



مجلة البحوث المالية والتجارية

المجلد (24) – العدد الرابع – أكتوبر 2023



مدخل محاسبي للأفصاح عن حقوق الإنسان في منشآت الأعمال

Accounting Approach for Human Rights Disclosure in Business Firms

اعداد

الباحث/ محمد السيد محمد سليم

مدرس مساعد

قسم المحاسبة - كلية التجارة- جامعة بورسعيد

إشراف

الأستاذ الدكتور

محمد الصادق محمد سلامة

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد المتفرغ بالكلية

الأستاذ الدكتور

زين العابدين سعيد حسن فارس

أستاذ المحاسبة المالية المتفرغ بالكلية

2023-10-18	تاريخ الإرسال
2023-11-12	تاريخ القبول
رابط المجلة: https://jsst.journals.ekb.eg/	



ملخص:

تعتبر المحاسبة وحقوق الإنسان مكملاً لبعضهما البعض ، فبدون وجود للمحاسبة تصبح منظومة حقوق الإنسان في منظمات الأعمال هلامية وغير مفعلة، وفي نفس الوقت فإن الأخذ في الاعتبار مبادئ حقوق الإنسان داخل نظام المعلومات المحاسبي يساعد على حل إشكالية كثيراً ما تناولها الفكر المحاسبي تتعلق بعدم وجود إطار محدد للمحاسبة البيئية والاجتماعية ، وعدم وجود تفسير متفق عليه حول مبررات التباين في درجة ونوعية الإفصاح البيئي والاجتماعي في منظمات الأعمال .

وتأسيساً على ذلك فإنه يمكن القول بأن تطبيق مبادئ حقوق الإنسان في منظمات الأعمال يحتاج لتدخل النظام المحاسبي باعتباره نظاماً للمعلومات وخصوصاً من خلال وظيفة الإفصاح المحاسبي، مما سيساعد على قياس والتقييم والتقرير والتنبؤ والرقابة بأداء المنشأة المرتبط بحقوق الانسان، ومن ناحية أخرى فإن منشآت الأعمال تكون بذلك قد وجدت مخرجاً لها فيما يتعلق بتطوير المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة عن حقوق الانسان، التقرير عن حقوق الانسان، الإفصاح عن حقوق الانسان، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

Abstract:

Accounting and human rights are complementary to each other, without accounting, the human rights system in business firms becomes gelatinous and ineffective. In addition, taking into account the principles of human rights within the accounting information system helps to solve a problem often addressed by accounting thought related to the lack of a specific framework for environmental and social accounting, and the lack of an agreed explanation about the justifications for the discrepancy in the degree and quality of environmental and social disclosure in business firms.

Thus, it can be said that the application of human rights principles in business needs the intervention of the accounting information system, mainly “accounting disclosure” that helps to measure and evaluate and report performance, forecasting and control. Moreover, by applying human rights disclosure approach firms would found their way out in terms of improving their social responsibility performance.

Keywords: Accounting for Human Rights, Human Rights Reporting, Human Rights Disclosure, Corporate Social Responsibility Disclosure.



مقدمة البحث:

يمكن القول بأن ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات منذ تسعينيات القرن الماضي كان محاولة للاستجابة وزيادة فاعلية العلاقة بين نشاط الشركات وحماية حقوق الإنسان (Stohl & Muchlinski, 2003; McCorquodale, 2009; Stohl, 2010)، ومع ظهور الدور الجديد للمحاسبة - بشقيه السياسي وحقوق الإنسان - نشأت الحاجة إلى تصميم نظام معلومات محاسبي يتواءم مع هذه المتطلبات الجديدة، وهو ما أوجد تحديات ذات طبيعة جديدة أمام المهنة، نظراً لأنه في ظل المنظور التقليدي فإن مسائل حقوق الإنسان هي أمر حصري للحكومات ولم تقم فيه الشركات من قبل.

ومن ناحية أخرى، فإن منظومة الإفصاح البيئي والاجتماعي كان لها طبيعتها المحدودة والتي يحددها الالتزام القانوني من ناحية والبعد الأخلاقي والمسؤولية الاجتماعية الاختيارية لمنظمات الأعمال، أما حقوق الإنسان فهي مدخل شامل واسع ويفرض تحديات تتعلق بالتداخل مع صميم دور الدولة أو إرهاب المنظمة في أنشطة واهتمامات هي في الأساس تتعارض مع المصالح المباشرة للملاك، وإن كانت لها آثار إيجابية مباشرة على كافة الأطراف المستفيدة، وحتى حملة الأسهم سيعود ذلك بالنفع عليهم بشكل غير مباشر ولكنه طويل الأجل من خلال تحقيق التنمية المستدامة وهو هدف حيوي لمنشآت الأعمال الناجحة والعبارة للحدود (Frankental, 2011; Burritt et. al., 2016; Giuliani, 2016; Dias et. al., 2018).

الدراسات السابقة

1-دراسة (Frankental,2011)

تهدف هذه الدراسة إلى تفسير عدم تضمين حقوق الإنسان ضمن الإفصاح الاجتماعي، وبحث هل يرجع ذلك إلى قصور الأدوات المتاحة للمحاسبين والمراجعين لقياس وتحديد تأثير حقوق الإنسان علي المنشأة، بالإضافة إلى مناقشة مشكلة عدم استجابة النظام المحاسبي في الشركات للمعايير الصادرة بخصوص حقوق الإنسان من منظمات دولية لحقوق الإنسان. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك قصور لدى الدول النامية في إلزام الشركات متعددة الجنسية بالتشريعات والتعليمات المحلية، وأنه ليس بالسهولة تطوير وتطبيق مؤشرات لحقوق الإنسان بالنسبة للشركات، بعد أن ظلت الشركات تركز على المؤشرات البيئية لفترات طويلة.

