جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

الموضوع:

دور التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات

دراسة ميدانية لعينة مختارة من الأكاديميين والمهنيين

أطروحة تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية

تخصص محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبة:

خلادي راضية

تحت إشراف الأستاذ:

د. علي عبد الصمد عمر

نوقشت يوم 17 سبتمبر 2020 أمام أعضاء لجنة المناقشة

د. بوجطو حكيم	أستاذ محاضر أ	جامعة يحي فارس – المدية	رئيسا
د. علي عبد الصمد عمر	أستاذ محاضر أ	جامعة يحي فارس – المدية	مقررا
د. بولصنام محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة يحي فارس – المدية	عضوا
د. مامي علي	أستاذ محاضر أ	جامعة يحي فارس – المدية	عضوا
د. ضويفي حمزة	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي – تيسمسيلت	عضوا
د. براغ محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة امحمد بوقرة – بومرداس	عضوا

السنة الجامعية 2019–2020

شكر وتقدير

أشكر الله سبحانه وتعالى على نعمه التي لا تعد ولا تحصى أن منّ عليا بكرمه لإنجاز هذا العمل وإخراجه في هذا الشكل، اللهم فلك الحمد حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه، ولك الشكر كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك .

كما أسجل شكري وعرفاني للأستاذ المشرف الدكتور علي عبد الصمد عمر، الذي تكرم بقبول الاشراف على هذه الدراسة، والذي لم يبخل علي بوقته وعلمه، فجزاه الله عني خير الجزاء، وجعل جهده في ميزان حسناته.

كما أتوجه بالشكر الجزيل للسادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة، الذين وافقوا على قراءة ومناقشة هذه الدراسة، والذين تكبدوا عناء التنقل من أجل مناقشة هذه الأطروحة، أسأل الله العظيم أن يبارك في وقتهم وجهدهم ويجعل ذلك في ميزان حسناتهم.

لا يفوتني أن أشكر القائمين على كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة يحي فارس بالمدية من أساتذة وعمال، على كل الامكانيات التي وفروها من أجل البحث العلمي.

كما أشكر كل من قدم لي يد المساعدة في مشواري الدراسي، سواء من بعيد أو من قريب، ولو بدعوة صادقة، أقول لهم جازاكم الله عني خير الجزاء وجعل ذلك في ميزان حساناتكم.

الطالبة

خلادي راضية

إهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى التي غمرتني بحنانها وحبها، وأتبعتني بدعواتها حتى أكمل مساري وأرتقي في الرتب والشهادات إلى التي علمتني معنى المثابرة والكفاح إلى أمي الغالية حفظها الله.

إلى الذي علمني معنى النضال من أجل الوصول إلى النجاح، إلى الذي أعانني وشجعني على إكمال المشوار الدراسي، إلى أبي العزيز أطال الله في عمره.

إلى كل أفراد عائلتي صغيرها وكبيرها

إلى زملاء الدراسة في مستوى الدكتوراه كل باسمه، الذين كانوا كإخوتي لما رأيت منهم من تشجيع واحترام وتقدير، أسأل الله لهم النجاح جميعا.

إلى زميلاتي في العمل بكلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير بجامعة امحمد بوقرة ببومرداس.

إلى كل أساتذتي في مشواري الدراسي، وإلى كل من ساندني لإكمال هذه الدراسة ولو بكلمة طيبة أو دعوة صادقة.

إلى كل من يعمل على جعل العلم وسيلة للحياة وطريقا لرفع هذه الأمة إلى مصاف الأمم المتقدمة حضارة وأخلاقا، إلى كل من أخلص في عمله ليفسح الطريق لغيره لمواصلة مسيرة العمل والاجتهاد.

إلى كل مكافح في هذه الحياة من أجل أن يعيش بحرية، إلى كل شهداء الحرية.

المستخلص

تهدف الدراسة إلى معرفة كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات. ولتحقيق ذلك، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي عند التعرض لمختلف مفاهيم متغيرات الدراسة وإظهار العلاقة بينهم. كما تم استخدام أداة الاستبيان وجّه لعينة من المهنيين والأكاديميين، حيث قسمت الدراسة إلى ثلاث فصول نظرية احتوت على مختلف المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة، وفصل تطبيقي احتوى على واقع الحوكمة والتدقيق الاجتماعي في الجزائر، مع تحليل نتائج الاستبيان الموجه لعينة من المهنيين والأكاديميين من أجل اختبار الفرضيات.

وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك مساهمة للتدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات، عن طريق الممارسة المهنية للمدقق والتزامه بالأطر التنظيمية والقانونية، التي تساهم في حماية حقوق أصحاب المصالح بالدرجة الأولى، والتزامه بمعايير التدقيق الاجتماعي الذي يساهم في تحقيق الافصاح والشفافية، كما أن تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر يتطلب توفر آليات أكاديمية ومهنية معا، وقد اقترحت الدراسة ضرورة إرساء وتطوير مفهومي المسؤولية الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي في بيئة الأعمال الجزائرية من خلال توعية المؤسسات إلى أهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية، وتوفير متطلبات تطبيق التدقيق الاجتماعي في البيئة الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: تدقيق اجتماعي، حوكمة المؤسسات، مسؤولية اجتماعية، الجزائر.

ABSTRACT

The study aims to determine how social auditing contributes to corporate governance. To achieve this, the descriptive and analytical approach was used when examining the various concepts of the study variables and showing their interactions. Also, a questionnaire tool ا as been distributed on a sample of professionals and academics. The study was divided into three theoretical chapters that included the various concepts related to the study variables, and an empirical chapter that discussed the reality of governance and social auditing in Algeria, with analyzing the results of the respondent's answers in order to test hypotheses.

The study concluded that there is a contribution of social auditing in activating corporate governance, through the auditor's professional practice and his commitment to the regulatory and legal contexts, which contribute to protecting the rights of stakeholders in the first place, with respecting social auditing standards that contribute to achieve disclosure and transparency.

Social auditing in Algeria requires the availability of both academic and professional mechanisms. The study suggested the necessity of establishing and developing the concepts of social responsibility and social auditing in the Algerian business environment through the awareness of institutions on the importance of social responsibility, and providing the requirements for applying social auditing in the Algerian environment.

Keywords: social auditing, corporate governance, social responsibility, Algeria.

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
كلمة شكر وعرفان	II
الإهداء.....	III
المستخلص.....	IV
فهرس المحتويات.....	VI
قائمة الأشكال.....	X
قائمة الجداول.....	XII
قائمة الملاحق.....	XV
قائمة الرموز.....	XVI
مقدمة.....	أ – ض
الفصل الأول **تداعيات حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال**	50 – 01
تمهيد.....	02
المبحث الأول: الظروف الداعية للاهتمام بحوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية.....	03
المطلب الأول: أسباب ظهور حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال	03
المطلب الثاني: نظرية الوكالة بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية.....	10
المطلب الثالث: نظرية أصحاب المصالح بين الحوكمة و المسؤولية الاجتماعية.....	14
المبحث الثاني : مدخل نظري للمسؤولية الاجتماعية.....	19
المطلب الأول: مفهوم المسؤولية الاجتماعية ومراحل تطوره.....	19
المطلب الثاني: أهمية المسؤولية الاجتماعية ومبادئها.....	26
المطلب الثالث: أبعاد وعناصر المسؤولية الاجتماعية.....	29
المبحث الثالث: المرتكزات الأساسية للحوكمة.....	33
المطلب الأول: مفهوم حوكمة المؤسسات وأهميتها.....	33
المطلب الثاني: أهداف حوكمة المؤسسات ومبادئها.....	38
المطلب الثالث: خصائص الحوكمة والأطراف المعنية بتطبيقها.....	41
المبحث الرابع: نحو تطبيق حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية.....	43
المطلب الأول: آليات حوكمة المؤسسات.....	44
المطلب الثاني: مجالات تطبيق المسؤولية الاجتماعية.....	46

المطلب الثالث: العلاقة بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية.....	48
خلاصة الفصل.....	50
الفصل الثاني **المسؤولية الاجتماعية بين المحاسبة والتدقيق**	101-51
تمهيد.....	52
المبحث الأول: الخلفية النظرية للمحاسبة الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي.....	53
المطلب الأول: نشأة وتطور مفهوم المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية.....	53
المطلب الثاني: أهداف المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية.....	64
المطلب الثالث: مجالات تطبيق المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية.....	67
المبحث الثاني: المحاسبة الاجتماعية كأداة للقياس.....	70
المطلب الأول: ماهية القياس المحاسبي الاجتماعية ومعاييره.....	71
المطلب الثاني: مؤشرات وأساليب قياس تكاليف الأداء الاجتماعي	76
المطلب الثالث: مشاكل قياس الأداء الاجتماعي	82
المبحث الثالث: التدقيق الاجتماعي كأداة للرقابة	84
المطلب الأول: مبادئ وأدوات التدقيق الاجتماعي	84
المطلب الثاني: مراحل ومسؤوليات التدقيق الاجتماعي	87
المطلب الثالث: ممارسات ومشاكل التدقيق الاجتماعي.....	96
خلاصة الفصل.....	101
الفصل الثالث **مساهمات التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات**	132 - 102
تمهيد	103
المبحث الأول: مساهمة التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات	104
المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق وأهميتها.....	104
المطلب الثاني: معايير التدقيق الاجتماعي	106
المطلب الثالث: تأثير التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات..	109
المبحث الثاني: مساهمة الممارسة المهنية للمدقق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات.	111
المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية.....	111

المطلب الثاني: تقييم المخاطر.....	117
المطلب الثالث: إعداد التقرير الاجتماعي.....	121
المبحث الثالث: علاقة التدقيق الاجتماعي بحوكمة المؤسسات.....	125
المطلب الأول: تأثير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات.....	126
المطلب الثاني: أهمية التدقيق الاجتماعي بالنسبة لحوكمة المؤسسات.....	127
المطلب الثالث: آليات دعم التدقيق الاجتماعي لحوكمة المؤسسات.....	129
خلاصة الفصل.....	132
الفصل الرابع **الدراسة الميدانية**	170-133
تمهيد	134
المبحث الأول: واقع تطبيق حوكمة المؤسسات في الجزائر.....	135
المطلب الأول: جهود الجزائر لإرساء مفهوم حوكمة المؤسسات.....	135
المطلب الثاني: التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تسعى لتطبيق الحوكمة.....	138
المبحث الثاني: واقع التدقيق الاجتماعي في الجزائر.....	139
المطلب الأول: إرساء مفهوم المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية.....	140
المطلب الثاني: تنظيم جامعات خاصة بالتدقيق الاجتماعي.....	141
المبحث الثالث: تقديم الدراسة الميدانية.....	143
المطلب الأول: منهجية وأداة الدراسة.....	143
المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان.....	148
المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج.....	165
خلاصة الفصل.....	169
الخاتمة	171
قائمة المراجع.....	180
الملاحق	197

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	أصحاب المصالح ذوي العلاقة بالمؤسسة	17
02	أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة	31
03	المسؤولية الاجتماعية الشاملة	32
04	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	149
05	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	150
06	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	151
07	إدراك أفراد عينة الدراسة لمفهوم التدقيق الاجتماعي	153
08	ممارسة المهنيين للتدقيق الاجتماعي	154
09	قيام المهنيين بتكوين حول التدقيق الاجتماعي	154

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	عناصر المسؤولية الاجتماعية	32
02	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه حماية البيئة	77
03	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه خدمة المجتمع	77
04	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه العاملين	78
05	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه تطوير المنتج	79
06	مقياس الاجابة على سلم لكارت الثلاثي	145
07	مقياس الاجابة على سلم لكارت الخماسي	145
08	الاحصائيات الخاصة بالاستبيان	147
09	قيمة معامل ألفا كرو نباخ لمحاور الاستبيان	147
10	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	149
11	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	150
12	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة	150
13	تحديد اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة وفق مجالات لكارت الثلاثي	152
14	تحديد اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة وفق مجالات لكارت الخماسي	152
15	إجابات أفراد عينة الدراسة حول إدراكهم لمفهوم التدقيق الاجتماعي	153
16	إجابات المهنيين حول ممارستهم للتدقيق الاجتماعي وإجرائهم تكوين حوله	153
17	إجابات عينة الدراسة حول السؤال الخامس والثامن للجزء الثاني	155
18	إجابات عينة الدراسة حول السؤال السابع للجزء الثاني	156
19	إجابات أفراد عينة الدراسة حول عبارات السؤال العاشر للجزء الثالث	158
20	إجابات أفراد عينة الدراسة حول عبارات السؤال الحادي عشر للجزء الثالث	159
21	تحليل فقرات الجزء الثالث	160
22	تحليل إجابات عينة الدراسة حول فقرات الجزء الرابع	160
23	تحليل فقرات الجزء الرابع	163
24	تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات الجزء الخامس	164
25	إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفرضية الثالثة	166

26	نتائج اختبار الفرضية الرابعة	167
27	نتائج اختبار الفرضية الخامسة	167

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	الاستبيان باللغة العربية	198
02	الاستبيان باللغة الفرنسية	202
03	قائمة المحكمين	207
04	مخرجات spss	208

قائمة الرموز

قائمة الرموز

الرمز	المعنى
OECD	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
WBCSD	المجلس العالمي للأعمال من أجل التنمية المستدامة
UNCTAD	مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية
IIA	معهد المدققين الداخليين
IOSCO	اللجنة الفنية التابعة للمنظمة العالمية للهيئات المشرفة على تداول الأوراق المالية
AAA	جمعية المحاسبة الأمريكية
AICPA	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
SEP	الشركة الأوروبية للدفع
ISO	منظمة التقييس الدولية
OIT	منظمة العمل الدولية
IFAC	الاتحاد الدولي للمحاسبين
GCGF	المنتدى العالمي لحوكمة المؤسسات
IFC	مؤسسة التمويل الدولية
CARE	جمعية حلقة العمل والتفكير حول المؤسسة
AASA	جمعية التدقيق الاجتماعي الجزائرية
IAS	المعهد الدولي للتدقيق

مقدمة

1. تهميد

تواجه المؤسسات الاقتصادية تحديا كبيرا كونها تقوم بممارسة نشاطها في ظل بيئة معقدة وسريعة التغيير اقتصاديا وسياسيا واجتماعيا، فمع ارتفاع الوعي لدى أفراد المجتمع، وتعرض المؤسسات الاقتصادية لمختلف الضغوطات سواء من النقابات أو المستهلكين أو جمعيات حماية البيئة ومن المجتمع بصفة عامة، أصبح من غير المقبول الوقوف عند الأهداف الاقتصادية للمؤسسة من دون تحقيق الأهداف الاجتماعية، فتعظيم الأرباح لم يعد الهدف الوحيد للمؤسسات الاقتصادية، بل ظهر كذلك تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية كوسيلة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، حيث أصبح المجتمع يطالب المؤسسة الاقتصادية بالاهتمام بالأهداف الاجتماعية أيضا.

نتيجة لذلك ظهر مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، التي بدأت في السعي لتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه أصحاب المصالح ذوي العلاقة سواء كانوا داخليين مثل العمال أو خارجيين مثل المستهلكين والبيئة والمجتمع.

أهم ما ينظم العلاقة بين إدارة المؤسسة وأصحاب المصالح هو نظام الحوكمة، حيث حضي هذا المفهوم باهتمام كبير سواء من الأكاديميين أو المهنيين، وهذا بالنظر لكبر حجم المؤسسات الاقتصادية وتوسعها، مما أدى إلى فصل الملكية عن التسيير، مما أحدث نظرية الوكالة التي تعتبر من أهم النظريات المفسرة لمفهوم الحوكمة، وكذا ظهور الأزمات المالية التي عصفت بالاقتصاد العالمي، والذي كان سببها انعدام الثقة بين الإدارة وأصحاب المصالح، كل هذه الأسباب وأخرى أدت إلى ضرورة الاهتمام بمفهوم الحوكمة، هذا النظام الذي يساهم في مساعدة الإدارة لاتخاذ القرارات السليمة وتحقيق الشفافية والافصاح من خلال آلياته من بينها التدقيق، الذي يساهم في تضييق الفجوة بين الإدارة وأصحاب المصالح، وحماية حقوق المساهمين وتحقيق الشفافية، من خلال إيصال المعلومات لكافة الأطراف ذوي العلاقة بصفة عادلة، الأمر الذي يقلل من التجاوزات التي قد تعرّض المؤسسة إلى مخاطر تؤثر على تحقيق أهدافها الاستراتيجية المسطرة.

أدى ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية وسعي المؤسسات الاقتصادية بالالتزام بها إلى تطور الفكر المحاسبي، من خلال ظهور نظم محاسبية تحدد وتقيس وتبوب التكاليف الناشئة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات، سميت هذا المحاسبة بالمحاسبة الاجتماعية، والتي تمثل خروج على المداخل التقليدية للنظرية المحاسبية، حيث أصبح هذا النوع من المحاسبة يهتم بتحقيق أهداف أشمل وأوسع من خلال أخذه بعين الاعتبار الابعاد الاجتماعية للمؤسسة.

ترتب عن ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية الافصاح عن تكاليف الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، أدى بالضرورة إلى ظهور مفهوم تدقيق التكاليف الناتجة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث أطلق عليه تسمية التدقيق الاجتماعي، الذي أصبح من مطالب مستخدمي التقارير المالية للمؤسسة، للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، إذ يعتبر التدقيق من أهم الوظائف التي تساهم في إظهار صدق ومشروعية القوائم المالية، ومن أهم الأدوات التي تمكن المؤسسة من الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية، مما يساهم في تحقيق المساءلة والشفافية، ويعزز الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، كل هذه المفاهيم ترتبط ارتباطا مباشرا بتفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات.

حاولت الجزائر مواكبة الانفتاح على الاقتصاد الدولي، من خلال تبني عددا من الاصلاحات التي مست مجالات حماية البيئة وحماية المستهلك من خلال الانضمام لعدد من الاتفاقيات الدولية، كما سعت لتحسين بيئة الأعمال من خلال تبني العديد من المبادرات لتطبيق الحوكمة في بيئة الأعمال الجزائرية، وهذا من خلال تشكيل الهيئة الوطنية لمحاربة الفساد ومقاومته سنة 2006، وكذا عقد الملتقى الأول حول الحكم الراشد في جانفي 2007، الذي انبثق عنه إصدار ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسة، الذي يعتبر كخطوة عملية وهذا سنة 2009، كما سعت الجزائر إلى ارساء مفهوم التدقيق الاجتماعي من خلال ارساء مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وإنشاء جمعية التدقيق الاجتماعي الجزائرية، التي قامت بتنظيم جامعات الربيع الخاصة بالتدقيق الاجتماعي في الجزائر، رغم ذلك يبقى مفهوم التدقيق الاجتماعي في البيئة الجزائرية غير متطورا، بالنظر لعدم تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية بين مختلف المؤسسات الاقتصادية، ورغم كل الجهود المبذولة إلا أنه يبقى موضوع حوكمة المؤسسات غير مفعل في الجزائر بالنظر للتحديات التي تواجهها، والتي تعيق تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، هذا ما يجعلنا نبحث عن آلية لتفعيل حوكمة المؤسسات والتي تتمثل في التدقيق الاجتماعي، بالنظر لتطور مفهوم الحوكمة إلى حوكمة المسؤولية الاجتماعية.

2. الإشكالية الرئيسية

على هذا الأساس يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للدراسة كما يأتي:

كيف يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين في الجزائر ؟

حتى تتوضح الإشكالية الرئيسية يمكن تقسيمها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل هناك تأثير لبيئة الأعمال على ظهور المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات؟

- ما هو الإطار العلمي للمحاسبة والتدقيق في ظل المسؤولية الاجتماعية؟
- ما مدى إدراك وممارسة المدققين في الجزائر للتدقيق الاجتماعي؟
- ما هي متطلبات التدقيق الاجتماعي التي تساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات؟
- أي من الآليات التي يتطلب توفرها لتفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر الأكاديمية أم المهنية؟

3. الفرضيات

كإجابة أولية للسؤال الرئيسي والأسئلة الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- يوجد تأثير لبيئة الأعمال في ظهور المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات.
- ظهور المسؤولية الاجتماعية أدى إلى وجود تأصيل علمي جديد للمحاسبة والتدقيق.
- يدرك ويمارس مدقق الحسابات في الجزائر التدقيق الاجتماعي.
- يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال قيام المدقق بمهامه والتزامه بمعايير التدقيق والأطر التنظيمية والقانونية.
- يتطلب تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر توفر الآليات الأكاديمية والمهنية معا.

4. أهمية الموضوع

لهذه الدراسة أهمية علمية وأخرى عملية نذكها كما يلي:

أ. من الناحية العلمية:

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية مفهوم التدقيق الاجتماعي الذي يعتبر من المفاهيم الحديثة، إضافة إلى الإثراء العلمي الذي ستقدمه هذه الدراسة نظرا لقلة المواضيع التي تطرقت له، ونظرا لحداثة الموضوع من حيث الطرح ما يجعل هناك حاجة ملحة لتسليط الضوء عليه.

كما يعتبر العمل على تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي حديث الساعة لما له من أهمية على الصعيدين الوطني والدولي، من خلال المطالب المتزايدة من طرف الجمعيات المحاسبية وأصحاب المصالح على المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي، وكذا الضغوط التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية من جمعيات حقوق الانسان وحماية المستهلك وحماية البيئة، وكذا النقابات العمالية التي كانت تنادي بالالتزام الأخلاقي والاجتماعي تجاه المجتمع والبيئة، نظرا لمساهمته في تحقيق التنمية المستدامة التي تعود بالنفع على كل الأطراف التي تربطها علاقة بالمؤسسة.

ب. من الناحية العملية:

تنبع أهمية الدراسة من الناحية العملية من خلال ما ستسفر عليه من نتائج ومقترحات تفيد متخذي القرار لتفعيل حوكمة المؤسسات من خلال تطبيق التدقيق الاجتماعي الذي يعتبر من الآليات التي تساعد في اتخاذ القرار، وتجنب آثار المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية، بالنظر لتنوع الأطراف ذوي العلاقة وتداخل مصالحهم.

5. أهداف الدراسة

بالإضافة إلى محاولة الإجابة على السؤال الرئيسي لهذه الدراسة والسعي لاختبار الفرضيات المتبناة فإن هذه الدراسة تهدف إلى تحقيق النقاط التالية:

- إظهار تأثير بيئة الأعمال على ظهور كل من مفهومي المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات.
- التعرف على الإطار العلمي للمحاسبة والتدقيق في ظل المسؤولية الاجتماعية.
- معرفة كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات.
- تبيان واقع حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي في الجزائر .
- إظهار الآليات التي من خلالها يتم تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر.

6. المنهج والأدوات المستعملة

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات التي تتضمنها، وحسب ما تستدعي طبيعة البحث سيتم استخدام عدة مناهج للبحث تفي بأغراض الموضوع، حيث استخدم المنهج الوصفي التحليلي عند التعرض للمفاهيم الخاصة بالتدقيق الاجتماعي وحوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية، واظهار العلاقة المرتبطة بعناصر الدراسة وكيف يتأثرون ببعضهم البعض، وهذا من خلال الكتب والمقالات العلمية المحكمة ومختلف الأبحاث العلمية التي تعرضت لمتغيرات الدراسة، وهذا للوقوف على مفاهيم مختلف المتغيرات في الدراسة النظرية وتحليلها وتلخيصها، والذي سيساعد في تصميم الاستبيان الذي استخدم كأداة في الدراسة الميدانية، حيث تم جمع البيانات ووصفها وتحليلها للحكم على الفرضيات المقدمة، وهذا بالاعتماد على الحزمة الاحصائية لبرنامج العلوم الاجتماعية (SPSS V25)، وكذا برنامج Excel 2010.

7. عينة ومجتمع البحث

أ. مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مجموع الأفراد التي تشترك في الصفات والخصائص، وحسب طبيعة هذه الدراسة، يشمل مجتمع الدراسة فئتين، هما المهنيين والأكاديميين، يتمثل الأكاديميين في الأساتذة الجامعيين الدائمين في مختلف مؤسسات التعليم العالي في الجزائر من ذوي الاختصاص، حيث يبلغ عددهم 238 فردا موزعين على مختلف مؤسسات التعليم العالي من جامعات ومدارس عليا وكذا مراكز جامعية.

أما المهنيين فيتمثلون في الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين في الجداول الرسمية لمزاولة المهنة في الجزائر والبالغ عددهم 2687 فردا، حسب ما هو مسجل في الجداول الرسمية لممارسي المهنة لعام 2019.

- الخبراء المحاسبين : 318.
- محافظي الحسابات: 2369.

وبالتالي فإن مجتمع الدراسة (عدد المهنيين + عدد الأكاديميين) يبلغ 2925 فردا.

ب. عينة الدراسة

نظرا لكبر حجم المجتمع وتشتته جغرافيا مع صعوبة حصره نظرا لإمكانيات الطالبة، فقد تم الاعتماد على أسلوب العينة، والتي ستكون في هذه الدراسة عينة ميسرة حصصية، حيث يتم استخراجها من الجدول الإحصائي.

مجتمع الدراسة يساوي 2925 فردا.

من خلال الجدول الإحصائي: فإن عينة الدراسة تساوي 340 فردا.

8. الدراسات السابقة

يعتبر موضوع التدقيق الاجتماعي من المواضيع الحديثة التي لم يتم التطرق إليها بشكل كبير، خصوصا بربطه بتطبيق حوكمة المؤسسات، فهناك دراسات تطرقت إلى مفهوم التدقيق الاجتماعي وأهميته، وتجارب الدول في تطبيقه، كما أن هناك دراسات تعرضت للحوكمة من خلال وضع إطار مفاهيمي عملي لها نظرا للاهتمام الكبير بها على المستوى الدولي، ودراسات فسرت العلاقة بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية، تجدر الإشارة في هذا المقام أن الدراسات التي سيتم عرضها و تحليلها ستكون في حدود علم الباحثة، وحدود العناية البحثية التي استطاعت الباحثة توفيرها من خلال المسح البيبلوغرافي من خلال بعض قواعد البيانات الخاصة بالمجلات الوطنية والدولية المتخصصة بالمحاسبة والتدقيق، وكذا مواقع المنظمات المهنية المتعلقة بالتدقيق.

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة في الموضوع وبغية عدم التكرار سنحاول التعرض لبعض الدراسات السابقة والتي قسمنها كما يلي:

أ. دراسات تعرضت إلى حوكمة المؤسسات.

ب. دراسات تعرضت التدقيق الاجتماعي.

ج. دراسات تعرضت إلى العلاقة بين متغيرات الدراسة.

و يمكن توضيح بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوعنا كما يلي:

أ. دراسات تعرضت إلى حوكمة المؤسسات

- **دراسة(مناد علي، 2014)[1]**: دور حوكمة الشركات في الأداء المؤسسي- دراسة قياسية حالة spa الجزائر.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة ممارسات تبني حوكمة الشركات في شركات المساهمة الجزائرية، وهذا من خلال تناول مختلف المفاهيم المرافقة، وقد ركزت الدراسة على طبيعة النوعية المؤسساتية ودورها في إيجاد مناخ مناسب للأعمال، كما تم دراسة المسؤولية الاجتماعية كآلية لتجسيد أخلاقيات الأعمال بهدف الرفع من الأداء المؤسسي، حيث شملت الدراسة على 120 شركة مساهمة للفترة الممتدة ما بين 2010 – 2013 وقد تم استخدام نموذج المعادلات الهيكلية، حيث من خلاله تم دراسة العلاقة السببية بين مجموعة من المتغيرات المستقلة و التابعة، و دراسة علاقة الارتباط بين المتغيرات المستقلة فيما بينها، وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط بين مؤشرات حوكمة الشركات المختارة وأداء الشركة، كما بينت النتائج أن الشركة ليست بمعزل عن العالم الخارجي المحيط بها، و يمكن لحوكمة الشركات أن تضمن الأداء إذا ما توفرت المسؤولية الاجتماعية للشركات التي تؤثر على الأداء المؤسسي، كما أن هناك علاقة بين مستويات تبني ممارسات حوكمة الشركات ودرجة الأداء المؤسسي.

- **دراسة (عمر عبد الصمد،2013)[2]**: نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية – دراسة نظرية تطبيقية.

[1] مناد علي، **نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية – دراسة نظرية تطبيقية**، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص اقتصاد التنمية، جامعة أبي بكر بلقايد– تلمسان، 2014.

[2] عمر علي عبد الصمد، **نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية– دراسة نظرية تطبيقية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الجزائر03، 2013.

هدفت الدراسة إلى محاولة تصور إطار لحوكمة المؤسسات في الجزائر مبني على التجارب الدولية يسمح بضبط ممارسات الآليات المطبقة في الحوكمة، حيث تم دراسة الإطار الفكري للحوكمة، ثم وقفت الدراسة على أهم النماذج الدولية لها، بالإضافة إلى دراسة العلاقة التفاعلية لآلياتها ودورها في تطبيق الحوكمة، ثم تم اسقاط ذلك على الجزائر من خلال دراسة الإطار القانوني والمؤسساتي للحوكمة وآلياتها التي مكنت الباحث من استنباط خصائص المؤسسات الجزائرية من منظور الحوكمة، وقد تمت الدراسة التطبيقية من خلال تصميم استبيانين خصص الأول لقياس الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أما الثاني فقد تم تصميم نموذج انحدار خطي يعالج دور الحوكمة في حماية حقوق أصحاب المصالح من خلال التقليل من فجوة التوقعات، وقد توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها ضرورة التركيز على توظيف الإطار الفكري للحوكمة والاستفادة من تجارب الدولية لها من أجل تطبيق فعال للحوكمة في الجزائر، مع العمل على تفعيل آلياتها.

- **دراسة(محمد الشحادات وتوفيق عبد الجليل،2012)[1]:** أثر تبني الشركات المساهمة العامة الأردنية لمبادئ الحاكمية المؤسسية في قرارات المستثمر المؤسسي في بورصة عمان.

هدفت الدراسة إلى إظهار مستوى الأهمية التي يوليها المستثمر لكل مبدأ من مبادئ الحاكمية المؤسسية، و تبيان الفروقات ذات الدلالة الاحصائية في تقدير أهمية بنود الحاكمية المؤسسية في الشركات المساهمة العامة الأردنية بين مجموعات عينة الدراسة (المجموعة الأولى: مديرو المحافظ الاستثمارية في شركات التأمين و المجموعة الثانية مديرو المحافظ الاستثمارية في البنوك و المجموعة الثالثة مديرو المحافظ الاستثمارية في شركات الوساطة المالية، وقد أشارت نتائج التحليل في الدراسة إلى إدراك المستثمر المؤسسي في الأردن لأثر الحاكمية المؤسسية على قيمة المؤسسة واستمراريتها وبالتالي على قراره الاستثمار، حيث يتأثر قرار المستثمر المؤسسي في الأردن بمدى تطبيق المؤسسات التي ينوي الاستثمار فيها لمبادئ الحاكمية المؤسسية، كما أن هناك إدراك للمؤسسات الأردنية المدرجة في بورصة عمان لأهمية تبني مبادئ الحاكمية المؤسسية وأثر ذلك على القيمة السوقية للمؤسسة.

- **دراسة (محمد مطر وعبد الناصر نور،2007)[2]:** مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمبادئ الحاكمية المؤسسية دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المصرفي و الصناعي.

---

[1] محمد قاسم عبد الله الشحادات وتوفيق حسن عبد الجليل، **أثر تبني الشركات المساهمة العامة الأردنية لمبادئ الحاكمية المؤسسية في قرارات المستثمر المؤسسي في بورصة عمان**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 8، العدد 1، 2012.

[2] محمد مطر وعبد الناصر نور، **مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمبادئ الحاكمية المؤسسية دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المصرفي و الصناعي** ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 3، العدد 1، الأردن، 2007.

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية لمبادئ الحاكمية المؤسسية، ومن أجل تحقيق هذا الهدف أجرى الباحثان دراسة ميدانية على عينة من 20 شركة من الشركات المساهمة العاملة في القطاعين المصرفي و الصناعي، حيث تم استخدام استبانة شملت أسئلة تغطي ستة محاور كل محور يمثل مبدأ من المبادئ المتعارف عليها لنظام الحاكمية المؤسسية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن مستوى التزام الشركات المساهمة العامة العاملة في القطاعين يتراوح بين قوية وضعيف جدا، مع ملاحظة مستوى الالتزام يميل لصالح القطاع المصرفي على حساب القطاع الصناعي.

ب. دراسات تعرضت للتدقيق الاجتماعي

- **دراسة (أحمد فيصل خالد الحايك وآخرون 2015)[1]:** التدقيق الاجتماعي الداخلي مجالاته ومحددات تطبيقه من قبل المدققين الداخليين دراسة تحليلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

هدفت الدراسة إلى التحقق من مدى قيام المدققين الداخليين في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية بمهام التدقيق الاجتماعي، وبيان المحددات التي تواجه المدققين الداخليين عند تطبيق التدقيق الاجتماعي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تطوير استبانة وزعت على عينة من المدققين الداخليين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وتم استخدام اختبار (T-test) للعينة الواحدة لاختبار فرضيات الدراسة، ولقد تبين وجود العديد من المحددات التي تواجه المدققين الداخليين في الشركات الصناعية عند قيامهم بتطبيق مهام التدقيق الاجتماعي.

- **دراسة (ميلاد رجب اشميلة، 2014)[2]:** إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية – دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لمفهوم المراجعة الاجتماعية، وكذلك لدراسة علاقة بعض العوامل على إدراك المراجع لمفهوم المراجعة الاجتماعية، وهذا من خلال استطلاع آراء عينة من المراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية في ليبيا، ومن أجل تحقيق ذلك تم تصميم

[1] أحمد فيصل خالد الحايك وآخرون، **التدقيق الاجتماعي الداخلي مجالاته و محددات تطبيقه من قبل المدققين الداخليين دراسة تحليلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية و الادارية، المجلد 23، العدد 1، 2015، ص-ص233 ، 254.

[2] ميلاد رجب اشميلة، **إدراك و تطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية – دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا**، المجلة الجامعة، المجلد الثالث، العدد 16، 2014.

استبيان وزع على عينة الدراسة، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي وأساليب الاحصاء الوصفي واختبار (ت) للإجابة على إشكاليتها واختبار الفرضيات، و توصلت الدراسة إلى أن المراجعين الخارجيين في ليبيا يدركون مفهوم المراجعة الاجتماعية ولكن لا يطبقونها عند فحص البيانات المالية كجزء من عملية المراجعة الشاملة.

- **دراسة (خليل محمود الخطيب وخالد راغب الخطيب 2012)[1]:** قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة.

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي باعتباره جزءا من عملية التدقيق الشاملة، تشكل مجتمع الدراسة من (540) محاسبا قانونيا أردنيا، واختار الباحث عينة تتكون من (90) من المحاسبين القانونيين الأردنيين، وذلك باستخدام الطريقة العشوائية البسيطة، حللت البيانات التي جمعت بواسطة حزمة البرامج الاحصائية SPSS، حيث توصلت الدراسة إلى أن الشركات الأردنية تتبنى العديد من الأنشطة الاجتماعية، وأن المدققين الأردنيين لا يطبقون مفهوم التدقيق الاجتماعي عند فحص البيانات المالية كجزء من عملية التدقيق، إلا أنهم يؤيدون أن فحص الأداء الاجتماعي للعملاء يعد جزءا من عناصر جودة أداء مكاتب التدقيق، و قد أوصت الدراسة بضرورة أن تولي الشركات الأردنية اهتماما أكبرا في الأنشطة الاجتماعية.

- **دراسة (سكاك مراد، 2011)[2]:** دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة- دراسة ميدانية لبعض المؤسسات بولاية سطيف.

هدفت الدراسة إلى ضبط المفاهيم المتعلقة بتطبيقات التدقيق الاجتماعي والتأكيد على مدى أهميته في تطوير الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات بالتأثير على التسيير الاستراتيجي لمواردها البشرية ضمن المحيط الاقتصادي والاجتماعي الحديث للمؤسسات الجزائرية لرفع و زيادة قدرتها التنافسية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التطورات والتغيرات الدولية المحيطة بالمؤسسة الجزائرية تشير إلى ضرورة إعادة النظر في الثقافة الاستراتيجية التي تؤطرها وقد أثبت الواقع عدم فعاليتها، كما أن هناك توسع في وظيفة تسيير الموارد البشرية حيث أصبحت تساهم في رسم استراتيجية المؤسسة، مما استلزم توسيع مهامها حتى تتمكن من

[1] خليل محمود الخطيب و خالد راغب الخطيب ، **قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة** ، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث و الدراسات، العدد 27، 2012، ص – ص 345 ، 362.

[2] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة– دراسة ميدانية لبعض المؤسسات بولاية سطيف**، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس – سطيف، 2010-2011.

الوصول إلى الأهداف المسطرة على أكمل وجه، كما أن هناك تطور و توسع لوظيفة التدقيق حيث أصبحت تشمل كل المؤسسات و تتدخل في مختلف وظائفها حتى تعطي الضمان المنطقي إلى أن العمليات و القرارات المتخذة مراقبة بصفة جيدة.

- **(Nastasiemihaela – andreea, 2015)**[1] THE IMPACT OF SOCIAL AUDIT IN HUMAN RESOURCES MANAGEMENT.

أثر التدقيق الاجتماعي في إدارة الموارد البشرية: تناول هذا البحث آثار التدقيق الاجتماعي في إدارة الموارد البشرية، حيث يعتبر التدقيق الاجتماعي الأداة الأساسية التي تستخدم في إدارة الموارد البشرية، لما يوفر من توازنا بين النتائج المالية للمؤسسة الاقتصادية ونتائجها الاجتماعية، كما يعتبر أداة القيادة والإدارة نظرا لتدخله في التدقيق الداخلي والمراجعة المالية، و يسعى التدقيق الاجتماعي إلى حل مشاكل الموارد البشرية من ناحية و من ناحية أخرى حل المشاكل الاجتماعية التي تولدها البيئة المتغيرة باستمرار.

- **(Gahlot Sushmita, 2013)**2 Social Audits in India

التدقيق الاجتماعي في الهند: يهدف هذا المقال إلى تحليل السيناريو الحالي في مجال التدقيق الاجتماعي في تنفيذ مخططات الحكومة في الهند و يتتبع تطور المفهوم على مدى ثلاث عقود الماضية، وذلك من خلال مثال من ولاية إندرابراديش، راجستان والدول الشمالية الشرقية، ويناقش مشاكل التطور التي تواجهها أثناء إجراء عمليات التدقيق الاجتماعي وأيضا يقترح تدابير لتحسين بناء عمليات على التدقيق الاجتماعي في المخططات الحكومية المختلفة.

أ. الدراسات التي تعرضت للعلاقة بين متغيرات الدراسة

- **دراسة (آمنة تونسي وابراهيم بورنان، 2017)**[3] المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم المراجعة الاجتماعية وإلى أهمية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تدعيم القيام بإجراءات المراجعة الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية، من أجل تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية بين ما تلتزم به المؤسسة وما يتوقعه المجتمع منها بخصوص التزامها بالمسؤولية الاجتماعية، وقد استخدم الباحثان المنهج التحليلي الوصفي لتحقيق أهداف الدراسة، وقد

[1]Nastasiemihaela – andreea**, The impact of social audit in human resources management**, annals of the constantin Brancusi, university of targujiu, Economy series, issue1, volume I, 2015.
[2]Gahlot Sushmita ,**Social Audits in India**, International Research Journal of Social Sciences, Vol. 2(11), November 2013, p-p 41 – 45.
[3] آمنة تونسي وابراهيم بورنان، **المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلالا المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة دراسات، جامعة الأغواط، العدد 28، جانفي 2017.

خلصت الدراسة إلى أن المراجعة الاجتماعية لقيت اهتماما كبيرا من العديد من الأطراف ذوي المصالح بالمؤسسة وهذا لكونها تساهم في تحسين سمعة المؤسسة وتعزز من مصداقية المعلومات البيئية والاجتماعية المفصح عنها في التقارير، هذا ما يساهم في التقليل من التضارب الحاصل بين ما يتوقعه المجتمع من المؤسسة في إطار تحملها للمسؤولية الاجتماعية وما يجب أن يكون.

- **دراسة (حنان عبد الله ونجوى عودة، 2017)[1]**: دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية وهذا للكشف عن مدى إيفاء تلك الوحدات بالمسؤولية الاجتماعية، حيث اتجهت الباحثتان نحو مناقشة مفهوم حوكمة الشركات والتي من مبادئها العدل والشفافية والمسؤولية، بالإضافة إلى تبيان مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في المجتمع، مع استعراض العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وحوكمة الشركات. حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي في الجانب العملي من خلال وصف وتحليل البيانات المالية والاطلاع على تقارير الإدارة و تقارير محافظي الحسابات، وقد توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أن قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية يتسم بنوع من التعقيد والصعوبة وهذا راجع لوجود متغيرات عديدة بعضها قابل للقياس الكمي والآخر غير قابل لذلك، كما أنه لا يوجد معايير محددة تمكن من قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية في العراق بشكل فعال.

- **دراسة (غلاي نسيمة 2015)[2]**: الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة بعض مؤسسات تلمسان

هدفت إلى التعرف على واقع المسؤولية الاجتماعية بالشركات وأهميتها ومدى التزامها بها وبالتالي مدى تطبيقها لمبادئ الحوكمة، كما بينت الدراسة أن ممارسة المسؤولية الاجتماعية من طرف الشركة يزيد من التفاعل مع المجتمع الذي تعمل فيه، هذا ما سيزيد من منافعها الاقتصادية والأخلاقية مستقبلا، قد انتهجت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري ومنهج دراسة حالة لمؤسسة " ان سي ا" رويبة ودراسة مدى التزامها بتبني المسؤولية الاجتماعية وتطبيقها لمبادئ الحوكمة، بالإضافة إلى استخدام المنهج الاحصائي في

[1] حنان عبد الله ونجوى عودة، **دور حوكمة الشركات في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية**، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، جامعة بغداد، المجلد 23، العدد 97، 2017.

[2] غلاي نسيمة، **الحوكمة و المسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة بعض مؤسسات تلمسان**، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص حوكمة الشركات، جامعة أبي بكر بلقايد – تلمسان، 2015.

الجانب التطبيقي من خلال توزيع استمارة تخص الظاهرة المدروسة، وقد خلصت الدراسة إلى نتائج منها أن الشركة تطبق مبادئ الحوكمة، وتسعى إلى الالتزام بكل مسؤولياتها الاجتماعية وهذا يظهر جليا من خلال الشهادات المتحصل عليها من طرف المنظمات الدولية للتقييس.

- (**J.U.B Azubike, 2011**)[1] Impact of social auditing on corporate governance corporate credibility and transparency

أثر التدقيق الاجتماعي على مصداقية وشفافية حوكمة الشركات: هدفت الدراسة إلى إظهار تأثير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات ومصداقيتها والشفافية، حيث تعمل عملية التدقيق الاجتماعي كوسيلة للمشاركة الاجتماعية والشفافية وتوصيل المعلومات مما يؤدي إلى مزيد من المساءلة من صناع القرار، إذ ترتبط هذه الأفكار بمفاهيم حوكمة المؤسسات، وقد لاحظت الدراسة أن الحسابات الاجتماعية التي يتم تدقيقها من قبل لجنة مستقلة سيكون لها معلومات موثوق بها، حيث تتشكل وسيلة لإظهار ليس فقط ما قامت به المؤسسة، وإنما كيف تنوي تحسينها وقد أظهرت الدراسة الصلة بين التدقيق الاجتماعي والحوكمة ومصداقية الشركات والشفافية، والتي تعتبر ضرورية للتنمية الاقتصادية، كما أوصت الدراسة بضرورة ممارسة المؤسسة للتدقيق الاجتماعي.

- **ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة:**

بعد اطلاعنا على الدراسات السابقة في هذا الموضوع، وحسب علمي من خلال البحث والاطلاع الذي قمت به، نجد أن ما يميز دراستنا عن الدراسات الأخرى هو عدم وجود دراسة جزائرية قامت بدراسة التدقيق الاجتماعي من ناحية تأثيره على تفعيل حوكمة المؤسسات، إذ يعتبر من المواضيع الحديثة بالنسبة لبيئة الأعمال الجزائرية، فتتميز دراستنا عن سابقاتها أنها اعتمدت على المصادر الأولية للموضوع لتأصيل البحث، كما تختلف دراستنا عن الدراسات السابقة، في كون هذه الاخيرة أجريت في بيئات مختلفة عن البيئة الجزائرية، حيث عملت دراستنا على إظهار واقع تطبيق حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي في الجزائر والجهود المبذولة من طرفها لتطبيق المفهومين في بيئة الأعمال الجزائرية، وقد تعززت الدراسة بدراسة ميدانية من خلال استبانة مقدمة لعينة من المهنيين والأكاديميين، لمعرفة مدى ادراك وممارسة المستجوبين للتدقيق الاجتماعي، وكيفية مساهمته في تفعيل حوكمة المؤسسات، باعتباره آلية من آلياتها التي تساعد في اتخاذ القرارات وتحقيق الشفافية، مع معرفة سبل تفعيل التدقيق الاجتماعي من أجل تطبيقه في البيئة الجزائرية.

- [1] J.U.B Azubike, **Impact of social auditing on corporate governance corporate credibility and transparency,** JORIND, december 2011.

9. صعوبات الدراسة

خلال إعداد هذه الدراسة واجهت الطالبة صعوبة استرداد الاستبيانات الموزعة بالنظر للتباعد الجغرافي للمستجوبين، وكذا عدم استجابتهم للرد على الاستبيان إلكترونيا.

10. حدود الدراسة

للتحكم في منهجية البحث العلمي والوصول إلى أهم الاستنتاجات حول موضوع الدراسة، كان لابد من وضع بعض الحدود التي تنتهي عندها هذه الدراسة، والتي تتمثل في:

ب. الحدود الموضوعية: تقتصر دراستنا على معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات، و هنا يتم التعرض إلى الحوكمة على المستوى الجـزئي و ليس الكلي.

ت. الحدود المكانية: تمت الدراسة في الجزائر لمحاولة معرفة كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات.

ث. الحدود الزمنية: تم البدء بالموضوع من خلال المسح الشامل للدراسات السابقة والتي كانت في سنة 2017، مع توزيع استبيان على عينة من المهنيين والأكاديميين سنة 2019.

- تقتصر الدراسة في الجانب الميداني على المهنيين والأكاديميين في الجزائر، حيث تتمثل عينة المهنيين في محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين المعتمدين سنة 2019 في الجزائر، أما الأكاديميين فقد تمثلت عينتهم في مجموع الأساتذة الدائمين في مؤسسات التعليم العالي في الجزائر في تخصص المحاسبة والتدقيق أو ما يقترب من هذا التخصص.

11. هيكل البحث

لإنجاز هذه الدراسة تم تقسيمها إلى أربعة (04) فصول تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة تضمنت نتائج الدراسة واختبار الفرضيات مع تقديم مقترحات الضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها، وقد تم تقسيم الفصول إلى ثلاث فصول نظرية وفصل تطبيقي تضمن دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين.

الفصل الأول: تداعيات حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال

تضمن هذا الفصل الظروف الداعمة لظهور كل من المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات، مع تقديم الاطار النظري لكل مفهوم، وآليات تطبيقه، وإظهار العلاقة الموجودة بين المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات.

الفصل الثاني: المسؤولية الاجتماعية بين المحاسبة والتدقيق

تضمن هذا الفصل الخلفية النظرية لكل من المحاسبة الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي، مع إظهار المحاسبة الاجتماعية كأداة للقياس والتدقيق الاجتماعي كأداة للرقابة.

الفصل الثالث: مساهمات التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات

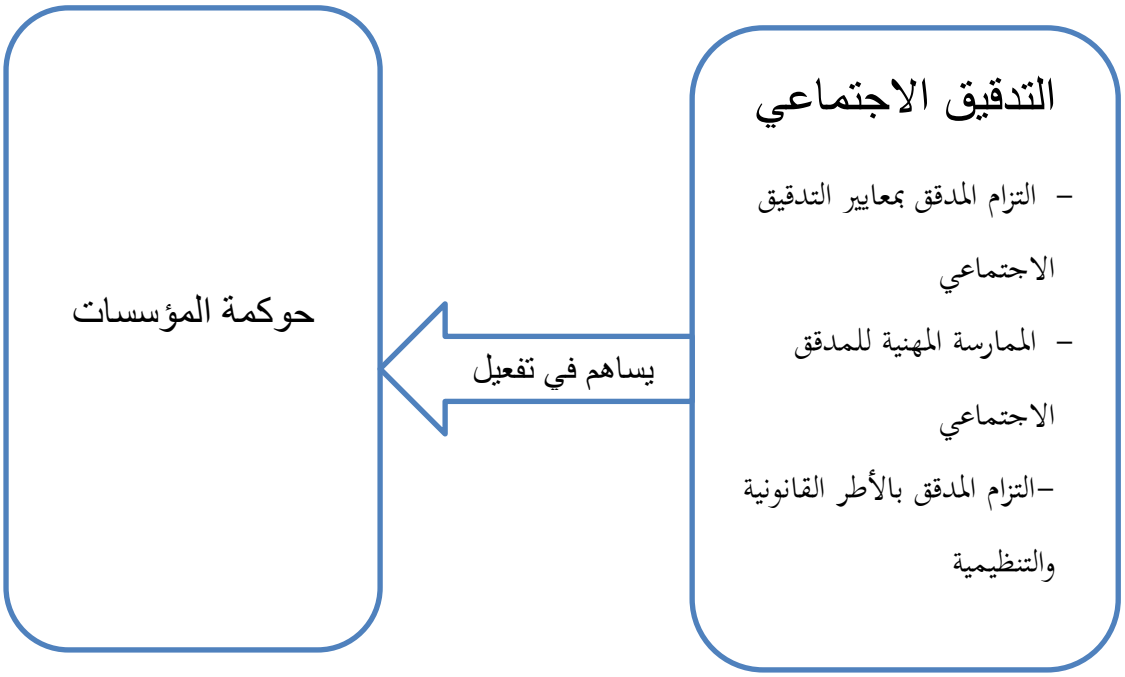
أما الفصل فقد تم إظهار كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال آليات يقوم بها المدقق الاجتماعي من التزامه بمعايير التدقيق الاجتماعي، وممارسته للمهنة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقديم التقرير الخاص بالتدقيق الاجتماعي، وكذا تقييمه للمخاطر من أجل تجنيب المؤسسة التعرض لها مما يسبب في التأثير على استمراريتها هذا ما يهدد حقوق أصحاب المصالح.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية

تضمن الفصل التطبيقي إظهار واقع حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي في الجزائر، من خلال إظهار محاولات الجزائر من أجل ارساء المفهومين في البيئة الجزائرية، مع تقديم استبيان يظهر كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال آراء المهنيين والأكاديميين.

وفي الأخير الخاتمة التي ستتضمن ملخصا للدراسة، الإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات مع تبيين النتائج المتوصل إليها، وتقديم المقترحات حسب النتائج المتوصل إليها.

12. نموذج الدراسة تم اقتراح نموذج للدراسة كما يلي:



الفصل الأول

تداعيات حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال

تمهيد

اهتم الباحثون الأكاديميون والمؤسسات سواء في الدول النامية أو المتقدمة بمفهوم الحوكمة، نظرا للأهمية التي توليها في تحسين إدارة المؤسسات والرقابة عليها، حيث تقوم الحوكمة بحماية حقوق أصحاب المصالح من خلال تجنيب المؤسسات الإفلاس، وإيجاد علاقة متوازنة بين الإدارة ومختلف أصحاب المصالح.

كما اهتم الباحثون بمفهوم المسؤولية الاجتماعية نظرا لأهميتها من حيث كونها أداة فعالة لتحسين العلاقة بين المؤسسات ومختلف الجهات التي تربطهم مصلحة بها، سواء كانوا داخليين مثل العمال أو خارجين مثل الزبائن والموردين ولمجتمع والبيئة، فهي بذلك تساهم في حماية حقوق أصحاب المصالح.

لا يمكن الحديث عن حوكمة المؤسسات بمعزل عن المسؤولية الاجتماعية، فهذه الأخيرة تساعد في تفعيل الحوكمة كونها تساهم في تحسين العلاقة بين إدارة المؤسسات ومختلف أصحاب المصالح، هذا ما يؤدي إلى تحسين سمعتها في الأسواق، الرفع من أدائها وزيادة قدرتها على المنافسة، وهذا من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة والالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية.

من هنا جاء هذا الفصل كتمهيد للدراسة والذي تم تقسيمه إلى أربعة مباحث يتم من خلالهم إظهار الأسباب التي أدت إلى الاهتمام بمفهومي حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية، وتوضيح مفهوم كل منهما مع تبيان علاقة كل مفهوم بالآخر.

المبحث الأول : الظروف الداعية للاهتمام بحوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية

نظرا لتغير الظروف والعوامل المرتبطة بالبيئة المحيطة بالمؤسسة، أخذت الرقابة عليها عدة أشكال، ومن أحدثها حوكمة المؤسسات.

كما أن التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع وبيئتها، هدف إلى تحسين سمعتها في الأسواق ولعب الدور الاجتماعي لها اتجاه المجتمع إضافة إلى هدف تعظيم الأرباح.

لكون لكل سبب مسبب، سيتم من خلال هذا المبحث التعرض للأسباب التي أدت إلى ظهور حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية، مع إظهار كيف فسرت نظرية الوكالة ونظرية أصحاب المصالح لمفهومي الحوكمة و المسؤولية الاجتماعية.

المطلب الأول: أسباب ظهور حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال

كان للهزات المالية المتتالية دورا مهما في ظهور مفهوم حوكمة المؤسسات، إضافة إلى مشاكل الوكالة التي بدأت تتزايد مع نمو وتطور طبيعة المؤسسات، إلا أن هناك مجموعة من الأسباب التي لعبت دورا مشتركا في إعادة إحياء وتطوير حوكمة المؤسسات، وقد بدأت ملامحها تظهر مع تجربة الكساد الكبير والأزمة الاقتصادية العالمية في مطلع القرن العشرين.

أدى تطور طبيعة المؤسسات وزيادة حجمها إلى تعقد علاقاتها، هذا ما جعل المؤسسات عرضة لعدة ضغوطات من طرف المجتمع، هذه الضغوطات أدت إلى إلزام المؤسسات بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع، حيث أصبحت تساهم في تطوير نوعية الحياة محاولة توفير الرفاه للمجتمع، وأصبحت لديها أهمية في تعزيز القيم الانسانية والاجتماعية فيه، من هنا بدأ ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات.

أولا: أسباب ظهور مفهوم حوكمة المؤسسات

حسب الباحثين يعود السبب الرئيسي لظهور حوكمة المؤسسات إلى الفضائح المالية التي شهدها العالم، والتي هزت المؤسسات العملاقة في الاقتصاديات الغربية والأمريكية مما أثر على اقتصاديات هذه الدول، وما تبع ذلك من انهيار لهذه المؤسسات وإعلان إفلاسها، كالفضيحة الأخلاقية التي مست شركة ENRON للطاقة وما تبعها من إفلاس مكتب المراجعة Arthur & Anderson.

يمكن تقسيم أسباب ظهور حوكمة المؤسسات إلى أسباب مباشرة كانفصال الملكية عن الإدارة وظهور نظرية الوكالة نظرا لتعدد الأطراف المرتبطة بالمؤسسات، إضافة إلى الانهيارات والفضائح المالية التي شهدها العالم نظرا لتفشي الفساد الاداري والمالي في المؤسسات، وأسباب غير مباشرة تمثلت في العامل التاريخي وظهور العولمة والخوصصة، وانتشار الفساد المالي والاداري نتيجة عدم التحلي بالأخلاق المهنية، بالإضافة إلى رغبة الدول في تحسين اقتصادياتها.

1. الأسباب غير المباشرة لظهور حوكمة المؤسسات

تتمثل الأسباب غير المباشرة لظهور حوكمة المؤسسات في النقاط التالية:

1.1. العامل التاريخي

يشير الواقع العملي إلى أن الحوكمة مفهوم قديم يعود إلى مرحلة ما قبل الحرب العالمية الثانية بشكل غير مباشر، حيث جاءت دراسة Mens & Berle سنة 1932 والتي ركزت على تناول فصل الملكية عن الإدارة، بحيث تأتي الحوكمة لسد الفجوة التي يمكن أن تحدث بين مديري ومالكي المؤسسات من جراء السياسات السلبية التي يمكن أن تضر بالمؤسسة ككل.[1]

2.1. عولمة أسواق رأس المال

يمتاز القرن الواحد والعشرين بكونه عصر العولمة التي حولت العالم إلى قرية صغيرة، حيث يتمكن من خلالها الفرد عموما والمستثمر على وجه الخصوص من معرفة المستجدات في لحظتها، بالإضافة إلى حالات الاندماج وما يرافقها من تحرير الاقتصاد وتسهيل حركة رؤوس الأموال، هذا ما يؤدي إلى اشتداد المنافسة التي فرضت على اقتصاديات دول العالم[2].

تحرير اقتصاديات الاسواق التي شهده العالم، وما تبع ذلك من تحرير لأسواق رأس المال والذي ترتب عنه انفصال رؤوس الأموال والتوسع في حجم المؤسسات، كل ذلك أدى إلى وجود حتمية للاستعانة بآليات جديدة للرقابة من خلال إطار تنظيمي يحمي رؤوس الأموال عن طريق القيام بإجراءات تستند على عدة

[1] نرمين أبو العطا ، **حوكمة الشركات سبيل التقدم مع إلقاء الضوء على التجربة المصرية**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، جانفي 2003، ص03

[2] عهد علي سعيد، **الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا دراسة ميدانية**، رسالة ماجستير، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، سوريا، 2009، ص22.

مبادئ تعمل على إدارة المؤسسات ومراقبتها، حيث تضمن حقوق أصحاب المصالح وتمتين العلاقة بين المؤسسة و أصحابها من أجل الحفاظ على حقوق المساهمين و تعظيم الأرباح.[1]

3.1. رغبة الدول في تحسين اقتصادياتها

حيث تطمح حكومات الدول إلى إيجاد الاستقرار في أسواق رأس المال لديها من أجل جذب رؤوس الأموال وتعزيز فرص العمال من أجل تنمية استثماراتها البشرية والطبيعية، بالإضافة إلى رغبتها في تحسين صورتها الدولية وتعزيز الثقة الدولية في اقتصادياتها من أجل الاستفادة من الصناديق المالية الدولية، هذا ما يلزم اقتصاديات هذه الدول من تطبيق مبادئ الحوكمة التي تدعو إلى الشفافية والافصاح والمساواة.

4.1. التوجه نحو الخوصصة

تعتبر الخوصصة ظاهرة عالمية تقوم بها العديد من الدول في جميع أنحاء العالم، خاصة في تلك الدول التي يمثل فيها القطاع العام القطاع الرئيسي، حيث يتم تحويل ملكية مؤسسات القطاع العام من ملكية عامة إلى ملكية خاصة مما يساعد على توسيع قاعدة الملكية، التوجه نحو الخوصصة استدعى وضع معايير تكفل سلامة أوضاع المؤسسات العامة محل التخصيص، كما أن نجاح عملية الخوصصة يتطلب الاعتماد على أسلوب سليم مدعم بإصلاحات سياسية واقتصادية لتحقيق أكبر قدر من الشافية والمساءلة، هذا ما يستوجب وجود نظام للحوكمة في هذه المؤسسات يعمل على الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح.[2]

5.1.انتشار الفساد المالي والإداري

الحديث عن الفساد المالي والإداري يقودنا إلى ملاحظة الأثار المترتبة عنه على المؤسسات وتعديها إلى سمعة الدول العاملة فيها تلك المؤسسات، فالفساد هو عبارة عن سوء استخدام المنصب أو السلطة للحصول على ميزة من أجل مكسب مادي أو نفوذ على حساب الآخرين، وهناك مجموعة من العوامل التي أدت إلى ظهور الفساد منها غياب الشفافية وضعف السلطة القضائية وعدم القابلية للمساءلة، بالإضافة إلى الافتقار للحوكمة الذي فتح الباب على مصراعيه للمتنفذين في الإدارة ، حيث يمكن أن يعظموا منافعهم على حساب المساهمين خاصة في غياب أطراف تقوم بمساءلتهم.[3]

---

[1] عمر علي عبد الصمد، **نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية دراسة نظرية تطبيقية**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة لجزائر 03، 2013، ص11، (بتصرف).

[2] نفس المرجع السابق، ص52، (بتصرف).

[3] جواد رشمي، **الفساد المؤسسي هل يصبح وسيلة لتحقيق الحوكمة في الشرق الاوسط و شمال افريقيا؟**، اصدارات مركز المشروعات الدولية الخاصة، مصر، 2004، ص ص 01 ، 03.

2. الأسباب المباشرة لظهور حوكمة المؤسسات

تتمثل الأسباب المباشرة لظهور حوكمة المؤسسات أساسا في الأزمات المالية وما تبعها من انهيارات للمؤسسات العملاقة بالإضافة إلى انفصال الملكية عن الإدارة نظرا لكبر حجم المؤسسات وزيادة عدد المساهمين فيها، هذا ما أدى إلى توكيل مهمة الإدارة للمسيرين.

1.2. انفصال الملكية عن الإدارة

التطور في البيئة الخارجية للمؤسسات أدى إلى اتساع حجمها، و بالتالي زيادة عدد المساهمين الذي ساهم في انفصال الملكية عن الإدارة وظهور نظرية الوكالة التي أعطت التفسير المعقول لحوكمة المؤسسات، حيث أشار كل من Jensen and Meckling إلى وجود تعارض في المصالح بين مالكي المؤسسة والإدارة، ينشأ هذا التعارض نتيجة لإمكانية تعظيم المدراء لمنافعهم الخاصة، في الوقت الذي يرغب فيه المالكين (حملة الأسهم) تعظيم أرباحهم الخاصة وينمو هذا التعارض عندما تكون القرارات التي يتخذها المدراء لتعظيم أرباحهم الخاصة لا تعظيم ثروة مالكي المؤسسة.[1]

يمكن فهم ظاهرة انفصال الملكيّة عن التّسيير من خلال التّعريف الّذي قدّم في دراسة Alchain ,Demtez سنة 1972 للمؤسّسة على أنّها: "شخص اعتباري قائم على حقوق الملكيّة، وبداخله عدد من الفاعلين الاقتصاديّين (Acteurs)، ولكل منهم دالّة منفعة خاصّة به، كما تربطهم مجموعة من العقود".[2]

يمكن القول من خلال التعريف أن المؤسسة أصبح لديها الشخصية الاعتبارية، حيث انتقلت ملكيتها من فرد واحد إلى مجموعة من المساهمين، كما أنها أصبحت تتعامل مع عدة أطراف مثل: العمال، الموردين، الزبائن، الهيئات الحكومية...الخ، والتي تعرف بأصحاب المصالح والتي يمكن أن تتعارض مصالحها، حيث أن المساهم يريد تعظيم القيمة السوقية لسهمه، بينما المسير يريد التوسع في المشاريع من أجل التقليل من الأرباح لتخفيض الضرائب، في الجهة الأخرى العامل يريد الرفع من الأجر، ومن أجل تنظيم هذه العلاقة وجب إيجاد آلية لإضفاء التوازن بين هاته الأطراف بما يساهم في المحافظة على حقوق أصحاب المصالح.

[1] شرويدر، ريتشارد وكلاك، مارتن وكاين جاك، **نظرية المحاسبة**، ترجمة و تعريب خالد علي أحمد وفال، ابراهيم ولد محمد، دار المريخ، السعودية، 2010، ص 163.

[2] BANCEL Franck. **La gouvernance des enterprise,** Paris,: Economica, 1997, P12.

