؤسسة وجريانها وحجم تلك المسطحات وحالة حمايتها وقيمتها تنوعها البيولوجي	EN26
الجانب: المنتجات والخدمات	
مدى تخفيف الآثار البيئية للخدمات والمنتجات	EN27

EN28	نسبة المنتجات المباعة ومواد تغليفها التي تمت استعادتها حسب الفئة
الجانب: الامتثال	
EN29	القيمة المالية للغرامات الكبيرة وإجمالي عدد العقوبات غير المالية نظير عدم الامتثال للوائح والقوانين البيئية
الجانب: النقل	
EN30	الأثار البيئية الهامة على نقل المنتجات والسلع والمواد الأخرى اللازمة لعمليات المؤسسة وعمليات نقل العمال
الجانب: الإجمالي	
EN31	إجمالي نفقات الحماية البيئية والاستثمارات تبعا للنوع
الجانب: التقييم البيئي للمورد	
EN32	النسبة المئوية للموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام المعايير البيئية
EN33	الأثار البيئية السلبية الفعلية والمحتملة في سلسلة الإمداد والإجراءات المتخذة
الجانب: آليات الشكاوى البيئية	
EN34	عدد الشكاوى بصدد الأثار البيئية التي قدمت والتي تم التعامل معها والتي تمت تسويتها من خلال آليات الشكاوى الرسمية

- متطلبات الإفصاح في مجال ممارسات العمالة والعمل اللائق (مجال العاملين): تم تحديد جوانب الإفصاح ضمن هذا المجال بالاستناد إلى عدة معايير دولية، مستمدة من اتفاقيات الأمم المتحدة لحقوق الإنسان والحقوق السياسية والمدنية، والقضاء على التمييز ضد المرأة، وإعلان منظمة العمل الدولية بشأن المبادئ والحقوق الأساسية في العمل، كما يوضحه الجدول الموالي.

الجدول (3): متطلبات الإفصاح في مجال ممارسات العمالة والعمل

الرمز	المؤشر
المجال ممارسات العمالة والعمل اللائق	
الجانب: التوظيف	
LA1	إجمالي عدد الموظفين الجدد المعنيين ودوران الموظفين ونسبتهم ، مصنفة تبعا للمجموعة العمرية ونوع الجنس والمنطقة
LA2	الاستحقاقات الممنوحة للموظفين بدوام كامل ، والتي لا تمنح للموظفين المؤقتين أو العاملين بدوام جزئي، مصنفة تبعا لمواقع العمليات المهمة
LA3	معدلات العودة إلى العمل والاحتفاظ بالوظيفة بعد الإجازات حسب الجنس
الجانب: علاقات العمل/الإدارة	
LA4	فترات الحد الأدنى للإشعار بالنسبة للتغيرات التشغيلية بما في ذلك ما إذا كانت محددة في الاتفاقيات الجماعية
الجانب: الصحة والسلامة المهنية	
LA5	نسبة القوى العاملة الممثلة في لجان الصحة والسلامة المشتركة بين الإدارة والعمال والتي تساعد في المراقبة وتقديم المشورة بشأن الصحة المهنية وبرامج السلامة
LA6	نوع الإصابة ومعدلات الإصابة والأمراض المهنية وأيام العمل الضائعة والتغيب عن العمل وإجمالي عدد الوفيات المتعلقة بالعمل مصنفة حسب المنطقة ونوع الجنس
LA7	العمال ذوي الإصابة المرتفعة أو مخاطر الإصابة المرتفعة بالأمراض المتعلقة بمهنتهم
LA8	موضوعات الصحة والسلامة التي تغطيها الاتفاقيات الرسمية مع نقابات العمال
الجانب: التدريب والعمل	
LA9	متوسط ساعات التدريب في السنة للموظف حسب نوع الجنس والفئة لكل موظف
LA10	برامج إدارة المهارات والتعلم مدى الحياة ، لدعم استمرار الموظفين ، ومساعدتهم في إدارة النهايات المهنية

الجدول (3): متطلبات الإفصاح في مجال ممارسات العمالة والعمل(تابع).