2-دراسة (McPhail, 2012)

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على درجة الاستجابة التي وصلت لها مهنة المحاسبة للإصدارات المتعلقة بحقوق الإنسان. وتوصلت الدراسة إلى أن الالتزامات المترتبة على حقوق الإنسان جزء أصيل من المحاسبة عن المسؤولية في الشركات، وأن الاهتمام بحقوق الإنسان مازال غائباً عن النقاشات العلمية المرتبطة بأخلاقيات مهنة المحاسبة ، وكذلك غائباً عن جدول أعمال مؤسسة معايير التقارير المالية الدولية IFRSF، وأنه قد آن الأوان لتغيير ذلك، حيث أن زيادة الاهتمام بالعلاقة بين حقوق الإنسان في الشركات يرتبط أيضاً بتغير طبيعة العلاقة بين الدولة ومنشآت الأعمال، بحيث أصبح يسند للقطاع الخاص تقديم خدمات عامة كانت مسؤولية الدولة تقديمها مثل : الرعاية الصحية والأمن.

وقد أوصت الدراسة بضرورة اهتمام المنظمات الدولية التي تضع المعايير المحاسبية بمناقشة تأثير فكرة حقوق الإنسان على معايير التقارير الدولية - مثل التقرير عن الحق في بيئة عمل مناسبة - بالإضافة إلى ضرورة اهتمام الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC بإضافة البعد الخاص بحقوق الإنسان إلى معايير إعداد المناهج المحاسبية بعد أن أصبح مقرر حقوق الإنسان يتم تدريسه في كافة المراحل التعليمية وفقاً لتعليمات مجلس حقوق الإنسان التابع للأمم المتحدة .

3-دراسة (حسن ، 2015)

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد موقع حقوق الإنسان في المحاسبة كتطبيق جديد، ووضع قائمة مقترحة للقياس والإفصاح عن حقوق الإنسان داخل منظمات الأعمال . وتوصلت هذه الدراسة إلى أن الكتابات في مجال تطبيق حقوق الإنسان داخل منظمات الأعمال ما زال في مرحلة التأسيس والتمهيد، بالإضافة إلى أن مدخل حقوق الإنسان يمثل اتجاه جديد قائم بذاته لا يجب أن ينسب أو يعد فرع من المحاسبة الاجتماعية والبيئية أو الاستدامة . وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة قيام المنظمات المحاسبية المهنية الدولية بوضع معايير محاسبية للقياس والإفصاح عن حقوق الإنسان داخل منظمات الأعمال، وكذلك أهمية نشر الوعي بين المحاسبين عن مفهوم حقوق الإنسان ومجالات تطبيقه داخل منظمات الأعمال، وأخيراً وليس آخراً ضرورة تطوير ممارسات الإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان ، والانتقال من مرحلة الإفصاح الطوعي إلى مرحلة الإلزام وذلك في قوائم مستقلة وبصورة دورية.



4-دراسة (Islam et. al, 2018)

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف ما إذا كانت شركات المعادن الأسترالية العاملة في البلدان عالية المخاطر في مجال حقوق الإنسان تقدم إفصاحات عن حقوق الإنسان أكثر من الشركات العاملة في البلدان منخفضة المخاطر. وقد قامت الدراسة بتطوير أداة تحليل محتوى تحتوي على 88 بنداً محدداً لأداء حقوق الإنسان مستمدة من عدد من المبادئ التوجيهية الدولية لحقوق الإنسان للتحقيق في التقارير السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية والمواقع الإلكترونية للشركات لأفضل 50 شركة معادن أسترالية (2011/2010).

وتشير نتائج الدراسة إلى أن الإفصاح عن أداء حقوق الإنسان من قبل الشركات التي لديها عمليات في البلدان عالية المخاطر في مجال حقوق الإنسان أعلى بكثير من الشركات التي لديها عمليات في البلدان منخفضة المخاطر، فمن خلال التوسع في الإفصاح عن معلومات أداء حقوق الإنسان بالنسبة لشركات المعادن، يبدو أن الشركات العاملة في البلدان عالية المخاطر تخفف مخاوف المجتمع بشأن انتهاكات حقوق الإنسان بما يتوافق مع افتراضات نظرية الشرعية، والتي تفترض أن المنظمات تستجيب لمخاوف المجتمع فيما يتعلق بقضايا اجتماعية معينة.

ويخلص الباحث من العرض السابق لأهم الدراسات السابقة المرتبطة بهذا البحث أنه هناك حاجة لوجود نظام للإفصاح محاسبي في منشآت الأعمال يتناول حقوق الإنسان، وبما يستجيب للارشادات والمعايير الدولية التي تناقش العلاقة بين حقوق الإنسان ومنشآت الأعمال.

أهمية البحث:

تتمثل أهمية هذا البحث فيما يلي:

- 1- تطوير منظومة الإفصاح البيئي والاجتماعي بما يلبي متطلبات الإفصاح عن حقوق الإنسان .
- 2- زيادة فاعلية الدور المرتقب لنظام المعلومات المحاسبي في المحاسبة عن حقوق الإنسان في منشآت الأعمال.
- 3- العمل على تطوير الأداء التشغيلي لمنشآت الأعمال فيما يتعلق بحقوق الإنسان بما يحسن من الأداء الاجتماعي للشركات ويتوافق مع مدخل التنمية المستدامة .

أهداف البحث:

في ضوء طبيعة البحث وأهميته فإن أهداف البحث تتمثل فيما يلي :

- 1- تقييم فاعلية منظومة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في منشآت الأعمال.
- 2- تفعيل الإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان في الشركات استجابة لارشادات المنظمات الدولية التي تهتم بحقوق الإنسان في الشركات.
- 3- ايجاد منظومة واضحة للإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان، وبما يوفر بيئة ملائمة لوجود مراجعة عن حقوق الإنسان في منشآت الأعمال.