2.2. الأزمات المالية

فبعد الأحداث التي مر بها الاقتصاد العالمي خلال تسعينات القرن العشرين وانفجار الأزمة المالية الآسيوية سنة 1997، مع تعرض عدد من الشركات العالمية لفضائح مالية مثل ENRON للطاقة، تم الإعلان عن افلاس (216) مؤسسة عام 2001 نتيجة عجزها عن تسديد التزاماتها، فضلا لما شهده العالم عام 2002 من انهيار عدد من المؤسسات العملاقة، نتيجة الغش والتضليل والعبث وتدني أخلاق مكاتب التدقيق كمكتب Arthur and Anderson للتدقيق الذي ثبت تواطئه مع شركة ENRON في الافصاح عن معلومات مضللة لأصحاب المصالح.[1]

ثانيا: أسباب بروز مفهوم المسؤولية الاجتماعية

يعود الاهتمام بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى عدة أسباب، يمكن تقسيمها إلى اتجاهين، الاتجاه الكلي الذي يرتبط بالمتغيرات الكلية المحيطة بالمؤسسة، والاتجاه الجزئي المرتبط بالمتغيرات الجزئية المتعلقة بالمؤسسة.

1. الاتجاه الكلي

تطورت بيئة الأعمال المحيطة بالمؤسسات بعد الثورة الصناعية، فظهرت تكنولوجيا حديثة أدت إلى بروز ظاهر العولمة والاتجاه نحو خوصصة القطاع العام، هذا ما أثر على الجانب الاجتماعي للعمال كما أثر على البيئة نتيجة التطور الصناعي وظهور مؤسسات أثرت بصفة كبيرة على البيئة، كما أن تزايد حدة الأزمات المالية وما تبعها من فضائح أخلاقية مست بأخلاقيات المهنة، من خلال انتشار الفساد الإداري و المالي.

هذه الظروف تطلبت تبني المؤسسات على اختلاف أنواعها دورا اجتماعيا، محاولة من خلاله تحسين صورتها من أجل تعزيز مكانتها في الأسواق المالية العالمية، وتطوير أدائها.

1.1.الثورة الصناعية

كانت الثورة الصناعية نقطة انطلاقة المسؤولية الاجتماعية، باعتبارها حدثا بارزا في الحياة الانسانية من حيث استخدام الوسائل العلمية في المؤسسات من أجل تحسين أدائها الإنتاجي والمالي، هذا من منظور

[1] علاء جميل مكط الرحيم، **دور آليات حوكمة الشركات في الرقابة على تكاليف المسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية في عينة من المصارف العراقية الخاصة**، مجلة القادسية للعلوم الإدارية و الاقتصادية، المجل 17، العدد1، 2015، ص 153.

القائمين على تلك المؤسسات، وفي تلك المرحلة كان هناك استغلال لجهود العاملين استغلالا غير عاديا، من حيث تشغيل الأطفال والنساء لساعات طويلة في ظل ظروف عمل قاسية وأجور متدنية.[1]

2.1. العولمة

تعد ظاهرة العولمة من أهم القوى الدافعة لتبني المؤسسات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث أصبحت العديد من المؤسسات متعددة الجنسيات ترفع شعار المسؤولية الاجتماعية، وتركز في حملاتها الترويجية اهتمامها بحقوق الإنسان والتزامها بتوفير ظروف العمل الآمنة، وعدم السماح بتشغيل الأطفال، واهتمامها بقضايا البيئة والمحافظة على الموارد الطبيعية.[2]

تبنى العالم الغربي مفهوم المسؤولية الاجتماعية من أجل معالجة الآثار السلبية للممارسات الاقتصادية الخاطئة التي تسببت بها العولمة ومن بينها عدم تحقيق العدالة الاجتماعية بين دول العالم، أصبحت الدول غير قادرة على السيطرة على اقتصادياتها ولا على حماية المنتجين المحليين من المخاطر، كما لم يعد هناك عدالة في توزيع المكاسب المتأتية من تحرير التجارة الخارجية والتي أوجدتها العولمة.

3.1. التطور التكنولوجي المتسارع

ساهم التطور التكنولوجي في توفير البيئة المناسبة للاهتمام بجودة المنتجات وتنمية مهارات العاملين، حيث أصبحت المؤسسات تهتم بتكوين عامليها من أجل زيادة جودة المنتجات، وبالتالي الحصول على رضا المستهلكين نظرا لتغير أذواقهم، وهذا في ظل التحول من الاقتصاد الصناعي إلى الاقتصاد القائم على المعرفة وزيادة الاهتمام بالعنصر البشري.

نجد أن متطلبات المنافسة تغيرت مع تغير بيئة العمل العالمية، حيث أصبحت المؤسسات ملزمة بمضاعفة جهودها من أجل بناء علاقات استراتيجية مع المستهلكين والعاملين ودعاة حماية البيئة والمستثمرين، حتى تتمكن من البقاء في السوق.[3]

---

[1] طاهر محسن منصور، صالح مهدي محسن، **المسؤولية الاجتماعية و أخلاقيات الأعمال " الأعمال و المجتمع"**، دار وائل للنشر و التوزيع، الطبعة الثالثة، عمان، 2010، ص55.(بتصرف).

[2] عمر علي عبد الصمد، **حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي**، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2017، ص 288.(بتصرف)

[3] المرجع السابق، ص 289. (بتصرف)

4.1. تزايد الضغوط الشعبية والحكومية

تبرز هذه الضغوطات أساسا في ظهور النقابات التي دعت إلى حماية العاملين وزيادة الاهتمام بهم من خلال تخفيض عدد ساعات العمل وتحسين الأجور، بالإضافة إلى الاهتمام بأوضاعهم الصحية والاجتماعية.

كما ظهرت تشريعات تدعو لحماية المستهلك والبيئة، والتي توجب على المؤسسات الالتزام بهذه التشريعات والقوانين وإلا ستتعرض للمقاطعة و بالتالي خسارة حصتها في السوق.

5.1. الفضائح الأخلاقية

تسببت الفضائح الأخلاقية في التعدي على حقوق أصحاب المصالح، حيث ظهرت ملامحها جراء التعاملات اللاأخلاقية لمديري المؤسسات عند تسيير أعمالهم، نذكر منها فضيحة الرشوة التي قامت بها شركةIBM وشركة BANCON NACION في الأرجنتين.

أظهرت هذه الفضائح الطرق الملتوية وغير القانونية التي سلكها المسيرون عند تسييرهم لأعمال المساهمين، حيث أنهم فضلوا تعظيم منافعهم على حساب حقوق أصحاب المصالح، مما أدى إلى ضرورة وضع مدونات أخلاقية وقوانين أخلاقيات المهنة من أجل ضمان المحافظة على حقوق أصحاب المصالح.

6.1. الكوارث البيئية

تسببت الكوارث البيئية التي شهدها العالم في أضرار جسيمة بالبيئة وبالإنسانية على حد سواء، ومن بين هذه الكوارث الأضرار لتي خلفها مصنع الكيماويات في بوبال بالهند سنة 1984 والتي خلفت 15000 ضحية، و الكارثة التي أحدثتها EXXO-OIL.SPILL النفطية في ألاسكا سنة 1989.[1]

هذا ما دعى بالمجتمعات والدول إلى الضغط على المؤسسات من أجل الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة و المجتمع.

2. الاتجاه الجزئي

يكمن الاتجاه الجزئي للأسباب التي أدت إلى الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في المتغيرات الداخلية التي ترتبط بالمؤسسة بصفة مباشرة، حيث أصبحت المؤسسات تتبنى مفهوم المسؤولية الاجتماعية وتتبنى برامجها نظرا للمكاسب التي تحققها من خلال ذلك، فالمؤسسات الاقتصادية في الأصل تسعى أساسا إلى تحقيق مصالحها والمحافظة على استمراريتها.

[1] بقدور عائشة، بكار آمال، **المسؤولية الاجتماعية بين الإلزام والالتزام**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار يومي 14- 15 فيفري 2012، ص4.

1.2. تطور هدف المؤسسة

لم تعد المؤسسة تهدف إلى الربح فقط، نظرا للتغيرات التي شهدتها بيئة الأعمال المحيطة بها، لذا رأت المؤسسات الاقتصادية ضرورة تطوير أهدافها، من خلال الاهتمام برضى المجتمع والمستهلكين والسعي لإشباع حاجاتهم الاجتماعية، وهذا من أجل ضمان البقاء والاستمرارية في السوق، كما أن تبني المؤسسات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى تحسين سمعتها سواء على المستوى المحلي أو الدولي، هذا ما يسهل عليها الحصول على الائتمان وبناء علاقات قوية مع الحكومة.

2.2. تغير دور الإدارة

لم تعد إدارة المؤسسات مسؤولة عن تحقيق مصالح فئة واحدة فقط التي هي الملاك وحملة الأسهم، بل أصبحت مسؤولة أيضا عن تحقيق التوازن المستمر بين مصالح العديد من الفئات ذوي العلاقة مثل العاملين والعملاء والرأي العام والنقابات.[1]

نستخلص مما سبق أن الاستغلال غير الأخلاقي لجهود العاملين وانتشار الآثار السلبية للممارسات الاقتصادية الخاطئة مع ظهور العولمة وما تبعها من تطور تكنولوجي، أدى إلى ارتفاع أصوات تنادي بضرورة حماية المستهلك والبيئة من خلال الالتزام بالتشريعات والقوانين التي تدعو المؤسسات إلى تحمل التزاماتها الاجتماعية.

المطلب الثاني: نظرية الوكالة بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية

يعتبر انفصال الملكية عن التسيير، من العوامل الأساسية التي أدت إلى ظهور نظرية الوكالة، حيث أدى ازدياد عدد المساهمين في المؤسسات الاقتصادية لكبر حجمها إلى عدم قدرتهم على إدارة المؤسسات، مما اقتضى الأمر إلى أن يقوموا بتوكيل إدارة مؤسساتهم إلى مسيرين، ونتيجة وجود هذه العلاقة التعاقدية ظهرت العديد من المشاكل تركزت أساسا في مشكلة تضارب المصالح، فظهرت نظرية الوكالة كمحاولة لحل مشكلة تعارض المصالح، من خلال الحد من سلوك الإدارة بتفضيل مصالحها الشخصية على مصالح الأطراف الأخرى.

[1] بن جيمة مريم، بن جيمة نصيرة، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار يومي 14،15 فيفري 2012، الجزائر، ص 4.

أولا: تعريف نظرية الوكالة

ظهرت هذه النظرية في بداية سبعينات القرن العشرين، غير أن المفاهيم التي تستند إليها تعود إلى الاقتصادي المعروف آدم سميث من خلال كتابه " ثروة الأمم".

يعتبر الباحثان الأمريكيان Jensen and Mekling من الأوائل الذين قدموا تعريف لنظرية الوكالة حيث عرفاها سنة 1976 على أنها: " تعاقد بين عدة أطراف وفيه المالك أو الأصيل (الموكّل) يفوض أطراف آخرين (موكَّلين) من أجل تنفيذ المهام، بالتفويض يصبح لهم سلطة القرار".[1]

كما وصفت نظرية الوكالة في المؤسسة على أنها: " مجموعة من العلاقات التعاقدية، وأن وجود المؤسسة يتحقق من خلال واحد أو أكثر من هذه العقود الاتفاقية، وأن عقود الاستخدام ما هي إلا أدوات لتخصيص الموارد ووصف الغرض من نشاط المؤسسة، وبالتالي يمكن دراسة سلوك المؤسسة عن طريق تحليل الخصائص العامة لعقود التوظيف الخاصة بها".[2]

تتميز علاقة الوكالة بكونها علاقة تناظرية، حيث أن الأصيل فوّض الوكيل ومنحه حرية القرار، من هنا يواجه الأصيل المشكل المتمثل في معرفة ما يجب فعله حتى يتخذ الوكيل القرار الأمثل، كما أنها عبارة عن علاقة تلقائية كونها تنشأ من تفكير الأفراد حيث يرى كل طرف أن ما يجب فعله يحقق المنافع، وهي علاقة مجسدة بعقود سببها تعدد تحويلات الوكالة.

ثانيا: فرضيات نظرية الوكالة

ترتكز نظرية الوكالة على مجموعة من الفرضيات الأساسية من أهمها:3

- أن كلا من الموكل والوكيل شخص أو أشخاص يتميزون بالوعي، بمعنى كلا من الطرفين يعرف مصلحته لذا يسعى إلى تعظيم منافعه المتوقعة، وبالتالي هذه المنافع هي من سيحدد تصرفاته وقراراته.
- تأسيسا على ما تقدم سيعمد الوكيل إلى تعظيم منافعه حتى لو كان ذلك على حساب مصلحة الموكل، ومن هنا سينشأ نوع من تضارب المصالح بينهما مما يتوجب إيجاد شروط محددة في العقد وذلك بجانب نظام الحوافز في المؤسسة، مما يضمن تقليص فرص حدوث هذا التعارض إلى الحد الأدنى.

[1] Jensen et Mekling, **theory of the firmmanagerialbehavior, Agency Costs and ownership structure** journal of Financial économies, vol3,N° 4 october 1976,p5.

[2] طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات– المفاهيم المبادئ، التجارب**، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص67.

[3] محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية**، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2004، ص101.

- الاعتراف بظاهرة تضارب المصالح بين الموكل (المساهمين) والوكيل (المسيرين)، لا يجب أن لا ينفي وجود مصالح مشتركة بينهما تتمحور في الحرص على استمرارية المؤسسة ونجاحها، لهذا وجب تعزيز هذا الجانب من خلال تظافر جهودهما من أجل تحسين نشاط المؤسسة وتخفيضها إلى الحد الأدنى.
- قدرات كل من الوكيل والموكل في فهم البيانات المالية متفاوتة وغير متكافئة حيث تميل الكفة غالبا لصالح إدارة المؤسسة، وهذا ما يعطي أهمية خاصة لدور البيانات المدققة ولدور التدقيق في توفير عنصر المصداقية لتلك البيانات، وتعطي نظرية الوكالة أهمية خاصة لصياغة العقد بين المالك والمسير مما يضمن تقليص فرص حدوث التنازع بينهما.

رابعا: حوكمة المؤسسات في ظل نظرية الوكالة

تهتم نظرية الوكالة بما يسمى تعارضات الوكالة (Conflicts Agency) أو تضارب المصالح بين الأصيل والوكيل وأن هذه التعارضات يمكن معالجتها عبر آليات الحوكمة، إذ أن الوكيل لا يعمل دائما على تحقيق مصالح الأصيل وتحصل هذه المشكلة في ظل ظروف عدم تناسق المعلومات وعدم تكاملها بين الوكيل والأصيل.[1]

حسب Jensen و Meckling فإن العلاقة بين طرفي العقد (الملاك والمسيرين) قد تحمل تضاربا في المصالح، ويظهر هذا النزاع من إشكالية عدم التماثل في المعلومات والسلوك الانتهازي لبعض الأطراف، في هذه الحالة على المؤسسة أن تضع نظام خاص يسمح بإيجاد توازن وانسجام بين علاقة الملاك والمسيرين، وهذا من أجل تحقيق الاستمرار في نشاط المؤسسة لأطول مدة،[2] حيث قامت العديد من الدول والمنظمات بوضع قواعد لتجنب تضارب المصالح كأحد المبادئ الأساسية للحوكمة، وهذا من أجل حماية مصالح الأطراف ذات العلاقة مع المؤسسة.[3]

انطلاقا من هنا تظهر أهمية حوكمة المؤسسات في التخفيف من حدة مشكلة تضارب مصالح الأطراف ذات العلاقة، حيث أن الحوكمة توفر آليات انضباطية تهتم بتحقيق التوازن بين مصالح مختلف الأطراف ذات العلاقة، ويمكن تقسيم هذه الانضباطية إلى داخلية وخارجية كما يلي:

---

[1] بتول محمد نوري، علي خلف سلمان، **حوكمة الشركات ودورها في تخفيض مشاكل نظرية الوكالة**، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجامعة المستنصرية، العراق، ص 13.

[2] بلبركاني أم خليفة، **آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة التنظيم و العمل، العدد5، ص04.

[3] بتول محمد نوري، علي خلف سلمان، مرجع سابق، ص 21.

1. الآليات الداخلية

تتمثل في الآليات الانضباطية التي تحدد كيفية توزيع السلطات داخل المؤسسة بين مجلس الإدارة الجمعية العامة والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من جهة وتطبيقها من جهة أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح الأطراف الثلاث وهي:[1]

- العمل على ضمان حقوق الأقلية وصغار المستثمرين.
- التدقيق الداخلي الذي يعتبر من أهم الركائز للحوكمة، حيث يعمل المدقق الداخلي على التقليل من عدم التماثل في المعلومات بين المسيرين والملاّك، وهذا عن طريق القيام بعملية الرقابة على ما يقدمه المسيرون من معلومات للملاك، حيث تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما من خلال قيام المدققين الداخليين بزيادة المصداقية والعدالة وتحسين سلوك الموظفين العاملين بالمؤسسة، فقد أكدت لجنة كادبيري Cadbury committe على أهمية مسؤولية التدقيق الداخلي في اكتشاف ومنع الغش والتزوير، لأجل تحقيق هذه الوظيفة لأهدافها يجب أن تكون مستقلة وتستند لتشريع خاص بها.[2]
- انتخاب المساهمين، حيث يؤثر المساهمون في الانتخاب من خلال إبداء رأيهم حول فسخ بعض العقود، وهذا ما يسمح بمعاقبة المسيرين الذين يقدمون أداء ضعيف.
- رقابة مجلس الإدارة، حيث تعتبر من أهم الآليات في المراقبة، ويمكن لهم فسخ عقد المسيرين عندما يكون أداؤهم غير مقبول.
- توزيع السلطات بين مجلس الإدارة والجمعية العامة والمديرين التنفيذيين، من أجل تخفيف التعارض بين مصالح هذه الأطراف.

2. الآليات الخارجية

تتمثل هذه الآليات الانضباطية الخارجية في ما يلي:[3]

---

[1] شريفة جعدي، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية في ظل حوكمة الشركات**، مداخلة ضمن الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 25 – 26 نوفمبر 2013، ص 11. و بلبركاني أم خليفة، مرجع سابق، ص 5

[2] هيدوب ليلى ريمة، زعيم باهية، **التكامل بين مهنة التدقيق وآليات الحوكمة لمواجهة الفساد المالي و الإداري في ظل معايير المراجعة الدولية**، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، يومي 25-26 فيفري 2013، ص553.

[3] شريفة جعدي، مرجع سابق، ص 12 و بلبركاني أم خليفة، مرجع سابق، ص 5

- التدقيق الخارجي الذي يساهم في تضييق الفجوة بين الأطراف أصحاب العلاقة، من خلال وجود طرف محايد يعمل على إعطاء رأي محايد على صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المسيرون للملاك، حيث يعتبر التدقيق الخارجي من أهم ركائز الحوكمة، وأداة لضمان أن البيانات المالية المقدمة من طرف المسيرين يتوفر فيها معيار مهم وهو أنها جاءت طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما، وبهذا فإن هذه الآلية تعتبر مهمة في تخفيف مشكلة تعارض المصالح.
- كفاءة الهيئات الرقابية مثل هيئة سوق المال، وذلك عن طريق إحكام الرقابة على المؤسسات والتحقق من سلامة ودقة البيانات والمعلومات المفصح عنها.
- القوانين واللوائح التي تنظم العمل بالأسواق المالية.
- تقييم أداء المسيرين في سوق العمل، حيث يتم البحث عن الأداء الأفضل بالأجر الأحسن، فمراقبة مجلس الإدارة لعمل المسيرين وقدرته على إبقائهم في مناصبهم أو البحث عن مسيرين أفضل في سوق العمل، هذا ما يحفز المسير على بناء سمعة حسنة من خلال العمل بما يتناسب ومصالح المساهمين.

خامسا: المسؤولية الاجتماعية في ظل نظرية الوكالة

يعتبر مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من المفاهيم التي تزامن تطورها مع الانفصال المتزايد بين الملكية والإدارة في المؤسسات، حيث في البداية كانت الفلسفة الاقتصادية الكلاسيكية تفرض بأن واجب المؤسسات هو تعظيم ربحيتها دون أن تقوم بأي واجب آخر اتجاه المجتمع والأطراف الأخرى المرتبطة بها، وبخلاف ذلك فقد شرع المدراء التنفيذيين بالاهتمام بأهداف أخرى إلى جانب تعظيم الربح، أي أن المؤسسات أصبحت مهتمة بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية وهذا يؤدي إلى تخفيف التعارض في المصالح بين مختلف الأطراف ذات العلاقة، هذا التعارض الذي يعتبر من مشاكل نظرية الوكالة.

المطلب الثالث: نظرية أصحاب المصالح بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية

في ظل العولمة أصبحت المؤسسات كبيرة الحجم وذات تأثير واسع ليشمل المجتمع ككل، هذا الأمر جعل المؤسسات الاقتصادية تفكر في تحمل مسؤولياتها اتجاه قطاعات متعددة بغير الملاّك، وهو ما يعرف بأصحاب المصالح الذين يضمون أطراف أخرى بالإضافة إلى الملاّك، مثل الموظفين والموردين و الزبائن، حيث أن كل طرف منهم يقدم مساهمته للمؤسسة ويتوقعون بالمقابل تلبية مصالحهم من قبل المؤسسة.[1]

[1] عمر علي عبد الصمد، **نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية دراسة نظرية تطبيقية**، مرجع سابق، ص 24.

انطلاقا من هنا جاءت نظرية أصحاب المصالح من أجل تحديد العلاقة بين المؤسسة ومختلف الأطراف المحيطة بها بما يحقق أهداف المؤسسة وهذه الأطراف، ومن خلال هذا المطلب سنحاول إلقاء الضوء على نظرية أصحاب المصالح ومساهمتها في فهم الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية.

أولا: تعريف نظرية أصحاب المصالح

يعرفها فريدمان على أنها: " العلاقة بين المؤسسة والبيئة المحيطة بها وكيفية التلاؤم مع هذه البيئة وما هي ردة فعلها".[1]

كما أنها : " عملية تقييم الأداء الاجتماعي للشركات من حيث تلبية مطالب مجموعة أصحاب المصالح المتعددة، التي على الشركة أن تسعى لتلبيتها والأداء الاجتماعي للشركة هو قدرة الشركة على تلبية توقعات أصحاب المصالح فيما يتعلق بالقضايا الاجتماعية.[2]

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن نظرية أصحاب المصالح تعطي أهمية لكل مجموعة تقوم بدورها في الرفع من القيمة الاقتصادية للمؤسسة، وبهذا فهي لا تركز على المساهمين فقط، بل يتعدى تركيزها إلى فئة أخرى داخل وخارج المؤسسة تقوم بدور وتؤثر على أنشطة المؤسسة، هي مجموعة أصحاب المصالح من موظفين ومستثمرين ومجتمع محلي، والذي يتوجب على المؤسسة مراعاة حقوق هذه المجموعة عند اتخاذ قراراتها وكذا معاملتها بصفة عادلة ومتساوية.

إن حاجات أصحاب مصالح المؤسسة المتباينة سوف تتصارع في الغالب، مثل دفع أجور أكبر للعاملين سيكون على حساب استقطاع ذلك من أرباح حملة الأسهم، لذا فإن مفهوم النظرية المبسط يضع على عاتق المديرين دور رئيسي في عملية الموازنة لمثل هذه الحاجات.[3]

---

[1] صديقي خضرة، **المسؤولية الاجتماعية في ظل حوكمة الشركات**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار،2012،ص11.

[2] Manuel castelo Branco luca lima rodreguez, **Position ningsta keholder theoty with in the debate on corporate social responsibility**, EJBO electronic journal of Business Ethics and organization studies, vol12,N°1, 2007, p411

[3] سعد العنزي، **محاولة جادة لتأطير نظرية أصحاب المصالح في دراسات إدارة الأعمال**، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، المجلد 13، العدد 48، جامعة بغداد، العراق، 2007، ص 11.

ثانيا: مفهوم أصحاب المصالح

مصطلح أصحاب المصلحة غالبا يترجم على أنه صاحب الحقوق، حيث أن أول من عرض نظرية أصحاب المصالح وأهميتها في المجالات الإدارية كان المفكر " Freeman" سنة 1984 وقد ركّز على ظاهرة العلاقة بين المؤسسة والبيئة المحيطة بها وكيف تتصرف المؤسسة في ظل تلك البيئة وما هي ردة فعلها.[1]

كما أن أصحاب المصالح هم الجماعات والأفراد الذين يستفيدون من المؤسسة ويتأثرون بتحقيق أهدافها، ويجب أن تحترم حقوقهم ولا تنتهك في إجراءات عمل المؤسسة.[2]

يمكن القول أنهم من لهم مصالح مالية يطالبون بها المؤسسة مثل حملة الأسهم والدائنون والموردون أو من لهم مصالح غير مالية كالعملاء والحكومات و غيرها.

كما يمكن التمييز بين علاقة أصحاب المصالح بالمؤسسة من حيث العلاقة:[3]

- **علاقة مباشرة:** تشمل المساهمين والبنوك والموظفين والعملاء والموردين.
- **علاقة غير مباشرة:** تشمل منظمات المجتمع وحماية البيئة والحكومات وغيرهم ممن لهم علاقة تعاقدية أو طوعية مع المؤسسة.

ثالثا: تصنيف أصحاب المصالح

تصنف النظرية أصحاب المصالح إلى قسمين هما:[4]

1. **القسم الأول: أصحاب المصالح الأساسيين**

هم الذين يرتبط بقاء المؤسسة بإرضائهم وهم حملة الأسهم، المستخدمون، المستهلكون والموردون.

2. **القسم الثاني: أصحاب المصالح الثانوية**

هم الذين لا يؤثرون على استمرار المؤسسة وبقائها، إلا أنهم يمارسون تأثيرا عليها أو يخضعون لتأثيرها عليهم بشكل غير مباشر، كالمنظمات الانسانية وحماية المستهلك وحماية البيئة.

الشكل الموالي يلخص لنا أصحاب المصالح التي ترتبط بالمؤسسة

---

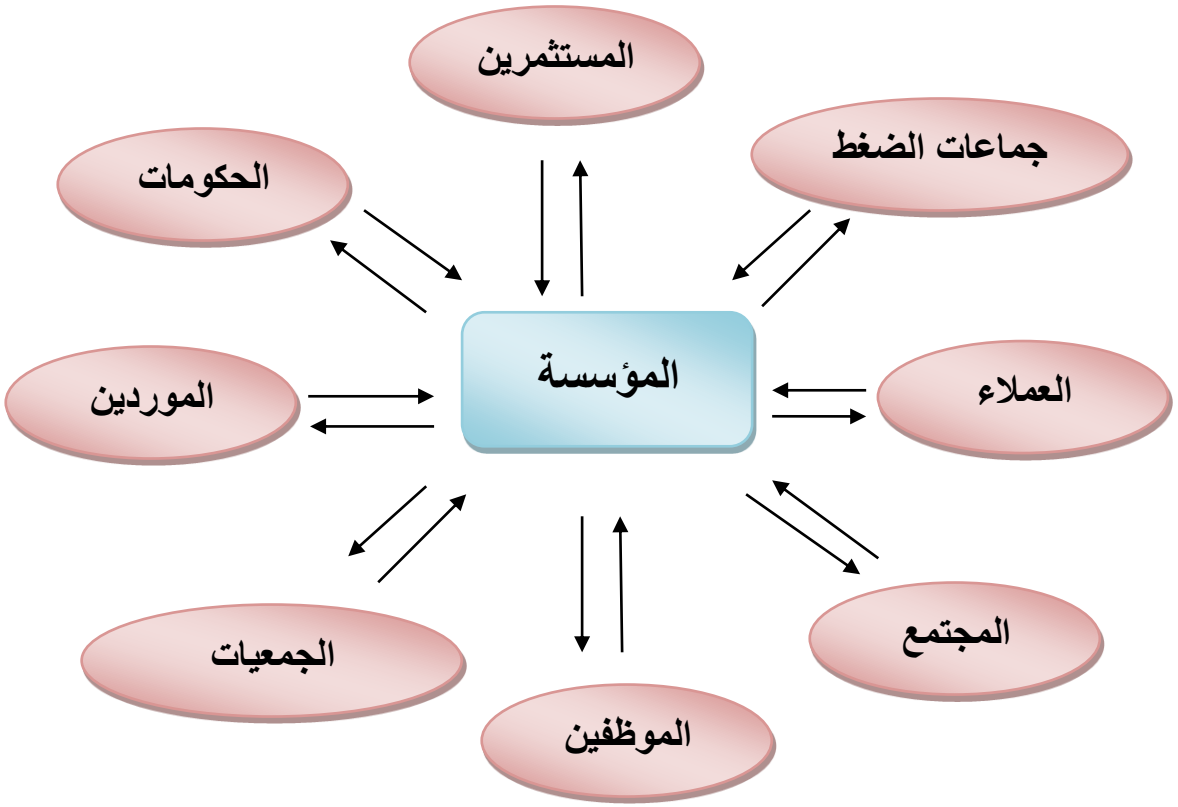
[1] غلاي نسيمة، **الحوكمة و المسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة حالة بعض مؤسسات تلمسان**، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير، جامعة تلمسان، 2014-2015، ص 141.

[2] تيميزار أحمد، ضيافي نوال، **التأصيل النظري لماهية المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال و العوائد المحققة من جراء تبنيها**، مؤتمر المسؤولية الاجتماعية بين المفهوم و الترف المؤسسي و مفهوم سد الحاجة الفعلية للمجتمع، الجزائر،2010، ص 8.

[3] تيميزار أحمد، ضيافي نوال، المرجع السابق، ص 9.

[4] Manuel castelo Branco luca lima rodreguez, op.cit, p405.

الشكل رقم 01: أصحاب المصالح ذوي العلاقة بالمؤسسة



المصدر: غلاي نسيمة، **الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة حالة بعض مؤسسات تلمسان**، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص حوكمة الشركات، جامعة تلمسان، 2015/2014، ص 143.

رابعا: حوكمة المؤسسات في ظل نظرية أصحاب المصالح

كانت إشكالية الحوكمة تدور حول الكيفية التي بها يتم ضبط سلوك الإدارة العليا بالشكل الذي يسمح بالقيام بالمهام الموكل لها وتوجيهها في الاتجاه الذي يخدم مصلحة المساهمين، حيث أن التركيز كان فقط على تحقيق إشباع رغبات المساهمين (بعد انفصال الملكية عن التسيير)، لكن تطور الأفكار الإدارية وحدوث موجة من الأزمات الاقتصادية التي مست كبريات المؤسسات العالمية العملاقة، انتقلت إشكالية الحوكمة من العلاقة القائمة بين المساهمين والمسيرين إلى العلاقة بين المؤسسة والأطراف ذات المصلحة، هنا طالب Freeman المؤسسات بتشخيص كل صاحب مصلحة من ذوي العلاقة مع توضيح كيفية التعامل من خلالها معهم والعمل على إشباع رغباتهم، من هنا انتقلت إشكالية الحوكمة من وضع آليات تسمح بالتحكم في تصرفات مسيري المؤسسات حتى تكون قراراتهم و تصرفاتهم تسير في نفس الوجهة التي يرغب بها كل

المساهمين إلى وضع الآليات التي تسمح بالتحكم في تصرفات مسيري المؤسسات حتى تكون قراراتهم وتصرفاتهم تسير في نفس الوجهة التي يرغب بها كل أصحاب المصالح.[1]

حسب المبادئ الصادرة عن OECD حول دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات على أنه يجب أن ينطوي إطار الحوكمة على الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح كما يرسيها القانون، وأن يعمل هذا الإطار على تشجيع التعاون بين المؤسسات وبين أصحاب المصالح في مجال إنشاء الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة وهذا من خلال:[2]

1. يجب أن يؤكد إطار ممارسات حوكمة المؤسسات على احترام حقوق أصحاب المصالح وإتاحة الفرصة لهم للحصول على تعويضات نتيجة انتهاك أي من حقوقهم.
2. يجب أن يتيح إطار ممارسات حوكمة المؤسسات الآليات التي تعمل على رفع الأداء من خلال مشاركة الأطراف ذوي العلاقة.
3. عندما يشارك أصحاب المصالح في ممارسات حوكمة المؤسسات، ينبغي أن تكفل لهم الحصول على المعلومات اللازمة لذلك.

خامسا: المسؤولية الاجتماعية في ظل نظرية أصحاب المصالح

ساهمت نظرية أصحاب المصالح بشكل واضح في تطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية، فقد منح مؤسسو هذه النظرية إطارا نظريا من أجل تطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية، كما أنهم اتفقوا على نقطتين رئيسيتين تشكل رؤيتهم للمسؤولية الاجتماعية فمن جهة لا يعتبرون المساهمون المجموعة الوحيدة التي من أجلها يجب أن تحقق المسؤولية الأرباح، أي لا يجب أن يكون الهدف الوحيد للمؤسسة هو الربح، ومن جهة أخرى التعامل مع أصحاب المصالح حسب ترتيب درجة السلطة لديهم و شرعيتهم وحاجاتهم ومتطلباتهم.[3]

تستند المسؤولية الاجتماعية إلى نظرية أصحاب المصالح والتي تنص على أن الهدف الأساسي للمؤسسة يتمثل في توليد وتعظيم القيمة لكل أصحاب المصالح، من حملة أسهم، شركاء، موردون، عملاء وعاملين وكذا البيئة المحيطة والمجتمع ككل، وتعد المسؤولية الاجتماعية الأداة الرئيسية للوصول إلى هذا الهدف

[1] عبد الرحمان العايب، بالرقي تيجاني، **إشكالية حوكمة الشركات و إلزامية احترام أخلاقيات الأعمال في ظل الأزمة الاقتصادية الراهنة**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الحوكمة و أخلاقيات الأعمال في المؤسسات، جامعة عنابة، يومي 18-19 نوفمبر 2009، ص8.

[2] عهد علي سعيد، مرجع سابق، ص30.

[3] مقدم وهيبة، **تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري**، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة وهران، 2013-2014، ص 78.

من خلال تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والبيئي لمجتمع الأعمال، حيث تستخدم المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات كوسيلة لإدارة وتنظيم علاقاتها بالمتعاملين معها، ومن ثم تصبح برامج المسؤولية الاجتماعية نوعا من الاستثمار الاجتماعي الذي يهدف إلى بناء رأس مال اجتماعي يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء الاقتصادي للمؤسسات.[1]

المبحث الثاني : مدخل نظري للمسؤولية الاجتماعية

تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى تحقيق الربح كهدف رئيسي، غير أنه وبتطور المؤسسات تكنولوجيا وإداريا واقتصاديا، لم يعد تقييمها يعتمد على مركزها المالي فقط وإنما ظهرت مفاهيم جديدة تساهم في إدخال المؤسسات الاقتصادية للاهتمام بالجانب الأخلاقي غير المادي ومسؤولياتها اتجاه الأفراد والمجتمع في إطار المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.[2]

يتم التعرض من خلال هذا المبحث إلى الجذور التاريخية لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية مع محاولة تقديم مختلف التعاريف المتعلقة بهذا المفهوم سواء من الهيئات المهنية الدولية أو من طرف الأكاديميين، مع الاهتمام بمختلف العناصر التي توضح لنا أهمية المسؤولية الاجتماعية وأبعادها مع عناصرها.

المطلب الأول: مفهوم المسؤولية الاجتماعية ومراحل تطوره

يرجع ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية نتيجة ردود الفعل التي اجتاحت العالم ضد ظهور العولمة نتيجة تحرير التجارة العالمية، مما دفع الشركات متعددة الجنسيات للبحث عن دورها الاجتماعي خاصة بعد تنامي ظاهرة الفقر والبطالة.

حيث مر مفهوم المسؤولية الاجتماعية بعدة مراحل ابتداء من الثورة الصناعية إلى غاية اقتصاد المعرفة، ورغم ذلك لم يصل الأكاديميين والهيئات الدولية إلى إيجاد تعريف موحد للمسؤولية الاجتماعية هذا ما سيتم معالجته من خلال هذا المطلب.

---

[1] نهال المغربل، ياسمين فؤاد، **المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر بعض التجارب الدولية**، ورقة عمل رقم 138، المؤتمر المصري للدراسات الاقتصادية، مصر، سبتمبر 2008، ص4.

[2] جصاص محمد، تليلاني فاطمة الزهراء، **تطبيقات المسؤولية الاجتماعية الخارجية للمؤسسات شركة كوكا كولا كنموذج**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة الواقع و الرهانات، جامعة الشلف، يومي 14-15 نوفمبر 2016، ص04.

أولا: التطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية

بدأ ظهور فكرة المسؤولية الاجتماعية عقب الثورة الصناعية، وارتبط نشوئها بقيام المشاريع الصناعية وما عاشته المؤسسات في تلك الفترة من تقدم بفضل مختلف الاختراعات العلمية، التي ساهمت في تحقيق الهدف الأسمى للمؤسسات المتمثل في تحقيق الأرباح، مستنزفة بذلك الموارد المتاحة وتشغيل الأطفال والنساء لساعات طويلة وفي ظروف عمل قاسية وأجور متدنية، مفترضة أن مسؤولية المؤسسة تنحصر في إنتاج السلع والخدمات المفيدة للمجتمع فقط، والتي تحقق عوائد للمالكين.[1]

ظلت هذه النظرة قائمة إلى غاية الربع الأول من القرن العشرين، حيث مع نمو المؤسسات الاقتصادية وكبر حجمها وما رافق ذلك من أزمات واستغلال للعمال وظهور التكتلات النقابية، برزت مرحلة جديدة بدأت فيها المؤسسات الاقتصادية تهتم بالمسؤولية الاجتماعية الداخلية كمرحلة أولى من خلال تأمين السلامة والأمن في مكان العمل، تقليص ساعات العمل والرعاية الصحية ...الخ، ثم بدأ الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية الخارجية بعد ذلك، الأمر الذي أدّى بالمؤسسات الاقتصادية إلى الاهتمام أكثر بمفهوم المسؤولية الاجتماعية المرتبطة بالبيئة، الزبائن والحكومة...الخ.[2]

بعدها تزايد الجدل بخصوص بنية وطبيعة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بداية من سنة 1920 حيث أعلن الكثير من المسيرين عن التوجه الجديد، وظهرت حوارات متعلقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية في تلك الفترة،[3] حيث طورت المؤسسات الاقتصادية ممارسات جديدة خلال هذه الفترة، فتم وضع نهج لدعم التواصل والعلاقات العامة ورعاية التبرعات والأنشطة الخيرية، غير أن هذا التطور عرف تجميدا خلال ثلاثينيات القرن العشرين، خاصة عقب الأزمة الاقتصادية العالمية سنة 1929، في ظل هذه الظروف أصبحت المسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال التدخل الحكومي القصري لتحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة.[4]

فخلال الحرب العالمية الثانية ساهم رجال الأعمال في المجهود الحربي، وبهذا استعادت العديد من المؤسسات الاقتصادية مكانتها بين الجمهور الأمريكي، وقد عبر الكثير من المسيرين علنا عن مسؤوليتهم الاجتماعية وظهرت هنا المسؤولية الاجتماعية باعتبارها مؤشرا هاما لشرعية المؤسسات الاقتصادية وشرعية

---

[1] تيميزار أحمد، ضيافي نوال، مرجع سابق، ص 02.

[2] طاهر محسن المنصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال والمجتمع**، دار وائل للنشر، الطبعة2، الأردن، 2008، ص54.

[3] ACQUIER A, GOND J.P, **Aux sources de la responsabilité sociale de l'entreprise à la (re) découverte d'un ouvrage fondateur sociale responsibilities of the businessman d'Howard Bowen**, revue finance contrôle stratégie, vol10, n°02, juin 2007, p10.

[4] مقدم وهيبة، مرجع سابق، ص68.

النظام الرأسمالي بعد سنة 1945، ويعتبر كتاب BOWEN HOWARD المعنون (المسؤولية الاجتماعية لرجال الأعمال) الصادر سنة 1953 من نتاج ما ميّز هذه الفترة من نقاشات بخصوص المسؤولية الاجتماعية،[1] حيث يعود الفضل لـ BOWEN للتمهيد للعديد من الدراسات الهامة في ستينيات وسبعينيات القرن العشرين حول المسؤولية الاجتماعية، وقد جاءت مساهمة KEITH DAVIS ما بين1960 و1970 من خلال فكرة القانون الحديدي للمسؤولية الاجتماعية، إذ يقوم هذا القانون على التلويح بالتشريع لإخبار المؤسسات بأن عليها الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية وفي حالة عدم تبنيها للمبادرة طواعية، فسيتم فرضها بالقانون.[2]

استجابت العديد من المؤسسات الاقتصادية لهذا الطرح الجديد الذي فرضته بيئتها وتبنيها لمفهوم المسؤولية الاجتماعية سواء ببعدها الداخلي أو الخارجي، مما أدى بالمشرع القانوني إلى وضع الضوابط والقواعد القانونية حتى يضفي صفة الإلزام من أجل التحقق من قيام المؤسسات بهذه المسؤولية، وليؤكد على أن الالتزام بالأداء الاجتماعي لم يعد خيارا وإنما ملزم للاستمرار والبقاء ضن المجتمع.[3]

كما أدى انتشار الوعي الاجتماعي في إطار المحيط الاقتصادي، وبالتتابع المنطقي للتطور الحاصل لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، إلى ضرورة إدماج فكرة المسؤولية الاجتماعية في السياسة العامة للمؤسسات ومن الملاحظ أنه في مرحلة اقتصاد المعرفة وثورة المعلومات، أصبحت أغلب المؤسسات- في العالم الغربي على الأقل- تمتلك مدونات أخلاقية تؤطر النظرة الاجتماعية وجوانب تبنيها اتجاه مختلف أصحاب المصالح.[4]

ثانيا: تعريف المسؤولية الاجتماعية

لم يتم إيجاد تعريف موحد لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، سواء من طرف الأكاديميين أو المنظمات المهنية الدولية، ولا تزال المسؤولية الاجتماعية ذات طابع معنوي، حيث ما تزال لم تكتسب بموجب قوة الزام قانونية وطنية كانت أو دولية، فهي تكتسب انتشارها من خلال طبيعتها الاختيارية والطوعية.

يوجد عدة تعاريف لمفهوم المسؤولية الاجتماعية سواء من طرف المنظمات المهنية الدولية أو من طرف الأكاديميين المهتمين بالموضوع، وسنقوم بعرض أهم التعاريف حتى نعطي صورة لهذا المفهوم.

---

[1] ACQUIER A, GOND J.P, op. cit, p 11.

[2] مقدم وهيبة، مرجع سابق ص69.

[3] تامر ياسر البكري، **التسويق والمسؤولية الاجتماعية**، دار وائل للنشر، الطبعة01، عمان، الأردن، 2001، ص09.

[4] طاهر محسن المنصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **تباين الأهداف المتوخاة من تبني المسؤولية الاجتماعية في المنظمات الحكومية و الخاصة**، مداخلة لقسم إدارة الأعمال، جامعة الزيتونة و جامعة البتراء، عمان، الأردن، 2006، نقلا عن :

Stark ,W , **Whatis The MatterWith The Business Ethics**,Harvard Business Review ,Vol. 71,N°3 , May – June , 1993, p46.

1. تعاريف المنظمات المهنية الدولية للمسؤولية الاجتماعية

نعرض من خلال هذه النقطة مختلف التعاريف التي جاءت بها المنظمات المهنية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية حيث كل طرف ينظر إليها حسب الزاوية التي تهمه.

1.1. البنك الدولي WB

عرف البنك الدولي المسؤولية الاجتماعية على أنها: " الالتزام بالمساهمة في التنمية الاقتصادية المستدامة، وذلك من خلال التعامل مع العاملين وأسرهم و المجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين مستوى معيشتهم على نحو مفيد لنشاط الشركات والتنمية الاقتصادية".[1]

2.1.المجلس العالمي للأعمال من أجل التنمية المستدامة WBCSD

يعرف المسؤولية الاجتماعية على أنها: " التزام مؤسسات الأعمال المتواصل بالسلوك الأخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادية وفي الوقت ذاته تحسين نوعية حياة القوى العاملة وأسرهم فضلا عن المنتجات المحلية والمجتمع عامة".[2]

3.1. مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية UNCTAD

عرف المسؤولية الاجتماعية على أنها: " تشكل إجراءات تدمج بموجبها منظمات الأعمال الشواغل الاجتماعية في سياساتها وعملياتها المتصلة بأعمالها التجارية، و يشمل ذلك الشواغل البيئية الاقتصادية والاجتماعية".[3]

4.1. مواصفات الإيزو 26000

تعرف مواصفات الايزو 26000 الصادرة عن المنظمة العالمية للمعايير المسؤولية الاجتماعية على أنها: " ترجمة لقراراتها و نشاطاتها اتجاه المجتمع والبيئة من خلال تبني سلوك شفاف وأخلاقي:

4. يسهم في تحقيق التنمية المستدامة بما في ذلك الصحة والرفاه في المجتمع.
5. يأخذ بعين الاعتبار توقعات أصحاب المصالح.
6. يحترم القوانين السارية ويتوافق مع المعايير الدولية.

---

[1] نهال المغربل، ياسمين فؤاد، **المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر بعص التجارب الدولية**، المركز المصري للدراسات، القاهرة، مصر، سبتمبر 2008، ص 02.

[2] نفس المرجع السابق، ص02.

[3] مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، **كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع** ،رقم الوثيقة UNCTAD/ITE/TEB/2003/7

7. يدمج في المؤسسة ككل ويتم ممارسته وتطبيقه في مستوياتها الإدارية المختلفة" .[1]

5.1.اللجنة الأوروبية EC

عرفت اللجنة الأوروبية المسؤولية الاجتماعية على أنها:" مفهوم يقوم بدمج الانشغالات الاجتماعية، البيئية والاقتصادية في مختلف نشاطات المؤسسة والتفاعل مع مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بشكل إرادي أو تطوعي".[2]

يمكن ملاحظة أن تعريف اللجنة الأوروبية سلط الضوء على المفهوم الإرادي للمسؤولية الاجتماعية وأن الجانب المهم للمسؤولية الاجتماعية هي وجود علاقة بين المؤسسة ومختلف الأطراف المتفاعلة معها الداخلية والخارجية، كما أنه أظهر الجانب البيئي والاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية.

6.1. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD

تعرف المسؤولية الاجتماعية على أنها: " التزام المؤسسة بالمساهمة في التنمية الاقتصادية مع الحفاظ على البيئة والعمل مع العمال وعائلاتهم والمجتمع المحلي و المجتمع بشكل عام بغية تحسين جودة الحياة لجميع هذه الأطراف".[3]

2.تعريف الأكاديميين للمسؤولية الاجتماعية

عرفها P. DRUCKER سنة 1977 على أنها: " التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه".[4]

فتح هذا التعريف بابا واسعا لدراسة الموضوع، حيث يعتبر المنطلق للدراسات اللاحقة.

كما عرّف Howard R. Bowen في كتابه المعنون (المسؤولية الاجتماعية لرجال الأعمال الصادر سنة 1953 المسؤولية الاجتماعية بالالتزامات التي يتعين على رجال الأعمال الوفاء بها فيما يتخذونه من قرارات تمس مقاصد المجتمع وقيمه العليا وتتفق مع ضمير المجتمع، وقد جاء هذا التعريف واسعا حيث لم يحدد مجالات هذه المسؤولية أو حتى كيفية ممارستها.[5]

---

[1] Site AFVOR, la norme iso26000 en quelque mots AFNOR.org/profils/centre-d-intérêt/rse-iso-26000 .

[2] حسين مصطفى هلالي، **الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية**، القاهرة، 2005، ص55.

[3] Marie-Françoise Guyonnaud, Frédérique Willard, **Du management environnemental au développement durable des entreprises**, France, ADEME, 2004, P05

[4] طاهر محسن المنصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية و أخلاقيات الأعمال (الأعمال و المجتمع)**، الطبعة 03، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2010، ص49.

[5] وهيبة مقدم، مرجع سابق، ص 68 نقلا عن منصور العور، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات ماهيتها و ركائزها الخمسة**، موقع رسالة التميز (2010/02/02) www.excellencemag.org.

كما عرفها (Carroll) بأنها تشمل كافة التزامات المنظمة الاقتصادية القانونية والأخلاقية والخيرية تجاه المجتمع، أمّا (Griffin) فقد عرفها بأنها مجموعة من الالتزامات التي تتبناها المؤسسة في المجتمع.[1]

حسب مهند الجبوري وزكريا العزاوي فإن المسؤولية الاجتماعية هي الالتزام الاخلاقي الذي يجب أن تهتم بموجبه المؤسسة بمحض إرادتها أو مدفوعة بامتيازات حكومية، بمصالح المجتمع عن طريق الأخذ بعين الاعتبار تأثير نشاطاتها على المستهلكين، الموظفين، المسامين والشركاء وحملة أقلية الاسهم والعاملين والمجتمع المحيط و البيئة وذلك في كل أوجه عملياتها ونشاطاتها.[2]

يرى الغالبي والعامري أن المسؤولية الاجتماعية عبارة عن عقد بين المؤسسة والمجتمع، تلتزم بموجبه المؤسسة بإرضاء المجتمع وبما يحقق مصلحته وينظر لها على أنها التزام من قبل المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعيش فيه من خلال قيامها بالكثير من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر ومكافحة التلوث وإنشاء فرص العمل وغيرها من الأنشطة.[3]

يمكن أن نقول مما سبق أن المسؤولية الاجتماعية هي عبارة عن أداء وتحمل المؤسسات الاقتصادية لالتزاماتها الاقتصادية، القانونية، الاخلاقية، الاجتماعية والبيئية تجاه أصحاب المصلحة، الذين أصبحوا لا يمثلون الملاك فقط بل توسعت دائرتهم لتشمل العمال والعملاء والبيئة والمجتمع ككل، مع عدم وجود صفة الإلزام لهذا الالتزام الاجتماعي، عكس الالتزام الاقتصادي والقانوني، فتحمل المؤسسات الاقتصادية لمسؤوليتها الاجتماعية يبقى يعتمد على درجة وعي المؤسسات الاقتصادية وكذا على ثقافتها حيث تعتبر أعمال تطوعية لا تملك قوة الإلزام.

3. المسؤولية الاجتماعية من منظور إسلامي

يعود أصل مفهوم المسؤولية الاجتماعية إلى قواعد ديننا الحنيف، أين نجد العديد من النصوص القرآنية التي تدعو إلى العمل الخيري والتكافل الاجتماعي، وكذا السنة النبوية الشريفة فقد تضمنت العديد من الأحاديث التي تدعو إلى العمل بما ينفع الناس والتكافل الاجتماعي بكافة أنواعه.

---

[1] جمال شقير، عصام علي خليل، **تأثير ممارسات أنشطة المسؤولية الاجتماعية على سمعة المنظمة دراسة تطبيقية على مصارف الرياض**، مجلة العلوم الانسانية و الاجتماعية، جامعة الإمام حمد بن سعود الاسلامية، العدد36، رجب1436، ص 20.

[2] مهند الجبوري، زكريا العزاوي، **التعريف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة تأصيلية**، مجلة سر من رأي، جامعة سمراء، العراق، المجلد 12، العدد 44 أذار 2016، ص27.

[3] طاهر محسن المنصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية و أخلاقيات الأعمال (الأعمال و المجتمع)**، مرجع سابق، ص 81.

عند التأمل في مظاهر المسؤولية الاجتماعية نجد أنها وردت في التشريع الاسلامي تحت عدة مسميات مثل التكافل الاجتماعي، الامر بالمعروف والنهي عن المنكر، رفع الضرر وغيرها من الالتزامات الأخلاقية التي ورد في حقها إما نص قرآني أو حديث نبوي.

1.3. المسؤولية الاجتماعية في النصوص القرآنية

ورد خلال نصوص القرآن الكريم، في مواقع عديدة إشارة إلى مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وبما أنه لا يمكن ذكر كل النصوص التي ورد فيها هذا المفهوم يستم ذكر البعض منها على سبيل المثال لا الحصر، حيث نجد القرآن الكريم أشار إلى المسؤولية الاجتماعية في الآيات الآتية:

في قوله تعالى :

۞ لَّيْسَ الْبِرَّ أَن تُوَلُّوا وُجُوهَكُمْ قِبَلَ الْمَشْرِقِ وَالْمَغْرِبِ وَلَٰكِنَّ الْبِرَّ مَنْ آمَنَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الْآخِرِ وَالْمَلَائِكَةِ وَالْكِتَابِ وَالنَّبِيِّينَ وَآتَى الْمَالَ عَلَىٰ حُبِّهِ ذَوِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسَاكِينَ وَابْنَ السَّبِيلِ وَالسَّائِلِينَ وَفِي الرِّقَابِ وَأَقَامَ الصَّلَاةَ وَآتَى الزَّكَاةَ وَالْمُوفُونَ بِعَهْدِهِمْ إِذَا عَاهَدُوا ۖ وَالصَّابِرِينَ فِي الْبَأْسَاءِ وَالضَّرَّاءِ وَحِينَ الْبَأْسِ ۗ أُولَٰئِكَ الَّذِينَ صَدَقُوا ۖ وَأُولَٰئِكَ هُمُ الْمُتَّقُونَ۞ (سورة البقرة، الآية 177).

وقوله تعالى:

۞ لن تَنَالُوا الْبِرَّ حَتَّىٰ تُنفِقُوا مِمَّا تُحِبُّونَ ۚ وَمَا تُنفِقُوا مِن شَيْءٍ فَإِنَّ اللَّهَ بِهِ عَلِيمٌ ۞ (سورة آل عمران، الآية 92).

وقوله سبحانه وتعالى:

۞آمِنُوا بِاللَّهِ وَرَسُولِهِ وَأَنفِقُوا مِمَّا جَعَلَكُم مُّسْتَخْلَفِينَ فِيهِ ۖ فَالَّذِينَ آمَنُوا مِنكُمْ وَأَنفَقُوا لَهُمْ أَجْرٌ كَبِيرٌ۞ (سورة الحديد، الآية07).

النصوص القرآنية السابقة، توضح لنا أن الدين الاسلامي أولى أهمية كبيرة بالعمل الخيري بجميع أنواعه وحث على ذلك، حتى يكون المجتمع المسلم متماسكا يشد بعضه بعضا، كما أولى عناية بالغة للمسؤولية الاجتماعية، من خلال الحث على مساعدة المحتاجين، و الحث على عدم التبذير واستغلال الموارد أحسن استغلال.

2.3. المسؤولية الاجتماعية في الأحاديث النبوية

نصت الأحاديث النبوية وأكدت كذلك على مفهوم المسؤولية الاجتماعية في العديد من النصوص، نذكر بعضها على سبيل المثال لا الحصر:

عن عبد الله بن عمر رضي الله عنهما عن النبي صلى الله عليه وسلم قال: (أَلَا كُلُّكُمْ رَاعٍ، وَكُلُّكُمْ مَسؤولٌ عَنْ رَعِيَّتِهِ، فَالْأَمِيرُ الَّذِي عَلَى النَّاسِ رَاعٍ، وَهُوَ مَسْؤولٌ عَنْ رَعِيَّتِهِ، وَالرَّجُلُ رَاعٍ عَلَى أَهْلِ بَيْتِهِ، وَهُوَ مَسْؤولٌ عَنْهُمْ، وَالْمَرْأَةُ رَاعِيَةٌ عَلَى بَيْتِ بَعْلِهَا وَوَلَدِهِ، وَهِيَ مَسْؤولَةٌ عَنْهُمْ، وَالْعَبْدُ رَاعٍ عَلَى مَالِ سَيِّدِهِ وَهُوَ مَسْؤولٌ عَنْهُ، أَلَا فَكُلُّكُمْ رَاعٍ، وَكُلُّكُمْ مَسْؤولٌ عَنْ رَعِيَّتِهِ) [متفق عليه] [رواه البخاري].

عن أبي أمامة رضي الله عنه قال، قال رسول الله صلى الله عليه وسلم (صَنَائِعُ الْمَعْرُوفِ تَقِي مَصَارِعَ السُّوءِ وَصَدَقَةُ السِّرّ تُطْفِئُ غَضَبَ الرَّبْ وَصِلَةُ الرَّحِمْ تَزِيدُ فِي العُمُرْ) [رواه الطبراني].

عن النعمان بن بشير –رضي الله عنهما– قال: قال رسول الله: (مِثْلُ الْمُؤْمِنِينَ فِي تَوَادِّهِمْ وَتَرَاحُمِهِمْ وَتَعَاطُفِهِمْ مَثَلُ الْجَسَدِ إِذَا اِشْتَكَى مِنْهُ عُضْوٌ تَدَاعَى لَهُ سَائِرُ الْجَسَدِ بِالسَّهَرِ وَالْحُمَّى) [رواه مسلم].

يتضح من خلال الأحاديث النبوية السابقة، المكانة التي وضعها الدين الاسلامي للمسؤولية الاجتماعية في المجتمع المسلم، فقد حثت السنة النبوية على التكافل والتعاون الاجتماعي بين أفراد المجتمع، وهذا من دون غرض دنوي، بل يكون ذلك مرضاة لله سبحانه وتعالى ورجاء ثوابه.

نستنتج أن الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية ليست بعيدة عن ديننا الحنيف، الذي حث الناس على التعاون من أجل خير المجتمع والحفاظ على البيئة، وركز على الاهتمام بحسن استغلال الموارد وعدم الاسراف والتبذير، وعدم اهمال حق الأجيال القادمة.[1]

المطلب الثاني: أهمية المسؤولية الاجتماعية ومبادئها

تبني المؤسسات الاقتصادية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية له مجموعة من المزايا نظرا لما تقدمه المسؤولية الاجتماعية، سواء بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، إذا نظرنا على المستوى الجزئي أو بالنسبة للدولة والمجتمع على المستوى الكلي، كما أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تستند على مجموعة من المبادئ التي تتمتع بالقبول نظرا لاشتمالها على مختلف القيم الأخلاقية التي يمكن أن تتحلى بها المؤسسات التي تلتزم بتحمل مسؤوليتها، وهذا ما يتم التعرض إليه من خلال هذا المطلب.

أولا: أهمية المسؤولية الاجتماعية

تعتبر محاولات المؤسسات من أجل تبني المزيد من الدور الاجتماعي في المجتمع أدى إلى ظهور العديد من وجهات النظر المتعارضة، حيث تمثل المسؤولية الاجتماعية عملية مهمة ومفيدة للمؤسسات في إدارتها

[1] Hussein elasrag, **social responsibility of the private sector audits role in sustainable development of the kingdom of saudi arabia**, mpra manich personal repec archive, april2014, p02.

لعلاقتها بالمجتمع، وهذا من أجل مواجهة الانتقادات والضغوط المفروضة عليها، وتحقق المسؤولية الاجتماعية عدة مزايا سواء بالنسبة للمجتمع وللمؤسسة وكذا للدولة أهمها:[1]

1.أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للمؤسسة

- تغير في نظرة المجتمع للمؤسسة من خلال تحسين تلك الصورة وخاصة لدى العملاء والعاملين فهي تقوم بتحسين صرتها الذهنية وترسيخ مظهرها الإيجابي لدى المجتمع من خلال قيامها بمسؤوليتها الاجتماعية من منطلق مبادرات تطوعية للمجتمع.

- حسين في مناخ عمل المؤسسة من خلال الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية، إضافة إلى بعث روح التعاون والعمل الجماعي والترابط فيما بين مختلف الأطراف.

- الدور المهم للمسؤولية الاجتماعية في التجاوب الفعال مع التغيرات الحاصلة في حاجات المجتمع بالإضافة إلى الفوائد الأخرى مثل المردود المادي والأداء المتطور بفعل تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية.

2.أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للمجتمع

- المساهمة في تحقيق الاستقرار الاجتماعي نتيجة توفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

- المساهمة في تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع من طرف المؤسسات.

- ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح.

- الارتقاء بالتنمية انطلاقا من زيادة الوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم في الاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.

- تعبر المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع من خلال أنشطتها التي تحقق الفائدة للمجتمع مثل تشغيل ذوي الاحتياجات الخاصة وإعطاء الفرصة لطلبة الجامعات للتدريب.

3. أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للدولة

- التقليل من حجم الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهامها وخدمتها الصحية والتعليمية والاجتماعية الأخرى.

[1] سعد عجاج خلف، **المسؤولية الاجتماعية و الأخلاقية و دورها في تحقيق النجاح للشركات في العالم**، مجلة كلية التراث الجامعة، جامعة تكريت، العراق، العدد 20، ص 71-72.

– يعمل الالتزام الجيد بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية.

– المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من الآفات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعا بعيدا عن تحمل المؤسسات الاقتصادية بدورها في هذا الإطار.

مما سبق يمكن القول أنه إذا قامت المؤسسات الاقتصادية بتبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية فهذا سيعزز من سمعتها وعلامتها التجارية، هذا ما سينمي درجة الرضا لدى أصحاب المصالح من خلال الاستماع لآراء ووجهات نظر الجمهور وجماعات الضغط، ومن ثم تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة مما يعزز مكانتها في السوق.

ثانيا: مبادئ المسؤولية الاجتماعية

تستند المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المبادئ الرئيسية التالية:[1]

1. مبدأ الإذعان القانوني

يقصد به التزام المؤسسات الاقتصادية بالقوانين واللوائح السارية سواء كانت محلية أو دولية، المكتوبة و المعلنة و المنفذة طبقا لإجراءات راسخة ومحددة والإلمام بها.

2. مبدأ احترام الأعراف الدولية

يقصد به أن تحترم المؤسسة الاتفاقيات الدولية و الحكومية واللوائح التنفيذية والمواثيق والقرارات وهذا عند قيامها بتطوير سياستها وممارستها للمسؤولية الاجتماعية.

3. مبدأ احترام مصالح الأطراف المعنية

ينص هذا المبدأ تتقبل المؤسسة وتقر بوجود تنوعا بالمصالح للأطراف المعنية وتنوعا في أنشطة ومنتجات المؤسسة الرئيسية والثانوية وغيرها من العناصر التي يمكن أن تؤثر على تلك الأطراف.

[1] مولاي لخضر عبد الرزاق، بوزيد سايح، **دور الاقتصاد الإسلامي في تقرير مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الاقتصاد الإسلامي الواقع ورهانات المستقبل، 23 و24 فيفري 2011 المركز الجامعي بغرداية، ص06.

4. مبدأ القابلية للمساءلة

يشترط المبدأ أن تكشف المؤسسة وبشكل منتظم للجهات المتحكمة والسلطات القانونية والأطراف المعنية بطريقة واضحة وحيادية وآمنة عن السياسات والقرارات والإجراءات التي تتحمل مسؤوليتها بشكل مباشر وكذا الآثار المتوقعة لما سبق على الرفاهية المجتمعية وعلى التنمية المستدامة.

5. مبدأ الشفافية

يقصد به قيام المؤسسة بالإفصاح بنحو واضح ودقيق وتام عن سياستها وقراراتها وأنشطتها بما فيها التأثيرات المعروفة والمحتملة على البيئة والمجتمع، على أن تكون هذه المعلومات متاحة للأشخاص المتأثرين أو المحتمل تأثرهم بشكل جوهري من قبل المؤسسة.

6. مبدأ احترام حقوق الإنسان

ينص هذا المبدأ على قيام المؤسسة بتنمية السياسات والممارسات التي من شأنها احترام الحقوق الموجودة في الإعلان العالمي لحقوق الإنسان.

المطلب الثالث: أبعاد وعناصر المسؤولية الاجتماعية

بعد التعرض لمختلف تعاريف المسؤولية الاجتماعية، يتم إظهار أبعاد المسؤولية الاجتماعية حسب العديد من الباحثين المهتمين بهذا الموضوع، كما يتم إظهار العناصر التي تدخل كأطراف للمسؤولية الاجتماعية سواء كانت داخلية أو خارجية.

