

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير  
المحاسبية الدولية (SRA) الأمريكية والبريطانية  
والمصرية: رؤية مستقبلية

إعداد

أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

أستاذ المحاسبة المالية

كلية التجارة – جامعة بنها

٢٠٢٤م – ١٤٤٦هـ

## ١ - المقدمة:

أدت الأزمات المالية التي حدثت على مستوى العالم خلال العقد الماضي إلى تزايد الانتقادات الموجهة للمعلومات بالقوائم المالية لعدم قدرتها في بعض الحالات على تلبية احتياجات أصحاب المصالح في ظل البيئة الاقتصادية ذات الطبيعة الديناميكية. والمتتبع لتاريخ المحاسبة يجد أن المهتمين بها من مفكرين ومهنيين قد حاولوا على مر العصور متابعة المتغيرات البيئية كافة ومحاولة تطوير أهداف المحاسبة والأساليب والوسائل المتبعة في القياس والإفصاح المحاسبي للاستجابة لتلك المتغيرات وإشباع احتياجات قراء ومستخدمي القوائم والتقارير المالية من البيانات والمعلومات المحاسبية التي تعكس حقيقة النشاط الاقتصادي في ضوء المتغيرات البيئية المختلفة.

كما إن التطورات في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي ارتبطت أساساً ببيئة المشروع من جانبيين: الأول من ناحية تأثر النظام المحاسبي من حيث أساليب التسجيل والقياس استجابة للمتغيرات البيئية، والثاني استجابة العمليات الخاصة بتجميع المعلومات وتوصيلها لهذه المتغيرات. ولعل من بين المستجدات البيئية التي شهدتها القرن الماضي هو زيادة الاهتمام **بالبعد الاجتماعي للشركة** أو ما يُعرف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) Corporate Social Responsibility، فلم يُعد هذا المفهوم مجرد دعوة توجهها الحكومات والمؤسسات الدولية إلى الشركات للقيام ببعض الممارسات الاجتماعية بدافع أخلاقي، بل أصبحت أحد الأبعاد الأساسية في استراتيجياتها التنافسية في ظل العولمة. وكاستجابة طبيعية بدأ المحاسبون والأكاديميون بالاهتمام بما يسمى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (SRA) Social Responsibility Accounting.

## ٢ - مشكلة وتساؤلات البحث:

هناك اهتمام ملحوظ على كل من المستوى الحكومي والأكاديمي والمهني بشأن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، نظراً لأن نجاح واستمرار الشركات لم يعد قاصراً على تحقيق الربح بمعناه الضيق في الأجل القصير، وإنما يمتد نجاح واستمرار الشركات وفق العديد من الأبعاد الأخرى والتي يشكل البعد الاجتماعي Social Dimension لها أحد أهم هذه الأبعاد، حيث إن الشركات تستمد قوتها Strength وشرعيتها Legitimacy من المجتمع الذي تعمل فيه، ولاشك أن ردود الفعل الإيجابية تجاه الدور الاجتماعي للشركة تُساهم في نجاح واستمرارية الشركات.

ولكن تكمن المشكلة في صعوبة القياس المحاسبي الاجتماعي وعدم توافر طريقة أو أسلوب لقياس العوائد الاجتماعية خاصة التي يصعب قياسها كمياً، كما أن المعلومات الاجتماعية التي يتم الإفصاح عنها من خلال التقارير المالية المنشورة في أغلبها معلومات متناثرة وغير متكاملة، بالإضافة إلى تعدد طرق وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية وبالتالي تتمثل الفجوة البحثية في ندرة الدراسات المحاسبية في مجال العلاقة بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والمعايير المحاسبية الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية. وبالتحديد، فإن الباحث يحاول من خلال هذا البحث الإجابة على الأسئلة البحثية التالية:

(١) ما هي أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث؟

٢) ما هي الجهود المبذولة من قبل المنظمات المهنية بشأن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؟

٣) مدى حاجة البيئة المصرية – والدولية – لمعيار للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؟

٤) ما هي رؤية الباحث المستقبلية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؟

### ٣- هدف البحث:

يتمثل الهدف الرئيس للبحث في بلورة ما انتهت إليه نتائج الدراسات السابقة ذات الصلة، بالإضافة إلى تقديم رؤية مستقبلية في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (SRA) في ظل المعايير المحاسبية الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية.

٤- أهمية البحث: يستمد البحث أهميته العلمية والعملية من عدة عوامل واعتبارات، لعل من أهمها ما يلي:

- يُعد البحث مساهمة في الأدبيات المحاسبية السابقة التي تستخدم النظريات المفسرة للمسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث تقترح نتائج تلك الدراسات ضرورة إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث فيما يتعلق بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية خاصة في ظل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأزمات التي نعيشها الآن.

- نتائج الدراسة قد توفر معلومات هامة من شأنها مساعدة الجهات النظامية والرقابية المصرية في صياغة معيار محاسبي مصري يُنظم المعالجة المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية.

- قلة الدراسات المحاسبية – في حدود علم الباحث وإطلاعه – في البيئة المصرية والعربية التي حاولت تحليل وتفسير العلاقة بشكل متكامل بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وكل من معايير المحاسبة الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية.

- نتائج هذه الدراسة قد تكون محل اهتمام أصحاب القرار السياسي، والمستثمرين، والأكاديميين، حيث توفر معلومات هامة ذات دلالة لكل من الشركة: من خلال الإشارة إلى العوامل المؤثرة في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وأثر ممارستها لتلك الأنشطة على أداء الشركة وبقاؤها واستمراريتها. والمستثمرين والمحللين الماليين: فالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية قد تعكس فرص النمو المستقبلية، والقيمة السوقية للشركة، وهو ما قد يؤثر على قرار الاستثمار في الشركة.

- وعلى مستوى الدولة: تعكس مستوى حماية المستثمر Investor Protection من خلال ابتكار مقاييس عديدة لقياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية وتحديد طريقة وأسلوب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وبالتالي تؤثر على كفاءة سوق رأس المال.

### ٥- خطة البحث:

انطلاقاً من أهمية البحث، وتحقيقاً لأهدافه والإجابة على تساؤلاته البحثية، سوف يتم استكمال البحث على النحو الآتي: يعرض القسم الثاني لتحليل الدراسات السابقة التي ترتبط بموضوع البحث وأهم ما توصلت إليه، كما يناقش القسم الثالث المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: جهود المنظمات المهنية، والمعايير الأمريكية والبريطانية والمصرية، بينما يتناول القسم الرابع رؤية الباحث المستقبلية، في حين يتناول القسم الخامس خلاصة البحث والتوجهات المستقبلية المقترحة.

## القسم الثاني

### تحليل الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث

يمكن القول بأن الدراسات السابقة في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات قد اتجهت إلى:

- 1- دراسات ركزت على قياس وتقييم أنشطة المسؤولية الاجتماعية وما تواجهه من صعوبات في قياس التكاليف والعوائد ذات الصلة (وهي قليلة إلى حد كبير).
- 2- دراسات ركزت على الإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث أولت اهتمامًا متزايدًا فيما يتعلق بأهمية الإفصاح الاجتماعي والبيئي والمحاور الأساسية التي يجب الإفصاح عنها وأثر هذا الإفصاح على متغيرات عديدة مثل: الأداء المالي، والتحفز المحاسبي، تكلفة رأس المال وهيكل الملكية، جودة التقارير المالية، قيمة الشركة، وحوكمة الشركات (وهي كثيرة مقارنة بالنوع الأول من الدراسات).

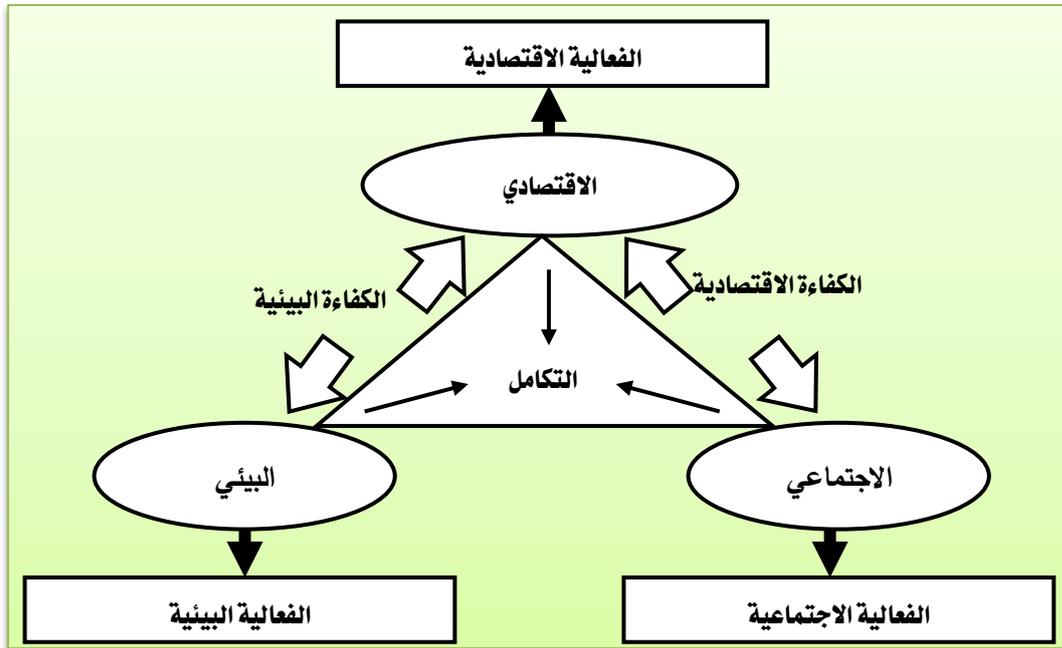
وطبقاً لما انتهت إليه الدراسات السابقة يمكن للباحث الإشارة إلى ما يلي:

- أنها لم تتناول موضوع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بشكل متكامل، حيث ركزت بعض الدراسات على جانب واحد أو آخر من المسؤولية الاجتماعية للشركات، فبعض الدراسات اهتمت بالبُعد البيئي من المسؤولية الاجتماعية وركزت على قضايا البيئة والالتزام بها، فيما ركزت دراسات أخرى على البُعد الاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية، وأخرى تناولت المسؤولية الاجتماعية بشقيها البيئي والاجتماعي، والقليل منها تناول موضوع المسؤولية الاجتماعية والحوكمة معاً والقياس والإفصاح والتقرير عنهم.
- على الرغم من أن المسؤولية الاجتماعية للشركات تنطوي على أبعاد متعددة، إلا أنها تركز على ثلاثة أبعاد رئيسية وهي: البُعد البيئي، البُعد الاجتماعي، بُعد حوكمة الشركات. كما أن مجالاتها تتمثل في أربعة مجالات وهي: مجال العاملين، مجال البيئة، مجال العملاء أو حماية المستهلك، مجال المجتمع.
- على الرغم من عدم وجود اتفاق على تعريف محدد، ووحيد، للمسؤولية الاجتماعية، إلا أن تعريفاتها تدور حول نفس المعنى. ويمكن تعريف المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي على أنها: عبارة عن عقد اجتماعي بين الشركة والمجتمع لتحقيق توقعات المجتمع على المدى الطويل، وتشمل أنشطة الشركة التي تدعم الأبعاد الاجتماعية والخيرية والبيئية والقانونية والاقتصادية، وأن لهذا العقد تكاليف مرتبطة بأنشطة الوفاء به ومنافع مالية وغير مالية تؤثر على الأداء الكلي للشركة.
- زيادة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، لما لها من فوائد ومزايا عديدة خاصة في الدول المتقدمة، كما أنه يوجد اهتمام ملحوظ في الشركات المصرية بالمسؤولية الاجتماعية، خاصة بعد تدشين المؤشر المصري لمسؤولية الشركات. إلا أنه على الرغم من زيادة اهتمام الدراسات السابقة بمدى وفاء الشركات المصرية بمسؤوليتها الاجتماعية، إلا أن تركيزها الأساسي كان منصباً على إفصاحها الاجتماعي بغض النظر عن الممارسات الفعلية للمسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها بعض الشركات ولا تفصح عنها.