تساؤلات البحث:

- في ضوء طبيعة البحث وأهميته وأهدافه فإن تساؤلات البحث تتمثل فيما يلي :
- ما هي طبيعة بنود حقوق الانسان التي سيتم الإفصاح عنه محاسبياً؟
- ماهي المبادئ المحاسبية التي تناسب الإفصاح عن حقوق الانسان في منشآت الاعمال؟
- كيف سيتم الإفصاح المحاسبي عن بنود حقوق الانسان المرتبطة بأنشطة منشآت الأعمال؟

منهج البحث

بالنسبة للخطوات المنهجية التي يسلكها الباحث للوصول إلى تحقيق أهداف البحث، فإن هذا البحث يركز في إعداداه على منهجية الدراسة النظرية، ويتم من خلال الإطلاع على المراجع العلمية ، والدوريات المنشورة بقواعد البيانات المحلية والدولية، والبحوث والرسائل العلمية، للإلمام بالكتابات الرائدة و السابقة في موضوع البحث.

تقسيمات البحث:

وللإجابة عن التساؤلات السابقة فإن الباحث يتناول العناصر التالية :

- أولاً: نظريات تفسير الإفصاح عن حقوق الإنسان.
- ثانياً: قواعد الإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان.
- ثالثاً: بدائل الإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان.



رابعاً: الدوافع والتحديات ومقترحات التطوير لتقرير حقوق الإنسان.
خامساً: نموذج مقترح لتقرير حقوق الإنسان.

أولاً: نظريات تفسير الإفصاح عن حقوق الإنسان

يمكن تقسيم النظريات التي تفسر مبررات الإفصاح الاختياري عن التنمية المستدامة بوجه عام ، وبالتالي حقوق الإنسان في منشآت الأعمال على وجه التحديد إلى خمس نظريات على النحو التالي (الصاوي، 2011):

أ- نظرية الشرعية

تقوم نظرية الشرعية على أساس أن منشآت الأعمال لديها عقد اجتماعي مع المجتمع ، وبالتالي فإن بقاء واستمرار المنظمة لا يعتمد فقط على الكفاءة والأرباح ولكن أيضاً على قبول البيئة المحيطة لمخرجاتها وطريقة أداء عملياتها ، وعندما ينحرف السلوك الفعلي لمنظمة الأعمال عن منظومة المعايير والقيم الاجتماعية تكون شرعية المنظمة مهددة وتنشأ فجوة شرعية ، ويعد الإفصاح الاختياري أحد الوسائل الهامة لتغيير المعايير والقيم وإدراكات البيئة الخارجية حول المنظمة .

ب- نظرية الاقتصاد السياسي

تقوم هذه النظرية على افتراض أن الموضوعات الاقتصادية لمنشآت الأعمال لا تنفصل عن الاعتبارات السياسية والاجتماعية ، وبناءً على ذلك فإن الإفصاح الاجتماعي والبيئي يمكن النظر إليه باعتباره استجابة لضغوط فئات متعددة ، فعلى سبيل المثال فإن بعض القطاعات تكون معرضة بصورة أكبر لضغوط حكومية أو أطراف أخرى لتوفير معلومات حول مجالات المسؤولية الاجتماعية - والتي من ضمنها حقوق الإنسان - ومن ثم تكون منشآت الأعمال العاملة في تلك القطاعات أكثر احتمالاً للإفصاح عن تلك المجالات عن غيرها من منشآت الأعمال .

ج- النظرية المؤسسية

تهتم النظرية المؤسسية بتحليل الإفصاح الاختياري في ضوء الأطر التشريعية والثقافية للمنظمة ، حيث ترى هذه النظرية أن أنشطة المنظمة أكبر من أن تكون تحت السيطرة الكاملة للإدارة ، فهناك جهات وآليات أخرى لها تأثير على قرارات منظمة الأعمال ، فالإطار الثقافي له تأثير على المجال

التنظيمي للمنظمة، فعندما تقوم منظمة معينة بنشر تقرير التنمية المستدامة فإن مثل هذا الإفصاح الاختياري يمثل أداة ضغط مؤسسي على غالبية المنشآت الأخرى لتلبية توقعات المستخدمين الخارجين ، والقيام بمثل ذلك الإفصاح الاختياري ، والفشل في ذلك يمثل تهديداً للبقاء والاستمرارية .

د- نظرية أصحاب المصالح

تقوم هذه النظرية على افتراض وجود مجموعات مختلفة من أصحاب المصالح ذوى القوة والنفوذ ، بسبب قدرتهم على التحكم والرقابة على الموارد الضرورية لعمليات المنظمة في ضوء توقعاتهم حول أداء المنظمة ، ويعتبر الإفصاح الاختياري أحد الوسائل الهامة لإدارة متطلبات أصحاب المصالح وللحصول على دعمهم .

هـ- نظرية المعلومات وتكلفة التمويل

تفترض هذه النظرية أن وجود معلومات خاصة لدى المنظمة يؤثر على تكاليف رأس المال ، فالمعلومات الخاصة ذات قيمة وتأثير على أسعار أسهم المنظمة ، وتتوافر هذه المعلومات لدى المديرين وغير متاحة للمستثمرين - ويعد الإفصاح عن حقوق الإنسان من وجهة نظر الباحث من هذا النوع من المعلومات الخاصة - وفي هذا الموقف يحدث عدم تماثل المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصالح ، وعدم الإفصاح ربما يؤثر على المستثمرين من خلال افتراضهم الوضع السيئ أو وجود أخبار سيئة لدى المنظمة بما يؤدي إلى انخفاض سعر السهم أو المطالبة بمعدل فائدة أعلى على الديون ، ولتخفيض عدم تماثل المعلومات تلجأ منشآت الأعمال إلى الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية، وذلك لتخفيض تكلفة رأس المال .