أولا: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

اتفق العديد من الباحثين والكتاب مثل (carroll,1991)، (pride& ferrell,1997)، (البكري،2006)، (dobrea et burca,2010)، (الخشروم وآخرون، 2012) على أن أبعاد المسؤولية الاجتماعية تتمثل فيما يلي:

1. البعد الاقتصادي

يتمثل هذا البعد في توفير السلع والخدمات ذات القيمة للمجتمع وبأسعار مناسبة وجودة عالية،[1] ويهدف هذا البعد إلى توفير فرص العمل لأفراد المجتمع وتعظيم عوائد الاستثمار للمساهمين، بالإضافة إلى توليد النمو الاقتصادي من خلال تعظيم العوائد، وأن تكون المؤسسة نافعة ومجدية اقتصاديا، وتحاول جاهدة

[1] محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية للشركات الإطار النظري و إمكانية التطبيق العملي في الجزائر**، مجلة البديل الاقتصادي، ديسمبر 2014، ص269.

في توفير الأمان للأخرين بما يحقق في نفس الوقت الاستمرارية لها، فضلا عن توفير أجواء العمل المناسبة وحماية العاملين من أخطار العمل مع ضمان حقهم في العمل.[1]

2. البعد القانوني

يمثل هذا البعد الالتزام بقوانين وأنظمة و تعليمات يجب أن تحترمها المؤسسات الاقتصادية،[2] وتتمثل في التشريعات التي تلتزم بها المؤسسة الاقتصادية من أجل حماية المجتمع والمنصوص عليها من خلال القوانين التي تسنها الدولة، فعلى المؤسسات أن تكون مخرجاتها غير ضارة بالمجتمع، وهذا ما يكسبها ثقته، والبعد القانوني في المسؤولية الاجتماعية لا ينعكس فقط على حدود علاقة المؤسسة بالزبون أو المجتمع، وإنما يحمل على حماية المؤسسات بعضها من بعض من جرّاء أساليب المنافسة غير العادلة التي قد تحصل بين المؤسسات.[3]

يمثل البعدين السابقين قاعدة لبروز دور اجتماعي أكبر للمؤسسة، فمن غير تحقيق البعدين الاقتصادي والقانوني لا يوجد هناك معنى من التزامها بالمسؤولية الاجتماعية.

3. البعد الأخلاقي

يتمثل البعد الأخلاقي للمسؤولية الاجتماعية في المؤسسة في استيعابها للجوانب القيمية والأخلاقية والمعتقدات السائدة في المجتمعات التي تعمل فيها،[4] فضلا عن المساهمات التي تقوم بها المؤسسة اتجاه المجتمع دون أن تكون هذه المساهمات قد فرضت بنص قانوني.[5]

معنى ذلك أن تقوم المؤسسات بالعمل على أسس أخلاقية واحترام العادات والتقاليد السائدة في المجتمع وأن تمتنع عن إيذاء الآخرين ومراعاة حقوق الإنسان وهذا من أجل تحقيق أهداف المؤسسة والمجتمع على حد سواء.

4. البعد الخيري

يتمثل البعد الخيري للمسؤولية الاجتماعية في المسؤولية الانسانية والتطوعية للمؤسسة، وهي المنافع والامتيازات التي يطمح المجتمع في الحصول عليها مباشرة من المؤسسة مثل المساندة المقدمة لمشروعات المجتمع

---

[1] علي وليد حازم العبادي، **أبعاد المسؤولية الاجتماعية و انعكاسها على المكانة الذهنية للشركة دراسة استطلاعية لآراء المدراء في مصنع ألبان الموصل**، مجلة تكريت للعلوم الادارية و الاقتصادية، المجلد 10، العدد32، العراق، 2014، ص166.

[2] محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية للشركات النفطية العربية شركتي سوناطراك الجزائرية ، أرامكو السعودية أنموذجا**، مجلة الباحث، العدد12، 2013، ص31.

[3] علي وليد حازم العبادي، مرجع ابق، ص166.

[4] حسين الأسرج، **المسؤولية الاجتماعية للشركة**، مجلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط بالكويت، العدد90، 2010، ص09 (بتصرف)

[5] علي وليد حازم العبادي، مرجع سابق، ص166.

المحلي بكافة أشكالها والتي تهدف إلى المحافظة على جودة الحياة،[1] حيث قام كارول (carroll,1991) بوضع هرم لأبعاد المسؤولية الاجتماعية، وهذا ما يوضحه الشكل رقم 02:

الشكل رقم 02 : أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة



Source : Archie B. CARROLL ,**The Pyramid of Corporate Social Responsibility Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business- Horizons, July. August,1991,p42.

وظفت هذه الأبعاد بشكل هرمي متسلسل من أجل توضيح طبيعة الترابط بين هذه العناصر من جانب و من جانب آخر فإن استناد أي بعد إلى آخر يمثل حالة واقعية ومن خلاله تكون هناك مسؤولية اجتماعية شاملة وهي حاصل مجموع هذه العناصر الأربعة.

الشكل رقم 03: المسؤولية الاجتماعية الشاملة



المصدر: أم كلثوم جماعي، سمير بن عبد العزيز، **الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال**، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، يومي: 14-15 فيفري 2012، ص07.

[1] سناء سعيد، لؤي محمد، **المسؤولية الاجتماعية و معوقات تطبيقها بحث مقارن في دوائر أمانة بغداد**، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، بغداد، المجلد 22، العدد91، ص159.

ثانيا: عناصر المسؤولية الاجتماعية

تمتد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة إلى مختلف الأطراف هم الأفراد والجماعات الذين يتأثرون بصفة مباشرة أو غير مباشرة بقرارات المؤسسة، مثل المستهلكين، المنافسين، البيئة و حتى الموظفين لديها.[1]

تم تحديد عدد كبير من العناصر التي تشكل محتوى المسؤولية الاجتماعية، غير أنها تباينت ترتيب الأولويات، حيث ظهرت اختلافات في ترتيبها حسب البيئة وطبيعة الدراسة، والجدول رقم 01 يوضح عناصر المسؤولية الاجتماعية:

الجدول رقم01: عناصر المسؤولية الاجتماعية

العنصر	الدور الاجتماعي المنتظر من المؤسسة
المالكون	تحقيق أكبر ربح ممكن، تعظيم قيمة السهم و المنشأة ككل، رسم صورة محترمة للمنشأة في بيئتها، حماية أصول المنشأة، زيادة حجم المبيعات.
العاملون	رواتب و أجور مجزية، فرص تقدم و ترقية، تدريب و تطوير مستمر، عدالة وظيفية، ظروف عمل مناسبة، رعاية صحية، إجازات مدفوعة، إسكان للعاملين و نقلهم.
الزبائن	منتجات بنوعية جيدة، أسعار مناسبة، جودة عالية و سهولة الحصول عليها، الإعلان الصادق، منتجات أمينة عند الاستعمال، إرشادات بشأن استخدام المنتج ثم التخلص منه أو من بقاياه بعد الاستعمال.
المنافسون	منافسة عادلة ونزيهة، معلومات صادقة وأمينة، عدم سحب العاملين من الآخر بوسائل غير نزيهة.
المجهزون	الاستمرارية في التجهيز، أسعار عادلة ومقبولة، تطوير استخدامات المواد المجهزة، المشاركة في التعامل، تسديد الالتزامات المالية و الصدق في التعامل.
المجتمع	المساهمة في دعم البنى التحتية، توظيف المعاقين، خلق فرص عمل جديدة، دعم الأنشطة الاجتماعية، المساهمة في حالة الطوارئ و الكوارث، احترام العادات والتقاليد السائدة، الصدق في التعامل و تزويده بالمعلومات الصحيحة.
البيئة	الحد من تلوث الماء و الهواء و التربة، تطوير الموارد وصيانتها، الاستخدام الأمثل والعادل للموارد و خصوصا غير المتجددة منها، التشجير وزيادة المساحات الخضراء.
الحكومة	الالتزام بالتشريعات والقوانين و التوجهات الصادرة من الحكومة، احترام تكافؤ الفرص بالتوظيف، تسديد الالتزامات الضريبية والرسوم الأخرى وعدم التهرب منها، المساهمة في الصرف على البحث و التطوير، المساهمة في حل المشكلات الاجتماعية مثل القضاء على البطالة، المساعدة في إعادة التأهيل و التدريب.
جماعات الضغط الاجتماعي	التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك، احترام أنشطة جماعات حماية البيئة، احترام دور النقابات العالية و التعامل الجيد معها، التعامل الصادق مع الصحافة.

[1] فريد فهمي زيارة، **وظائف منظمات الأعمال مدخل معاصر**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص285.

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بن جيمة مريم، بن جيمة نصيرة، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار يومي 14و15 فيفري 2012، الجزائر، ص06.

المبحث الثالث: المرتكزات الأساسية للحوكمة

حظي مصطلح حوكمة المؤسسات باهتمام الأكاديميين والباحثين والممارسين، وذلك في إطار حل مشكلة الوكالة التي تنشأ بين الملاك والإدارة، وكان من الصعب وضع تعريف موحد لهذا المصطلح لوجود اختلاف في وجهات نظر كل جهة.

سنتعرض من خلال هذا المبحث إلى مفهوم الحوكمة معرجين على تطور هذا المفهوم مع إظهار أهمية الحوكمة، أهدافها وخصائصها، بالإضافة إلى مبادئها الأطراف المعنية بالحوكمة.

المطلب الأول: مفهوم حوكمة المؤسسات وأهميتها

تطور مفهوم حوكمة المؤسسات منذ ظهوره، فلم يتم تحديد معنى وتعريف واضح له نظرا لوجهات نظر كل من المهنيين والأكاديميين، غير أنها أصبحت ضرورة لتحقيق الشفافية والعدالة ولتضييق الفجوة بين الإدارة والمساهمين، نظرا لعدم ثقة المساهمين فيما يقدمه المسيرين، من خلال هذا المطلب سيتم التعرض لمراحل تطور مفهوم حوكمة المؤسسات مع عرض مختلف التعاريف للمقدمة من طرف المهنيين والأكاديميين، كما يتم التعرض لأهمية حوكمة المؤسسات من مختلف الجوانب.

أولا: تطور مفهوم حوكمة المؤسسات

مثلت دراسات كل من Alchain and Demstez (1972)، Jensen and Mecklin(1976) و Sheifler and Vishmy (1986) الإطار النظري لحوكمة المؤسسات، إلا أن قيام منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بإصدار مبادئ الحوكمة سنة 1999، منح لمفهوم الحوكمة شمولية واهتمام أكبر، ويمكن تلخيص تطور مفهوم الحوكمة كما يلي:[1]

1. قبل 1932: بعد لأزمة الكساد عام 1929 طرح مشكل الرقابة، إلا أنه لم يتم التطرق إلى المؤسسة الحديثة قبل ذلك، وبالتالي لم يتم الحديث عن الفصل بين الملكية و التسيير.
2. بعد 1932: بدأ الحدث عن التعارض في المصالح الناجم عن فصل الملكية عن التسيير.

[1] حساني رقية، سكور أمال، **أثر هيكلة الملكية كميكانيزم داخلي لحوكمة المؤسسات على أداء البنوك التجارية**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد18، ديسمبر 2015، ص ص254-255 (بتصرف)

3. سنة 1976: ظهور دراسة Jensen and Mecklin التي أعطت مفهوما جديدا للعلاقة بين المالك والمسير وما ترتب عليه من تكاليف نظرية الوكالة.
4. في سنوات التسعينات: أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مجموعة من المبادئ التي تضمن التطبيق السليم للحوكمة، بالإضافة إلى ظهور العديد من التقارير التي تبين دور الحوكمة في ضبط سلوك الإدارة.
5. بعد التسعينات: كانت الأزمة المالية التي واجهت العديد من المؤسسات الرائدة في الولايات المتحدة الأمريكية أهمها شركتي Enron و Worldcom، أين كان التلاعب المالي والمحاسبي السبب المباشر لانهيارها، ونظرا للأزمات المالية التي شهدها العالم كأزمة الرهن العقاري سنة 2008، والتي تحولت إلى أزمة عالمية، كل هذا أعاد إلى الواجهة موضوع الحوكمة لحماية حقوق المساهمين و أصحاب المصالح في المؤسسات وزاد من الاهتمام بتطبيقها.

ثانيا : تعريف حوكمة المؤسسات

هناك عدة تعاريف لمفهوم حوكمة المؤسسات سواء من طرف المنظمات المهنية الدولية أو من طرف الأكاديميين المهتمين بالموضوع، وسنقوم بعرض أهم التعاريف حتى نعطي صورة لهذا المفهوم.

1. تعاريف المنظمات المهنية لحوكمة المؤسسات

نعرض من خلال هذه النقطة مختلف التعاريف التي جاءت بها المنظمات المهنية لمفهوم حوكمة المؤسسات حيث كل طرف ينظر إليها حسب الزاوية التي تهمه.

1.1. تعريف منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية

عرفت المنظمة حوكمة المؤسسات على أنها " تشل مجموعة العلاقات ما بين إدارة المؤسسة ومجلس إدارتها وحملة الأسهم فيها والآخرين من أصحاب المصلحة، وتقدم حوكمة المؤسسات أيضا إطارا يتم من خلاله وضع أهداف المؤسسة وتحديد وسائل الوصول إلى تلك الأهداف ورقابة الأداء."[1]

من خلال هذا التعريف ترى منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بأن حوكمة المؤسسات تعنى بالعلاقات بين مختلف الأطراف في المؤسسة وكيفية إدارة هذه العلاقات من أجل التوصل إلى أهداف المؤسسة مع ضمان الرقابة الضرورية، حيث أشار التعريف إلى العلاقات بين مختلف الأطراف، ووضح توزيع الحقوق والواجبات على كل طرف منها.

[1] علاء جميل مكط الرحيم، مرجع سابق، ص158.

2.1.تعريف البنك الدولي لحوكمة المؤسسات

عرف البنك الدولي حوكمة المؤسسات سنة 1992 على أنها "الحكم الراشد مرادف التسيير الاقتصادي الفعال والأمثل الذي يسعى للإجابة عن مختلف الانتقادات الخاصة، والموجهة للدول والمؤسسات التي تشكك في الاصلاحات الهيكلية المسيرة بطريقة علوية، أي من الأعلى نحو الاسفل، والتي أدت إلى فراغ مؤسساتي بدل تعبئة قدرات و طاقات المجتمع التي يزخر بها".[1]

3.1. تعريف معهد المدققين الداخليين لحوكمة المؤسسات

عرف معهد المدققين الداخليين IIA حوكمة المؤسسات في مجلة (Toneat the tope) الصادرة عنه على أنها " العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر المؤسسات والتأكيد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها".[2]

تتضح لنا من خلال هذه التعاريف معاني أساسية لحوكمة المؤسسات، فهي مجموعة من الأنظمة التي تقوم بالرقابة على أداء المؤسسات، من خلال تنظيم العلاقة بين مجلس الإدارة ومختلف أصحاب المصالح، وهذا من أجل تضييق الفجوة بينهم، عن طريق ضمان توزيع الحقوق والواجبات بين مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين.

2. تعريف الاكاديميين لحوكمة المؤسسات

هناك العديد من التعاريف لحوكمة المؤسسات حسب الأكاديميين المهتمين بالموضوع نذكر بعضها، فحسب تقرير Cadbury فإن حوكمة المؤسسات هي عبارة عن " نظام بمقتضاه تدار الشركة وتراقب".[3]

ركز هذا المفهوم على هيكل وإجراءات الحوكمة، حيث يوضح أن المسؤول عن الحوكمة في المؤسسة هو مجلس الإدارة، أما تعيين المسيرين والمدققين فهي مهمة المساهمين، إذن فوجهة نظر هذا المفهوم تركز على الأطراف الداخلية للمؤسسة وهي مجلس الإدارة، المساهمين، والإدارة العليا.

---

[1] بلعادي عمار وجاوحدو رضا، **دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية و الإفصاح**، ملتقى دولي حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع رهانات و آفاق، يومي 7-8 ديسمبر، جامعة أم البواقي، 2010، ص 4.

[2] The institute of internalauditors, **the lessonsthat lie beneath**, toneat the tope, USA, february,2002,p02.

[3] Report of the committee on the financial aspects of corporategovernance, London, december 1992, p1.

كما عرّف الباحثان Manks and Minon حوكمة المؤسسات على أنها " علاقة بين عدد من الأطراف والمشاركين التي تؤدي إلى تحديد توجه وأداء المؤسسة".[1]

حسب محمد مصطفى سليمان، حوكمة المؤسسات هي عبارة عن نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية عن طريقه يتم إدارة المؤسسات والرقابة عليها، فهي مجموعة من الطرق التي يمكن من خلالها أن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم أي مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة المؤسسات لتعظيم ربحية المؤسسة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين.[2]

مما سبق يمكن القول أن حوكمة المؤسسات عبارة عن مجموعة من القواعد والآليات والمبادئ التي جاءت من أجل تضييق الفجوة بين الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح الأخرى بعد فصل الملكية عن التسيير وظهور نظرية الوكالة، وهذا من خلال التزام الإدارة بالنزاهة والوفاء بتعهداتها لضمان تحقيق أهداف المساهمين وحماية حقوق أصحاب المصالح الأخرى، بالإضافة إلى تحقيق أرباح المؤسسة.

ثالثا: أهمية حوكمة المؤسسات

تعد حوكمة المؤسسات من أهم العمليات الضرورية لحسن سير عمل المؤسسات الاقتصادية والتي تؤكد نزاهة الإدارة فيها وكذلك الوفاء بالالتزامات والتعهدات لضمان تحقيق المؤسسات الاقتصادية لأهدافها بشكل قانوني واقتصادي سليم.[3]

تبرز أهمية حوكمة المؤسسات في كونها تعمل على زيادة كفاءة استغلال الموارد المتاحة وتعظيم قيمتها وتدعيم قدرتها التنافسية بما يجذب مصادر التمويل والتي تجعلها قادرة على انشاء فرص جديدة، وهذا ما يزيد من كفاءتها، بالإضافة إلى كونها تمثل وقاية مسبقة للمؤسسات الاقتصادية من احتمال الغش والفساد الإداري، وتعظيم ثروة وقيمة المؤسسات الاقتصادية وتضييق فجوة التوقعات لمستعملي القوائم المالية.[4]

تظهر أهمية حوكمة المؤسسات من الجانب القانوني، المحاسبي الرقابي، الاقتصادي وحتى من الجانب الاجتماعي والتي نذكرها في النقاط التالية:

---

[1] عطا الله وراد خليل، **الدور المتوقع للمدقق الداخلي عند تقديم خدمات التأكيد في البنوك التجارية الأردنية في ظل الحاكيمة المؤسسية**، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، القاهرة، مركز المشروعات الدولية الخاصة، 24-26 سبتمبر 2005، ص15.

[2] محد مصطفى سليمان، **حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري**، الدار الجامعية، مصر، 2006،ص15.

[3] حنان عبد الله ونجوى عودة، **دور حوكمة الشركات في تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية**، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، جامعة بغداد، المجلد23، العدد97، 2016،ص 497.

[4] فهيم سلطان محمد الحاج، **آليات حوكمة الشركات ودورها في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة في شركات المساهمة العامة السودانية**، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد1، 2012، ص47.

أما على الصعيد القانوني فقد اهتم القانونيون بأطر وآليات حوكمة المؤسسة كونها تعمل على وفاء حقوق الأطراف المتعددة بالمؤسسة، حيث تضم هذه الأطراف حملة الأسهم ومجلس الإدارة والمديرين العاملين والمقرضين وغيرهم من أصحاب المصالح الأخرى، لذا فإن التشريعات الحاكمة واللوائح المنظمة لعمل هذه المؤسسات تعد العمود الفقري لأطر وآليات الحوكمة، فهي تنظم القوانين والقرارات بشكل دقيق ومحدد العلاقة بين الأطراف المعنية في المؤسسة، وتأتي أهمية حوكمة المؤسسات من الناحية القانونية للتغلب على سلبيات تنفيذ التعاقدات التي يمكن أن تنتج جراء ممارسات تنتهك صيغ العقود المبرمة، ومن هنا يؤكد الكثير من القانونيين على مسؤوليات العهدة بالأمانة التي يؤديها المديرون قبل الأطراف الأخرى لضمان حقوقهم.[1]

فمن الجانب المحاسبي والرقابي فإن حوكمة المؤسسات تتجسد أهميتها في كونها تتدخل في تصحيح مسيرة حسابات المؤسسة الاقتصادية، و تظهر هذه الأهمية في:[2]

- استقلالية مراقبي الحسابات وإبعادهم عن أية ضغوط من مجلس الإدارة أو من المديرين التنفيذيين.
- التمتع بالقدر الكافي من الإفصاح والشفافية في الكشوفات المالية ومحاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسة الاقتصادية.
- تمتع العاملين في المؤسسة الاقتصادية بالنزاهة والحيادية والاستقامة بدءا من مجلس الإدارة والمديرين إلى أدنى عامل فيها.
- استعمال الأنظمة الرقابية المتطورة لتفادي وجود الأخطاء أو الانحراف ومنع استمرارية العمل على تقليله.

أما على الصعيد الاقتصادي فيمكن حصر أهمية حوكمة المؤسسات في خفض تكاليف تنظيم وإدارة الأعمال، التي لها تأثير على تخطيط الأعمال ونشاط الاستثمار، حيث يؤدي ارتفاع هذه التكاليف إلى فشل السوق، فتصبح لا تعمل بكفاءة وقد لا تكون هناك أسواق على الإطلاق، ومن هنا يصبح تعريف حقوق الملكية و حمايتها عملية باهظة التكاليف، فجاءت حوكمة المؤسسات من أجل تخفيض هده التكاليف.[3]

وعلى الصعيد الاجتماعي فإن الحوكمة تهتم بتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، ويشجع إطار حوكمة المؤسسات الاستعمال الكفء للموارد وضمان حق المساءلة عن السيطرة عليها،

---

[1] مناد علي ، **دور حوكمة الشركات في الأداء المؤسسي دراسة قياسية حالة SPA الجزائر**، أطروحة دكتوراه تخصص اقتصاد التنمية، جامعة تلمسان، 2014، ص93.

[2] حنان عبد الله ونجوى عودة، مرجع سابق، ص497.

[3] مناد علي، مرجع سابق، ص 94.

ويهدف إلى ربط مصالح الأفراد والمؤسسات الاقتصادية والمجتمع بشكل عام، وفي ذات الاتجاه فإن حوكمة المؤسسات ذات أهمية للمجتمعات، إذ أن كل البلدان ترغب بازدهار المؤسسات الاقتصادية التي تعمل ضمن حدوده لتوفير فرص العمل والخدمات الصحية وإشباع الحاجات الأخرى وليس لتحسين مستوى المعيشة فحسب، بل لتعزيز التماسك الاجتماعي.[1]

المطلب الثاني: أهداف حوكمة المؤسسات ومبادئها

تعد حوكمة المؤسسات وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة المؤسسات الاقتصادية بطريقة تحمي حقوق أصحاب المصالح، كما أنها تعطي ضمانات ضد الفساد وسوء التسيير، ويتضح ذلك من خلال الأهداف التي تعمل الحوكمة إلى تحقيقها.

من أجل تحقيق إدارة ناجحة ونظرا للتزايد المستمر في الاهتمام بحوكمة المؤسسات حرصت العديد من المؤسسات الدولية على تناول هذا المفهوم بالتحليل والدراسة، على رأس هذه المؤسسات صندوق النقد الدولي، البنك الدولي و منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، هذا الأخير قام بإصدار مبادئ خاصة بالحوكمة لاقت قبولا عاما، وهذا من أجل تطوير الأطر القانونية و المؤسسية لتطبيق حوكمة المؤسسات.[2]

من خلال هذا المطلب سيتم التعرض للهدف من وراء تطبيق حوكمة المؤسسات، مع إظهار مبادئها مع التركيز على المبادئ التي جاءت بها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

أولا: أهداف حوكمة المؤسسات

تهدف حوكمة المؤسسات إلى تحقيق ما يلي:[3]

- زيادة ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال وتشغيل نظام السوق بصفة فعالة.
- خلق حوافز ودوافع لدى مجلس إدارة المؤسسة نحو متابعة تحقيق الأهداف التي تضمن مصالح المؤسسة.
- فرض الرقابة الفعالة على المؤسسة.

---

[1] حنان عبد الله ونجوى عودة، مرجع سابق، ص 497.

[2] نرمين أبو العطا، **حوكمة الشركات ...سبل التقدم مع إلقاء الضوء على التجربة المصرية**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، جانفي 2003، ص02.

[3] أحلام معيزي، زاهرة بن عامر، **تقييم أداء الشركات من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالجزائر**، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 أفريل 2013، ص52.

- تمكين المؤسسة من التمتع بمركز تنافسي جيد بالنسبة لمثيلاتها في سوق رأس المال، بالإضافة إلى تدعيم النزاهة والكفاءة في أسواق رأس المال.
- إيجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف المؤسسة ووسائل تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأداء.
- توسيع مسؤولية الرقابة في المؤسسة إلى كلا الطرفين، مجلس الإدارة والمساهمون ممثلين بالجمعية العامة.
- تقييم أداء الإدارة العليا و تعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة.

ثانيا :مبادئ حوكمة المؤسسات

تعتبر مبادئ حوكمة المؤسسات تلك الأفكار والقواعد والنظم الأساسية والأولية التي تحقق الحد الأدنى وأفضل حماية وتوازن بين مصالح المؤسسة والمساهمين فيها، وأصحاب المصالح الأخرى المرتبطة بها.[1]

قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بإصدار خمسة مبادئ لحوكة المؤسسات سنة 1999، ثم أضافت المبدأ السادس سنة 2004، هذه المبادئ لاقت قبولا عاما من طرف الدول والهيئات المهنية حيث تم تبنيها و تكييفها حسب بيئة كل دولة، تمثلت هذه المبادئ في:[2]

1. ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات

حيث يجب أن يشجع إطار حوكمة المؤسسات على شفافية وكفاءة الأسواق، وأن يكون متوافقا مع حكم القانون وأن يحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية، حيث يكمن الهدف من وضع إطار لحوكمة المؤسسات التأثير على الأداء الاقتصادي الشامل، وتشجيع قيام أسواق تتميز بالشفافية والفعالية والنزاهة، كما ينبغي أن تتوافق المتطلبات القانونية والتنظيمية مع نطاق الاختصاص التشريعي ومع حكم القانون، وتكون ذات شفافية وقابلة للتنفيذ، مع توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات وتحديدها بشكل واضح ضمانا لخدمة المصلحة العامة.

2.حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية

على إطار حوكمة المؤسسات أن يوفر الحماية للمساهمين وأن يسهل لهم ممارسة حقوقهم.

حيث ينبغي أن تتضمن الحقوق الأساسية للمساهمين و المتمثلة في:

- الحق في طرق مضمونة لتسجيل الملكية.

[1] عمر علي عبد الصمد، **نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية دراسة نظرية تطبيقية**، مرجع سابق، ص21.

[2] OCED, **principles of corporategovernance**, Center for International Private Enterprise, 2004,p10-18

- الحق في إرسال أو تحويل الأسهم.
- حق الحصول على المعلومات المادية وذات الصلة بالمؤسسة في الوقت المناسب وعلى أساس منتظم.
- حق المشاركة في التصويت في الجمعية العامة للمساهمين، حيث يجب أن تكون لهم فرصة المشاركة الفعالة في التصويت في اجتماعات الجمعية العامة، وأن يحاطوا علما بالقواعد التي تحكم هذه الاجتماعات بما في ذلك إجراءات التصويت.
- حق انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة
- حق الحصول على نصيب من الأرباح.

3. المعاملة المتساوية للمساهمين

ينبغي في إطار حوكمة المؤسسات أن يضمن معاملة متساوية لكافة المساهمين، بما في ذلك مساهمي الأقلية والمساهمين الأجانب، وينبغي أن تتاح الفرصة لكافة المساهمين للحصول على تعويض فعال عن انتهاك حقوقهم، حيث يجب أن تكون لكافة الأسهم الحقوق نفسها، وأن يتمكن كل المستثمرين من الحصول على المعلومات المتعلقة بطبقات الأسهم قبل أن يقوموا بالشراء، كما ينبغي حماية مساهمي الأقلية من إساءة الاستغلال من قبل أصحاب النسب الحاكمة.

4.دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات

يقتضي مفهوم حوكمة المؤسسات الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون، أو تنشأ نتيجة لاتفاقات متبادلة، وأن يعمل على تشجيع التعاون النشط بين المؤسسات وأصحاب المصالح في خلق الثروة، وفرص العمل واستدامة المؤسسات السليمة ماليا.

حيث يجب احترام حقوق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون أو نتيجة اتفاقيات، إذ عندما يشاركون في عملية الحوكمة ينبغي السماح لهم بالحصول على المعلومات ذات الصلة وبالقدر الكافي، كما ينبغي لأصحاب المصالح أن يتمكنوا من الاتصال بمجلس الإدارة للإعراب عن اهتمامهم بشأن الممارسات غير القانونية، كما ينبغي أن يستكمل إطار الحوكمة بإطار فعال وكفء للإعسار، وآخر لتنفيذ حقوق الدائنين.

5.الإفصاح والشفافية

ضمن مفهوم حوكمة المؤسسات ينبغي أن يضمن القيام بالإفصاح السليم الصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالمؤسسة، بما في ذلك المركز المالي، الأداء، حقوق الملكية وحوكمة المؤسسات.

حيث ينبغي أن يتضمن الإفصاح النتائج المالية، أهداف المؤسسة، الملكيات الكبرى للأسهم وحقوق التصويت، سياسة مكافأة مجلس الإدارة والتنفيذيين الرئيسيين، العمليات المتصلة بأطراف المؤسسة، عوامل المخاطرة المتوقعة، كما ينبغي حسب هذا المبدأ أن يتم القيام بمراجعة خارجية مستقلة بواسطة مراجع خارجي مستقل وكفء مؤهل يقدم تأكيدات موضوعية بأن القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي وأداء المؤسسة في كافة النواحي، كما ينبغي في قنوات بث المعلومات أن توفر فرصة متساوية وفي التوقيت المناسب مع كفاءة التكلفة لمستخدمي المعلومات ذات الصلة، على أن يستكمل إطار الحوكمة بمنهج فعال يشجع على تقديم التحليلات عن طريق المحللين و وكالات التقييم المتعلقة بالقرارات التي يتخذها المستثمرون.

6. مسؤوليات مجلس الإدارة

في إطار حوكمة المؤسسات ينبغي أن يضمن التوجيه والإرشاد الاستراتيجي للمؤسسة، والرقابة الفعالة لمجلس الإدارة على إدارة المؤسسة، ومحاسبة مجلس الإدارة عن مسؤوليته أماما المؤسسة والمساهمين.

حيث على أعضاء مجلس الإدارة العمل على أساس من المعلومات الكاملة، بحسن نية مع العناية الواجبة بما يحقق مصلحة المؤسسة والمساهمين، حيث إذا كانت قرارات مجلس الإدارة ستؤثر في مختلف مجموعات المساهمين فعلى المجلس أن يعامل كافة المساهمين معاملة عادلة، كما يجب على مجلس الإدارة أن يطبق معايير أخلاقية عالية، آخذا بعين الاعتبار اهتمامات أصحاب المصالح.

المطلب الثالث: خصائص الحوكمة والأطراف المعنية بتطبيقها

حتى يمكن القول أن المؤسسات تمارس الحوكمة وتطبقها، وجب معرفة الخصائص التي تتميز بها حوكمة المؤسسات، والعمل على إظهارها أثناء ممارسة الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة لمهامهم في إدارة المؤسسة والرقابة عليها، هذا ما سيتم عرضه في هذا المطلب من خلال التعرض لخصائص الحوكمة والأطراف المعنية بتطبيقها.

أولا خصائص حوكمة المؤسسات

تتميز حوكمة المؤسسات بالخصائص التالية:[1]

1. **الشفافية:** يقصد بها ضرورة الوضوح في اتخاذ وتنفيذ القرارات والقوانين وعملية الإفصاح عنها قبل اتخاذ القرار.

[1] طارق نوير، **الحوكمة والمعلوماتية في الدول العربية**، ندوة حوكمة الشركات العامة والخاصة من أجل الإصلاح الاقتصادي، القاهرة، 2006، ص 99.

2. **الانضباط:** نقصد به مراعاة الجانب الاخلاقي و السلوك السليم في الممارسات الإدارية داخل الشركة.

3. **الاستقلالية:** هي عدم الضغط أو التأثير على الإدارة في عملية تنفيذ مهامها، فتكون قراراتها غير متحيزة.

4. **المسؤولية الاجتماعية:** على المؤسسات أن تضع المسؤولية الاجتماعية ضمن سياساتها وأن تراعي الجانب الأخلاقي والاجتماعي، كما عليها أن تعمل على دعم المجتمع والمحافظة عليه.

5. **المساءلة:** هي عملية تفعيل دور القانون في ملاحقة كل من يرتكب خطأ أو يتعدى على حقوق غيره بمخالفة قوانين وإقرارات ومواثيق الشرف بالنسبة لمجالات الأعمال و المهن، فالقانون يجب أن يسري على الكل وبدون تجاوزات.[1]

6. **العدالة:** عند توفر العدالة في المؤسسة الاقتصادية فذلك يعني وجود بيئة عمل تتسم بالإيجابية وبالممارسة الإيجابية، وهي المساواة في معاملة كل أصحاب المصالح وحملة الأسهم من قبل إدارة المؤسسة، وعدم التحيز إلى فئة معينة من المساهمين دون غيره.[2]

7. **المسؤولية:** تقع على عاتق إدارة المؤسسة مواعاة و حفظ حقوق أصحاب المصالح في المؤسسة.[3]

ثانيا: الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة

هنا أطراف تؤثر وتتأثر عند التطبيق السليم لمبادئ حوكمة المؤسسات، وتحديد مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه المبادئ، و تتمثل هذه الأطراف في:[4]

1. **المساهمون**

يقوم المساهمون بتقديم رأس المال للمؤسسة بواسطة ملكيتهم للأسهم، وهذا مقابل الحصو على الأرباح وتعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل، وهو من يقومون باختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.

---

[1] جون سوليفان، **البوصلة الأخلاقية للشركات أدوات مكافحة الفساد قيم ومبادئ الأعمال وآداب المهنة وحوكمة الشركات**، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات الدليل السابع، مؤسسة التمويل الدولية، واشنطن، 2003، ص9.

[2] حنان عبد الله ونجوى عودة، مرجع سابق، ص 499.

[3] طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص25.

[4] جميل أحمد، سفير محمد، **تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية و الإفصاح**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 2012،ص 07.

2. مجلس الإدارة

يمثل مجلس الغدارة المساهمين و أطراف أخرى مثل أصحاب المصالح حيث يقوم هذا المجلس باختيار المديرين التنفيذيين الذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة، وكذا الرقابة على أدائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للمؤسسة و كيفية الحفاظ على حقوق المساهمين.

3. الإدارة

تعتبر المسؤولة عن الإدارة الفعلية للمؤسسة، حيث يقوم بتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر المسؤولة عن تعظيم أرباح المؤسسة والرفع من قيمتها، بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الافصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.

4. أصحاب المصالح

هي مجموعة من الأطراف التي لها مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين والموردين والعملاء والعمال والموظفين، مع ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يجب أن يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، ومثال على ذلك الدائنون يهتمون بمقدرة المؤسسة على السداد في حين أن العمال يهتمون بمقدرة المؤسسة على الاستمرار.

المبحث الرابع: نحو تطبيق حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية

يتم التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة من خلال مجموعة من الآليات، فعلى الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة من أعضاء مجلس الإدارة وحتى أصحاب المصالح المختلفة، التقيد بالعمل بآليات حوكمة المؤسسات، وهذا من أجل الحفاظ على أهداف الحوكمة وتحقيق مصالح وأهداف كل الأطراف، فحتى يتم التأكد من الحفاظ على حقوق الأطراف ذوي المصالح مع المؤسسة لابد من توفر آليات تعتمد عليها المؤسسة.

كما أن تطبيق المسؤولية الاجتماعية له مجالات متعددة، وهذا حسب التزام المؤسسات بمختلف أبعاد المسؤولية الاجتماعية، بيئيا مجتمعيا أو من ناحية الموارد البشرية والمستهلك.

من خلال هذا المبحث سيتم التعرض للآليات المختلفة لحوكمة المؤسسات والتي تسمح بتطبيق مبادئ الحوكمة، وكذا مختلف مجالات تطبيق المسؤولية الاجتماعية، مع إظهار العلاقة الموجودة بين حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية.

المطلب الأول: آليات حوكمة المؤسسات

ليكون هناك ضمان لتطبيق مبادئ الحوكمة، وجب توفر آليات يعتمد عليها من قبل المؤسسات، وهذا من أجل التأكد من الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح، والتأكد من الاستخدام الأمثل لأصول المؤسسة، الأمر الذي يكفل عوائد المساهمين على استثماراتهم، فهناك إجماع على تصنيف آليات حوكمة المؤسسات إلى صنفين، آليات داخلية وأخرى خارجية.

أولا: الآليات الداخلية

تتمثل الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في المتغيرات الموجودة في البيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، والتي تؤثر بصفة مباشرة أو غير مباشرة على أدائها و تتمثل هذا الآليات في:

1. مجلس الإدارة

يعتبر مجلس الإدارة من أحسن الأدوات لمراقبة سلوك الإدارة، حيث يقوم باستعمال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا من أجل حماية رأس المال المستثمر من سوء استعمال الإدارة، كما أن مجلس الإدارة القوي يشارك في وضع استراتيجية المؤسسة الاقتصادية، وبالتالي يساهم في تعظيم قيمتها، وحتى يكون مجلس الإدارة فعال ينبغي توفر النقاط التالية:[1]

- أن يكون مجلس الإدارة في الموقف الذي يؤهله للعمل لمصلحة المؤسسة.
- الأخذ بعين الاعتبار الأهداف الاجتماعية للمؤسسة.
- أن يمتلك مجلس الإدارة السلطة اللازمة لممارسة أحكامه الخاصة بعيدا عن التدخلات في شؤونه.

تنبثق عن مجلس الإدارة عدة لجان أهمها لجنة التدقيق، لجنة التعيينات ولجنة المكافآت والتعويضات، حيث تتولى لجنة التدقيق مهمة تدقيق القوائم المالية قبل تسليمها لمجلس الإدارة، بالإضافة إلى اختيار المدقق الخارجي وتحديد أتعابه ودعم استقلاليته وتدقيق الالتزام بتطبيق حوكمة المؤسسات، أما لجنة المكافآت فتحدد الرواتب و المكافآت والتعويضات والمزايا الأخرى لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة العليا، ولجنة التعيينات تتولى تعيين واختيار أعضاء مجلس الإدارة من بين أفضل المرشحين.[2]

---

[1] خالص حسن يوسف الناصر و عبد الواحد غازي محمد النعيمي، **دور حوكمة الشركات في تطوير البيئة الاستثمارية و اجتذاب الاستثمار الأجنبي في إقليم كردستان العراق**، مجلة جامعة نوروز، داهوك، العراق، العدد صفر، 2012، ص6.

[2] حنان عبد الله ونجوى عودة، مرجع سابق، ص500.

2. تركز الملكية

يقصد بها عدد حملة الأسهم الذين يمتلكون النسبة الإجمالية الأكبر من الأسهم، أي نسبة 5% على الأقل، حيث يستطيع هؤلاء التحكم في أداء المؤسسة بسبب تمتعهم بأغلبية حقوق التصويت، حيث تتمتع هذه الآلية من آليات الحوكمة بمزايا منها أن كبار حملة الأسهم يكون لديهم السلطة والحافز لمراقبة الإدارة عن كثب، مما يقود إلى تحقيق أعلى مستويات الرقابة على أداء الإدارة، هذا الأمر يشجع المدراء التنفيذيين على اتخاذ القرارات التي تعمل على تعظيم قيمة الأسهم، أما من عيوب هذه الآلية فتتمثل في أن تركز الملكية بأيدي كبار حملة الأسهم وأصحاب حقوق التصويت قد يقود إلى ممارسات غير صحيحة، مثل قيام كبار حملة الأسهم بالتواطؤ مع الإدارة للاستحواذ على أصول المؤسسة على حساب صغار حملة الأسهم، كما قد يتفق المدراء التنفيذيين مع كبار حملة الأسهم للتأثير على قرارات مجلس الإدارة للاستفادة بشكل مباشر وعلى حساب المؤسسة.[1]

3. التدقيق الداخلي

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية الحوكمة، فهي تعززها من خلال زيادة قدرة المواطنين على مساءلة المؤسسة، من خلال الأنشطة التي ينفذها المدققون الداخليون، حيث يقومون بزيادة مصداقية وعدالة القوائم المالية، ويقللون من الفساد المالي والإداري، وقد أكدت لجنة كادبيري على أهمية مسؤولية المدقق الداخلي في اكتشاف الغش والتزوير ومنعهما، ومن أجل تحقيق ذلك لابد من أن يكون المدقق الداخلي يتمتع بالاستقلالية، و يستند إلى تشريع خاص به.[2]

ثانيا: الآليات الخارجية

تتمثل الآليات الخارجية في الرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على المؤسسة، و الضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بالموضوع، ومن أهم الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات نذكر:

1. السوق لأغراض السيطرة

تتمثل مهام آلية السوق لأغراض السيطرة في الإنذار بضعف أداء المؤسسات نظرا لفشل الآليات الداخلية للحوكمة، وتعرض المؤسسة للخسارة أو الاستيلاء، كما تعتبر وسيلة لتحديد مبدأ الثواب والعقاب في سوق العمالة الإدارية، فضلا عن تفعيل أداء المدراء التنفيذيين ومجلس الإدارة وتشجيعهم على اتخاذ القرارات

[1] علاء جميل مكط الرحيم، مرجع سابق، ص162.

[2] محمد عمر شقلوف وعبد الحفيظ ميرة، **الحاكمية المؤسسية وعلاقتها بالخصخصة والمسؤولية الاجتماعية**، المؤتمر الثالث حول الحاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 ابريل 2013، ص116.

من أجل تعظيم ثروة المالكين وإرضاء أصحاب المصالح بما يجعل الدوافع المحتملة من إمكانية استيلاء المنافسين على المؤسسة بعيدة المنال.[1]

2. التشريع والقوانين

تؤثر التشريعات والقوانين الصادرة عن الفاعلين الأساسيين في عملية الحوكمة، ليس فيما يتعلق بأدوارهم ووظائفهم بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم البعض، أي أنها تحدد العلاقات بين المساهمين وأصحاب المصالح والإدارة ومجلس الإدارة حيث غالبا ما تؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة.[2]

3. التدقيق الخارجي

يؤدي المدققون الخارجيون دورا أساسيات في حوكمة المؤسسات، وهذا من خلال مصادقتهم على صحة القوائم المالية المقدمة من طرف الإدارة، وهذا لإضفاء الثقة والمصداقية عليها، وتؤكد اللجنة الفنية التابعة للمنظمة العالمية للهيئات المشرفة على تداول الأوراق المالية IOSCO أن الفهم العام لمصداقية القوائم والتقارير المالية يتأثر إلى حد كبير بفاعلية المدققين الخارجيين في تدقيق القوائم المالية، وتعد استقلالية المدقق الخارجي مسألة أساسية لثقة المساهمين والأطراف الأخرى في سلامة القوائم المالية والتعويل عليها لاتخاذ القرارات التي تخص المؤسسة.[3]

المطلب الثاني: مجالات تطبيق المسؤولية الاجتماعية

تعددت واختلفت مجالات تطبيق المسؤولية الاجتماعية تبعا لاختلاف التعاريف والمفاهيم وتنوعها من قبل الباحثين، حيث تقدم المؤسسة نشاطات خدمية وإنتاجية بصورة متعددة ومختلفة بالنسبة للعاملين أو المجتمع المحلي، كما تقدم خدمات أخرى تتعلق بدعم النشاطات الثقافية والاجتماعية والرياضية، كما أن هناك من الباحثين من يرى أن نشاطات المسؤولية الاجتماعية أوسع، وتتمثل في حماية البيئة ومنع التلوث، ويشير تقرير جمعية المحاسبين في الولايات المتحدة الأمريكية إلى تصنيف مجالات وأنشطة المسؤولية الاجتماعية إلى أربع مجالات أساسية:

---

[1] علاء جميل مكط الرحيم، مرجع سابق، ص164

[2] بوقرة رابح، غانم هاجر، **الحوكمة المفهوم و الأهمية**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، 6-7 فيفري 2012، ص14.

[3] نخالص حسن يوسف الناصر وعبد الواحد غازي محمد النعيمي، مرجع سابق، ص06.

أولا: مجال التفاعل مع المجتمع المحلي

يدل على ذلك الأعمال والأنشطة التي تسعى إلى تحقيق مصلحة المجتمع العام، ويشمل المجال الرعاية الصحية، وتقديم المواصلات والإسكان العام،[1] فضلا عن المشاركة مع الحكومة في تقديم تلك الأنشطة بغرض القضاء على المشكلات الاجتماعية مما يخلق مناخا مساعدا للاستثمار ويوفر الاستقرار الاجتماعي لفئات المجتمع .[2]

ثانيا: الأنشطة الاجتماعية تجاه العمال

يتم التركيز في هذا المجال على تحسين القوى العاملة في المؤسسة وتطويرها، ويتضمن ذلك توفير فرص عمل متساوية، وبرامج تدريبية ملائمة، وسياسات الترقية، وتوفير ظروف عمل مناسبة،[3] وتتمثل الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة اتجاه العاملين في الإنفاق على الموارد البشرية، حيث تعتبر العمالة مجالات داخليا من مجالات المسؤولية الاجتماعية تلتزم المؤسسة من خلاله بتوفير كامل الخدمات اللازمة لتحسين جودة حياة العاملين مثل توفير البرامج التدريبية اللازمة، تنمية المهارات الفنية والإدارية ، بالإضافة إلى وضع نظام للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات وغيرها من هذه المساهمات.[4]

ثالثا: المجال البيئي

يتمثل هذا المجال في الجوانب التي تعمل على الاهتمام بالموارد الطبيعية وحماية البيئة من التلوث المائي أو الهوائي أو الضوضائي، مع ضرورة استخدام الموارد الطبيعية بصورة اقتصادية أخلاقية.[5]

حيث يقع على عاتق المؤسسات جزء كبير من المسؤولية في هذا المجال، من خلال منع التلوث ودرء الأضرار البيئية الصادرة عن الاشعاعات نتيجة عمليات الانتاج، فالاهتمام بالصناعة النظيفة بيئيا يؤدي إلى القضاء على المشكلات البيئية المجتمعية التي يعاني منها معظم أفراد المجتمع.[6]

---

[1] منال محمد عباس، **المسؤولية الاجتماعية بين الشراكة وآفاق التنمية**، دار المعرفة الجامعية، 2014، ص143.

[2] K. Gregory Jin and Ronald G. Drozdenko, **Relationships among perceived organizational corevalues, corporate social resposibility**, ethics and organizational performance outcomes an empirical study of information technologyprofesionals, journal of business ethics, 2010, pp 341-359.

[3] منال محمد عباس، مرجع سابق، ص143.

[4] K. Gregory Jin and Ronald G. Drozdenko, op cit, pp 341-359.

[5] محمد جودت ناصر، علي الخضر، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل**، منشورات جامعة دمشق، 2013، ص24.

[6] K. Gregory Jin and Ronald G. Drozdenko, op cit, pp 341-359.

رابعا: مجال المساهمات الخدمية والإنتاجية

يدل ذلك على قيام المؤسسة الاقتصادية بالنشاطات التي تسعى لتحقيق رضا المستفيدين من خدماتها وسلعها (العملاء، المستهلكين...) والاستجابة لشكاوي المستفيدين وتحسين جودة المنتج وصدق المعلومات من خلال برامج توعية و برامج إعلامية للمنتج.[1]

المطلب الثالث: العلاقة بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية

تعتبر حوكمة المؤسسات وسيلة لزيادة قدرة المؤسسة على التصرف بطريقة مسؤولة اجتماعيا، فالمؤسسة التي تهدف لأن تصبح مسؤولة اجتماعيا، يجب أن يكون لديها نظاما لحوكمة المؤسسات، الذي يمكّن المؤسسات من توفير إشراف عام ووضع مبادئ المسؤولية الاجتماعية.[2]

أولا: الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية عرف تطورا سريعا ردا على المخاوف الحقيقية التي صاحبت التأثير السلبي الذي مارسته وما تزال مختلف المؤسسات والمصانع في العالم، حيث تأذت مظاهر الحياة واختل النظام البيئي بتلوث الهواء والماء، حتى أن الإنسان لم يسلم من السعي الأعمى لهذه المؤسسات في تحقيق أرباح خيالية، حيث ظهرت الأمراض بسبب التلوث، كما تم تسريح أعداد هائلة من العمال وحرمانهم من حقهم الطبيعي في العمل وبناء مستقبلهم، ففي أحد المؤتمرات التي انعقدت في مدينة ياوندي حول الحوكمة تم التصريح على أن تطبيق الحوكمة يجب أن لا يحول دون انتفاع أي شخص من الخدمات الأساسية المتمثلة في السكن اللائق، الأمن العقاري، الماء، الصحة وسرعة التنقل، لهذا فإن مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات جاء ليعكس الوعي المتزايد من كون النجاح التجاري المستديم لا يمكن تحقيقه عبر تعظيم الأرباح فقط، بل الأهم من ذلك هو تبني سلوكيات مسؤولة.[3]

ثانيا: المسؤولية الاجتماعية استنادا إلى خصائص حوكمة المؤسسات

تتصف حوكمة المؤسسات بعدة خصائص كما ذكرناها سابقا، ومن بين أهم هذه الخصائص المسؤولية الاجتماعية، بحيث تعمل الحوكمة على جعل المؤسسات مسؤولة على القيام بالمسؤولية الاجتماعية

---

[1] سميرة لغويل، نوال زمالي، **المسؤولية الاجتماعية المفهوم، الأبعاد والمعايير**، مجلة العلوم الانسانية و الاجتماعية، العدد27، ديسمبر 2016، ص306.

[2] بن ساسي الياس، إيمان بن عزوز، **الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية العلاقة والأهداف**، الملتقى الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، الجزائر، 25-26 نوفمبر 2013، ص14.

[3] محمد زرقون، جميلة العمري ، **دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات**، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعي تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 أفريل 2013، ص94.

والحفاظ على بيئة نظيفة حيث من أجل الحفاظ على البقاء والتطور في ظل البيئة الاقتصادية الحالية، وجب على المؤسسات التفاعل مع التوجهات الاجتماعية والبيئية التي فرضت ظروف تنافسية جديدة.[1]

المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية هي جزء من التزام المؤسسة بتطبيق حوكمة المؤسسات كما جاء في مبادئ الحوكمة، فإنه يتوقع من مجالس الإدارة أن تتعامل بشكل عادل مع اهتمامات أصحاب المصالح بما في ذلك مصالح العاملين والدائنين والعملاء والمجتمع المحلي، وتعتبر مراعاة المعايير البيئية والاجتماعية ذات صلة في هذا الصدد، وعليه فإن مفهوم حوكمة المؤسسات يتسع معناه ليشمل الجانب الاجتماعي وحماية الأطراف المختلفة ويضمن المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات.[2]

انطلاقا مما سبق يمكن القول أن المسؤولية الاجتماعية تعتبر وسيلة قيادة أساسية تساهم في تطوير التطبيقات السليمة لحوكمة المؤسسات، فالاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية تعني الاهتمام بحقوق أصحاب المصالح المختلفة من عملاء، عمال، بيئة محيطة بالإضافة إلى رفاهية المجتمع، وهذا ما يعزز مبادئ حوكمة المؤسسات التي تسعى إلى حماية حقوق أصحاب المصالح بالإضافة إلى تضييق الفجوة بين الإدارة ومختلف أصحاب الحقوق، فضلا عن إضفاء الشفافية والنزاهة والعدالة، وبالتالي فالعلاقة بين حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية هي علاقة تبادلية تكاملية حيث كل منهما يسعى إلى تفعيل الآخر.

[1] محمد زرقون، جميلة العمري، **أهمية الحوكمة في تحقيق المسؤولية الاجتماعية**، الملتقى الدولي حول آليات حوكمة الشركات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، الجزائر، 25-26 نوفمبر 2013، ص 13.

[2] بن ساسي إلياس، إيمان بن عزوز، مرجع سابق، ص14.

خلاصة الفصل

كان لظهور حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية أسباب متعددة سواء داخلية أو خارجية، على المستوى الجزئي أو الكلي، وقد عملت نظرية الوكالة ونظرية أصحاب المصالح دورا هاما في ظهورهما، حيث ركزت حوكمة المؤسسات على حل مشكلة الوكالة التي تسبب بها فصل الملكية عن التسيير، وظهور فجوة بين الملاك والمسيرين، فقامت حوكمة المؤسسات بتضييق الفجوة بين الإدارة وأصحاب المصالح، كما تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية في ظل وجود نظرية الوكالة من خلال تخفيف مشكل تعارض المصالح والاهتمام بالأطراف ذات العلاقة، كما أن نظرية أصحاب المصالح ساهمت في تطوير مفهوم حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية التي يشتركان في سعيهما لتحسين ظروف أصحاب المصالح وحماية حقوقهم.

هذا ما خلق علاقة بين حوكمة المؤسسات ومفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث يسعى كل منهما لتفعيل الآخر من خلال تطبيق مبادئه والحرص على حماية حقوق أصحاب المصالح وإضفاء الشفافية العدل بين مختلف الأطراف ذات العلاقة.

ظهور المسؤولية الاجتماعية أدى إلى تغيير الأداء التقليدي للمحاسبة، فتطور مفهومها إلى الإفصاح عن التكاليف عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية، هذا ما أدى إلى ضرورة وجود قياس لهذه التكاليف والإفصاح عنها في القوائم المالية المقدمة من طرف الإدارة للمساهمين ومختلف أصحاب المصالح، ومن أجل تقليل الفجوة بينهم تم الاستعانة بأحد آليات حوكمة المؤسسات المتمثلة في التدقيق الخارجي، الذي يسعى إلى إعطاء رأي فني محايد على صدق وشرعية القوائم المالية المقدمة، ونظرا لتطور مفهوم المحاسبة والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية ظهر التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية، وهذا ما سيتم تقديمه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني

المسؤولية الاجتماعية بين المحاسبة والتدقيق

تمهيد

أصبحت المؤسسات تمثل كيانات اقتصادية ضخمة تتحكم في رأس المال وتسيطر على مجتمعات بأكملها، حيث تغيرت النظرة لهدف المؤسسة الوحيد المتمثل في تحقيق الأرباح بتغير الظروف الاجتماعية، الاقتصادية والسياسية، وأصبحت المؤسسات الاقتصادية تسعى لتحقيق أرباحها بالتوازي مع تحقيق الرفاهية الاجتماعية، والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه كل الأطراف المعنية.

تطور مفهوم المؤسسة الاقتصادية باعتبارها نظام اجتماعي فرعي داخل نظام اجتماعي أكبر، يجب أن يعمل من أجل تحقيق التوازن معه لضمان الاستمرارية والبقاء، من هنا زاد الاهتمام بضرورة قيام المؤسسات بمسؤوليتها تجاه المجتمع الذي تعيش فيه، فظهر في الفكر المحاسبي مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

كما زادت الحاجة إلى وظيفة المحاسبة لخدمة أطراف أخرى، فلم تعد المحاسبة تلك الوظيفة التي تخدم أصحاب المؤسسة فقط، بل تطورت وأصبحت أداة أو وسيلة لخدمة المجتمع، هذا التطور أظهر المحاسبة الاجتماعية، على أن يعتبر التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية وسيلة للتقييم.

سيتم التعرض من خلال هذا الفصل لتطور مفهومي المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية، وهذا بإظهار وظيفة القياس للمحاسبة ووظيفة الرقابة للتدقيق.

المبحث الأول: الخلفية النظرية للمحاسبة الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي

تعتبر المحاسبة الاجتماعية من أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي، حيث يرتبط تطورها باتساع قاعدة الملكية وظهور شركات المساهمة، مما أدى إلى زيادة الاهتمام بالجانب الاجتماعي، نظرا لظهور التزامات اتجاه مختلف أصحاب المصلحة المحيطين بالمؤسسة، من عملاء، مستثمرين، عمال، جماعات حكومية ومجتمع محلي.

التطور الذي حدث في المحاسبة أتبعه تطور في التدقيق، حيث أن الافصاح الذي تقوم به المؤسسة عن الأنشطة الاجتماعية، لا بد له من تقييم وفحص من قبل شخص مستقل يعطي رأيه المحايد حول صدق ما تم الافصاح عنه، من خلال هذا المبحث سيتم التعرض للخلفية النظرية لكل من المحاسبة الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي من خلال اظهار مختلف التعاريف وأهمية وأهداف كل مفهوم بالإضافة إلى متطلبات ومجالات تطبيق المفهومين.

المطلب الأول: نشأة وتطور مفهوم المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية

ظهور المؤسسات على مختلف أشكالها شكل نقطة تحول رئيسية في مسيرة النشاط الاقتصادي العالمي، حيث نتيجة كبر حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها، ومع الضغوطات الممارسة من مختلف أصحاب المصالح حتى تقوم المؤسسات بالالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية، ظهر تطور في المحاسبة حيث أصبحت المؤسسات تقوم بالإفصاح عن التكاليف المندرجة ضمن أنشطتها الاجتماعية، هذا التطور تبعه تطور في التدقيق الذي يعتبر كأداة للرقابة، ومن خلال هذا المطلب سيتم التعرض لنشأة وتطور مفهومي المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية مع محاولة إيجاد تعرف لكل منهما من خلال التعرض لمساهمات الأكاديميين والمهنيين في هذا المجال.

أولا: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومراحل تطورها

تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي، حيث كانت نشأة هذا المفهوم نتيجة كبر حجم وقدرات المؤسسات خاصة شركات المساهمة، وقد ساهم العديد من الأكاديميين في تحديد تعريف لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، غير أنهم لم يتفقوا على تعريف موحد.

1. تطور مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية

يعود ظهور مصطلح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لأول مرة في عام 1923 حيث أشار sheldon إلى أن بقاء أي مؤسسة يحتم عليها أن تستوفي مسؤوليتها الاجتماعية، ثم بدأ ينتشر هذا المفهوم في

الجامعات ومراكز البحث، فأصبحت المؤسسات ملزمة بالوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية مع ضرورة الاعلام عن الأداء الاجتماعي والإفصاح عنه.[1]

برزت عدة جهود هدفت في مجملها إلى إعادة تعريف المحاسبة في ظل توسع أنشطة المؤسسات، كان أبرزها ما جاءت به جمعية المحاسبة الامريكية (AAA) سنة 1970 التي أكدت على أن المهمة الأساسية للمحاسبة هي خدمة الأغراض الاجتماعية و الاقتصادية.[2]

كما أن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (ALCPA) أوضح في تقريره المنشور سنة 1973، أن من ضمن أهداف القوائم المالية بيان تلك الأنشطة الخاصة بالمؤسسة والمؤثرة في المجتمع، والتي تعد مهمة بالنسبة لدور المؤسسة في البيئة الاجتماعية المحيطة بها.[3]

يمكن القول أن المحاسبة وسعت اهتماماتها بشكل ملحوظ في مطلع السبعينات من القرن العشرين، حيث لم يعد الاهتمام مقصورا على نطاق مصالح المساهمين والمحافظة عليها فقط، بل تجاوز ذلك ليمتد إلى دراسة وتحليل الأثر الاجتماعي لنشاط المؤسسة على البيئة التي تعمل فيها، وبذلك أضافت المحاسبة لجملة أهدافها بعدا جديدا هو البعد الاجتماعي وها أدى إلى نشأة محاسبة المسؤولية الاجتماعية.[4]

بتتبع المحاسبة الاجتماعية نرى أنها مرت بثلاث مراحل هي:[5]

- **المرحلة الأول**: زيادة الأرباح مع الالتزام بالقيم والقواعد السائدة بالمجتمع.
- **المرحلة الثانية**: تتحمل فيه المؤسسة نوعين من المسؤولية، مسؤولية خاصة تتمثل في تحقيق الأرباح لأصحاب المؤسسة ومسؤولية اجتماعية تتمثل في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والحد من الآثار السلبية لنشاط المؤسسة.

[1] مقدم وهيبة، مرجع سابق، ص173.

[2] إياد محمد عودة، **قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية دراسة ميدانية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، 2008، ص39.

[3] عمر المزوغي ومختار الطويل، **دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية**، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد5، 2017، ص185.

[4] النعيمات سعيد وفارس حسين، **دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها في قطاع البنوك التجارية في الأردن**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، العدد 28، 2011، ص313.

[5] إياد محمد عودة، مرجع سابق، ص40.

- **المرحلة الثالثة:** حيث أصبح ينظر للمؤسسة على أنها نظام فرعي اجتماعي داخل نظام اجتماعي أكبر تستمد من خلالها وتصب فيه مخرجاتها، ولكي تحافظ على توازنها واستقرارها عليها أن تعمل بشكل منفتح ومن خلال مساهمتها واتصالها بالمجتمع بشكل مباشر.

2. تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

عرفها David F. Linowe بأنها " تطبيق المحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية، وهي تشمل علوم الاجتماع و السياسة والاقتصاد" ولعل هذا التعريف يفتح مجالا واسعا للالتقاء بين المفاهيم المحاسبية المستخدمة في مجال الأعمال وتطويرها إلى صيغة اجتماعية تعطي المحاسبة بعدا جديدا أكثر من كونها لغة أعمال.[1]

كما أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر فرعا جديدا، حيث هناك مطالب على مهنة المحاسبة القيام بها من أجل قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للأعمال المختلفة فمثلا المحاسبون في هذا المجال يمكن ان يقوموا بقياس وتقييم الاثر البيئي للتلوث.[2]

كما عرفها Ramanathan - على اعتبار أن المحاسبة الاجتماعية هي فرع من فروع المحاسبة وتختص بتقييم مدى نجاح المشروعات في إنجاز العقد الاجتماعي social contract من خلال بيان أثر نشاط تلك المشروعات على المجتمع- ويعرف المحاسبة الاجتماعية على أنها: " تختص بانتقاء المتغيرات والمقاييس وأساليب القياس الخاصة بالأداء الاجتماعي للمشروع، والتطور المنظم للمعلومات المقيدة لتقييم الأداء الاجتماعي وتوصل هذه المعلومات للأطراف المعنية داخل المجتمع.[3]

كما عرفها مطر على أنها: " نظام محاسبي يختص في عملية قياس العمليات التي تحدث فيهما بين المؤسسة والبيئة من حولها ومن ثم الإفصاح في الآثار التي يترتب عليها جميع الأطراف ذات العلاقة وعليه فالهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في قياس والافصاح عن التكاليف والعوائد الاجتماعية للمؤسسة.[4]

استنادا لما سبق يمكن القول أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي عبارة عن نظام محاسبي يهتم بوظيفتي القياس والافصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات، وإيصال المعلومات للأطراف ذات العلاقة، وهذا من أجل تقديم المساعدة في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

---

[1] سمير عبد الغني محمود، **المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية**، دار الكتاب الحديث، الطبعة1، القاهرة، 2016، ص31.

[2] سليمة طبايبية، **المحاسبة الاجتماعية**، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة1، الجزائر، 2018، ص52.

[3] سمير عبد الغني محمود، مرجع سابق، ص 33.

[4] محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية**، دار وائل للنشر، الطبعة1، الأردن، 2004، ص416.

تطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يحقق للمؤسسة العديد من المزايا والتي يمكن أن نذكرها كما يلي:[1]

- يؤدي تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى قياس التكلفة على مستوى المراكز بدلا من قياسها على المستوى الإجمالي.
- يؤدي إلى الإفصاح على التوزيع الجغرافي للإنفاق، الأمر الذي يساعد ويسهل التخطيط العام والمساءلة.
- يساعد في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية من القاعدة إلى القمة من خلال استخدام معايير لتقييم الأداء.
- توضح للإدارة المشرفين المناسبين لتولي مراكز ومسؤوليات أكبر.
- إتاحة معلومات أداء الأقسام في الوقت المناسب للمستفيدين منها حتى تساعدهم في تحسين أداء الأقسام باتخاذ الاجراءات المناسبة.