- تزايد الاهتمام الأكاديمي المحاسبي بدراسة مدى أهمية أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات، وتأثيراتها على العديد من الأبعاد التي تضيف قيمة للشركة، من خلال تحسين الأداء المالي وغير المالي، أو تخفيض تكلفة رأس المال، أو تخفيض المخاطر التي تتعرض لها الشركة، أو تحسين دقة تنبؤات المحللين، أو كل ذلك معاً، وكلها أبعاد لها انعكاسات على القياس والإفصاح المحاسبي.
- إن قيام الشركات بأنشطة المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء والموردين وغيرهم من الأطراف المستفيدة، سوف يكون له تأثيراً على ربحيتها ونجاحها، ولذلك فإن المسؤولية الاجتماعية تقدم أساليب يمكن للشركة من خلالها التأثير على اتجاهات الأطراف المستفيدة داخل الشركة أو خارجها، والحصول على ثقة هذه الأطراف، ومن ثم الحصول على منافع من العلاقات الجيدة مع هذه الأطراف، وهذا يؤدي إلى الحصول على ميزة في مجال الأعمال من خلال تحسين سمعة الشركة في السوق.
- الشركات التي تقوم بأنشطة المسؤولية الاجتماعية يكون لديها إدارة للخطر Risk Management أكثر كفاءة وهذه الإدارة تساعد الشركة على تخفيض الخسائر المتوقعة نتيجة عدم الالتزام بأنشطة المسؤولية الاجتماعية، وكذلك تحديد أي مجالات جديدة تظهر للمسؤولية الاجتماعية يمكن للشركة أن تسهم في أدائها، فالمسؤولية الاجتماعية للشركات يمكن أن تُستخدم كوسيلة لإدارة والحد من المخاطر المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للشركة CSR-Related Risk مثل تجنب خطر الصحافة السلبية Negative Press أو خطر المقاطعة من قبل العملاء و/أو المنظمات غير الحكومية.
- المسؤولية الاجتماعية تعتبر مدخل إلى السوق من خلال تحسين العلاقات مع المستثمرين، حيث أوضحت الاستطلاعات الحديثة أن اهتمام المحللين الماليين ينصب بصورة أكبر على سمعة الشركة في مجال أداء الأنشطة الاجتماعية أكثر من الاهتمام بأدائها المالي، وذلك يعكس نظرة مجتمع المستثمرين المتزايدة إلى أهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات كمبدأ من مبادئ ممارسات الحوكمة الجيدة للشركات.
- يمكن تقسيم وجهات النظر بشأن أهمية المسؤولية الاجتماعية إلى ثلاث جهات أساسية وهي:
  - النظرة المثالية The Perfect Look: يترتب على أنشطة المسؤولية الاجتماعية تحقيق رفاهية المجتمع.
  - النظرة الواقعية Realistic Look: تستخدم الشركة أنشطة المسؤولية الاجتماعية كأداة إعلانية لتعزيز سمعة الشركة.
  - النظرة السلبية Negative Outlook: تشير إلى أن تلك الممارسات تتمثل في سوء تخصيص للموارد وتؤثر بالسلب على ثروة الملاك.
- التزام الشركات بمسؤوليتها الاجتماعية في الدول النامية يمكن أن يساهم في: الإصلاح الاجتماعي والسياسي، تقليل الضغط على الموازنات الحكومية، وسد فجوة الأداء الحكومي.

- تحتاج الشركات إلى مراعاة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية لتحقيق هدف التنمية المستدامة Sustainable Development، فعندما يُنظر إلى الاقتصاد والمجتمع والبيئة بوصفها أجزاء منفصلة، فإن إيجاد حلول لمشكلة ما يمكن أن يجعل المشكلة الأخرى أكثر سوءاً. ويمكن توضيح أبعاد الاستدامة من خلال مثلث الاستدامة Sustainable Triangle، حيث يوضح وجهات النظر الثلاثة للاستدامة ليس فقط من خلال وضع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في مثلث، ولكن يتناول أيضاً العلاقات التبادلية Interactions بين الأبعاد الثلاثة. حيث ترتبط التحديات التي تواجه استدامة الشركات بالاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في المثلث وكذلك العلاقات فيما بين الأبعاد الثلاثة، ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل رقم (١) التالي:

شكل رقم (١) يوضح مثلث الاستدامة



- هناك العديد من المبررات التي تدفع الشركات إلى الالتزام بالممارسات المسؤولة اجتماعياً، فالشركات تبذل الجهد والوقت وتنفق الأموال لتنفيذ أنشطة المسؤولية الاجتماعية، ويمكن تقسيم هذه المبررات والدوافع إلى:
  - دوافع ومبررات خاصة بالشركات: ومن أهمها:
    - تحسين الصورة الذهنية للشركة ورغبتها في تأمين القبول الاجتماعي.
    - اعتبار المسؤولية الاجتماعية أداة وجزء لا يتجزأ من جهود الشركة لإدارة المخاطر.
    - اعتقاد الشركات بأن جهودها أو مشاركتها في المسؤولية الاجتماعية جزءاً لا يتجزأ من وجودها في المجتمع.
  - تحقيق وفورات في التكاليف Cost Savings، وتعظيم قيمة الشركة، وتحسين العلاقة مع مجتمع الاستثمار Investment Community وتحسين التصنيف الائتماني للشركة Corporate Credit Rating.

- ب- دوافع ومبررات مرتبطة بضغوط أصحاب المصلحة: ومن أهمها:
- ظهور فكرة العقد الاجتماعي Social Contract والتي تنص على أن أي شركة تعمل في المجتمع عن طريق عقد اجتماعي، وأن بقاء الشركة واستمرارها يتوقف على تحقيق بعض الأهداف والرغبات الاجتماعية للمجتمع.
  - حاجة أصحاب المصلحة إلى مجموعة متوازنة من المعلومات متضمنة المعلومات البيئية والاجتماعية والاقتصادية.
  - الانتهاكات العديدة والخطيرة لأخلاقيات الشركات Corporate Ethics ساهمت في انعدام الثقة بين الشركات والعملاء، مما تطلب تسليط الضوء على الحاجة إلى تحسين ممارسات الحوكمة والشفافية والمساءلة والمعايير الأخلاقية.
  - تحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية والحد من عدم تماثل المعلومات Information Asymmetry.

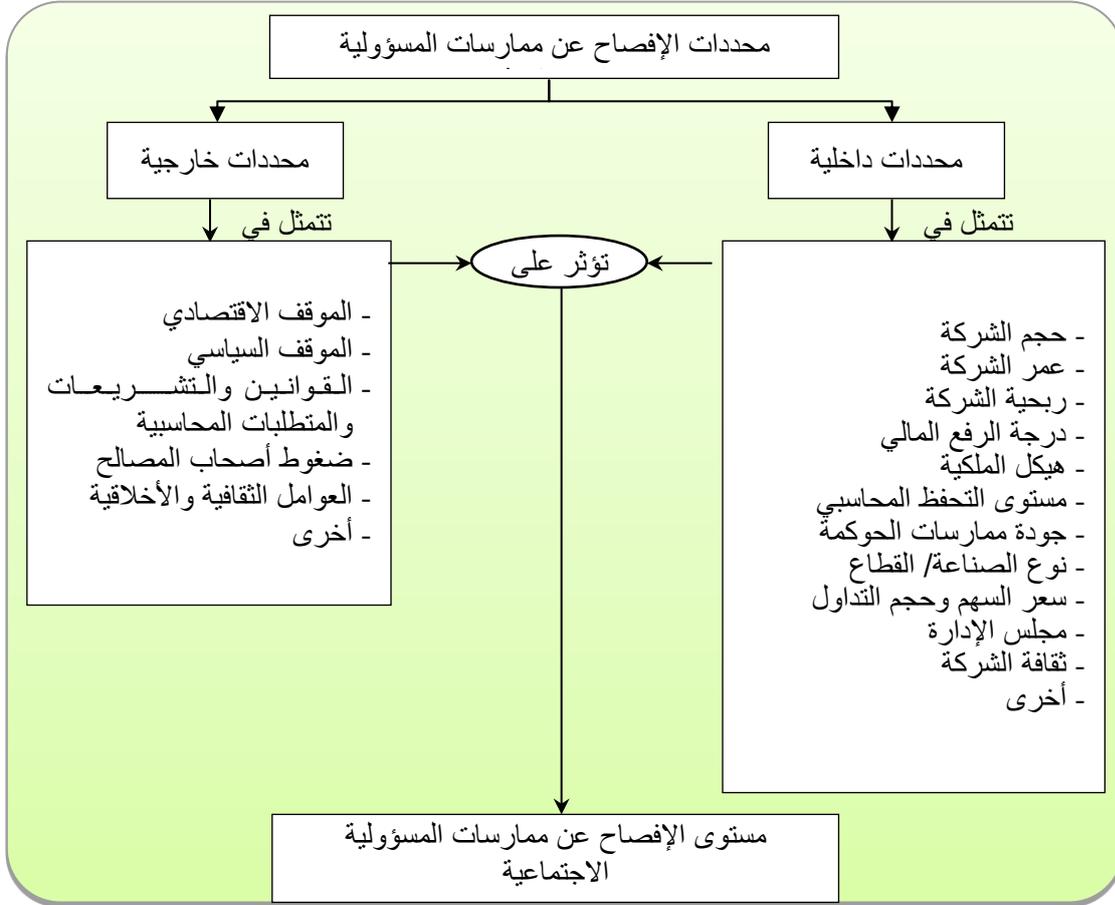
- ج- دوافع ومبررات مرتبطة بالمتغيرات المعاصرة: ومن أهمها:
- العولمة وانتشار الشركات متعددة الجنسيات وظهور المشاكل العالمية مثل: التغيرات المناخية Climate Changes، وانبعاثات الكربون Carbon Emissions وانتهاكات حقوق الإنسان، والأزمات المالية والاقتصادية التي تسود العالم، وانتشار جائحة COVID-19.
  - التقدم التكنولوجي لوسائل الاتصالات وانتشار وسائل التواصل الاجتماعي.
  - تدشين العديد من مؤشرات المسؤولية الاجتماعية وسعي الشركات للإدراج بها.
  - اهتمام الحكومات والكيانات الدولية والمنظمات المهنية مثل الأمم المتحدة ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومنظمة العمل الدولية بوضع موثيق Compacts وإعلانات Declarations ومبادئ وإرشادات وغيرها من الأدوات التي تحدد المعايير الاجتماعية للسلوك المقبول.

نظرًا لأن الإفصاح الاجتماعي مازال اختياريًا – في غالبيته – في البيئة المصرية، فلا يشترط لوفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية الإفصاح عن ذلك، ولذلك فهناك حاجة لتطوير منهجية قياس مدى وفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية من خلال بناء مؤشر للمسؤولية الاجتماعية وتحديد مدى وفاء كل شركة بأبعاد ذلك المؤشر.

ركزت بعض الدراسات على الدور السلبي للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، حيث تستهدف إدارات بعض الشركات استخدام هذا النوع من الإفصاح في تضليل المشاركين في السوق، وذلك بمحاولة تزييف أو تجميل الأداء الحقيقي للشركة، الأمر الذي يخلق مشاكل الاختيار العكسي Adverse Selection Effect لدى بعض المشاركين في السوق، ويؤثر سلباً على سيولة وكفاءة سوق الأوراق المالية.

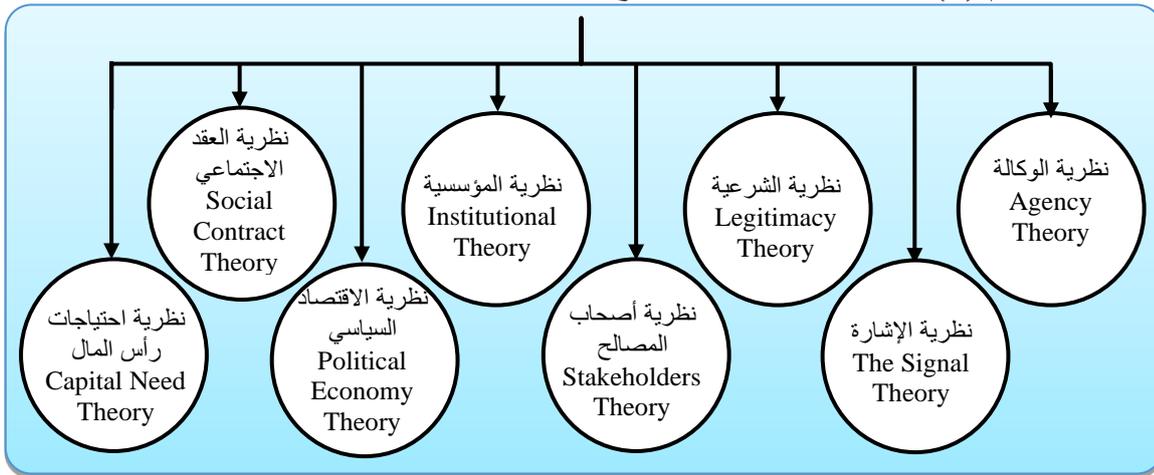
بالرغم من أهمية جودة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية إلا أن التقارير السنوية للشركات في البيئة المصرية مازالت تعكس تبايناً ملحوظاً في مستوى جودتها. وقد وجدت الدراسات المحاسبية أن هذا التباين في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية قد يرجع إلى عدة محددات، يمكن تحديد أهمها في الشكل رقم (٢) التالي:

شكل رقم (٢) يوضح محددات الإفصاح عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات



هناك العديد من النظريات المفسرة لإفصاح الشركات عن المسؤولية الاجتماعية، ويمكن تحديد أهمها من خلال الشكل رقم (٣) التالي:

شكل رقم (٣) النظريات المفسرة لإفصاح الشركات عن المسؤولية الاجتماعية

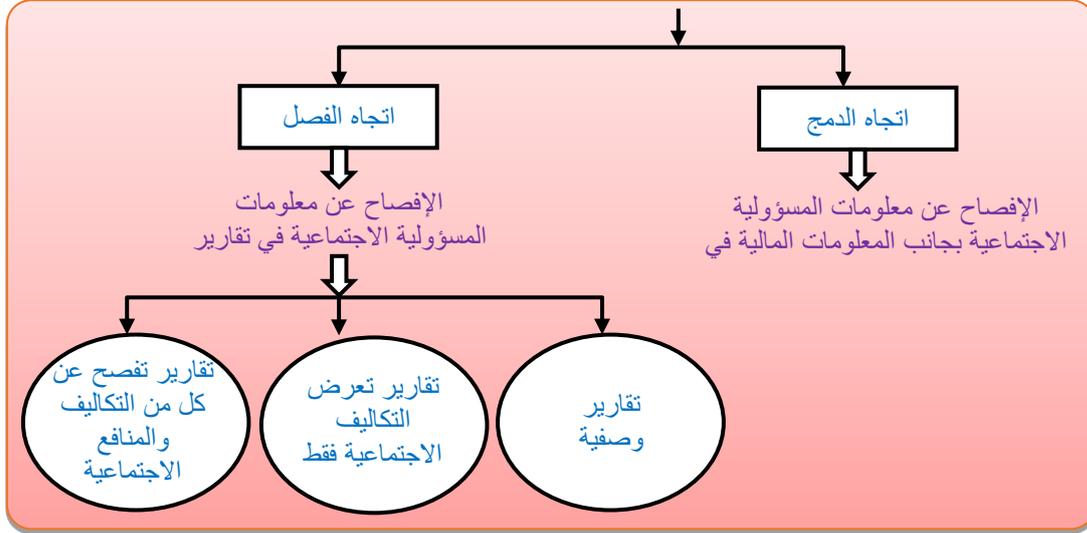


وهي نظريات بديلة تختار الشركة من بينها النظرية الملائمة لها في ضوء الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بها.