ويرى الباحث أن النظريات الخمسة السابقة تفسر الدوافع المختلفة لحرص منشآت الأعمال على الإفصاح الاختياري عن مسؤولياتها تجاه حقوق الإنسان ، وبمعنى آخر فإن الإفصاح الاختياري عن حقوق الإنسان يتحول ليصبح هدف مرغوب تحقيقه من كافة الأطراف دون أن تكون له ذو صفة إلزامية أي دون أن تتدخل الدولة أو التنظيمات المهنية لإضفاء صفة الإلزامية عليه ، فيكفي أن تصدر هيئة الرقابة المالية المصرية تعليماتها بخصوص ضرورة قيام منشآت الأعمال بعدم إخفاء أي معلومات جوهرية حول أدائها تجاه حقوق الإنسان سلباً أو إيجاباً ، والتي تم تحديدها معاييرها بالفعل من خلال مجلس حقوق الإنسان المصري ، ودون تحديد لشكل أو طريقة الإفصاح عن هذه المعلومات ثم يُترك الأمر بعد ذلك لمنشآت الأعمال والأطراف المستفيدة لانتقاء وتشجيع أفضل



الممارسات في هذا الشأن . و خلاصة القول أن الإفصاح عن حقوق الإنسان يجب أن يكون اختيارياً، ولكن ما يجب أن يكون إلزامياً هو عدم انتهاك منشآت الأعمال لحقوق الإنسان .

ثانياً: قواعد الإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان

تتمثل أهم الأبعاد الجديدة التي يتناولها التقرير المحاسبي عن حقوق الإنسان بخلاف ما كان متعارف عليه من زاوية المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال في الجوانب التالية:

أ- التقرير عن مخاطر حقوق الإنسان

في ظل منظومة الإفصاح عن المخاطر التي تتبعها منشآت الأعمال فإنه يجب أن يتضمن تقرير حقوق الإنسان عرض للمخاطر الحالية أو المرتقبة المتعلقة بمنظمة الأعمال ، ويمكن حصر أهم هذه المخاطر فيما يلي (Business and Human Rights Impacts, 2014)

- عدم وجود خبير في حقوق الإنسان داخل منظمة الأعمال: وهو ما يبرر الحاجة لاستعانة منظمة الأعمال بخبير في حقوق الإنسان ، والمشكلة تكمن في وجود أزمة ثقة في الاستعانة بخبير حقوق إنسان ، ففي بعض الأحيان يحدث تخوف من الاستعانة بخبير في مجال حقوق الإنسان Critical Friends من بين الأطراف الخارجية ، خشية أن يتم اكتشاف ممارسات تنتهك حقوق الإنسان مما يكون له انعكاسٌ سلبي على سمعة منظمة الأعمال .
- انخفاض الفاعلية : ويقصد بها عدم معرفة منظمة الأعمال طريقة التعامل مع موضوعات حقوق الإنسان، فنتيجة عدم تفهم منظمة الأعمال لطبيعة تأثير أنشطتها على حقوق الإنسان - نظراً لحدثة الموضوع ، فقد يؤدي ذلك إلى عدم اتخاذ الإجراء أو رد الفعل المناسب لمنع أو تخفيف تأثيرات مرتبطة بحقوق الإنسان (Chetty, 2011).
- نشأة مخاطر الأطراف ذوى العلاقة مثل التكاليف السياسية ، و مخاطر الأعمال مثل انخفاض الربحية المرتبطة بالإفصاح عن حقوق الإنسان .
- عدم بذل منظمة الأعمال العناية الواجبة في احترام وحماية حقوق الإنسان.

ب- التقرير في ضوء بذل العناية الواجبة Due Diligence

ويراعي التقرير عن حقوق الإنسان فيما يتعلق ببذل العناية الواجبة الجوانب التالية (لمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى : وثيقة مبادئ توجيهية بشأن الأعمال التجارية وحقوق الإنسان، تنفيذ إطار الأمم المتحدة المعنون "الحماية والاحترام والانتصاف) :

