

## حسابداری مسؤولیت‌های اجتماعی

### محسن خوش طینت نیک‌نیت

در این روزها مشکلات اجتماعی از جمله مسائلی است که مورد مناظرات سیاسی قرار گرفته و جستجو برای یافتن راه حل این مشکلات اهمیت ویژه‌ای پیدا کرده است. حسابداری مسؤولیت‌های اجتماعی پاسخی به این مشکلات می‌باشد که با در نظر گرفتن نتایج اجتماعی تصمیمات، همچون اثرات اقتصادی آنها، سعی در گسترش دامنه حسابداری سنتی داشته و معیارهای جدیدی را برای تعریف اهداف اجتماعی و ارزیابی میزان پیشرفت در نیل به این اهداف را می‌طلبد.

از دیدگاه کلان توجه زیادی به تعریف شاخصهای مفید و مربوط اجتماعی شده و از دیدگاه فرد به اهداف اجتماعی، اهمیت فزاینده‌ای به استراتژیهای سازمانی داده شده است و نیاز به معیارهایی که در فرآیند تصمیم‌گیری بتواند مفید باشد مورد شناسایی قرار گرفته است.

در حال حاضر مدیریت نه تنها در خصوص کارآیی عملیات مؤسسه تحت تصدی خود مسؤول می‌باشد بلکه در مقابل هر آنچه که در مورد مشکلات بیشمار اجتماعی انجام می‌دهد نیز مسؤول است. واحدهای اقتصادی ناگزیر از قبول مسؤولیت‌های اجتماعی خود هستند همچنان که در مورد مسؤولیت‌های اقتصادی آنان نیز چنین است. در مجموع روحیه بی‌اعتمادی فزاینده‌ای وجود دارد که سنجشهای سنتی عملکرد منعکس در صورت‌حساب سود

و زیان و ترازنامه برای نمایش آنچه که بسیاری از شرکتها سعی در انجام آن دارند بیش از اندازه ضعیف و ناتوان است. با این همه هنوز مفهوم جامعی از مسؤلیتهای اجتماعی شرکتها که مورد توافق همگان باشد وجود ندارد.

تقریباً همگان قبول دارند که شرکتها باید از نظر اجتماعی مسؤل کار خود باشند و اینکه امکان دارد عنوان شود که چنین نظری صرفاً شکل تعمیم یافته این مرام پذیرفته شده جهانی است که افراد و گروهها باید تأثیر اعمال خود بر سایرین را در نظر داشته باشند. به طور کلی سه رویکرد در مورد مفهوم مسؤلیتهای اجتماعی شرکتها وجود دارد که بشرح زیر قابل تبیین می‌باشند:

نظریه اول از تئوریهای کلاسیک اقتصادی منشاء می‌گیرد. طبق این مفهوم شرکت فقط و فقط یک هدف دارد و آن به حداکثر رسانیدن سود و به تبع آن حداکثر نمودن ثروت سهامداران است. البته این موضوع تا جایی پذیرفته شده و قابل حمایت است که در جهت تلاش برای رسیدن به هدف چارچوبی اخلاقی و حقوقی وجود داشته باشد. این شکل از مفهوم مسؤلیتهای اجتماعی شرکتها بوسیله میلتن فریدمن<sup>۱</sup> در سال ۱۹۶۲ میلادی در قالب عبارات زیر ارائه شده است: «... تنها یک مسؤلیت اجتماعی برای مؤسسات وجود دارد که آن هم استفاده از منابع موجود و بکارگیری آنها در فعالیتهای برنامه‌ریزی شده جهت افزایش سود است، البته مادامی که مؤسسه تحت مقررات تعیین شده فعالیت نماید یعنی رقابت آزاد بدون فریب و حيله...»

نظریه دوم<sup>۲</sup> در دهه ۱۹۷۰ میلادی ارائه گردیده است و بر اساس آن اهداف اجتماعی در رابطه با به حداکثر رسانیدن سود مورد توجه قرار می‌گیرد. طبق این نظریه مدیران شرکتها باید تصمیماتی اتخاذ نمایند که بین حقوق سهامداران، کارکنان، مشتریان، عرضه‌کنندگان کالاها و خدمات و عامه مردم تعادل ایجاد کند. در نتیجه باید یک ائتلاف و پیوستگی بین منافع و ملاحظات متعدد ایجاد شود و این ائتلاف تنها راهی است که شرکت را از هدف حداکثر

1- Milton Friedman.

2- M.W. Glautier & Bunder Down, Social Responsibility Acc, 1976.

نمودن سود در درازمدت مطمئن می‌سازد.