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA).....  
أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

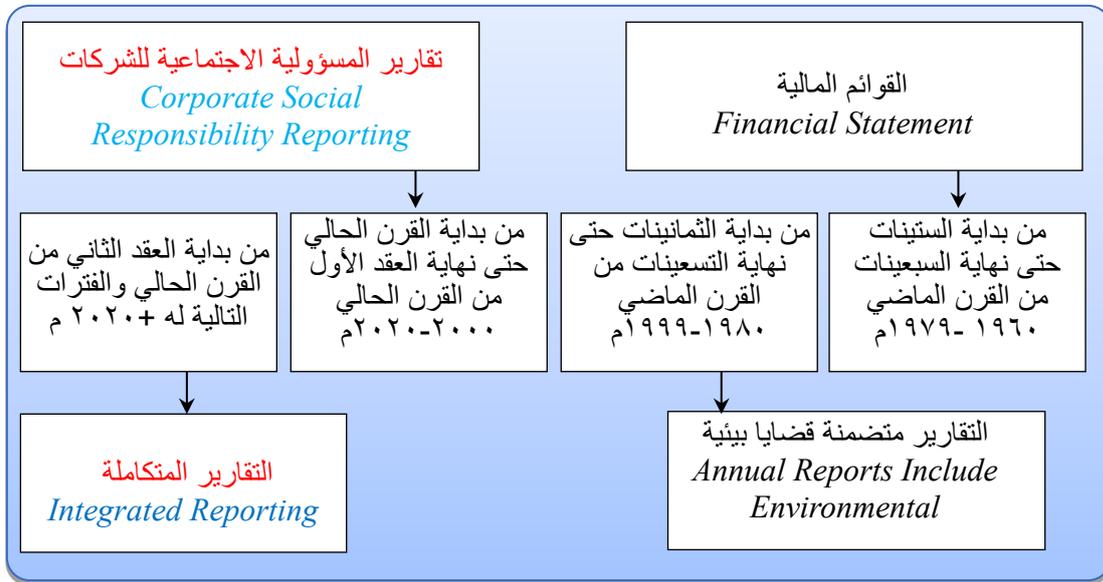
من خلال استقراء الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، يمكن التمييز بين الاتجاهات التالية:

شكل رقم (٤) اتجاهات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية



وتجدر الإشارة إلى أن الإفصاح والتقرير عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات مر بالعديد من التغيرات عبر الفترات الزمنية المتلاحقة، وكذلك التطورات المتوقعة في السنوات المستقبلية، ويمكن توضيح مراحل تطور التقارير المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية في الشكل رقم (٥) التالي:

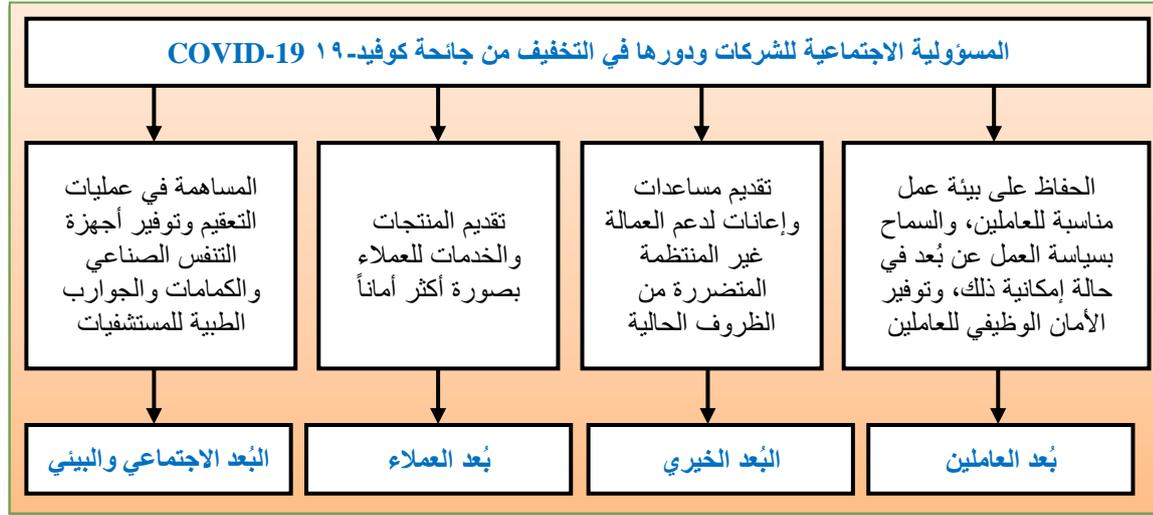
شكل رقم (٥) يوضح مراحل تطور التقارير المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات



التزام الشركات بمسئوليتها الاجتماعية يقلل ويحد من الآثار السلبية التي قد تتعرض لها نتيجة لتفشي وانتشار فيروس كورونا أو جائحة COVID-19، والشكل التالي يوضح دور أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات في التخفيف من آثار فيروس كورونا:

شكل رقم (٦)

دور أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات في التخفيف من آثار فيروس كورونا



■ مراحل تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

مرت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (ابتداء من عام ١٩٦٠ حتى الآن) بسبع مراحل وهي على النحو الآتي:

جدول رقم (١) مراجعة مرحلية لتطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

المرحلة	الفترة الزمنية	الخصائص
١	١٩٦٠-١٩٦٩	مرحلة التمهد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ■ تطور أساليب القياس. ■ تقييم البرامج الاجتماعية للحكومة أو التي ترعاها الحكومة. ■ زيادة الاضطرابات الاجتماعية. ■ زيادة الاهتمام المجتمعي بدور الشركات في المجتمع.
٢	١٩٧٠-١٩٧٧	مرحلة النشأة والتطور الأول للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ■ زيادة اهتمام الشركات بالآثار الاجتماعية. ■ المساهمات الأكاديمية لتطوير إطار لقياس والتقارير عن الآثار الاجتماعية للشركات. ■ تجارب الشركات مع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
٣	١٩٧٨-١٩٨٦	مرحلة تراجع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ■ تركيز الشركات على الربحية. ■ تركيز الحكومة على الازدهار الاقتصادي. ■ قلة الاضطرابات الاجتماعية والأنشطة المتعلقة بالقضايا الاجتماعية. ■ تراجع اهتمام الشركات بالقضايا الاجتماعية سواء في التقرير الداخلي والخارجي للشركات أو في اتخاذ القرارات.
٤	١٩٩٧-١٩٩٨	مرحلة تجديد الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ■ تزايد القواعد التنظيمية الخاصة بالبيئية، وإنفاذها. ■ تزايد اهتمام الشركات والجمهور العام بالآثار الاجتماعية للشركات والتي تتضمن: الآثار المتعلقة بالبيئة، حقوق الإنسان، الأخلاقيات، جودة المنتج.
٥	١٩٩٩-٢٠٠٠	مرحلة إعادة تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ■ تطور في أطر، ومقاييس، ومعايير التقرير الاجتماعي الخارجي.

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA).....  
أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

المرحلة	الفترة الزمنية	الخصائص
		<ul style="list-style-type: none"> <li>تطور أساليب تحديد، وقياس، وإدارة الآثار الاجتماعية، ودمجها في عملية اتخاذ القرارات الإدارية.</li> </ul>
٦	٢٠٠٩-٢٠٠١	<ul style="list-style-type: none"> <li>مرحلة المحاسبة والتقرير وفقاً للمدخل ثلاثي الأبعاد للاستدامة:</li> <li>إصدار تقارير استدامة Sustainability Reports تتناول أبعاد الاستدامة الثلاثة: الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية، وكذلك العلاقة فيما بين هذه الأبعاد.</li> </ul>
٧	٢٠١٠ - حتى الآن	<ul style="list-style-type: none"> <li>مرحلة التقرير المتكامل Integrated Report:</li> <li>إنشاء اللجنة الدولية للتقرير المتكامل IIRC بهدف محاولة تطوير إطار مقبول عالمياً للتقرير المتكامل يجمع معاً أربعة أبعاد: المعلومات المالية، والاجتماعية، والبيئية، وحوكمة الشركات.</li> </ul>

### القسم الثالث

## المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: جهود المنظمات المهنية، والمعايير الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية

### أولاً: الجهود المبذولة من قبل المنظمات المهنية بشأن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات:

يشير الباحث إلى إنه من أهم الجهود المبذولة من قبل المنظمات المهنية لتحليل وتنظيم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات ما يلي:  
أ- الميثاق العالمي للأمم المتحدة (UNGC):

في عام ١٩٩٩ م صدر الميثاق العالمي The Global Compact, وهو مبادرة دولية دعت بمقتضاها الأمم المتحدة United Nations الشركات للتخلي بروح المواطنة المؤسسية، وزيادة مساهمتها في التصدي لتحديات العولمة، والمشاركة الاختيارية في التنمية المستدامة. وقد تضمن هذا الميثاق (١٠) مبادئ في نطاق حقوق الإنسان ومعايير العمل وحماية البيئة ومكافحة الفساد. وبالتوقيع على هذا الميثاق تؤكد الشركات على التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية، حيث إن المشاركة في الاتفاق العالمي هو التزام واضح على نطاق واسع لتنفيذ Implementation، والإفصاح Disclosure، وتعزيز Promotion المبادئ العشر العالمية.

### ب- المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) Global Reporting Initiative:

وهي تقدم مجموعة من الإرشادات والمعايير لمساعدة الشركات على القياس والإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية، حيث توفر إطاراً للقضايا البيئية وقضايا المسؤولية الاجتماعية التي يجب الإفصاح عنها في تقارير الشركات. ولقد أصدرت المبادرة المعايير التوجيهية (GRI-101 Foundation, 2016) وهي أحدث إصدار صادر عن المبادرة العالمية لإعداد التقارير، ويتم الاعتراف في التقارير المنشورة بعد ٢٠١٨/٧/٣١ م طبقاً لهذه المعايير التوجيهية، والهدف منها هو مساعدة مقدمي التقارير على إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات تتسم بالموضوعية وتحتوي على المعلومات الأكثر أهمية والمتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات.

## المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA)..... أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

وتوفر هذه المبادئ إطاراً ذا صلة على المستوى العالمي لدعم نهج قياسي لإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات مما يشجع على الوصول إلى القدر المطلوب من الشفافية والترابط لجعل المعلومات مفيدة وموثوقة في المجتمع.

### ج- المواصفات القياسية الدولية أيزو (ISO 26000):

هو معيار صادر عن المنظمة الدولية لتوحيد القياس International Organization for Standardization (ISO) في سبتمبر ٢٠٠٨ م، إلا أنه تم تأجيل تطبيقه إلى شهر سبتمبر من سنة ٢٠١٠ م، ويهدف إلى إرشاد الشركات وتوجيهها نحو ممارسات المسؤولية الاجتماعية بها، وخلق ثقافة الممارسات الاجتماعية وتقارير المسؤولية الاجتماعية ومساهمة الشركة في الوصول للتنمية المستدامة.

ولقد وضعت المواصفات القياسية الأيزو (٢٦٠٠٠) في بندها الرابع دليلاً إرشادياً بشأن مبادئ المسؤولية الاجتماعية، تتمثل في (٧) مبادئ يجب على الشركات الالتزام بها وتطبيقها، وهي: مبدأ القابلية ثق – مبدأ الشفافية – مبدأ السلوك الأخلاقي – مبدأ احترام مصالح الأطراف المعنية – مبدأ احترام سلطة القانون – مبدأ احترام المعايير الدولية للسلوك – مبدأ احترام حقوق الإنسان.

حيث يجب الأخذ في الاعتبار للمبادئ السابقة عند تحديد القضايا ذات الصلة ووضع أولوياتها، وحددت الإرشادات الموضوعات الجوهرية التي تغطي التأثيرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، والتي ينبغي الاهتمام من قبل الشركة في البند السادس وهي: الحوكمة – حقوق الإنسان – ممارسات التشغيل والعدالة – البيئة – ممارسات العمل- قضايا المستهلك – مشاركة وتنمية المجتمع.

### د- معيار المساءلة الاجتماعية (AA 1000):

هذا المعيار تم وضعه من قبل معهد المساءلة أو التحاسب الاجتماعي والأخلاقي، وتشتمل المساءلة على مجموعة من المعايير وهي:

- معيار مبادئ المساءلة 2008 AA 1000 Accountability Principles Standard
- معيار التوكيد 2008 AA 1000 Assurance Standard
- معيار مشاركة أصحاب المصلحة 2015 AA 1000 Stakeholder Engagement Standard

وتعمل هذه المعايير على توفير ومد الشركات بالاستشارات والاستراتيجيات من أجل تنفيذ مشاركة أصحاب المصالح، وتضمن مسؤولية الشركات والتنمية المستدامة.