- تقييم دوري لآثار أنشطة وعلاقات منظمة الأعمال المحتملة والفعالية على حقوق الإنسان : إن العناية الواجبة بحقوق الإنسان تتفاوت في الحجم والتعقيد طبقاً لحجم الشركة ، وشدة المخاطر التي تمثلها عملياتها على حقوق الإنسان ، ويجب أن يكون تقييم الآثار مستمراً نظراً لأن المخاطر على حقوق الإنسان قد تتغير مع الوقت مع تطور عمليات الشركات وسياقاتها التشغيلية، ويجب أن تستعين الشركة لهذه العملية بخبراء وموارد داخليين وخارجيين في حقوق الإنسان ، وإضافة إلى ذلك يجب أن تشمل على مشاركة مفيدة مع الأفراد والجماعات الذين يمكن أن يتأثروا بالإضافة إلى الجهات المعنية .
- دمج النتائج التي حصلت منظمة الأعمال عليها من عملياتها لتقييم الآثار في جميع الوظائف والعمليات الداخلية ذات الصلة : وتتطلب عملية الدمج الفعالة مسئولية في معالجة وإيصال هذه المعالجة إلى المستوى المناسب. كما يتطلب آليات داخلية لصنع القرار ، وتخصيص ميزانية وعمليات إشراف .
- متابعة الأداء : يجب أن يستند متابعة الأداء إلى المقاييس النوعية والكمية الملائمة ، ويجب أن يستند أيضاً إلى التعليقات الواردة من المصادر الداخلية والخارجية بما في ذلك أصحاب المصلحة ، كما يجب أن تعرف كيفية إعطاء زخم للتحسين المستمر.
- قيام منظمة الأعمال بتوفير معلومات حول أدائها إلى الخارج بشكلٍ منظم : عند الإبلاغ عن الأداء يجب على منشآت الأعمال أن تأخذ في الاعتبار مخاطر الكشف عن معلومات معينة على أصحاب المصلحة أنفسهم أو على موظفي الشركة ، وإضافة إلى ذلك يجب أن يكون محتوى التقارير خاضعاً للمتطلبات القانونية للسرية التجارية.
- المعالجة : حيثما تجد منشآت الأعمال أنها تسببت أو ساهمت في آثار ضارة بحقوق الإنسان ينبغي أن تقوم بمعالجة هذه الآثار أو المساعدة في معالجتها من خلال عمليات مشروعة .
- الاستمرارية : أن مسئولية احترام حقوق الإنسان ليست أمراً يطبق مرة واحدة، ولكنها عملية ديناميكية ومستمرة. كما أن إدارة مخاطر حقوق الإنسان يشتمل على المشاركة المفيدة والحوار مع أصحاب المصلحة وكذلك الشفافية والوصول إلى أصحاب المصلحة.

ج- ترتيب الأولويات وعدم المبالغة في التفاصيل

فإنظراً لحدائثة مدخل حقوق الإنسان في منشآت الأعمال فإن الأمر يحتاج إعادة ترتيب منظمة الأعمال أولويتها “Unpack and repack” بالنسبة للموضوعات التي تتعلق بالصحة والأمن والبيئة وغيرها من موضوعات حقوق الإنسان . وعدم المبالغة في التفاصيل عند إعداد تقارير حقوق



الإنسان وهو ما قد يضر أكثر مما يفيد المنظمة تطبيقاً لمبدأ "لا تجعل المثالية عدواً للأداء الجيد" . Do not let the perfect be the enemy of the good .

ثالثاً: بدائل الإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان

تتمثل لغة التقرير المحاسبي عن حقوق الإنسان في الدمج بين التقرير الكمي (مالي وغير مالي)، والتقرير الوصفي، وهناك عدة بدائل متاحة لطريقة عرض أو أسلوب الإفصاح عن تقرير حقوق الإنسان . فإما أن يتم التقرير عن حقوق الإنسان ضمن منظومة التقرير الثلاثي Triple Bottom Line Reporting ، والتي يقصد بها تقرير التنمية المستدامة بأبعاده الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، أو ضمن التقرير السنوي لمنظمة الأعمال Annual Report ، أو التقرير المنفصل عن حقوق الإنسان stand-alone reporting on human rights (Mcphail, 2013).

ويرى الباحث أنه يمكن تطوير التبويب التقليدي لاهتمامات المحاسبة بالمسئولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال بالتركيز على حقوق الإنسان على النحو التالي :

أنشطة اختيارية

أنشطة إلزامية

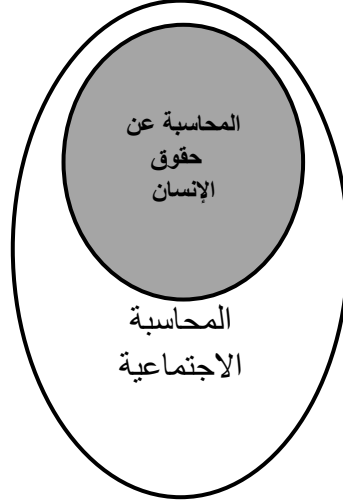
- | | |
|--|-------------------------|
| أ- الأنشطة الأخرى لخدمة المجتمع . | أ- حقوق الإنسان . |
| ب- أنشطة خدمة العملاء (الأنشطة الخاصة بالمنتج Product) . | - الداخلية (العاملين) . |
| | - الخارجية (السكان) . |
| | ب- الالتزام البيئي . |

المصدر : (Lauwo, & Otusanya, 2014)

ويشير التبيين السابقين إلى أن حقوق الإنسان تمثل ركيزة أساسية للمحاسبة الاجتماعية ، والتي تقوم على الاهتمام بحقوق الموارد البشرية الداخلية (العاملين) والخارجية (السكان) في ضوء معايير حقوق الإنسان تطبيقاً للمفهوم الأوسع للحقوق وعدم اقتصارها على حقوق العاملين فقط ، بالإضافة إلى الالتزام البيئي والأنشطة الأخرى لخدمة المجتمع والعملاء ، وتعتبر التنمية المستدامة تعبيراً عن الأداء الشامل لمنظمة الأعمال وهو ما يتطلب تطبيق مدخل المحاسبة الشاملة Holistic

accounting (Gallhofer et. al., 2011) وعلى هذا الأساس فإن المحاسبة الاجتماعية

تندرج ضمن المحاسبة المستدامة وهو ما يوضحه الشكل التالي.