بر اساس نظریه سوم سود نقطه پایانی اهداف مؤسسه نیست و مدیران اجرایی شرکتها پس از کسب سود با مشکل خواسته‌های کارکنان برای افزایش دستمزد، لزوم اجرای طرحهای توسعه، درخواست قیمت‌های پایین‌تر از جانب مشتریان و افزایش کیفیت محصولات، سود سهام بیشتر برای سهامداران و ... روبرو می‌شوند. در این حالت تصمیم‌گیریهایی سازمانی لازم است به جای تلاش در جهت حداکثر نمودن سود به دنبال کسب سطح مناسبی باشد که طی آن هم سود کسب شود و هم سطح مطلوبی از اهداف اجتماعی تأمین گردد.

تغییر از نظریه دوم به نظریه سوم مسؤلیت اجتماعی مؤسسات، مانند حرکت از مفهوم مؤسسات تجاری بر مبنای منافع سهامداران به یک مفهوم گسترده‌تر می‌باشد. یعنی در نظریه دوم ملاک ایجاد سود برای سهامداران بود که با حقوق دیگر گروه‌های علاقه‌مند از قبیل مشتریان، کارکنان و ... مرتبط می‌شد در صورتی که نظریه سوم بر این تأکید دارد که مسؤلیت مؤسسات تجاری در قبال تمامی افراد ذی‌نفع بوده و نیز سود و زیان تنها به عنوان یکی از نتایج فعالیت‌های آنها محسوب می‌شود و باید تصمیمات سازمانی بر اساس آن دسته از راه کارهایی که در اجتماع مسؤلیت بیشتری را بوجود می‌آورد اتخاذ گردد. بدیهی است اکثر مؤسسات قادر به گسترش نظریات روشن از برتری‌های اجتماعی هستند اما اغلب قادر به برنامه‌ریزی در اموری که اکثریت اجتماع از آن استفاده ببرند نمی‌باشند؛ لذا بدون شناسایی آگاهی دقیق از برتری‌های اجتماعی اغلب نظرات در این زمینه ناشی از قضاوت‌های ذهنی است. بر این اساس رسیدن به رفاه اجتماعی و اقتصادی که بر مبنای تئوری و ذهنیت استوار گردیده ممکن است منتج به تصمیمات مفید برای اجتماع نگردد.

در این میان نقش دولت نیز به عنوان یک قدرت تعیین کننده قابل ملاحظه است. اعمال

نفوذ دولت ممکن است به سه صورت انجام پذیرد:

۱- تعیین فعالیت‌های اجتماعی نامناسب و ضد قانونی. از جمله این موارد می‌توان به فعالیت‌های تجاری نامطلوب و تصویب و تدوین قانون در جهت ممنوعیت فعالیت‌های مزبور اشاره نمود مانند قانون منع اشتغال به کار کودکان.

۲- تصویب مقررات و قوانین در جهت محدود نمودن توسعه فعالیت‌هایی که فی‌نفسه به

حال اجتماع مفید بوده اما اجرای بدون محدودیت آن برای سلامت جامعه زیان آور است. این محدودیت به صورت کیفی و کمی اعمال می‌گردد.

۳- برخورد مناسب با یکسری فعالیتها که دارای هزینه‌های اجتماعی و اثرات منفی در اجتماع است. مانند تعیین مالیات برای شرکتها به منظور تأمین هزینه خسارتهای وارده به اجتماع. هدف اصلی از تعیین اینگونه مالیاتها تشویق شرکتها به کاهش اثرات فعالیتهای مزبور و کنترل آنهاست. بر این اساس برخی از مقررات مالیاتی با هزینه‌های اجتماعی سروکار پیدا کرده و شرکتها در انتخاب بین کاهش خسارتهای اجتماعی و اجتناب از مالیات یا استمرار آن فعالیتها و پرداخت مالیات مربوطه آزاد می‌باشند. طبق این نظریه باید تعرفه‌های مالیاتی بگونه‌ای تعیین شوند که شرکتها حداقل خسارت را به محیط اجتماعی وارد آورند.

از بحثهای فوق در مورد ماهیت مقررات دولتی در حل مسائل اجتماعی مشخص می‌شود که تعریف مسؤلیت اجتماعی شرکتها بسیار مشکل است. چگونه می‌توان مسؤلیت شرکتها را برای ترک همه مسائل حل نشده اجتماعی با کمک دولت گسترش داد؟ آیا شرکتها باید در قالب مقررات سخت و محکم عمل کنند و در این صورت در غیاب تعریفی روشن از مسؤلیتهای اجتماعی شرکتها، مؤسسات باید همواره ماهیت مسؤلیتهای اجتماعی را به صورت یک مفهوم مدیریتی و اجباری بپذیرند. در هر حال تنها راهنمای شرکتها تصویب مقررات مناسب و متکی بر نظرات عمومی و فشارهای اجتماعی است. مسؤلیت اجتماعی یک شرکت مفهومی است که مستلزم وسعت بخشیدن به دامنه اهداف شرکت همچون وسعت دادن به واحد اجتماعی است که توسط آن این اهداف پی‌ریزی می‌شود. به دلیل اینکه هر جامعه متشکل از گروه‌های اجتماعی متفاوت است اهداف مسؤلیت اجتماعی نیز باید طیف اجتماعی وسیعتری را شامل شود. برومت<sup>۱</sup> برای تسهیل تجزیه و تحلیل مسؤلیت شرکتها پنج سطح از مقاصد اجتماعی را برای شرکتها تعریف نموده است که به شرح آن می‌پردازیم:

۱- منافع سود خالص

۲- منافع منابع انسانی

۳- منافع عمومی

۴- منافع محیطی

۵- منافع ناشی از تولید یا انجام خدمات

واژه «منافع» در برگیرنده درآمد و هزینه‌هایی است که وابسته به یک فعالیت سازمانی باشد. در این تعریف منظور از مسؤلیتهای اجتماعی شرکتها، رویارویی با استفاده‌کنندگان متعددی می‌باشد که هر یک مقاصد متفاوتی در استفاده از اطلاعات حسابداری دارند.

### منافع سود خالص

توجهی که به سایر اهداف اجتماعی غیر از سود می‌شود باعث کاهش اهمیت «هدف سود» برای شرکتها نمی‌شود. به عبارت دیگر یک سازمان تجاری نمی‌تواند بدون داشتن مازاد مالی مناسب از فعالیتها، به بقای خود ادامه دهد و برنامه‌های درازمدت شرکتها در برگیرنده محاسبه مربوط به حداقل بازده به سهامداران می‌باشد. به عبارت دیگر باید یک نوع همبستگی بین سود شرکت و سایر هدفهای اجتماعی وجود داشته باشد و تشخیص منصفانه یک مسأله اجتماعی ممکن است تأثیر مثبتی در عملکرد سازمان در کوتاه مدت یا درازمدت داشته باشد. مثلاً بالا بودن ساعت کار در شرایط نامساعد ممکن است لطمات جبران ناپذیری به توانایی کارگران در حفظ سطح بازده داشته یا عدم توجه به کیفیت محصول و عدم توجه به عکس‌العمل مشتریان تأثیر زیادی در فروش و سود شرکت خواهد داشت.

در واقع، شکست در برنامه‌ریزی و عدم توجه به اهداف اجتماعی در هدف نهایی که همان کسب سود است منعکس خواهد شد و بدین دلیل در اکثر بخشها، در «هدف سود» مفهوم آزمایش کامل کارآیی تجاری مؤسسه و رعایت مسائل مالی و اهداف اجتماعی نهفته است.

سرمایه‌گذاران به عنوان استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی به اطلاعاتی در باره ارزش منابع انسانی و تغییرات این منابع در طی یک دوره مالی برای اخذ تصمیمات صحیح‌تر سرمایه‌گذاری خود نیاز دارند، همچنین مدیریت سازمان به عنوان گروهی دیگر، از اطلاعات مالی برای برنامه‌ریزی و کنترل منابع انسانی به چنین اطلاعاتی نیازمند است.

### منافع منابع انسانی

این منافع تأکید فعالیت‌های سازمانی را روی افرادی که منابع انسانی سازمانها را تشکیل می‌دهند می‌رساند.

نتایج	نوع فعالیت
دلبستگی کارکنان با اهداف اجتماعی	رفتارهای جدید و ابتکار در عمل
اعتماد دو طرفه و صمیمیت	برنامه‌های آموزشی ساختار سازمانی شامل:
امنیت شغلی، ثبات و استحکام نیروی کار	چرخش شغلی و غنای شغلی
انتقال و اجرای سیاست‌های شغلی و حرفه‌ای	سطح حقوق و دستمزد
سلامت شغلی و حرفه‌ای	برنامه‌های جنبی
رهایی از فشارهای روانی غیرضروری روی محیط شغلی	ارتباط مستمر مدیریت با کارکنان و اتحادیه‌های صنفی
اجرای آسان و راحت شغل	اطلاعات کارکنان و نگرش کارکنان
واقعی و حتمی بودن بازده	رضایت شغلی و پشتکار پرسنل

ضمناً توسعه روش حسابداری منابع انسانی که می‌تواند با اندازه‌گیری فشار و تأکید تصمیمات سازمانی روی ارزشهای نیروی انسانی به صورت دارایی شرکت به موفقیت به پیوندد در مراحل آزمایشی بود» و هیچ نظر قاطعی در این زمینه وجود ندارد.

### منافع عمومی

در این سطح، فعالیت‌های سازمانی روی افراد یا گروه‌های عمومی برون سازمانی شرکت «بخودی خود» تحت فشار بوده و مورد ملاحظه قرار می‌گیرد. مانند: بشر دوستی عمومی، منافع آموزشی - فرهنگی با ایجاد سازمانهای خیریه، حمایت‌های مالی یا غیر مالی برای حمل و نقل عمومی، خدمات بهداشتی، خدمات شهری، مراکز حفظ محیط، حل مسأله ارتباطات، ایجاد فرصت‌های مناسب برای کار آموزی، آموزش و رفع موانع آموزشی کارکنان، پرداختهای

مالیاتی و ... که در این میان، ایجاد شغل، آموزش و ایجاد فعالیتهای ارتباطی داوطلبانه و عمومی از مواردی است که منافع اجتماعی مهم برای شرکت به دنبال خواهد داشت.