### هـ- معايير الأداء البيئية والاجتماعية المستدامة:

هي معايير صادرة عن مؤسسة التمويل الدولية International Finance Corporation (IFC) التابعة للبنك الدولي في ٢٠١٢/١/١ م. حيث تحدد الإطار والالتزام الاستراتيجي للشركات تجاه المسؤولية الاجتماعية. ويتضمن الإطار عدة معايير من أهمها المعايير الآتية:

- معيار رقم (١): تقييم، وإدارة المخاطر، والآثار البيئية، والاجتماعية.
- معيار رقم (٢): العمالة وظروف العمل.
- معيار رقم (٣) كفاءة استخدام الموارد ومنع التلوث.

- معيار رقم (٤) صحة وسلامة وأمن المجتمع المحلي.

و- العائد الاجتماعي على الاستثمار (SROI) Social Return on Investment:

وهي إرشادات تم إصدارها من قبل مكتب رئيس الوزراء في المملكة المتحدة عام ٢٠٠٩ م، وتم تحديثها في عام ٢٠١٢ م. وهو وسيلة لقياس القيمة المضافة، عن طريق التنبؤ بقيمة وتوقعات الشركة باستخدام SROI، حيث يتم تحديد المجالات التي تحتاج إلى تغيير ومقارنة الأداء الفعلي مقابل التوقعات المرجوة التي تساعد في خلق قيمة مضافة جديدة.

ز- مجلس معايير المحاسبة عن الاستدامة The Sustainability Accounting

:Standards Board (SASB)

هو منظمة مستقلة غير ربحية تضع معايير لتوجيه الإفصاح عن معلومات الاستدامة من قبل الشركات لأصحاب المصالح داخل الولايات المتحدة الأمريكية وخارجها. وتتمثل مهمة هذا المجلس (SASB) في إنشاء وتحسين معايير الإفصاح الخاصة بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة التي تدعم التواصل بين الشركات والمستثمرين حول المعلومات المفيدة للقرارات المختلفة. كما يستهدف هذا المجلس أسواق رأس المال العالمية التي تمكن المستثمرين والشركات من اتخاذ قرارات تؤدي إلى خلق قيمة طويلة الأجل ونتائج أفضل للشركات ومساهمتها والاقتصاد العالمي والمجتمع ككل.

ح- المؤشر المصري لمسؤولية الشركات:

قام مركز المديرين المصري – التابع لوزارة الاستثمار – ومؤسسة ستاندرد أند بورز، ومؤسسة كريسييل، وبالتعاون مع البورصة المصرية بتدشين المؤشر المصري لمسؤولية الشركات (S & P/ EGX ESG) وذلك في ٢٣ مارس ٢٠١٠ م وبدأ العمل به العام المالي ٢٠١١/٢٠١٢ م ليكون الأول من نوعه في المنطقة العربية والإفريقية، حيث تم تطبيق المؤشر الأول في الهند في يناير ٢٠٠٨ م. ويهدف المؤشر إلى قياس أداء أفضل الشركات وفقاً لمعايير البيئة، والمسؤولية الاجتماعية، والحوكمة، وتتمثل قواعد المسؤولية الاجتماعية، وفقاً لهذه المؤشر في أربع قواعد أساسية وهي: احترام حقوق البيئة، احترام حقوق الإنسان، احترام حقوق العاملين، والبعد عن أي معاملات بها شبهة فساد Corruption. كما يضم هذا المؤشر عدة أبعاد وهي: هيكل الملكية، حقوق المساهمين، هيكل مجلس الإدارة، الممارسات الأخلاقية للأعمال، البيئة، العاملين، المجتمع، المنتج، والمستهلك.

ط- دليل إرشادات البورصة المصرية لإفصاح الشركات (الدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة، ٢٠١٦):

هو دليل استرشادي – غير إلزامي- أصدرته البورصة المصرية في ٢٠١٦ م لإفصاح الشركات عن المعايير البيئية والاجتماعية والحوكمة، ويبين الجوانب التي يمكن للشركات مراعاتها عند إعداد تقاريرها، وذلك كما في الجدول الآتي:

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA).....  
أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

جدول رقم (٢) يوضح إرشادات إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات المقيدة في  
البورصة المصرية

الجوانب المجتمعية		الجوانب البيئية	الجوانب الاقتصادية
مسؤولية المنتج	المجتمع	حقوق الإنسان	ممارسات العمالة والعمل اللائق
<ul style="list-style-type: none"> <li>سلامة وصحة العملاء.</li> <li>تعريف المنتجات والخدمات.</li> <li>التسويق.</li> <li>خصوصية العميل.</li> <li>الالتزامات.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>المجتمعات الأهلية</li> <li>مكافحة الفساد</li> <li>السياسة العامة</li> <li>السلوك المناقض للمنافسة</li> <li>تقييم الموردين للأثار الناجمة على المجتمع</li> <li>آليات معالجة المتضررين في المجتمع</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>الاستثمار</li> <li>عدم التميز</li> <li>الحرية التنظيم والتفاوض</li> <li>عمالة الأطفال</li> <li>العمل القسري</li> <li>الممارسات الأمنية</li> <li>حقوق السكان الأصليين</li> <li>تقييم الموردين لحقوق الإنسان</li> <li>آليات معالجة الأضرار بحقوق الإنسان</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>المواد الخام.</li> <li>الطاقة.</li> <li>المياه.</li> <li>التنوع البيولوجي.</li> <li>الانبعاثات.</li> <li>النفايات والفضلات.</li> <li>المنتجات والخدمات.</li> <li>آليات معالجة التضرر البيئي.</li> <li>الالتزامات.</li> <li>النقل.</li> <li>التقييمات البيئية من قبل الموردين.</li> </ul>

ي- الدليل المصري لحوكمة الشركات:

أصدر مركز المديرين المصري التابع للهيئة العامة للرقابة المالية عام ٢٠٠٥ أول دليل لحوكمة الشركات، ثم في عام ٢٠٠٦ أصدر المركز دليل حوكمة شركات قطاع الأعمال العام، وفي عام ٢٠١١ قام المركز بتحديث دليل حوكمة الشركات، وفي أغسطس من عام ٢٠١٦ م صدر الإصدار الثالث للدليل المصري لحوكمة الشركات. وقد قام الدليل المصري لحوكمة الشركات بتعريف المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات كما يلي: "هي الالتزام المستمر من قبل الشركة في المساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية بما يحث على العمل بطريقة مسؤولة تجاه جميع أصحاب المصالح والمجتمع الذي تعمل فيه الشركة وتأثيرها على البيئة المحيطة بها". كما أكد الدليل بالمحور الثالث من الباب الثاني بند (٦/٣/٢) على: ضرورة تشكيل مجلس الإدارة للجنة المسؤولية الاجتماعية تقوم برفع توصياتها للمجلس بشأن سبل الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع والبيئة التي تعمل فيها الشركة، مما يضمن استدامة الشركة على المدى الطويل وزيادة ارتباطها بالمجتمع. كما جاء بالباب الثالث (الإفصاح والشفافية) بند رقم (٤/٣) أدوات الإفصاح ومن أهمها ما ورد بالبند (١/٤/٣) التقرير السنوي والذي يجب أن يحتوي على العديد من البنود من أهمها تقرير عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة، وأيضاً بند (٥/٤/٣) تقرير الاستدامة يشتمل على إنجازات الشركة في المجالات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، حيث يجب أن يتضمن تقرير الاستدامة العديد من الجوانب من أهمها سياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة. أيضاً في بند

(٦/٤/٣) الموقع الإلكتروني للشركة، حيث يجب أن يضمن العديد من البنود من أهمها سياسة المسؤولية الاجتماعية للشركة. ومن أهم السياسات التي جاء بها الدليل المصري لحوكمة الشركات (الباب الرابع بند ٨١٤) هي سياسة المسؤولية الاجتماعية والبيئية حيث يبحث الشركات أن تضع سياسة واضحة عن مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية وعن التزامها المستمر في المساهمة في التنمية الاقتصادية والمجتمعية، وتحتوي هذه السياسة على الآتي:

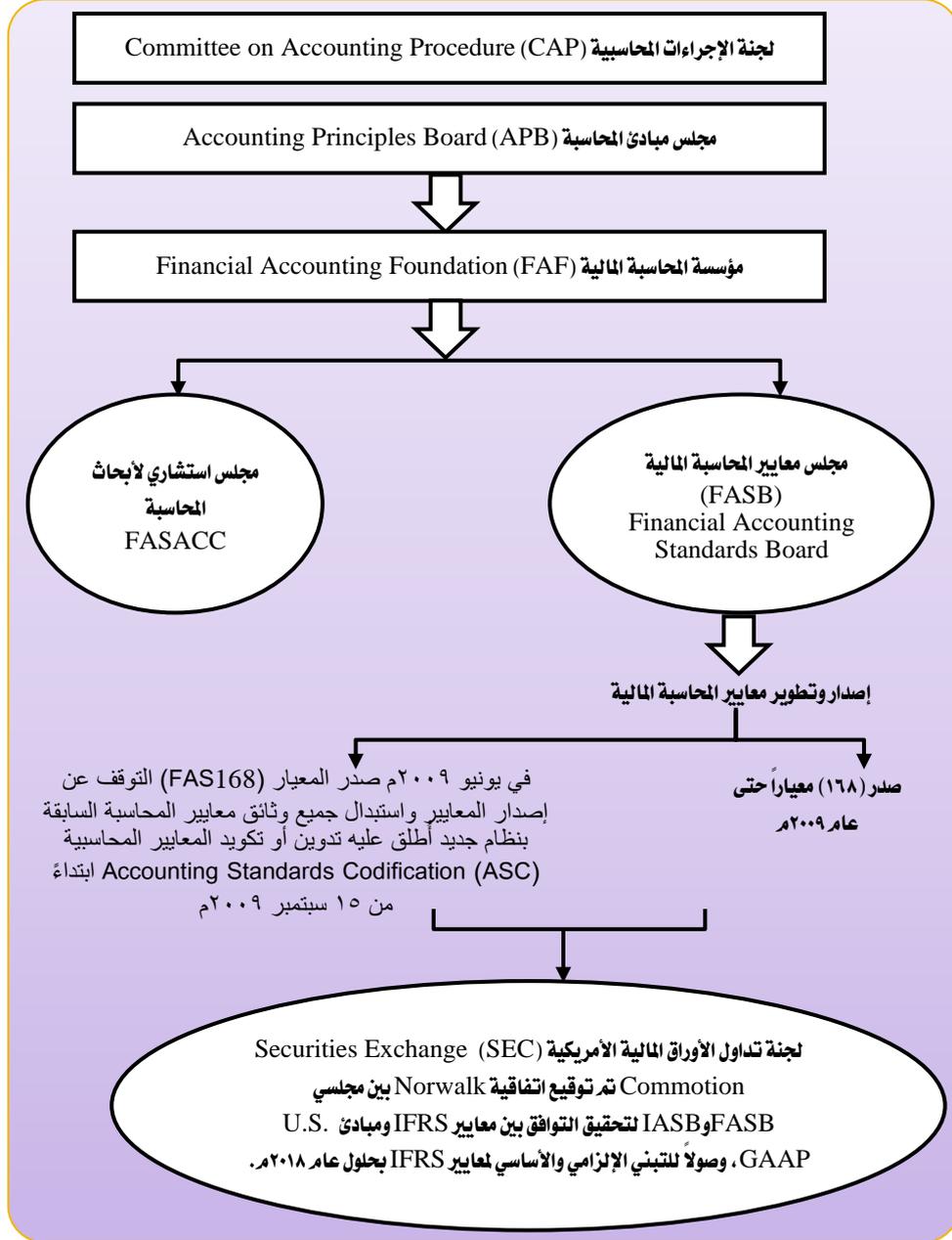
- هدف السياسة.
- تعريف المسؤولية الاجتماعية للشركة.
- تحديد نطاق عمل الشركة فيما يخص مسؤوليتها الاجتماعية.
- مسؤولية الشركة تجاه أصحاب المصالح (العاملين- الموردين- العملاء- المنافسين- الخ).
- مسؤولية الشركة تجاه المجتمع والبيئة.
- المبادرات التي تشارك فيها الشركة في مجال المسؤولية الاجتماعية والبيئية.

### ثانياً: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ضوء المعايير الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية:

تزايدت الحاجة إلى وجود معايير محاسبية موحدة يتم تطبيقها واستخدامها في جميع أنحاء دول العالم وذلك في ظل الاقتصاد العالمي وعولمة أسواق رأس المال والتطورات المتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات ونشر التقارير على شبكة الأنترنت وصعوبة مقارنة التقارير التي يتم إعدادها طبقاً لمعايير مختلفة، ومن ثم صدرت معايير التقرير المالي الدولية **International Financial Reporting Standards (IFRS)** من مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) الذي استمر في تعديل وتحديث معايير التقرير المالي لتصبح أكثر جودة، مما ينعكس إيجاباً على الشركات والمستثمرين وزيادة كفاءة الأسواق المالية وارتفاع مستوى النمو الاقتصادي.