موقع المحاسبة عن حقوق الإنسان داخل نظام المعلومات المحاسبي

المصدر: إعداد الباحث

ويرى الباحث أن إتباع أي أسلوب من أساليب أو تبويبات الإفصاح السابقة سوف يحقق المقصد من التقرير عن حقوق الإنسان ، وهو مراعاة منشآت الأعمال لالتزاماتها تجاه احترام وحماية حقوق الإنسان ، وإن كان يفضل في هذه المرحلة - حدثاً ظهور مدخل حقوق الإنسان في منشآت الأعمال- أن يعرض تقرير حقوق الإنسان بشكلٍ منفصل لتوجيه انتباه مستخدمي نظام المعلومات المحاسبي نحو ذلك النوع المستحدث من الإفصاح ، ثم يمكن بعد ذلك الاكتفاء بتضمينه ضمن التقرير السنوي ، أو تقرير التنمية المستدامة ، مع مراعاة عدم إغفال البعد الكمي سواءً المالي أو غير المالي في التقرير وعدم الاقتصار على مجرد التقارير الوصفية ، لأنها لا تساعد على تحقيق أغراض تقييم الأداء والمقارنة بين منشآت الأعمال بدرجةٍ فعالة ، بالإضافة إلى أن التقرير الوصفي يُغفل البعد المالي تماماً وهو ما يتفرد به علم المحاسبة وبما يوفر أداة لقياس الممارسات المستمرة للمنظمة تجاه حقوق الإنسان .

رابعاً: الدوافع والتحديات ومقترحات التطوير لتقرير حقوق الإنسان

أ- دوافع التقرير عن حقوق الإنسان



تتمثل أهم الدوافع أو المحفزات نحو التقرير عن حقوق الإنسان في النقاط التالية :

- النظرة الشمولية للأطراف ذوى المصلحة : حيث يأخذ التقرير عن حقوق الإنسان أصوات الأطراف الخارجية مثل منظمات المجتمع المدني و الموردين وغيرهم من خلال مشاركتهم في إعداد هذا التقرير من خلال الأخذ بآرائهم وتعليقاتهم .
- الناحية التطبيقية للتقرير : حيث يحدد التقرير مستوى العناية الواجبة الذي بذلته منظمة الأعمال من سياسات وإجراءات تتعلق بحقوق الإنسان .
- التأثير الإيجابي على منظومة حقوق الإنسان ككل : حيث يؤدي التقرير عن حقوق الإنسان إلى زيادة الإدراك المجتمعي إلى حقوقه ودور منشآت الأعمال في هذا الشأن .

ب- التحديات التي تواجه التقرير عن حقوق الإنسان

تتمثل أهم التحديات التي تواجه عملية التقرير عن حقوق الإنسان باعتباره مخرجات نظام المعلومات المحاسبي على النحو التالي :

- عدم المساواة في مراعاة كافة مجالات حقوق الإنسان : من أوجه القصور في تقرير حقوق الإنسان الشامل هو التركيز عند عرض العلاقات المجتمعية على برامج العمل الخيري philanthropic التي تقوم بها منظمة الأعمال مع إغفال موضوعات هامة أخرى تتعلق بحقوق الإنسان ، والتي منها على سبيل المثال لا الحصر سبل المعيشة ، ومستويات الدخل المنخفضة ، والموارد المستخدمة ، وبالتالي عدم توفير معلومات لقارئ تقرير حقوق الإنسان حول نجاحات وإخفاقات منظمة الأعمال في تحقيق الربط بين تعهداتها المجتمعية وحقوق الإنسان وسبل تحسينها بصورة عامة .
- عدم التقرير عن الأداء والتقرير عن التأثيرات : بمعنى أنه يجب أن يتضمن تقرير حقوق الإنسان سياسات وإجراءات منظمة الأعمال في مجالات حقوق الإنسان بالإضافة إلى قياس التأثيرات الإيجابية والسلبية الناتجة عنها.
- فقدان التوازن : التركيز على الجوانب الإيجابية فقط في التقرير ، ويجب أن يكون التقرير متوازناً بأن يحتوي على الانعكاسات الإيجابية والسلبية المرتبطة بحقوق الإنسان .
- القصور في محتوى التقرير : ويتعلق هذا المحور بانخفاض مستوى الإفصاح والشفافية في التقرير فقد تقوم منظمة الأعمال بتقديم إفصاحاً جيداً عن ممارسات حقوق الإنسان في

بعض أنشطتها ، في حين تغفل تماماً وتمارس سياسة الصمت او إخفاء المعلومات حول أموراً أخرى سلبية .

- فقدان الربط بين التقرير وسياق التنمية المستدامة : حيث قد يعاب على بعض تقارير حقوق الإنسان انتظامها **systemic human rights issues** ، وهو أمراً جوهرياً نظراً للتأثير غير المباشر ولكنه هام على حقوق الإنسان من خلال أفعال معينة مثل : تكوين جماعات الضغط ، الفساد أو شراء المسؤولين **purchasing practices** ، العلاقات والاتفاقيات مع أطرافٍ أخرى مثل الحكومات أو الشركاء في بيئة الأعمال .
- غياب التأكيد على حقوق الإنسان : ويقصد به آليات التحقق من دقة المعلومات وسلامة عملية التقرير، فقد تكون عملية التقرير تمت بواسطة أطراف قليلة الخبرة في موضوعات حقوق الإنسان . وهنا يأتي أهمية دور مراجعة تقارير حقوق الإنسان .

ج- مقترحات تطوير التقرير عن حقوق الإنسان

لا بد أن تشمل الممارسات الجيدة في التقرير عن حقوق الإنسان الجوانب التالية :

- عرض خريطة تفصيلية لمخاطر حقوق الإنسان الحالية والمحتملة في كافة الدول التي تمارس فيها منظمة الأعمال نشاطها .
- جمع ومشاركة البيانات المبدئية في التقارير من المجتمع المحلي التي تمارس فيه منظمة الأعمال نشاطها .
- تبني أفضل الممارسات في الإفصاح باستخدام آليات الشكوى للعاملين وللمجتمع .
- عرض القدرة على تتبع **traceability** سلسلة إمداد التقرير، فعلى سبيل المثال يجب تتبع مصدر المواد الخام، وتأثيرات الإفصاح البيئي والاجتماعي طوال الوقت .
- التوسع في المداخل الإستباقية **proactive approaches** في التقرير عن حقوق الإنسان ، فلا يجب الاقتصار على التقرير عن الفرص والتحديات المتعلقة بعمليات منظمة الأعمال فقط ، بل يجب أن يمتد التقرير إلى تناول الأمور المتعلقة بحقوق الإنسان في القطاع أو الصناعة .