### منافع محیطی

این سطح شامل جنبه‌های محیطی تولید، چگونگی استفاده از منابع طبیعی در فرایند تولید می‌باشد. در سالهای اخیر توجهات بسیاری به جنبه‌های منفی فعالیتهای سازمانی، مانند آلودگی آب و هوا، شلوغی و ازدحام و تخریب محیط شده است. فعالیتهای اجتماعی شرکتها در کاهش اثرات اجتماعی منفی موارد فوق، منجر به قبول بیشتر تکنولوژیهای کارآ، برای به حداقل رسانیدن این موارد شده است.

### منافع ناشی از تولید و انجام خدمات

این سطح به جنبه‌های کیفی تولید و خدمات سازمانها می‌پردازد. مانند دوام و بقاء عمر کالا، آسایش و راحتی در قابلیت ارائه خدمات. علاوه بر این، رضایت مشتری، تبلیغات صحیح، بسته‌بندی مناسب ملاحظاتی هستند که از یک نظر در بازاریابی نقش بسزایی دارند و از طرف دیگر بر جنبه‌های مسؤلیت اجتماعی تأثیر خواهد داشت.

### هدف استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری اجتماعی

طبق بررسی‌های به عمل آمده مشخص گردیده است هفت گروه از اطلاعات شرکتها استفاده می‌کنند که چون مدلهای تصمیم‌گیری این گروه‌ها مورد توجه قرار نمی‌گیرد، لذا انتشار اطلاعات با ماهیت حسابداری اجتماعی عملی نبوده و اکثر اطلاعات منتشر شده دارای ماهیت مالی با کیفیت نسبتاً خوب می‌باشد. شناسایی گروه‌های استفاده کننده که دارای اهداف متفاوت و مجزا از یکدیگر می‌باشند شامل سرمایه‌گذاران، بستانکاران، کارکنان، تحلیل‌گران، طرفهای تجاری، دولت و عموم می‌باشند که بعضاً هدفهایی که هر گروه ممکن است در استفاده از اطلاعات داشته باشند متفاوت از هم بوده و ارائه اطلاعات برای گروه‌های دیگر نامطلوب هم باشد. حتی ممکن است در داخل یک گروه استفاده کننده اجزاء آن با یکدیگر منافع

متضاد داشته باشند؛ مثلاً مخالفانی که به صورت نمایندگان کارگری در داخل یک گروه از کارکنان باشند که مقاصدشان منطبق با اکثریت نباشد. نتیجه آنکه نه فقط در شناسایی اهداف برای اطلاعات حسابداری اجتماعی مورد نیاز مشکل وجود دارد بلکه در ایجاد الگوهای ثابت و بادوام قضاوت‌های ارزشی در مورد فعالیتهای گزارش شده طبق آن و ثبات در «نظریات» افراد رسمی یک گروه از استفاده کنندگان هم مشکل وجود خواهد داشت؛ بدین لحاظ آرو<sup>۱</sup> در سال ۱۹۶۳ عدم امکان ایجاد برتریهای عمومی را بر مبنای برتری‌های فردی تعیین کرده است.

این موارد در مباحثات تئوریک مربوط به پاسخگویی اجتماعی شرکتها مطرح می‌گردد و نویسندگان را بر آن داشته تا به بیان اهداف ارائه اطلاعات حسابداری اجتماعی بپردازند. به عنوان مثال راماناتان<sup>۲</sup> در سال ۱۹۷۶ سه هدف برای اطلاعات حسابداری اجتماعی بیان نموده است:

۱- تعیین و اندازه‌گیری ادواری خالص منافع اجتماعی یک مؤسسه فردی که در برگیرنده هزینه‌های اجتماعی و درآمدهای درونی برای مؤسسه و افزایش صرفه‌جویی‌های خارجی بخشهای اجتماعی باشد.

۲- کمک به تعیین اینکه آیا عملکرد و استراتژی یک مؤسسه فردی بگونه‌ای است که در ارتباط با منابع محیطی و بخشهای اجتماعی تأثیر دائمی می‌گذارد؟

۳- در دسترس قرار دادن راه بهینه‌سازی همه اجزاء اجتماعی که اطلاعات را روی اهداف، سیاستها، برنامه‌ها، عملکرد شرکت و منافع اهداف اجتماعی مرتبط سازد.