بالنسبة للولايات المتحدة الأمريكية:

الجهات التي قامت بإصدار المبادئ المحاسبية المتعارف عليها Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) تتمثل في الآتي:  
شكل رقم (٧) يوضح الجهات المسؤولة عن إصدار المبادئ المحاسبية الأمريكية



شكل رقم (٨) الجهات المسؤولة عن إصدار معايير المحاسبة البريطانية



بالنسبة لجمهورية مصر العربية: ألزم قانون سوق المال جميع الشركات المسجلة في البورصة باتباع معايير المحاسبة المصرية، ومعايير المحاسبة الدولية في حالة عدم توافر معايير مصرية. حتى صدرت المعايير المصرية بالقرار الوزاري رقم (٢٤٣) لسنة ٢٠٠٦م. وتم تعديلها بقرار وزير الاستثمار رقم (١١٠) لسنة ٢٠١٥م، حيث تم إحلال ٣٩ معياراً بدلاً من معايير سنة ٢٠٠٦م. وأخيراً صدر قرار وزير الاستثمار والتعاون الدولي رقم (٦٩) لسنة ٢٠١٩م بتعديل بعض أحكام معايير المحاسبة المصرية. علماً بأن معايير المحاسبة المصرية تتوافق إلى حد كبير جداً مع معايير المحاسبة الدولية.

بالنسبة لمعايير المحاسبة الدولية: أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) International Accounting Standards Committee خلال الفترة من ١٩٧٣م حتى ٢٠٠١م معايير المحاسبة الدولية (IAS) International Accounting Standards (IAS) وعددها (٤١) معيار. وفي عام ٢٠٠١م تم تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) International Federation of Accountants وقد قام مجلس معايير المحاسبة الدولية باعتماد جميع معايير المحاسبة الدولية وما زال ساري المفعول حتى ٢٠١٩م من هذه المعايير (٢٥) معياراً. أما الآن ما يصدره يسمى International Financial Reporting Standards (IFRS) معايير التقرير المالي الدولية و صدر حتى ٢٠١٩م عدد (١٧) معياراً.

أ- معايير المحاسبة وقياس عناصر المسؤولية الاجتماعية:

بتقييم معايير المحاسبة الدولية والأمريكية والبريطانية والمصرية ومدى ملاءمتها لتطوير القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يتضح أن كافة المعايير لم تتضمن أية إشارة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية، وإنما انصبت على قياس النشاط الاقتصادي للشركة والتي يمكن قياسها نقيدياً، ولم تكن هناك أية إشارة لقياس الأنشطة الاجتماعية وما يترتب عليها من تكاليف ومنافع اجتماعية، إلا أن هذا لا يمنع من استخدام بعض هذه المعايير في قياس بعض العناصر المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية وتقويمها، وذلك على النحو الآتي:

■ معيار المحاسبة الدولي (IAS:١٦): العقارات والآلات والمعدات (يقابله المعيار المصري رقم (١٠) الأصول الثابتة وإهلاكاتها، ويقابله المعيار البريطاني (ASC410: Asset Retirement and Environmental Obligations)، حيث يمكن الاستفادة منه في معالجة الأصول الاجتماعية وما يرتبط بها من استهلاك كالمركز الصحي الذي تقوم بإنشائه بعض الشركات لمعالجة العاملين، وتُعد تكاليف هذا المركز كافة من مباني وأثاث ومستلزمات كموجودات اجتماعية.

■ معيار المحاسبة الدولي (IAS:9) (Accounting for research and development – SSAP 13) (المعيار الأمريكي (FAS2: Accounting for Research and Development Costs)، والذي يتعلق بتكاليف البحث والتطوير، حيث يمكن استخدام هذا المعيار في احتساب تكاليف البحوث.

■ الدراسات التي تنصب في الأنشطة الاجتماعية، كالبحوث والدراسات التي تقوم بها الشركة لمعالجة التلوث البيئي أو التقليل منه الذي تتسبب فيه الشركة.

■ معيار المحاسبة الدولي (IAS:19) (Accounting for employee benefits) (المعيار الأمريكي (FAS2: Accounting for Employee Benefits)، والذي يتعلق بتكاليف الإفصاح عن الأصول المالية.

أ- المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الطبية، والسكن، والسيارات والسلع أو الخدمات المجانية أو المدعومة) للموظفين الحاليين.

ب- منافع لما بعد انتهاء التوظيف: مثل المعاشات والتأمين على الحياة والرعاية الطبية لما بعد انتهاء التوظيف.

ج- منافع إنهاء التوظيف ومنافع العجز طويل الأجل.

▪ معيار المحاسبة الدولي (AIS:26) المحاسبة والتقرير عن منافع التقاعد، يقابله المعيار الأمريكي (FAS35: Accounting and Reporting by Defined Benefit (Pension Plans)).

والمعياران السابقان (١٩، ٢٦) يمكن أن يرتبطان بشكل مباشر بالمساهمات الاجتماعية للشركة في برامج التقاعد والتي تُعد تكاليف مساهمتها في تلك البرامج كتكاليف اجتماعية.

معيار المحاسبة الدولي (AIS:37) المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة (FAS5: Accounting for Contingencies) يقابله المعيار الأمريكي المحاسبة عن الالتزامات مثل التعويضات نتيجة تلوث البيئة.

▪ واستحقاقات الموظفين. حيث يمكن الاعتماد على هذا المعيار فيما يتعلق بالأصول المحتملة عن البرامج الاجتماعية التي ستنفذها الشركة.

▪ معيار المحاسبة الدولي (AIS:38) الأصول غير الملموسة، يقابله المعيار المصري رقم (٢٣) والمعيار البريطاني رقم (FRS102: Goodwill and Intangible Assets) والمعيار الأمريكي رقم (FAS44: Accounting for Intangible Assets of Motor Carriers): حيث يمكن الاستفادة من هذا المعيار في معالجة تكاليف التدريب والبحث والتطوير المرتبطة بالأداء الاجتماعي للشركة.

هذا، ويمكن توضيح دور المسؤولية الاجتماعية في بناء رأس المال الفكري Intellectual Capital- كأحد جوانب الأصول غير الملموسة- في الشركات من خلال الجدول رقم (٣) التالي:

جدول رقم (٣) يوضح دور المسؤولية الاجتماعية في بناء رأس المال الفكري في الشركات

الأثر على رأس المال الفكري	منافع المسؤولية الاجتماعية	
رأس المال البشري	- زيادة الدافعية وتحفيز العاملين وتحسين المهارات والكفاءات من خلال أنشطة التدريب.	أنشطة المسؤولية الاجتماعية
تدريب العاملين.	- زيادة ولاء العاملين من خلال تحسين إجراءات الأمن الصناعي وتحسين مستوى الصحة العام. - جذب أشخاص مؤهلين.	
ولاء العاملين.		
رأس المال التنظيمي		
إدارة العمليات. Management process	- تحسين جودة العمليات وتحسين نظم الاتصالات الداخلية.	
حوكمة الشركات.	-اتخاذ الإجراءات اللازمة لإدارة المخاطر. - تحسين مستوى الشفافية.	
الإستراتيجية.	- بناء سمعة جيدة. - التركيز على الإستراتيجيات التنافسية. - إدارة العلاقات مع أصحاب المصالح.	
ثقافة الشركة.	- تحسين الالتزام والثقافة التنظيمية.	
البحوث والتطوير.	- تحسين أنشطة البحوث والتطوير.	
رأس مال العلاقات		
العلامة التجارية.	- تحسين سمعة الشركة مالياً واجتماعياً.	

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA).....  
أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

الأثر على رأس المال الفكري	منافع المسؤولية الاجتماعية	
العملاء.	- زيادة ولاء العميل. - جذب عملاء جدد.	
الموردين	- تحسين سمعة الش وتقوية العلاقات التعاونية وتحسين أخلاقيات الموردين، وأدائهم الاجتماعي.	
العلاقات المالية.	- زيادة الاهتمام بالمستثمرين والمحللين الماليين وتزايد ثقة السوق وتحسين سمعة الشركة.	

وكما هو ملاحظ أن المعايير السابقة لا تخدم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلا في قياس بعض العناصر المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية إلى جانب افتقارها إلى معايير ترتبط بقياس المنافع الاجتماعية كعنصر مهم لتحقيق المقابلة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية وقياس الأداء الاجتماعي للشركة.

ب- المعايير المحاسبية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

يُعد الإفصاح المحاسبي (Accounting Disclosure) (AD) الشق الثاني للوظيفة المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية، ولقد حظي الإفصاح في هذا المجال على اهتمام الباحثين والمهنيين في المحاسبة نظراً لما له من أهمية في توفير البيانات والمعلومات المحاسبية عن حقيقة الأداء الاجتماعي للشركات. ولقد شهدت الأدبيات المحاسبية العديد من نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وإذا ما استعرضنا معايير المحاسبة الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية الصادرة يتضح أن جزءاً كبيراً قد انصب على موضوع الإفصاح المحاسبي، بل إن أول معيار دولي كان حول الإفصاح المحاسبي لما له من أهمية في توفير البيانات والمعلومات الملائمة لمتخذي القرار سواء من داخل الشركة أو خارجها.

ولعل من أبرز المعايير التي تتعلق بمجال الإفصاح المحاسبي:

■ المعايير الدولية والمصرية:

معيار المحاسبة الدولي رقم (1: AIS): عرض القوائم المالية (يقابله معيار المحاسبة المصري رقم (1) المعدل ٢٠١٩) حيث أشار إلى أن كثير من الشركات تعرض - خارج القوائم المالية - تقارير وقوائم مثل التقارير البيئية وقوائم القيمة المضافة، خاصة في الصناعات التي تكون العوامل البيئية فيها مهمة. هذا وتُعد التقارير والقوائم المعروضة خارج القوائم المالية خارجة عن نطاق المعايير.

■ الدولية للتقرير المالي. كما يجب أن تشمل قائمة المركز المالي بنوداً مستقلة تعرض المبالغ التالية: (الأصول الثابتة: ومنها مثلاً المركز الصحي الذي تقوم الشركة بإنشائه لمعالجة العاملين. إذ يمكن الاستفادة من ذلك في احتساب وتقويم الأصول المخصصة للأنشطة الاجتماعية، حيث تُعد تكاليف إنشاء هذا المركز من مباني وأثاث ومستلزمات كأصول اجتماعية).

كما جاء بالبند (١٧ | ب) أن البحث العادل للقوائم المالية يتطلب من الشركة عرض المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بأسلوب يوفر معلومات ملائمة ويعتمد عليها وسهلة الفهم ويمكن مقارنتها. ويرى الباحث أن معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية من أهم المعلومات التي يجب عرضها والإفصاح عنها.

أيضاً أشار المعيار في بند (١٧ ج) بعرض إفصاحات إضافية عندما تكون المتطلبات الواردة في معايير المحاسبة المصرية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير معاملات معينة وأحداث وظروف أخرى على المركز المالي للشركة وأدائها المالي (والتي من أهمها معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية). ومما يؤكد على ضرورة الإفصاح عن معلومات أنشطة المسؤولية الاجتماعية وأن ذلك لتحقيق البحث العادل، حيث أشار المعيار بند (٢٠ ب) أن الشركة قد التزمت في إعداد القوائم المالية بمعايير المحاسبة المصرية فيما عدا المتطلب الذي خرجت عن تطبيقه من أجل تحقيق البحث العادل.

أيضاً أشار المعيار بعرض الأصول وما يرتبط بها من استهلاك، إذ يمكن استخدام هذا المعيار في حساب وتقييم الأصول المخصصة للأنشطة الاجتماعية وما يرتبط بها من استهلاكات.

- معيار المحاسبة الدولي (8: AIS) السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء (يقابله المعيار المصري رقم ٥).
- معيار المحاسبة الدولي (20: AIS) المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية (يقابله المعيار المصري رقم ١٢).
- معيار المحاسبة الدولي (24: AIS) الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة (يقابله المعيار المصري رقم ١٥).
- معيار المحاسبة الدولي (26: AIS) المحاسبة والتقرير عن نظم مزايا التقاعد (يقابله المعيار المصري رقم ٢١).
- معيار IFRS (٧) الأدوات المالية: الإفصاحات (يقابله معيار المحاسبة المصري رقم ٤٠).
- معيار IFRS (١٢) الإفصاح عن الحصص في المنشآت الأخرى (يقابله المعيار المصري رقم ٤٤).
- معيار المحاسبة الدولي (٣٨) الأصول غير الملموسة (يقابله المعيار المصري رقم ٢٣).
- المعايير البريطانية (FRS 8: Related Party Disclosures)، (FRS 13: )  
(Derivative and other Financial Instruments Disclosures)، (FRS 29: )  
(Financial Instruments: Disclosures).
- المعايير الأمريكية التي تناولت الإفصاح ومن أهمها:
  - ❖ (FAS 1: Disclosure of Foreign Currency: Translation Information)
  - ❖ (FAS 30: Disclosure of Information About Major Customers)
  - ❖ (FAS 36: Disclosure of Pension Information)
  - ❖ (FAS 47: Disclosure of Long-Term Obligations)
  - ❖ (FAS 57: Related Party Disclosures)
  - ❖ (FAS 69: Disclosures about Oil and Gas Producing Activities)
  - ❖ (FAS 81: Disclosure of Postretirement Health Care and Life Insurance Benefits)

## المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA)..... أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

ومن خلال استقراء الباحث للمعايير السابقة التي تناولت الإفصاح يتضح أنه لا توجد أي إشارة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركة، إلا فيما يخص المعيار الدولي (٢٦) والمتعلق بالتقرير عن برامج منافع التقاعد، والذي تم التعامل معه كنشاط اقتصادي بحت، مما يعني أن معايير المحاسبة - الدولية والأمريكية والبريطانية والمصرية - لا تُعد ملائمة لتطوير الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لتركيزها على التقرير والإفصاح عن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية فقط، في حين أن حقيقة الأمر هو أن تلك البيانات مرتبطة بمزيج من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، مما يعني أهمية وضرورة الإفصاح عن معلومات الأنشطة الاجتماعية بشكل منفصل عن البيانات المرتبطة بالنشاط الاقتصادي، لتصبح المعلومات المعروضة أكثر ملائمة لمستخدميها في ترشيد اتخاذ القرارات.