بالإضافة إلى ذلك هناك مزايا أخرى تتحقق عند تطبيق نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:[2]

- إنشاء الشعور بالوعي التكافلي عند أقل مستويات الإشراف في التنظيم نظرا لأن كثيرا من البنود يمكن للمستويات الدنيا أن تكون في موقف أحسن للرقابة عليها.
- إمكانية الرقابة على مختلف العمليات وبنود التكاليف والإيرادات وهذا من خلال إلقاء الضوء على الانحرافات مما يمكن من اتخاذ الإجراء المصحح المناسب.

3. أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

ازدادت أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لعدة عوامل أبرزها:[3]

- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، حيث لم يعد معيار تقييم أداء المؤسسات هو تعظيم الربح، بقدر ما يجب أن يتماشى هذا الربح مع مراعاة الأثر الاجتماعي للمؤسسة.

---

[1] خشارمة حسين والعمري أحمد، **قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية– دراسة ميدانية**، أبحاث اليرموك، الأردن، المجلد20 العدد 1-أ، 2004، ص263.

[2] النعيمات سعيد وفارس حسين، مرجع سابق، ص321.

[3] به يمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد2، 2015، ص152.

- المطالبة المتزايدة من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي خاصة بعد التطور الصناعي والتجاري والتكنولوجي.
- دور التكاليف الاجتماعية في تحديد التكلفة الحقيقية للنشاط من خلال مقابلة الايرادات هذا ما يجعل القوائم المخصصة لتلك الأنشطة تعبر عن التكلفة الحقيقية لنشاط المؤسسة.

ثانيا: مفهوم التدقيق الاجتماعي وتطوره

كان ظهور التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية ضروريا نظرا للتطور الذي شهده التدقيق في المجال المالي والمحاسبي، وهذا نتيجة مصداقية النتائج التي يتوصل إليها ومساهمته في علاج الاختلالات التي تظهر، فبرز التدقيق في مرحلة متقدمة من التاريخ في العهود الأولى للرومان، إلا أن التدقيق الاجتماعي لم يظهر إلا في منتصف سنوات الستينات من القرن العشرين.[1]

1. نشأة وتطور مفهوم الدقيق الاجتماعي

أول من أشار إلى مصطلح التدقيق الاجتماعي في الولايات المتحدة الأمريكية كان Howard Bowenعام 1953، مشيرا أنه طالما أن المؤسسة تخضع لتدقيق مالي مستقل فإنه يجب أن تخضع لتدقيق مستقل يقيم أداءه من وجهة نظر اجتماعية بواسطة مدققين اجتماعيين.[2]

أعيد استخدام المصطلح عام 1958 من طرف Blum feed حيث وضح ضرورة القيام بالتدقيق الاجتماعي كأداة للتحقيق من مدى مقابلة سياسات المؤسسة للاحتياجات الانسانية للعاملين بها، ومن ثم اهتمت هذه المحاولة بالعنصر البشري داخل المؤسسة ومدى اهتمام الإدارة بمقابلة احتياجاته المختلفة متجاهلة بذلك الأطراف الأخرى داخل المجتمع.[3]

بدأ الاهتمام بالتدقيق الاجتماعي في بداية السبعينات من القرن العشرين، حيث اتجهت معظم الهيئات العلمية والمهنية المهتمة بشؤون المحاسبة والتدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية إلى الاهتمام بالموضوع

[1] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص156.

[2] سكاك مراد، **تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد11، 2001، ص208.

[3] هاشم علي الموسوي وجمانة حنظل التميمي، **المراجعة الاجتماعية دراسة تحليلية في شركة نفط الجنوب**، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة البصرة، العراق، العدد 14، 2004، ص97.

وإجراء دراسات سنة 1977 حول نسبة استجابة المؤسسات المختلفة (شركات صناعية، شركات تأمين، بنوك) للإفصاح عن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية وقد حققت هذه الشركات نسب عالية.[1]

ظهر في فرنسا مصطلح التدقيق الاجتماعي في سبعينيات القرن العشرين، حيث لاقى نجاحا واهتماما كبيرين، حيث قام John Humble سنة 1973 بنشر كتاب تحت عنوان التدقيق الاجتماعي في خدمة إدارة البقاء،[2] وقد استفاد التدقيق الاجتماعي من العمل الذي كان يهدف سنة 1977 إلى إصلاح المؤسسات والحوار الاجتماعي، مع صدور القانون الذي يلزم المؤسسات بإعداد وتقديم الميزانية الاجتماعية، وقد نشرت أولى التقارير الاجتماعية عام 1979،[3] فقد كان ظهور المدققين الاجتماعيين داخل المؤسسة سنة 1979 في الشركة الأوروبية للدفع Société européenne de paiement،كما أن ملف الشغل من طرف وكالة التشغيل الخاصة بإطارات لتسيير الموارد البشرية خلال سنة 1980، أظهر بأن من بين المناصب الجديدة التي ظهرت منصب المدقق الاجتماعي، وبالتالي تبين بأن هذه الوظيفة جديدة النشأة نجدها في المؤسسات كبيرة الحجم، مرتبطة بالإدارة العامة جنبا إلى جنب مع مصلحة التدقيق.[4]

كما قام Vatier Raymond سنة 1982 بإنشاء المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي، بعد ازدياد أهمية وظيفة تسيير الموارد البشرية في المؤسسة، الأمر الذي استدعى وجود مدققين ذو خبرة وكفاءة عالية من أجل التشخيص الموضوعي والمستقل للوضعية الاجتماعية،[5] كما برزت مجموعة الدراسات والبحوث التحليلية الاجتماعية نهاية 1983، وظهور الجمعية المهنية للخبراء الاجتماعيين سنة 1984، وقد زاد الاهتمام بموضوع التدقيق الاجتماعي سنوات التسعينات 1990، خاصة من خلال كثرة إجراء الملتقيات المنظمة من طرف المعاهد و المدارس والمنظمات المتخصصة.[6]

2. تعريف التدقيق الاجتماعي

لم يتم الاتفاق على تعريف موحد لمفهوم التدقيق الاجتماعي، حيث هناك عدة تعاريف للمصطلح كل حسب وجهة نظره وحسب الزاوية التي ينظر لها للمفهوم، سيتم التعرض لمختلف التعاريف مع إظهار إسهامات الأكاديميين في تحديد مفهوم للتدقيق الاجتماعي.

---

[1] سكاك مراد، **تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مرجع سابق، ص209.

[2] Freddy Sisley, **l'audit social demarche et outils ; audit de recrutement**, 3e cycle CSFCA, p15.

[3] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, **Audit social meilleures pratiques, méthodes, outils**, 2eme Edition, Edition Eyrolles, 2016,p13.

[4] صالحي محمد يزيد، **التدقيق الاجتماعي ودوره في تحسين أداء الموارد البشرية**، دار كنوز المعرفة، الطبعة الأولى، الجزائر،2016، ص96.

[5] KHELASSI Reda, **Audit social audit GRH**, Edition HOUMA, Algérie, 2014, p24.

[6] صالحي محمد يزيد، مرجع سابق، ص96.

حيث عرف Raymond Vatier التدقيق الاجتماعي على أنه :" أداة إدارية وتنظيمية ومراقبة، مثل التدقيق المالي أو المحاسبي في مجالها، حيث تميل إلى تقييم قدرة المؤسسة في التحكم في المشاكل الاجتماعية التي تتعرض لها بيئتها، وإدارة المشاكل التي تثيرها هي من خلال توظيف العاملين اللازمين لنشاطها" .[1]

سنة 1962 عرف Torrance التدقيق الاجتماعي على أنه: " عبارة عن تحليل للسياسات والتطبيقات في المجال المتعلق بتسيير الأفراد لمؤسسة ما لتحديد الإسناد الجيد لهذه السياسات"، أما سنة 1970 فعرفه ستيفان على أنه تحليل للسياسات والتطبيقات والبرامج لمؤسسة ما لتقييم نجاعتها وفاعليتها.[2]

كما عرفته النسخة الجديدة لمعيار الايزو 9000 للتدقيق عام 2000 على أنه: " عملية منهجية ومستقلة موثقة للحصول على أداة للتدقيق وتقييمها بشكل موضوعي لتحديد مدى استيفاء معايير التدقيق".[3]

يعتبر هذا التعريف عاما جدا ويشير إلى أسئلة متعلقة بأدلة الاثبات والمعايير.

سنة 2001 قامت المجموعة الاوروبية بنشر كتاب بعنوان تطوير إطار أوروبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حيث أعطى التعريف التالي: " التدقيق الاجتماعي هو التقييم الشامل للأثر الاجتماعي للمؤسسة بالمقارنة مع مجموعة المعايير والأهداف المسطرة".[4]

سنة 2006 عرف المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي على أنه:" التدقيق المطبق في التسيير وعلى الانشطة والعلاقات الفردية والجماعية في المؤسسة والروابط التي تربط بينها وبين الأطراف المهتمة الداخلية والخارجية ".[5]

كما يمكن تعريف التدقيق الاجتماعي على أنه فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات والذي يمكن تمييزه عن النشاط الاقتصادي لها وذلك بغرض التحقق من مدى سلامة تعبير القوائم والتقارير الاجتماعية عن مدى تنفيذ المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها، ومدى مساهمتها في الرفاهية

[1] VATIER Raymond , **L'audit social, un instrument utile au pilotage des entreprises et des organisations** Enseignement et Gestion, n°16, Hivers 1980, p.25

[2] سكاك مراد وهباش فارس، **دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي**، الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة سطيف، يومي 20-21 أكتوبر 2009، ص10.

[3] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit,p14.

[4] سكاك مراد، **تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مرجع سابق، ص211.

[5] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit,p14

العامة للمجتمع، مع مراعاة أن ينمو ذلك في ضوء مجموعة من المعايير المتعارف عليها لضمان جدية وسلامة الأداء من جانب القائمين به.[1]

التدقيق الاجتماعي كحالة خاصة لتطبيق تدقيق الحسابات، تعرف من حيث المبدأ على أنها تلك الاجراءات المعتادة للتدقيق المحاسبي من التحقيق الأولي إلى غاية صياغة التقرير ووضع التوصيات والاقتراحات، كما يمكن أن يقوم بها مدقق داخلي أو خبير استشاري خارجي، على أن تكون تلك الحسابات متعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة.

منه يمكن القول أن التدقيق الاجتماعي يعد تأكيدا عمليا على تطبيق العلوم المحاسبية لخدمة المجتمع لارتكازها على المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع، فإذا كان التدقيق المالي يهتم بإبداء رأي محايد عن مدى صدق القوائم المالية المعبرة عن المركز المالي للمؤسسة مستخدمة في ذلك المعايير المحاسبة والتدقيق المتعارف عليها بهدف تقييم الأداء المالي والمحاسبي للمؤسسة، وإذا كان التدقيق الإداري والتشغيلي يمتد لتغطية تقييم الكفاءة الداخلية للإدارة في ممارستها لوظائفها المختلفة، فإن التدقيق الاجتماعي يلقي الضوء على أداء المؤسسة من وجهة نظر المجتمع ككل، وهذا بالاعتماد على معايير متعارف عليها تعبر عن المتغيرات التي تعمل من خلالها المؤسسة و تتلاءم مع التدقيق الاجتماعي.[2]

يحقق استخدام التدقيق الاجتماعي عددا من المزايا يمكن ذكرها كما يلي:[3]

- تعزيز سمعة المؤسسة من خلال إظهار أدائها الاجتماعي والتزامها بالأهداف الاجتماعية وتحصل المؤسسة على مكاسب لدى الأطراف المعنية.
- التأثير الايجابي على المؤسسات، حيث تتيح المعلومات الخاصة بالأداء الاجتماعي للإدارة اتخاذ قرارات سليمة.

بالإضافة لذلك، هناك مزايا أخرى تحققها المؤسسة عند قيامها بالتدقيق الاجتماعي:[4]

- امكانية تحديد مدى التقدم الذي أحرزته المؤسسة في مجال الأداء الاجتماعي وتنفيذ مسؤوليتها الاجتماعية، وما يتعين عليها عمله في المستقبل لغرض تحقيق الأهداف الاجتماعية المرجوة.

---

[1] إيهاب نظمي وهاني العزب، **تدقيق الحسابات الاجراءات**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة1، الأردن، 2012، ص243.

[2] عبد المجيد الطيب شعبان، **المراجعة الاجتماعية بين النظرية والتطبيق**، المجلة الليبية للدراسات، دار الزاوية للكتاب، ليبيا، العدد5، 2014،ص237.

[3] **خريطة الأداء الاجتماعي**، مجموعة عمل شبكة سيب للأداء الاجتماعي، أفريل 2008، ص83 تم تحميله من الموقع www.seepnetwork.org

[4] هاشم علي الموسوي و جمانة حنظل التميمي، مرجع سابق، ص104.

- الاستجابة للمطالب المتزايدة من أطراف المجتمع للحصول على معلومات دقيقة يمكن الاعتماد عليها في الأداء الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية.
- اكتشاف أخطار في التنفيذ والعمل على اتخاذ اجراءات تصحيحية في الوقت المناسب والعمل على تجنبها مستقبلا.

3. أسباب الاهتمام بالتدقيق الاجتماعي

تتمثل أسباب الاهتمام بالتدقيق الاجتماعي إلى ما يلي:[1]

- حاجة الإدارة إلى أساليب جديدة لإداء نشاطها، فاهتمام المؤسسة الاقتصادية وإدراكها لأهمية وطبيعة المسؤولية الاجتماعية كضرورة للبقاء والنمو والاستمرارية، أدى إلى وجود الحاجة إلى ضرورة قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، فبدون القياس لا يمكن ضمان التقدم نحو أهداف المسؤولية الاجتماعية.
- ضرورة نشأة الحل من داخل المؤسسة قبل أن يفرض عليها، حيث أن المؤسسة إذا لم تقرر من تلقاء نفسها تطبيق التدقيق الاجتماعي، فستجد نفسها محل تدقيق في هذا النوع من قبل هيئات خارجية، فالطلب على مثل هذا النوع من التدقيق من طرف الجمهور، ومطالبته بضرورة الافصاح عن البيانات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة اكتسب أرضية صلبة، وأصبح يمثل تطورا مستمرا.

4. متطلبات تطبيق التدقيق الاجتماعي

يتوقف تنفيذ عملية التدقيق الاجتماعي على بعض المتطلبات التي تعتبر حجر الزاوية و تتمثل في:

- ضرورة توفر مجموعة من الأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة الاقتصادية محل التدقيق، بهدف تحقيق أهداف الأداء الاجتماعي و تكون على النحو التالي:[2]

- **أهداف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين**

تتحقق هذه الأهداف من خلال العمل على توفير كافة العوامل اللازمة لتعميق حالة من الولاء والانتماء من قبل العاملين اتجاه المؤسسة.

---

[1] عبير علي عامر، **المراجعة الاجتماعية من خلال مفهوم الجودة الشاملة في بنك التنمية والائتمان الزراعي في مصر دراسة تطبيقية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة عين شمس، مصر، 2010، ص33.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، **المراجعة البيئية**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2005،ص77.

- **أهداف الأداء الاجتماعية تجاه العملاء**

تتبلور المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء من خلال الالتزام بتوفير كافة الظروف الملائمة لتعميق حالة من الإشباع والرضا عن السلع والخدمات.

- **أهداف الأداء الاجتماعي للمجتمع**

تتبلور المسؤولية الاجتماعية من خلال بذل كافة الجهود لتكوين صورة ذهنية طيبة لدى أفراد المجتمع أو تكوين صورة طيبة للمؤسسة يقبلها الرأي العام للمجتمع.

- **أهداف الأداء الاجتماعي تجاه الملاك**

يتمثل الهدف في حالة الملكية الخاصة في بذل كافة الجهود العائد المناسب على رأس المال المستثمر، أو في حالة الملكية العامة يشمل الهدف في بذل كافة الجهود لتحقيق ما ترقى إليه الدولة من التدخل في ذلك النشاط.

- ضرورة توفر نظام للمحاسبة الاجتماعية يهدف أساسا إلى قياس وتوصيل البيانات الخاصة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة لمختلف الأطراف الاجتماعية.[1]
- ضرورة توافر معايير محددة لقياس الأداء الاجتماعي ونصوص تشريعية ملزمة للقياس والتقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي،[2] إضافة إلى توفر التشريعات واللوائح التنظيمية الخاصة بحماية البيئة والمجتمع.[3]
- أهمية وجود معايير وإجراءات لقياس وتدقيق تلك الأنشطة الاجتماعية، بالإضافة إلى حتمية وجود معايير متفق عليها يمكن على أساسها تقييم تلك الأنشطة للحكم على مدى فعاليتها وكفاءتها.[4]
- ضرورة وجود أشخاص من ذوي الخبرة والكفاءة للقيام بالتدقيق الاجتماعي، وممن يتوفر لديهم الاستقلال والحياد الكافي.[5]

---

[1] ميلاد رجب إشميلة، مرجع سابق، ص141

[2] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص77.

[3] نحولة حسين حمدان و جبار ياسر عبيد، **دور المدقق الخارجي في التدقيق الاجتماعي**، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة واسط، العراق، المجلد1، العدد4، 2011،ص97.

[4] ميلاد رجب إشميلة، مرجع سابق، ص141.

[5] نحولة حسين حمدان و جبار ياسر عبيد، مرجع سابق،ص97.

- ضرورة وجود اهتمام من قبل المجتمع والأطراف المستفيدة والتي تمثل كافة أطراف بيئة الأداء الاجتماعي التي تشير إلى حتمية تدقيق الأداء الاجتماعي، تتمثل هذه الأطراف في:[1]
  - العاملين بالمؤسسة بغض النظر عن مواقعهم ونوع وطبيعة عملهم.
  - جميع العملاء أو المستهلكين المستفيدين مما تقدمه المؤسسة من سلع وخدمات.
  - أفراد مجتمع المؤسسة الذي تعمل فيه.
  - الملاّك أو أصحاب رأسمال المؤسسة سواء كانت ذات ملكية عامة أو خاصة.

5. مستويات التدقيق الاجتماعي

ينقسم التدقيق الاجتماعي بناء على المستويات التي يختص بها إلى:

1.5. تدقيق الامتثال

حيث كلما كانت هناك قواعد قانونية خارجية، ومعايير وإجراءات داخلية، فإن التدقيق يكون متعلق بموثوقية وصحة ومطابقة المعلومات الاجتماعية والنتائج التي تم الحصول عليها، وهنا نكون قريبين من التدقيق المالي والمحاسبي، حيث يتحقق المدقق مما إذا كانت المعلومات المقدمة صحيحة ومتوافقة بمعنى الامتثال، ومن أمثلة ذلك:[2]

- تقييم أنواع مختلفة من القوى العاملة في المؤسسة.
- التحقق من أن نفس القواعد تحكم حسابات التوظيف في كل مصالح المؤسسة.
- مراقبة الالتزام بحساب كشوف المرتبات في المؤسسات التابعة للمجموعة ومراقبة الانحرافات وتكاليف موظفي المحاسبة.

2.5. تدقيق الفعالية

يعتبر هذا المستوى أكثر طموحا وأكثر بعدا من إجراءات التدقيق التقليدية،[3] حيث يضع المختصين مدققين رئيسيين لهذا التدقيق للإجابة على السؤالين الأساسيين:

- هل تتوافق النتائج الاجتماعية والاقتصادية مع الأهداف الموضوعة؟ من ناحية كفاءة التسيير الاجتماعي، حيث تتمثل إحدى المهام الأكثر شيوعا في هذا الإطار في تتبع الثغرات في تكاليف التوظيف، الأجور، الثغرات التي قد تكون بين توقعات الميزانية والنواتج الدورية.

[1] أمين السيد لطفي، مرجع سابق، ص77.

[2] BERNARD Martory, **audit social pratique et principes**, revue française de gestion, n°147,2003,p236.

[3] BERNARD Martory, op- cit,p237.

- هل تم الحصول على النتائج بأقل تكلفة؟ من ناحية فعالية التسيير الاجتماعي، حيث تتمثل مهام التدقيق هنا في وضع المبادئ، ثم وضع المؤشرات لرصد الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

3.5. تدقيق الاستراتيجية

يهتم بتقدير الوضعية الاجتماعية الحالية إذا ما كانت مرضية ودراسة مدى إمكانية استمرارها في المدى الطويل والمتوسط، من أجل ذلك يتم تحديد العوامل التي سوف تؤثر على الوضعية الاجتماعية، وكذا العوامل التي تشكل نقاط ضعف وتهديدات للمؤسسة، والتي يجب عليها مواجهتها، ناهيك عن تحديد نقاط القوة وفرص تدعيمها واستغلالها، وبالتالي يمكن تحديد استراتيجية تقود المؤسسة إلى وضعية تنافسية.[1]

4.5. تدقيق القيمة والمخاطر

يهدف هذا التدقيق إلى تقييم القيمة غير المادية التي يمثلها الموظفون من ناحية، والمخاطر المرتبطة بوجودهم أو مغادرتهم من ناحية أخرى، كما يكشف عن التكاليف الخفية الحالية والمستقبلية المرتبطة بموظفي المؤسسة، وهو يهدف إلى تقييم المخاطر الاجتماعية، وبشكل أكثر طموحا يؤدي إلى تحديد القيم الحالية أو المستقبلية التي تمثل موظفي المؤسسة، من أمثلة ذلك نجد التغيب المفرط الذي يمكن أن يؤدي إلى العمل الإضافي أو مضاعفة الموظفين المؤقتين الذين يؤثرون على النتائج المالية للمؤسسة.[2]

كما أنه تدقيق للمخاطر الاجتماعية لاسيما في مجال تحليل العلاقات الاجتماعية، مع الشركاء الاجتماعيين وتحليل الاتصالات، وتحليل المناخ الاجتماعي، من دوافع وتوقعات منتظرة من الموظفين، ظروف العمل، و تحليل العلاقات الانسانية، وإنشاء فرص العمل.[3]

المطلب الثاني: أهداف المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية

للمحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية مجموعة من الأهداف، التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها من خلال التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية، وتطبيقها لنظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، بالإضافة إلى التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية، هذا ما سيتم التعرض له من خلال هذا المطلب.

[1] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مرجع سابق، ص 162.
[2] KHELLASI Réda, op- cit, p166.
[3] BERNARD Martory, op- cit,p237.

أولا: أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

تتمثل أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العناصر التالية:[1]

- تحديد وقياس صافي المساهمات الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشمل على عناصر التكاليف والعوائد الخاصة والداخلية للمؤسسات، وإنما تتضمن أيضا عناصر التكاليف والعوائد الخارجية (الاجتماعية) التي تؤثر على فئات المجتمع.
- تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وهذا من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجية المؤسسة وأهدافها تتماشى والأولويات الاجتماعية، ومع هدف المؤسسة في تحقيق نسبة معقولة من الأرباح.
- ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة وتحديد النطاق الأمثل لهذه الأنشطة سواء كان ذلك من وجهة نظر المؤسسة أو من وجهة نظر المجتمع.
- الافصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والتي لها آثار اجتماعية، وهذا لتوصيل المعلومات المتعلقة بقياس الأداء الاجتماعي من خلال مجموعة من التقارير المحاسبية اللازمة لتوضيح نتائج البرامج الاجتماعية وتوضيح تلك الأموال المستثمرة في تلك العمليات، سواء كانت من مصادر داخلية أو خارجية.[2]

بالإضافة لما سبق تهدف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى تحقيق ما يلي:[3]

- العمل على إيجاد نظام معلومات متكامل يعكس أهداف سياسات وأداء ومساهمة المؤسسة في تحقيق الأهداف الاجتماعية إذ أنه من شأن هذا النظام تزويد الإدارة أو أي جهة ذات علاقة بالمعلومات المساعدة في اتخاذ القرار المتعلق بالاختيارات الاجتماعية.
- تسمح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالرقابة عند المنبع، وبهذا تحقق رقابة فعالة، فهي تمكن من تتبع بنود التكاليف والإيرادات في النقطة التي يحدث فيها انفاق التكاليف أو إيجاد إيرادات بالنسبة لكل مركز مسؤولية على حدى.

---

[1] محمد ياسر أحمد السيد، **دراسة مدى أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية لدعم حوكمة الشركات بالتطبيق على الشركات السعودية**، مجلة التجارة والتمويل، مصر، العدد2، 2009، ص453.

[2] لطفي ليلى عبد الحميد، **طرق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك التجارية**، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مصر، العدد1، 1994، ص788.

[3] النعيمات سعيد وفارس حسين، مرجع سابق، ص 318-319.

- كما تسمح محاسبة المسؤولية الاجتماعية بتوزيع المسؤوليات بين مستويات إدارية متعددة، وبذلك تحقق التخصص في تحميل المسؤوليات الأمر الذي يرفع من كفاءة العملية الإدارية ككل ويسمح الإدارة العليا بالتفرغ للقرارات الحيوية و الاستراتيجية.

ثانيا: أهداف التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية

يهدف التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل في:[1]

- السماح للمؤسسة بالإشراف الفعال وتوحيد الأداء وفهم العلاقة بين النواحي التجارية والاجتماعية، وفهم تكلفة الآثار البيئية والاجتماعية لنشاطها الاختياري بين الأولويات.
- تمكين جمهور المؤسسة بالتأثير على أدائها وسلوكها والتأثير على سياساتها المستقبلية.
- السماح لمقرضي المؤسسة وجمهورها (عمال، عملاء، مجتمع) للحكم على ما إذا كانت المؤسسة قد حققت قيمة مضافة من الناحية الاجتماعية.
- يمكن المؤسسة من تحسين أدائها الاجتماعي سنة بعد أخرى بطريقة ضمنية تشاركية واضحة وقابلة للقياس.

بالإضافة غلى ذلك يهدف التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية إلى:[2]

- التأكد من دقة وصحة البيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والمثبتة في السجلات المحاسبية والقوائم المالية، وكذا أي بيانات أخرى تكون مثبتة في سجلات وتقارير أخرى خاصة بالأنشطة الاجتماعية.
- إبداء رأي فني محايد عن مدى مطابقة التقارير والقوائم صورة صادقة وواضحة عن الاداء الاجتماعي للمؤسسة.
- تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية وفاعلية البرامج الاجتماعية وتقييم نظام الرقابة لتلك البرامج.
- التحقق من مدى التزام المؤسسة بالقوانين والأنظمة والمعايير المعتمدة ذات العلاقة بالنشاط الاجتماعي.

[1] ميلاد رجب إشميلة، **إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية – دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا**، المجلة الجامعة، المجلد 03، العدد16، 2014، ص142.

[2] بن شريف مبروكة وآخرون، **التدقيق الاجتماعي كآلية لتحسين الأداء الاجتماعي من وجهة نظر موظفي القطاع الصحي لولاية أدرار**، مجلة الحقيقة، العدد 41، 2018، ص931.

المطلب الثالث: مجالات تطبيق المحاسبة والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية

في ظل الاعتبارات التي ألزمت المؤسسات الاقتصادية بقبول القيام ببعض الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، ظهرت عدة محاولات تهدف لتحديد الأنشطة المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية التي ينبغي أن تدخل دائرة اهتمام المحاسبة.[1]

وبما أن التدقيق الاجتماعي هو تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، ومدى التزامها بالأنشطة المتعلقة بالمجالات الاجتماعية، فإن المجالات التي تدخل ضمن دائرة اهتمام المحاسبين هي نفسها التي تدخل ضمن دائرة اهتمام المدققين.

أولا: مجالات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

حددت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي والبيئي من قبل الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا (N.A.A, 1975) أربعة مجالات للأداء الاجتماعي تمثلت في:[2]

- تفاعل المؤسسات مع المجتمع.
- المساهمة في تنمية الموارد البشرية.
- المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية.
- الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات.

كما تم تحديد ستة مجالات للأداء الاجتماعي من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPAسنة 1977 هي:[3]

- البيئة
- الموردين
- العملاء
- الموارد غير المتجددة
- المجتمع
- الموارد البشرية

[1] يوسف محمد وفاطمة حماد، **تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودوره في تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للشركات**، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد16، 2015، ص137.

[2] محمد ياسر أحمد السيد، مرجع سابق، ص457.

[3] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الاسلامية، المجلد 15، العدد1، 2007، ص248.

هناك العديد من مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية التي تتضح عن طريقها ممارسات المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية، حيث نجد منها الداخلية أي داخل المؤسسة مثل أنشطة العاملين و المنتج، وأنشطة أخرى خارجية مثل أنشطة متعلقة بالمجتمع و بالبيئة، ويمكن ذكرها كما يلي:

1. الأنشطة المهتمة بمجال العاملين

تمثل الموارد البشرية مجالا داخليا وعنصرا مهما من أهم مجالات الأنشطة الاجتماعية، حيث يهتم بتلبية متطلبات العاملين بالمؤسسة، ويهدف إلى حسين وضع العاملين بشكل عام، والمساهمين في الرفاه الاجتماعي لشريحة مهمة من شرائح المجتمع، ولعل ما يميز هذا المجال تأثير الأنشطة تأثيرا مباشرا على العاملين، الأمر الذي يسهل عملية القياس في شكل نقدي بكل يسر وسهولة، نظرا لكون المجال الداخلي والتكاليف المتعلقة به تخضع لسيطرة المؤسسة.[1]

2. الأنشطة المهتمة بمجال حماية المستهلك

يشمل هذا المجال الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا المستهلك، والمحافظة على هذا الرضا كالاهتمام بزيادة أمان المنتج، وعدم خداع المستهلك، وكذا زيادة جودة المنتج وتخفيض سعره، الصدق في الإعلان مع توفير البيانات اللازمة عن المنتج من حيث طريقة الاستعمال والمخاطر المرتبطة بالمنتج ومدة الصلاحية وخدمات ما بعد البيع.[2]

3. الأنشطة المهتمة بمجال البيئة

يشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية، التي تهدف إلى الحد من الآثار السلبية الناتجة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها، والتي تؤثر على البيئة وهذا بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالمؤسسة، والمحافظة على الموارد الطبيعية ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات المحاسبة الاجتماعية نظرا لما نسبه المؤسسات من أضرار على البيئة مثل التلوث المائي والهوائي والضوضائي.[3]

4. الأنشطة المهتمة بمجال المجتمع

يشمل مجموعة الانشطة التي تهدف إلى تحقيق الفائدة للجمهور بشكل عام والرفاهية للمجتمع، مثل تشغيل ذوي الاحتياجات الخاصة، إتاحة المجال أمام طلبة الجامعات للتدريب في المؤسسات، دعم الجمعيات

[1] عمر المزوغي ومختار الطويل، مرجع سابق، ص186.
[2] محمد ياسر أحمد السيد، مرجع سابق، ص458.
[3] يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص248.

الخيرية، حيث أن بقا المؤسسات الاقتصادية واستمرارها على المدى البعيد هو أمر مرهون بدرجة تفاعلها مع المجتمع والبيئة المحيطة بها، فهي تمثل كيانات اقتصادية اجتماعية، لذا فالهدف من الأنشطة الاجتماعية هو تحقيق رفاهية المجتمع والارتقاء بمستواه الاقتصادي، الاجتماعي والعلمي.[1]

ثانيا: مجالات تطبيق التدقيق الاجتماعي

هناك ثلاث مجالات لتطبيق التدقيق الاجتماعي تمس المستوى الوظيفي، الإجرائي والمستوى الاستراتيجي القيادي نذكرها كما يلي:

1. المستوى الوظيفي الإداري

يخص التدقيق في هذا المستوى التسيير الوظيفي اليومي، حيث الهدف منه هو تفادي الأخطار من خلال التحصل على النتائج والتوصيات الفورية والعاجلة، فهو تدقيق قصير الأجل يمس فحص المعلومات المتاحة عن طريق اختبار مصداقيتها وطرق تحليلها ومصادرها، وتجدر الإشارة هنا إلى اعتماد التدقيق الاجتماعي على ما يسمى بالمعطيات الاجتماعية، كما يدرس مدى مطابقة الإجراءات للأنظمة والتشريعات المفروضة على المؤسسة أو ما يعرف بتدقيق المطابقةaudit de conformité .[2]

في هذا المجال يقيم التدقيق الاجتماعي مدى امتثال الممارسات الداخلية للإشارة المعيارية الخارجية(قانون العمل، الاتفاقيات الجماعية، اتفاقيات المؤسسة) وما وراء حدود المؤسسة (الموردون والمقاولون من الباطن) مع المعايير المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، وغالبا ما يتم الرجوع إليها على مبادئ منظمة العمل الدولية.[3]

يقوم المدقق في هذا المستوى التأكد من أن البيانات الاجتماعية موثوق منها، وأن خدمة الموارد البشرية تتوافق مع قوانين السلامة في العمل وقانون العمل، فيسعى المدقق وفق منطق المطابقة إلى ضمان عدم وجود عقبة أمام الشرعية في المؤسسات التي يتدخل فيها.[4]

---

[1] علاء جميل مكط الرحيم، مرجع سابق، ص168.

[2] آمنة تونسي وابراهيم بورنان، **المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة دراسات، جامعة الأغواط، العدد 1أ، 2016، ص344.

[3] ZEMMAR Rachid, ABDELBAKI Noureddine, **l'audit social comme outil d'aide a la gestion des ressources hummaines des organisations- cas d'une organisation publique et une autre privée**, European Scientific Journal,Vol.13, No.34,2017,p03.

[4] KHELASSI Reda,op-cit, p153.

2. مستوى التسيير الإجرائي

يقع هذا المستوى في المنتصف بين التدقيق الوظيفي والتدقيق القيادي، حيث يلعب دورا هاما في السهر على احترام تطبيق الاجراءات في مجال تسيير الموارد البشرية ومتابعة السياسات والإجراءات في المدى المتوسط والطويل، كما يسهر على مدى تطبيق التوصيات التي يتوصل إليها التدقيق الوظيفي، ويقوم بمراقبة وضع البرامج الاجتماعية حيز التنفيذ ومعرفة صحة تطبيق الاجراءات الاجتماعية، ومدى ملاءمتها مع الأهداف المسطرة ودرجة قدرة الأفراد للوصول إلى النتائج المحددة.[1]

يتحقق المدقق في هذا المجال مما إذا كانت الأهداف المحددة تحققت، كما يحدد الانحرافات والمخاطر ويقترح تدابير لعلاج أوجه القصور التي يسمح بها لتقييم أداء ممارسات المؤسسات في إدارة مواردها البشرية، فيما يتعلق بالأهداف المنصوص عليها في إطار السياسة الاجتماعية.[2]

3. المستوى الاستراتيجي القيادي

يهدف إلى المساهمة في وضع السياسات في المجال الاجتماعي وتحديد البرامج المتوسطة والطويلة المدى، كما يسمح بالاندماج ضمن مراحل التخطيط العام للمؤسسة.[3]

يسمى أيضا تدقيق الإدارة، ويهدف إلى ترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف اجتماعية، وضمان التقارب بين إدارة الموارد البشرية والاستراتيجية العامة لمهام المؤسسة التي تشمل على بعد استراتيجي يمكن أن نركز على ثقافة المؤسسة والقيم والأخلاق وبناء المهارات الاستراتيجية الأساسية أو تطوير مؤشرات المسؤولية الاجتماعية.[4]

المبحث الثاني: المحاسبة الاجتماعية كأداة للقياس

ظهور المسؤولية الاجتماعية ومطالبة المؤسسات بالالتزام بها، ساعد الفكر المحاسبي على ابتكار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، التي تعتبر كأداة لقياس التكاليف والعوائد الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، هذا ما سيتم التعرض إليه من خلال هذا المبحث من خلال إعطاء مفهوم للقياس المحاسبي الاجتماعي وتبيين المشاكل التي تواجه القياس في المحاسبة الاجتماعية معرجين على معايير ومؤشرات قياس تكاليف الأداء الاجتماعي.

---

[1] سكاك مراد وهباش فارس، مرجع سابق، ص12.

[2] KHELASSI Reda, op-cit, p157.

[3] آمنة تونسي وابراهيم بورنان، مرجع سابق، ص 345.

[4] KHELASSI Reda, op-cit, p163.

المطلب الأول: ماهية القياس المحاسبي الاجتماعي ومعاييره

تبرز أهمية القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية كأحد أهم المواضيع المعاصرة، فهي تعنى بعملية اختيار إجراءات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات والإفصاح عن معلومات تفيد في تقييم أدائها، من خلال هذا المطلب سيتم التعرف على مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي، ولكن قبل ذلك يتم التعرض لمفهوم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية، كما سيتم إظهار مفهوم القياس المحاسبي للتكاليف وللمنافع الاجتماعية، مع إظهار معايير القياس المحاسبي الاجتماعي.

أولا: المفاهيم المتعلقة بالقياس المحاسبي الاجتماعي

قبل التطرق لمفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي، يتم تقديم تعريف للأداء الاجتماعي الذي يعتبر من المفاهيم المتعلقة بالقياس المحاسبي الاجتماعي.

1. تعريف الأداء الاجتماعي

ازداد الاهتمام بالأداء الاجتماعي وطرق قياسه مع تزايد الاهتمام بمفهوم المسؤولية الاجتماعية، وهناك عدة تعاريف للأداء الاجتماعي يمكن عرضها كما يلي:

حيث عرّف على أنه:" نموذج إداري للمؤسسات يساعد على فهم المخاطر الاجتماعية واتخاذ القرارات المناسبة للوفاء بمسؤوليتهم الاجتماعية، وهو نموذج ثلاثي الأبعاد يشمل كل من مبادئ المسؤولية الاجتماعية والمخاطر الاجتماعية وأنماط إدارة هذه المخاطر".[1]

كما أن الأداء الاجتماعي يعمل على التكامل بين الأهداف الاجتماعية والأعمال التجارية، بمعنى مراعاة المخاطر البيئية والاجتماعية والاقتصادية عند القيام بالأعمال التجارية، وكذلك بساعد على تقييم مدى استجابة المسؤولية الاجتماعية لمساعدة المؤسسات الاقتصادية في اختيار و إدارة ممارسات المسؤولية الاجتماعية الخاصة بها، فمصطلح الأداء الاجتماعي مر بمراحل عديدة حيث بدأ بمصطلح العمل الخيري للمؤسسات ثم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وصولا بمصطلح الأداء الاجتماعي، وهذا بعدما أدركت المؤسسات الاقتصادية دورها في المجتمع و مسؤوليتها الاجتماعية.[2]

---

[1] محمد علاء الدين جناي، **مقومات تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات التابعة لقطاع المحروقات بالجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2017-2018، ص66.

[2] محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق، ص67.

من هنا يمكن القول أن قيام المؤسسات الاقتصادية بالأداء الاجتماعي يعتمد بشكل كبير على الالتزام بمبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وتطبيق هذه المبادئ يعتمد على وعي المؤسسات بذلك، كما أن مفهوم الأداء الاجتماعي يمكن اعتباره كنموذج لمعالجة المخاطر الاجتماعية مرتكزا على مبادئ ومعايير المسؤولية الاجتماعية، كما يمكن النظر إليه من زاوية أصحاب المصالح من خلال تحقيقه التوازن بين الأهداف الاجتماعية والأهداف التجارية للمؤسسة.

2. تعريف القياس المحاسبي الاجتماعي

هناك عدة تعاريف للقياس المحاسبي الاجتماعي من وجهة نظر عدة باحثين يمكن تقديم بعض التعاريف كما يلي:

يعرف القياس المحاسبي الاجتماعي على أنه: " يهتم بتحديد قيمة التكاليف الاجتماعية، والتي تمثل التكاليف التي يتحملها المجتمع في صورة أضرار تسببها المؤسسات ولا تعوض عنها، ومن المفترض أن تقدر قيمتها وتتحملها المؤسسة كالتزام اجتماعي، مثل أضرار المناجم وتلويث المؤسسات للبيئة، أو تكاليف اجتماعية لما تقدمه المؤسسات من مساهمات مثل القيام بالتوعية الصحية، وكذا تحديد قيمة المنافع التي تعود على أفراد المجتمع وذلك بشكل مالي قدر الإمكان وفي أضعف الحالات بشكل وصفي".[1]

كما عرف على أنه تحليل الأحداث المتعلقة بأنشطة المؤسسة الاجتماعية، ثم تسجيلها في تاريخ حدوثها، ثم تتبع حركة تبادل هذه الأحداث لتحديد آثارها على مصالح أطراف التبادل على شكل وحدات نقدية تماشيا مع فرض وحدة القياس".[2]

فالقياس المحاسبي الاجتماعي ما هو إلا نتاج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، لمعرفة مدى التكاليف التي تتحملها المؤسسة الاقتصادية نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع.[3]

مما سبق يمكن القول أن القياس المحاسبي ما هو إلا وسيلة يتم من خلالها توفير معلومات تعبر بطريقة صحيحة عن الظاهرة محل القياس إلى من يهمه الأمر.

---

[1] خلف هاتو لعيبي، **محاسبة التلوث البيئي**، الأكاديمية العربية بالدنمارك، 2009، ص54.

[2] محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، دار المكتب الجامعي للنشر، القاهرة، 2007، ص28.

[3] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، جامعة دمشق، 2010، ص42.

3. القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية

تمثل التكاليف الاجتماعية ما ينفق (أو ما ينبغي إنفاقه) لإزالة الضرر الناجم عن مزاولة المؤسسات الاقتصادية لنشاطها مثل التلوث.[1]

كما يقسم الباحثين التكاليف الاجتماعية إلى تكاليف مباشرة تتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المؤسسة نتيجة قيامها إجباريا أو اختياريا بتنفيذ الأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص، فهي أعباء لا تعود بمنفعة أو عائد مباشر على المؤسسة، أما التكاليف الاجتماعية غير المباشرة فتمثل بقيمة ما يتحمله المجتمع من الضرر أو تضحيات ناجمة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها الخاص، فتلوث الهواء والمياه والنفايات التي تترتب على النشاط الخاص للمؤسسة يعتبر عبئا وتكلفة اجتماعية.[2]

تكمن المشكلة الأساسية التي تواجه المحاسبة إلى وجود وجهة نظر محاسبية وأخرى اقتصادية لقياس التكاليف الاجتماعية:

- **وجهة النظر المحاسبية**

يقتصر مفهوم التكلفة الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية على التكاليف التي تتحملها المؤسسة نتيجة التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية، والتي لا يطالبها نشطاها الاقتصادي مع عدم حصولها على منفعة أو عائد مقابل هذه التكاليف نجد هذا المفهوم يعتمد على التكلفة الفعلية أساسا في القياس.[3]

- **وجهة النظر الاقتصادية**

تعتبر التكلفة الاجتماعية من وجهة النظر الاقتصادية قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نظرا لممارسة المؤسسة الاقتصادية لنشاطها الاقتصادي، فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحي بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات، ويقوم هذا المفهوم بالاعتماد على تكلفة الفرصة البديلة أساسا في القياس.[4]

الأخذ بوجهة النظر المحاسبية للتكاليف الاجتماعية يتيح أساس قياس سهل التطبيق و يتفق إلى حد ما مع الفكر المحاسبي، باعتبار التكلفة تمثل تضحية مقابل عائد، وبالتالي فإن هذه التكلفة هي ما يتم اثباته في

---

[1] حسين القاضي وحمدان مأمون، **نظرية المحاسبة**، دار الثقافة للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2005، ص156.

[2] محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق، ص72 نقلا عن عباس الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، دار ذات السلاسل، الطبعة1، الكويت، 1990، ص351.

[3] يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص249.

[4] محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق، ص72.

الدفاتر بتاريخ دفعها، غير أن الرقم المستخرج بهذه الطريقة لا يعبر بصدق عن التكلفة الاجتماعية، حيث أنه لا يتضمن الأضرار التي تلحقها المؤسسة بالمجتمع وبسبب ممارستها لأنشطتها المختلفة كالتلوث والضوضاء لأنها لا تمثل تكلفة اجتماعية من وجهة نظر المؤسسة، كونها لا تدفع مبالغ مقابل هذه الأضرار، أما الأخذ بوجهة النظر الاقتصادية للتكاليف الاجتماعية وقياس التكاليف وفقا لهذا سيؤدي بطبيعة الحال إلى تجاهل ما تدفعه المؤسسة فعلا للتكاليف الاجتماعية، والاهتمام ينصب على الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة مزاولة المؤسسة لنشاطها.[1]

4. القياس المحاسبي للمنافع الاجتماعية

تعبر المنفعة الاجتماعية عن الفائدة أو الفوائد التي يحصل عليها المجتمع وتتمثل في القيمة المضافة للمجتمع نتيجة مباشرة المؤسسة الاقتصادية لأنشطتها الاجتماعية وهي مقياس ملائم للآثار الخارجية الموجبة الناتجة عن أنشطة المؤسسة.[2]

كما أن المنافع هي من الآثار الموجبة التي تعود على المجتمع والمؤسسة، وتمثل الجزء المكمل لمعادلة قياس الإسهام الاجتماعي البيئي للمؤسسة،[3] وقد ركزت معظم الدراسات على التكاليف الاجتماعية وأهملت المنافع الاجتماعية، في حين يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها وتعود صعوبات القياس للأسباب التالية:[4]

- معظم العوائد الاجتماعية تتحقق لأطراف خارج المؤسسة، فالأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع للمجتمع وليس للمؤسسة، والعديد منها يصعب قياسها نقدا، فمثلا كيف يمكن قياس أو تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من التلوث للهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمؤسسة.

[1] أزهر يوسف الشكري، **أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الافصاح عنها**، مجلة العزى للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد08، العدد22، 2012، ص237.

[2] عبد الحميد عبد الفتاح الشافعي، **الإطار العلمي لنظرية المحاسبة عن الأداء الاجتماعي**، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، مصر، المجلد5، العدد5، 1983، ص17.

[3] محمد المعتز المجتبي ابراهيم و رانية نور الدين عثمان محمد، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المؤسسة الاجتماعية على فاعلية وجود التقارير المالية دراسة ميدانية الشركة السودانية للاتصالات المحدودة سودا تل**، مجلة أمارباك، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 7، العدد21، 2016، ص105.

[4] حسين عبد الجليل آل الغزوي، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، الأكاديمية العربية في الدنمارك، كلية الإدارة والاقتصاد، 2010، ص19.

- حتى لو تحقق للمؤسسة منافع نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية الخارجية والتي تتمثل في قبول المجتمع للمؤسسة اجتماعيا فإن تقدير القيمة النقدية لهذا القبول صعب التحقق من ناحية ولا يتفق مع سياسة الحيطة والحذر، مثل تحقيق انطباع حسن عن المؤسسة لدى المجتمع، حيث يكون من الصعب تقدير القيمة النقدية لهذا الانطباع.

ثانيا: معايير قياس تكاليف الأداء الاجتماعي

يرى البعض أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963 ونشرت في عام 1966هي أنسب أسلوب وعلى هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة كالتالي:[1]

1. **معيار الصلاحية:** حيث لابد أن تكون البيانات و المعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب و بشكل يحقق الأهداف المرجوة من أعداد القوائم الاجتماعية الختامية.
2. **معيار الخلو من التميز:** يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق و التقارير عنها بنزاهة وتجرد وبحيث لا تنطوي على أي تحيز بالتضمين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التميز واضحا والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.
3. **معيار النسبية:** مضمون هذا المعيار يكمن في ضرورة تبيان أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام وإشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية وكذلك حق المجتمع في أن يعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المنظمة.
4. **معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية:** يقابل هذا المعيار (مبدأ التكلفة التاريخية) المتعارف عليه في مجال القياس المحاسبي للنشاط الاقتصادي وبالرغم من تعرضه للنقد الشديد إلا أنه في ظل القياس

[1] سفير محمد وحيدوشي عاشور، **قياس الأداء الاجتماعي ونطاق الإفصاح عن معلوماته في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، الملتقى الدولي دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة الواقع والرهانات، جامعة الشف، يومي 14-15 نوفمبر 2016، ص02.

المحاسبي للأداء الاجتماعي يتوقع أن تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه قدر ليس بالقليل من الموضوعية والقابلية للمقارنة.

5. **معيار العائد الاجتماعي**: ويمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقيق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.
6. **معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها**: يقابل هذا المعيار (مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف) في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد ويتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.

المطلب الثاني: مؤشرات وأساليب قياس تكاليف الأداء الاجتماعي

بعد التعرف على مفهوم القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي الذي تبين أنه يشمل قياس التكاليف والمنافع، وبعد إظهار معايير القياس المحاسبي الاجتماعي، نعرج على إظهار مؤشرات وأساليب قياس تكاليف الأداء الاجتماعي من خلال هذا المطلب.

أولا: مؤشرات قياس تكاليف الأداء الاجتماعي

تتمثل مؤشرات قياس تكاليف الأداء الاجتماعي كما يلي:

1. مؤشرات قياس الأداء الاجتماعية لحماية البيئة

ويشمل على قياس كافة تكاليف الأداء الاجتماعي لحماية أفراد المجتمع من البيئة المحيطة التي تعمل داخل نطاقها المؤسسة الاقتصادية، حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة الناتجة عن أنشطتها الصناعية وهذه تشتمل على تكاليف حماية تلوث الهواء والتربة والمياه.[1] والجدول رقم02 يوضح بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل في مجال قياس الأداء الاجتماعي لحماية البيئة:

[1] Nash Eichmann, **implementation of propional solution to international pollution control problems**, journal of environnemental economics and management, N° 33, 1997, p320.

الجدول رقم02: مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه حماية البيئة

مؤشر القياس	العلاقة الرياضية
معيار قياس مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة: يشمل على تكلفة ما تقدمه المؤسسة في إعداد الدراسات والأبحاث العلمية و إقامة الحدائق و تشجير المناطق وشراء المعدات اللازمة لذلك من أجل منع التلوث ومنع الأضرار بهدف الحصول على بيئة جميلة ونظيفة	**معدل إنفاق المؤسسة =** تكلفة مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة / إجمالي ميزانية الأبحاث والتطوير للمؤسسات العاملة في المنطقة
معيار قياس مساهمة المؤسسة في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة	**معدل مساهمة المؤسسة =** تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف تحسين البنية التحتية / إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات العاملة في المنطقة

المصدر: محمد علاء الدين جناي، **مقومات تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات التابعة لقطاع المحروقات بالجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2017-2018، ص81 نقلا عن الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **النموذج التجاري لمواطنة الشركات**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410 27ديسمبر 2004، ص5.

2. مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي لخدمة المجتمع

يتضمن قياس كافة التكاليف التي تهدف إلى إسهامات المؤسسة في خدمة المجتمع، مشتملة بذلك على التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والثقافية والخيرية واسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع التوعية الاجتماعية لأبناء المنطقة،[1] والجدول رقم03 يوضح أمثلة عن المؤشرات التي تدخل في نطاق قياس الأداء الاجتماعي لخدمة المجتمع كما يلي:

الجدول رقم03: مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه خدمة المجتمع

مؤشر القياس	العلاقة الرياضية
معيار قياس مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية والرياضية والمشاركة في المجالات التعليمية والصحية وفي كل ما يحتاجه أفراد المجتمع المحلي بشكل عام	**معدل تكلفة الإنفاق =** تكلفة مساهمة المؤسسة في الأنشطة الاجتماعية للمجتمع / إجمالي التكاليف الاجتماعية للأنشطة الاجتماعية التي ساهمت فيها المؤسسة
معيار قياس مساهمة المؤسسة في توفير فرص عمل جديدة	**معدل التشغيل =** عدد العاملين المعينين بالمؤسسة سنويا / إجمالي عدد القوى العاملة في الدولة

المصدر: محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق،ص82 نقلا عن الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **النموذج التجاري لمواطنة الشركات**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410، 27ديسمبر 2004، ص5.

[1] نوفان حامد محمد العليمات، مرجع سابق، ص46.

3. مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة

يشمل على قياس جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين لديها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية، أو نوع أو طبيعة أعمالهم، وتقوم لمؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء و الانتماء للعاملين، كالاهتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام وبمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم، وما شابه ذلك من خدمات،[1] والجدول رقم04 بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل ضمن نطاق قياس الأداء الاجتماعي تجاه العاملين:

الجدول رقم04: مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه العاملين

مؤشر القياس	العلاقة الرياضية
الدخل النقدي للعاملين بالمؤسسة: ويتضمن المرتبات والأجور والمكافآت والحوافز النقدية التي يحصل عليها العاملون بالشركة خلال فترة زمنية معينة	المرتبات والأجور + المكافآت والحوافز عدد العاملين
مساهمة المؤسسة في حل بعض المشكلات الاجتماعية للعاملين لديها: تتمثل في تحمل المؤسسة لأعباء توفير السكن، وسائل الانتقال، التأمينات الاجتماعية، الرعاية الصحية، الرحلات الترفيهية والثقافية	**ما يخص العامل =** عدد العاملين المستفيدين من مساهمة المؤسسة عدد العاملين في المؤسسة
مساهمة المؤسسة في رفع مستوى مهارة وكفاءة العاملين لديها: يوضح هذا المؤشر ما تقوم المؤسسة بإنفاقه على تعليم وتدريب وتثقيف العاملين بها من أجل تطوير مستواهم العلمي والتقني	**معدل نصيب العامل =** تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف التدريب والتطوير إجمالي قيمة المرتبات والأجور المدفوعة للعاملين
مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين بها	**مؤشر القياس =** عدد الحوادث التي تقع في السنة عدد ساعات العمل الفعلية السنوية
استقرار حالة العمل بالمؤسسة	**مؤشر القياس =** عدد العاملين تاركي الخدمة سنويا إجمالي عدد العاملين
حصة العامل في توزيعات الأرباح السنوية للمؤسسة	**متوسط حصة العامل في الأرباح =** قيمة الأرباح السنوية الموزعة على العاملين عدد العاملين

المصدر: محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق،ص80 نقلا عن الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **النموذج التجاري لمواطنة الشركات**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410، 27ديسمبر 2004، ص5.

[1]Moser T. James, **asocial accounting of cost and benfit of derivatives, stonebridge center**, cusp communications group, 1998,p58.

4. مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي لتطوير المنتج

يضمن هذا المجال المظاهر النوعية للمنتجات مثل منفعتها طوال حياتها أو قابليتها لتقديم الخدمة أو الوظيفة المرجوة وكذلك أثرها على تلوث البيئة إضافة إلى تلبيتها رضا المستهلك، الصدق في الإعلان والاكتمال والوضوح عن طريق الاستخدام.[1]

يوضح الجدول رقم05 بعض الأمثلة للمؤشرات التي تدخل ضمن نطاق قياس الأداء الاجتماعي لتطوير المنتج خدمة للمستهلك:

الجدول رقم 05: مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه تطوير المنتج

مؤشر القياس	العلاقة الرياضية
معيار قياس نفقات المؤسسة على أبحاث وتطوير منتجاتها وخدماتها للعملاء	نفقات أبحاث تطوير وتحسين جودة المنتج أو الخدمة / إجمالي تكاليف الإنتاج أو الخدمات المؤداة
معيار قياس دور المؤسسة في الرد على استفسارات و مشكلات العملاء	**نسبة عدد المشكلات التي استجابت لها المؤسسة =** عدد المشكلات التي عالجتها المؤسسة و استجابت لها / إجمالي عدد المشكلات المقدمة من العملاء والمستهلكين

المصدر: محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق،ص 82 نقلا عن الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **النموذج التجاري لمواطنة الشركات**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410، 27ديسمبر 2004، ص5.

ثانيا: أساليب القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

تعددت أساليب القياس المحاسبي لتكاليف الأداء الاجتماعي، فهناك القياس النقدي الذي يستخدم المحاسبة المالية، والقياس الكمي المستخدم في المحاسبة الإدارية، بالإضافة إلى القياس الوصفي لبعض حالات ومعاملات الأداء الاجتماعي، تتمثل هذه الأساليب في ما يلي:

1. أسلوب تقييم البديل

يستخدم هذا الأسلوب عند تعذر التقييم المباشر للتضحية التي قدمتها المؤسسة الاقتصادية نتيجة لقيامها بالممارسات الاجتماعية، حيث يتم إجراء تقييم بديل لتلك التضحية، مثال ذلك إذا أرادت المؤسسة تقدير التضحيات التي تتكبدها جراء توفير معدات السلامة المتطورة، فيكون ذلك عن طريق تقدير قيمة العلاج الطبي للعمال المصابين بسبب عدم توفير تلك المعدات، وكذا مقدار الخسارة التي تجر عن الحوادث الصناعية في حالة عدم نصب معدات السلامة تلك، غير أن هذا الأسلوب يكون عرضة للخطأ في القياس أو

[1] محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق، ص 82.

الاختيار الخاطئ للبديل أو عدم تطابقه مع الحالة المطلوب قياسها مما يستوجب الحذر عند استعمال هذا الأسلوب، ومع ذلك يعتبر أحد الأساليب الفعالة والمهمة في قياس تكاليف الأداء الاجتماعي.[1]

2. أسلوب تكاليف المنع

يقوم هذا المفهوم على افتراض أنه كلما قامت المؤسسة الاقتصادية بالإنفاق على منع التلوث مثلا، كلما انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع، وتكاليف المنع لا تكون عادة مساوية لقيمة الأضرار، ومع ذلك فإن تكلفة المنع تمثل أفضل رقم تقريب لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع، والمهم في هذا المجال هو التوصل إلى أرقام تعكس حقيقة التكاليف، وذلك لعرض إثباتها في السجلات أو التقارير المحاسبية، ويفيد قياس التكاليف الحقيقية المخطط في اتخاذ قرار القبول أو الرفض.[2]

كما أطلق بعضهم على هذا الأسلوب في القياس تسمية التقييم الوسيط، حيث يمكن اتخاذ تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية، أي تكاليف تجنب الآثار السلبية الخارجية بدلا لقياس الأضرار بطريقة مباشرة.[3]

3. أسلوب تكاليف التصحيح

وفقا لهذا الأسلوب فإن التكاليف البديلة للتكاليف الاجتماعية هي المبالغ التي تنفقها المؤسسة لإعادة الشيء لأصله وحالته، ومن ذلك المبالغ التي تتحملها المؤسسة لإعادة الموارد الطبيعية لحالتها الأولى أو لإحلال مورد مكان المورد الذي استهلكته المؤسسة، فمثلا التكاليف الاجتماعية المترتبة على قيام أحد مصانع الاسمنت بتلويث البيئة تتمثل في التكاليف التي يتحملها المصنع فعادة هذه البيئة إلى ما كانت عليه كتشجير المناطق المحيطة وتحضيرها، غير أن هذا الأسلوب يناسب بعض الحالات فقط.[4]

4. أسلوب التحليل الاقتصادي

يمكن اتخاذ تحليلات الاقتصاديين لبعض البيانات المتوفرة أساسا لتقديم مقاييس موثوق ومعمول عليها بتكاليف الأداء الاجتماعي، مثلا يمكن استخدام أسلوب (باريتو) لأغراض رسم السياسة الإنتاجية والبيئية للمؤسسة، مما يؤدي إلى أخذ تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال تلوث البيئة في الحسبان، يهدف

---

[1] أزهر يوسف الشكري، مرجع سابق، ص239.

[2] علي حسين الدوغجي، **المحاسبة في المسؤولية الاجتماعية مع إشارة لما مطبق في العراق**، مجلة الإدارة و الاقتصاد، العدد58،2006، ص123.

[3] أزهر يوسف الشكري، مرجع سابق، ص239.

[4] سفير محمد، حيدوشي عاشور، مرجع سابق، ص4.

أسلوب (باريتو) إلى تحديد الوضع الاقتصادي الأمثل، الذي عنده لا تؤدي إحداث تغيرات في مستويات الإنتاج أو في مجال تبادل المعاملات إلى زيادة الحجم الكلي للأضرار على المجتمع.[1]

5. أسلوب الإنفاق الفعلي

يعتمد هذا الأسلوب على المبالغ الفعلية التي تنفقها المؤسسة الاقتصادية كأساس لقياس الأداء الاجتماعي، سواء كان ذلك الإنفاق اختياريا نتيجة إدراك المؤسسة والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية أو تطبيقا لقوانين تفرضها الدولة، بالإضافة إلى الأضرار التي يسببها نشاط المؤسسة الاقتصادية للمجتمع، هذه الأضرار تقاس إما بطريقة حدوث هذه الأضرار أو طريقة تكاليف التصحيح.[2]

6. أسلوب أحكام ومحاكم التعويضات

يمكن اعتبار قرارات المحاكم حول الأضرار إحدى مؤشرات الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وبالتالي يمكن تحديد هذه المبالغ ضمن مجموعة من تكاليف الأداء الاجتماعي، مع العلم أن تحديد تكاليف الضرر يكون من طرف شخص ثالث وليس قرار الشخص الذي حل به الضرر، يكون حكم الحاكم بشأن التعويضات مبني على الأحكام السابقة مع الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تطرأ على تكاليف المعيشة، أما المبلغ المقابل لتكلفة الضرر فيتقرر في غالب الأحيان بناء على تقديرات الأفراد المصابين وطبقا لتقديرات المحكمة القائمة وعلى البيانات التاريخية السابقة.[3]

مما سبق يلاحظ وجود تنوع في أساليب القياس، حيث أن كل أسلوب يستعمل وفقا لظروفه وبيئته، كما أن تعدد هذه الأساليب وتنوعها يعود إلى تعدد مجالات الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تأثر عملية القياس بعوامل قانونية، إدارية، محاسبية واقتصادية.

كما أنه يمكن القول أن أحسن أسلوب وأقرب للتطبيق هو أسلوب الإنفاق الفعلي الذي يساعد في إيجاد التكاليف الفعلية التي تحملتها المؤسسة، والمنافع الفعلية التي حققتها المؤسسة نظير ممارستها لنشاطاتها الاجتماعية.

---

[1] محمد علاء الدين جناي، مرجع سابق، ص78.

[2] المرجع السابق،، ص79.

[3] يوسف هارون خميس محمد، **دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا،2015،ص 93.

المطلب الثالث: مشاكل قياس الأداء الاجتماعي

يعتبر القياس المحاسبي أحد مشكلات المحاسبة بصفة عامة ومن ثم فهو يعتبر أكبر مشكلات المحاسبة الاجتماعية بصفة خاصة لصعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وذلك للأسباب الآتية:[1]

- اختلاف وجهتي نظر الاقتصادي والمحاسب للتكاليف والمنافع الاجتماعية.
- تتحقق معظم المنافع الاجتماعية لفئات خارج المؤسسة ويصعب قياس العديد منها في صورة نقدية.
- لا يوجد سوق عادي فيه الأنشطة الاجتماعية مما يؤدي إلى اختلاف قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية تبعاً لمداخل التحليل المتبعة في اتخاذ القرارات، ولطبيعة ومؤهلات القائم بالتحليل.
- عدم القدرة على تصميم مقاييس أداء اجتماعية يمكن لأي فرد قبولها.
- عدم القدرة على تصميم نظام موثوق فيه يربط التكلفة الاجتماعية بالمنفعة الاجتماعية ويرشد أنشطة المؤسسة.

من هنا يمكن تصنيف مشكلات قياس الأداء الاجتماعي إلى ما يلي:

أولا: مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية على مستوى المؤسسة

تكمن هذه المشكلة في تفسير ماهية التكاليف الاجتماعية، حيث هناك وجهتي نظر متعارضتين، الأولى اقتصادية والثانية محاسبية، حيث يرى أصحاب النظرة الأولى أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في المساوئ التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها، مثل التلوث الناتج عن المخلفات الكيميائية أو انبعاث دخان المصانع أو مواد ضارة أخرى، وبالتالي فإن المجتمع يتحمل هذه التكاليف وليس أصحاب المؤسسة، في حين يرى أصحاب النظرة الثانية (النظرة المحاسبية)،فإن التكاليف الاجتماعية تتمثل في الأعباء المالية التي تنفقها المؤسسة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، فضلا عن عدم حصول المؤسسة على أي عائد أو منفعة مقابل هذه التكاليف، بل يتم تحملها وإنفاقها نتيجة التزام المؤسسة الاقتصادية لمسؤوليتها الاجتماعية، نظرا للقوانين التي تفرضها الدولة.[2]

---

[1] عبد الله حسن موسى عيسى، **صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية (2009 – 2013)**، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة الجزيرة، السودان، 2017، ص367.