به نظر می‌رسد دو هدف اول مربوط به اندازه‌گیری حسابداری اجتماعی می‌باشد که لازم است این اندازه‌گیری انجام شود و هدف سوم، یک هدف گزارشگری است. این مسأله ممکن است مرتبط با دو مسأله قبلی دیده شود برای اینکه اگر هدف اندازه‌گیری روشن نباشد استانداردهای اندازه‌گیری نمی‌تواند توسعه یابد و تجزیه و تحلیلها نمی‌تواند راهگشا و هدایت

1- Arrow

2- Ramanathan



کننده باشد.<sup>۱</sup>

### برنامه‌ریزی اهداف اجتماعی

شرکتی که خود را نسبت به اهداف اجتماعی متعهد می‌داند، طبیعتاً کلیه برنامه‌های خود را متناسب با این اهداف تغییر می‌دهد، بنا بر این فرایند برنامه‌ریزی یک شرکت بهترین مبنا برای درک وابستگی درونی شرکت به اهداف اقتصادی و اجتماعی می‌باشد. در نتیجه تجزیه و تحلیل اهداف اقتصادی و اجتماعی حاکی از یک تغییر شکل در فرایند برنامه‌ریزی خواهد بود.

باور و فن<sup>۲</sup> در سال ۱۹۷۲ یک نظریه چهار مرحله‌ای برای طراحی برنامه‌های اجتماعی ارائه نمودند:

- ۱- یک سرشماری از کلیه فعالیتهای شرکت که بر جنبه‌های اجتماعی تأکید دارند.
- ۲- تجزیه و تحلیل شرایط محیطی لازم برای این فعالیتهای.
- ۳- ارزیابی بهترین موارد ممکن از انواع برنامه‌های اجتماعی که اغلب مرتبط با فعالیتهای شرکت است.
- ۴- ارزیابی روشی که این برنامه‌های اجتماعی با سایر اهداف شرکت به طور وسیع مطابقت داده می‌شود.

### مشخص کردن فعالیتهای اجتماعی

مشخص کردن فعالیتهای اجتماعی در برگیرنده یک سرشماری از تمامی فعالیتهایی است که در ارتباط با جامعه، مورد توجه شرکت قرار گرفته است. این عمل بوسیله بررسی پرسشنامه‌های توزیع شده که شامل نقاط ضعف و قوت فرصتها و موارد بحرانی شرکت در ارتباط با سطحی از مشکلات اجتماعی وابسته به شرایط محیطی خارجی و داخلی می‌باشد

1- Dierkes and Antal (1985)

2- Bauer and Fenn

انجام می‌شود.

### تجزیه و تحلیل فعالیت‌های اجتماعی

تجزیه و تحلیل این گونه فعالیت‌ها در رابطه با شرایط محیطی داخلی و خارجی، ماهیت مسائل اجتماعی را به شکل روشنتر مشخص می‌سازد و این امر منجر می‌شود تا سیاست اجتماعی شرکت به نحو بهتری اداره شود. این تجزیه و تحلیل در واقع یک نوع شرط اولیه برای توجه بیشتر به برنامه‌های اجتماعی می‌باشد.

### ارزیابی و انتخاب برنامه‌های اجتماعی

انتخاب برنامه‌های اجتماعی بر عملکرد جاری شرکت تأثیر خواهد داشت. طبق نظریه «بررسی‌های نگرشی» این فرصت به شرکت داده می‌شود تا نتایج حاصل از برنامه‌های اجتماعی قابل پیش‌بینی باشد و تغییر در نگرشها بواسطه تغییر در کارکنان، مشتریان، سهامداران، مراکز دولتی و افراد عمومی ایجاد می‌شود. این تکنیک ممکن است به عنوان مثال برای مقاصد تجزیه و تحلیل برتری‌های اجتماعی مورد استفاده قرار گیرد. بدین ترتیب که ابتدا، تقاضای اصلی گروه‌های فشار متعدد فهرست می‌شود، سپس این تقاضاها به ترتیب درجه شدت و حساسیت آنها اولویت‌بندی می‌شود. طبق نظر ویلسون<sup>۲</sup> در سال ۱۹۷۴، این روش توسعه سیاست اجتماعی تعریفی از مسؤولیت اجتماعی را به صورت تمایلات اجتماعی ارائه می‌کند که بیانگر توانایی شرکت به پاسخگویی مفید و فرصت طلبانه به تغییر نیازهای اجتماعی و انتظارات حاصله می‌باشد.

### یکپارچگی برنامه‌های تجاری و اجتماعی

مرحله نهایی در ارزیابی سیاست اجتماعی درازمدت شرکت در قالب برنامه‌های عملی

1- Attitude Surveys

2- Wilson

اجتماعی است. این برنامه‌ها در برگیرنده معنی تخصیص منابع شرکت در رسیدن به اهداف اجتماعی ویژه و روشهای کنترل جهت حصول اطمینان از اینکه اهداف مزبور به صورت کارآ انجام می‌شود می‌باشد. استفاده از تکنیکهای مزبور به صورت کنترل‌های بودجه‌ای موجب می‌شود تا برنامه‌های تجاری و اجتماعی مشترکاً ارائه گردد.