مما سبق، يخلص الباحث إلى أن هناك اهتماماً من قبل المؤسسات والمنظمات الدولية، وأيضاً المصرية بوضع أطر وقواعد للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، إلا أنه لا يوجد معيار محاسبي - دولي أو مصري-مستقل خاص بالإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وكيفية قياسها والتقرير والإفصاح عنها، وإنما توجد بعض السياسات المحاسبية في بعض معايير التقرير المالي الدولي (IFRS)، ومعايير المحاسبة المصرية ذات بُعد اجتماعي خاص بالعاملين، ولكنها سياسات محاسبية متناثرة، كما أن جميع الإرشادات والمعايير اتخذت طابعاً غير إلزامي، فليس هناك أي إلزام على الشركات بتطبيقها وإنما تطبيقها يجب أن يكون نابعاً من إيمان الشركة بمسؤوليتها تجاه البيئة والمجتمع.

## القسم الرابع

### رؤية مستقبلية لتطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

- في ضوء تحليل بعض الدراسات السابقة، فإننا نرى أن دعم وتطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في مصر، يحتاج تنظيم وتفعيل الآليات التالية:
- 1- ضرورة اهتمام الشركات – خاصة المسجلة في البورصة المصرية – بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية وإلزامها بتطبيق الإرشادات الصادرة من البورصة عام ٢٠١٦ م بشأن إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية، على أن يكون ذلك شرط لتداول الشركات بالبورصة (يقترح الباحث تطبيق ذلك ابتداء من عام ٢٠٢٥، حتى يكون أمام الشركات فرصة لتبني وإدخال المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجيتها).
  - 2- زيادة وعي المستثمرين والمقرضين وأصحاب المصالح بأهمية المسؤولية الاجتماعية للشركات بحيث تُمثل بعداً أساسياً في اتخاذ القرارات الاستثمارية، مما يساهم في تشجيع الشركات في زيادة مسؤولياتها الاجتماعية.
  - 3- ضرورة إنشاء إدارة أو لجنة للمسؤولية الاجتماعية داخل كل شركة: بحيث تكون خاضعة لإشراف مجلس الإدارة، على أن تقوم بما يلي:
    - استعراض النظم الإدارية وخطط العمل والسياسات المتبعة لتحقيق المسؤولية الاجتماعية، وتقديم التوصيات، ورصد قيام الشركة بتوفيق أوضاعها وفقاً للسياسات المتبعة والالتزامات والقواعد المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية.
    - تقييم الآثار المترتبة على أنشطة المسؤولية الاجتماعية، بهدف مساعدة صانعي القرارات على التوصل إلى نتائج تتسق مع أهداف الشركة. على أن يقتصر أعضائها من المديرين غير التنفيذيين بالشركة، وأن تُعقد اللجنة (٤) مرات على الأقل في السنة.
  - 4- سن القوانين والتشريعات التي تُلزم الشركات في بيئة الأعمال المصرية بإصدار تقرير عن المسؤولية الاجتماعية، مع ضرورة اعتماده من مراجع خاضرة جدي مثلما هو الحال في التقارير المالية السنوية، وفرض عقوبات على الشركات التي لا تصدر مثل هذا التقرير.
  - 5- ضرورة قيام الدولة بتحفيز الشركات التي تقوم بمسؤوليتها الاجتماعية من خلال تقديم المزيد من التسهيلات والمزايا، مما يساهم في دعم التنمية الاجتماعية في مصر في ظل الوضع الراهن والظروف التي تمر بها مصر في الوقت الحاضر ورؤية مصر ٢٠٣٠.
  - 6- ضرورة تطوير معايير المحاسبة المصرية من خلال إصدار معيار محاسبي ينظم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث تحديد مجالاتها وكيفية قياسها وعرضها بالتقارير المالية مع أهمية الاتجاه لتبني تقرير الاستدامة أو ما يعرف بالتقرير الثلاثي Triple Bottom Line Reporting حيث يتضمن معلومات مالية وغير مالية بخصوص أنشطة الشركة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.
  - 7- إضافة مبدأ القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمبادئ حوكمة الشركات الخمسة (مبدأ حماية حقوق المساهمين، مبدأ المساواة بين المساهمين في المعاملة، مبدأ دور أصحاب المصالح في الحوكمة، مبدأ الإفصاح والشفافية، مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة) الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD لتصبح ستة مبادئ.

- ٨- تطوير المؤشر المصري لمسؤولية الشركات كل فترة ليساير المستجدات الدولية، مثل مبادرات التقارير الدولية GRI. فيجب تطوير متطلبات المؤشر لتركز على الاستدامة والمخاطر والبعد الاستراتيجي وحالة هيكل الرقابة الداخلية ووضع المراجعة الداخلية لدى الشركات الراغبة في الإدراج فيه.
- ٩- ضرورة الاعتراف بوجود فرع للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSRA) بجانب فروع المحاسبة الأخرى، بحيث يعمل هذا الفرع على إنتاج المعلومات المالية وغير المالية ذات البعد الاجتماعي لخدمة مختلف أصحاب المصلحة مع الشركة.
- ١٠- العمل على تطوير أداء المحاسبين وابتكار مقاييس لقياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية.
- ١١- إعداد قائمة القيمة المضافة الاجتماعية على المستوى الجزئي Social Value Added Statement لقياس القيمة المضافة للشركة ونشرها ضمن القوائم المالية للشركة.
- ١٢- ضرورة تطوير مفاهيم للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالمقابلة بالمفاهيم التقليدية للمحاسبة المالية مثل: العمليات الاجتماعية Social Transaction، التكلفة الاجتماعية Social Cost، المنافع الاجتماعية Social Benefits، العائد الاجتماعي Social Returns، الأصول الاجتماعية Social Assets، صافي الدخل الاجتماعي Social Net Income، المراجعة الاجتماعية Social Auditing. ويستوجب ذلك ضرورة إعداد التقارير الاجتماعية كجزء مكمل للتقارير المالية التقليدية.
- ١٣- ضرورة وجود مجموعة من الآليات الأكاديمية: والتي تتمثل في حتمية تطوير برامج ومقررات التعليم المحاسبي وبرامج التعليم المهني المستمر، وعقد المؤتمرات والندوات في مجال تفعيل المسؤولية الاجتماعية.
- ١٤- ضرورة وجود مجموعة من الآليات المهنية العملية: عن طريق حرص المراجعين على الارتقاء بجودة المراجعة Audit Quality (الحقيقية والمدركة)، وضرورة تفعيل المساءلة المهنية للمراجعين من جهة، وتغليظ عقوبات الإخلال بهذه المسؤولية من جهة أخرى، الأمر الذي سيكون له مردود إيجابياً بالنسبة للمسؤولية الاجتماعية.
- ١٥- ضرورة وجود مجموعة من الآليات التنظيمية المهنية: والتي تتمثل في حتمية تطوير معايير المحاسبة والمراجعة - المصرية والدولية - وصدر تشريع موحد ومستقل ينظم أداء المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بالأطراف الأخرى داخل وخارج الشركة، ويكون هذا التشريع مُلزم التطبيق في جميع الشركات ويمكن أن يُطلق عليه قانون المسؤولية الاجتماعية للشركات وذلك على غرار قانون Sarbanes Oxley.
- ١٦- ضرورة إنشاء مركز أو معهد وطني تحت مسمى "المركز الوطني أو المصري للمسؤولية الاجتماعية" يشترك في تكوينه ممثلين من وزارة التجارة، وهيئة سوق المال، مزاولي مهنة المحاسبة والمراجعة، وأساتذة بالجامعات المصرية، ليتولى كل ما له علاقة بتفعيل تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في جمهورية مصر العربية.
- ١٧- ضرورة تشكيل لجنة لتعديل معايير المحاسبة المصرية الحالية بما يتناسب مع المتغيرات البيئية والقيم المجتمعية والهياكل التنظيمية في مصر، والعمل على ملائمة معايير المحاسبة لمقومات بيئة التقرير المالي وللاحتياجات المحاسبية، على أن تتضمن

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA).....  
أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

عضويتها تمثيلاً لكافة الأطراف ذوي الصلة وهم معدو ومستخدمو ومراجعو القوائم المالية والجهات التنظيمية والرقابية بالإضافة إلى أكاديميين متخصصين في معايير المحاسبة.

١٨- يستند إطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى نموذج المحاسبة المالية التقليدي من حيث الشكل، في حين أن المضمون مستمد من المداخل المختلفة التي اتبعتها الباحثون في مجال المحاسبة لربط المحاسبة بالأداء الاجتماعي والاستدامة على مدار العشر سنوات الماضية، ويعرض الشكل التالي مكونات إطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والذي يتكون من خمس مكونات هي:

- (١) الهدف (الأهداف) من إطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- (٢) المبادئ التي تدعم تطبيق الإطار.
- (٣) أساليب جميع البيانات، السجلات المحاسبية، وأساليب القياس.
- (٤) التقارير المستخدمة لتقديم المعلومات لأصحاب المصلحة.
- (٥) السمات النوعية للمعلومات التي يتم التقرير عنها وفقاً لهذا الإطار.

شكل رقم (٩) يوضح إطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

السمات النوعية لمعلومات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	التقارير	جمع البيانات، والتسجيل، وأساليب القياس	المبادئ المدعمة لإطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف (الأهداف) من إطار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
الشفافية الكمال الدقة	أشكال التقرير	مؤشرات الأداء، التقييم	وحدة التقرير تعريف المسؤولية	١- قياس أداء الشركة نحو هدف المسؤولية الاجتماعية
الوقت المناسب	تكرار التقرير	تحليل دورة الحياة	الفترة المحاسبية النطاق الأهمية النسبية	٢- تمكين المساهمة لأصحاب المصالح
القابلية للمراجعة		جمع	الحفاظ على رأس المال وحدات القياس	٣- توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات
الملائمة		السجلات		

١٩- وأخيراً يرى الباحث إمكانية إعداد إطار لاستدامة الشركات وأسواق المال، والذي يستند على ثلاثة محاور تتمثل في:

- المحور الأول: تبني معايير التقارير المالية الدولية IFRS لتعزيز إفصاحات الشركات، خاصة تلك المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية وحوكمة الشركات والتنمية المستدامة.... وغيرها.
- المحور الثاني: تبني نظم الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية الفعالة.
- المحور الثالث: تبني الشركات إعداد تقارير الأعمال المتكاملة.

ويوضح الشكل التالي الإطار المقترح لاستدامة الشركات وأسواق المال:  
شكل رقم (١٠) يوضح جوانب إطار استدامة الشركات وأسواق المال



## القسم الخامس

### الخلاصة وأهم التوجهات البحثية المستقبلية

**أولاً: الخلاصة:** استهدف البحث السابق تحليل الأدبيات المحاسبية التي اهتمت بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والجهود المبذولة من قبل المنظمات المهنية والعلمية، بالإضافة إلى أهم المعايير الدولية الأمريكية والبريطانية والمصرية التي تناولت أو يمكن أن يكون لها تأثير أو ارتباط بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وقد خلص الباحث إلى ما يلي:

١- **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي عملية تحليل وقياس وتوصيل المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية التي تؤديها الشركة تجاه فئات المجتمع المختلفة سواء كانت داخل الشركة أم خارجها، وذلك بهدف توفير معلومات تمكنهم من اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك الشركات.**

٢- **هناك ثلاثة اتجاهات رئيسية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهي:**

■ **الاتجاه الأول:** هو المدخل التقليدي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهو باعتبارها امتداداً واستكمالاً لمجال المحاسبة المالية، أي أن يكون الأداء الاجتماعي بجانب الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية نفسها.

■ **الاتجاه الثاني:** يقضى هذا المدخل بوجود نظرة جديدة للمحاسبة مأخوذة من وجهة نظر المجتمع وليس الشركة، ويتطلب هذا الاتجاه إعادة تعريف المحاسبة ومفاهيمها على ضوء اقتصاديات الرفاهية، وعليه سيتم النظر إلى المحاسبة المالية باعتبارها جزءاً من إطار أشمل وهو المحاسبة الاجتماعية.

■ **الاتجاه الثالث:** هذا الاتجاه ينظر إلى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كفرع إلى جانب فروع علم المحاسبة الأخرى، أي أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرع متميز له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، وهذا الاتجاه ينظر إلى الربح باعتباره وسيلة لتحقيق غاية وليس هدفاً في حد ذاته.