نسبة الموظفين الذين يتلقون مراجعات منتظمة للأداء والتطوير الوظيفي مصنفة طبقاً لجنس الموظف وفتته	LA11
الجانب: التنوع وتكافؤ الفرص	
تكوين هيئات الحوكمة وتقسيم الموظفين تبعاً لفئة الموظف وجنسه والمجموعة العمرية والانتماء إلى مجموعة الأقليات وغيرها من مؤشرات التنوع	LA12
الجانب: مساواة الرجال والنساء في الأجر	
نسبة الراتب الأساسي والأجور للنساء بالمقارنة مع الرجال مصنفة تبعاً لفئة الموظف ومواقع العمليات الهامة	LA13
الجانب: تقييم الموردين فيما يتعلق بممارسات العمالة	
النسبة المئوية للموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام معايير ممارسة العمالة	LA14
الآثار الهامة السلبية الفعلية والمحتملة لممارسة العمالة في سلسلة الإمداد والإجراءات المتخذة	LA15
الجانب: آليات الشكاوى المتعلقة بممارسة العمالة	
عدد الشكاوى حول ممارسات العمالة التي قدمت والتي تم التعامل معها والتي تمت تسويتها من خلال آليات الشكاوى الرسمية	LA16

- متطلبات الإفصاح في مجال المجتمع (مجال التفاعل مع المجتمع) : يتطلب هذا المجال الإفصاح عن آثار المؤسسة على المجتمع والمجتمعات المحلية، والإجراءات المتخذة للحد من أي تأثيرات سلبية تكون قد حدثت أو يمكن أن تحدث، إضافة إلى السياسات التي تنتهجها المؤسسة اتجاه مكافحة الفساد، والجدول الموالي يوضح متطلبات الإفصاح ضمن هذا المجال.

## الجدول (4): متطلبات الإفصاح في مجال المجتمع

الرمز	المؤشر
	المجال: المجتمع
	الجانب: المجتمعات المحلية
SO1	نسبة العمليات التي طبقت فيها مشاركة المجتمع المحلي وتقييمات الأثر وبرامج التنمية
SO2	عمليات ذات آثار سلبية كبيرة فعلية ومحتملة على المجتمعات المحلية

## الجدول (4): متطلبات الإفصاح في مجال المجتمع (تابع).

	الجانب: مكافحة الفساد
SO3	إجمالي عدد العمليات التي خضعت لتقييم المخاطر المتعلقة بالفساد ونسبتها المثوية والمخاطر الهامة التي تم تحديدها
SO4	الاتصالات والتدريب بشأن سياسات وإجراءات مكافحة الفساد
SO5	وقائع الفساد المؤكدة والإجراءات المتخذة
	الجانب: السياسة العامة
SO6	إجمالي قيمة المساهمات السياسية مصنفة تبعا للبلد والمتلقي/المستفيد
	الجانب: السلوك المناهض للمنافسة
SO7	إجمالي عدد الإجراءات القانونية نتيجة ممارسات السلوك المناهض للمنافسة ومكافحة الاستئمان والاحتكار ونتائجها
	الجانب: الامتثال
SO8	القيمة المالية للغرامات الكبيرة وإجمالي عدد العقوبات غير الهللية نظير عدم الامتثال للتشريعات والقوانين
	الجانب: تقييم الموردين فيما يتعلق بالآثار على المجتمع
SO9	نسبة الموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام معايير التأثير على المجتمع
SO10	الآثار السلبية الفعلية والمحتملة على المجتمع في سلسلة الإمداد والإجراءات المتخذة
	الجانب: آليات الشكاوى المتعلقة بالآثار على المجتمع
SO11	عدد الشكاوى بصدد الآثار على المجتمع التي قدمت والتي تم التعامل معها والتي تم تسويتها من خلال آليات الشكاوى الرسمية

- متطلبات الإفصاح في مجال مسؤولية المنتج (مجال العملاء أو المستهلكين): يتطلب هذا المجال الإفصاح عن تأثير المنتجات والخدمات على أصحاب المصالح

والمستهلكين خ اصة، من خلال الكشف عن معلومات تتعلق بأثر المنتجات والخدمات في صحة العميل وسلامته، والإجراءات المتبعة بتعريف المنتج أو الخدمات للعميل، والجدول الموالي يوضح متطلبات الإفصاح ضمن هذا المجال.