همانطور که قبلاً مطرح گردید در فرایند برنامه‌ریزی و کنترل ضمنی که به تأیید اهداف اقتصادی و اجتماعی مورد نظر می‌انجامد در تجزیه و تحلیل یکپارچه ممکن است در مرحله فعلی، توسعه حسابداری مسؤولیت اجتماعی تحت تأثیر قرار گیرد؛ بنابراین، طبق طرح مقدماتی بنا شده بوسیله باور و فن این امر باید به صورت برنامه کار ثوری، برای تحقیقات بعدی در توسعه ابزارهای تجزیه و تحلیل در این زمینه دیده شود. اهداف جامعه خیلی شناخته شده نیست و اغلب به صورت بخشی از یک دوره زمانی در اذهان عمومی آشکار و به صورت متعدد بوده و غالباً با یکدیگر تضاد داشته و بندرت بر هم منطبق می‌شوند.

#### اطلاعات چگونه باید گزارش شود

با توجه به اینکه مدیران عمدتاً مسأله سودآوری شرکت را مورد توجه خاص قرار می‌دهند و در این راستا با محدود نمودن هر چه بیشتر هزینه‌ها بنای افزایش سود شرکت را دارند، لذا طبیعی است که به صورت خودجوش هیچگاه به دنبال مسائل مربوط به هزینه‌های اجتماعی و جبران خسارات وارده به محیط نخواهند بود مگر آنکه همانند برخی از کشورها الزامات قانونی لازم در این مورد آنان را وادار به اجرای مقررات و دستورالعمل‌های مربوطه نمایند. از طرفی در صورتی که شرکت مجبور به پرداخت بهای خسارت وارده به محیط شود آن را جزء هزینه‌های غیر قابل کنترل منظور نموده و ارزیابی عملکرد مدیران شامل اینگونه هزینه‌ها نخواهد بود.

در آمریکا به منظور ملزم نمودن کلیه شرکتها در رعایت اثرات مالی تخریب محیط، هیأت تدوین استانداردهای حسابداری مالی بیانیه شماره (۵) را در این زمینه منتشر نمود. به

موجب این بیانیه در زمان قبل از انتشار صورتهای مالی اگر احتمال وقوع هزینههای اجتماعی زیاد باشد که منجر به ایجاد یک بدهی یا از بین رفتن یک دارایی در تاریخ ترازنامه گردد و میزان زیان وارده تحقق یافته باشد باید اثر آن در صورت سود (زیان) سال مورد گزارش ملحوظ شود، و در صورتی که مبلغ زیان را قطعاً نتوان تعیین نمود اما به طور تقریب قابل برآورد باشد باید مبلغ حداقل برآورد شده در صورتهای مالی ثبت گردد. اما در صورتی که احتمال وقوع قابل تشخیص نباشد و یا برآورد قابل قبولی از آن وجود نداشته باشد باید تنها به افشاء هزینههای اجتماعی در یادداشتهای صورتهای مالی اکتفا نمود.

همچنین در صورتی که شرکت مخارجی را از بابت هزینههای اجتماعی متحمل شود باید بلافاصله آن مبلغ را هزینه نماید مگر آنکه موجب افزایش عمر، ظرفیت یا کارایی دارایی گردد که در این صورت این مبلغ سرمایه‌ای تلقی می‌شود. SEC در مقررات S-K (جزء ۱۰۱) ضروری می‌داند که شرکتها اثرات عمده در اجرای قوانین را که مرتبط با مسائل اجتماعی و حفظ محیط می‌باشد را بر روی سرمایه، هزینه‌ها، درآمدها و موقعیت تجاری‌شان افشاء نمایند.

اگر چه گزارشگری اجتماعی هنوز در ابتدای راه قرار دارد، اما عکس‌العمل شرکتها در این زمینه دلگرم کننده می‌باشد. اکثر شرکتها با تأکید بر جنبه‌های اجتماعی فعالیتشان بگونه‌ای به افشای «مسائل اجتماعی» می‌پردازند. این افشاء در قالب گزارشهای اجتماعی شامل صورت سود یا زیان اجتماعی و ترازنامه اجتماعی ارائه می‌گردد.

صورت سود یا زیان اجتماعی، شامل ارقام هزینه و منافع اجتماعی بوده و همچنین ترازنامه اجتماعی به افشای منابع انسانی تحت اختیار واحد تجاری و نحوه و میزان استفاده از کالاها و خدمات عمومی می‌پردازد.