[2] يوسف هارون خميس محمد،، مرجع سابق، ص 96.

ثانيا: مشكلة قياس العوائد الاجتماعية على مستوى المؤسسة

ركزت معظم الدراسات على التكاليف الاجتماعية في حين يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها، وتعود صعوبات القياس للأسباب التالية:[1]

1. معظم العوائد الاجتماعية تتحقق لأطراف خارج المؤسسة والتي يصعب قياسها نقدا، مثل كيفية قياس وتقدير القيمة النقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من تلوث الهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمؤسسة.
2. إذا كان هناك قبول من جانب المجتمع للمؤسسة نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية فإن تقدير القيمة النقدية لهذا القبول صعب التحقيق ولا يتفق مع سياسة الحيطة والحذر.
3. كما أن معظم المنافع وإن كانت تتحقق لأطراف خارج المؤسسة، فإنه قد تتحقق منافع للمؤسسة نتيجة اضطلاعها بالأنشطة التي تفرضها عليها المسؤولية الاجتماعية، وهذه المنافع قد تكون في شكل تحقيق انطباع حسن عن المؤسسة لدى المجتمع، ولا شك أن تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباع الحسن قد يكون صعب التحقيق، هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإنه لو أمكن تقدير قيمة نقدية لهذه المنافع فإنها سوف تقوم في الواقع على الاحتمالات والتقدير الشخصي، مما يقلل من درجة الوثوق بها إلى حد كبير حيث أنها لا تعدو أن تكون تقديرات ذاتية تختلف من شخص لآخر أكثر منها تعبيراً عن القيّم الصحيحة أو التقريبية للمنافع.[2]

ثالثا: مشكلة إيجاد المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي

تواجه المؤسسات الاقتصادية الكثير من الصعوبات عند قياس التكاليف الاجتماعية خلال مدة معينة وتحديد علاقتها بالمنافع والعوائد الاقتصادية المتولدة عنها خلال نفس الفترة، وهذا بهدف إعداد التقرير المعزز بالأرقام لبيان الربح الذي يتحقق في نهاية الفترة التي تمت فيها عملية القياس، فمثلا التكاليف الاجتماعية الخاصة بمساهمة وتبرعات المؤسسة للمؤسسات التعليمية والثقافية في المجتمع، وتكاليف برامج محو الأمية لأفراد المجتمع تساهم في ارتفاع المستوى التعليمي لأفراد المجتمع، إلا أن منافع التكاليف لا يمكن قياسها على المدى

[1] محمد ياسر أحمد السيد، مرجع سابق، ص460.

[2] عبد الله حسن موسى عيسى، مرجع سابق، ص 371.

القصير، لهذا نجد أهم مشاكل التقرير المحاسبي للنشاط الاجتماعي تتبلور في مشكلة الوقوف على أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي ومشكلة استحداث المعايير الملائمة لإعداد القوائم الاجتماعية.[1]

بعد استعمال محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة للقياس و الإفصاح عن مختلف التكاليف المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، يأتي دور المدقق الذي يعمل على الرقابة على صحة المعلومات المقدمة من طرف الإدارة حول طبيعة الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة و تكاليفها، وهذا من أجل حماية حقوق المساهمين وحقوق أصحاب المصالح وكذا لتضييق فجوة التوقعات بين الطرفين (الإدارة ومختلف الأطراف أصحاب المصالح)، بالإضافة إلى تعزيز وإضفاء الشفافية والإفصاح في تلك القوائم، ومن خلال المبحث الثالث يتم التعرض للتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية كأداة للرقابة.

المبحث الثالث: التدقيق الاجتماعي كأداة للرقابة

بعد قياس الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية، والإفصاح عنها في قوائمها المالية، يأتي دور المدقق الذي يقوم بالرقابة على المعلومات المفصح عنها، من أجل تقديم رأيه المحايد حول صدقها وشرعيتها، ولتحقيق ذلك وجب وجود مبادئ وأدوات لتحقيق التدقيق الاجتماعي، والقيام بهذا العمل وفقا لمراحل معينة، ومسؤوليات خاصة به، وكذا ممارسات محددة حتى يتمكن المدقق من القيام بعمله بصفة جيدة، وعلى الرغم من ذلك يبقى هناك مشاكل تعيق عمل المدقق، هذا ما سيتم التعرض إليه من خلال هذا المبحث في مطالبه الثلاث.

المطلب الأول: مبادئ وأدوات التدقيق الاجتماعي

حتى يتمكن المدقق من القيام بعملية التدقيق على الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية، وجب توفر أدوات تساهم وتساعد في تنفيذ عملية التدقيق عن المسؤولية الاجتماعية، بالإضافة إلى مبادئ تقوم عليها عملية التدقيق، سيتم من خلال هذا المطلب إظهار كل من منهما.

[1] سعدون مهدي الساقي وعبد الناصر نور، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، ندوة عليمة، جامعة الإسراء، 2011، ص200.

أولا: مبادئ التدقيق الاجتماعي

يساعد التدقيق الاجتماعي المؤسسة ويشجعها باستمرار على الإشراف على أدائها الاجتماعي وتحسينه باستمرار، وهناك ستة مبادئ تشكل الأساس للتدقيق الجيد:[1]

1. نظرة شمولية (متعددة): حيث يجب أن يعكس التدقيق الاجتماعي وجهات نظر كل المعنيين والمتأثرين بالمؤسسة وهم جمهورها.
2. شامل: يجب للتدقيق الاجتماعي أن يشمل المجتمع.
3. مقارن: لابد للتدقيق الاجتماعي أن يوفر وسائل تمكن من مقارنة أداء المؤسسة عبر السنوات بأداء المؤسسات المماثلة، وبالأداء المعياري للصناعة.
4. منتظم: يجب أن ينفذ التدقيق الاجتماعي بشكل منتظم وليس مؤقتا أو لمدة واحدة في العمر.
5. مراجعة (فحص): حيث لابد أن تفحص الحسابات الاجتماعية سنويا بواسطة شخص أو أكثر ممن ليس لديهم مصلحة في تنسيق النتائج أي أن يكونوا محايدين.
6. الإفصاح: يجب أن تكون نتائج التدقيق الاجتماعي متاحة ومعلنة لكل المعنيين في المؤسسة والمجتمع بشكل عام.

ثانيا: أدوات التدقيق الاجتماعي

عند القيام بعملية التدقيق الاجتماعي هناك أدوات على المدقق استخدامها سواء قبل أو أثناء العملية، سيتم ذكرها من خلال النقاط التالية.

1. الأدوات المستخدمة قبل المهمة

من بين أدوات التدقيق المستخدمة قبل المهمة نجد:

- **استبيانات اختبار المعرفة:** (QPC) Questionnaires de Prise de Connaissance[2]

إذ تهدف إلى إعداد الاجتماع الأولي (الانطلاق) والوصول إلى موقع المدقق الاجتماعي، حيث يتألف من مجموعة من الوثائق التي تضم معلومات يكون المدقق على علم بها، وتكون هذه الاستبيانات في شكل بسيط (مصفوفة مقسمة إلى ثلاث أو أربع أعمدة)، يخصص العمود الأول للعدد، الثاني لسؤال المدقق، الثالث للإجابة أما العمود الرابع فيخصص للملاحظات.

[1] عبد الغني محمد، **أثر اعتبارات البيئة على مراجعة القوائم المالية**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، مصر، المجلد37، العدد1 ، 2000، ص9.

[2] ZEMMAR Rachid, ABDELBAKI Noureddine, op-cit, p5.

كما يمكن تجميع المعلومات التي سيتم جمعها في مواضيع مختلفة:

- الهيكل التنظيمي للمؤسسة
- الهيكل الداخلي وتنظيم المؤسسة.
- بيئة المعلوماتية.
- الإطار التنظيمي.
- القضايا السابقة والحالية.
- الاصلاحات الجارية أو المخطط لها.

- **استبيانات الرقابة الداخلية** (QCI) Questionnaires de Contrôle Interne :[1]

الغرض من هذه الاستبيانات هو توجيه عمل المدقق نحو أهداف المهمة، خاصة العمليات الأقل رقابة، ويتكون الاستبيان من أسئلة مغلقة تطرح بترتيب منطقي (غالبا ما يكون ترتيبا زمنيا)، بحيث تكون الاجابة بـ **نعم** تتوافق مع الرقابة الداخلية المرضية، والاجابة بـ **لا** تتوافق مع وجود رقابة داخلية غير مرضية.

تحتوي استبيانات الرقابة الداخلية على خمسة أسئلة رئيسية تسمح بجمع الأسئلة المتعلقة بنقاط الرقابة:

- من؟ أسئلة الفاعل (المشغل) التي تحتاج إلى التحديد بدقة حتى يتم معرفة صلاحيتهم.
- ماذا؟ أسئلة حول الغرض من العملية، ما هي طبيعة المهمة.
- أين؟ تتعلق بالأماكن التي تحدث فيها المهمة.
- متى؟ أسئلة حول الوقت، البداية، النهاية، المدة...الخ.
- كيف" أسئلة تتعلق بالوصف في وضع التشغيل، كيف يتم انجاز المهمة.

- **جدول توزيع المسؤوليات**(TAR) Tableau d'Attribution des Responsabilités:[2]

غالبا ما تكون جداول توزيع المسؤوليات في شكل جداول الإدخال المزدوج أفقي عمودي، في العمود يوجد الأنشطة الاساسية للعملية، مختلف الموظفين أو مختلف المناصب، عند تقاطع صف/ عمود، يتم استخدام رمز لتحديد طبيعة مسؤولية الموظف بالنسبة لنشاطه، وبالتالي سيحدد ما إذا كان الشخص يخطط، يقرر، ينفذ أو يتحكم.

[1] ZEMMAR Rachid, ABDELBAKI Noureddine, op-cit, p5.
[2] ZEMMAR Rachid, ABDELBAKI Noureddine, op-cit, p6.

- **خطط العينات:**

تعتبر خطط أخذ العينات ذات طبيعة مختلفة تبعا لأهداف التدقيق، حيث يستخدم المدقق تقنيات أخذ العينات الاحصائية عندما لا يكون لديه الوقت الكافي أو الوسائل لإجراء تحليل شامل للمعلومات المتاحة له، الخطوة الأولى في هذه العملية هي اختيار وطريقة أخذ العينات بناء على المشكلة التي تمت دراستها والمعلومات المتوفرة بعد تكوين العينة، يقوم بتحليل وتقييم النتائج التي تم الحصول عليها.[1]

2. الأدوات المستخدمة خلال المهمة

من بين أهم الأدوات المستخدمة خلال مهمة التدقيق نجد الرسوم البيانية للمقابلات والمراقبة والتدفق:[2]

- **المقابلة والملاحظة:**

تختلف المقابلة في إطار التدقيق الاجتماعي وفقا لخطوات التدقيق وأهدافه، يمكن تمييز المقابلات الفردية والمقابلات الجماعية، وكذلك المقابلات التي تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة عن البيانات والعمليات وعادات العمل والمقابلات الموجهة نحو تجارب الحياة الواقعية وتصورات آراء المجيبين.

الملاحظة واضحة للمدقق الاجتماعي سواء تعلق الأمر بظروف العمل والمناخ الاجتماعي أو باحترام قواعد قانون العمل، في هذه النقاط على المدقق أن يكون فضوليا.

- **مخطط التدقيق:**

يسمى أيضا مخطط تداول المستندات، وهو عبارة عن جدول يسمح للمدقق بتصور معالجة تدفقات المعلومات، كما يسمح بمعرفة مصدرها ومن يتلقاها ويعالجها ويفحصها ويخزنها، وتسمح هذه الأداة أيضا بإجراء رقابة عن مستلم النسخ ومدى توافق المعلومات.

المطلب الثاني: مراحل ومسؤوليات التدقيق الاجتماعي

تمر عملية التدقيق الاجتماعي بمجموعة من المراحل على المدقق الالتزام بها حتى يتمكن من إعطاء رأيه المحايد حول صدق وشرعية القوائم والتقارير الاجتماعية المفصح عنها من طرف المؤسسة محل التدقيق، ويتم هذا من خلال تحمل المدقق لمسؤولياته عند القيام بمهمته، هذا ما سيتم عرضه من خلال هذا المطلب.

[1] ZEMMAR Rachid, ABDELBAKI Noureddine, op-cit, p6.
[2] ZEMMAR Rachid, ABDELBAKI Noureddine, op-cit, p7.

أولا: مراحل التدقيق الاجتماعي

يمر التدقيق الاجتماعي بعدة مراحل عند تنفيذ المهمة، حيث تبدأ بالمرحلة التحضيرية أو التمهيدية أين يقوم المدقق بالتعرف على المؤسسة محل التدقيق وتحديد الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها، ثم تأتي مرحلة إعداد البرنامج وتحديد الخطة التي سيسير على أساسها فريق العمل، ثم مرحلة القيام بالمهمة، وفي الأخير إعداد التقرير الذي سيقدمه المدقق للأطراف أصحاب المصالح، و الذي يظهر فيه رأيه الفني المحايد حول صدق وشرعية القوائم والتقارير الاجتماعية المفصح عنها من طرف المؤسسة محل التدقيق، ويمكن عرض هذه المراحل كما يلي:

1. المرحلة الأولى : الالتزام بالمهمة

بخصوص هذه المرحلة من المهم التمييز بين المدقق الداخلي والخارجي، إذ يعتمد الارتباط الضروري بين التدقيق الاجتماعي الداخلي والتدقيق الاجتماعي الخارجي جزئيا على مراعاة نوعي القيود المتمثلة في الوقت والكفاءة، إذ أن المهمة التي يمكن برمجتها بسبب ضيق الوقت أو مهارات المدققين الداخليين يعهد بها إلى المدققين الخارجيين.

- التدقيق الخارجي

يستند إلى عقد عمل أي عقد له الخصائص التالية:[1]

- المهمة محددة بوضوح.
- الأجر ثابت.
- الحفاظ على سلطة شركة التدقيق على المدققين خلال المهام.
- استقلال المدقق في إجراء التدقيق يكون مضمون.
- التزام النتيجة.

النقطة الأخيرة تثير المشكلة الحساسة المتمثلة في مسؤولية المدقق الاجتماعي الخارجي، كحد أدنى تتضمن هذه المسؤولية أن المدقق يقدم تقرير التدقيق، ولكن أبعد من ذلك يفتح المجال الشاسع لا يزال القليل من استكشاف مسؤولية المدقق الاجتماعي.

من أجل فهم أكثر من الضروري الاعتماد على مدققين مستقلين الذين يستخدمون الصيغة التالية:

- مسؤوليتنا هي إبداء الرأي حول البيانات المالية بناء على تدقيقنا.

[1] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit, p 39.

- أجرينا تدقيقا وفقا لمعايير التدقيق الدولية.
- تتطلب هذه المعايير التقيد بقواعد الأخلاقيات، ونجري التدقيق للحصول على تأكيد معقول بأن البيانات خالية من أي أخطاء جوهرية.

من هنا تبرز مسؤولية المدقق الخارجي التي تقع على عاتقه في أربعة نقاط:

- احترام قواعد الأخلاق.
- تخطيط المهمة.
- اختيار الاجراءات.
- تقييم المخاطر

انطلاق عملية التدقيق يكون بالاعتماد على ما يعرف برسالة المهمة التي تتضمن مجال، مدة وأسباب التدقيق وما هو المنتظر من مهمة التدقيق.

– مدقق داخلي

يعمل المدقق الاجتماعي الداخلي في مؤسسات مختلفة، غالبا ما يشارك في التخطيط السنوي لمهام التدقيق الداخلي، حيث تعتمد هذه البرمجة على تحديد وتقييم المخاطر، على أن يتم تنفيذ هذا التخطيط مرة واحدة على الأقل في السنة.

من حيث المبدأ يمكن إجراء تقييم للمخاطر الاجتماعية باستخدام معيارين الاحتمال والشدة، فقد يكون هناك خطر ولكن كامن يتم احتساب احتمال أن يتحول إلى عواقب ضارة، إذا كان ذلك ممكنا بشكل موضوعي، وإلا يتم تقييمه بشكل شخصي من قبل الخبراء، كما يتم استخدام تقييم الأضرار المحتملة لتقييم الشدة.

يتم برمجة المهمة بالاعتماد على مجموعة من العناصر أهمها:[1]

- أهمية الأخطار المحتملة من حيث نتائجها.
- التحديات التي تشكل عوائق وعقبات للمؤسسة.
- الحدود المتعلقة بكفاءة المدقق.
- الحدود المتعلقة بالإمكانيات المادية والبشرية الموضوعة تحت تصرف المدقق الداخلي.

[1] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مرجع سابق، ص167.

انطلاق مهمة التدقيق الاجتماعي الداخلي تكون بالاعتماد على ما يسمى بالأمر بالمهمة، وهي وثيقة يتم إمضاؤها من طرف المسؤول الأول عن المؤسسة ويتضمن العديد من المعلومات الضرورية للتحديد الدقيق للمهمة من: المصدر، الموضوع، الأهداف، مجال التدخل، رئيس المهمة، المدققين المساعدين والوسائل الموضوعة تحت تصرفهم...الخ.[1]

2. المرحلة الثانية : التحضير للمهمة

يتم تعيين المدقق من طرف الهيئة المكلفة بذلك، فيتبع مجموعة من الإجراءات لاستكمال التعيين، بإرساله رسالة التكليف بالمهمة التي توضح مسؤولياته وحقوقه، وكذا البرنامج المكلف به، ثم يقوم بأخذ نظرة عامة على المؤسسة محل التدقيق، تهدف هذه المرحلة إلى إعطاء المدقق الاجتماعي فكرة عن المؤسسة محل التدقيق خاصة إذا كان تدقيق القوائم التقارير الاجتماعية يتم لأول مرة.

بعد ذلك يبدأ المدقق في التحضير لمهمته، من خلال عدة إجراءات حتى يتمكن من القيام بمهمته على أكمل وجه، فيختار الفريق الذي سيقوم بمساعدته في المهمة، و البحث على أدلة الاثبات، مع تقييم لنظام الرقابة الداخلية، كما يقوم بالتواصل مع المدقق السابق للمؤسسة، وتشمل هذه المرحلة:

- **تحديد أنشطة ومجالات التدقيق الاجتماعي للمؤسسة**

يتوجب على المدقق تحديد مجالات التدقيق التي سيمارسها في المؤسسة منذ البداية، حتى يتمكن من وضع خطة للتدقيق ليشمل كافة الأنشطة المكونة لمجالات المسؤولية الاجتماعية، حيث يجب التعرف على هذه الأنشطة والوقوف على مدى استجابتها للأطراف أصحاب المصالح بشكل مبدئي، وذلك عن طريق الاطلاع على تقارير الفترات السابقة – إن وجدت- وكذا إجراء دراسات استكشافية وعقد مقابلات واستخدام الملاحظة الفعلية.[2]

يمكن تقسيم الأنشطة الاجتماعية كما يلي:[3]

- أنشطة تنتمي إلى مجال الأداء الاجتماعي الداخلي ويستفيد منها العاملين بالمؤسسة وهي تشمل أنشطة التدريب وخدمات النقل والخدمات الصحية ...الخ.

---

[1] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف** مرجع سابق، ص167.

[2] نبيل فهمي سلامة، **الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمات**، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، 1984،ص 162.

[3] نجولة حسين حمدان وجابر ياسر عبيد، مرجع سابق، ص98.

- أنشطة تنتمي إلى مجال الأداء الاجتماعي الخارجي وتشمل حماية البيئة من التلوث وزيادة رفاهية المجتمع .
- أنشطة تنتمي إلى مجال الأداء الاجتماعي المتعلق بالمنتج أو الخدمة، وتشمل الرقابة على المواصفات القياسية للجودة وضمان الأمان من أضرار المنتج.

– فحص وتقييم البرامج الاجتماعية التي تعدها المؤسسة

بعد تحديد الأنشطة الاجتماعية يقوم المدقق بفحص وتقييم البرامج الاجتماعية، لما لها من أهمية في تحقيق أهداف المجتمع، وهي عبارة عن خطط تتضمن الأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة لذا كان من الضروري أن يقوم المدقق بفحصها.

– فحص ودراسة النظام المحاسبي الاجتماعي للمؤسسة

يقوم المدقق بفحص ودراسة النظام المحاسبي للمؤسسة والذي يتعلق بالأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة، وهذا من عدة جوانب، حيث يفحص توفر المستندات والدفاتر، وكذا يتعرف على الإجراءات المحاسبية المطبقة الخاصة بالقيد والترحيل واستخراج النتائج وإعداد القوائم الاجتماعية لإظهار نتيجة النشاط الاجتماعي، بالإضافة إلى تعرفه على طرق القياس المستعملة والمعايير المتبعة ومدى ثباتها خلال عدة فترات.

3. المرحلة الثالثة: القيام بالمهمة

بعد تحديد الأنشطة الاجتماعية التي سوف يتم فحصها وتدقيقها، يقوم المدقق بفحص وتدقيق الأنشطة سواء من الناحية المالية أو الناحية الاجتماعية، مع التركيز على نتائج هذه الأنشطة وتقييم هذه النتائج في ضوء المعايير المحددة لها والتي تعتبر إحدى متطلبات نجاح عملية التدقيق الاجتماعي، ويمكن تقسيم إجراءات فحص الأنشطة الاجتماعية إلى أربعة أقسام حسب الأطراف المستفيدة من الأداء الاجتماعي كما يلي:[1]

– إجراءات فحص الأداء الاجتماعي اتجاه العاملين

حيث يتم القيام بما يلي:

- فحص ومراجعة مبالغ الأجور والمرتبات والمكافآت والحوافز والمنح والإعانات بهدف التحقق من دفعها وسدادها في المواعيد المقررة.

[1] عبد المجيد الطيب شعبان، مرجع سابق، ص245.

- فحص ومراجعة نظم إعانات الوفاة والعجز الكامل والجزئي ومكافآت التقاعد ونظم الإعانات والمعاشات الإضافية.
- فحص ومراجعة احصائيات وإصابات العمل وإصابات الأمراض المهنية والمبالغ المنفقة على المراكز الطبية ووحدات الإسعاف.
- فحص ومراجعة أعداد المتدربين ونظم التدريب داخل وخارج المؤسسة وفحص ومراجعة تكلفته.
- فحص ودراسة أرقام ومعدلات دورات العمل داخل المؤسسة والتحقق من توافر وسائل اتصال فعالة.
- مراجعة تكاليف الشعائر الدينية للتحقق من مدى تقديم المؤسسة لتلك الخدمات بشكل مناسب.
- مراجعة وفحص المبالغ المنفقة على الرياضة والترفيه.

– إجراءات فحص ومراجعة الأداء الاجتماعي تجاه العملاء

حيث يتم القيام بما يلي:

- فحص نظام التكاليف ونظم التسعير للتحقق من هامش الربح وعدالة الاسعار.
- فحص نظام الضمانات والخدمات المقدمة للسلع للتحقق من التزام المؤسسة بتقديمها بشكل مناسب.
- فحص شكاوي العملاء عن السلع والخدمات للتحقق من رضا العملاء عموما.
- فحص المبالغ المنفقة على أبحاث ودراسات المسوق ومدى ارتقاء مستوى السلع.
- فحص ومراجعة مبالغ الإعلان ومضمونه للتحقق من صدقه.
- فحص ودراسة نظام التعبئة والتغليف وصدق البيانات.

– إجراءات فحص الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع

حيث يتم القيام بما يلي:

- فحص ومراجعة مبالغ التبرعات لمؤسسات المجتمع .
- فحص ودراسة الغرامات المتعلقة بالحفاظ على البيئة والتلوث.
- فحص جهود المؤسسة في حل أزمة السكن.
- فحص جهود المؤسسة في حل بعض المشكلات الاجتماعية.

- **إجراءات فحص ومراجعة الأداء الاجتماعي اتجاه الملاك**

حيث يتم القيام بما يلي:

- إجراء الاختبارات للتحقق من العائد على رأس المال.
- فحص سياسات المؤسسة في البيع والتسويق والتخزين والتأكد من أنها لا تصطنع أزمات بالأسواق وتضخم العائد على الاستثمار عن المعدلات المتعارف عليها.

عادة من يتم الفحص والاطلاع على كل ما يتعلق بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة من خلال مستندات وتقارير بهدف الحصول على معلومات وافية عن نتائج وتأثير تلك الأنشطة وتقييمها في ضوء الأهداف المخططة، أتكون هذه المستندات والتقارير كأدلة اثبات لدى المدقق، والتي يتم الحصول عليها عن طريق التزام فريق العمل بمعايير العمل الميداني في التدقيق، وباستخدام الطرق والأساليب المستخدمة في التدقيق المالي إلى جانب بعض الأساليب الأخرى المرتبطة بطبيعة أنشطة التدقيق الاجتماعي كما يلي:[1]

- **أسلوب المعاينة والجرد**

حيث يمكن التحقق من الوجود الفعلي للأصول المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة على سبيل المثال أجهزة منع التلوث والضوضاء أو الوسائل المتعلقة بزيادة درجة أمان المنتج.

- **أسلوب المصادقات والإقرارات**

حيث يحصل المدقق على إقرارات كتابية داخلية أو خارجية، للتأكد من بعض الأمور المحاسبية وإزالة الغموض عنها، يتلاءم هذا الأسلوب في مجال الأنشطة الاجتماعية المتعلقة بمنح التبرعات لبعض الهيئات الاجتماعية أو التعليمية.

- **أسلوب الفحص المستندي أو الحسابي**

يكن الهدف منه التأكد من وجود مستندات مناسبة توثق كل عملية وتوضح توافر كافة الشروط المرتبطة بها، يستعمل هدا الأسلوب بشكل واضح في مجال التدقيق الاجتماعي.

- **أسلوب قوائم الاستقصاء**

يتم الحصول على المعلومات الملائمة من خلال استخدام قوائم الاستقصاء الموجهة للفئات الاجتماعية المتأثرة بالأنشطة الاجتماعية، أي تلك التي قدمت تضحيات أو حصلت على منافع ويراد تقييمها.

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص108-111.

- **أسلوب الفحص الفني و الانتقادي**

يعتمد على مقارنة النسب الفعلية للضوضاء أو التلوث او للمواصفات القياسية لجودة النسب المسموح بها والمحددة قانونا مع تحديد الانحرافات ومسبباتها واتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة.

- **أسلوب المقارنات**

حيث يتم استخدام المؤشرات والاتجاهات بهدف التعرف على السلوك المتوقع في المستقبل القريب، واكتشاف أي انحرافات غير عادية، ويتم ذلك عن طريق :

- المقارنة بين ما تحقق خلال الفترة والمستهدف أو المخطط له بما يشير إلى مدى الفعالية في تحقيق أهداف الأداء الاجتماعي.
- المقارنة بين ما تحقق خلال الفترة والفعلي للسنوات السابقة بما يشير إلى تطور الأداء الاجتماعي خلال الفترات المختلفة.
- المقارنة بين ما تحقق خلال السنة والمؤشرات المتعلقة بالصناعة، بما يشير إلى الأداء الاجتماعي للمؤسسة بالنسبة لمثيلها في المؤسسات التي تنتمي لنفس النشاط.

4. المرحلة الرابعة: إعداد التقرير

هناك وجهتي نظر في إعداد تقرير التدقيق الاجتماعي هما:[1]

- الفصل بين نظام المحاسبة المالية ونظام المحاسبة الاجتماعية، وبالتالي لكل نظام تقاريره الخاصة به.
- عدم الفصل بين نظامي المحاسبة المالية و الاجتماعية، وبالتالي يتم إعداد تقارير واحدة لتشمل المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية.

ينبغي أن يتضمن تقرير التدقيق الاجتماعي ما يلي:[2]

- معلومات عن مجالات الأداء الاجتماعي الداخلي والخارجي للمؤسسة.
- الاشارة إلى التأثيرات الموجبة والسالبة الأنشطة الاجتماعية.

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 115.

[2] عبد الباقي حسين بشاير بابو، **دور المراجعة الاجتماعية في تقويم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال دراسة ميدانية على شركة البزيانوس للمشروبات الغازية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين، 2016، ص52.

- ما إذا كان يتم إعداد التقارير بصفة دورية من طرف المؤسسة عن كل الأنشطة المسببة للتلوث والضوضاء والمستويات المسموح بها والفعلية لمواصفات جودة المنتجات، وما إذا كان هناك فصل بين الأنشطة الاختيارية والإلزامية.

يظهر تقرير التدقيق الاجتماعي رأي المدقق الفني المحايد عن الأداء الاجتماعي والأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، حيث يعتبر الناتج النهائي لعملية التدقيق، الذي تعتمد عليه أطراف مختلفة،[1] ويمكن أن يكون التقرير مرتبط بنتائج فحص ومراجعة تقيم الأداء نظيفا (دون تحفظات) ويمكن أن يشمل على بعض التحفظات والأخطاء التي يرى المدقق ضرورة إعلان الاطراف المعنية عليها.

وأيّا كان رأي المدقق يتعين أن يحدد رأيه في أربعة مجالات رئيسية بشكل واضح وهي:[2]

- رأي المدقق عن مدى نجاح أو فشل المؤسسة في إيجاد حالة من الولاء والانتماء داخل نفوس العاملين تجاه المؤسسة.
- رأي المدقق عن مدى نجاح أو فشل المؤسسة في إيجاد حالة من الإشباع والرضا داخل نفوس العملاء عن السلع و الخدمات المقدمة.
- رأي المدقق عن نجاح أو فشل المؤسسة في إيجاد صورة ذهنية طيبة أو شخصية يقبلها الراي العام لمجتمع المؤسسة.
- رأي المدقق عن مدى نجاح أو فشل المؤسسة في تحقيق عائد مناسب على رأس المال المستثمر في حالة الملكية الخاصة أو تحقيق ما رمت إليه الدولة من أهداف عند تدخلها في هذا النشاط في حالة الملكية العامة.

ثانيا: مسؤولية التدقيق الاجتماعي

يمثل التدقيق الاجتماعي مسؤولية جديدة تلقى على عاتق المدقق، كما تتضمن عدة مسؤوليات أهمها:[3]

1. التأكد من وجود أنظمة للسلامة تطبق في المؤسسات تتماشى مع تعليمات القوانين المنظمة لذلك.
2. التأكد من أنظمة تخزين المواد الخام المستخدمة في الإنتاج خصوصا تلك التي لها تأثير على البيئة.

---

[1] عبد المجيد الطيب شعبان، مرجع سابق، ص 247.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 116.

[3] ياسمين كرم، **التدقيق الاجتماعي والبيئي من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في قطاع غزة دراسة استكشافية**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين، 2012،ص 48.

3. التأكد من أنظمة الصرف الصحي.
4. التأكد من أنظمة وطرق التخلص من العادم والنفايات.
5. التأكد من أنظمة الإطفاء ومكافحة الحريق.
6. قياس أداء المؤسسة وما مدى نجاحها في تحقيق أهدافها.
7. مدى إمكانية الاعتماد على نظام معلوماتها في اتخاذ القرارات المختلفة.
8. خدمة تقدير المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة والخطط التي أعدت لمواجهتها.
9. مدى التزام مدراء الاستثمار باتفاقيات الاستثمار ومعاييرها.

المطلب الثالث: ممارسات ومشاكل التدقيق الاجتماعي

تتنوع ممارسات التدقيق الاجتماعي وفقا لطبيعة التطبيقات التي تسعى هذه الممارسات لتلبيتها، فمنها ما تكون متعلقة بالمصادقة ومنها ما هي خارج إطار المصادقة، كما أن للتدقيق الاجتماعي مشاكل تعيق مهمة المدقق وتؤثر على نجاح العملية، هذا ما سيتم التعرض إليه من خلال المطلب الثالث.

أولا: ممارسات التدقيق الاجتماعي

لفهم تنوع ممارسات التدقيق الاجتماعي بشكل أفضل، من المهم توضيح طبيعة التطبيقات التي تسعى هذه الممارسات إلى تلبيتها، حيث يتعلق الأولى منها في عدد المهام المنفذة الخاصة بالتصديق وفقا لنظام مرجعي معياري، أما الممارسات الأخرى فتتم خارج إجراءات التصديق.

1. ممارسات التدقيق الاجتماعي في إطار المصادقة

المصادقة هي عملية توفر من خلالها جهة خارجية تأكيدا مكتوبا بأن المنتج أو الخدمة أو نظام الجودة بالمؤسسة يلبي المتطلبات المحددة.[1]

من حيث المبدأ تعتمد المصادقة على العمل المشترك للعديد من الجهات الفاعلة:[2]

- الجهة التي تضع المعايير أو المواصفات (مثل مدونة قواعد السلوك) التي ستكون بمثابة المعايير.
- الجهة التي تجري التدقيق وتقدم التقرير.
- الجهة التي تمنح المصادقات.
- المؤسسة التي تعتمد هيئات التصديق.

[1] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit, p 17.
[2] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit, p 17.

هناك جهات عديدة فاعلة تنشئ المعايير، وبصرف النظر عن المعايير الاجتماعية هناك معايير أوسع تشمل بعدا اجتماعيا، من بين هذه الجهات:

- **منظمة التقييس الدولية** International Standardisation organisation ISO:

أصدرت هذه المنظمة العديد من المعايير وأشهر مرجع معياري هو ISO9001 (2000) حيث يستخدم كأساس لإصدار شهادات الجودة، خضع هذا المعيار إلى تغييرات عميقة بين إصدارات عامي 1994 و2000، يهتم بالبعد الاجتماعي المبادئ التالية 2 و3 و4 و6 و7 من المعيار إيزو 9001 (2000)، لعمليات إدارة الموارد البشرية، وبالتالي يتم فحصها من خلال تدخل التدقيق الاجتماعي.[1]

- **منظمة العمل الدولية** Organisation International du Travail OIT

تعتبر منظمة العمل الدولية أصل إنشاء معيار في مجال السلامة والصحة في العمل المتمثل في المعيار ILO-OSH2001، الذي يتطلب تقديم تقرير تدقيق خاص بذلك، وكذلك الاتفاقيات التي على الرغم من كونها غير مرجعية إلا أنه يتم تناولها في الكثير من الأحيان من قبل المعايير الخاصة أو مواثيق المؤسسات، مثل الحق في التمثيل النقابي وعدم تشغيل الأطفال، وعدم التمييز.[2]

- **المؤسسات**

يمكن للمؤسسات أن تضع معايير عند صياغة مدونات قواعد السلوك والخاصة بالأعمال التجارية أو مدونات الأخلاقيات أو المواثيق، واستخدام هذه الوثائق كعلامة مرجعية لتوجيه عمل الموظفين وأحيانا لمراجعة الموردين والمقاولين من الباطن.

- **النقابات** إذ يمكن أن تساهم النقابات في انشاء معايير خاصة بالمجال الاجتماعي.

المدقق الاجتماعي في إطار المصادقة هو مدقق لديه مستندات عمل تتكيف مع نظام المرجع المعياري، وهو يتبع برنامج التدقيق الذي وضعته المنظمة التي وظفته، لديها الأدلة والاستبيانات، شبكات التحليل و الوثائق العامة، وكجزء من عملية إصدار المصادقات، فغن عمليات التدقيق الاجتماعي هي عمليات تدقيق من طرف ثالث، أي أنها تأتي من هيئات مستقلة عن الجهات الخاضعة للتدقيق، في بعض الحالات يكون المدققون الاجتماعيون مستقلون أيضا عن الهيئات التي تنشئ المعايير، وفي حالات أخرى يكون العكس.[3]

---

[1] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit, p 19.

[2] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مرجع سابق، ص164.

[3] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit, p 23.

2. ممارسات التدقيق الاجتماعي خارج إطار المصادقة

من أجل فهم ممارسة التدقيق الاجتماعي خارج إطار المصادقة، يجب الأخذ بعين الاعتبار بعدين، الأول أفقي والثاني عمودي أو رأسي.

- البعد الأفقي: يجب معرفة ما هو نطاق التدقيق؟ وهنا نميز بين حالتين:[1]

- الحالة الأولى: يتعين على المدقق أداء مهمته داخل المؤسسة التي ينشأ منها أمر المهمة، دون الحاجة إلى تحديد إن كان التدقيق يتم بواسطة مدقق داخلي (موظف في المؤسسة) أو مدقق خارجي (موظف في شكرة تدقيق).
- الحالة الثانية: على المدقق الاجتماعي تدقيق المؤسسة التي لا تخضع لسلطة الشخص الطالب للتدقيق، هذا هو الحال بالنسبة لعمليات التدقيق قبل شراء المؤسسات أو عمليات الادماج، فعندما يرغب المشتري أو المؤسسة التي ستدمج في الحصول على إجابة على الأسئلة التي تطرحها حول الجانب الاجتماعي للمؤسسة.

- البعد الرأسي: يتم معرفة على أي مستو من التأكيد يجب أن يكون المدقق الاجتماعي؟

أي مسألة تحديد مدى قيام المدقق بإجراء تحقيقاته للتعبير عن الرأي، حيث عليه الحرص على جمع أدلة الإثبات وحسن اختيار العينة التي سيقوم بتدقيقها، مع اتباع عدد من الترتيبات المختلفة الأساليب للحصول على المعلومات، وهذا حتى تكون هناك جودة في رأي المدقق.

ثانيا: مشاكل أداء التدقيق الاجتماعي

يستلزم التدقيق الاجتماعي تحديد الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية وفحصها وإعداد التقارير المرتبطة بنتائج تدقيق الأداء الاجتماعي، والذي يتضمن رأي المدقق فيما إذا كانت المعلومات التي تتضمنها القوائم الاجتماعية تعطي صورة صادقة وعادلة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة.[2]

وبما أن الإطار العام للتدقيق الاجتماعي لم يتشكل بعد ولم تتضح ملامحه بشكل قاطع، فتوجد العديد من المشكلات التي تواجه أداء التدقيق الاجتماعي نذكرها كما يلي:[3]

[1] Jacques Igalens et Jean marie Peretti, op-cit, p 28.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص81

[3] نفس المرجع السابق، ص82.

1. المفاهيم والمتغيرات الأساسية للمسؤولية الاجتماعية لم تتحدد بعد بشكل قاطع

حيث لم تتبلور المفاهيم الأساسية التي تشكل أبعاد الإطار الفكري للمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي التدقيق الاجتماعي، فعلى الرغم من الاهتمام الذي حظي به موضوع المسؤولية الاجتماعية من قبل الأكاديميين والباحثين والمنظمات المهنية، إلا أن الحقيقة المؤكدة أن عملية الوصول إلى معايير دقيقة لقياس عائد الوفاء بتلك المسؤولية هي عملية ما تزال يحيط بها العديد من الضغوطات نظرا لعدم وجود اتفاق بشكل دقيق حول أبعاد تلك المسؤولية الاجتماعية.

إذن فعدم القدور على الوصول إلى اتفاق حول ماهية المسؤولية الاجتماعية، وحقيقة أبعادها يعني عدم القدرة على تحديدها وبالتالي صعوبة في قياسها أو مراجعتها بشكل موضوعي دقيق.

2. مشاكل تحديد القائمين بعملية التدقيق الاجتماعي وحتمية تمتعهم بمهارات وخبرات متخصصة

الممارس لعملية التدقيق الاجتماعي يجب أن يكون ملما بنواحي معرفية عديدة تتصل بمختلف مجالات المسؤولية الاجتماعية وتتفق مع الطبيعة المميزة للأنشطة الاجتماعية، وتتمثل هذه النواحي في الصحة العامة وعلم البيولوجي وعلم الإحصاء، والنواحي القانونية والتشريعات العمالية والبيئية بجانب الخبرة المحاسبية و التدقيق.

من هذا المنطلق تظهر صحة وجهة النظر التي تحبذ استخدام فكرة نظام الفريق في التدقيق الاجتماعي، باعتبارها أفضل طريقة التي يمكن أن تحقق تنفيذ عملية التدقيق على أعلى مستوى، على ا، يكون ذلك الفريق متكون من مجموعة أفراد متخصصين ذوي الخبرة العملية و التأهيل العلمي في مجالات أنشطة المسؤولية الاجتماعية.

3. مشاكل قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية

وجود مشاكل لقياس التكاليف والعوائد الاجتماعية نظرا لوجود مشكلة عدم توفر معايير اجتماعية تلائم القياس المحاسبي، بالإضافة إلى مشاكل التقرير المحاسبي عن النشاط الاجتماعي، فتوفر معايير متفق عليها يمكن من قياس تكلفة أو منافع برامج الأداء الاجتماعي من خلال قياس مدخلات ومخرجات برامج العمل الاجتماعي ومقابلتها بمعايير محددة مسبقا، كما تمكن من تصميم تقرير معياري عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

4. تحديد الجهة التي تعين القائم بالتدقيق الاجتماعي وتدفع أتعابه و يقدم لها التقرير

عادة ما يتم تنفيذ التدقيق الاجتماعي عن طريق فريق عمل يتضمن عدد من الخبراء على أن يرأسهم مدقق قانوني، يكون ذلك الفريق مستقل عن المؤسسة محل التدقيق، مع مراعاة التأهيل والتخصص الكافي في مختلف المجالات، غير أنه تثار مشكلة في الجهة التي تقوم بتعيين المدقق وتحدد أتعابه بصفة خاصة، نتيجة لعدم وجود التزام قانوني على المؤسسات بالقيام بالتدقيق الاجتماعي، وبالتالي فالمشكلة الواضحة هنا هي من يطلب خدمات التدقيق الاجتماعي، ومن يستفيد منها، وفي حال وجود ذلك من الذي يعين المدقق الاجتماعي ويحدد أتعابه.

خلاصة الفصل

يعد ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية من أهم الأسباب التي أدت إلى تطور المحاسبة، إذ أصبحت تشمل على النشاط الاجتماعي للمؤسسة، فأصبحت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من أحدث مراحل التطور المحاسبي، حيث استعملت كأداة لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، هذا ما أدى إلى تطور في مهنة التدقيق ليظهر التدقيق الاجتماعي كأداة للرقابة على القوائم والتقارير الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، وعلى الرغم من ذلك، إلا أنه تبقى هناك مشاكل تواجه القياس في المحاسبة وتواجه المدققين عند القيام بالرقابة، نظرا لصعوبة قياس التكاليف والمنافع المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، وكذا نظرا لعدم وجود مفهوم موحد للمسؤولية الاجتماعية، وعدم توفر معايير محددة وواضحة للتدقيق الاجتماعي يتم العمل على أساسها.

رغم ذلك يبقى للتدقيق الاجتماعي أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة وللمجتمع ككل، من خلال مساهمته في حماية حقوق المساهمين بإضفاء الافصاح والشفافية، عند تقديم رأي حول صدق وشرعية التقارير والقوائم الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية، مما يساهم في تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات، هذا ما سيتم التعرض له في الفصل الموالي.

الفصل الثالث

مساهمات التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات

تمهيد

يهدف التدقيق الاجتماعي إلى التأكد من مدى التزام المؤسسة من تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه أصحاب المصالح، هذا ما يؤدي إلى حماية حقوقهم من خلال التصديق على القوائم المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، مما يضفي الشفافية والافصاح على تلك المعلومات، التي تعتبر من مبادئ حوكمة المؤسسات.

يقوم المدقق الاجتماعي بالمساهمة في تفعيل حوكمة المؤسسات، من خلال الالتزام بمعايير التدقيق الاجتماعي، وقيامه بمهامه من حيث تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة من خلال عدم التزامها بالقوانين والتشريعات، وكذا من خلال تقديمه لتقريره حول صحة المعلومات المقدمة من طرف الإدارة، هذا ما يفعّل من تطبيق حوكمة المؤسسات.

تفعيل حوكمة المؤسسات يستلزم وجود تدقيق اجتماعي مفعل كذلك، وهذا من خلال آليات أكاديمية ومهنية، من خلال هذا الفصل سيتم التعرض لمدى مساهمة آليات التدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة، مع إظهار علاقة التدقيق الاجتماعي بحوكمة المؤسسات.

المبحث الأول: مساهمة التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات

يعتبر وجود المعايير من أهم المقومات الأساسية لأي مهنة، ومهنة التدقيق من المهن العريقة التي تخدم كثيرا أصحاب المصالح المستخدمين للقوائم المالية للمؤسسة، لذا نجدها تعتمد على مجموعة من المعايير التي تساعد المدقق في أداء عمله والرفع من جودته، كما تمكنه من التقليل من تقديره الشخصي عند أداء مهامه، لهذا تظهر أهمية معايير التدقيق في تحقيق الهدف الرئيسي لمهنة التدقيق المتمثل في إضفاء الثقة والشرعية على القوائم المالية للمؤسسة.

باعتبار التدقيق الاجتماعي جزء من التدقيق المالي، يعتبر معني بهذه المعايير التي تساعد المدقق الاجتماعي في إبداء رأي محايد وموضوعي حول المعلومات المفصح عنها من قبل المؤسسة عن طريق التقارير الاجتماعية للمؤسسة، مما يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات.

من خلال هذا المبحث سيتم التعرض لمفهوم معايير التدقيق وأهميتها، مع تسليط الضوء على معايير التدقيق الاجتماعي، وإظهار كيفية مساهمتها في تفعيل حوكمة المؤسسات.

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق وأهميتها

تهدف معايير التدقيق بصفة عامة إلى تحديد الأسلوب الذي تتم به ممارسة المهنة، كما تعتبر نموذج يستخدم للحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق، ومن هنا يمكن معرفة المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بمهامه.[1]

أولا: تعريف معايير التدقيق

تعرف معايير التدقيق على أنها مقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق والحكم على الجدوى منها.[2]

[1] الحسني صادق، **استقلال مراقب الحسابات دراسة مقارنة خاصة بالكويت والامارات العربية المتحدة**، مجلة آفاق اقتصادية، العدد44، 1990، ص49.

[2] التهامي طواهر محمد، صديقي مسعود، **المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص37.

كما عرفت على أنها أنماط السلوك أو مقاييس الأداء التي يجب على المدققين الخارجيين الحياديين الالتزام بها عند القيام بعملية التدقيق، حيث تتميز بكونها تمثل مقاييس للحكم على أداء المدقق وأنها متعارف عليها بين أعضاء المهنة، كما تعبر عن أداء المدقق الذي يبذل العناية المهنية المعقولة.[1]

مما سبق يمكن النظر لمعايير التدقيق من حيث أنها تمثل المستوى الأدنى من الأداء المطلوب لقياس جودة التدقيق، وكذا تمثل القواعد والأحكام المتعارف عليها التي تخفض من الأحكام الشخصية للمدقق إلى الحد الأدنى أو تتخلص منه، وبالتالي فهي تحكم على أداء المدقق.

ثانيا: وظائف معايير التدقيق

تعتبر معايير التدقيق مهمة وضرورية لأنها تحقق الوظائف التالية:[2]

- تعتبر النموذج الذي يقتدى به المدقق في قيامه بواجباته المهنية.
- تعتبر أداة من أدوات الاتصال وتوضح طبيعة متطلبات التدقيق لكافة الأطراف المعنية.
- تعتبر ذات أهمية خاصة لمستخدمي القوائم المالية، لأنها توضح لهم الكيفية التي يتم في ظلها الفحص.
- تعتبر وسيلة لتقييم الأداء المهني للمدقق بعد أدائه لمهامه وتقديمه للتقرير.

ثالثا: أهمية معايير التدقيق

تسعى مهنة التدقيق إلى الرفع من درجة ثقة أصحاب المصالح في القوائم المالية التي تفصح عنها المؤسسة، لذا تبدو أهمية معايير التدقيق في حاجة ممارسة هذه المهنة لضوابط تسمح بالحكم على صحة تلك القوائم، لذا فالمعايير تعتبر مهمة كونها تحمل الأساس الذي على ضوئه يتم تكوين رأي المدقق، وبدون وجود ذلك الأساس فإن التقرير المقدم من قبل المدقق قد يتعرض لسوء التفسير[3]

من هنا تبرز أهمية وجود معايير للتدقيق، حيث من خلالها يمكن تحسين الأداء المهني لعملية التدقيق وإضفاء الثقة على التقارير والقوائم المفصح عنها، مما يمكن مستخدميها من الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم.[4]

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة**، الدار الجامعية، الاسكندرية،مصر، 2005، ص43.

[2] ابراهيم أحمد الصعيدي، **معايير المراجعة الملائمة لتنظيم الممارسات المهنية بدولة الامارات العربية المتحدة**، مجلة آفاق اقتصادية، العدد29، 1987، ص07.

[3] أمين السيد أحمد لطفي، **دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية**، الاسكندرية، 2007، ص35.

[4] فاطمة عثمان ابراهيم، **دور المراجع الخارجي في تضييق فجوة التوقعات**، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2013، ص23.

هناك من يرى أن أهمية هذه المعايير تظهر في الأثر الذي يترتب عن غيابها، حيث يؤدي غيابها أو عدم الالتزام بها إلى:[1]

- عدم وجود مقياس أداء مهني للمدقق مما يعني إعاقة تحقيق مستوى الكفاءة والفعالية التي يتطلع إليها المجتمع.
- عدم الثقة في مهنة التدقيق كمهنة معترف بها.
- تصبح مهنة التدقيق في مكان غير ملائم، مما قد يجعل الحكومات تسن تشريعات وقوانين تحول مهنة التدقيق إلى وظيفة حكومية.

المطلب الثاني : معايير التدقيق الاجتماعي

حداثة موضوع التدقيق الاجتماعي كانت نتيجة لعدم ظهور معايير متعارف عليها لهذا النوع من أنواع التدقيق، وباستعراض معايير التدقيق الإداري التي لم تلق القبول العام، وهذا ما تقابله في التدقيق الاجتماعي فهذا الفرع الحديث لم يتم وضع مفهوم واضح ومحدد له متفق عليه، فلا يتوقع أن تحكمه مجموعة من المعايير المتعارف عليها،[2] غير أنه ظهرت بعض الكتابات محاولة استنباط مجموعة من المعايير التي تخدم التدقيق الاجتماعي، وهذا من خلال التطرق إلى معايير التدقيق المالي ومحاولة تعديلها لما يتلاءم لخدمة هذا النوع من التدقيق.[3]

يمكن القول أن معايير التدقيق الاجتماعي سوف تستند إلى حد ما على المعايير لكل من التدقيق المالي التقليدي ومعايير التدقيق الإداري في بعض النواحي، على أن يكون لها بعض ما يميزها.[4]

تقسم معايير التدقيق الاجتماعي إلى ثلاث مجموعات كما يلي:

أولا: المعايير الشخصية

هي معايير تتعلق بالمدقق من حيث التأهيل العلمي له، وتمتعه بالحياد وبذله للعناية المهنية اللازمة عند أداء مهامه يتم تفصيلها كما يلي:

---

[1] عبد الفتاح مسعود السمهوري، يوسف مصطفى سعادة، **مدى أهمية تضمين معايير التدقيق للقيم الاجتماعية دراسة ميدانية**، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد24، العدد2، 1997، ص396.

[2] رأفت سلامة محمود وآخرون، **علم تدقيق الحسابات العملي**، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 1، عمان، الأردن، 2011، ص263.

[3] بن شريف مبروكة وآخرون، مرجع سابق، ص935.

[4] هاشم علي الموسوي وجمانة حنظل التميمي، مرجع سابق، ص100.

1. معيار التأهيل العلمي

هناك اختلاف في طبيعة ونوعية التأهيل العلمي والخبرة المطلوبة لأداء مهمة التدقيق الاجتماعي بالنظر للتدقيق المالي، حيث يكون المدقق مؤهلا لإنجاز مهمة التدقيق المالي بالإضافة إلى وجود إمكانية لدى المدقق الاجتماعي في الاستعانة بخبير في الأمور الاجتماعية إذا لزم الأمر ذلك،[1] حيث أن هناك بعض التحفظ على استخدام المعيار الأول (التأهيل العلمي) للقيام بوظيفة المدقق الاجتماعي.[2]

2. معيار الحياد

يقصد به أن يكون المدقق محايدا بين الإدارة من جهة والملاك والعاملين والمستهلكين والمجتمع من جهة أخرى،[3] وبهذا فإن المدقق الاجتماعي عليه التحلي بالحياد عند أداء مهامه، حتى يتمكن من اكتساب ثقة الأطراف المعنية.

3. معيار بذل العناية المهنية اللازمة

يلتزم المدقق بقواعد السلوك المهني عند قيامه بعمله وإعداد تقريره، حيث لا يمكن الوثوق برأي المدقق ما لم يكن عمله قائما على هذه القواعد، لذا عليه الالتزام بهذه القواعد سواء كان مدقق مالي، إداري أو اجتماعي.[4]

ثانيا :معايير الأداء الميداني

تتمثل معايير الأداء الميداني للتدقيق الاجتماعي في:[5]

1. معيار التخطيط لمهمة التدقيق

يعد ضروريا أن تتضمن خطة المدقق جزء مخصص لفحص النواحي الاجتماعية للمؤسسة، ومسك الملفات الخاصة بالتدقيق الاجتماعي، ويعتبر من ضمن عناصر ضبط جودة عملية التدقيق قيام المدقق بفحص الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وأن لا يرتكب أي مخالفة مهنية للاشتراطات والالتزامات الاجتماعية.

---

[1] وليد ناجي الحيالي، **إجراءات القياس المحاسبي للتلوث البيئي**، مجلة التعاون في الخليج العربي، منظمة الخليج للاستشارات الصناعية، قطر، العدد70، 1998، ص10.

[2] هاشم علي هاشم الموسوي وجمانة حنظل التميمي، مرجع سابق، ص100.

[3] ميلاد رجب إشميلة، مرجع سابق، ص143

[4] هاشم علي الموسوي وجمانة حنظل التميمي، مرجع سابق، ص101.

[5] ميلاد رجب إشميلة، مرجع سابق، ص144.

2. فحص نظام الرقابة الداخلية

يشمل هذا الفحص مدى عنايتها بالتدقيق الاجتماعي، ومدى قيام المدقق الداخلي بمهمة فحص نظام الرقابة الداخلية وشمولها للمساهمات الاجتماعية للمؤسسة، وضرورة تدريب المدقق المالي وإكسابه المهارات اللازمة لممارسة عملية التدقيق الاجتماعي.

3. أدلة الإثبات

جميع وسائل الإثبات المناسبة والكافية لتصبح أساسا للرأي الذي سيبديه المدقق حول النشاط الاجتماعي للمؤسسة، وستكون وسائل الإثبات كثيرة لكثرة الجهات التي يمكن الحصول منها على وسائل إثبات مادية، مثل المساهمين، المستهلكين، الجمهور، المجتمع بصفة عامة، وكثرة إجراءات التدقيق التي يمكن تطبيقها مثل المصادقات و الفحوص التحليلية وغيرها.

ثالثا: معايير إعداد التقرير

تشمل معايير التدقيق بالاجتماعي لإعداد التقرير على ما يلي:[1]

1. مجموعة المعايير تبين ما يجب أن يشمل عليه تقرير المدقق من حيث نطاق الفحص والعمليات والأنشطة التي خضعت للتقييم والدراسة، هذا بالإضافة إلى إبراز النتائج التي توصل إليها المدقق من خلال عملية الفحص والتقييم، ومن هنا يمكن الاسترشاد بما تم الاتفاق عليه كمعايير لإعداد التقرير في التدقيق المالي.
2. مجموعة من المعايير ترتبط بما يجب أن يشمل عليه تقرير المدقق عن القوائم والتقارير الاجتماعية، وهنا يمكن الاسترشاد بمعايير إعداد التقرير في حالة التدقيق المالي، حيث يجب على المدقق الاجتماعي أن يبين في تقريره إن كانت القوائم والتقارير الاجتماعية قد أعدت وفقا للمعايير المتفق عليها، وكذا إن كانت هذه المعايير قد طبقت في الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها في الفترة السابقة، كما يجب أن يحتوي التقرير على رأي المدقق في القوائم والتقارير الاجتماعية.

كما يجب أن يشتمل تقرير المدقق الاجتماعي على إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة واحدة، وتعد البيانات الواردة في تقرير المدقق الاجتماعي معبرة تعبيرا كافيا عما تضمنته هذه التقارير من معلومات طالما لم يشر في التقرير إلى غير ذلك.[2]

[1] إيهاب نظمي وهاني العزب، مرجع سابق، ص253

[2] هاشم علي الموسوي وجمانة حنظل التميمي، مرجع سابق، ص101.

أشار بعض الباحثين مثل Taylor على أن تقرير التدقيق الاجتماعي يجب أن يشمل على مجموعة أخرى من المعايير وذلك استكمالا للمعايير السابقة وتتمثل في:[1]

- ثلاثة أنماط أساسية: الملاءمة، البعد عن التحيز، القابلية للفهم.
- معايير ثانوية: الوقتية، قابلية الفحص المستقل، الأعمال القابلة للمقارنة، الإيجاز.
- عشرة اعتبارات إضافية هي: مغزى البيانات المحلية، الحيطة والحذر، القابلية للقبول، إتاحة الفرصة للرأي المعارض، الثبات، القابلية للقياس الكمي، التغير النقدي، ملاءمة العرض، المقابلة والقابلية للتقييم.

المطلب الثالث: تأثير التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات

التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي، يساعد على الرفع من جودة عملية التدقيق، من خلال التزامه بالمعايير الشخصية له من حياد واستقلالية وتأهيل علمي يمكنه من معرفة متطلبات التدقيق الاجتماعي، وكذا من خلال التزامه بمعايير العمل الميداني، لإداء مهامه على الوجه الذي يزيد من ثقة أصحاب المصالح في التقرير الذي يقدمه حول صدق وشرعية التقارير الاجتماعية المفصح عنها من طرف المؤسسة، هذا ما يؤثر في تفعيل حوكمة المؤسسات.

أولا : جودة التدقيق الاجتماعي

تقاس جودة التدقيق بتحديد خصائص المدقق ومراحل المهمة التي من الواجب احترامها:[2]

1. بالنسبة للمدقق:

يجب أن يقوم بالتدقيق الاجتماعي شخص يحمل مجموعة من المهارات والصفات الآتية:

- المعرفة العلمية للتحكم أكثر في بيئة المؤسسة والتكوين المتخصص.
- حب الاستطلاع وحسن التصرف.
- الموضوعية والاستقلالية والثقة.
- القدرة على إصدار الأحكام ومهارات الاتصال.
- القدرة على تخديد مناطق الاختلالات والمشاكل والأخطار.

[1] رأفت سلامة محمود، مرجع سابق، ص264.

[2] سكاك مراد، **دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف**، مرجع سابق، ص209.

- التكوين الذاتي المستمر في مختلف المجالات.

بصفة عامة يمكن القول أن هناك عنصرين هامين بالنسبة لنوعية التدقيق الاجتماعي هما:

- الكفاءة أو المهارة والتي تتعلق بالمدقق من كفاءات فردية أو بفريق التدقيق كفاءات جماعية متجانسة ومتكاملة.
- استقلال وسمعة المدقق أو مكتب التدقيق وموضوعيته.

تظهر هذه المهارات المكتسبة وكذا استقلالية المدقق وموضوعيته، من خلال التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي، هذا ما يجعل خدماته ذات جودة وبالتالي يكتسب ثقة أصحاب المصالح عند تقديمه لتقريره حول التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية، وصدق وموضوعية القوائم المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، مما يعزز من الافصاح والشفافية وحماية حقوق أصحاب المصالح، التي تعتبر من مبادئ حوكمة المؤسسات.

2. بالنسبة لمهمة التدقيق

يجب على المدقق مباشرة مهمته وفقا للأصول العلمية وفي احترام المبادئ ومعايير العمل الميداني، فالتخطيط الجيد للمهمة والإلمام بمختلف جوانب الظواهر والتركيز على الجوانب التي تشكل خطر حقيقي على المؤسسة، وعدم التدخل في الأمور التي تخرج عن نطاق المهمة، وتقديم التقرير الجيد من ناحية الشكل والمضمون، وتقديم التوصيات اللازمة بالاعتماد على تشخيص حقيقي للأسباب وتقديم الأدلة على كل الملاحظات المدونة في التقرير، كل هذا يؤثر على جودة التدقيق الاجتماعي من حيث القيام بالمهمة.

ثانيا: تأثر الحوكمة المؤسسات بالتزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي

عند التزام المدقق الاجتماعي بمعايير التدقيق، فإنه يعمل على تحسين جودة التدقيق، حيث يساهم في تضييق فجوة التوقعات في التدقيق، كما تخفض صراعات الوكالة من حيث إضفاء الثقة بين المدقق وأصحاب المصالح، مما يجعلها تساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات.

يتوجب على المدقق الاجتماعي العمل على أن يكون تأهيله العلمي متخصص، فيقوم بتلقي تدريب متخصص على التدقيق الاجتماعي، في معظم الأحيان تكون هذه الدورات قصيرة يتم تنظيمها داخل شركات التدقيق أو مدعومة من قبل مزودي الخدمة، هذا ما يجعله قادرا على تقديم رأي محايد وموضوعي في تقريره مما يخدم أصحاب المصالح بكل شفافية ومصداقية.

كما أن التزام المدقق الاجتماعي بمعايير إعداد التقرير، وإبداء رأيه بكل موضوعية وحياد يعزز من ثقة أصحاب المصالح فيه، مما يؤدي إلى مصادقته على التقارير المفصح عنها من طرف المؤسسة، وهو ما يعزز في مبادئ حوكمة المؤسسات، القائمة على الشفافية والافصاح، مع تقديم المعلومات لأصحاب المصالح بكل موضوعية وحياد.

مما سبق يمكن الاستنتاج أن جودة التدقيق الاجتماعي لا تتحقق إلا بالتزام المدقق بمهامه وفقا لمعايير التدقيق، وكذا بوجود مهمة تتوفر على كل المقومات الناجحة، يؤثر على تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات.

المبحث الثاني: مساهمة الممارسة المهنية للمدقق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات

يمارس المدقق الاجتماعي مهامه من خلال عدد من المراحل والاجراءات، هذه المهام تمكنه من اتخاذ الرأي المحايد والموضوعي، حول شرعية وصدقية قوائم المؤسسة الخاصة بالأنشطة الاجتماعية، كما يتأكد من مدى التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه أصحاب المصالح، مما يؤدي إلى حماية مصالحهم وتعزيز الشفافية والافصاح والمساءلة.

سيتم من خلال هذا المبحث التعرض لمدى مساهمة الممارسة المهنية للمدقق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة، من خلال قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد وتقييم المخاطر التي يحتمل أن تتعرض لها المؤسسة، وكذا من خلال تقديمه للتقرير الاجتماعي الذي يستخدمه أصحاب المصالح للاستفادة من المعلومات المفصح عنها.

المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية

من الأهداف الرئيسية للمؤسسة إنشاء نظام رقابة داخلية فعال، يحتوي على مجموعة من الإجراءات الرقابية المتعلقة بالقطاعات المالية والمحاسبية والإدارية، لضمان التشغيل السلس في المؤسسة واحترام السياسات الموضوعة.

من المهام الأساسية التي يقوم بها المدقق هو تقييم هذا النظام والتأكد من فعاليته، مما يساعده في عملية التدقيق للمؤسسة، والمدقق الاجتماعي كغيره من المدققين، يقوم بهذه المرحلة أثناء أداء مهامه لتسهيل عملية التدقيق حيث يحدد نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية، الذي يحدد كيفية أداء مهامه من حيث توسيع العينة أو تضييقها.

قبل التعرض لدور التدقيق الاجتماعي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتأثير ذلك على تفعيل حوكمة المؤسسات، نعرج على مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهمية وجوده في المؤسسة.