خامساً: نموذج مقترح لتقرير حقوق الإنسان

يمكن تناول النموذج المقترح لتقرير حقوق إنسان من خلال العرض التالي :



يرى الباحث أن التقرير عن حقوق الإنسان يجب أن يراعى المحددات التالية :

- موقع الإفصاح عن تقرير حقوق الإنسان : ضمن تقرير التنمية المستدامة ، ويفضل أن يكون في بدايات التقرير .
- دورية التقرير : سنوية التقرير عن حقوق الإنسان ، حتى لا يكون عبئاً على معدي التقارير المالية بمنظمة الأعمال فيكفي إمام مستخدمي التقارير والقوائم المالية بوضع المنظمة من منظور ممارسات حقوق الإنسان بشكل سنوي .
- لغة التقرير : الجمع بين المدخلين الكمي (المالي وغير المالي) والوصفي .
- طبيعة البيانات والمعلومات : تاريخية ومستقبلية .
- معدي التقرير : محاسب المنظمة بالاستعانة بخبير في مجال حقوق إنسان .
- درجة الإلزام : إفصاح اختياري .
- اعتماد التقرير : من المجلس القومي لحقوق الإنسان المصري باعتباره المراجع الخارجي لتقارير حقوق الإنسان، وهو يشبه في ذلك منشآت المراجعة التي تراجع منشآت الأعمال التابعة للقطاع الخاص أو الجهاز المركزي للمحاسبات المسئول عن مراجع تقارير قطاع الأعمال العام .

وفيما يلي اطار مقترح للافصاح عن حقوق الإنسان في منشآت الأعمال:

تقرير حقوق الإنسان في منشأة

1- التقرير الوصفي

لممارسات الحيدة لحقوق الإنسان (في ضوء المعايير التسعة للمبادرة الدولية للتقرير الشامل)	
داخل المنشأة	
الحالية	لخطط المستقبلية
خارج المنشأة	
الحالية	لخطط المستقبلية
الممارسات التي تتعارض مع حقوق الإنسان(في ضوء المعايير التسعة للمبادرة الدولية للتقرير الشامل)	
داخل المنشأة	

إجراءات التصحيح المستقبلية	الحالية
خارج المنشأة	
إجراءات التصحيح المستقبلية	الحالية

2- الملاحظات المتممة للتقرير الوصفي

ويتم في هذا الجزء من التقرير تناول البعد المالي لتقرير حقوق الإنسان (التكاليف والعوائد) .

النتائج والتوصيات

يمكن القول بأن تصميم نظام معلومات محاسبي يساند الدور المرتقب لمنشآت الأعمال في مجال احترام وحماية حقوق الإنسان يتوقف في البداية على تحديد متطلبات العناية الواجبة **Due diligence** بمسئوليات حقوق الإنسان في منشآت الأعمال من المنظور المحاسبي، وتتطلب العناية الواجبة من منشآت الأعمال تجاه قضايا حقوق الإنسان امتلاك المعرفة حول كيفية متابعة و تدنية التأثيرات المرتبطة بعمليات المنظمة على حقوق الإنسان ، مما يعني أنها عملية مستمرة تتضمن تقييم التأثيرات الحالية والمرتقبة لحقوق الإنسان على أنشطة المنظمة ، وهو ما يمكن تقسيمه إلى مجموعة من الإجراءات تتمثل في تحديد تأثيرات حقوق الإنسان ، ومن ثم الوقوف على رد الفعل المطلوب من المنظمة ، ثم تحليل مدى الفاعلية للقرار الذي تم اتخاذه، وأخيراً توصيل جهودات المنظمة في هذا الشأن إلى الأطراف المهتمة ، ثم استقبال رد الفعل المجتمعي تجاه هذه الممارسات والقرارات .

ويرى الباحث أن المنهجية السابقة لوفاء منشآت الأعمال بمتطلبات مبادئ حقوق الإنسان هي نفسها منهجية عمل نظام المعلومات المحاسبي الذي يبدأ من تحديد العمليات القابلة للقياس المحاسبي مروراً بتوصيل المعلومات للأطراف المستفيدة وصولاً إلى انتظار رد فعل المستفيدين تجاه تلك المعلومات . وتأسيساً على ذلك، فإنه يمكن القول بأن تطبيق مبادئ حقوق الإنسان في منظمات الأعمال يحتاج لتدخل النظام المحاسبي باعتباره نظاماً للمعلومات وخاصاً من خلال وظيفة الإفصاح المحاسبي، مما سيساعد على قياس والتقييم والتقرير والتنبؤ والرقابة بأداء المنشأة المرتبط بحقوق الانسان، ومن ناحية أخرى فإن منشآت الأعمال تكون بذلك قد وجدت مخرجاً لها فيما يتعلق بتطوير المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال.



المراجع:

المراجع العربية:

"وثيقة مبادئ توجيهية بشأن الأعمال التجارية وحقوق الإنسان، تنفيذ إطار الأمم المتحدة المعنون "الحماية والاحترام والانتصاف"، على الموقع التالي:

http://www.ohchr.org/Documents/Publications/GuidingPrinciplesBusinessHR_AR.pdf

د. أمين السيد أحمد لطفي ، "المراجعة البيئية" ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005 ، 14 .
د. دينا زين العابدين سعيد حسن ، " القياس والإفصاح المحاسبي عن حقوق الإنسان في منظمات الأعمال " ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة بورسعيد ، 2015 ، ص ص : 108-132 .