اولین بار بر اساس گزارش ترولبود<sup>۱</sup> حسابداری اجتماعی به صورت یکی از اهداف گزارشگری مالی مورد توجه قرار گرفت. متعاقب آن انجمن حسابداران آمریکا<sup>۲</sup> یک بررسی

1- Trueblood Report

2- American Association Accountants (A.A.A)

در سال ۱۹۷۴ بین ۶۹۵ تن از اعضایش انجام داد و اعلام نمود که ۷۱ درصد از پاسخها با ضرورت وجود یک سیستم حسابداری برای عملکرد اجتماعی شرکتها موافقت دارند. مضافاً ۹۰ درصد از پاسخها بیانگر آن بود که اندازه‌گیری عددی و توصیفی عملکرد اجتماعی هر دو ضروری می‌باشند. مدارک به دست آمده گواه این مطلب است که حسابداران نظرات مدیریتهای را در ایالات متحده در زمینه اهمیت فعالیتهای اجتماعی شرکتها منعکس نموده‌اند.

طبق تحقیقات به عمل آمده توسط «لانگ استرت»<sup>۱</sup> و «روزن بلوم»<sup>۲</sup> ۵۷ درصد از تصمیمات سرمایه‌گذاری توسط تحلیل‌گران مالی با توجه به عوامل اجتماعی اتخاذ می‌گردد. بلکویی<sup>۳</sup> معتقد است که شکل گزارشهای اجتماعی شرکتها باید متناسب با نوع فعالیت و تأکید خاص بر مسائل اجتماعی انتخاب شود زیرا تجربه نشان می‌دهد که انواع هزینه‌ها و منافع اجتماعی اثرات متفاوتی در تصمیمات سرمایه‌گذاری می‌گذارد.<sup>۴</sup>

یک تحقیق انجام شده در زمینه نظرات شرکتها مشخص نمود که سه نظریه اساسی در مورد گزارشگری اجتماعی وجود داشته و بکار گرفته می‌شود.

۱- نظریه توصیفی در گزارشگری اجتماعی شرکتها: گزارشهای اجتماعی توصیفی تقریباً به فهرست همه فعالیتهای اجتماعی شرکت می‌پردازد و ساده‌ترین نوع اطلاع‌رسانی برای گزارشگری اجتماعی بشمار می‌آید. این فعالیتهای در بخشهای کوتاهی از گزارش سالیانه به سهامداران مکتوب و به انتشار آن دسته از مسائل اجتماعی که شرکت با آن سروکار دارد می‌پردازد. استفاده از نظریه توصیفی در گزارشگری اجتماعی توسط شرکتها بیانگر این موضوع است که اندازه‌گیری عملکرد اجتماعی شرکت نمی‌تواند به صورت مفید توسعه یابد.

1- Longstreth

2- Rosenbloom

3- Accounting Theory, Ahmed Belkoui, Harcourt Brace Jownovich Publishers, 1985, Page 394.

4- Belkoui Ahmed

5- Ibid

۲- نظریه هزینه‌های انجام شده: هزینه‌های شرکت را روی هر یک از فعالیتهای اجتماعی ذی‌ربط فهرست می‌کند و طبق آن یک صورت تطبیقی از گزارشهای توصیفی در حالتی که فعالیتهای توصیفی در قالب پول ارائه شده‌اند تهیه می‌شود. یکی از امتیازات نظریه «هزینه‌های انجام شده» در گزارشگری اجتماعی قابلیت مقایسه عملکرد سالهای گوناگون با یکدیگر می‌باشد و درجه موفقیت شرکت را نسبت به سطح تعهدات مالی فعالیتهای اجتماعی اعلام می‌دارد. امتیاز اصلی این نظریه آن است که توجهی به میزان نتایج منافع حاصله نشده، یعنی میزان مخارج انجام شده با بازده منافع حاصله مقایسه نمی‌گردد. بنا بر این مخارج سنگین ممکن است در زمینه برنامه‌های آموزشی که غیر اثربخش هم می‌باشد انجام شود.

۳- نظریه هزینه - منافع: این نظریه افشاکننده هزینه‌ها و منافع وابسته به فعالیتهای اجتماعی شرکت می‌باشد. این نظریه غالباً حاوی اطلاعات مفید اما بعضاً در بردارنده مشکلاتی است که در اندازه‌گیری منافع وجود دارد. منتقدان این نظریه ادعا می‌کنند که اندازه‌های بازده در قالب واحد پول بیان می‌شود و این بی‌معنی است زیرا منافع اجتماعی اساساً یک ماهیت کیفی دارند.

### سودمندی اطلاعات حسابداری اجتماعی

بحثهای موجود حاکی از آن است که از عمر حسابداری مسؤلیت اجتماعی دیری نگذشته و این مدت برای ارزیابی نتایج کارآیی آن کافی نیست. با این وجود، استفاده‌کنندگان از گزارشهای مالی ممکن است بوسیله رویه‌های حسابداری که توسط مدیریت شرکت بکار گرفته می‌شود، در نتیجه‌گیری کمک و مساعدت نمایند. طبق مطالعاتی که دیرکس و آنتال<sup>۲</sup> در ۱۹۸۵ در آلمان و سوئیس انجام داده‌اند، مفهوم مسؤلیت‌پذیری اجتماعی شرکتها به طور مؤثر و مفید دنبال شده و گزارشگری اجتماعی وسیله‌ای مهم در این امر بشمار آمده است. یک