أولا: الرقابة الداخلية المفاهيم والنشأة

لم تكن الرقابة الداخلية مهمة في المؤسسة، وقد تطور ظهورها نظرا للمتغيرات التي حصلت في الاقتصاد العالمي، الأمر الذي جعلها ذات أهمية لإدارة المؤسسة، من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وحماية أصول المؤسسة، مما يساعدها على الاستمرارية في النشاط.

1. ظهور الرقابة الداخلية

لم يكن ظهور نظام الرقابة الداخلية في البداية وسيلة هامة للرقابة، بسبب عدم الفصل بين الملكية والتسيير، حيث كانت المؤسسة مسيطر عليها من طرف المالك نفسه وهو ما يعرف بالسيطرة الشخصية، وبالتالي فإن مفهوم الرقابة الداخلية كان مقصورا على الحماية النقدية.[1]

لكن بعد التغيرات التي حدثت في الاقتصاد العالمي، واجهت المؤسسات العديد من العقبات في مختلف المجالات المالية والإدارية والتنظيمية، مما أدى إلى اعتبار الرقابة الداخلية ضرورة حتمية للإدارة الحديثة من أجل حماية مواردها، فانفصال الملكية عن التسيير وكبر حجم المؤسسات أدى إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية، حيث أصبح التزاما ضروريا للمؤسسة التي ترغب في ضمان تقديم تقاريرها المالية، وضمان كفاءة وفعالية هذه العمليات.

من هنا أصبح نظام الرقابة الداخلية يحتل مكانا مهما في المؤسسة، كونه عمل يشترك فيه عدد كبير من الجهات الفاعلة في المؤسسة، لكونه له القدرة على ضمان حسن سير العمل.

2. تعريف الرقابة الداخلية

عرفها المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد وأخلاقيات المهنة رقم 400 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها: " كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منتظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، منع الغش، اكتشاف الأخطاء واختبار دقة واكتمال السجلات المحاسبية، وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب".[2]

---

[1] ZIANI Abdelhak, **le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise cas entreprises algériennes**, thèse de doctorat en sciences économiques, université Boubaker belkaid de Tlemcen, 2014, p128.

[2] المطارنة غسان، **مدخل إلى تدقيق الحسابات المعاصر**، ط1، زمزم للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص 207.

أما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين ALCPA فقد عرفها على أنها: " تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة بهدف حماية الأصول وضبط مراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة".[1]

كما تعرف على أنها مجموعة من الخطط والإجراءات الموضوعة من قبل المؤسسة، وإشراف المسؤولين الكبار والإدارة، من أجل حماية أصول المؤسسة من سوء الاستخدام، وتجنب المخاطر التي تواجهها المؤسسة، ووضع الطرق والأساليب الكفيلة لمعالجة تلك المخاطر وتجنب حالات الخروج من القوانين، للوصول إلى تقارير أكثر شفافية تتضمن معلومات عن كافة الأنشطة الاقتصادية والمالية والاجتماعية، بما يرضي المستثمرين ويساعدهم في اتخاذ قرارات موثوقة.[2]

مما سبق يمكن القول أن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل والإجراءات والسياسات المصممة من قبل، ويتم إعدادها من طرف الإدارة، حتى تحمي أصولها وممتلكاتها من السرقة، ولأجل تقليل المخاطر لتصل إلى الشفافية والتقارير المالية والتأكد من تنفيذ ما تم التخطيط له مسبقا.

من هذا التعريف يمكن ان نستنتج أن:

- هناك هدف مخطط له مسبقا.
- هناك نظام رقابي.
- يتم تحديد الانحرافات وكشفها وتعديلها.
- التأكد من تحقيق ما تم التخطيط له.
- الإدارة هي المسؤولة عن إعداد الرقابة الداخلية.

ثانيا: أهمية الرقابة الداخلية وأهدافها

للرقابة الداخلية أهمية كبيرة لإدارة المؤسسة من حيث مساعدتها في اتخاذ القرارات وتجنب المشكلات والتعامل مع الانحرافات قبل تعقدها مما يساعد في تحقيق أهداف المؤسسة، كما انها تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف كحماية أصول المؤسسة، لتتمكن من الاستمرار في نشاطها.

[1] خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات**، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص228.

[2] السامرائي محمد، **أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان**، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2016، ص17-18.

1. أهمية الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة من الوظائف الرئيسية لإدارة المؤسسة، حيث من خلالها يمكن تحقيق الأهداف والخطط الاقتصادية، وهي لا تقل أهمية عن التخطيط، وتساعد إدارة المؤسسة في ما يلي:[1]

- التعامل مع المشكلات في حالات عدم التأكد: يمكن أن يكون هناك عوامل بيئية تحدث تغييرات مستمرة، مثل حالات عدم التأكد على المنتج الالكتروني، هذه الحالات لا تتماشى مع الخطط والأهداف المسطرة من طرف المؤسسة، لهذا تحتاج إدارة المؤسسة إلى نظام رقابي فعال يكشف الانحرافات ويقوم بتصحيحها.
- الكشف عن الانحرافات والمخالفات: تساعد الرقابة في الكشف المبكر عن بعض الانحرافات مثل ارتفاع التكاليف أو وجود عيب بالمنتج، هذا ما يوفر لإدارة المؤسسة الوقت والجهد والمالي، حيث يتم تحديد المشكلات في بدايتها قبل تعقدها.
- تحديد الفرص : تتمثل أهمية الرقابة هنا في مساعدة إدارة المؤسسة في تحديد فرصها الاستثمارية المستقبلية، وبالتالي تقوم باتخاذ قراراتها بشكل سليم.
- التعامل مع الحالات المعقدة وإدارتها: بسبب اتساع حجم النشاط وحجم المؤسسة، تتعرض إدارة المؤسسة إلى مواقف صعبة بالنظر لارتباطها بمشاريع وعمليات كبرى في ظل عملها في السوق الدولية، لذا تعمل الرقابة على إدارة تلك المواقف.
- لامركزية السلطة: في ظل وجود نظام رقابي قوي وفعال يعطي هامش أمان لإدارة المؤسسة بتفويض صلاحيات للمستويات الإدارية الأقل.

2. أهداف الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية العديد من الأهداف التي تصب في مصلحة المؤسسة، حيث تساعدها بالشكل الذي يمكنها من تحقيق الأهداف المسطرة، وقد تطورت هذه الأهداف بتطور مفهوم الرقابة، حيث أصبحت أشمل وأوسع، وتتمثل هذه الأهداف في:[2]

- حماية الأصول من السرقة والتلاعب والاختلاس وسوء الاستخدام.
- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية ومدى امكانية الاعتماد عليها.

---

[1] شعت محمد، **أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة غزة الاسلامية، فلسطين، 2017، ص 28.

[2] شعت محمد، مرجع سابق، ص 30.

- رفع الكفاءة الانتاجية وتحقيق الفعالية للموارد الاقتصادية.
- العمل على تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية والقوانين والأنظمة في المؤسسة.

تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة يتم من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية التالية:[1]

- حماية المشروع من الاختلاس والتلاعب من خلال فرض حماية مادية ومحاسبية لجميع موارد المؤسسة وعناصر الأصول التي تمكن المؤسسة من البقاء والاستمرارية والمحافظة على أصولها من المخاطر.
- توزيع الصلاحيات وتحديدها والمسؤوليات والواجبات.

ثالثا: المبادئ الرئيسية لتقييم نظام الرقابة الداخلية

هناك مبادئ مختلفة التي تمثل الممارسة الجيدة لتقييم وتحسين نظام الرقابة الداخلية، الهدف من هذه المبادئ ليس تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية، ولكن تسهيل تقييم وتحسين هذا النظام، تتمثل هذه المبادئ في:[2]

1. دعم أهداف المؤسسة

يجب استخدام الرقابة الداخلية لمساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال إدارة مخاطرها، مع احترام القواعد واللوائح والسياسات...الخ، كذلك يجب على المؤسسة أن تجعل الرقابة الداخلية جزء من إدارة المخاطر وإدماجه ككل في نظام حوكمة المؤسسات.

2. تحديد الأدوار والمسؤوليات

يجب على المؤسسة تحديد الأدوار و المسؤوليات للرقابة الداخلية بما في ذلك مجلس الإدارة، والمسيرين في جميع المستويات والموظفين، مع تنسيق التعاون بينهم.

3. تعزيز ثقافة تحفيزية

ضمانا لمساعدة أعضاء المؤسسة على التصرف وفقا للاستراتيجية والسياسات الخاصة بالرقابة الداخلية التي وضعها مجلس الإدارة، والتي تهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة، على الإدارة تعزيز ثقافة تنظيمية التي يمكن أن تحفز الأعضاء على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

[1] إيهاب نظمي، هاني عزب، مرجع سابق، ص 134.

[2] ZIANI Abdelhak, op – cit, p136.

4. الارتباط بالأداء الفردي

وجب على الإدارة ربط تحقيق أهداف الرقابة الداخلية للمؤسسة بأهداف الأداء الفردي، من خلال مساءلة كل شخص داخل المؤسسة عن تحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

5. ضمان المهارات الكافية

يجب على المشاركين في إدارة المؤسسات مثل مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، أصحاب المصلحة الأخرين أن يكونوا مؤهلين بما يكفي للقيام بمسؤوليات الرقابة الداخلية المرتبطة بأدوارهم.

6. الاستجابة للمخاطر

يجب أن تهدف الضوابط داخل المؤسسة دائما إلى تحديد وإدارة المخاطر فهي تعتبر مصدرا للحل.

7. ضمان الشفافية والمساءلة

مجلس الإدارة بالاشتراك مع الإدارة، مطالب تقديم دورية لأصحاب المصلحة عن مخاطر المؤسسة بالإضافة إلى هيكل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وأدائه الفعلي.

رابعا: مسؤولية المدقق الاجتماعي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية مهمة بالنسبة للمدقق، إذ أنها ترتبط ارتباطا شديدا بإجراءات التدقيق وأهدافه، حيث يقع على عاتق المدقق فحص نظام الرقابة الداخلية كما هو معد وأن يتابع إجراءات تنفيذه ثم يعرض تقييمه لكل ذلك.[1]

تعد المؤسسة هي المسؤولة عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية التي ينبغي أن تتضمن إجراءات الضبط الداخلي المناسبة لحجم وطبيعة عمل المؤسسة، ولكن لا يعفي ذلك المدقق من تقييم تلك الإجراءات والاقتناع بملاءمتها وكفايتها لأنها ستسهل وتساعد المدقق في تكوين قناعته ورأيه الفني المطلوب منه.[2]

عند قيام المدقق الاجتماعي بمهامه، يحرص على التأكد من التزام المؤسسة بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه أصحاب المصالح، لهذا يقوم بتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة من خلال تقييم الرقابة الداخلية، التي تمثل عضوا أساسيا في العملية الإدارية، وتشمل الرقابة تحديد المعايير التي على ضوئها يتم تحديد

[1] يوسف مطرية، **أثر التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية على تعزيز ناظم الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية على البنوك الوطنية في قطاع غزة**، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2017، ص59.

[2] مرتضى الحسيني وابراهيم السعيري، **توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الخارجي**، مجلة جامعة بابل، المجلد 25، العدد4، 2017، ص1531.

كفاءة الأداء، ثم تليها عملية قياس الأداء من خلال أساليب متعددة، ثم يقوم بتقييم الأداء وهذا من خلال مقارنة ما تم التخطيط له بالفعلي، من هنا يمكنه اكتشاف الايجابيات والسلبيات وتقديم التقارير والتوصيات.

كما نص معيار التدقيق الدولي رقم 400 أنه على المدقق الحصول على فهم كاف للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية لغرض التخطيط لعملية التدقيق وتطوير طريقة فعالة لتنفيذها، وعلى المدقق استخدام اجتهاده المهني لتقدير مخاطر التدقيق وتصميم إجراءات التدقيق، للتأكد بأنها قد خفضت من إلى المستوى الأدنى المقبول.[1]

وتتضح العلاقة بين المدقق والرقابة الداخلية من خلال المسؤولية التي تقع على عاتقه، فيما يخص الرقابة الداخلية، إذ أنه ملزم بفهم وتقييم عمليات الإدارة الخاصة بتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في إعداد التقارير،[2] هذا ما يسهل مهمة المدقق في اكتشاف الأخطاء الجوهرية، التي تعترض نشاط المؤسسة وتهدد استمراريتها، هذا ما يحمي حقوق أصحاب المصالح المختلفة، مما يساهم في تعزيز مبدأ الحوكمة القائم على حماية حقوق المساهمين.

المطلب الثاني: تقييم المخاطر

يعد تحديد المخاطر وإدارتها من العوامل الرئيسية في نجاح المؤسسات ونموها واستمراها لتحقيق أهدافها، إذ يتمثل الهدف من إدارة المخاطر في التأكد من أن أنشطة المؤسسة وعملياتها لا تتعرض لخسائر غير مقبولة، ومراقبة المخاطر ومتابعتها بهدف الكشف المبكر عن الانحرافات وتخفيض المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة إلى مستويات مقبولة، والمدقق الاجتماعي الداخلي يساهم في تحقيق هذه الأهداف من خلال تزويد إدارة المؤسسة بالتقارير التي تؤكد على أن المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة قد تم إدارتها بطريقة ملائمة.[3]

أما المدقق الخارجي فيقوم بتقييم عمل المدقق الداخلي، كما يعمل على تضييق فجوة التوقعات الاجتماعية حتى يكون هناك ثقة بين ما تقدمه الادارة من أنشطة اجتماعية وما يتوقعه المجتمع منها، كما يعمل على تقليل آثار الاختيار العكسي مع تقليل عدم التماثلية في المعلومات، فالتدقيق يعتبر من آليات الحوكمة الذي يفعل تطبيقها من خلال الممارسة المهنية للمدقق.

---

[1] يوسف مصرية، مرجع سابق، ص60.

[2] مرتضى الحسيني وابراهيم العسيري، مرجع سابق، ص1531.

[3] محمد مقلد، **دور المراجع الداخلي في إدارة المخاطر بمنظمات الأعمال بهدف تدعيم مبادئ حوكمة الشركات دراسة ميدانية**، دكتوراه في المحاسبة، جامعة بورسعيد، مصر، 2018، ص72.

وقبل التعرض لتأثير قيام المدقق بتقييم المخاطر في المؤسسة على تفعيل حوكمة المؤسسات، نعرج على مفهوم المخاطر وإدارتها مع تصنيفاتها من خلال هذا المطلب.

أولا: المخاطر المفهوم والتصنيفات

قبل التعرض لمفهوم إدارة المخاطر نتوقف عند تعريف الخطر، حيث عرفه معهد المراجعين الداخليين (IIA) في مذكرة الرأي في جانفي 2009 على أنه: " احتمالية حدوث حدث الذي سوف يؤثر على تحقيق الأهداف ويقاس الخطر من حيث امكانية حدوثه وتأثيره".

كما يمكن تعريفه على أنه احتمالية تعرض المؤسسات إلى خسائر غير متوقعة وغير مخطط لها و/أو تذبذب العائد المتوقع على أي شكل من أشكال استثماراتها أو خدماتها المالية.[1]

بالتالي فالخطر هو مجموعة من الأحداث المحتملة الوقوع في الحاضر أو المستقبل والتي يمكن أن تعيق تحقيق المؤسسة لجزء من أهدافها أو كل أهدافها إذا لم يتم إدارتها من قبل إدارة رشيدة للمخاطر.

1. تعريف إدارة المخاطر

تم تعريف إدارة المخاطر بطرق متنوعة، حيث ظهرت عدة تعاريف يمكن أن نذكر منها:

- هي عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسائر العارضة المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات من شأنها أت تقلل إمكانية حدوث الخسارة أو الأثر المالي للخسائر التي تقع إلى الحد الأدنى.[2]
- كما عرفتها معايير المراجعة الداخلية الدولية الصادرة عن المعهد الدولي للتدقيق الداخلي، في أكتوبر 2008، والتي روجعت في 2012، على أنها مسار لتحديد وتقييم التصرف ومراقبة الأحداث الكامنة المحتملة أو الوضعيات التي توفر تأكيدا معقولا فيما يتعلق بتحقيق أهداف المؤسسة.

بشكل عام تهدف إدارة المخاطر إلى تحديد وتقييم وإدارة ومراقبة جميع مخاطر المؤسسة، بغض النظر عن طبيعتها.

[1] **إدارة المخاطر**، اتحاد الشركات الاستثمارية، مكتبة آفاق، ص13.

[2] طارق حماد عبد العال، **إدارة المخاطر (أفراد، إدارات، شركات، بنوك)**،كلية التجارة، عين شمس، مصر، 2007، ص50.

2. تصنيفات المخاطر

يعتبر تصنيف المخاطر مطلب ملح لتحديد نوعيتها ومدى تأثيرها على أهداف المؤسسة، فحتى تتمكن الإدارة من تحديد الإجراءات الملائمة للتعامل معها في ظل وجود أنشطة معقدة للمؤسسات، ويمكن أن نصنف المخاطر التي من المحتمل أن تتعرض لها المؤسسة، والتي يقوم المدقق الاجتماعي بمحاولة تقييمها وتحديدها قبل وقوعها، أو حتى التخفيف من حدتها على المؤسسة وأهدافها، وهي كما يلي:[1]

1.2.المخاطر الاستراتيجية

هي مخاطر ناجمة عن اتخاذ قرارات غير سليمة تؤثر سلبا على نشاط المؤسسة لاقتناص الفرص المتاحة، مثال ذلك القرارات التي تتخذ لدخول سوق جديد أو الخروج من سوق أو تقديم منتجات أو خدمات جديدة

2.2.مخاطر عدم الامتثال

تحدث نتيجة مخالفة التشريعات والأنظمة كمخالفة المؤسسة لقانون حماية البيئة، أو مخالفة قانون العمل أو قانون المؤسسات، وتعليمات البورصة أو مخالفة معايير المحاسبة مما يؤدي إلى وصف القوائم المالية بالقوائم المزورة أو المضللة، وتعد مخاطر إعداد القوائم المالية من المخاطر المرتفعة بالمؤسسات، خاصة تلك التي تلجأ إلى المحاسبة الإبداعية، ومن ضمنها مخاطر الخروج عن قواعد السلوك المهني

3.2.المخاطر التشغيلية

هي مخاطر ناجمة عن عدم كفاءة أو فشل العمليات الداخلية أو الأفراد أو ضعف أنظمة المعلومات أو وجود خلل في أنظمة الضبط الداخلي، أو بسبب أحداث خارجية حيث تنشأ هذه المخاطر نتيجة الأخطاء البشرية.

ثانيا: تقييم المدقق الاجتماعي للمخاطر لتفعيل حوكمة المؤسسات

يقوم المدقق الاجتماعي بتقييم المخاطر التي يمكن ان تتعرض لها المؤسسة، ويمكن أن يقوم بتحديدها قبل وقوعها وتقديم التوصيات للإدارة من أجل اتخاذ القرارات السليمة، لتجنيب المؤسسة أخطار تهدد نشاطها واستمراريتها.

1. التدقيق الاجتماعي يقلل من التكاليف الخفية للخلل الوظيفي

يساعد التدقيق الاجتماعي في تحديد تكاليف هدر الموارد ومواجهة التكاليف الخفية، وبالتالي المساهمة في خلق قيمة مضافة، إذا كان الغرض من التدقيق الاجتماعي هو اكتشاف الخلل الوظيفي، فغالبا ما يكون

[1] محمد مقلد، مرجع سابق، ص78.

ذلك من منطق تقليل التكاليف الخفية، فتسليط الضوء على بعض هذه التكاليف الخفية ينشأ حافزا لدى الجهات الفاعلة في المؤسسة للقيام بأعمال التحسين.[1]

التكاليف الخفية هي النتيجة الاقتصادية للأعطال لأنها تؤدي إلى استهلاك الموارد أو فقدان الفرص الاقتصادية للمؤسسة، حيث يتم قياسها من خلال دوران الموظفين، التغيب، حوادث العمل، نقص الانتاجية وعدم أو نقص في جودة المنتجات، حيث يعبر عن تنظيم الخلل الوظيفي إما عن طريق استهلاك السلع والخدمات أو عن طريق النشاط الوظيفي، وأثناء التدقيق يقسم المدقق هذه المؤشرات إلى: [2]

- **الأجر الإضافي**: حيث يعتبر أحد مكونات تكلفة بعض الاختلالات التي تتسبب فيها فجوة الأجور بسبب أداء أي نشاط من قبل شخص يحمل وظيفة مقابل أجر يكون أفضل من الأجر الذي كان يفترض به، وقد يكون هذا إما مكافأة استثنائية أو دفع مقابل عمل إضافي.
- **عدم الإنتاج**: هي تكلفة الوقت المستغرق دون إجراء أي إنتاج، ويكون هذا إما لتعطل الآلات أو لوجود إنتاج فرعي بديل.
- **العمل الإضافي**: هي تكلفة الوقت الإضافي الذي تقضيه الجهات الفاعلة في تنظيم الأعطال.
- **الاستهلاك الزائد**: مكون من تكلفة المنتجات والخدمات المستهلكة أثناء تنظيم خلل.

من هنا يمكن القول أن التدقيق الاجتماعي يساعد المؤسسة في التخفيف من تكاليف الخلل الوظيفي، من خلال تقديم الحلول لهذه المشاكل، غير أنه لا يتحمل المدقق الاجتماعي مسؤوليتها، بل تعود لإدارة المؤسسة، فهو يعمل على الكشف على المشكلة وتقديم توصيات بشأنها.

2. التدقيق الاجتماعي كآلية للسيطرة على هياكل التكلفة

المساهمون ليسوا الأطراف الوحيدة المشاركة في نتائج المؤسسة، وتحقيق مستوى منخفض من الأداء إنما هو نتيجة لتضافر جهود جميع أصحاب المصالح، هذا هو السبب في أن فريمان يوسع أداء المؤسسة لجميع أصحاب المصالح، وفي هذا السياق يمكن فهم التدقيق الاجتماعي أداة للتحكم في هياكل التكاليف، مثل التغييرات في كشوف المرتبات أو التغيب أو التحويل، ويساعد استخدام التدقيق الاجتماعي في تعزيز تنمية إدارة الموارد البشرية، وهي أداة لتقييم القدرة التنافسية للموارد البشرية، التي تعتبر من الجهات الفاعلة في أداء المؤسسة، هذه الاداة الاستراتيجية، تساهم من ناحية، في التوفيق بين الاقتصاد والمجتمع والإنسان، بعبارة

[1] MAHTOUT Idir, **audit social outil au service de la performance des entreprises cas de la société de transport maritime des hydrocarbures**, mémoire de magister en sciences de gestion, option management des entreprises, université de Tizi-Ouzou,p111.
[2] MAHTOUT Idir, op-cit, p112.

أخرى، فإن التدقيق الاجتماعي يسمح للمؤسسات بمواصلة صياغة استراتيجيات متماسكة للموارد البشرية، أي القدرة علي استخدام وتنمية الإمكانات البشرية من أجل أداء أفضل.[1]

لذا يتم استخدام التدقيق الاجتماعي للتحقق من وجود فجوة بين الوضع الحالب للمؤسسة والقرارات والأحكام المحددة مسبقا وتقييمها، لهذا تكون المؤسسة مهتمة بالتدقيق الاجتماعي لأنه يوفر لها تحليلا موضوعيا وتوصيات مفيدة من خلال الكشف عن المخاطر المختلفة، مثل عدم الامتثال للنصوص القانونية،[2] وهنا يظهر تدقيق الامتثال الذي يجنب المؤسسة مخاطر القضايا التي تؤثر على سمعة المؤسسة وعلى استمرارية نشاطها، كما يكشف التدقيق الاجتماعي على مخاطر عدم تلبية السياسة الاجتماعية المنتظرة من الموظفين، وعدم تلبية احتياجاتهم.

نستخلص من هنا نقول أن التدقيق الاجتماعي يكون كتدبير وقائي عند تقييم الموقف في لحظة معينة، وكتدبير علاجي عند تدهور الموقف، وبالتالي تعتبر مساهمة التدقيق الاجتماعي في أداء المؤسسة كوسيلة لتحسين صورة المؤسسة وموقعها التنافسي، وبالتالي قدرتها على الاحتفاظ بعملائها من خلال نشر نتائجها، مما يعني أن استخدام التدقيق الاجتماعي هنا هو كأداة استراتيجية.

المطلب الثالث: إعداد التقرير الاجتماعي

يعد تقرير المدقق المرحلة الأخيرة في عملية التدقيق، حيث يعتبر وسيلة مكتوبة لنقل وإيصال المعلومات ورأي المدقق بشكل واضح ومفهوم وموثوق فيه إلى جميع أصحاب المصلحة، كما يعد وثيقة تمكن من إثبات قيام المدقق بتنفيذ واجباته.[3]

من المهام الملقاة على المدقق الاجتماعي، تقديم رأي فني محايد حول القوائم المعبرة عن الأنشطة الاجتماعية المفصح عنها من قبل الإدارة، وهذا من خلال تقرير يقدمه المدقق لأصحاب المصالح، ويمكن أن يكون التقرير المقدم كوسيلة للاتصال أو أداة إدارية تساعد في اتخاذ القرارات، أو حتى أداة لتمثيل التوافق الاجتماعي، وهذا راجع إلى أصحاب المصلحة وما يريدون من التقرير.

أولا: تعريف تقرير المدقق

عرفه المجمع العربي للمحاسبين القانونيين بأنه وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني مؤهل لإبداء رأي فني محايد بهدف إعلام مستخدمي المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية بمعناها المهني

[1] Jean François NGOK EVINA, **Audit social et gouvernement d'entreprise : une relation en quête de sens**, Revue internationale sur le travail et la société, Vol 11, N° 1, 2013, p04.
[2] Jean François NGOK EVINA, op-cit, p05.
[3] رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية**، دار وائل للنشر، الأردن، 2015، ص233.

المتعارف عليها بما يتماشى مع المتطلبات القانونية والقواعد المهنية، بهدف إبداء رأي فني محايد عن مدى دقة وصحة البيانات والمعلومات للاعتماد عليها، وما إذا كانت القوائم المالية التي أعدتها المؤسسة تعطي صورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها في السنة المالية محل التدقيق.[1]

ثانيا: مميزات تقرير المدقق

يتميز تقرير المدقق بالمميزات التالية:[2]

1. أنه يحتوي على نتائج مهمة التدقيق.
2. يحتوي على الفروقات التي تم ملاحظتها.
3. يكون دقيقا وبدون أخطاء وموضوعي وواضح.
4. أن يكون موجز وبناء ومطابق للمعايير.
5. أن يكون آنيا أي أهميته تظهر من خلال استعماله، أي يتم تقديم النتائج للإدارة من أجل اتخاذ الاجراءات المناسبة وفي الوقت المناسب لتصحيح الأوضاع.

ثالثا: أهمية تقرير المدقق

بالرجوع إلى السبب الرئيسي لظهور التدقيق المتمثل في انفصال الملكية عن التسيير، يلاحظ وجود علاقة بين الأطراف الثلاثة المتمثلة في المدقق، الإدارة وأصحاب المصالح، وبالتالي يمكن إبراز أهمية التقرير لكل طرف كما يلي:

1. أهمية التقرير بالنسبة للمدقق

باعتبار التقرير هو المنتج النهائي لعملية التدقيق، فإن له أهمية خاصة بالنسبة للمدقق، حيث يعتبر مؤشر على انجاز عمله وفقا لمعايير التدقيق والأنظمة والقوانين ذات العلاقة، كما أن تقرير التدقيق يعتبر أداة لتوصيل رأيه الفني المحايد لأصحاب المصالح، كما يعتبر التقرير الوثيقة المكتوبة التي يمكن الرجوع إليها لتحديد مسؤوليات المدقق والتي يمكن أن تكون حجة له أو عليه.[3]

---

[1] عمر علي عبد الصمد، **التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي**، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزء الثاني، 2018، ص110.

[2] كاتبة خلف، مكانة، **تقارير التدقيق الاجتماعي في صياغة استراتيجية تنمية الكفاءات البشرية في المؤسسة**، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد13، جوان 2018، ص261.

[3] عمر علي عبد الصمد، **التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي**، مرجع سابق، ص111.

2. أهمية التقرير بالنسبة للمؤسسة

تهتم إدارة المؤسسة بتقرير المدقق للأسباب التالية:[1]

- أن التقرير دليل على وفاء المؤسسة بمسؤوليتها عن إعداد القوائم المالية للمؤسسة.
- أن رأي المدقق مؤشر على مدى التزام الإدارة بالمبادئ المحاسبية الدولية عند إعداد القوائم المالية الخاصة بالأداء الاجتماعي للمؤسسة.
- أن التقرير عبارة عن وسيلة لإضفاء الثقة في القوائم المالية للأنشطة الاجتماعية.
- أن رأي المدقق وخاصة الرأي النظيف دليل على أن الإدارة لم ترتكب تحريفا جوهريا في القوائم المالية.
- أن رأي المدقق يطمئن إدارة المؤسسة والملاك بأن المؤسسة تلتزم بالتشريعات واللوائح الملزمة ولم تقم بأية تصرفات غير قانونية.

3. أهمية التقرير بالنسبة لأصحاب المصالح

يحقق تقرير المدقق قيمة مضافة لأصحاب المصالح من خلال رأي المدقق الذي يساعدهم في تحديد جودة ونوعية المعلومات في القوائم المالية، ودرجة الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم ويعتبر كدليل مكتوب لأصحاب المصالح.[2]

رابعا: أنواع التقرير

يمكن تقسيم تقارير إبداء الرأي إلى ما يلي:[3]

1. التقرير النظيف (غير متحفظ)

يطلق على تقرير المدقق الذي لم يبدي فيه أي تحفظات أو الإشارة إلى أي قيود على نطاق عملية الفحص، اصطلاح تقرير نظيف أو تقرير برأي غير متحفظ وهو ناتج عن اقتناع المدقق في ضوء أدلة الاثبات التي قام بتجميعها وتقييمها، بأن البيانات والقوائم المالية تعطي رأيا صحيحا، وأنها معروضة بعدالة من كافة النواحي الجوهرية حسب إطار إعداد التقارير المطبق، ويكون هذا التقرير عندما يتحلى المدقق بالاستقلالية ويمتثل لمعايير وأخلاقيات المهنة، بالإضافة إلى بذله للعناية المهنية اللازمة في أداء مهامه، مع إعداد هذه التقارير وفق المعايير الدولية المتعارف عليها.

---

[1] رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سابق، ص235.

[2] عمر علي عبد الصمد، **التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي**، مرجع سابق، ص111.

[3] رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سابق، ص242-251.

2. التقرير المتحفظ

يبدي المدقق رأيا متحفظا عند حدوث أمر يؤثر على جزء من القوائم تأثيرا ماديا، بسبب ظروف عدم التأكد التي تحيط بهذا الأمر أو وجود قيود على نطاق التدقيق بسبب الإدارة، أو عدم اتفاق المدقق مع الإدارة في أمر ما، مثل عدم قدرته على جمع الأدلة الكافية بما يتفق مع معايير التدقيق المتعرف عليها، أو تقييد عمله بوجود ظروف تمنعه من القيام بإجراءات التدقيق كاملة، وفي هذه الحالة على المدقق ذكر التحفظات وأسبابها وأثرها على القوائم المالية في تقريره.

3. تقرير سلبي

حيث يبدي المدقق رأيا معاكسا أو سلبيا، عندما يجد أن القوائم المالية محرفة أو مضللة كلية، أي لا تعبّر صدقا عن أنشطة ونتائج المؤسسة وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.

حتى يبدي المدقق بهذا الرأي يجب أن يكون قد قام بأداء مهامه، وأكمل عملية التحقق ووصل إلى قناعة بأن إعداد وعرض القوائم المالية لا يتفق مع المبادئ أو السياسات المحاسبية المتعارف عليها، بمعنى تأكد المدقق من أن القوائم التي تم تدقيقها مضللة وأن التحريف فيها كان جوهريا.

خامسا: إعداد تقرير المدقق الاجتماعي ومساهمته في تفعيل حوكمة المؤسسات

يقوم المدقق بإعداد التقرير عند نهاية مهامه، فيوضح فيه مدى صدق وموضوعية المعلومات المفصح عنها من قبل إدارة المؤسسة في القوائم المالية، ومنه فهو يضفي الثقة على تلك القوائم و يعطي لها المصداقية مما يمكن أصحاب المصالح من الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم.

1. تقرير المدقق كأداة لتمثيل التوافق الاجتماعي

يقدم تقرير التدقيق عدة أنواع من المعلومات إلى المستلم (المستفيد)، اعتمادا على القراءة التي يقرر القيام بها، حيث أن أول ما يراه المستفيد عند تلقي التقرير هو النتيجة الكلية للتقرير، الذي يشار إليه في الصفحة الأولى من التقرير، غير أن المعني بالتقرير لديه الفرصة للنظر في النتائج حسب الفصل وبالتفصيل، هذا ما يسمح بمعرفة عدم الامتثال الموجود في المؤسسة، هنا نقول أن مستوى قراءة التقرير هو مستوى عدم الامتثال.[1]

[1] Pauline BARRAUD DE LAGERIE, **Chaînes globales de valeur et audit social,** Bureau international du Travail, Février 2016, p18.

2. تقرير المدقق كأداة تسيير

الغرض من تقرير التدقيق الاجتماعي ليس إعلاميا فقط، فإجراء عمليات التدقيق الاجتماعي تكون أيضا لأغراض التسيير، حيث تستخدم نتائج التدقيق في اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بنشاط المؤسسة، فاستخدام نتائج التدقيق (التقرير) يكون لغرض أخذ القرارات الخاصة بالإدارة ونشاط المؤسسة، مثل إنشاء علاقة جديدة مع مورد جديد أو لا، أو الحفاظ على مورد موجود أو إنهاء التعامل معه.[1]

3. تقرير المدقق كوسيلة اتصال

عند القيام بمهام التدقيق الاجتماعي، والحصول على نتائجه في شكل تقرير، تكون المؤسسة قادرة على الاتصال مع مختلف أصحاب المصالح، [2]وهذا بنشر تقاريرها مؤشر عليها من قبل المدقق، مما يسمح لها بتعزيز سمعتها في السوق، مما يمكن مستثمرين محتملين جدد من استثمار أموالهم في هذه المؤسسة، فالتقرير هنا يعتبر وسيلة للوصول إلى المعلومة في نفس الوقت وبنفس الوضوح لكل أصحاب المصالح، هذا ما يساهم في تعزيز المعاملة العادلة لجميع أصحاب المصالح في وصولهم للمعلومات، مع حماية مصالحهم.

يمكن القول أن إعداد التقرير من طرف المدقق الاجتماعي، يساعد المؤسسة في اتخاذ قراراتها الادارية سواء ما تعلق بالإنتاج أو التعامل مع الموردين أو حتى التعامل مع العمال، وباعتبار التقرير وسيلة اتصال، يساعد المؤسسة في التواصل مع أصحاب المصالح المستخدمين لقوائمها الاجتماعية، كما أنه يساعد مستخدمي القوائم المالية معرفة عدم الامتثال الموجود في المؤسسة، فالتقرير يعمل كأداة لتمثيل التوافق الاجتماعي.

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الاجتماعي بحوكمة المؤسسات

هناك علاقة تأثير بين التدقيق الاجتماعي وحوكمة المؤسسات، كون التدقيق الاجتماعي جزء من التدقيق المالي الذي يعنى بالتكاليف الناتجة عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، والتي تقوم بالالتزام بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه أصحاب المصالح، وهو بذلك من أليات الحوكمة، حيث بتفعيل التدقيق الاجتماعي يتم تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات على أساس أن التدقيق الاجتماعي يعتبر آلية مراقبة ضمن علاقة الوكالة من خلال التقليل من التكاليف والتقليل من عدم التماثل في المعلومات، نظرا لأهمية التدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة من خلال عدة مجالات.

[1] Pauline BARRAUD DE LAGERIE, op-cit, p19.
[2] Pauline BARRAUD DE LAGERIE, op-cit, p19.

حتى يفعل التدقيق الاجتماعي يجب التحكم في آليات دعمه سواء كانت آليات عملية أو علمية، هذا ما سيتم التعرض له من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: تأثير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات

تأثير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات لا يمكن أن يقف من خلال آليات المراقبة فقط، بل يكون أيضا من خلال قوة اتخاذ القرار في المؤسسة.

أولا: التدقيق الاجتماعي كآلية مراقبة ضمن علاقة الوكالة

تساهم مصداقية المعلومات الصادرة من المؤسسة في الحوكمة حيث يعتبر التدقيق الاجتماعي إحدى آليات حوكمة المؤسسات التي يمكنها حل مشكلة الوكالة بين مختلف الجهات الفاعلة في المؤسسة، وهذا عن طريق حث وإلزام الوكيل بالعمل وفقا لمصالح أصحاب المصلحة، حيث يعتبر التدقيق الداخلي والخارجي آليات تحدد السلطة التقديرية للمسيرين، وبشكل أكثر تحديدا للنظرية الإيجابية للوكالة، حيث يعد التدقيق أحد آليات تنظيم العلاقة بين الشركاء والمؤسسة وجميع أصحاب المصالح.[1]

وجب استخدام العديد من الأطر النظرية لفهم العلاقة بين التدقيق الاجتماعي وحوكمة المؤسسات، إنها النظرية الإيجابية للوكالة التي عالجت في البداية دور التدقيق الخارجي كآلية لحوكمة المؤسسات، وبناء على نهج المساهمين يقدم هذا الإطار نموذج، حيث يخاطر فيه المساهمون باستثمار ممتلكاتهم فيعتبرون الدائنون الوحيدون للمؤسسة.

1.التدقيق الاجتماعي كآلية للتقليل من آثار الاختيار العكسي

يعتبر التدقيق الاجتماعي آلية للتقليل منن آثار الاختيار المعاكس، حيث يوفر اقتصاد المعلومات رؤية جديدة للتدقيق، فقد ركزت نظرية الوكالة على علاقة المساهمين – المديرين، أما هذا المنظور الجديد يركز على علاقة المدير – المستثمر في حالة عدم وجود تماثل في المعلومات.[2]

حيث يعرف عدم تماثل المعلومات بالعلاقات التي يحتفظ فيها أحد الوكلاء بالمعلومات التي لا يمتلكها الطرف الآخر، حيث أحدث فصل السلطة بين المساهمين والإدارة عددا من المشكلات، من بينها مشكلة عدم تماثل المعلومات، حيث في الواقع يكون المدير على دراية أفضل بالوضع المالية للمؤسسة، ولديه فيما يتعلق بالمساهمين المعلومات الكاملة.

[1] Jean François NGOK EVINA, op-cit, p08.
[2] Jean François NGOK EVINA, op-cit, p10.

فيعمل التدقيق الاجتماعي على التقليل من آثار الاختيار العكسي في حالة عدم وجود تماثل في المعلومات.

3. التدقيق الاجتماعي كحل لمشكل عدم تماثل المعلومات

ضمن علاقة الوكالة التي تكون بين المدير والملاك، ينتج هناك تضارب في المصالح، هذا التضارب له تأثير على أداء المؤسسة، ويعتبر عدم تناسق أو تماثل المعلومات من بين أهم الصراعات بين الملاك والمديرين، ويظهر ذلك عندما يكون هناك بعض المعلومات ذات الصلة لا يملكها الآخرون أثناء التبادل أو العقد، حيث يعرف عدم تماثل المعلومات بالعلاقات التي يحتفظ فيها أحد الوكلاء بالمعلومات التي لا يمتلكها الآخر.[1]

يقوم المدقق الاجتماعي بالعمل على حل هذا الصراع بين الطرفين، من خلال أدائه لمهامه بكل استقلالية وموضوعية، وباستخدام المهارات الواجب التحلي بها، حتى يتمكن من اقناع أصحاب المصلحة على أن المعلومات المفصح عنها ذات مصداقية وشفافية، ولا يوجد هناك عدم تماثل في المعلومات.

ثانيا: التدقيق الاجتماعي كآلية مساعدة لاتخاذ القرارات في المؤسسة

بسبب استراتيجيتها أو هيكلها التنظيمي، تساهم المؤسسة في توليد التوترات والنزاعات بين الموظفين، وهذا من خلال الرغبة في التوفيق بين الأداء الاجتماعي والقيود الاقتصادية، حيث يمكن للمؤسسة أن تؤدي إلى انقاص الحماسة لدى الموظفين، مما يؤدي إلى قيامهم بمظاهرات تؤثر على جزء كبير من الأحداث الاجتماعية التي ترتبط بها مؤشرات التدقيق الاجتماعي، مثل حوادث العمل، الاجهاد، التغيب، انخفاض في جودة الانتاج...الخ، كل هذه المؤشرات يتم استخدامها لتقييم مدى تأثير هذه الاحداث الاجتماعية في المؤسسة.[2]

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الاجتماعي بالنسبة لحوكمة المؤسسات

جاء ظهور مفهوم حوكمة المؤسسات كنتيجة لانفصال الملكية عن التسيير وظهور نظرية الوكالة، وهذا تفاديا للتصرفات اللاعقلانية التي لها علاقة بالتسيير، فتضارب المصالح بين الملاك والمسيرين فرض ظهور آلية لمعالجة أزمة الثقة التي ظهرت بين مختلف أصحاب المصالح.

[1] ZIANI Abdelhak, op- cit, p176.
[2] Jean François NGOK EVINA, op-cit, p11.

من خلال الأهداف التي يحققها التدقيق الاجتماعي لمختلف أصحاب المصالح، ظهر هناك تقارب بينه وبين إشكالية حوكمة المؤسسات والذي نظهره في النقاط التالية:[1]

أولا: في مجال الأمن

يهدف التدقيق الاجتماعي إلى تخفيض المخاطر الناتجة عن عدم احترام القوانين الداخلية والخارجية، مثلا في القوانين الداخلية عدم احترام سلامة العمال مع وجود بيئة غير ملائمة للعمل، هذا ما يؤدي إلى وجود إضرابات تؤثر على نشاط المؤسسة.

كما أن عدم احترام قوانين البيئة يمكن أن تؤدي إلى وجود تكاليف زائدة تنجم عن المخالفات التي ترتكبها المؤسسة في حق البيئة، أو عدم دفع الضرائب البيئية نتيجة التلوث الذي يصدر من نشاط المؤسسة.

مما سبق يمكن القول أن من الأهداف التي جاء بها التدقيق الاجتماعي إضفاء الأمن على المؤسسة من خلال خفض احتمالات حدوث المخاطر سواء الداخلية منها أو الخارجية، وكذا التنبؤ بالمخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة عند عدم احترامها للقوانين، إما في شكل إضرابات عمالية أو تكاليف زائدة تتحملها المؤسسة نظير عدم تقيدها بالقوانين، وهذا ما يسمح لها بالاستمرار في نشاطها دون أي خطر يحدق بها، هذا ما تدعو إليه حوكمة المؤسسات.

ثانيا: في مجال نوعية المعلومات

يتحقق التدقيق الاجتماعي من أن القرارات تم اتخاذها بالاعتماد على المعلومات الصادقة وبالتالي يمكن القول أن التدقيق الاجتماعي يهدف إلى تحقيق الشفافية التي هي من مبادئ حوكمة المؤسسات.

ثالثا: في مجال التحكم في التكاليف

يعمل التدقيق الاجتماعي على تحديد بؤر الاسراف والتبذير في استعمال الطاقة البشرية بشكل عقلاني وهذا للتقليل من التكاليف الخفية.

رابعا: في مجال تطوير الاختيارات الاستراتيجية

يساهم التدقيق الاجتماعي في عملية العقلنة الإدارية في نظام قيادة الشركات بالتنسيق مع الأهداف الاستراتيجية لهما.

[1] أحمد قايد نور الدين، **دور التدقيق الاجتماعي في دعم الحوكمة**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، يومي 06-07 ماي 2012، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص15،(بتصرف).

ما يقدمه التدقيق الاجتماعي يجب العمل على ربطه بنظام قيادة وحوكمة المؤسسات، فيجب أن يتعدى مجرد فحص مدى التطابق بين الاجراءات والقواعد المطبقة والالتزامات والمعايير الدولية، فهو وسيلة للقيادة ولتطوير التطبيق الجيد للحوكمة.

مما سبق يمكن القول أن هناك أهمية كبيرة للتدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة، إذ يساهم إيجابا في زيادة مصداقية وإمكانية الاعتماد على الافصاح الاجتماعي، أو زيادة مصداقية المحتوى المعلوماتي لهذا الإفصاح، وهذا من شأنه أن يساهم إيجابا في تفعيل مبدأ الشفافية والإفصاح كأحد أهم مبادئ حوكمة المؤسسات، خاصة في مجال الشفافية والتي تعكس إفصاح المؤسسات عن سياستها الاجتماعية.[1]

وباعتبار ان التدقيق بصفة عامة أداة للرقابة، فإن التدقيق الاجتماعي أيضا أداة للرقابة الاجتماعية، وهي الرقابة التي تستهدف ضمان تحقيق المؤسسات للأهداف الاجتماعية وبالتالي فهو يساعد أصحاب المصلحة في مراقبة الأداء الاجتماعي لمجلس الإدارة و هي أهم آليات حوكمة المؤسسات.

المطلب الثالث: آليات دعم التدقيق الاجتماعي لحوكمة المؤسسات

تهدف آليات دعم التدقيق في حوكمة المؤسسات إلى العمل على حرص المدقق على الارتقاء بجودة التدقيق وتفعيل المساءلة المهنية للمدقق، ويمكن تقسيم هذه الآليات إلى آليات مهنية عملية وآليات تنظيمية مهنية وآليات أكاديمية.

أولا: الآليات الأكاديمية

يقع على عاتق الأكاديميين من ذوي الاهتمام بالمحاسبة والتدقيق عبء التطوير المستمر في برامج التعليم في مرحلتي البكالوريا والدراسات العليا وبرامج التعليم المستمر، وهذا لإنتاج محاسب ومدقق مؤهل التأهيل الكافي والملائم وتوجيه البحوث لحل مشاكل الممارسة المهنية او المشاركة في تخطيط وتنفيذ برامج التعليم المهني المستمر، ويمكن تحديد دور الأكاديميين في تدعيم دور التدقيق في حوكمة المؤسسات من خلال ثلاث آليات أساسية هي:[2]

---

[1] فاتح غلاب، **تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية**، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال الاستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، 2010-2011، ص 125.

[2] رأفت حسين مطير، **آليات دعم المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات**، عضو مجلس الإدارة المركزي، محاضر في قسم المحاسبة، ص 5. متوفر على الرابط : iugaza.edu.ps/rmotair/files/2010/02/Article.pdf تاريخ الاطلاع 2019/10/27 على الساعة 21:42

1. تطوير برامج التعليم المحاسبي وتوجيه البحوث المحاسبية لحل مشاكل الحوكمة وبرامج التعليم المهني المستمر.
2. ضرورة عقد المؤتمرات في مجال التدقيق ودورها في حوكمة المؤسسات مع التركيز على مناقشة واقعية لقضية دور التدقيق في إضفاء الثقة على الإفصاح المحاسبي من جهة، و زيادة إمكانية اعتماد أصحاب المصلحة في المؤسسات على المعلومات المفصح عنها من ناحية أخرى، كما يمكن التركيز على دور معايير التدقيق كمستويات للأداء المهني في ضمان جودة خدمة التدقيق ومن ثم حماية مصالح أصحاب المصلحة.
3. ضرورة تحقيق التكامل بين الجامعات في مجال الحوكمة، وهذا من خلال عقد ورش عمل مشتركة بين الجامعات لأغراض تطوير مقررات المحاسبة والتدقيق من منظور حوكمة المؤسسات.

ثانيا: الآليات التنظيمية المهنية

تعمل مهنتي المحاسبة والتدقيق من خلال تنظيم مهني رسمي يحمي أعضائها وينمي قدراتهم العلمية والعملية باستمرار، ويصدر الارشادات والضوابط المهنية الكفيلة بالارتقاء بمستوى المهنة ومستوى أعضائها، هذا الأمر يمثل تحديا للجمعيات المهنية، بحيث يحتاج إلى أن تضع وتنفذ آليات ممكنة وعملية لدعم دور التدقيق الاجتماعي في دعم حوكمة المؤسسات، ومن أهم هذه الآليات:[1]

1. تطوير معايير المحاسبة المالية

يقع على عاتق المنظمات المهنية إحداث تطوير مستمر في معايير المحاسبة المالية، حتى يمن للمدقق باستمرار حيازة مقياس ملائم لصدق القوائم المالية.

من هنا يمكن القول أن على المنظمات المهنية إيجاد معايير محاسبية خاصة بالأداء الاجتماعي للمؤسسات، من خلال تحديد معايير القياس للتكاليف والمنافع الاجتماعية، وطرق الإفصاح عن القوائم الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، وتطوير نظام محاسبي خاص بالأداء الاجتماعي للمؤسسات.

2. تطوير معايير التدقيق

يجب أن يترافق مع تطوير معايير المحاسبة حتمية تطوير مماثل في معايير التدقيق سواء المعايير المتعارف عليها أو الارشادات المتخصصة، ومنه يمكن القول أنه يجب ارفاق تطوير نظام محاسبي خاص بالأداء الاجتماعي للمؤسسات، تحديد وتطوير معايير خاصة بالتدقيق الاجتماعي.

[1] رأفت حسين مطير، مرجع سابق، ص6.

3. تفعيل الرقابة على أعمال الزملاء

يعتبر نظام فحص أعمال الزملاء من آليات الرقابة المهنية على أعمال الزملاء، مثل فحص النظير الذي ضمن التزام المدقق بمعايير التدقيق في قبول التكليف وتخطيط وأداء أعمال التدقيق وإعداد وعرض التقرير.

4. تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر

من المتفق عليه مهنيا أن التعليم المهني المستمر يمثل جانبا هاما في معيار التأهيل العلمي والعملي للمدقق، فبجانب التأهيل والتدريب فغن مواجهة التدقيق لظاهرة وتحديات حوكمة المؤسسات، وتفعيل دور التدقيق في حوكمة المؤسسات، يتطلب من المنظمات المهنية اتخاذ الاجراءات اللازمة لتفعيل برامج التدريب المهني المستمر.

ثالثا: الآليات المهنية العملية

تمثل الآليات المهنية العملية تلك الوسائل والأساليب والطرق والمسؤوليات الملقاة على عاتق المدقق الذي يمارس المهنة، لها مساهمات إيجابية في دعم الدور الحوكمي للتدقيق، ولا يمكن تحقيق هذا الدور ما لم يكن المدقق نفسه مقتنعا بأن دوره الحوكمي مرتبط باستعداده وقدرته في إثراء الممارسة المهنية العملية، وإثبات أنه للتدقيق دور حوكمي لا غنى عنه لأصحاب المصلحة في المؤسسات، ويمكن أن يتحقق هذا الدور من خلال حرص المدقق على الارتقاء بجودة التدقيق وتفعيل المساءلة المهنية للمدقق.

من خلال ما سبق يمكن القول أنه من الآليات المهنية العملية التي تدعم التدقيق الاجتماعي لحوكمة المؤسسات، نجد الحرص على التكوين والتدريب المهني الجيد للمدقق في كل مجالات المسؤولية الاجتماعية، مع اقتناع المدقق الاجتماعي بأن له دور حوكمي لا يستغني عنه أصحاب المصلحة، ومنه فالرقي بجودة التدقيق الاجتماعي من خلال الارتقاء بالجانب العملي والعلمي للمدقق وكذا تفعيل المساءلة المهنية للمدقق الاجتماعي.

وقد حرصت معايير المراجعة الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبية، حرصت على رفع مستويات الأداء المهني للمدقق من خلال التزام المدقق بهذه المستويات ، والذي يترتب عنها ارتفاع جودة أدائه للمهنة.

خلاصة الفصل

كان لظهور وتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية الأثر الكبير في ظهور مفهوم التدقيق الاجتماعي، فالتزام المؤسسات بتحمل مسؤوليتها الاجتماعي اتجاه أصحاب المصالح، دفع بها إلى الإفصاح على التكاليف الاجتماعية من خلال القوائم المالية، هذه الأخير يتم استخدامها من قبل أصحاب المصالح، مما أدى إلى ضرورة تقييمها وإعطاء الرأي الموضوعي حول صدق تلك المعلومات المفصح عنها.

يساهم المدقق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال التزامه بمعايير التدقيق الاجتماعي خاصة التزامه بالحياد والاستقلالية، وكذا التركيز على التأهيل العلمي والعملي من خلال إجراء دورات تكوينية خاصة بكل ما يتعلق بمهام المدقق الاجتماعي، كما أنه يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر التي يحتمل أن تتعرض لها المؤسسة فيكون بذلك التدقيق الاجتماعي كأداة وقائية وكأداة علاجية لمخاطر المؤسسة، وتقديمه لتقريره الذي يعتبر وسيلة مساعدة في اتخاذ القرارات للإدارة.

علاقة التدقيق الاجتماعي بحوكمة المؤسسات تظهر من خلال اعتبار التدقيق الاجتماعي كآلية مراقبة ضمن علاقة الوكالة، ومن خلال اعتبار التدقيق كآلية مساعدة للإدارة في اتخاذ القرارات، فتأثير التدقيق الاجتماعي على حوكمة المؤسسات يكون إيجابي إذا كان هناك تفعيل التدقيق الاجتماعي من خلال آليات أكاديمية ومهنية.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد الدراسة النظرية حول مختلف متغيرات الدراسة، ننتقل إلى الدراسة الميدانية التي تدرس مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات، وهذا من خلال ثلاث مباحث تعرض المبحث الأول إلى واقع حوكمة المؤسسات في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث تم اظهار المجهودات التي بذلتها الجزائر لإرساء مفهوم حوكمة المؤسسات، أما المبحث الثاني فتعرض لواقع التدقيق الاجتماعي في الجزائر من خلال مبادرات الجزائر لإرساء هذا المفهوم في الجزائر.

أما المبحث الثالث فكان عبارة عن الدراسة الميدانية التي تمثلت في تصميم استبيان موجه لعينة مختارة من المهنيين المتمثلة في خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين في الجزائر، والأكاديميين المتمثلين في الأساتذة الدائمين عبر كافة مؤسسات التعليم العالي في الجزائر من ذوي التخصص، يتم تحليل بياناته واستخلاص النتائج من خلال إجابات أفراد عينة الدراسة.

المبحث الأول: واقع تطبيق حوكمة المؤسسات في الجزائر

يعد مفهوم حوكمة المؤسسات من المواضيع المتداولة على المستوى الدولي، سواء في الدول المتقدمة أو النامية، لما له من أهمية بالغة، فقد ظهر هذا المفهوم نتيجة للانهيارات المالية لمجموعة من الشركات الأمريكية خلال 2001-2003 وعلى رأسها شركتي Enron و Worldcom، حيث برز مزيد من الاهتمام بمعايير الافصاح ومعايير المحاسبة الدولية، من خلال قيام صندوق النقد الدولي والبنك الدولي بالتعاون مع منظمة التعاون الاقتصادي لدراسة آلية الحوكمة.

مواكبة لكل هذه التطورات الحاصلة في الاقتصاد العالمي، تحاول الجزائر وضع أسس وقواعد لإرساء مفهوم حوكمة المؤسسات من خلال عدة مبادرات.

المطلب الأول: جهود الجزائر لإرساء مفهوم حوكمة المؤسسات

رغبت الجزائر في تحقيق التكامل الاقتصادي من خلال تنويع مصادر الدخل خارج المحروقات، حتى تتخلص من التبعية الكلية لهذا القطاع، حيث تسعى الجزائر إلى تحسين مناخ الأعمال من خلال ضمان المساءلة والشفافية من خلال العمليات المتعلقة بإدارة الأعمال، حيث قامت بجهود لإرساء إطار مؤسساتي لحوكمة المؤسسات، والتي يمكن ذكرها فيما يلي:

أولا: تشكيل الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومقاومته

تأسست هذه الهيئة سنة 2006، حيث من مهامها اقتراح سياسات وتدابير للوقاية من الفساد، وإعداد برامج للتوعية من مخاطر الفساد بالإضافة إلى جمع المعلومات التي يمكن أن تساهم في الكشف عن أعمال الفساد والوقاية منه، مع التقييم الدوري للأدوات القانونية والإجراءات الإدارية ذات الصلة، وقد انضمت هذه الهيئة إلى الشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد التي تأسست سنة 2008، لتضاف بذلك إلى 42 وزارة وهيئة أخرى من المنطقة العربية.[1]

[1] http://www.undp-aciac.org/arabic/resources/ac/newsDetails.aspx?nid=1128 تاريخ الاطلاع 2019/11/13 على الساعة 19:44.

ثانيا: انعقاد أول مؤتمر حول الحكم الراشد للمؤسسات

في جويلية 2007 انعقد أول ملتقى دولي حول الحكم الراشد للمؤسسات، جمع كل الأطراف الفاعلة في عالم المؤسسات من القطاع العام والخاص، وخلال هذا المؤتمر تبلورت فكرة إعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسات.[1]

ثالثا: إنشاء مجموعة عمل لحوكمة المؤسسات

قامت جمعيات واتحاديات الأعمال الجزائرية بمبادرة لاكتشاف الطرق التي تهيئ تشجيع الحوكمة الجديدة في مجتمع الأعمال من أجل جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، ولقيادة هذه العملية قام أصحاب المصالح في القطاعين العام والخاص سنة 2007 بإنشاء مجموعة عمل لحوكمة المؤسسات التي تعمل جنبا إلى جنب مع المنتدى العالمي لحوكمة المؤسسات GCGF ومؤسسة التمويل الدولية IFC.[2]

رابعا: إصدار ميثاق الحوكمة في الجزائر

كانت الفكرة الأولى لإعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسة من خلال المؤتمر الأول الذي انعقد في 2007، حيث في 11 مارس 2009 وخلال المؤتمر الوطني الذي عقد، أعلنت كل من جمعية حلقة العمل والتفكير حول المؤسسة CARE واللجنة الوطنية لحوكمة الجزائر عن إصدار قانون أو دليل حوكمة المؤسسات الجزائري، الذي تم إعداده بمساعدة كل من GCGF و IFC في الفترة الممتدة ما بين نوفمبر 2007 و نوفمبر 2008.

يعد هذا الميثاق دليلا ارشاديا يسمح بفهم المبادئ الأساسية للحكم الراشد للمؤسسة الجزائرية، حيث قام بتحريره فريق العمل المكلف GOAL08 بمساهمة جمعية حلقة العمل والتفكير حول المؤسسة CARE ومنتدى رؤساء المؤسسات وكذا جمعية المنتجين الجزائريين للمشروبات وبمساهمة وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية، حيث تم الاستناد بشكل أساسي في صياغة هذا الميثاق على مبادئ حوكمة المؤسسات المعتمدة من طرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الصادرة في 2004، مع مراعاة خصوصية المؤسسات الجزائرية.[3]

---

[1] مليكة زغيب، سوسن زريق، **دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة يومي 06 و07 ماي 2012، ص12.

[2] بن عبد الرحمان ناريمان، بن الشيخ سارة، **واقع الحوكمة في بيئة الأعمال الجزائرية في ظل المستجدات الحالية**، مداخلة ضمن الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة يومي 25 و 26 نوفمبر 2013، ص 5.

[3] زغيش محمد، خياري زهية، **واقع تطبيق مبادئ ميثاق حوكمة الشركات في الجزائر دراسة حالة مؤسسة إدوغ بعنابة**، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، المجلد 04، العدد11، حزيران 2019، ص 69.

خامسا: إطلاق مركز حوكمة الجزائر

بناء على قوة الدفع التي أنشأها دليل حوكمة المؤسسات، قامت مجموعة عمل حوكمة المؤسسات الجزائرية بإطلاق مركز حوكمة الجزائر في أكتوبر 2010 بالجزائر العاصمة، حيث تأسس هذا المركز ليكون بمثابة منبر لمساعدة المؤسسات الجزائرية على الالتزام بمواد الدليل، واعتماد أفضل ممارسات حوكمة المؤسسات الدولية، ورفع الوعي الجماهيري بحوكمة المؤسسات، ويعتبر إطلاق المركز فرصة جديدة لمجتمع الأعمال لإظهار التزامه بتحسين البيئة الاقتصادية في البلاد، وتحسين قيم الحوكمة بما فيها الشفافية والمسؤولية المساءلة.[1]

سادسا: إصلاح النظام المحاسبي

سعيا في معالجة نقائص المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975، تم اعتماد النظام المحاسبي المالي الذي طبق ابتداء من 2010/01/01، على مختلف المؤسسات، وهذا من خلال تنسيق الممارسات الوطنية مع ما تفرضه التحديات الدولية، وتماشيا مع مبادئ الحوكمة الداعية إلى إرساء مبادئ واضحة للإفصاح عن المعلومات لمختلف أصحاب المصالح، مع مراعاة الشفافية والعدالة في الافصاح بتغليب الجوهر الاقتصادي للعمليات على الشكل الذي يفرضه القانون، ولتعزيز الشفافية أكثر تم الزام الشركات ذات المسؤولية المحدودة، بالمصادقة على حساباتها السنوية من قبل محافظ حسابات معتمد مستقل، يضمن صدق وشرعية الحسابات المقدمة من قبل الإدارة بما يحقق العرض العادل لوضعية المؤسسة.

سابعا: برنامج الاتحاد الأوروبي لتعزيز الحوكمة في الجزائر

في إطار برنامج دعم الشراكة والإصلاح والنمو الشامل، تبنى الاتحاد الأوروبي برنامجا بمبلغ 10 ملايين يورو لدعم الحوكمة في الجزائر، ويرمي هذا البرنامج الجديد إلى تعزيز مؤسسات الحكم في المجالين الاقتصادي والسياسي، حيث يهدف هذا البرنامج إلى تعزيز سيادة القانون بما في ذلك الوصول إلى العدالة وتعزيز مكافحة الفساد وتشجيع مشاركة جميع المواطنين في التنمية، وتحسين متابعة إدارة المالية العامة.[2]

رغم كل هذه المبادرات تبقى الجزائر في متأخرة في تطبيق الحوكمة على المؤسسات الاقتصادية، نظرا لكونها تواجهها تحديات عند تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات.

المطلب الثاني: التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تسعى لتطبيق الحوكمة

[1] علي العيادي، **القطاع الخاص يدفع حوكمة الشركات في الجزائر، حوكمة الشركات قضايا واتجاهات**، نشرية دورية للشرق الأوسط وشمال افريقيا يصدرها مركز المشروعات الدولية الخاصة، العدد21، 2011، ص.

[2] بن عبد الرحمان ناريمان، بن الشيخ سارة، مرجع سابق، ص 5.

حدد ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر، مشاكل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تسعى لتطبيق حوكمة المؤسسات في النقاط التالية:[1]

أولا: كيفية تحسين علاقة المؤسسة بالبنك

تشتكي العديد من المؤسسات من صعوبة الحصول على قرض بنكي، وهذا في ظل شكاوي البنوك من نقص رأسمال هذه المؤسسات أو أن حساباتها السابقة أو المتوقعة لا تعكس الصورة الحقيقة للوضعية المالية لها، حيث تهتم مبادئ الحكم الراشد للمؤسسة بصحة الحسابات وارتباطها بالحقيقة الاقتصادية، وزيادة شفافية المؤسسة سواء في الجانب التاريخي أو التوقعي.

ثانيا: كيفية جذب مستثمرين خارجيين إلى النواة الأولية للمؤسسة التي غالبا ما تكون عائلية

موضوع البحث عن شركاء خارجين عن النواة الأولية للمؤسسة والتي غالبا ما تكون عائلية، يطرح مشكلة الحذر المتبادل من الطرفين، حيث يبدي أقلية المساهمين الحذر من فقدان حقهم في المراقبة اللازمة لتسيير المؤسسة بالنظر إلى الأغلبية، وحل هذه المشكلة يكون بالالتزام الصارم لمبادئ حوكمة المؤسسات المتعلقة بحماية حقوق المساهمين و المعاملة العادلة بينهم.