د. سمير عبد الغني محمود ، "المسئولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال" ، كتاب الأهرام الاقتصادي ، العدد 249 ، يونيو 2008 .

د. عفت أبو بكر محمد الصاوي ، "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة – دراسة تطبيقية" ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ، المجلد 48 ، العدد 2 ، 2011 .

د. نشوي شاكر علي رجب ، "تحليل الإفصاح المحاسبي عن انبعاثات غازات الاحتباس الحراري و اختبار أثره علي سلوك المصالح في اتخاذ بعض القرارات : دراسة تجريبية " ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة، المجلد 36 ، العدد 1 ، 2012 .

المراجع الأجنبية:

“Business and Human Rights Impacts : Identifying and Prioritizing Human Rights Risks”, Workshop Report, Social and Economic Council (SER) The Hague, The Netherlands, Shift, New York, www.shiftproject.org, 2014.

“Business and Human Rights Impacts : Identifying and Prioritizing Human Rights Risks”, Workshop Report, Social and Economic

Council (SER) The Hague, The Netherlands, Shift, New York, www.shiftproject.org, 2014, pp.1-36.

“UN Guiding Principles: Reporting Framework with Implementation Guidance”, Shift Project Ltd., United States 2015, pp. 7, www.shiftproject.org. and www.mazars.com

“UN Guiding Principles: Reporting Framework with Implementation Guidance”, Shift Project Ltd., United States 2015, pp. 7, www.shiftproject.org. and www.mazars.com

Ali, W., Frynas, J. G., & Mahmood, Z. (2017). Determinants of Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure in Developed and Developing Countries: A Literature Review. Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 24(4), 273-294.

Burritt, R. L., Christ, K. L., & Omori, A. (2016). Drivers of corporate water-related disclosure: evidence from Japan. Journal of Cleaner Production, 129, 65-74.

Cahan, S. F., De Villiers, C., Jeter, D. C., Naiker, V., & Van Staden, C. J. (2016). Are CSR Disclosures Value Relevant? Cross-Country Evidence. European Accounting Review, 25(3), 579-611.

Chetty, K. R., “From Responsibility to Accountability—Social Accounting, Human Rights and Scotland”, Critical Perspectives on Accounting, Vol. 22, 2011, p. 761.

governance effects on social responsibility disclosures. Australasian Accounting Business and Finance Journal.

Dias, A., Rodrigues, L. L., Craig, R., & Neves, M. E. (2018). Corporate social responsibility disclosure in small and medium-sized entities and large companies. Social Responsibility Journal.

Edgley, C., Jones, M. J., & Atkins, J. (2015). The adoption of the materiality concept in social and environmental reporting assurance: A field study approach. The British Accounting Review, 47(1), 1-18.

Esteves, A. M., Factor, G., Vanclay, F., Götzmann, N., & Moreira, S. (2017). Adapting social impact assessment to address a project's



human rights impacts and risks. *Environmental Impact Assessment Review*, 67, 73-87.

Frankental, p., "No Accounting for Human Rights", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 22, No. 8, 2011, PP: 762-764.

Frankental, p., "No Accounting for Human Rights", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 22, No. 8, 2011, PP: 762-764.

Gallhofer, S., J. Haslam, and S. V. D. Walt, "Accountability and Transparency in Relation to Human Rights: A Critical Perspective Reflecting Upon Accounting , Corporate Responsibility and Ways Forward in the Context Of Globalisation" *Critical Perspectives on Accounting*, 2011.

Giuliani, E. (2016). Human rights and corporate social responsibility in developing countries' industrial clusters. *Journal of Business Ethics*, 133(1), 39-54.

Global Reporting Initiative, "Indicator Protocols Set Human Rights", Version 3.1, www.globalreporting.org, 2011, pp. 1-13.

Habbash, M. (2017). Corporate governance and corporate social responsibility disclosure: evidence from Saudi Arabia. *International Journal of Corporate Strategy and Social Responsibility*, 1(2), 161-178.

Hazelton, J., "Accounting as a Human Right: The Case of Water Information", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 26 No. 2, 2013, pp. 267-311.

Islam, M. A., & van Staden, C. J. (2018). Social movement NGOs and the comprehensiveness of conflict mineral disclosures: evidence from global companies. *Accounting, organizations and society*, 65, 1-19.

Lauwo, S., and O. J. Otusanya, "Corporate Accountability and Human Rights Disclosures : A Case Study of Barrick Gold Mine in Tanzania", *Accounting Forum*, Vol. 38, No. 2, 2014.

McCorquodale, R., "Corporate Social Responsibility and Human Rights", *Journal of Business Ethics*, Vol. 87, 2009, 385-400.

McPhail, K., "Accounting and Human Rights", The Institute of Chartered Accountant in Australia, 2012

Mcphail, K., "Corporate Responsibility to Respect Human Rights and Business Schools' Responsibility to Teach It: Incorporating Human Rights into the Sustainability Agenda", Accounting Education: an international journal, Vol. 22, No. 4, 2013, 391 – 412.

Muchlinski P., "The Development of Human Rights Responsibilities for Multinational Enterprises". In: Sullivan R, editor. Business and human rights: dilemmas and solutions. Sheffield: Greenleaf, 2003, p. 33–51.

Stohl M, Stohl C., "Human Rights and Corporate Social Responsibility: Parallel Processes and Global Opportunities for States, Corporations and NGOs", Sustain-ability Accounting. Management and Policy Journal, 2010;1(1):51–65.

Umlas, E., "Corporate Human Rights Reporting : An Analysis of Current Trends", www.globalreporting.org/humanrights, 2009, pp. 1-32.