الج دول (5) : متطلبات الإفصاح في مجال مسؤولية المنتج

الرمز	المؤشر
	المجال: مسؤولية المنتج
	الجانب: صحة العميل وسلامته
PR1	نسبة فئات المنتجات والخدمات الهامة التي تقيم لتحسين آثار الصحة والسلامة
PR2	إجمالي عدد حوادث عدم الامتثال للوائح والقواعد الطوعية المتعلقة بآثار الصحة والسلامة للمنتجات والخدمات أثناء دورها حياتها مصنفة تبعا لنوع المخرجات
	الجانب: وضع ملصقات المعلومات لوصف المنتجات والخدمات
PR3	نوع المعلومات الخاصة بالمنتج والخدمة التي تتطلبها إجراءات المؤسسة لوضع الملصقات والإعلان عن المنتجات والخدمات، والنسبة المئوية من فئات المنتجات والخدمات الهامة التي تخضع لمتطلبات مثل هذه المعلومات
PR4	إجمالي عدد حوادث عدم الامتثال للتشريعات والقواعد الطوعية المتعلقة بمعلومات المنتجات والخدمات ووضع الملصقات عليها، مصنفة تبعا لنوع المخرجات
PR5	نتائج الاستقصاءات التي تقيس رضا العميل
	الجانب: الاتصالات التسويقية
PR6	بيع المنتجات المحظورة أو المتنازع عليها
PR7	إجمالي عدد حوادث عدم الامتثال للتشريعات والقواعد الطوعية المتعلقة بالتواصل التسويقي متضمنا الإعلان والترويج والرعاية مصنفة تبعا لنوع المخرجات
	الجانب: خصوصية العميل
PR8	إجمالي الشكاوى الموثقة المتعلقة بانتهاكات خصوصية العميل وفقدان بيانات العملاء
	الجانب: الامتثال
PR9	القيمة النقدية للغرامات الهامة نتيجة عدم الامتثال للقوانين والتشريعات المتعلقة بتوفير واستخدام المنتجات والخدمات

فيما تم تسج يل إغفال المنظمة الدولية للمواصفات القياسية، للمعلومات الواجب الإفصاح عنها ضمن تقارير المؤسسة، كان التركيز على الاعتبارات التي يجب الأخذ بها عند إعداد التقارير حول القضايا الاجتماعية، بخلاف مبادرة الإبلاغ العالمية التي ركزت على المعلومات الواجب الإفصاح عنها جنباً إلى جنب مع الاعتبارات الواجب الأخذ بها عند التقرير عن القضايا الاجتماعية، وهو ما يجعل من مبادرة الإبلاغ العالمية من خلال مبادئها ومؤشراتها إطاراً عملياً للمؤسسات يمكن لها استخدامه عند قياسها أو إفصاحها عن أدائها الاجتماعي، إلا أن صفة الطوعية وعدم وجود إلزام بتطبيق متطلبات هذه الأخيرة يجعل من تبني متطلباتها مرهوناً بمدى استعداد إدارة المؤسسة للقيام بذلك.

## خاتمة

أصبحت ممارسة الإفصاح الاجتماعي ذات أهمية كبيرة سواء لأصحاب المصالح، لتمكينهم من رسم صورة شاملة عن أداء المؤسسة، وبالتالي ترشيد قراراتهم وحماية حقوقهم ومصالحهم، أو للمؤسسة حيث يتيح لها الحصول على الكثير من المنافع الاقتصادية، إضافة إلى أنه وفي ظل تغير النظرة إلى مسؤولية المؤسسة، والتي لم تعد مقصورة فقط على حماية الملاك أو الدائنين، أو ما يعرف بالمجتمع المالي، واشتمالها على المجتمع وكل الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، فبقاء واستمرارية المؤسسة أصبح يتوقف هو الآخر على مدى تلبية احتياجات أصحاب المصالح فيها، لذا تجد المؤسسة نفسها مطالبة بإخلاء مسؤولياتها والتزاماتها الاجتماعية اتجاههم مستخدمة في ذلك الإفصاح الاجتماعي.