ثالثا: كيفية إقامة علاقة ثقة مع الإدارة الجبائية

مع مرور الوقت توسعت علاقة الحذر لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من الإدارة الجبائية، واقتنع رؤساء المؤسسات بضرورة إيجاد علاقة نزيهة مع هذه الإدارة، وعليه تعد الجهود المبذولة من أجل شفافية الحسابات عنصرا أساسيا يسمح للمؤسسة من بناء مستقبلها، بالإضافة إلى إجراءات الدعم التي تتخذها السلطات العمومية في هذا الشأن.

رابعا: كيفية توضيح العلاقة بين المساهمين

تعرف الكثير من المؤسسات نزاعات داخلية بين المساهمين، هذا ما يعطي لفكرة الجمعية مفهوما سلبيا، والحل من وجهة نظر الحوكمة يتمثل في اعتماد مبدأ معاملة المساهمين على قدر المساواة وتحديد حقوقهم وواجباتهم.

[1] ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر، إصدار 2009، ص 24-25.

خامسا: كيفية توضيح العلاقة بين المساهمين و المسيرين غير المساهمين

وجود مسيرين غير مساهمين أو غير منتمين للعائلة، يطرح العديد من المشاكل منها انعدام الثقة والامتياز و الأجر، ولهذا تظهر الحاجة إلى توضيح العلاقات بين المساهمين والمسيرين غير المساهمين، وتحديد هيئات مجلس الإدارة والمراقبة للجنة المديرين وغيرها.

سادسا: كيفية توضيح المسؤوليات داخل الفريق التنفيذي

تعاني العديد من المؤسسات من تمييع المسؤوليات أو تركيزها المبالغ فيه، هذه الوضعيات تؤدي إلى زرع بذور الأزمات والنزاعات الداخلية، سواء لدى الفريق التنفيذي أو بين هذا الأخير والمساهمين، والحل حسب الحوكمة يكمن في ضبط الصلاحيات والتقسيم الدقيق للوظائف مع وضع تنظيم مخطط هيكلي.

سابعا: كيفية معالجة مشكلة انتقال الاستخلاف

لا يمكن للمؤسسات تجاوز مشكلة غياب المؤسس بسهولة، يعود ذلك لعدة أسباب منها عدم استعداد الورثة، وغموض وضعية الأملاك مع غياب الهياكل الداخلية الدائمة للمؤسسة بسبب تركيز السلطات، ولحل لهذا المشكل وجب وضع عدد من الإجراءات التي تضمن استمرارية وبقاء المؤسسة لعدة أجيال، من بين هذه الإجراءات إدماج المالكين من الجيل الثاني في المسؤولية تدريجيا، كونهم سيلزمون باتخاذ القرار في المؤسسة لاحقا، وكذا العمل على استدامة الهياكل التنفيذية العملية والاستراتيجية من خلال إدخال كفاءات خارجية عن نواة المؤسسة.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الاجتماعي في الجزائر

صار مفهوم التدقيق الاجتماعي من المفاهيم المهمة لدى المؤسسة والمجتمع على حد سواء، فبظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، أصبحت المؤسسات تفصح عن التكاليف المتعلقة بأنشطتها الاجتماعية، حتى تظهر مدى التزامها بتحمل المسؤولية الاجتماعية اتجاه مختلف أصحاب المصالح، مما أدى إلى ضرورة تدقيق هذا المعلومات المفصح عنها من قبل شخص مستقل يبدي رأيا محايدا ويظهر مدى صدق ومشروعية هذه المعلومات، كما يساهم في اظهار المخاطر الناتجة عن القرارات غير الصائبة المتخذة من طرف مسيري المؤسسات، وهذا من خلال التدقيق الاجتماعي.

يعتبر مفهوم التدقيق الاجتماعي مفهوما حديثا على البيئة الجزائرية، نظرا لعدم تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية بين مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، هذا ما أدى إلى عدم الافصاح عن الأنشطة

الاجتماعية للمؤسسات بالنظر لعدم الزام المؤسسات بذلك، وبالتالي لا يوجد افصاح اجتماعي منه لا يوجد تقييم لهذا الافصاح.

في محاولة لإرساء مفهوم التدقيق الاجتماعي، قامت الجزائر بعدة مبادرات كانت أولها إرساء مفهوم المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية، وتنظيم عدة جامعات صيفية وربيعية بالتعاون مع المعهد الدولي للتدقيق IAS.

المطلب الأول: إرساء مفهوم المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية

قامت الجزائر بالعديد من المبادرات الوطنية أو الدولية في موضوع إرساء متطلبات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، سواء كان مصدرها السلطات العمومية أو الهيئات القطاعية أو حتى المؤسسات الخاصة.

فأما فيما يخص الالتزامات الدولية، فقد صادقت الجزائر على عدة اتفاقيات دولية بشأن قضايا المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات نذكر منها:[1]

1. **المجال البيئي**: حيث صادقت الجزائر على عدة اتفاقيات تخص حماية البيئة من التلوث و التصحر منها: الاتفاقية الإطارية للأمم المتحدة حول التغيرات المناخية، اتفاقية باريس لمكافحة التصحر وبروتوكول كيوتو.
2. **المجال الاجتماعي**: فقد صادقت الجزائر على عدة اتفاقيات في هذا المجال منها الاتفاقية رقم 87 الخاصة بالحرية النقابية و حماية حق التنظيم النقابي، الاتفاقية رقم 100 بشأن المساواة في الأجور، الاتفاقية رقم 138 بشأن الحد الأدنى لسن الالتحاق بالعمل و غيرها من الاتفاقيات التي تدخل ضمن تحسين الوضعية الاجتماعية سواء للعمال أو أسرهم.
3. **في مجال حقوق الإنسان**: صادقت الجزائر على اتفاقيات تدافع عن حقوق الإنسان كالاتفاقية الدولية للقضاء على جميع أشكال التمييز العنصري، اتفاقية القضاء على جميع أشكال التمييز ضد المرأة والاتفاقية حول حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة.

[1] http://www.rse-algerie.org تم الاطلاع عليه بتاريخ 2018/06/15 على الساعة 18:30

أما الالتزامات الوطنية فقد قامت الجزائر بوضع إجراءات وطنية حيز التنفيذ متعلقة بقضايا المسؤولية الاجتماعية و هذا في عدة مجالات: [1]

1. **المجال البيئي**: فقد تبنت الجزائر منذ سنة 2000 مبادئ التنمية المستدامة في البرامج الوطنية، وعززت تنظيمها من خلال قوانين تتعلق بمعايير الانبعاث الملوثة وحماية الموارد المائية والغابات، كما نفذت الجزائر خطة عمل وطنية عام 2002 بشأن البيئة والتنمية المستدامة للمرحلة (2002-2012) ومرحلتها الجديدة هي حيز التنفيذ للفترة (2012-2021)، وإلى جانب وجود وزارة مهتمة بالبيئة وتهيئة الإقليم، فتتوفر الجزائر أيضا على منظمات تكرس عملها للقضايا البيئية مثل المرصد الوطني للبيئة والتنمية المستدامة.
2. **مجال التقييس**: فقد تم إنشاء المعهد الجزائري للتقييس سنة 1998 ومهمته إعداد وتوزيع ونشر المعايير الجزائرية فضلا عن تنفيذ المعاهدات الدولية في مجال التقييس و التي تعتبر الجزائر عضوا فيها.

كما كانت هناك مبادرات خاصة من طرف مؤسسات وطنية تخص قضايا المسؤولية الاجتماعية، حيث قامت مؤسسات وطنية بإعداد ميثاق أو مدونة حول المسؤولية الاجتماعية مثل شركة سوناطراك (قواعد السلوك لسوناطراك 2010)، وشركة سونلغاز (قواعد أخلاقيات المؤسسات 2010)، أما المبادرة الجديرة بالذكر فتتمثل في إنشاء أرضية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر حيث تم إعداد المشروع من طرف معهد حوكمة الجزائر، والمرصد الفرنسي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وكان من بين أهدافه ترقية وتشجيع المبادرات الجيدة للمؤسسات وهو موجود على الموقع الإلكتروني www.rse-algerie.org (http://www.rse-algerie.org).

المطلب الثاني: تنظيم جامعات خاصة بالتدقيق الاجتماعي

كان لتدقيق الحسابات الاجتماعية في الجزائر أصل مزدوج، يتعلق الأول بإنشاء جمعية التدقيق الاجتماعي الجزائرية سنة 2005، أما الأصل الثاني، فيتعلق بالتطور الذي حدث تحت مظلة المشرع (قانون العمل)، هذا الأخير ألزم المؤسسات على تبني إدارة اجتماعية مسؤولة، خاصة في المواضيع الخاصة بنوع عقد العمل، التعيينات الدائمة، معلومات عن أسباب الفصل، تخصص العمل الإضافي، استخدام العمل اليدوي،

[1] عقون سعاد، بوساق كريمة، **الممارسات الجيدة للمؤسسة الخاصة sasace في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، الملتقى الدولي حول دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة الواقع والرهانات، جامعة الشلف، 14-15 نوفمبر، 2016، ص 07.

بمعنى يتم تجنب الإساءة وبذل قصارى الجهود للحفاظ على العامل واحترام حقوق كل شخص، منذ ذلك الحين تضاعفت شركات الاستشارات والتدقيق وبدأ المستشارون في الظهور للحصول على شهادات الإيزو[1].

تم التبادل بين المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي وجمعية التدقيق الاجتماعي الجزائرية من خلال إقامة جامعات ربيعية وصيفية للمعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي، حيث تشرفت الجزائر باستضافة جامعة الربيع الحادي عشر للمراجعة الاجتماعية في الجزائر العاصمة عام 2009، وجامعة الربيع الرابعة عشر للتدقيق الاجتماعي في مدينة وهران عام 2012.

أولا: جامعة الربيع الحادي عشر للتدقيق الاجتماعي

تم تنظيم هذه الجامعة بالجزائر بالتحديد في سيدي فرج يومي 30 و31 ماي عام 2009، من طرف جمعية التدقيق الاجتماعي الجزائرية بالشراكة مع ESSEC Business School، IAS، RH Européennes africaines، والتي كانت تحت عنوان : التدقيق الاجتماعي وتحديد إدارة الموارد البشرية.

تم اختيار موضوع الجامعة الحادية عشر بالنظر إلى سياق تجديد ممارسات الموارد البشرية والطلب المتزايد على التدقيق الاجتماعي المرتبط بها، تمثلت اشكالية هذه الجامعة في عدد من الأسئلة :[2]

- ما هي ممارسات إدارة الموارد البشرية في المغرب العربي بشكل عام وفي الجزائر بشكل خاص؟
- ما هي أسئلة الباحثين والممارسين حول الأدوات والأساليب المفيدة لإدارة الموارد البشرية؟
- ما هي الآفاق المستقبلية لإدارة الموارد البشرية؟
- كيف يمكن أن يساعد التدقيق الاجتماعي في تثبيت إدارة الموارد البشرية المناسبة في الممارسات التجارية، وبالتالي المشاركة في تجديد إدارة الموارد البشرية؟

تم جمع عدد من المداخلات في كتيب الجامعة الربيعية، حيث كانت المداخلات متنوعة وعديدة وذات جودة، هذا ما يعكس تنوع الأعمال بشأن تجديد إدارة الموارد البشرية في مختلف السياقات مع اسهام التدقيق الاجتماعي في هذا التجديد.

ثانيا: جامعة الربيع الرابع عشر للتدقيق الاجتماعي

نظمت هذه الجامعة في مدينة وهران يومي 6 و7 ماي 2012، حيث ركزت على موضوع التدقيق لإدارة الموارد البشرية في سياق التغيرات لمناقشة موضوع ذو مخاطر عالية، حيث طرحت الأسئلة وسلط الضوء

[1] [1] MAHTOUT Idir, op-cit, p127.

[2] http://www.auditsocial.net/wp-content/uploads/2011/06/Actes-Ias-Alger.pdf تم الاطلاع عليه بتاريخ 15 /2019/05 على الساعة 14:30

على التوترات والتعبير عن المفارقات وفتح وجهات النظر حول القضايا الموضعية مثل التدقيق، التغيير، ممارسات الموارد البشرية، التقارب، الطوارئ، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، الحوكمة ...الخ.

حيث جاء اختيار موضوع الدورة الرابعة عشر لجامعة الربيع للتدقيق الاجتماعي والمسؤولية الاجتماعية، كشرط ضروري لمرافقة عملية التحول في اقتصاديات البلدان المغاربية، فقد دلت مواضيع المشاركين في هذه الدورة على التوقعات فيما يتعلق بالتدقيق الاجتماعي والمسؤولية الاجتماعية، ومشاركتهم في فهم المشاكل والحلول التي يستطيع تقديمها كل من التدقيق الاجتماعي والمسؤولية الاجتماعية (معايير وأخلاقيات وما إلى ذلك).[1]

المبحث الثالث: تقديم الدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث سيتم تبيان الأدوات المستخدمة لجمع البيانات من أفراد عينة الدراسة، حيث تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة ميسرة متكونة من المهنيين والأكاديميين، كما سيتم توضيح مراحل تصميم الاستبيان واختيار العينة مع تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

المطلب الأول: منهجية وأداة الدراسة

يعتبر تنظيم العمل ومنهجيته أولى الخطوات الواجب اتباعها للوصول إلى اختبار الفرضيات واستخراج النتائج، فلا يمكن الوصول إلى نتائج دقيقة من دون بناء إطار منهجي يسمح بتحديد وتنظيم المعلومات، وعليه نتعرض في هذا المطلب للأداة المستخدمة لجمع البيانات ومجتمع وعينة الدراسة وكذا الأساليب الاحصائية المتبعة لمعالجة البيانات.

أولا: أداة الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية، تم اللجوء إلى الاستبيان كأداة لجمع المعلومات، وهو عبارة عن مجموعة من الأسئلة مقسمة على 5 محاور كل محور يهدف إلى الإجابة على الفرضية المتعلقة به.

1. تصميم الاستبيان

تم تصميم الاستبيان بناء على اشكالية موضوع البحث وفرضياته، وكذا من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع ومن هذه الدراسات نذكر: (مراد سكاك،2009)، (ابراهيم نسمان، 2009)، (رمضان محروس، 2011)، (فاتح غلاب، 2011).

[1] http://www.auditsocial.net/wp-content/uploads/2011/06/2012ActesOran.pdf تم الاطلاع عليه بتاريخ 2019/05/15 على الساعة 14:45 .

كما تم استشارة عدد من الأساتذة المختصين لتحديد أبعاد الاستبيان وفقراته، حيث حاولنا قدر الإمكان أن تكون الأسئلة سهلة وقابلة للفهم من المستجوبين، وقد مرت عملية تصميم الاستبيان بعدد من المراحل سيتم ذكرها في النقطة الموالية.

2. مراحل تصميم الاستبيان

مرت عملية تصميم الاستبيان بالمراحل التالية:

1.2. بناء الاستبيان

تم تحميل الاستبيان على حامل ورقي، حيث شغل ورقتين بواجهتين على ورق من نوع (Format A4)، وهذا للتوزيع المباشر يدا بيد، كما تم تحميله بتصميمه بواسطة برنامج Google forme للنشر الالكتروني، كما تم إعداد هذا الاستبيان باللغة العربية واللغة الفرنسية، وتضمن (03) أسئلة متعلقة بالمعلومات الشخصية و (55) سؤالا متعلقة بالموضوع.

2.2. هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان على خمسة أجزاء بالإضافة إلى الجزء الخاص بالمعلومات الشخصية، حيث تم إعداد أسئلة، نعم، محايد ولا، وأسئلة ترتب اجاباتها حسب الأهمية من أقل أهمية إلى أكبر أهمية، ولقد توزعت الأسئلة إلى 5 أجزاء كما يلي:

- **الجزء الأول:** خصص هذا الجزء لبعض المعلومات العامة عن المستجوبين (التأهيل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية).
- **الجزء الثاني:** هدف هذا الجزء إلى تحديد مدى إدراك المدققين لمفهوم التدقيق الاجتماعي ومدى ممارستهم له، واحتوى عبارات من رقم 04 إلى رقم 09 مع وجود 4 عبارات فرعية في السؤال رقم 05 و8 عبارات فرعية للسؤال رقم 09.
- **الجزء الثالث:** هدف هذا الجزء إلى معرفة آليات التدقيق الاجتماعي، واحتوى عبارات من رقم 10 مع احتوائه على 7 عبارات فرعية إلى رقم 11 مع احتوائه على6 عبارات فرعية.
- **الجزء الرابع:** حيث هدف لإظهار كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال العبارات من رقم 12 إلى الرقم 14 مع احتواء كل سؤال 6 عبارات فرعية.
- **الجزء الخامس:** حيث هدف إلى إظهار آليات تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر من خلال العبارة رقم 15 مع احتوائها على 8 عبارات فرعية.

تم الاعتماد على لكارت الثلاثي في الاجابات على أسئلة الجزء الثاني – ماعدا السؤال التاسع منه – والجزء الرابع والخامس، والجدول الموالي يظهر أوزان هذا المقياس كما يلي:

الجدول رقم 06: مقياس الاجابة على سلم لكارت الثلاثي

الرأي	نعم	محايد	لا
الوزن	3	2	1

كما تم الاعتماد على مقياس لكارت الخماسي في السؤال التاسع من الجزء الثاني وكذا أسئلة الجزء الثالث، لترتيب الخيارات حسب الأهمية من خلال اجابات المستجوبين من أقل أهمية إلى أكبر أهمية، والجدول الموالي يوضح أوزان هذا المقياس كما يلي:

الجدول رقم 07: مقياس الاجابة على سلم لكارت الخماسي

الرأي	أهمية قليلة جدا	أهمية قليلة	أهمية متوسطة	أهمية كبيرة	أهمية كبيرة جدا
الوزن	1	2	3	4	5

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي الدليل التطبيقي للباحثين، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2006، ص115.

3.2. نشر الاستبيان

تم توزيع الاستبيان من خلال عدة قنوات نذكرها كما يلي:

- التسليم الورقي للاستبيان يدا بيد لأفراد عينة الدراسة بالتنقل لمكاتب محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، كما تم حضور اجتماعين للجمعية العامة لمحافظي الحسابات بفندق الميركير بالجزائر العاصمة يومي 2019/12/08 و 2020/01/07، مما مكننا من التواصل مع المهنيين بصفة مباشرة وتوزيع الاستبيان الورقي عليهم، كما تم توزيعه على عدد من الأساتذة من ذوي التخصص.
- ارسال إيميل للمهنيين والأكاديميين من خلال الاستبيان الالكتروني الذي أعد بـ Google formes.

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة

حسب طبيعة الموضوع فإن مجتمع الدراسة يتكون من مهنيين وأكاديميين، يتمثل المهنيين في مجتمع محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين المعتمدين في الجزائر والذين يزاولون نشاطهم، وقد تم حصرهم من خلال

الجداول الرسمية لممارسة المهنة لعام 2019، أما الأكاديميين فيتمثلون في الأساتذة الدائمين ذوي التخصص عبر مؤسسات التعليم العالي في التراب الوطني.

1. مجتمع الدراسة

تم الاطلاع على موقع المصف الوطني للخبراء المحاسبين في الجزائر، حيث تم استخراج الجداول الرسمية التي تظهر عدد الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات المعتمدين في الجزائر لعام 2019، والذين يزاولون نشاطهم بصفة رسمية، حيث تم حصر عددهم بـ 2687 فردا[1]، منهم 2369 خبير محاسبي و 318 محافظ حسابات.

أما عدد الأكاديميين من ذوي الاختصاص فيبلغ عددهم 238 أستاذ دائم على مستوى مؤسسات التعليم العالي في الجزائر لسنة 2019.

إذن يصبح عدد أفراد مجتمع الدراسة بجمع عدد المهنيين مع الأكاديميين: 2687 + 238 = 2925 فردا.

2.عينة الدراسة

نظرا لكبر حجم مجتمع الدراسة، وتشتته جغرافيا، ولصعوبة الوصول إليه بالنظر لإمكانيات الطالبة، تم الاعتماد على عينة ميسرة حصصية، لكون المجتمع يتكون من مهنيين وأكاديميين.

بالاعتماد على الجدول الاحصائي، تم تعيين حجم عينة مجتمع الدراسة الذي يبلغ 2925 فردا، حيث بلغت عينة الدراسة 340 فردا.

- حصة الأكاديميين من العينة :

$$\frac{238}{2925} = 8.14\% \qquad 340 \times 8.14\% = 28 \text{ أكاديمي.}$$

- حصة المهنيين من العينة:

$$340 - 28 = 312 \text{ مهني.}$$

تم توزيع الاستبيان على عينة الدراسة، ومع الأخذ بعين الاعتبار امكانية عدم استرجاع بعض الاستبيانات أو الغائها لعدم اكتمالها تم توزيع 360 استبيان (ورقي والكتروني)، حيث تم استرجاع 226 استبيان، تم الغاء 8 منها نظرا لعدم اكتمالها، وبالتالي تم اعتماد الدراسة على 218 استبيان صالح للتحليل، والجدول التالي يبين الاحصائيات الخاصة بالاستبيان كما يلي:

[1] www.cn-onec.dz/index.php/8-actualites/125-tableau de professionnels-exercic-2019.

الجدول رقم 08 : الاحصائيات الخاصة بالاستبيان

البيان	العدد	النسبة
عدد الاستبيانات الموزعة	360	%100
عدد الاستبيانات المسترجعة	226	%62.77
عدد الاستبيانات الملغاة	8	%2.22
عدد الاستبيانات الصالحة	218	%60.55

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على قوائم الاستبيان.

بلغت نسبة الاجابة للاستبيان 60.55 % وتشير دراسة لـ (Baruch & Holtom, 2008) فقد بلغ مستوى معدل الاستجابة 52.7% عند تحليل 1607 دراسة اجريت من 2000 إلى 2005، في حين أن معدل الاستجابة للدراسات التي استخدمت البيانات التي تم جمعها من المنظمات كان 35.7 %،[1] بالتالي فإن النسبة التي توصلنا إليها تعتبر مقبولة لإجراء التحليل.

3.صدق وثبات الاستبيان

يعتبر صدق الاستبانة من الأمور المهمة والمطلوب توافرها في الأداة ، وقد تم التحقق من صدق الاستبانة من خلال عرض الاستبيان على أساتذة من المختصين للحكم على محتوى الأسئلة ومدى ملاءمتها وشموليتها للموضوع، حيث قمنا بإعادة صياغة بعض الأسئلة لإزالة الغموض الذي انتاب بعضها، كما تم الاعتماد على معامل الفاكرو نباخ، وقد جاء اختبار الثبات لهذه المتغيرات كما يلي:

الجدول رقم 09: قيمة معامل الفاكر نباخ لمحاور الاستبيان

أجزاء الاستبيان	القيمة	عدد العبارات	النتيجة
الجزء الثاني	0.857	16	ثابت
الجزء الثالث	0.949	13	ثابت
الجزء الرابع	0.934	18	ثابت
الجزء الخامس	0.842	8	ثابت
جميع فقرات الاستبيان	0.926	55	**ثابت**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss v25.

[1] Baruch, Y, & Holtom, B. C., **Survey response rate levels and trends in organizational research**. Human Relations, 61(8), 2008, p 1139–1160.

من خلال الجدول رقم08 يلاحظ أن معامل الثبات الفا كرو نباخ يتراوح ما بين(0.842 و0.949) وبلغ هذا المعامل لجميع فقرات الاستبيان 0.926 وهو أكبر من الحد الأدنى (0.6)، هذا ما يدل على ثبات أداة الدراسة

ثالثا: الأدوات المستخدمة لتحليل النتائج

تم اخضاع البيانات إلى عملية التحليل الاحصائي باستخدام برنامج التحليل الاحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS V25)، وتم الاعتماد على بعض الاختبارات، كما تم الاعتماد على برنامج EXCEL 2010، ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل النتائج التي تحصلنا عليها، تم استخدام العديد من الأساليب الاحصائية، والتي تتمثل في:

1. **الاحصاء الوصفي**

- التكرارات: التي تعكس مدى تركز الاجابات لصالح أو لغير صالح فرضية معينة.
- النسب المئوية: التي تصف الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.

2. **مقاييس النزعة المركزية**

- المتوسط الحسابي: الذي يظهر متوسط اجابات المستجوبين حول الاستبيان.

3. **مقاييس التشتت**

- الانحراف المعياري لنعرف مدى انحراف اجابات أفراد عينة الدراسة عن متوسطاتها الحسابية.

4. **اختبار T student –test في حالة عينة واحدة** حيث يستخدم هذا الاختبار لاختبار فرضيات الدراسة.

5. **اختبار الفاكرو نباخ** وذلك من أجل اختبار ثبات أداة الدراسة لمعرفة مدى الاعتماد عليها.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

من خلال هذا المطلب سيتم تحليل النتائج المتوصل عليها، بعد تفريغ البيانات في برنامج SPSS V25، وكذا برنامج EXCEL 2010، وسيتم تحليل الخصائص الشخصية لعينة الدراسة، ثم تحليل نتائج فقرات الاستبيان، بالاعتماد على مختلف الأساليب الاحصائية الملائمة لذلك.

أولا: تحليل الخصائص الشخصية

سيتم تحليل الخصائص الشخصية لأفراد العينة باستخدام التكرارات والنسبة حسب متغير المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية كما يلي:

1. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

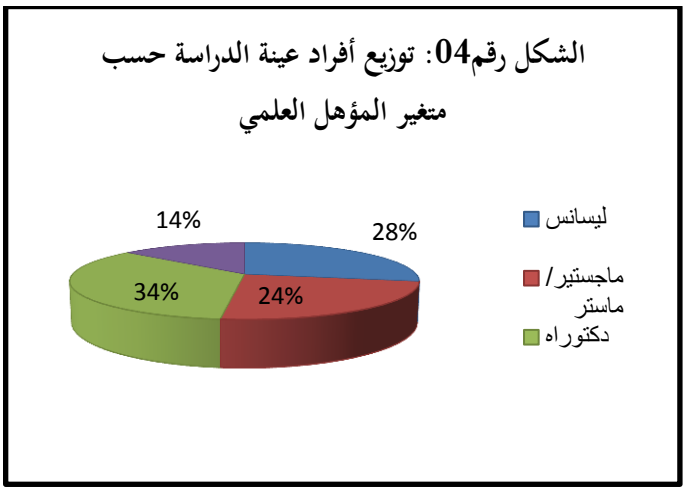
الجدول رقم10: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

البيان	التكرار	النسبة
ليسانس	61	%28
ماجستير/ ماستر	52	%23.9
دكتوراه	75	%34.4
شهادة مهنية	30	%13.8
المجموع	**218**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 10 نلاحظ أن 34.4% من عينة الدراسة متحصلة على شهادة الدكتوراه، و28% منها متحصلة على شهاد الليسانس، و23.9% منها متحصلة على شهادة الماجستير أو الماستر، و13.8% منها متحصلة على شهادة مهنية، بالتالي يمكن القول أن أفراد هذه العينة يمتلكون مؤهلات علمية جامعية، أي أنها تمثل الفئة المؤهلة والقادرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان، والشكل الموالي يوضح ذلك كما يلي:

الشكل رقم04: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 10 وبرنامج Excel2010

2. توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

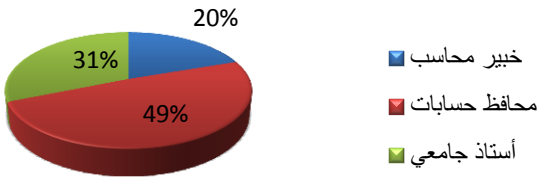
الجدول رقم11: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

البيان	التكرار	النسبة
خبير محاسب	43	%19.7
محافظ حسابات	107	%49.1
أستاذ جامعي	68	%31.2
المجموع	**218**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 11 نلاحظ أن 49.1% من عينة الدراسة يشغلون منصب محافظ حسابات، و19.7% منها يشغلون منصب خبير محاسبي أي 68.8% من عينة الدراسة هم مهنيين، و31.2% هم من الأكاديميين، وهذا مؤشر جيد للعينة إذ يظهر لنا مدى إدراك وممارسة المهنيين للتدقيق الاجتماعي، والشكل الموالي يوضح ذلك كما يلي:

الشكل رقم 05: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 11 وبرنامج Excel2010

3. توزيع افراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

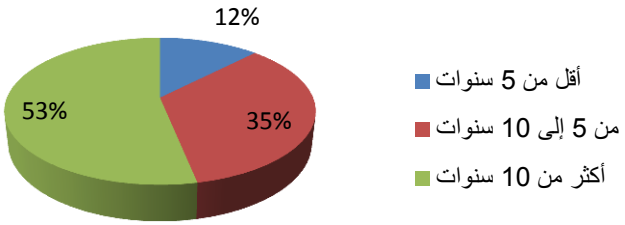
الجدول رقم12: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

البيان	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	27	%12.4
من 5 إلى 10 سنوات	75	%34.4
أكثر من 10 سنوات	116	%53.2
المجموع	**218**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 12 نلاحظ أن 53.2% من عينة الدراسة يكسبون أكثر من 10 سنوات خبرة، و34.4% لديهم ما بين 5 و10 سنوات خبرة، و12.4% منهم لديهم أقل من 5 سنوات خبرة، هذا ما يوضح أن أفراد عينة الدراسة لهم الخبرة الكافية التي تؤهلهم في مجال عملهم وتمكنهم من الإجابة على أسئلة الاستبيان، والشكل الموالي يوضح ذلك كما يلي:

الشكل رقم 06: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 12 وبرنامج Excel2010

يشير التحليل الاحصائي لوصف عينة الدراسة إلى أن المستجوبين يملكون بوجه عام إلى الخصائص التي تجعلهم مؤهلين علميا وعمليا والخبرة المهنية للإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة.

ثانيا: تحليل نتائج فقرات الاستبيان

سيتم تحليل نتائج الأجزاء الأربعة للاستبيان الخاصة بموضوع الدراسة، وذلك من خلال حساب التكرارات والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لمعرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة، وهذا من خلال تحليل عبارات كل جزء من أجزاء الاستبيان هل في الاتجاه المحايد أو السلبي (لا) أو الإيجابي (نعم)، بالنسبة لعبارات الجزء الثاني ماعدا السؤال التاسع والجزء الخامس.

حيث باستخدام مقياس لكارت الثلاثي يكون لدينا :

المتوسط الفرضي = 1+2+3/3=2 حيث يمثل المتوسط الفرضي الحيادي 2، مع إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة.

طول فئة المجال = المدى /عدد الدرجات

بالتالي: طول فئة المجال = $\frac{3-1}{3} = 0.66$

يعني نضيف 0.66 إلى أقل وزن في المقياس الذي هو 1 وبالتالي يمكن وضع الخيارات كما يلي:

الجدول رقم 13: تحديد اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة وفق مجالات لكارت الثلاثي

مجال المتوسط الحسابي	]1.66-1[	]2.32 – 1.66]	[3 - 2.32]
اتجاهات أفراد العينة	لا	محايد	نعم

المصدر: من إعداد الطالبة.

أما عبارات الجزء الثالث والرابع والسؤال التاسع من الجزء الثاني، فيتم تحليل عبارات كل جزء لمعرفة اتجاهات وآراء عينة الدراسة هل في الاتجاه الإيجابي (أهمية كبيرة وأهمية كبيرة جدا) أو المحايد (أهمية متوسطة) أو السلبي (أهمية قليلة وأهمية قليلة جدا).

وباستخدام مقياس لكارت الخماسي يكون لدينا:

المتوسط الفرضي = 1+2+3+4+5/5 = 3 يمثل المتوسط الفرضي الحيادي 3، مع إيجاد المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة.

طول فئة المجال = المدى /عدد الدرجات

بالتالي: طول فئة المجال = $\frac{1-5}{5}$ = 0.80

يعني نضيف 0.80 إلى أقل وزن في المقياس الذي هو 1 وبالتالي يمكن وضع الخيارات كما يلي:

الجدول رقم 14: تحديد اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة وفق مجالات لكارت الخماسي

مجال المتوسط الحسابي	]1.80-1[	]2.6 – 1.80]	]3.4 – 2.6]	]4.2 – 3.4]	[5 – 4.2]
اتجاهات أفراد العينة	أهمية قليلة جدا	أهمية قليلة	أهمية متوسطة	أهمية كبيرة	أهمية كبيرة جدا
	رفض		محايد	قبول	

المصدر: من إعداد الطالبة

1. تحليل اجابات أفراد العينة على عبارات الجزء الثاني

هدف الجزء الثاني من الاستبيان إلى معرفة مدى إدراك وممارسة المدققين الجزائريين للتدقيق الاجتماعي، وما إذا كانوا أجروا تكوينا حول التدقيق الاجتماعي أو لا، وقد كانت الاجابة بنعم أو لا، بالتالي فقد تم حساب التكرارات والنسب لكل عبارة واستخراج اتجاهات اجابات أفراد العينة هل هي لتأكيد الممارسة والادراك أم لا، هذا بالنسبة للسؤال الرابع والسادس والسابع.

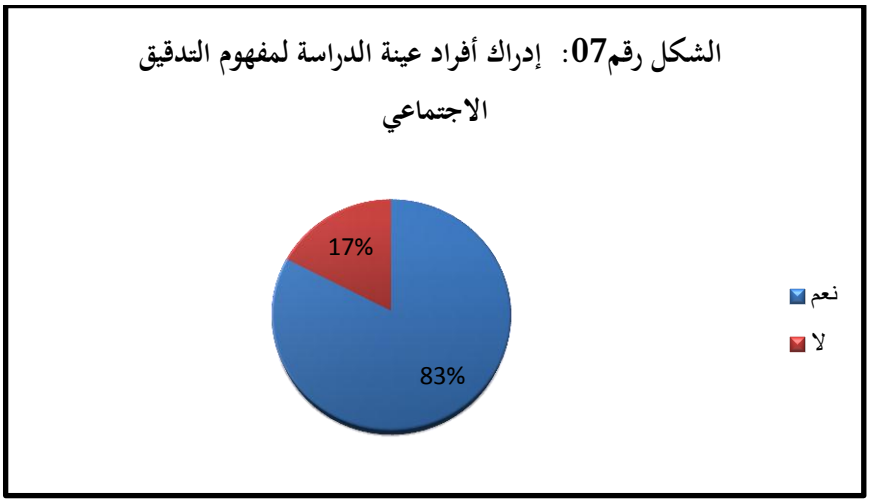
كما تم حساب اجابات المهنيين فقط كون الأكاديميين لا يمارسون المهنة وبالتالي ستكون اجاباتهم بالسلب عند الاجابة على الممارسة وإجراء التكوين، وقد جاءت النتائج كما يلي:

الجدول رقم 15: إجابات أفراد عينة الدراسة حول إدراكهم لمفهوم التدقيق الاجتماعي

الرأي	التكرار	النسبة
نعم	180	%83
لا	38	%17
المجموع	218	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss وبرنامج Excel2010

من خلال الجدول رقم 15 يلاحظ أن أفراد عينة الدراسة أجابوا 83% منهم بـ "**نعم**" حول إدراكهم لمفهوم التدقيق الاجتماعي، و17% منهم فقط أجابوا بـ "**لا**"، وبالتالي فإن عينة الدراسة يدركون مفهوم التدقيق الاجتماعي، والشكل الموالي يوضح ذلك:



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول رقم 15 وبرنامج excel2010

الجدول رقم 16: إجابات المهنيين حول ممارستهم للتدقيق الاجتماعي وإجرائهم لتكوين حوله

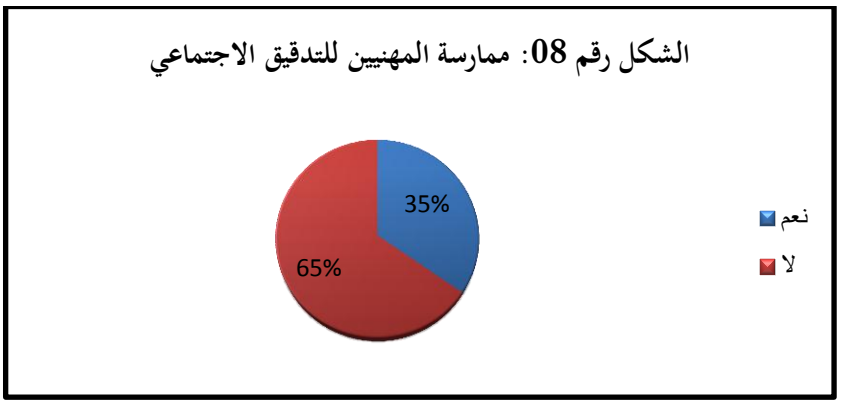
العبارة	التكرارات		النسبة		الاتجاه
	نعم	لا	نعم	لا	
هل قمتم بالتدقيق عن التكاليف الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات؟	52	98	%35	%65	**سلبي**
هل قمتم بإجراء تكوين حول كيفية تطبيق التدقيق الاجتماعي؟	21	129	%14	%86	**سلبي**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss وبرنامج excel2010.

من خلال الجدول رقم 16 نلاحظ أن 65% من المهنيين البالغين (150 فردا) أجابوا بـ "لا" على السؤال الخاص بممارستهم للتدقيق الاجتماعي و35% منهم مارسوا التدقيق الاجتماعي، كما أن 86% من المهنيين لم يقوموا بتكوين خاص حول التدقيق الاجتماعي، في حين 14% منهم قاموا بهذا التكوين إما تكوين شخصي أو منظم من طرف المنظمة المهنية.

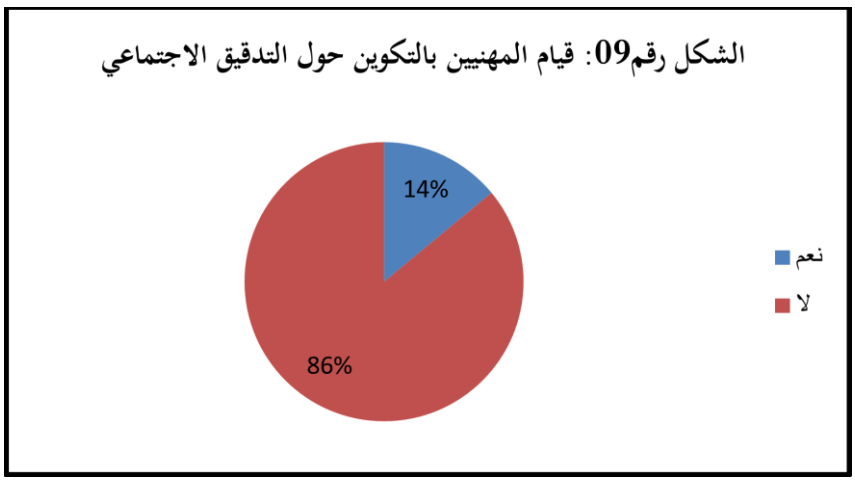
الشكلين التاليين يوضحان مدى ممارسة المدققين للتدقيق الاجتماعي ومدى قيامهم بتكوين حوله كما يلي:

الشكل رقم 08: ممارسة المهنيين للتدقيق الاجتماعي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss وبرنامج excel2010

الشكل رقم09: قيام المهنيين بالتكوين حول التدقيق الاجتماعي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss وبرنامج excel2010

الجدول رقم 17: اجابات عينة الدراسة حول السؤال الخامس والثامن للجزء الثاني

العبارة	التكرار			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
	لا	محايد	نعم				
التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح المستهلك	38	71	109	2.33	0.756	موافق	4
التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح البيئة	38	61	119	2.37	0.765	موافق	3
التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح المجتمع	23	46	149	2.58	0.676	موافق	2
التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح العمال	25	23	170	2.67	0.674	موافق	1
هناك اهتمام من قبل القائمين على مهنة التدقيق في الجزائر بوضع قوانين تظهر كيفية ممارسة التدقيق عن الأنشطة الاجتماعية	65	79	74	2.04	0.799	محايد	-
المتوسط العام				2.39	0.531	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 17 يلاحظ وحسب إجابة أفراد العينة أن التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح العمال بالدرجة الأولى حيث احتلت العبارة المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدّر بـ 2.67 وانحراف معياري بـ 0,674، والمتوسط الحسابي يبتعد عن مجال الحياد حيث يقع في مجال الاتجاه الايجابي، أما المرتبة الثانية فاحتلها حماية مصالح المجتمع بمتوسط حسابي قدّر بـ 2.58 وانحراف معياري بـ 0,676 حيث تتجه إجابات أفراد العينة إلى الاتجاه الايجابي بخصوص هذه العبارة أيضا، أما المرتبة الثالثة فاحتلتها حماية مصالح البيئة بمتوسط حسابي قدّر بـ 2.37 وانحراف معياري بـ 0,765 وتتجه إجابات أفراد العينة إلى الاتجاه الايجابي كون المتوسط الحسابي ضمن المجال [2.32 - 3]، أما المرتبة الرابعة فقد احتلها حماية مصالح المستهلك بمتوسط حسابي قدّر بـ 2.33 وانحراف معياري بـ 0.756 حيث اتجهت إجابات أفراد العينة إلى الاتجاه الايجابي كون المتوسط الحسابي ضمن المجال [2.32-3].

أما فيما يخص السؤال الثامن المتعلق باهتمام القائمين على مهنة التدقيق في الجزائر بالتدقيق الاجتماعي، فقد قدّر المتوسط الحسابي بـ 2.04 وانحراف معياري بـ 0.531 حيث تتجه اجابات أفراد العينة إلى المحايد.

من خلال ما سبق يمكن القول أن التدقيق الاجتماعي في الجزائر يهتم بالدرجة الأولى بمصالح العمال من خلال الحفاظ على جميع حقوقهم من جهة، ومن جهة أخرى تقييم المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة عند وجود اضطرابات من طرف العمال مثل الاضرابات والغيابات أو التأخرات المتكررة، التي تؤثر

على مردودية المؤسسة، ثم يهتم بمصالح المجتمع كمرتبة ثانية، من خلال التحقق من قيام المؤسسة بالاهتمام برفاهية المجتمع وتطويره، عن طريق مساهمتها في مختلف المجالات التي تجعل من المجتمع الذي تمارس فيه المؤسسة نشاطها متطورا، أما في المرتبة الثالثة، فحسب إجابات المستجوبين فإن التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح البيئة، من خلال الالتزام بعدم تلويثها، وأخيرا فإن التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح المستهلك، عن طريق الحفاظ على سلامته عن طريق التحقق من سلامة المنتوج وجودته، وبالتالي فإن عينة الدراسة ترى أن المؤسسات في الجزائر تقوم بالتدقيق الاجتماعي الخاص بالموارد البشرية بالدرجة الأولى.

الجدول رقم 18: إجابات أفراد عينة الدراسة حول السؤال السابع للجزء الثاني

العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
	1	2	3	4	5				
زيادة التزام المؤسسة بالقوانين المتعلقة بالبيئة وحماية المستهلك والعمال	25	26	38	66	63	3.53	1.327	أهمية كبيرة	2
تخفيض المخاطر الناجمة عن عدم احترام القوانين الداخلية والخارجية	32	37	55	37	57	3.23	1.389	أهمية متوسطة	7
زيادة ثقة وموضوعية القوائم المالية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة	19	30	44	67	58	3.53	1.260	أهمية كبيرة	2
الزيادة في فعالية نظام الرقابة الداخلية	22	21	47	64	64	3.58	1.279	أهمية كبيرة	1
مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته	25	25	62	60	46	3.35	1.255	أهمية كبيرة	5
مساعدة مجلس الادارة في اتخاذ القرارات	28	23	64	52	51	3.34	1.297	أهمية كبيرة	6
الزيادة في درجة الوفاء للعاملين اتجاه المؤسسة	20	24	57	60	57	3.50	1.245	أهمية كبيرة	3
تضييق الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع وما تلتزم به المؤسسة	18	29	57	59	55	3.48	1.234	أهمية كبيرة	4
المستوى العام						**3.44**	**0.991**	**أهمية كبيرة**	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

كانت اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول أهمية التدقيق الاجتماعي نحو الأهمية الكبيرة بمتوسط حسابي 3.44 وانحراف معياري 0.991، حيث اعتبروا أن التدقيق الاجتماعي ذو أهمية كبيرة للمؤسسة من خلال مساعدة مجلس الادارة في الالتزام بمسؤوليته، وزيادة ثقة العاملين بالمؤسسة وكذا زيادة التزام المؤسسة بالقوانين المتعلقة بحماية المستهلك والعمال والبيئة.

حسب الجدول رقم 18 يلاحظ أن أهمية التدقيق الاجتماعي حسب آراء أفراد عينة الدراسة تراوحت ما بين ذات الأهمية المتوسطة وذات الأهمية الكبيرة، حيث احتلت المرتبة الأولى عبارة الزيادة في فعالية نظام الرقابة الداخلية بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.58 الذي يوجد ضمن المجال [3.4-4.2] أي ذو أهمية كبيرة، أما أهمية التدقيق الاجتماعي بجعل المؤسسة أكثر التزام بالقوانين المتعلقة بالبيئة وحماية المستهلك والعمال، وأهميته في زيادة ثقة وموضوعية القوائم المالية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة فقد احتلتا المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.53 حيث يعتبر ذو أهمية كبيرة، أما أهمية التدقيق الاجتماعي في زيادة درجة الوفاء للعاملين اتجاه المؤسسة فقد جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.50 أي ذو أهمية كبيرة، أما المرتبة الرابعة فاحتلتها أهمية التدقيق الاجتماعي في تضييق الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع وما تلتزم به المؤسسة بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.48 أي ذو أهمية كبيرة، أما أهميته في مساعدة مجلس الادارة على الالتزام بمسؤوليته فقد احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.35 أي ذو أهمية كبيرة، أما المرتبة السادسة فاحتلتها عبارة مساعدة مجلس الادارة في اتخاذ القرارات بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.34 أي ضمن مجال ذو الأهمية الكبيرة، أما المرتبة السابعة فقد احتلتها عبارة تخفيض المخاطر الناجمة عن عدم احترام القوانين الداخلية والخارجية بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.23 أي ذو أهمية متوسطة.

من خلال ما سبق فإن أفراد عينة الدراسة رأت أن للتدقيق أهمية كبيرة في زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية وجعل المؤسسة تلتزم بالقوانين الخاصة بحماية العمال والمستهلك والبيئة، كما أنه يزيد من ثقة وموضوعية القوائم المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية بصفة كبيرة، كما أنه يزيد من درجة وفاء العاملين للمؤسسة، ويساهم في تضييق فجوة التوقعات بين أصحاب المصالح والمؤسسة، كما أنه ذو أهمية كبيرة في مساعدة مجلس الادارة في اتخاذ القرارات والالتزام بمسؤوليته، كما أنه ذو أهمية متوسطة في تخفيض المخاطر الناجمة عن عدم احترام القوانين الداخلية والخارجية.

2. تحليل اجابات أفراد العينة على عبارات الجزء الثالث

الجدول رقم 19: إجابات أفراد العينة حول عبارات السؤال العاشر للجزء الثالث

العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
	1	2	3	4	5				
أن يتوفر المدقق على التأهيل العلمي والخبرة المهنية	17	10	13	58	120	4.17	1.214	أهمية كبيرة	2
أن يتمتع المدقق بالاستقلالية والحياد	17	10	13	63	15	4.14	1.208	أهمية كبيرة	3
أن يقوم المدقق ببذل العناية المهنية	12	9	22	72	103	4.12	1.106	أهمية كبيرة	4
أن يكون المدقق ملما بمتطلبات القياس الاجتماعي	13	9	36	59	101	4.04	1.155	أهمية كبيرة	6
أن يكون المدقق ملما بالقوانين الخاصة بحماية البيئة والمستهلك والعمال	11	11	20	78	98	4.11	1.092	أهمية كبيرة	5
أن يلتزم المدقق بمعايير التدقيق عند إعداد تقريره	21	16	16	59	106	3.98	1.314	أهمية كبيرة	7
يعبّر المدقق الاجتماعي عن رأيه بكل نزاهة وحياد	14	5	20	62	117	4.21	1.223	أهمية كبيرة جدا	1
المستوى العام لمعايير التدقيق الاجتماعي						**4.10**	**0.984**	**أهمية كبيرة**	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

يوضح الجدول رقم 19 اتجاه أفراد عينة الدراسة إلى الاتجاه الايجابي " أهمية كبيرة" لمعايير التدقيق الاجتماعي بمتوسط حسابي 4.10 وانحراف معياري بـ 0.984 أي أن عبارات هذا الجزء ذات أهمية كبيرة وتعبر عن معايير التدقيق الاجتماعي حسب آراء عينة الدراسة.

حيث وحسب الجدول رقم19 نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة ترى أن تعبير المدقق عن رأيه بكل نزاهة وصدق وحياد يعتبر معيار ذو أهمية كبيرة جدا واحتل المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدّر بـ 4.21 أما بقية المعايير فكانت ذات أهمية كبيرة بمتوسط حسابي يتراوح ما بين [3.98- 4.17]، هذا ما يبين أن للمدقق الاجتماعي معايير يجب الالتزام بها أثناء القيام بمهامه، كانت أهمها التعبير عن رأيه بكل حياد ونزاهة، وكذا تمتعه بالتأهيل العلمي والخبرة المهنية، أما أدناها فهي التزامه بمعايير التدقيق عند إعداد تقريره.

الجدول رقم 20: إجابات أفراد العينة حول عبارات السؤال الحادي عشر للجزء الثالث

العبارة	التكرارات					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
	1	2	3	4	5				
تقييم نظام الرقابة الداخلية	18	16	26	70	88	3.89	1.247	أهمية كبيرة	1
التأكد من وجود نظام محاسبة اجتماعية في المؤسسة	16	22	43	67	70	3.70	1.225	أهمية كبيرة	3
تقييم وتحديد المخاطر في المؤسسة	15	34	26	72	71	3.69	1.264	أهمية كبيرة	4
اكتشاف حالات الغش والاحتيال في القوائم الخاصة بالأداء الاجتماعي	31	18	30	66	73	3.61	1.391	أهمية كبيرة	6
إيصال المعلومات حول أنشطة المؤسسة الاجتماعية لجميع أصحاب المصالح بصفة عادلة	14	29	44	60	71	3.67	1.238	أهمية كبيرة	5
تقديم رأي محايد حول صدق القوائم المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسة من خلال تقرير	16	19	40	59	84	3.81	1.244	أهمية كبيرة	2
المستوى العام لمهام المدقق الاجتماعي						**3.72**	**1.062**	**أهمية كبيرة**	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم20 نلاحظ أن العبارات الخاصة بمهام المدقق الاجتماعي كلها ذات أهمية كبيرة حسب آراء أفراد عينة الدراسة وهذا بمتوسط حسابي يتراوح ما بين 3.89 و3.61، حيث كانت أهمها تقييم نظام الرقابة الداخلية بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.89 واحتلت المرتبة الأولى، أما أدناها فكانت اكتشاف حالات الغش والاحتيال في القوائم الخاصة بالأداء الاجتماعي التي جاءت في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.61.

الجدول رقم21: تحليل فقرات الجزء الثالث

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
معايير التدقيق الاجتماعي	4.10	0.984	أهمية كبيرة
مهام المدقق الاجتماعي	3.72	1.062	أهمية كبيرة
المستوى العام للجزء الثالث	**3.77**	**0.875**	**أهمية كبيرة**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 21 فإن أفراد عينة الدراسة توافق بصفة كبيرة على معايير التدقيق الاجتماعي التي تقترب من معايير التدقيق المتعارف عليها من المعايير الشخصية ومعايير العمل الميداني ومعايير إعداد التقرير، حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.10 أي ضمن مجال الأهمية الكبيرة، كما أنهم يوافقون بصفة كبيرة على مهام المدقق انطلاقا من تقييمه لنظام الرقابة الداخلية إلى غاية اعداد التقرير الخاص به بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.72 أي ذو أهمية كبيرة، وعليه فإن هناك آليات للتدقيق الاجتماعي يقوم بها المدقق بمهامه بالالتزام بمعايير التدقيق الاجتماعي التي تعادل معايير التدقيق المتعارف عليها وذلك بمتوسط حسابي قدّر بـ 3.77 أي باتجاه ايجابي وذو أهمية كبيرة.

3. تحليل اجابات أفراد العينة على عبارات الجزء الرابع

الجدول رقم 22: تحليل اجابات العينة على فقرات الجزء الرابع

	العبارة	التكرارات			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
		لا	محايد	نعم				
مساهمة التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة	وجود معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في حماية حقوق المساهمين	35	43	139	2.49	0.763	موافق	5
	وجود معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين	34	54	130	2.44	0.749	موافق	6
	وجود معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في حماية حقوق أصحاب المصالح	19	58	141	2.56	0.650	موافق	3
	وجود معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في تحقيق الافصاح والشفافية	20	45	153	2.61	0.651	موافق	1
	وجود معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات	25	44	149	2.57	0.691	موافق	2

	وجود معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته	26	54	138	2.51	0.700	موافق	4
المتوسط العام لمساهمة المعايير في تفعيل الحوكمة					2.52	0.513	موافق	
مساهمة قيام المدقق بمهامه في تفعيل الحوكمة	قيام المدقق بمهامه يساهم في حماية حقوق المساهمين	33	49	136	2.47	0.745	موافق	5
	قيام المدقق بمهامه يساهم في تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين	32	53	133	2.46	0.733	موافق	6
	قيام المدقق بمهامه يساهم في حماية حقوق أصحاب المصالح	17	57	144	2.58	0.633	موافق	1
	قيام المدقق بمهامه يساهم في تحقيق الافصاح والشفافية	16	62	140	2.57	0.628	موافق	2
	قيام المدقق بمهامه يساهم في إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات	16	65	137	2.56	0.629	موافق	3
	قيام المدقق بمهامه يساهم في مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته	23	54	141	2.54	0.679	موافق	4
المتوسط العام لمساهمة قيام المدقق بمهامه في تفعيل الحوكمة					**2.53**	**0.505**	**موافق**	
مساهمة توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة	توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في حماية حقوق المساهمين	31	47	140	2.50	0.733	موافق	4
	توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين	28	54	136	2.50	0.714	موافق	4
	توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في حماية حقوق أصحاب المصالح	20	63	135	2.53	0.659	موافق	1
	توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في تحقيق الافصاح والشفافية	18	71	129	2.51	0.646	موافق	3
	توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات	20	62	136	2.53	0.659	موافق	1

	توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته	26	52	140	2.52	0.700	موافق	2
	المتوسط العام لمساهمة توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات المنظمة للتدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة				**2.51**	**0.561**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 22 يلاحظ أن التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات، حيث اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية وموافقون على هذا السؤال بمتوسط حسابي قدّر بـ 2.52 وانحراف معياري بـ 0.513، وهذا من خلال تفعيل مبادئ الحوكمة حيث جاء ترتيبها كما يلي:

- تحقيق الافصاح والشفافية بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.61 وانحراف معياري 0.651.
- إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات ثانيا بمتوسط حسابي 2.57 وانحراف معياري 0.691.
- حماية حقوق أصحاب المصالح ثالثا بمتوسط حسابي 2.56 وانحراف معياري 0.650.
- مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته رابعا بمتوسط حسابي 2.51 وانحراف معايري 0.700.
- حماية حقوق المساهمين خامسا بمتوسط حسابي 2.49 وانحراف معياري 0.763.
- وأخيرا تحقيق المعاملة العادلية بين المساهمين بمتوسط حسابي 2.44 وانحراف معياري 0.749.

نفس الجدول يوضح لنا أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية فيما يخص الجزء المتعلق بمساهمة قيام المدقق الاجتماعي بمهامه في تفعيل حوكمة المؤسسات حيث اتجهت اجاباتهم إلى موافق بمتوسط حسابي قدّر بـ 2.53 وانحراف معياري 0.505، وهذا من خلال المساهمة في تفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات والتي جاء ترتيبها كما يلي:

- حماية حقوق أصحاب المصالح بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.58 وانحراف معياري 0.633.
- تحقيق الافصاح والشفافية ثانيا بمتوسط حسابي 2.57 وانحراف معياري 0.628.
- إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات ثالثا بمتوسط حسابي 2.56 وانحراف معياري 0.629.
- مساعدة مجلس الإدارة في الالتزام بمسؤوليته رابعا بمتوسط حسابي 2.54 وانحراف معياري 0.679.
- حماية حقوق المساهمين خامسا بمتوسط حسابي 2.47 وانحراف معياري 0.745.

- تحقيق المعاملة العادلة بين المساهمين سادسا وأخيرا بمتوسط حسابي 2.46 وانحراف معياري 0.733.

كما أن توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات المنظمة للتدقيق الاجتماعي يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات، حيث جاءت اتجاهات المستجوبين إيجابية بمتوسط حسابي 2.51 وانحراف معياري 0.561، حيث جاء ترتيب مساهمته في تفعيل مبادئ الحوكمة كما يلي:

- المساهمة في إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات وحماية حقوق أصحاب المصالح في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.53 وانحراف معياري 0.659.
- مساعدة مجلس الادارة على الالتزام بمسؤوليته ثانيا بمتوسط حسابي 2.52 وانحراف معياري 0.700.
- تحقيق الافصاح والشفافية ثالثا بمتوسط حسابي 2.51 وانحراف معياري 0.646.
- تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين وحماية حقوقهم بالمرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.714 و0.733 على التوالي.

الجدول رقم 23: تحليل فقرات الجزء الرابع

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
مساهمة توفر والتزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات	2.52	0.513	موافق
مساهمة قيام المدقق بمهامه في تفعيل حوكمة المؤسسات	2.53	0.505	موافق
مساهمة توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات	2.51	0.561	موافق
مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات	**2.52**	**0.471**	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

تراوحت المتوسطات الحسابية لمحاور الجزء الرابع بين (2.51 و 2.53) بانحرافات معيارية بين (0.505 و 0.561) هذا ما يدل على أن اتجاهات إجابات أفراد عينة الدراسة إيجابية حيث أن المتوسطات الحسابية ضمن مجال موافق [2.32 – 3]، هذا ما يدل على أن التدقيق الاجتماعي يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال توفر والتزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي، أداء المدقق لمهامه من تقييم لنظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر وتقديم التقرير الذي يساعد في اتخاذ القرارات ودعم الافصاح والشفافية مع

حماية حقوق أصحاب المصالح وتحقيق العدالة بين المساهمين مع حماية حقوقهم، وكذا من خلال توفر الأطر القانونية لعمل المدقق الاجتماعي مع الالتزام بها.

4. تحليل إجابات أفراد العينة للجزء الخامس

الجدول رقم 24: تحليل إجابات أفراد العينة على فقرات الجزء الخامس

العبارة	التكرار			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
	لا	محايد	نعم				
ضرورة توعية المؤسسات بأهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية	5	19	194	2.87	0.402	موافق	1
ضرورة توعية المسيرين بأهمية التدقيق الاجتماعي والتعريف بمزاياه	5	18	195	2.87	0.398	موافق	1
توفر الأطر التنظيمية لعمل المدقق الاجتماعي	11	28	179	2.77	0.528	موافق	5
توفير برامج تدريب وتعلم مستمر لتطوير قدرات إمكانيات المدقق في مجال ونطاق التدقيق الاجتماعي.	6	18	194	2.86	0.418	موافق	2
ضرورة إيجاد معايير خاصة بالتدقيق الاجتماعي	7	31	180	2.79	0.479	موافق	3
توفير نظام محاسبي خاص بالأداء الاجتماعي يحقق الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية	22	42	154	2.61	0.491	موافق	6
دعم وتطوير البحوث العلمية والمهنية بما يؤكد تفعيل أداء المدقق بالقيام بالتدقيق الاجتماعي بالإضافة الى التدقيق المالي.	8	30	180	2.78	0.491	موافق	4
ضرورة تضمين المقررات الجامعية لمقرر التدقيق الاجتماعي	8	32	178	2.78	0.496	موافق	4
المتوسط العام				**2.79**	**0.338**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

خلال الجدول رقم 24 يلاحظ أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة كانت ايجابية بخصوص سبل تفعيل التدقيق الاجتماعي في البيئة الجزائرية بمتوسط حسابي 2.79 وانحراف معياري 0.338، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية لفقرات الجزء الخامس بين (2.61 و2.87) بانحرافات معيارية بين (0.398 و0.528).

يمكن تحليل فقرات الجزء الخامس المتعلق بآليات تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر مادام أننا وجدنا أن المدققين في الجزائر لا يمارسونه عند القيام بمهامهم، حيث يرى أفراد عينة الدراسة أن تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر يكون من خلال:

- توعية المؤسسات بأهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية وأهمية التدقيق الاجتماعي بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.87 وانحراف معياري 0.402 و0.398 على التوالي.

- توفير برنامج لتدريب وتعلم مستمر خاص بالمدقق لتطوير قدراته في مجال التدقيق الاجتماعي بالمرتبة الثانية، بمتوسط حسابي 2.86 وانحراف معياري 0.418.
- ضرورة إيجاد معايير خاصة بالتدقيق الاجتماعي في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 2.79 وانحراف معياري 0.479.
- دعم وتطوير البحوث العلمية والمهنية وضرورة تضممين المقررات الجامعية للتدقيق الاجتماعي احتلتا المرتبة الرابعة بمتوسط 2.78 وانحراف معياري 0.491 و0.496 على التوالي.
- توفير الأطر التنظيمية لعمل المدقق الاجتماعي في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2.77 وانحراف معياري 0.528.
- توفير نظام محاسبي خاص بالأداء الاجتماعي الذي يحقق الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمتوسط 2.61 وانحراف معياري 0.491.

خلال ما سبق يمكن القول أنه لتفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر توجب توفر آليات مهنية بالدرجة الأولى من خلال توعية المؤسسات بأهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية وأهمية التدقيق الاجتماعي، وتوفير برامج لتدريب المدققين وتطوير معارفهم وقدراتهم في مجال التدقيق الاجتماعي، مع ضرورة إيجاد معايير خاصة بالتدقيق الاجتماعي، وكذا توفر آليات أكاديمية بالدرجة الثانية تمثلت في تطوير البحوث العلمية والمهنية الخاصة بمجال التدقيق الاجتماعي مع ضرورة تضمين المقررات الجامعية لمقرر التدقيق الاجتماعي حتى يكتسب الطلبة معارف حول الموضوع قبل الخوض في التطبيق في الميدان العملي.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

بعد تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات أجزاء الاستبيان، نقوم باختبار فرضيات الدراسة من خلال استخدام one sample T test للعينة الواحدة، مع مناقشة النتائج المتوصل إليها.

أولا: اختبار الفرضية الثالثة: يدرك ويمارس مدقق الحسابات في الجزائر للتدقيق الاجتماعي.

بما أن اجابات أفراد عينة الدراسة كانت إما بنعم أو لا فلا يمكن استخدام اختبار T test، وبالتالي نقوم باختبار هذه الفرضية من خلال التكرارات والنسب المئوية لكل إجابة من إجابات المستجوبين، وقد جاءت النتائج كما يلي:

الجدول رقم 25: إجابات أفراد عينة الدراسة حول الفرضية الثالثة

العبارة	التكرارات		النسب		الرأي
	نعم	لا	نعم	لا	
يدرك مدققو الحسابات في الجزائر لمفهوم التدقيق الاجتماعي	119	31	%79.33	%20.66	**تتجه اجاباتهم نحو الإدراك**
يمارس مدققو الحسابات في الجزائر التدقيق الاجتماعي	52	98	%35	%65	**تتجه اجاباتهم نحو عدم الممارسة**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات Spss و Excel2010

حسب الجدول رقم 25 فإن 79.33% من أفراد عينة الدراسة المهنيين (مدققي الحسابات) يدركون مفهوم التدقيق الاجتماعي و 20.66% منهم لا يدركون مفهومه، وبالتالي فإن النسبة الكبيرة تتجه نحو نعم، وبالتالي فإننا يمكن القول أن أفراد عينة الدراسة من المهنيين يدركون مفهوم التدقيق الاجتماعي.