1- Cost - Benefit

2- Dierks and Antal

پروژه تحقیقی دیگر در ایالات متحده<sup>۱</sup> در ۱۹۸۰ گویای آن است که استفاده از قیمت‌های بازار وجود افشای موارد اجتماعی در گزارشگری مالی را اثبات می‌کند. ضمناً پیشنهاد می‌شود که افشای موارد اجتماعی کاملاً صریح و روشن بوده تا بتواند اخبار لازم را خوب ارائه نماید. به عنوان مثال گزارش ویسمن<sup>۲</sup> در سال ۱۹۸۲ حاکی از آن بود که نمونه‌هایی از گزارش‌های منتشره گویای افشای ناقص در موارد اجتماعی بوده که خود ممکن است موجب گمراهی استفاده‌کنندگان گردد. او همچنین نتیجه گرفت که یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد افشای مربوط به مسائل محیطی به طور عمدی ناقص هستند.

طبق طبقه‌بندی به عمل آمده توسط انجمن حسابداران ملی<sup>۳</sup> در آمریکا هزینه‌های اجتماعی واحدهای تجاری در رابطه با مسائل محیطی ناشی از عوامل زیر می‌باشد که افشای آنها توسط شرکت ضروری می‌باشد:

- ۱- هزینه‌های اجتماعی ناشی از آلودگی هوا
- ۲- هزینه‌های اجتماعی ناشی از آلودگی آب
- ۳- هزینه‌های اجتماعی ناشی از نقصان و انهدام منابع حیوانی
- ۴- هزینه‌های اجتماعی ناشی از نقصان نابهنگام منابع انرژی
- ۵- هزینه‌های اجتماعی ناشی از تغییرات تکنولوژیکی
- ۶- هزینه‌های اجتماعی ناشی از فرسایش خاک و قطع درختان جنگلی
- ۷- هزینه‌های اجتماعی ناشی از عدم بکارگیری و اتلاف منابع اقتصادی
- ۸- هزینه‌های اجتماعی ناشی از اتلاف منابع انسانی

## منابع و مأخذ

1- Anderson, J. C., and Frankle, A.W. (1980), Voluntary Social Reporting:

1- Frankle and Anderson

2- Wiseman

3- National Association of Accountants.

an Iso-beta Portfolio Analysis, **The Accounting Review**, July 1980.

2- Ramanathan, K.V. (1976). "Towards a Theory of Corporate Social Accounting, **The Accounting Review**, July 1976.

3- Glautier, M.W. and Undersown, B. Social Responsibility Accounting, **Accounting Theory and Practice**, Pitman, 1987.

4- Bauer, R.A. and Fenn D.H. Jun. 1972, The Corporate Social Audit, The Russell Sage Foundation.

5- Benston, G.J. 1982, Accounting and Corporate Accountability, **Accounting Organizations and Society**, Vol. 7, No. 2.

6- Committee for Economic Development 1971, Social Responsibility of Business Corporation, P. 22.

7- Accounting Standards Committee (1975), The Corporate Report, Institute of Chartered Accountants England and Wales.

8- Arrow, K. J. (1963), Social Choice and Individual Value, P. 59, Yale University Press.

9- Brummet, I.R. (1973), Total Performance Measurement, **Management Accounting**, N. A. A. November 1973.

10- Committee for Economic Development (1971), Social Responsibilities of Business Corporations, P. 22.

11- Dierkes, M. (1979), Corporate Social Reporting in Germany. Conceptual Development and practical Experience, **Accounting Organization and Society**, Vol. 4, No. 1 - 2.

12- Dierkes, M., and Antal., A.B. (1985). The Usefulness and Use of Social Reporting Information, **Accounting Organizations and Society**, Vol. 10, No.1.

13- Epstein, M., Flamholtz, E. and McDonough. J.J. (1976), Corporate



---

Social Auditing in the U.S.A. State of the art and future Prospects, **Accounting Organizations and Society**, Vol. 1, No. 1.

14- **Accounting Theory**, Ahmed Belkoui, Harcourt Brace Jownovich Publishers, 1985.

15- Friedman, M. (1967), **Capitalism and Freedom**, P. 133, University of Chicago Press.

16- Hunt, S. M. (1962), **Conducting a Social Inventory**, **Management Accounting**, NAA, October 1962.

17- Parker, L. D. (1977), **Accounting for Corporate Social Responsibility**, **The Chartered Accountant in Australia**, October 1977.

18- Wilson, I. H. (1974), **Reforming the Strategic Planning Process: Integrating of Social Responsibility and Business need's**, **Long-Range Planning**, October 1974.

19- Wisenan, J. (1982), **An Evaluation of Environmental Disclosures Made in Coporate Annual Report's**, **Accounting Organizations and Society**, Vol. 7, NO.1.