**ويرى الباحث من خلال المداخل والاتجاهات السابقة أن الاتجاه الأول يهدف إلى عملية دمج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مع المحاسبة المالية، بينما الاتجاه الثاني يجعل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي الإطار العام لعلم المحاسبة والباقي فروع متفرعة منه، بينما الاتجاه الثالث يميل إلى الاستقلالية وجعل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرعاً مستقلاً بجانب فروع علم المحاسبة، ويؤيد الباحث هذا الرأي (الاتجاه الثالث) حيث إن علم المحاسبة دائم الاستمرارية والتطوير مع مستجدات ومتطلبات العصر.**

٣- **اهتمام الحكومات والكيانات الدولية والمنظمات المهنية – خاصة العالمية منها- (مثل الأمم المتحدة ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومنظمة العمل الدولية) بدراسة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها وإصدارها إرشادات ومعايير يضيف ذلك الطمأنينة والثقة والشرعية في اهتمام الدول والشركات بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح والتقارير عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات ووضع موثيق Compacts وإعلانات Declarations ومبادئ وإرشادات وغيرها من الأدوات التي تحدد المعايير الاجتماعية**

- للسلوك المقبول وضمان جودة المعلومات والتقارير المالية التي يحصل عليها أصحاب المصالح، ومساهمة الشركات في الوصول للتنمية المستدامة.
- ٤- على الرغم من وجود العديد من الإرشادات والمبادرات الدولية للمسؤولية الاجتماعية إلا أن مبادرة GRI هي الأكثر انتشاراً أو استخداماً سواء على مستوى الدول المتقدمة أو النامية.
- ٥- عدم وجود معيار محاسبي مصري أو دولي ينظم معالجة المسؤولية الاجتماعية وطريقة الإفصاح عنها، ولكن هناك بعض المحاولات الاسترشادية التي قامت بها بعض الهيئات والجهات المصرية من أهمها الدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة، والدليل المصري لحوكمة الشركات، والمؤشر المصري لمسؤولية الشركات كما أن هناك بعض المعايير المحاسبية التي أكدت على أهمية الإفصاح المحاسبي عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية من أهمها المعيار رقم (١) الخاص بعرض القوائم المالي.
- ٦- هناك صعوبة في تطبيق مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال النماذج النظرية المقترحة في الفكر المحاسبي نتيجة للصعوبات والمشاكل التي تعترض سبل قياس وعرض تلك النتائج. لذا يجب التفكير في تصورات جديدة تُعالج أوجه القصور عند قياس وعرض الأداء الاجتماعي لأصحاب المصلحة وبذلك يمكن التقدم خطوة إلى الأمام على طريق تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، ولتحقيق ذلك يجب أن يكون دور المحاسبة في قياس وعرض الأداء الاجتماعي متسقاً مع النظرية المحاسبية حتى يسهل للمحاسبين القيام بذلك مما يُسهم في تطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتقدمها.
- ٧- أصبح الإفصاح الإلزامي Mandatory Disclosure بمفهومه الضيق الذي يقضي بأن يتم الإفصاح عن جزء من المعلومات في التقارير المالية المنشورة، في ضوء المعايير المحاسبية، غير كاف لتلبية متطلبات أصحاب المصالح Stakeholders، حيث تمثل المعلومات الواردة في القوائم المالية الحد الأدنى من المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، ومن هنا برزت أهمية الإفصاح عن معلومات إضافية مالية وغير مالية كإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية – بأبعادها الثلاث أداء اجتماعي وأداء بيئي وأداء حوكمي – وبهذا يعتبر مكماً للإفصاح الإلزامي.
- ٨- ريادة بيئة الأعمال المصرية في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية مقارنة بالأسواق الناشئة بفضل جهود البورصة المصرية التي شاركت في إطلاق المؤشر المصري لمسؤولية الشركات في مارس ٢٠١٠ م لتصبح مصر ثاني سوق ناشئة بعد الهند في القيام بتدشين مؤشر لمسؤولية الشركات. ولا تقتصر الريادة المصرية في إطلاق المؤشر فحسب، بل سبق ذلك إصدار معايير المحاسبة المصرية والتي تناولت في بعض فقراتها إفصاح الشركات عن مسؤوليتها الاجتماعية، أضف إلى ذلك تأكيد قواعد الحوكمة والدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة على أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وأخيراً المزايا الضريبية التي قدمها قانون الضريبة على الدخل

(٩١) لسنة ٢٠٠٥ م بشأن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أن تلك التشريعات تحتاج إلى المزيد من التطوير.

٩- تتعدد المعوقات التي تواجه قياس الأداء الاجتماعي والبيئي للشركات، ومن أهمها ما يلي:

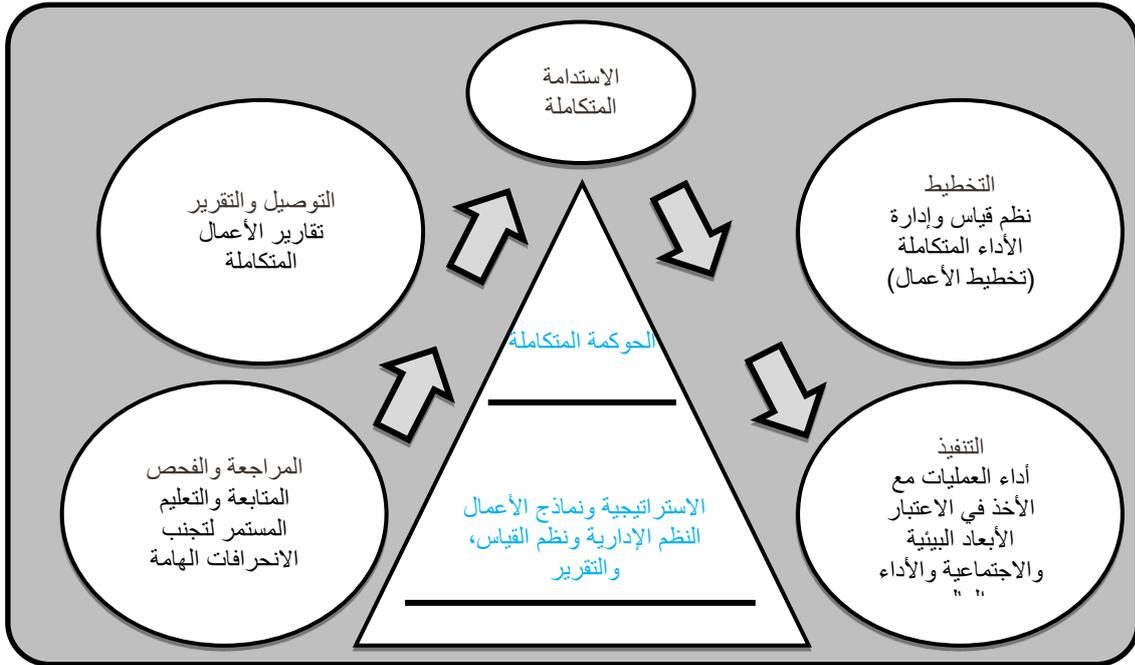
- صعوبة تحديد ماهية المسؤولية الاجتماعية للشركات.
- عدم وجود معيار للفصل بين الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية.
- صعوبة مقابلة التكاليف بالعوائد الاجتماعية.
- صعوبة القياس النقدي لبعض الأنشطة الاجتماعية.
- عدم وجود نموذج متكامل للتقرير الداخلي والخارجي.
- عدم وجود آلية موحدة لقياس الآثار الاجتماعية والبيئية مما يعني صعوبة في إجراء المقارنة بين المعلومات الاجتماعية والبيئية للشركات فيما بينها وعبر الزمن.
- عدم وجود معيار واضح ومحدد بالمسؤولية الاجتماعية.
- ضرورة تطوير النظم المحاسبية لتتضمن توفير المعلومات المحاسبية المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية وتبويبها وفق الأنشطة الاجتماعية التي تسعى الشركات لتقديمها من خلال الإفصاح عنها بشكل دقيق ومقارنتها مع الأهداف لغرض القياس والتقييم.
- ضرورة إفصاح المراجع الخارجي في مصر عن النواحي الاجتماعية للشركة محل المراجعة.
- ضرورة وجود نموذج للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية متفق عليه وصادر من جهة مهنية مسؤولة، مما سيدفع المحاسبين إلى الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية للشركة والإفصاح عنها لأصحاب المصلحة كافة.

وقد بات من المتوقع أنه في غضون فترة لا تزيد عن خمس سنوات سيكون التقرير عن المسؤولية الاجتماعية للشركات إلزامي، وستتعامل الشركات المقيدة في البورصة مع ذلك كعرف سائد وقاعدة عامة في جميع أنحاء العالم، حيث ستلتزم الشركات بتقديم تقرير عن الأداء الاجتماعي والبيئي والحوكمة **ESE Performance**. كما أنه بحلول عام ٢٠٢٥، ينبغي أن يكون هناك معيار دولي مقبول بشكل عام وقابل للتطبيق **Generally Accepted and Applied International Standard** من قبل جميع المنظمات والشركات يدمج بين التقرير المالي (FR) والتقرير عن القضايا الاجتماعية والبيئية والحوكمة (ESG).

١٠- ضرورة قيام الشركات بإعداد ونشر تقارير الأعمال المتكاملة **Integrated Reporting** للمستخدمين لتتغلب على عيوب وانتقادات نماذج التقارير الحالية، وهي عبارة عن تقارير تحتوي أو تضم المعلومات الأكثر أهمية حول إستراتيجية، وحوكمة، وأداء، وتطلعات الشركة في المستقبل، وبما يعكس السياق البيئي، والاجتماعي، والاقتصادي الذي تعمل من خلاله الشركة، وبما يوفر عرض شامل وواضح عن كيفية إدارة الأنشطة وسبل خلق القيمة في الوقت الحاضر وفي المستقبل والحفاظ عليها، واعتباره من متطلبات القيد واستمرار القيد في البورصة.

ويشير الباحث إلى أن مفهوم تقرير الأعمال المتكامل يُعد آخر التطورات التي حدثت في مجال تقارير الشركات، والتي تستهدف عرض المعلومات غير المالية جنباً إلى جنب مع المعلومات المالية. وتقوم فكرة هذا التقرير على تجميع التقارير الفردية التي تصدرها الشركات بشكل مستقل في إطار أو تقرير واحد، حيث يستهدف هذا التقرير إحداث تغيير كبير في الطريقة التي تعمل بها الشركات، وتحويل التركيز من الأهداف المالية قصيرة الأجل للأهداف طويلة ومتوسطة الأجل. وتتبنى الشركات تقارير الأعمال المتكاملة لتوضيح وشرح أهداف خلق قيمتها من منظور جديد وأوسع يشمل البُعد الاقتصادي، الاجتماعي، والبيئي والحوكمة، ودمج تلك القضايا في استراتيجية الشركة، وأخذها في الاعتبار عند صنع القرار الاستراتيجي وفي تحديد مؤشرات للأداء والمخاطر مع تبني مقاييس أداء تبني وجهة نظر مستقبلية ومنظور شامل، استجابة لاحتياجات أصحاب المصلحة من المعلومات الملائمة عن أداء الشركة وعن مواردها ومدى كفاءة وفعالية الفريق التنفيذي وهيكل الحوكمة في استخدام تلك الموارد بمسؤولية، وهو ما يشير لدور تلك التقارير في تحقيق التنمية المستدامة في ضوء استدامة الشركات وأسواق المال، وهو ما يوضحه الشكل التالي:

شكل رقم ( ١١ ) يوضح دور تقارير الأعمال المتكاملة في تحقيق التنمية المستدامة  
واستدامة الشركات وأسواق المال



١١- ضرورة تأسيس هيئة مستقلة تتولى مسؤولية إصدار المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة وتحقق من الالتزام بتطبيق تلك المعايير والرقابة على سلامة تطبيقها.

## ثانياً: التوجهات البحثية المستقبلية:

- في ضوء ما تم عرضه واستناداً إلى نتائج الدراسات السابقة، يرى الباحث وجود العديد من المجالات التي يمكن أن تشكل أساساً لبحوث مستقبلية، ومن أهمها ما يلي:
- نحو معيار مصري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
  - معايير التقرير المالي الدولية (IFRS) والمسؤولية الاجتماعية ودور المراجع: أدلة عملية من بيئة الأعمال المصرية.
  - أثر الإفصاح عن أخلاقيات الأعمال Business Ethics (ممارسات المسؤولية الاجتماعية، والالتزام الضريبي) على أسعار الأسهم وسياسة توزيعات الأرباح Dividends Policy.
  - دراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والتجنب الضريبي Tax Avoidance، أو وكفاءة الاستثمار Investment Efficiency، أو خطر انهيار سعر السهم Stock Price، أو التعتير المالي Financial Distress، أو الروابط السياسية Political Connections، أو المخاطر الجيوسياسية Geopolitical Risks، أو الإفصاح عن انبعاثات الكربون Carbon Emissions Disclosure: دليل تطبيقي من سوق الأسهم المصري.
  - أثر الالتزام بالمعايير الدولية للتقرير المالي (IFRS) على التباين المعلوماتي وتكلفة رأس المال لتحسين جودة الأرباح المحاسبية.
  - تأثير الإفصاح عن استدامة الشركات ومدى جودة إدارة البيئي الاجتماعي الحوكمي على النمو المستدام Sustainable Growth: دليل تطبيقي من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية
  - أثر تمثيل المرأة بمجلس الإدارة على مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية عبر منصة تويتر - حجم الشركة أو جودة المراجعة كمتغير معدل: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية.
  - الأثر المجمع لسمات المدير التنفيذي CEO وخصائص الشركات Firm Characteristics على مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية عبر منصة تويتر Twitter - دليل من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية.
  - الأثر المشترك لجودة المراجعة ومدى ظهور الشركة في وسائل الإعلام Media Exposure على مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية - الدور المعدل للقطاع الصناعي: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية.
  - أثر مدى التغطية الإعلامية Media Coverage لوفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية على أتعاب المراجعة Audit Fees - الدور المعدل للخبرة التكنولوجية لمراقب الحسابات: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية.