أما من حيث الممارسة فقد أظهرت النتائج أن 35% من المهنيين يمارسون التدقيق أو مارسوا التدقيق الاجتماعي عند القيام بمهامهم، حيث أفصحوا أنه كان ذلك من خلال التدقيق التعاقدي، و65% منهم لم يمارسوا التدقيق الاجتماعي عند القيام بمهامهم، وبالتالي فإن اجاباتهم اتجهن نحو لا، أي أنهم لا يمارسون التدقيق الاجتماعي.

من هنا يمكن القول أننا نقبل جزء من الفرضية الأولى وننفي الجزء الآخر أي أن مدققو الحسابات في الجزائر يدركون مفهوم التدقيق الاجتماعي ولكن لا يمارسونه أثناء القيام بمهامهم.

ثانيا: اختبار الفرضية الرابعة: يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال قيام المدقق بمهامه والتزامه بمعايير التدقيق والأطر التنظيمية والقانونية.

تم استخدام اختبار T test لاختبار هذه الفرضية والجدول الموالي يظهر النتائج:

الجدول رقم 26: نتائج اختبار الفرضية الرابعة

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى المعنوية sig	نتيجة اختبار الفرضية
يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال قيام المدقق بمهامه والتزامه بمعايير التدقيق والأطر التنظيمية والقانونية	2.52	0.471	79.029	,000	**مقبولة**
قيمة T المجدولة 1.820عند مستوى الدلالة 0.05 ودرجة الحرية 217/ درجة الحرية ن-1=218-1=217					

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

حسب الجدول رقم 26 فإن قيمة مستوى المعنوية sig ,000 وهي أقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05، مما يعني أن إجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الجزء الرابع دالة احصائيا، وأيضا قيمة T المحسوبة بلغت 79.029 وهي أكبر من الجدولية التي تبلغ 1.820 عند درجة الحرية 217، مع متوسط حسابي قدر بـ 2.52 وهو أكبر من المتوسط الفرضي2، وبالتالي فإن الفرضية مقبولة، أي أن التدقيق الاجتماعي يساهم في تفعيل الحوكمة من خلال قيام المدقق بمهامه مع التزامه بالمعايير والأطر التنظيمية والقانونية.

ثالثا: اختبار الفرضية الخامسة يتطلب تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر توفر الآليات الأكاديمية والمهنية معا.

تظهر نتائج هذا الاختبار في الجدول الموالي:

الجدول رقم27: نتائج اختبار الفرضية الخامسة

الفرضية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى المعنوية sig	نتيجة اختبار الفرضية
يتطلب تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر توفر الآليات الأكاديمية والمهنية معا.	2.79	0.338	121.65	,000	**مقبولة**
قيمة T المجدولة 1.820عند مستوى الدلالة 0.05 ودرجة الحرية 217/ درجة الحرية ن-1= 21 -1= 217					

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss.

حسب الجدول رقم 27 فإن قيمة مستوى المعنوية sig ,000 وهي أقل من قيمة مستوى الدلالة 0.05، مما يعني أن إجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الجزء الرابع دالة احصائيا، وأيضا قيمة T المحسوبة بلغت 121.65 وهي أكبر من الجدولية التي تبلغ 1.820 عند درجة الحرية 217، مع متوسط حسابي قدر بـ 2.79 وهو أكبر من المتوسط الفرضي 2، وبالتالي فإن الفرضية مقبولة، أي أن تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر يتطلب توفر آليات أكاديمية ومهنية معا.

خلاصة الفصل

تمت دراسة مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات، وهذا من خلال دراسة واقع تطبيق حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي في البيئة الجزائرية، حيث اتضح وجود جهود مبذولة من قبل الجزائر لإرساء مفهومي حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي في بيئة الأعمال الجزائرية، وهذا من خلال القيام بعدة مبادرات في إرساء مفهوم الحوكمة كان أهمها إصدار ميثاق الحكم الراشد سنة 2009 وإطلاق مركز حوكمة الجزائر سنة 2010، إلا أن ذلك لم يكن كافيا لانطلاقة كبيرة أو سريعة نحو الحوكمة في البيئة الجزائرية إذ نرى عدم تفعيل هذا المفهوم في الجزائر.

كما قامت الجزائر بمحاولات لإرساء مفهوم التدقيق الاجتماعي في بيئة الأعمال، من خلال مبادرات إرساء مفهوم المسؤولية الاجتماعية، إضافة إلى إنشاء الجمعية الجزائرية للتدقيق الاجتماعي مع إقامة جامعات صيفية وربيعية حول التدقيق الاجتماعي بالتعاون مع المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي، رغم كل هذه الجهود يبقى مفهوم التدقيق الاجتماعي حديث في البيئة الجزائرية وغير مفعل في تطبيقه في المؤسسات الاقتصادية.

كما تم دراسة مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة من خلال تصميم استبيان وجّه للمهنيين والأكاديميين، حيث من خلال إجاباتهم على مختلف عبارات أجزاء الاستبيان تم استنتاج ما يلي:

- يدرك مدققو الحسابات في الجزائر لمفهوم التدقيق الاجتماعي، فهم على اطلاع معرفي بمفهومه وأهميته.
- لا يمارس مدققو الحسابات في الجزائر التدقيق الاجتماعي كون 65% منهم أجابوا بـ لا عند السؤال عن ممارستهم للتدقيق الاجتماعي، ومن مارسه كان ضمن التدقيق التعاقدي وليس الاجباري.
- هناك آليات للتدقيق الاجتماعي تتمثل في معايير التدقيق الاجتماعي التي هي المعايير المتعارف عليها، من المعايير الشخصية، ومعايير العمل الميداني ومعايير التقرير، وكذا مختلف الاجراءات التي يقوم بها المدقق الاجتماعي عند ممارسة مهامه، من تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر التي يمكن أن تواجه المؤسسة، إلى غاية تقديم التقرير الذي يساعد في اتخاذ القرارات المهمة التي تساهم في استمرارية المؤسسة والرفع من سمعتها وزيادة ثقة أصحاب المصالح فيها.
- يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال قيام المدقق بمهامه والتزامه بمعايير التدقيق الاجتماعي والأطر التنظيمية والقانونية.

- توفر آليات أكاديمية ومهنية معا يساهم في تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر، بالنظر لعدم ممارسة المهنيين لهذا النوع من التدقيق، فإن أفراد عينة الدراسة رأت أنه يجب توفر آليات أكاديمية ومهنية من أجل تفعيل التدقيق الاجتماعي في البيئة الجزائرية.

الخاتمة

شهد العالم تزايد في الاهتمام بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وذلك بسبب عدة تداعيات ساهمت في الضغط على المؤسسات حتى تلتزم بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه أصحاب المصالح، سواء كانوا داخليين أو خارجيين.

تطور الفكر المحاسبي بظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية تطورا كبيرا، حيث ظهر مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة للقياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية للمؤسسة، هذا التطور تبعه تطور في أداة الرقابة عن القوائم المالية المتمثلة في التدقيق بظهور التدقيق الاجتماعي، الذي يهدف إلى اضفاء الشفافية والمساءلة، وحماية حقوق أصحاب المصالح بما يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات.

حيث من خلال هذه الدراسة التعرض لكيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات مع دراسة ميدانية على عينة من المهنيين والأكاديميين، ولأجل الاجابة على السؤال الرئيسي واختبار الفرضيات والتحقق من صحتها، تم تقسيم الدراسة إلى جانبين جانب نظري وجانب تطبيقي، أما الجانب النظري فقد تم تقسيمه إلى ثلاث فصول، ففي الفصل الأول تم التعرض إلى الظروف الداعية لظهور مفهومي حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية، مع إعطاء الخلفية النظرية للمفهومين بالتركيز على دور نظرية الوكالة ونظرية أصحاب المصالح في ظهور المفهومين مع إظهار أهميتهما ومجالات تطبيقهما وطبيعة العلاقة بين المفهومين.

أما في الفصل الثاني فتم التركيز على المسؤولية الاجتماعية بين المحاسبة والتدقيق، من حيث إظهار مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة للقياس من خلال مؤشرات القياس ومشاكله، كما تم التعرض لمفهوم التدقيق الاجتماعي وأهدافه ومجالات تطبيقه، مع التركيز على التدقيق الاجتماعي كأداة للرقابة من خلال اظهار مبادئه وأدواته ومشاكل ممارسته في بيئة الأعمال.

أما الفصل الثالث فتضمن مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال التركيز على الممارسة المهنية للمدقق الاجتماعي والتزامه بمعايير التدقيق الاجتماعي، مع التعرض لعلاقة التدقيق الاجتماعي بحوكمة المؤسسات.

أما الجانب التطبيقي فقد تضمن دراسة واقع حوكمة المؤسسات والتدقيق الاجتماعي في الجزائر مبرزين محاولات الجزائر لإرساء المفهومين في بيئة أعمالها، بالإضافة إلى الدراسة الميدانية حول مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل الحوكمة، وهذا من خلال تصميم استبيان وجّه لعينة مختارة من المهنيين والأكاديميين، تم تحليل إجاباتهم التي استطعنا من خلالها اختبار الفرضيات التي أوصلتنا لمجموعة من النتائج والاقتراحات.

1. اختبار الفرضيات

حسب الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع البحث، تم التوصل إلى اختبار الفرضيات التي وضعت في مقدمته كما يلي:

1.1. الفرضية الأولى:

دراسة الفصل الأول المتعلق بتداعيات حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال مكّنتنا من اختبار الفرضية الأولى والتي كانت " هناك تأثير لبيئة الأعمال في ظهور المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات"، حيث توصلنا إلى إثبات صحة هذه الفرضية من خلال النتائج التالية:

- التغيرات التي طرأت على بيئة الأعمال الناتجة عن عدد من الأسباب أدت إلى ظهور مفهوم حوكمة المؤسسات وكان من أهمها انفصال الملكية عن التسيير نظرا لكبر حجم المؤسسات الأمر الذي أدى إلى عدم قدرة الملاّك على إدارة مؤسساتهم مما جعلهم يوكلون أمور إدارتها للمسيرين وهنا ظهرت نظرية الوكالة.
- التطور التكنولوجي وظهور العولمة وزيادة مؤسسات القطاع الخاص أدى إلى الاستغلال غير الأخلاقي للعمال وانتشار الآثار السلبية للممارسات الاقتصادية الخاطئة، كل هذه العوامل أثرت على البيئة وعلى أصحاب المصالح مما أدى إلى ظهور ضغوطات على المؤسسات تنادي بضرورة التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه أصحاب المصالح.

وبالتالي فإن تراكم الأسباب وتعددها أدى إلى ظهور تطور في بيئة الأعمال، الأمر الذي أثر وساعد في ظهور مفهومي حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي فإن الفرضية الأولى مقبولة.

2.1. الفرضية الثانية

فيما يخص بالفرضية الثانية والتي كانت " ظهور المسؤولية الاجتماعية أدى إلى وجود تأصيل علمي جديد للمحاسبة والتدقيق"، فقد توصلنا إلى اختبار هذه الفرضية من خلال دراستنا للفصل الثاني الموسوم المسؤولية الاجتماعية بين المحاسبة والتدقيق، حيث توصلنا إلى اثبات صحة هذه الفرضية من خلال النتائج التالية:

- ظهور المسؤولية الاجتماعية أدى إلى تطور الفكر المحاسبي وتغير الأداء التقليدي للمحاسبة، حيث أصبحت تهدف إلى تحقيق مصالح أطراف أخرى من غير المساهمين، هذه الأهداف لم تعد تحقيق الربح فقط بل تعداه إلى تحقيق أهداف اجتماعية.

- ظهرت الحاجة إلى وظيفة المحاسبة لخدمة أطراف أخرى، حيث لم تعد المحاسبة تلك الوظيفة التي تخدم المؤسسة فقط، بل تطورت وأصبحت أداة لخدمة المجتمع.
- ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تعنى بقياس والافصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة.
- تطور الفكر المحاسبي أتبعه تطور في وظيفة التدقيق باعتباره أداة للرقابة، حيث ظهر نوع جديد من التدقيق سمي بالتدقيق الاجتماعي الذي يعتبر من المفاهيم الحديثة.

3.1. الفرضية الثالثة:

فيما يخص الفرضية الثالثة والتي كانت " يدرك ويمارس مدقق الحسابات في الجزائر التدقيق الاجتماعي"، فمن خلال الدراسة الميدانية وإجابات أفراد عينة الدراسة من المهنيين على الاستبيان، تم إثبات صحة جزء من الفرضية المتعلق بإدراك مفهوم التدقيق الاجتماعي، نفي الجزء المتعلق بممارسة التدقيق الاجتماعي، حيث ومن خلال الدراسة الميدانية تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يدرك مدققو الحسابات في الجزائر لمفهوم التدقيق الاجتماعي من خلال اتجاه اجاباتهم نحو الايجابي فيما تعلق بسؤال الإدراك بنسبة 79.33%، هذا ما يظهر صحة جزء من الفرضية المتعلق بالإدراك.
- لا يمارس مدققو الحسابات في الجزائر التدقيق الاجتماعي عند القيام بمهامهم، وهذا بالنظر لاتجاه اجابات أفراد عينة الدراسة إلى الاتجاه السلبي بنسبة 65% عند اجابتهم على السؤال المتعلق بممارسة التدقيق الاجتماعي.
- عدم ممارسة مدققو الحسابات في الجزائر للتدقيق الاجتماعي يعود إلى أن هذا النوع من التدقيق غير إلزامي في الجزائر، حيث أنه إذا قام المدققون بممارسة التدقيق الاجتماعي فإن ذلك يكون بصفة تعاقدية وليست إجبارية، منه نقبل جزء من الفرضية الثالثة المتعلق بالإدراك، ونرفض الجزء المتعلق بالممارسة.

4.1. الفرضية الرابعة

أما الفرضية الرابعة والمتعلقة بـ " يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال قيام المدقق بمهامه والتزامه بمعايير التدقيق والأطر التنظيمية والقانونية"، حيث تم اثبات صحة هذه الفرضية من خلال الفصل الثالث والفصل التطبيقي، حيث توصلنا إلى إثبات صحة هذه الفرضية من خلال اجابات أفراد

عينة الدراسة التي اتجهت إلى الاتجاه الإيجابي فيما يتعلق بمساهمة كل من الممارسة المهنية للمدقق والتزامه بمعايير التدقيق الاجتماعي والأطر التنظيمية والقانونية، حيث تم استخدام اختبار T test حيث تحصلنا على قيمة T المحسوبة أكبر من T الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 ودرجة حرية 217، هذا ما يعني أن الفرضية مقبولة.

5.1. الفرضية الخامسة

أما الفرضية الخامسة المتعلقة بسبل وآليات تفعيل التدقيق الاجتماعي وكانت كما يلي " يتطلب تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر توفر آليات أكاديمية ومهنية معا"، حيث تم اثبات صحة هذه الفرضية من خلال الدراسة الميدانية، عن طريق إجابات عينة الدراسة التي اتجهت إلى الاتجاه الإيجابي، وتم استخدام اختبار T test، الذي أفضى إلى أن قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 ودرجة حرية 217، بالتالي تم قبول الفرضية.

2. نتائج الدراسة

من خلال الدراسة النظرية والميدانية تم التوصل لعدد من النتائج تخص كل جانب نذكرها كما يلي:

1.2. نتائج الدراسة النظرية

بعد القيام بالدراسة النظرية للموضوع تم التوصل إلى النتائج التالية:

- كان لظهور مفهوم حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية أسباب متعددة داخلية وخارجية على المستوى الكلي والجزئي.
- ساهمت نظرية الوكالة ونظرية أصحاب المصالح بشكل كبير في ظهور مفهومي حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية.
- هناك علاقة تكاملية بين حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية، حيث كل منهما يسعى إلى تفعيل الآخر من خلال تطبيق مبادئه بالحرص على حماية حقوق أصحاب المصالح
- ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية أدى إلى تطور نوعي في مفهوم المحاسبة بظهور مفهوم جديد هو محاسبة المسؤولية الاجتماعية، التي تعتبر من أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي، والذي يعنى بقياس التكاليف والمنافع الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والافصاح عنها في القوائم المالية أو في قوائم خاصة.

- ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة للقياس، أدى إلى ظهور التدقيق الاجتماعي كأداة للرقابة عن مدى التزام المؤسسات بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه أصحاب المصالح ذوي العلاقة
- هناك مشاكل لقياس تكاليف ومنافع المؤسسات الناتجة عن الأنشطة الاجتماعية لها.
- هناك مشاكل عند قيام المدقق الاجتماعي بمهامه بسبب عدم وجود مفهوم موحد للمسؤولية الاجتماعية، مع عدم نوفر معايير محددو وواضحة للتدقيق الاجتماعي.

2.2. نتائج الدراسة التطبيقية

من خلال الدراسة الميدانية التي أجريت بواسطة استبيان وزع على عينة مختارة من المهنيين والأكاديميين، تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يدرك مدقق الحسابات في الجزائر لمفهوم التدقيق الاجتماعي.
- لا يمارس مدقق الحسابات في الجزائر التدقيق الاجتماعي عند ممارسته لمهامه.
- نسبة المدققين الذين أجابوا بأنهم مارسوا التدقيق الاجتماعي في الجزائر، أكدوا أن ذلك كان بصفة تعاقدية وليس إجبارية.
- حسب إجابات أفراد عينة الدراسة فإن 86% منهم لم يقوموا بأي تكوين حول التدقيق الاجتماعي.
- يرى أفراد عينة الدراسة أن التدقيق الاجتماعي في الجزائر يمارس ليحمي مصالح الموارد البشرية بالدرجة الاولى.
- يرى أفراد عينة الدراسة أن هناك أهمية للتدقيق الاجتماعي بدرجة كبيرة من حيث الزيادة في فعالية نظام الرقابة الداخلية، وزيادة التزام المؤسسات بالقوانين المتعلقة بالبيئة وحماية المستهلك والبيئة، مع زيادة ثقة وموضوعية القوائم المالية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية، بالإضافة إلى الزيادة في درجة وفاء العاملين تجاه مؤسستهم، كما له أهمية في تضييق الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع وما تلتزم به المؤسسة.
- يرى أفراد عينة الدراسة أن للتدقيق الاجتماعي أهمية متوسطة في تخفيض المخاطر الناجمة عن عدم احترام القوانين الداخلية والخارجية.
- حسب آراء أفراد عينة الدراسة أن هناك معايير للتدقيق الاجتماعي تتراوح في أهميتها بين الأهمية الكبيرة جدا والأهمية الكبيرة، حيث اعتبروا تعبير المدقق الاجتماعي عن رأيه بكل نزاهة وحياد من أهم معايير التدقيق الاجتماعي، والذي يعتبر من المعايير المتعارف بها التي تندرج ضمن معايير الخاص

بالتقرير، أما بقية المعايير فاعتبرها ذات أهمية كبيرة، والتي تعلقت بالمعايير الشخصية ومعايير العمل الميداني.

- يقوم المدقق الاجتماعي بمجموعة من الاجراءات عند ممارسته لمهامه، وحسب آراء أفراد عينة الدراسة فهي ذات أهمية كبيرة، انطلاقا من تقييم نظام الرقابة الداخلية إلى غاية اكتشاف حالات الغش والاحتيال في القوائم المالية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية.
- يساهم التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال:

- التزام المدقق بمعايير التدقيق الاجتماعي يساهم بالدرجة الأولى في تحقيق الافصاح والشفافية، ثم في إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات، تليها حماية حقوق أصحاب المصالح، ثم مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته، ثم المساهمة في حماية حقوق المساهمين وأخيرا المساهمة في تحقيق معاملة عادلة للمساهمين.
- الممارسة المهنية للمدقق الاجتماعي يساهم بالدرجة الأولى في حماية حقوق أصحاب المصالح ثم في تحقيق الإفصاح والشفافية ثم يساهم في إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات، تليها مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته، ثم يساهم في حماية حقوق المساهمين وأخيرا في تحقيق المعاملة العادلة بين المساهمين.
- التزام المدقق الاجتماعي بالأطر التنظيمية والقانونية الخاصة بالتدقيق الاجتماعي يساهم في حماية حقوق أصحاب المصالح وإيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات بالدرجة الأولى، ثم تليها مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته ثم يساهم في تحقيق الافصاح والشفافية، وأخيرا يساهم في حماية حقوق المساهمين وتحقيق المعاملة العادلة بين المساهمين.

- لتفعل التدقيق الاجتماعي في الجزائر يجب توفر آليات أكاديمية ومهنية معا، كان أهمها توعية المؤسسات بأهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية وأهمية التدقيق الاجتماعي، مع ضرورة توفير برنامج للتدريب والتكوين المستمر للمدققين لتطوير قدراتهم في مجال التدقيق الاجتماعي.

3. اقتراحات البحث

من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- ضرورة العمل على إرساء وتطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية في بيئة الأعمال الجزائرية من خلال توعية المؤسسات إلى أهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية.

- ضرورة العمل على تطوير مفهوم التدقيق الاجتماعي في بيئة الأعمال الجزائرية من خلال توفير متطلبات إرسائها فيها من آليات أكاديمية ومهنية التي تؤدي إلى تفعيل التدقيق الاجتماعي في البيئة الجزائرية.
- السعي على تحفيز المؤسسات للالتزام بالمسؤولية الاجتماعية من خلال تقديم تحفيزات جبائية لكل مؤسسة تظهر التزامها بمسؤوليته الاجتماعية.
- ضرورة ترسيخ الركائز الأساسية لحوكمة المؤسسات، نظرا لعدم وجود حوكمة فعالة في البيئة الجزائرية.
- ضرورة إيجاد إطار قانوني وتنظيمي خاص بممارسة التدقيق الاجتماعي.
- العمل على إيجاد نظام محاسبي للأداء الاجتماعي للمؤسسات، يتم من خلاله التعرف على كيفية الافصاح عن التكاليف والمنافع الناتجة عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، وكيفية قياسها.

4. محددات الدراسة

- تم الاعتماد في هذه الدراسة على أسلوب العينة الميسرة في اختيار المفردات، مما قد يحد من إمكانية تعميم نتائج هذه الدراسة ما لم تنفذ دراسات أخرى تؤيد نتائجها نتائج هذه الدراسة.
- تم الاكتفاء بعينة المهنيين على المدققين الخارجيين، مع اغفال المدققين الداخليين الذين يمكن أنهم يمارسون التدقيق الاجتماعي في المؤسسات، الشيء الذي يمكن أن يغير من نتائج الدراسة.

5. آفاق الدراسة

يمكن لهذه الدراسة فتح أبواب البحث العلمي في هذا الموضوع، فمجاله ما يزال خصبا، كون مفهوم المسؤولية الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي من المفاهيم الحديثة في بيئة الأعمال الجزائرية، الأمر الذي يمكن أن يؤدي إلى وجود مواضيع متعددة في هذا المجال منها:

- واقع وآفاق تطبيق التدقيق الاجتماعي في الجزائر مع دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية.
- متطلبات تطبيق التدقيق الاجتماعي الداخلي في الجزائر.
- محددات تطبيق التدقيق الاجتماعي الداخلي في الجزائر.
- واقع وآفاق تطبيق التدقيق البيئي في الجزائر مع دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المصادر والمراجع

I- المصادر

القرآن الكريم

كتب الأحاديث النبوية

II- قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

1. التهامي طواهر محمد، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
2. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2005.
3. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة نظم الرقابة الداخلية، بدون ناشر، 2004.
4. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005.
5. أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر،2007.
6. المطارنة غسان، مدخل إلى تدقيق الحسابات المعاصر، ط1، زمزم للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
7. إيهاب نظمي وهاني العزب، تدقيق الحسابات الاجراءات، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
8. جواد رشمي، الفساد المؤسسي هل يصبح وسيلة لتحقيق الحوكمة في الشرق الاوسط وشمال افريقيا، اصدارات مركز المشروعات الدولية الخاصة، مصر، 2004.
9. حسين القاضي وحمدان مأمون، نظرية المحاسبة، ط1، دار الثقافة للنشر، الأردن، 2005.
10. حسين عبد الجليل آل الغزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، الأكاديمية العربية في الدنمارك، كلية الإدارة والاقتصاد، 2010.
11. حمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط1، دار وائل للنشر، الأردن، 2004.

12. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات- المفاهيم المبادئ، التجارب، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005.

13. طارق عبد العال حماد ، إدارة المخاطر (أفراد، إدارات، شركات، بنوك)،كلية التجارة، عين شمس، مصر، 2007

14. طاهر محسن منصور، صالح مهدي محسن، المسؤولية الاجتماعية و أخلاقيات الأعمال " الأعمال والمجتمع"، ط3، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2010.

15. محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط1، دار وائل للنشر، الأردن، 2004.

16. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.

17. منال محمد عباس، المسؤولية الاجتماعية بين الشراكة وآفاق التنمية، دار المعرفة الجامعية، 2014.

18. محمد جودت ناصر، علي الخضر، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل، منشورات جامعة دمشق، 2013.

19. محمد عباس بدوي، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق، دار المكتب الجامعي للنشر، مصر، 2007.

20. سليمة طبايبية، المحاسبة الاجتماعية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، ط1، الجزائر، 2018.

21. سمير عبد الغني محمود، المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية، ط1، دار الكتاب الحديث، مصر، 2016.

22. عمر علي عبد الصمد، حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.

23. عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومه للطباعة للنشر والتوزيع، الجزء الثاني، 2018.

24. فريد فهمي زيارة، وظائف منظمات الأعمال مدخل معاصر، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

25. صالحي محمد يزيد، التدقيق الاجتماعي ودوره في تحسين أداء الموارد البشرية، ط1، دار كنوز المعرفة، الجزائر، 2016.

26. رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات العملي، ط1، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2011.

27. رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، دار وائل للنشر، الأدن، 2015

28. شرويدر، ريتشارد وكلاك، مارتن وكاين جاك، نظرية المحاسبة، ترجمة وتعريب خالد علي أحمد وفال ابراهيم ولد محمد، دار المريخ، السعودية، 2010.

29. تامر ياسر البكري، التسويق والمسؤولية الاجتماعية، ط1، دار وائل للنشر، الأردن، 2001.

30. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات،ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2004.

31. خلف هاتو لعيبي، محاسبة التلوث البيئي، الأكاديمية العربية بالدنمارك، 2009.

ثانيا: الأطروحات

32. التميمي عباس حميد يحي، أثر نظرية الوكالة في التطبيقات المحاسبية والحوكمة في الشركات المملوكة للدولة – دراسة ميدانية في عينة من الشركات العراقية، أطروحة دكتوراه غير منشورة في فلسفة المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 2008.

33. السامرائي محمد، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2016.

34. ياسمين كرم، التدقيق الاجتماعي والبيئي من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في قطاع غزة دراسة استكشافية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين، 2012.

35. يوسف مطرية، أثر التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية على تعزيز ناظم الرقابة الداخلية دراسة تطبيقية على البنوك الوطنية في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين، 2017.

36. يوسف هارون خميس محمد، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا،2015.

37. محمد علاء الدين جناي، مقومات تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات التابعة لقطاع المحروقات بالجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2017-2018.

38. مقدم وهيبة، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، 2013-2014.

39. مناد علي، دور حوكمة الشركات في الأداء المؤسسي دراسة قياسية حالة SPA الجزائر، أطروحة دكتوراه تخصص اقتصاد التنمية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2014.

40. محمد مقلد، دور المراجع الداخلي في إدارة المخاطر بمنظمات الأعمال بهدف تدعيم مبادئ حوكمة الشركات دراسة ميدانية، دكتوراه في المحاسبة، جامعة بورسعيد، مصر، 2018.

41. نبيل فهمي سلامة، الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمات، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، 1984.

42. نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، رسالة دكتوراه في المحاسبة، جامعة دمشق، 2010.

43. سكاك مراد، دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، رسالة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2011.

44. عبد الله حسن موسى عيسى، صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية (2009 – 2013)، رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، جامعة الجزيرة، السودان، 2017.

45. عبير علي عامر، المراجعة الاجتماعية من خلال مفهوم الجودة الشاملة في بنك التنمية والائتمان الزراعي في مصر دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة عين شمس، مصر، 2010.

46. عمر علي عبد الصمد، نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية دراسة نظرية تطبيقية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة لجزائر 03، 2013.

47. عهد علي سعيد، الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، سوريا، 2009.

48. فاتح غلاب، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم

الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال الاستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، 2010-2011.

49. فاطمة عثمان ابراهيم، دور المراجع الخارجي في تضييق فجوة التوقعات، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2013.

50. شعت محمد، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة غزة الاسلامية، فلسطين، 2017.

51. غلاي نسيمة، الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة حالة بعض مؤسسات تلمسان، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2014-2015.

ثالثا: المقالات

52. ابراهيم أحمد الصعيدي، معايير المراجعة الملائمة لتنظيم الممارسات المهنية بدولة الامارات العربية المتحدة، مجلة آفاق اقتصادية، العدد29، 1987.

53. الحسني صادق، استقلال مراقب الحسابات دراسة مقارنة خاصة بالكويت والامارات العربية المتحدة، مجلة آفاق اقتصادية، العدد44، 1990.

54. آمنة تونسي وابراهيم بورنان، المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دراسات، جامعة الأغواط، العدد 1أ، 2016.

55. أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الافصاح عنها، مجلة العزى للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد08، العدد22، 2012.

56. النعيمات سعيد وفارس حسين، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها في قطاع البنوك التجارية في الأردن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، العدد 28، 2011.

57. بلبركاني أم خليفة، آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة التنظيم والعمل، العدد5.

58. بن شريف مبروكة وآخرون، التدقيق الاجتماعي كآلية لتحسين الأداء الاجتماعي من وجهة نظر موظفي القطاع الصحي لولاية أدرار، مجلة الحقيقة، العدد 41، 2018.

59. به يمان رفيق محمد، مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد2، 2015.

60. جمال شقير، عصام علي خليل، تأثير ممارسات أنشطة المسؤولية الاجتماعية على سمعة المنظمة دراسة تطبيقية على مصارف الرياض، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، جامعة الإمام حمد بن سعود الاسلامية، العدد36، رجب1436.

61. هاشم علي الموسوي وجمانة حنظل التميمي، المراجعة الاجتماعية دراسة تحليلية في شركة نفط الجنوب، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة البصرة، العراق، العدد 14، 2004.

62. وليد ناجي الحيالي، إجراءات القياس المحاسبي للتلوث البيئي، مجلة التعاون في الخليج العربي، منظمة الخليج للاستشارات الصناعية، قطر، العدد70، 1998

63. زغيش محمد، خياري زهية، واقع تطبيق مبادئ ميثاق حوكمة الشركات في الجزائر دراسة حالة مؤسسة إدوغ بعنابة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية، المجلد 04، العدد11، حزيران 2019.

64. حسين الأسرج، المسؤولية الاجتماعية للشركة، مجلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط بالكويت، العدد90، 2010.

65. حساني رقية، سكور أمال، أثر هيكلة الملكية كميكانيزم داخلي لحوكمة المؤسسات على أداء البنوك التجارية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد18، ديسمبر 2015.

66. حنان عبد الله ونجوى عودة، دور حوكمة الشركات في تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، المجلد23، العدد97، 2016.

67. يوسف محمد وفاطمة حماد، تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودوره في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للشركات، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد16، 2015.

68. يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، مجلة الجامعة الاسلامية، المجلد 15، العدد1، 2007.

69. كاتبة خلف، مكانة، تقارير التدقيق الاجتماعي في صياغة استراتيجية تنمية الكفاءات البشرية في المؤسسة، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد13، جوان 2018.

70. لطفي ليلى عبد الحميد، طرق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك التجارية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مصر، العدد1، 1994.

71. محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية للشركات النفطية العربية شركتي سوناطراك الجزائرية ، أرامكو السعودية أنموذجا، مجلة الباحث، العدد12، 2013.

72. محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية للشركات الإطار النظري وإمكانية التطبيق العملي في الجزائر، مجلة البديل الاقتصادي، ديسمبر 2014.

73. محمد ياسر أحمد السيد، دراسة مدى أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية لدعم حوكمة الشركات بالتطبيق على الشركات السعودية، مجلة التجارة والتمويل، مصر، العدد2، 2009.

74. محمد المعتز المجتبي ابراهيم ورانية نور الدين عثمان محمد، أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المؤسسة الاجتماعية على فاعلية وجود التقارير المالية دراسة ميدانية الشركة السودانية للاتصالات المحدودة سودا تل، مجلة أماراباك، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 7، العدد21، 2016.

75. مرتضى الحسيني وابراهيم السعيري، توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الخارجي، مجلة جامعة بابل، المجلد 25، العدد4، 2017

76. مهند الجبوري، زكريا العزاوي، التعريف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات دراسة تأصيلية، مجلة سر من رأي، جامعة سمراء، العراق، المجلد 12، العدد 44 أذار 2016.

77. ميلاد رجب إشميلة، إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية – دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا، المجلة الجامعة، المجلد 03، العدد16، 2014.

78. سعد العنزي، محاولة جادة لتأطير نظرية أصحاب المصالح في دراسات إدارة الأعمال، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 48، جامعة بغداد، العراق، 2007.

79. سعد عجاج خلف، المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية و دورها في تحقيق النجاح للشركات في العالم، مجلة كلية التراث الجامعة، جامعة تكريت، العراق، العدد 72.

80. سكاك مراد، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد11، 2001.

81. سميرة لغويل، نوال زمالي، المسؤولية الاجتماعية المفهوم، الأبعاد والمعايير، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، العدد27، ديسمبر 2016.

82. سناء سعيد، لؤي محمد، المسؤولية الاجتماعية ومعوقات تطبيقها بحث مقارن في دوائر أمانة بغداد، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، بغداد، المجلد 22، العدد91.

83. عبد الفتاح مسعود السمهوري، يوسف مصطفى سعادة، مدى أهمية تضمين معايير التدقيق للقيم الاجتماعية دراسة ميدانية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد24، العدد2، 1997.

84. عبد الحميد عبد الفتاح الشافعي، الإطار العلمي لنظرية المحاسبة عن الأداء الاجتماعي، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، مصر، المجلد5، العدد5، 1983.

85. عبد المجيد الطيب شعبان، المراجعة الاجتماعية بين النظرية والتطبيق، المجلة الليبية للدراسات، دار الزاوية للكتاب، ليبيا، العدد5، 2014.

86. عبد الغني محمد، أثر اعتبارات البيئة على مراجعة القوائم المالية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، مصر، المجلد37، العدد1 ، 2000.

87. علاء جميل مكط الرحيم، دور آليات حوكمة الشركات في الرقابة على تكاليف المسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 17، العدد1، 2015.

88. علي وليد حازم العبادي، أبعاد المسؤولية الاجتماعية و انعكاسها على المكانة الذهنية للشركة دراسة استطلاعية لآراء المدراء في مصنع ألبان الموصل، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 10، العدد32، العراق، 2014.

89. علي حسين الدوغجي، المحاسبة في المسؤولية الاجتماعية مع إشارة لما مطبق في العراق، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد58، 2006.

90. علي العيادي، القطاع الخاص يدفع حوكمة الشركات في الجزائر، حوكمة الشركات قضايا واتجاهات، نشرية دورية للشرق الأوسط وشمال افريقيا يصدرها مركز المشروعات الدولية الخاصة، العدد21، 2011.

91. عمر المزوغي ومختار الطويل، دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد5، 2017.

92. فهيم سلطان محمد الحاج، آليات حوكمة الشركات ودورها في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة في شركات المساهمة العامة السودانية، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد1، 2012.

93. خالص حسن يوسف الناصر و عبد الواحد غازي محمد النعيمي، دور حوكمة الشركات في تطوير البيئة الاستثمارية واجتذاب الاستثمار الأجنبي في إقليم كردستان العراق، مجلة جامعة نوروز، داهوك، العراق، العدد صفر، 2012.

94. خشارمة حسين والعمري أحمد، قياس إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في الأجهزة الحكومية الأردنية- دراسة ميدانية، أبحاث اليرموك، الأردن، المجلد20 العدد 1-أ، 2004.

95. خولة حسين حمدان وجبار ياسر عبيد، دور المدقق الخارجي في التدقيق الاجتماعي، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة واسط، العراق، المجلد4، العدد1، 2011.

رابعا: المداخلات

96. أم كلثوم جماعي، سمير بن عبد العزيز، الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، يومي: 14-15 فيفري 2012.

97. أحمد قايد نور الدين، دور التدقيق الاجتماعي في دعم الحوكمة، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012،

98. أحلام معيزي، زاهرة بن عامر، تقييم أداء الشركات من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالجزائر، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 أفريل 2013.

99. أيمن طه، حوكمة الشركات، برنامج الانتساب المطور، جامعة الباحة.

100.بتول محمد نوري، علي خلف سلمان، حوكمة الشركات و دورها في تخفيض مشاكل نظرية الوكالة، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجامعة المستنصرية، العراق.

101. بقدور عائشة، بكار آمال، المسؤولية الاجتماعية بين الإلزام والالتزام، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، بشار يومي 14- 15 فيفري 2012.

102. بلعادي عمار وجاوحدو رضا، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح، ملتقى دولي حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع رهانات و آفاق، يومي 7-8 ديسمبر، جامعة أم البواقي، 2010.

103. بن جيمة مريم، بن جيمة نصيرة، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار يومي 14،15 فيفري 2012، الجزائر.

104. بن عبد الرحمان ناريمان، بن الشيخ سارة، واقع الحوكمة في بيئة الأعمال الجزائرية في ظل المستجدات الحالية، مداخلة ضمن الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة يومي 25 و 26 نوفمبر 2013.

105. بوقرة رابح، غانم هاجر، الحوكمة المفهوم والأهمية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر بسكرة، 6-7 فيفري 2012.

106. بن ساسي الياس، إيمان بن عزوز، الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية العلاقة والأهداف، الملتقى الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، الجزائر، 25-26 نوفمبر 2013.

107. جصاص محمد، تليلاني فاطمة الزهراء، تطبيقات المسؤولية الاجتماعية الخارجية للمؤسسات شركة كوكا كولا كنموذج، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة الواقع والرهانات، جامعة الشلف، يومي 14-15 نوفمبر 2016،

108. جميل أحمد، سفير محمد، تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية و الإفصاح، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 2012.

109. جون سوليفان وآخرون ترجمة سمير كريم، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين، مركز المشروعات الدولية الخاصة، واشنطن، 2003.

110. جون سوليفان، البوصلة الأخلاقية للشركات أدوات مكافحة الفساد قيم ومبادئ الأعمال وآداب المهنة وحوكمة الشركات، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات الدليل السابع، مؤسسة التمويل الدولية، واشنطن، 2003.

111. هيدوب ليلى ريمة، زعيم باهية، التكامل بين مهنة التدقيق وآليات الحوكمة لمواجهة الفساد المالي والإداري في ظل معايير المراجعة الدولية، مداخلة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، يومي 25-26 فيفري 2013،

112. حسين مصطفى هلالي، الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، القاهرة، 2005.

113. طاهر محسن المنصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، تباين الأهداف المتوخاة من تبني المسؤولية الاجتماعية في المنظمات الحكومية والخاصة، مداخلة لقسم إدارة الأعمال، جامعة الزيتونة وجامعة البتراء، عمان، الأردن، 2006

114. طارق نوير، الحوكمة والمعلوماتية في الدول العربية، ندوة حوكمة الشركات العامة والخاصة من أجل الإصلاح الاقتصادي، القاهرة، 2006.

115. محمد زرقون، جميلة العمري، دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعي تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 أفريل 2013.

116. محمد زرقون، العمري جميلة، أهمية الحوكمة في تحقيق المسؤولية الاجتماعية، الملتقى الدولي حول آليات حوكمة الشركات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة ورقلة، الجزائر، 25-26 نوفمبر 2013.

117. مليكة زغيب، سوسن زريق، دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة يومي 06 و07 ماي 2012.

118. مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع رقم الوثيقة UNCTAD/ITE/TEB/2003/7

119. محمد عمر شقلوف وعبد الحفيظ ميرة، الحاكمية المؤسسية وعلاقتها بالخصخصة والمسؤولية الاجتماعية، المؤتمر الثالث حول الحاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية تجربة الأسواق الناشئة، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 ابريل 2013.

120. مولاي لخضر عبد الرزاق، بوزيد سايح، دور الاقتصاد الإسلامي في تقرير مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الاقتصاد الإسلامي الواقع ورهانات المستقبل، 23 و24 فيفري 2011 المركز الجامعي بغرداية.

121. نرمين أبو العطا، حوكمة الشركات سبل التقدم مع إلقاء الضوء على التجربة المصرية، مركز المشروعات الدولية الخاصة، جانفي 2003.

122. نهال المغربل، ياسمين فؤاد، المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر بعض التجارب الدولية، ورقة عمل رقم 138، المؤتمر المصري للدراسات الاقتصادية، مصر، سبتمبر 2008.

123. سكاك مراد وهباش فارس، دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي، الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة سطيف، يومي 20-21 أكتوبر 2009.

124. سفير محمد وحيدوشي عاشور، قياس الأداء الاجتماعي ونطاق الإفصاح عن معلوماته في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الملتقى الدولي دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة الواقع والرهانات، جامعة الشف، يومي 14-15 نوفمبر 2016.

125. سعدون مهدي الساقي وعبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، ندوة عليمة، جامعة الإسراء، 2011.

126. عبد الرحمان العايب، بالرقي تيجاني، إشكالية حوكمة الشركات و إلزامية احترام أخلاقيات الأعمال في ظل الأزمة الاقتصادية الراهنة، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، جامعة عنابة، يومي 18-19 نوفمبر 2009.

127. عقون سعاد، بوساق كريمة، الممارسات الجيدة للمؤسسة الخاصة sasace في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، الملتقى الدولي حول دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم استراتيجية التنمية المستدامة الواقع والرهانات، جامعة الشلف، 14-15 نوفمبر، 2016.

128. عطا الله وراد خليل، الدور المتوقع للمدقق الداخلي عند تقديم خدمات التأكيد في البنوك التجارية الأردنية في ظل الحاكيمة المؤسسية، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، القاهرة، مركز المشروعات الدولية الخاصة، 24-26 سبتمبر 2005.

129. صديقي خضرة، المسؤولية الاجتماعية في ظل حوكمة الشركات، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار،2012.

130. شريفة جعدي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية في ظل حوكمة الشركات، مداخلة ضمن الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 25 – 26 نوفمبر 2013.

131. تيميزار أحمد، ضيافي نوال، التأصيل النظري لماهية المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال والعوائد المحققة من جراء تبنيها، مؤتمر المسؤولية الاجتماعية بين المفهوم و الترف المؤسسي و مفهوم سد الحاجة الفعلية للمجتمع، الجزائر،2010.

قائمة المراجع باللغة الاجنبية

أولا: الكتب

132. Bancel Franck. La gouvernance des entreprises, Paris , Economica, 1997.

133. Jacques Igalens et Jean marie Peretti, Audit social meilleures pratiques, méthodes, outils, 2eme Edition, Edition Eyrolles, 2016.

134. Moser T. James, a social accounting of cost and benfit of derivatives, stonebridge center, cusp communications group, 1998.

135. Marie-Françoise Guyonnaud, Frédérique Willard, Du management environnemental au développement durable des entreprises, France, ADEME, 2004.
136. OCED, principles of corporate governance, Center for International Private Enterprise, 2004.
137. Reda Khelassi, Audit social audit GRH, Edition Houma, Algérie, 2014.
138. Report of the committee on the financial aspects of corporate governance, London, december 1992.
139. The institute of internal auditors, the lessons that lie beneath, tone at the top, USA, february,2002.

ثانيا : الأطروحات

140. Pauline barraud de lagerie, Chaînes globales de valeur et audit social, Bureau international du Travail, Février 2016.
141. Mahtout Idir, audit social outil au service de la performance des entreprises cas de la société de transport maritime des hydrocarbures, mémoire de magister en sciences de gestion, option management des entreprises, université de Tizi-Ouzou.
142. Ziani Abdelhak, le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise cas entreprises algériennes, thèse de doctorat en sciences économiques, université Boubaker belkaid de Tlemcen, 2014.

ثالثا: المقالات

143. Acquier A, Gond J.P, Aux sources de la responsabilité sociale de l'entreprise à la découverte d'un ouvrage fondateur sociale responsabilités of the businessman d'Howard Bowen, revue finance contrôle stratégie, vol10, n°02, juin 2007
144. Archie B. CARROLL ,The Pyramid of Corporate Social Responsibility Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders, Business- Horizons, July. August,1991.
145. Baruch, Y, & Holtom, B. C., Survey response rate levels and trends in organizational research. Human Relations, 61(8), 2008.
146. J.U.B Azubike, Impact of social auditing on corporate governance corporate credibility and transparency, JORIND, december 2011.

147. Hill C, Jones T, Stokehohder – agency theory, journal of management studies, vol 29, N° 2,1992.
148. Hussein elasrag, social responsibility of the private sector audits role in sustainable development of the kingdom of saudi arabia, mpra manich personal repec archive, april2014
149. Jean François NGOK EVINA, Audit social et gouvernement d'entreprise : une relation en quête de sens, Revue internationale sur le travail et la société, Vol 11, N° 1, 2013, p04.
150. Jensen et Mekling, theory of the firm managerial behavior, Agency Costs and owner ship structure journal of Financial économies, vol3,N° 4 october 1976.
151. K. Gregory Jin and Ronald G. Drozdenko, Relationships among perceived organizational corevalues, corporate social resposibility, ethics and organizational performance outcomes an empirical study of information technology profesionals, journal of business ethics, 2010.
152. Manuel castelo Branco luca lima rodreguez, Positionning stakeholder the otywithin the debate on corporate social responsibility, EJBO electronic journal of Business Ethics and organization studies, vol12,N°1, 2007.
153. Michael A. Hitt, R. Duane Ireland, Robert E. Hoskisson, Strategic management competitiveness and globalization, Thomson highereducation, 7th edition, USA, 2007.
154. Nash Eichmann, implementation of propional solution to international pollution control problems, journal of environnemental economics and management, N° 33, 1997.
155. Vatier Raymond , L'audit social, un instrument utile au pilotage des entreprises et des organisations Enseignement et Gestion, n°16, Hivers 1980.
156. Zemmar Rachid, Abdelbaki Noureddine, l'audit social comme outil d'aide a la gestion des ressources hummaines des organisations- cas d'une organisation publique et une autre privée, European Scientific Journal,Vol.13, No.34,2017,p03.

رابعا المداخلات

157. Alangir M, corporate governance a risk perspective, paperpre sented to corporate governance and reform paving the way to Financial stability and development, a conference organized by the egyptian banking Institute, may 7-8 2007, cairo.

القوانين

158. ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر، إصدار 2009.

المواقع الإلكترونية

159. خريطة الأداء الاجتماعي، مجموعة عمل شبكة سيب للأداء الاجتماعي، أفريل 2008، تم تحميله من الموقع www.seepnetwork.org

160. منصور العور، المسؤولية المجتمعية للمؤسسات ماهيتها وركائزها الخمسة، موقع رسالة التميز www.excellencemag.org

161. http://www.undp-aciac.org/arabic/resources/ac/newsDetails.aspx?nid=1128

162. http://www.auditsocial.net/wp-content/uploads/2011/06/Actes-Ias-Alger.pdf.

163. http://www.auditsocial.net/wp-content/uploads/2011/06/2012ActesOran.pdf

164. Site AFVOR, la norme iso26000 en quelque mots AFNOR.org/profils/centre-d-intérêt/rse-iso-26000 .

165. www.cn-onec.dz/index.php/8-actualites/125-tableau de professionnels-exercic-2019.

166. http://www.rse-algerie.org

الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان باللغة العربية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة يحي فارس – المدية
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير



استـبيـــان

سيدي الكريم/سيدتي الكريمة تحية طيبة و بعد:

نضع بين أيديكم هذا الاستبيان لغرض جمع المعلومات لأغراض البحث العلمي، والذي يعتبر جزء من الدراسة التي ستجريها الباحثة للحصول على شهادة الدكتوراه في المحاسبة والتدقيق، حول موضوع: « **دور التدقيق الاجتماعي في تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات** »– **دراسة ميدانية لعينة مختارة من الأكاديميين والمهنيين**، حيث يمثل هذا الاستبيان دراسة تكميلية لما تم التطرق إليه في الجانب النظري.

لذا نأمل منكم الإجابة على الأسئلة بكل صدق وصراحة وموضوعية، ونؤكد لكم الحرص الشديد على سرية البيانات المقدمة، وأنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

مع خالص الشكر والتقدير لتعاونكم واستجابتكم الطيبة

والله ولي التوفيق

إعداد الباحثة:
راضية خلادي

إشراف الدكتور:
عمر علي عبد الصمد

ملاحظة:

- يرجى وضع علامة (X) أمام الخانة التي ترونها مناسبة

الجزء الأول: البيانات الشخصية

1- المؤهل العلمي

ليسانس ☐ ماجستير/ماستر ☐ دكتوراه ☐ شهادة مهنية ☐

2- الوظيفة

خبير محاسب ☐ محافظ حسابات ☐ أستاذ جامعي ☐

3- الخبرة

أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ أكبر من 10 سنوات ☐

الجزء الثاني: يهدف هذا الجزء إلى معرفة مدى إدراك المدققين لمفهوم وأهمية التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية وكيفية ممارستهم له.

4- هل لديك معارف واطلاع حول مضمون ومزايا التدقيق الاجتماعي؟ نعم ( ) لا ( )

5- حسب رأي سيادتكم، التدقيق الاجتماعي في الجزائر يحمي مصالح

العبارة	نعم	محايد	لا
5-1- المستهلك			
5-2-المجتمع			
5-3- البيئة			
5-4-العمال			

6- هل قمتم بإجراء تكوين حول كيفية تطبيق التدقيق الاجتماعي؟ نعم ( ) لا ( )

- إذا كان الجواب بنعم من الجهة المنظمة له ؟ .....

7- هل قمتم بالتدقيق عن التكاليف الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات ؟ نعم ( ) لا ( )

- إذا كان الجواب بنعم: ما هو نوع هذه المؤسسات:.....

8- هناك اهتمام من قبل القائمين على مهنة التدقيق في الجزائر بوضع قوانين تظهر كيفية ممارسة التدقيق عن الأنشطة الاجتماعية

نعم ( ) محايد ( ) لا ( )

9- تظهر أهمية تطبيق التدقيق الاجتماعي في المؤسسة من خلال: **حدد العبارات التالية من أقل أهمية إلى أكثر أهمية (1 أقل أهمية 5 أكثر أهمية)**

العبارة	1	2	3	4	5
9-1- زيادة التزام المؤسسة بالقوانين المتعلقة بالبيئة وحماية المستهلك والعمال					
9-2- تخفيض المخاطر الناجمة عن عدم احترام القوانين الداخلية والخارجية					
9-3- زيادة ثقة وموضوعية القوائم المالية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة					
9-4- الزيادة في فعالية نظام الرقابة الداخلية					
9-5- مساعدة مجلس الإدارة على الالتزام بمسؤوليته					

9-6- مساعدة مجلس الادارة في اتخاذ القرارات					
9-7- الزيادة في درجة الوفاء للعاملين اتجاه المؤسسة					
9-8- تضييق الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع وما تلتزم به المؤسسة					

الجزء الثالث: يهدف هذا الجزء إلى معرفة آليات التدقيق الاجتماعي : حدد العبارات التالية من أقل أهمية إلى أكثر أهمية (1 أقل أهمية 5 أكثر أهمية)

	10- العناصر التالية تعني التزام المدقق الاجتماعي بمعايير التدقيق	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**
أ	أن يتوفر المدقق على التأهيل العلمي والخبرة المهنية					
ب	أن يتمتع المدقق بالاستقلالية والحياد					
ج	أن يقوم المدقق ببذل العناية المهنية					
د	أن يكون المدقق ملم بمتطلبات القياس الاجتماعي					
ه	أن يكون المدقق ملم بالقوانين الخاصة بحماية البيئة والمستهلك والعمال					
و	أن يلتزم المدقق بمعايير التدقيق عند إعداد تقريره					
ز	يعبّر المدقق الاجتماعي عن رأيه بكل نزاهة وحياد					
	عناصر أخرى يرجى ذكرها -					

	11- العناصر التالية تعني قيام المدقق الاجتماعي بمهامه	1	2	3	4	5
أ	تقييم نظام الرقابة الداخلية					
ب	التأكد من وجود نظام محاسبة اجتماعية في المؤسسة					
ج	تقييم وتحديد المخاطر في المؤسسة					
د	اكتشاف حالات الغش والاحتيال في القوائم الخاصة بالأداء الاجتماعي					
ه	إيصال المعلومات حول الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة لجميع أصحاب المصالح بصفة عادلة					
و	تقديم رأي محايد حول صدق القوائم المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسة من خلال تقرير					
	عناصر أخرى يرجى ذكرها -					

الجزء الرابع: يهدف هذا الجزء إلى إظهار كيفية مساهمة التدقيق الاجتماعي في تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات

	12- توفر معايير التدقيق الاجتماعي والتزام المدقق بها يساهم في تفعيل تطبيق حوكمة المؤسسات من خلال	نعم	محايد	لا
أ	حماية حقوق المساهمين			
ب	تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين			
ج	حماية حقوق أصحاب المصالح			
د	تحقيق الافصاح والشفافية			
ه	إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات			
و	مساعدة مجلس الإدارة على الوفاء بمسؤوليتها			
	13- قيام المدقق الاجتماعي بمهامه يساهم في تفعيل تطبيق الحوكمة من خلال			
أ	حماية حقوق المساهمين			

ب	تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين			
ج	حماية حقوق أصحاب المصالح			
د	تحقيق الافصاح والشفافية			
ه	إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات			
و	مساعدة مجلس الإدارة على الوفاء بمسؤوليتها			
	14- توفر والتزام المدقق بالقوانين والتشريعات الخاصة بتنظيم التدقيق الاجتماعي يساهم في تفعيل تطبيق الحوكمة من خلال			
أ	حماية حقوق المساهمين			
ب	تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين			
ج	حماية حقوق أصحاب المصالح			
د	تحقيق الافصاح والشفافية			
ه	إيجاد إطار فعال لحوكمة المؤسسات			
و	مساعدة مجلس الإدارة على الوفاء بمسؤوليتها			

الجزء الخامس: يهدف هذا الجزء إلى معرفة سبل تفعيل التدقيق الاجتماعي لتطبيقه في الجزائر

15- العناصر التالية تزيد من تفعيل التدقيق الاجتماعي في الجزائر	**نعم**	**محايد**	**لا**
15-1- ضرورة التوعية بأهمية الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية			
15 -2- ضرورة توعية المسيرين بأهمية التدقيق الاجتماعي والتعريف بمزاياه.			
15-3- توفر الأطر التنظيمية لعمل المدقق الاجتماعي			
15-4- توفير برامج تدريب وتعلم مستمر لتطوير قدرات إمكانيات المدقق في مجال ونطاق التدقيق الاجتماعي.			
15-5- ضرورة إيجاد معايير خاصة بالتدقيق الاجتماعي			
15-6- توفير نظام محاسبي خاص بالأداء الاجتماعي يحقق الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية			
15-7- دعم وتطوير البحوث العلمية والمهنية بما يؤكد تفعيل أداء المدقق بالقيام بالتدقيق الاجتماعي بالإضافة الى التدقيق المالي.			
15-8- ضرورة تضمين المقررات الجامعية لمقرر التدقيق الاجتماعي			

الملحق رقم 02 : الاستبيان باللغة الفرنسية

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique
Université Yahia Farés –Médéa-
Faculté des sciences économiques et des sciences de gestion

Questionnaire

Madame , Monsieur ….

Veuillez nous permettre de vous présenter ce questionnaire qui vise à collecter des informations pour des fins scientifiques ,et qui fait partie de la thèse de doctorat que nous menons en comptabilité et audit, sur le thème : **« Le rôle de l'audit social dans la mise en œuvre de la gouvernance des institutions, une étude de terrain sur un échantillon choisi des universitaires et des professionnels »** , et constitue une étude complémentaire à ce qu'on a déjà abordé dans la partie théorique .

Veuillez répondre aux questions en toute sincérité et objectivité ,et nous vous assurons l'anonymat et la confidentialité des donnés et qu'elles vont être utilisées que dans le cadre de la recherche scientifique.

Nous vous remercions de bien vouloir y consacrer un peu de votre temps

Mené par : Radhia Khelladi

sous la direction de : Dr.Omar Ali Abdessamad

Remarque :

- Prière de cocher la case que vous voyez appropriée .

La première partie :les renseignements personnels

1. **Diplôme obtenu**

Licence ☐ Magistère ☐ Doctorat ☐ Diplôme professionnel ☐

2. **Profession**

Expert-comptable ☐ Commissaire aux comptes ☐ enseignant ☐

3. **Expérience**

Moins de 5ans ☐ De 5ans à 10 ans ☐ Plus de 10 ans ☐

La deuxième partie

Le but de cette partie est de savoir dans quelle mesure les auditeurs comprennent le concept et l'importance de l'audit social dans l'institution économique et comment ils le pratiquent.

4. Avez-vous des connaissances sur le contenu et les avantages de l'audit social?

oui ( ) non ( )

5. Selon vous, l'audit social en Algérie Contribuer à la protection des intérêts:

L'expression	oui	Neutre	non
5.1. Le Consommateur			
5.2. Société			
5.3. L'environnement			
5.4. Les ouvriers			

6. Avez-vous assisté à une formation sur l'application de l'audit social?

Oui ( ) non ( )

- Si oui, qui est l'organisateur? ……..

7. Avez-vous vérifié les coûts résultant des activités sociales des institutions?

Oui ( ) non ( )

- Si oui: Quel type d'entreprise: .....

8. L'organisation algérienne basée sur l'audit est intéressée par l'élaboration de lois qui montrent comment l'audit des activités sociales est effectué.

Oui ( ) neutre ( ) non ( )

9. Démontrez l'importance d'appliquer l'audit social dans l'organisation en: Identifiant les énoncés suivants du moins important au plus important (**1 moins important 5 plus important)**

L'expression	1	2	3	4	5
9.1. Accroître la conformité de la société aux lois sur l'environnement, les consommateurs et le travail					
9.2.Réduire le risque de non-respect des lois internes et externes					
9.3.Augmenter la confiance et l'objectivité des états financiers liés aux activités sociales de la société					
9.4.Augmenter l'efficacité du système de contrôle interne					
9.5.Aider le conseil à s'acquitter de sa responsabilité					
9.6.Aider le conseil de direction à prendre des décisions					
9.7.Augmentation du degré d'accomplissement de loyeur des employés envers l'institution					
9.8. Réduire l'écart entre les attentes de la communauté et les engagements de l'institution					

La troisième partie

Cette section a pour but d'en apprendre davantage sur les mécanismes d'audit social: Identifiez les déclarations suivantes du moins important au plus important **(1 moins important 5 plus important)**

10. Les éléments suivants signifient que l'auditeur social adhère aux normes d'audit

L'expression	1	2	3	4	5
10.1. L'auditeur doit avoir une qualification scientifique et une expérience professionnelle					
10.2. L'auditeur doit être indépendant et impartial					
10.3. L'auditeur doit exercer un soin professionnel					
10.4L'auditeur doit connaître les exigences de la mesure sociale					
10.5L'auditeur doit connaître les lois relatives à la protection de l'environnement, des consommateurs et des travailleurs					
10.6L'auditeur doit se conformer aux normes d'audit lors de la préparation de son rapport.					
10.'auditeur social exprime son opinion en toute honnêteté, sincérité et impartialité					
Autres articles s'il vous plaît liste					

11. Les éléments suivants signifient que l'auditeur social exerce ses fonctions

L'expression	1	2	3	4	5
11.1 Évaluation du système de contrôle interne					
11.2 Assurer l'existence d'un système de comptabilité sociale dans l'entreprise					
11.3 Évaluer et identifier les risques dans l'entreprise					
11.4 Découvrez la fraude dans les listes liées à la performance sociale					
11.5 Joignez équitablement les informations sur les activités sociales de l'entreprise à tous les intervenants					
11.6 Fournir un rapport neutre sur la véracité des listes relatives à					

la performance sociale de l'entreprise par le biais d'un rapport					
Autres articles s'il vous plaît liste					

La quatrième partie

Cette section vise à montrer comment l'audit social contribue à la mise en œuvre de la gouvernance d'entreprise.

12.La disponibilité des normes d'audit social contribue à activer l'application de la gouvernance d'entreprise à travers	non	Neutre	Oui
12.1 Protéger les droits des actionnaires			
12.2 Assurer un traitement équitable des actionnaires			
12.3 Protéger les droits des parties prenantes			
12.4 Atteindre la divulgation et la transparence			
12.5 Créer un cadre efficace pour la gouvernance d'entreprise			
12.6 Aider le conseil de direction à s'acquitter de sa responsabilité			

13. Le fonctionnement de l'auditeur social contribue à activer l'application de la gouvernance par le biais de	non	Neutre	Oui
13.1 Protéger les droits des actionnaires			
13.2 Assurer un traitement équitable des actionnaires			
13.3 Protéger les droits des parties prenantes			
13.4 Atteindre la divulgation et la transparence			
13.5 Créer un cadre efficace pour la gouvernance d'entreprise			
13.6 Aider le conseil de direction à s'acquitter de sa responsabilité			

14. La disponibilité des lois et la conformité d'auditeur aux cette lois contribuent à activer la mise en œuvre de la gouvernance par:	non	Neutre	Oui
14.1 Protéger les droits des actionnaires			
14.2 Assurer un traitement équitable des actionnaires			
14.3 Protéger les droits des parties prenantes			
14.4 Atteindre la divulgation et la transparence			
14.5 Créer un cadre efficace pour la gouvernance d'entreprise			
14.6 Aider le conseil de direction à s'acquitter de sa responsabilité			

La cinquième partie

Cette section a pour but de savoir comment activer l'audit social pour l'appliquer en Algérie

15. Les éléments suivants augmentent l'activation de l'audit social en Algérie	non	Neutre	Oui
15.1 La nécessité de sensibiliser à l'importance de l'engagement en matière de responsabilité sociale			
15.2 La nécessité d'éduquer les gestionnaires sur l'importance de l'analyse sociale et de faire connaître ses avantages.			

15.3 Fournir des lois régissant l'exercice de la profession d'audit social			
15.4 Offrir une formation continue et des programmes d'apprentissage pour développer les capacités de l'auditeur dans le cadre de l'audit social.			
15.5 La nécessité de créer des normes pour l'audit social			
15.6 Fournir un système de comptabilisation de la performance sociale permettant la divulgation de la responsabilité sociale			
15.7 Soutenir et développer des recherches scientifiques et professionnelles pour assurer l'activation des performances de l'auditeur en réalisant des audits sociaux en plus des audits financiers.			
15.8 La nécessité d'inclure des cours d'audit social a l'université			

الملحق رقم 03 قائمة المحكمين

الرقم	الاسم واللقب	جامعة الانتساب
01	أ.د/ شعباني مجيد	جامعة بومرداس
02	أ.د/ شنوف شعيب	جامعة بومرداس
03	د. مطالي ليلى	جامعة بومرداس
04	د. بولصنام محمد	جامعة المدية
05	د. براغ محمد	جامعة بومرداس

الملحق رقم 04: مخرجات spss

1. اختبار ثبات الاستبيان

الجزء الثاني

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	218	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	218	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,857	16

الجزء الثالث:

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	218	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	218	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,949	13

الجزء الرابع

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	218	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	218	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,934	18

الجزء الخامس

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	218	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	218	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,842	8

أجزاء كل الاستبيان

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	218	100,0
	Exclu[a]	0	,0
	Total	218	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,926	55

2. اختبار Ttest

الجزء الرابع

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
x234	218	2,5250	,47174	,03195

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
x234	79,029	217	,000	2,52497	2,4620	2,5879

الجزء الخامس

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
x5	218	2,7924	,33888	,02295

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 2					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
x5	121,665	217	,000	2,79243	2,7472	2,8377