تشكل الجهود المبذولة من طرف الهيئات والمنظمات الدولية خطوات إيجابية لتطوير ممارسات الإفصاح الاجتماعي، إلا أن طريقة تعاملها مع القضايا الاجتماعية للمؤسسة قد اختلفت، فالواضح أن تعامل المنظمات المهنية المحاسبية مع القضايا الاجتماعية للمؤسسة لم يتعدى الإطار التقليدي ، الذي ينظر إل بها باعتبارها التزامات تؤثر في الوضعية المالية للمؤسسة، بما يتطلب معالجتها على هذا النحو، فيما كانت جهود المبادرات الدولية أكثر إيجابية ، خاصة من حيث تأكيدها على ضرورة تلبية احتياجات أصحاب المصالح للمؤسسة، والإفصاح عن مختلف

الجوانب التي تهتمهم وتساعدهم على حماية حقوقهم ومصالحهم، وهو ما انعكس على المعلومات المفصح عنها ، من حيث أخذها للطبيعة المالية والكمية والوصفية وتغطيتها للكثير من المجالات ذات الطابع الاجتماعي.

## المصادر والمراجع:

### أ- الكتب:

- 1 مبادئ إعداد التقارير والإفصاحات المعيارية، المبادئ التوجيهية لإعداد تقارير الاستدامة، *Global Reporting Initiative*, 2013.
- 2 محمد مطر، *التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية* ، في مجالات القياس والعرض والإفصاح، دار وائل للنشر، الأردن، 2004.

### ب- المقالات والدراسات العلمية

- 1 خالد الخطيب، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، *مجلة جامعة دمشق*، مج 18، ع 2، 2002.
- 2 عمرو حسين عبد البر، المعايير المحاسبية في الإفصاح البيئي بين النظرية والتطبيق في الشركات الصناعية المصرية، *الجلة العربية للمحاسبة*، مج 4، ع 1.
- 3 محمد حسين أحمد حسن، الإفصاح البيئي في التقارير والقوائم المالية وآثاره الإيجابية، *دراسة تطبيقية على الشركات السعودية*، *الجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، جامعة حلوان، ع 1 و 2، 1999.
- 4 محمد عبد الله المهدي ووليد زكريا صيام، أثر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية السنوية المنشورة على أسعار الأسهم دراسة تطبيقية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، *دراسات العلوم الإدارية*، مج 34، ع 2، 2007.
- 5 موساوي إلهام، *دور المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة في بناء الميزة التنافسية المستدامة - دراسة حالة بعض الشركات الجزائرية* ، مذكرة ماجستير، جامعة سطيف 1، 2014.

6 ثوري علي قطاطي، فتحي فرج زوبيك وعادل عبد الحميد المشاط، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، في التقارير السنوية للمصارف التجارية العاملة في ليبيا، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، ع 2، 2013.

### ج- المراجع الأجنبية

- 1- Alan Willis, The role of the global reporting initiative's sustainability reporting guidelines in the social screening of investments, *Journal of Business Ethics*, Vol. 43, No. 03, 2003.
- 2- Carol Ann Leary, *An examination of environmental disclosures in 10K reports and GAAP compliance*, PHD thesis, Virginia commonwealth university, USA, 2003.
- 3- Charles W.L. hill & Thomas M. Jones, Stakeholder-agency theory, *Journal of Management Studies*, Vol. 29, Iss. 2, 1992.
- 4- Davis Polk & Ward Well, *Environmental disclosure in SEC filings*, USA, 2009.
- 5- FASB, *SFAS 5: Accounting for contingencies*, USA, 1975.
- 6- Mansour Ibrahim Saaydah, Corporate social disclosures in some arabes countries: A comparaison among Jordan, Bahrain and Kuwait, *Dirasat, Administrative sciences*, Vol. 27, No. 1, 2000.
- 7- Mingyi Hung, Jing Shi & Yongxiang Wang, *Mandatory CSR disclosure and information asymmetry: evidence from a quasi-natural experimnt in China*, Avalaible at: <http://www-bcf.usc.edu>.
- 8- Nafez Abu-Baker, Corporate social reporting and disclosure practice in Jordan : An empirical Investigation, *Dirasat, Administrative sciences*, Vol. 27, No. 1, 2000.
- 9- Rob Gray, Dave Owen & Keith Maunders, *Accounting and accountability changes and challenges in corporate social and environmental reporting*, Prentice hall, USA, 1996.
- 10- Zhang Zirui & Zhang Jianxun, Analysis on voluntary disclosure of accounting information for listed companies in China, *International Business and Management*, Vol. 9, No. 1, 2004.
- 11- Zuzana Kubascikova, Sustainable development reporting, *Management Information Systems*, Vol. 3, No. 02, 2008.