## المراجع

### أولاً: المراجع باللغة العربية:

- البورصة المصرية (٢٠١٦). الدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة. Available at: <http://www.egx.com.eg/getdoc>.
- الحناوي، السيد محمود (٢٠٢٠). العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركة في ظل التأثير المعدل لمرحلة دورة حياة الشركة – دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٤(١): ٦٤-١.
- الركابي، محمد عبدالسلام (٢٠٢٤). أثر الاحتفاظ بالنقدية على العلاقة بين مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وربحية الشركة: دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية، مجلة البحوث المحاسبية، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، ١١(١)، ٥٩٥-٦٥٣.
- الطحان، إبراهيم محمد (٢٠١٨). أثر الإفصاح الاختياري عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات على عدم تماثل المعلومات في سوق الأوراق المالية: دراسة نظرية وتطبيقية، مجلة البحوث المحاسبية، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، ٥(١) يونيو: ٥٩٠-٦٥٤.
- الهيئة العامة للرقابة المالية (٢٠١٦). الدليل المصري لحوكمة الشركات، مركز المديرين المصري، الإصدار الثالث، أغسطس: ٤٨-١.
- الهيئة العاملة للرقابة المالية، معايير المحاسبة المصرية، متاحة على الرابط: [https://www.fra.gov.eg/content/efsa\\_ar/audit\\_pages/efsa\\_account.htm](https://www.fra.gov.eg/content/efsa_ar/audit_pages/efsa_account.htm)
- حسين، علاء علي أحمد (٢٠٢٠). تحليل العلاقة بين غموض التقارير المالية، أداء المسؤولية الاجتماعية، وممارسات التجنب الضريبي، وبين خطر الانهيار المستقبلي لأسعار أسهم الشركات ذات التصنيف في مؤشر البورصة المصرية للاستدامة، الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٤(١): ٦٧-١.
- ربيع، مروة إبراهيم (٢٠١٩). إطار محاسبي مقترح لدعم الشركات في تحقيق المسؤولية الاجتماعية من منظور أخلاقي مع دراسة استطلاعية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ٣(١) يناير: ٣١-٦٦.
- عبدالحليم، أحمد حامد محمود (٢٠١٨). قياس أثر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على تكلفة رأس المال وقيمة الشركة: أدلة عملية من الشركات المدرجة في المؤشر المصري للمسؤولية ESG، مجلة البحوث المحاسبية، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، ٥(٢) ديسمبر: ٣٩٤-٤٦٤.
- عبدالحليم، أحمد حامد محمود، أحمد، نبيل ياسين، سرور، عبير عبدالكريم إبراهيم (٢٠٢١). العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن تقارير استدامة الشركات وجودة الأرباح المحاسبية وانعكاساتها على تكلفة رأس المال – دراسة تطبيقية على البيئة المصرية، مجلة

## المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في ظل المعايير المحاسبية الدولية (SRA)..... أ.د/ أحمد حامد محمود عبد الحليم

- المحاسبة والمراجعة لاتحاد الجامعات العربية، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بني سويف، ١٠ (٣): ٥٥٩-٦٣٦.
- عبدالحليم، أحمد حامد محمود ، سرور، عبير عبدالكريم إبراهيم (٢٠٢٣). قياس أثر الإفصاح المحاسبي لتقارير الأعمال المتكاملة على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية وقيمة الشركة: دليل تطبيقي من سوق الأسهم السعودي، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، ١٤ (١) يناير: ٣٠٣-٤٢٢.
- عبدالحليم، أحمد حامد محمود ، سرور، عبير عبدالكريم إبراهيم ، حسن، سيدة أحمد أحمد (٢٠٢٤). الأثر التفاعلي بين خصائص لجنة المراجعة والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات على الحد من عدم تماثل المعلومات: دتطبيقي من البيئة المصرية، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية*، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، ١٥ (١)، يناير: ٣٥-١١٠.
- عثمان، محمد أحمد عبد العزيز (٢٠١٩). إطار تبني المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS وتقارير الأعمال المتكاملة ونظم الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية الفعالة لأغراض استدامة الشركات، *مجلة رماح للبحوث والدراسات*، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، رماح، الأردن، العدد (٣٨)، كانون أول (ديسمبر): ١٢٥ - ١٥٠.
- عرفة، نصر طه حسن، الملاح، شيرين شوقي السيد (٢٠٢٠). معايير التقرير المالي الدولية وتجنب الضريبة والمسؤولية الاجتماعية ودور المراجع: أدلة عملية من بيئة الأعمال السعودية، *مجلة البحوث المحاسبية*، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، يونيو: ٩٣-١٣٢.
- علي، عرفات حمدي عبد النعيم (٢٠٢٠). العلاقة بين ممارسات المسؤولية الاجتماعية والتجنب الضريبي من منظور خصائص الشركات وأثرها على القيمة السوقية لحقوق الملكية: دراسة تطبيقية، *الفكر المحاسبي*، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٤ (٤): ٢٦٢-٣٠٦.
- محرم، عمرو هاني محمود (٢٠١٩). دور الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تحسين جودة المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية: دراسة ميدانية على البنوك المقيدة بالبورصة المصرية، *مجلة الفكر المحاسبي*، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، السنة (٢٣)، العدد الأول، أبريل: ١٧٢-٢٢٧.
- وزارة الاستثمار، القانون رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٩ بتعديل بعض أحكام معايير المحاسبة المصرية والمعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود، الطبعة الثالثة، الهيئة العامة لشؤون المطابع الأميرية، ٢٠١٩م.

ثانياً: المراجع باللغة الإنجليزية:

- Al-Hadi, A.; Chatterjee, B.; Yaftian, A.; Taylor, G.; & Hsan, M. (2019). Corporate Social Responsibility Performance, Financial Distress and Firm Life Cycle: Evidence from Australia. **Accounting and Finance**, 59: 961-989.
- Al-Malkawi, H.N.; & Javaid, S. (2018). Corporate Social Responsibility and Financial Performance in Saudi Arabia Evidence from Zakat Contribution, **Managerial Finance**, 44(6): 648-664.
- Alpana (2014). CSR standards and guidelines: An Analytical review. **IOSR Journal of Economics and Finance**, 3(4): 52-60. Available at: <http://www.iosrjournals.org>.
- Alsaadi, A. (2020). Financial Tax Reporting Conformity, Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility, **Journal of Financial Reporting and Accounting**, Vol. 18(3): 1-22.
- Amalia, F.A.; Suprapti, E. (2020). Does the High or Low of Corporate Social Responsibility Disclosure Affect Tax Avoidance? **Journal of Accounting and Investment**, 21(2). Available at: <https://host-pustaka.umy.ac.id/index>.
- Avoqkeni, A.J. (2016). Does IFRS Detract from Social Disclosure in Corporate Annual Reports and Account? Evidence from Nigeria. **Accountancy Business and the Public Interest**: 105-121.
- Baroma, B.S. (2017). The Impact of Corporate Social Responsibility on Firm Value and Financial Performance: An Empirical Study on Companies Listed in Egypt Stock Exchange. **Alexandria Journal of Accounting Research**, 1(2): 111-136.
- Bardos, K.S.; Ertugrul, M.; & Gao, L.S. (2020). Corporate Social Responsibility, Product Market Perception, and Firm Value. **Journal of Corporate Finance**, 62. Available at: <https://2u.pw/ac8qu>.
- Benlemlih, M.; & Bitar, M. (2018). Corporate Social Responsibility and Investment Efficiency. **Journal of Business Ethics**, 148(3): 647-671.
- Cherian, J.; Umar, M.; Anh, P.; Nguyen, T.; Safdar-Sial, M.; & Vinhkhung, N. (2019). Does Corporate Social Responsibility Affect the Financial Performance of the Manufacturing Sector? Evidence from on Emerging Economy. **Sustainability**, 11(353): 1-33.
- Col, B.; & Patel, S. (2019). Going to Haven? Corporate Social Responsibility and Tax Avoidance, **Journal of Business Ethics**, Vol. 154(4): 1033-1050.
- Corciolani, M.; Nieri, F.; & Tuan, A. (2020). Does Involvement in Corporate Social Irresponsibility Affect and Linguistic Features of

Corporate Social Responsibility Reports?, **Corporate Social Responsibility & Environment Management**, 27(2): 670-680.

- Dai, Jingwen et al. (2019). Corporate Social Responsibility Disclosure and Stock Price Crash Risk: Evidence from China. *Sustainability*, 11(2): 1-20. Available at: <https://sci-hub.tw/10.33901su11020448>.
- Deslandes, M., Fortin, A. & Landry, S. (2019). Audit Committee Characteristics and Tax Aggressiveness, **Managerial Auditing Journal**, Vol. 35(2): 272-293.
- Emerson, D.J., Yang, L., & Xu, R. (2020). Investors' Responses to Social Conflict between CSR and Corporate Tax Avoidance, **Journal of International Accounting Research**, Vol. 19(1): 57-72.
- Galbreath, J. (2018). Is Board Gender Diversity Linked to Financial Performance?, The Mediating Mechanism of CSR, **Business & Society**, Vol. 57(5): 863-889.
- Habbash, M.; & Haddad, L. (2019). The impact of social responsibility on earnings management practices: evidence from Saudi Arabia. **Social Responsibility Journal**, 12(4): 1-13.
- Hunjra, A.I., Mehmood, R., & Tayachi, T. (2020). How Do Corporate Social Responsibility and Corporate Governance Affect Stock Price Crash Risk?, **Journal of Risk Financial Management**, Vol. 13(30): 1-15.
- Juniarti. (2019). The Information Asymmetry and Corporate Social Responsibility Disclosure. **Eurasian Journal of Business and Management**, 7(3): 1-10.
- Karim, K.; Lee, E.; & Suh, S. (2018). Corporate Social Responsibility and CEO Compensation Structure. **Advances in Accounting**, 40: 27-41.
- Krishnamurti, C.; Shams, S.; Velayutham, E. (2018). Corporate Social Responsibility and Corruption Risk: A global Perspective. **Journal of Contemporary Accounting & Economics**, 14: 1-21.
- Li, F.; Li, T.; & Minor, D. (2019). CEO Power, Corporate Social Responsibility, and Firm Value: A Test of Agency Theory. Available at: <http://ssrn.com/abstract=2612733>.
- Luo, J.; & Liu, Q. (2020). Corporate Social Responsibility Disclosure in China: Do Managerial Professional Connections and Social Attention Matter? **Emerging Markets Review**, Available at: <https://www.sciencedirect.com/science/article>.
- Nadiyah, H., Syakirah, W.K., Mastora, Y., Rohayu, Y., & Rozainun, A.A. (2017). Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure and

- Its Impacts towards Corporate Tax Aggressiveness, **Journal of Applied Environmental and Biological Sciences**, 7(5): 10-16.
- Narotzki, D. (2017). Corporate Social Responsibility and Taxation: A Chance to Develop the Theory, **Western New England Law Review**, Vol. 39(4): 538-557.
  - Pakawaru, M. I., Mayapada, A. G., Afdalia, N., Tanra, A. A. M., & Afdhal, M. (2021). The relationship of corporate social responsibility (CSR) disclosure and earnings management: Evidence from Indonesia, **The Journal of Asian Finance, Economics and Business**, 8(2): 903-909.
  - Santoso, E. B., Basuki, B., & Isnalita, I. (2024). Standardized corporate social responsibility disclosure, assurance, and real earnings management: evidence from developing countries, **Journal of Accounting and Investment**, 25(1): 48-74.
  - Santoso, E.B., Laturette, K., & Mastan, S.A. (2019). Corporate Social Responsibility Disclosure, Tax Aggressiveness and Sustainability Report Assurance: Evidence from Thailand, **International Journal of Economics and Management Engineering**, Vol. 13(1): 1413-1418.
  - Silaban, A.C., & Purba, H. (2020). The Effect of Corporate Social Responsibility Disclosure and Corporate Governance on Tax Avoiding, **International Journal of Multidisciplinary Research**, Vol. 6(1): 23-35.
  - Sormin, F. (2020). The Influence of Size, Leverage and Corporate Social Responsibility on Tax Avoidance, **International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences**, Vol. 10(2): 31-35.
  - Vacca, A., Iazzi, A., Vrontis, D., & Fait, M. (2020). The Role of Gender Diversity on Tax Aggressiveness and Corporate Social Responsibility: Evidence from Italian Listed Companies, **Sustainability**, Vol. 12: 1-14.
  - Vieira, E.T.; Grantham, S.; & Sampson, S.D. (2021). Corporate Social Responsibility and its Reporting from a Management Control System Perspective. **Managing Global Transitions**, 19(2): 127-144.
  - Wang, F.; Zhang, Z.; & Xu, L. (2020). Corporate Social Responsibility and Financial Statement Comparability: Evidence from China. **Corporate Social Responsibility & Environmental Management**, 27(3): 1375-1394.
  - Worokinasih, S.; & Zaini, M.L. (2020). The Mediating Role of Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure on Good



Corporate Governance (GCG) and Firm Value: A Technical Note.  
**Australasian Accounting, Business and Finance Journal**, 14(1):  
88-96.

- Wu, C.; & Hu, J. (2019). Can CSR Reduce Stock Price Crash Risk? Evidence from China's Energy Industry. **Energy Policy**, 128: 505-518.
- [www.iasplus.com/country/country.htm](http://www.iasplus.com/country/country.htm)
- <http://www.fasb.org/jsp/FASB/page/PreCodSectionpage&cid=1218220139031>
- <https://www.icaew.com/library/subject-gateways/accounting-standards/uk-frs>
- [www.IFRS.org](http://www.IFRS.org)

