

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المدرسة العليا للتجارة - الجزائر-

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية.
تخصص: محاسبة، مراجعة وتدقيق.

الموضوع

مساهمة التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

أعضاء لجنة المناقشة :

أ.د محمد براق رئيسا
د. دحية عبد الحفيظ مشرفا
د. مريزق عدمان ممتحنا
د. عبد القادر بن عزوز ممتحنا

من إعداد الطالبة:

نصيرة بلغوتي

السنة الجامعية 2013/2012

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

شكر وعرفان

الشكر والحمد لله الذي أحانني على إتمام هذا العمل

أشكر بالتحديد الأستاذ الدكتور د. حبة الحفيظ الذي قبل الإشراف على هذا العمل رغم

انغلاجه الكثيرة.

وللا يعني إلا أن أشكر بخالص الشكر والتقدير إلى الأعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة هذه الرسالة

والحكم عليها، كما أشكر كل أساتذة المدرسة العليا للجماعة لتقديرهم المعاملات والتصانح للإهاء هذا العمل

والله يوفقني إلى أن أشكر بالتحديد إلى كل من: السيدة زخلامي سهيلة من المؤسسة الوطنية للإنايب، والسيدة

صحراوي من المخبر العمومي لمراقبة البنسات بيمورواس، والسيدة حكيمة من أسي أروبية، والاستاذ

يوسف موسى من مؤسسة اتصال الحجرات على تقديرهم العون في الدراسة التطبيقية.

إهداء

أهدي هذا العمل إلى والديّ الكريمين الذين تعبوا وضحيما من أجل أن أأصل إلى هذا المستوى، وإلى

أخواتي: ربيعة، فطيمة، كوثر، سليمان مريج وأخمي نور الدين

وإلى كل من ساندني في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو بعيد سمى ولو بكلمة طيبة .

الفهرس

الفهرس

I.....	الفهرس
III.....	قائمة الجداول
V.....	قائمة الأشكال
VIII.....	الملخص
أ.....	المقدمة العامة
1.....	الفصل الأول: المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات
2.....	المبحث الأول : مدخل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
2.....	المطلب الأول: الإطار النظري للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
10.....	المطلب الثاني: مفاهيم حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
14.....	المطلب الثالث : أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والفوائد الناتجة عن تبنيها
20.....	المبحث الثاني : الحوكمة وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
20.....	المطلب الأول: الإطار الفكري لحوكمة المؤسسات
23.....	المطلب الثاني :مبادئ حوكمة المؤسسات
26.....	المطلب الثالث : الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
30.....	المبحث الثالث : مبادرات المنظمات الدولية وبعض تجارب الدولية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
30.....	المطلب الأول : مجهودات المنظمات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية
32.....	المطلب الثاني: مبادرات منظمة الايزو لتحسين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
36.....	المطلب الثالث : بعض التجارب الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
44.....	خلاصة الفصل الأول
45.....	الفصل الثاني : تطور دور التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
46.....	المبحث الأول: التدقيق الداخلي ضمن إطار حوكمة المؤسسات
46.....	المطلب الأول: مفهوم وتطور التدقيق
48.....	المطلب الثاني:الإطار العام للتدقيق الداخلي
54.....	المطلب الثالث : أثر تطور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات
58.....	المبحث الثاني :قياس والتقارير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

- 58.....المطلب الأول: قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
- 64.....المطلب الثاني: التقرير والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
- 70.....المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
- 70.....المطلب الأول: دور المدقق الداخلي في تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
- 74.....المطلب الثاني: اعتبارات ومجال التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
- 77.....المطلب الثالث: مراحل التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
- 82.....المطلب الرابع: إسهامات التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية في حوكمة المؤسسات
- 86.....الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
- 87.....المبحث الأول: نظرة عامة لواقع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر
- 87.....المطلب الأول: السياسة البيئية والاجتماعية
- 89.....المطلب الثاني: التشريعات القانونية
- 90.....المطلب الثالث: المساعدات التقنية وإبرام اتفاقيات مع مؤسسات دولية متخصصة
- 94.....المبحث الثاني: طبيعة و منهجية الدراسة الميدانية
- 94.....المطلب الأول: تحضير الاستبيان وبيانات الدراسة
- 97.....المطلب الثاني: اختبار ثبات الاستبيان و اعتدالية التوزيع
- 98.....المطلب الثالث: تحليل خصائص عينة الدراسة
- 101.....المبحث الثالث: الاهتمام والقياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة
- 101.....المطلب الأول: الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة
- 111.....المطلب الثاني: قياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة
- 115.....المبحث الرابع: تحليل الدور الحالي والمستقبلي لوظيفة التدقيق الداخلي
- 115.....المطلب الأول: تحليل نتائج الدور الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية
- 120.....المطلب الثاني: النظرة المستقبلية للتدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وأثاره الحوكمية

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
8	تطلعات أصحاب المصالح	(1-1)
33	مراحل إعداد المواصفة القياسية ISO26000	(2-1)
39	مؤشرات تطور المسؤولية الاجتماعية في الاتحاد الأوروبي	(3-1)
42	وضعية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصينية	(4-1)
47	تطور أهداف التدقيق	(1-2)
53	معايير التدقيق الداخلي	(2-2)
55	تطور معايير التدقيق الداخلي	(3-2)
62	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه العمال	(4-2)
63	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة	(5-2)
63	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع	(6-2)
64	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء	(7-2)
68	النماذج المقترحة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(8-2)
77	العناصر المساعدة للتخطيط لعملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية	(9-2)
80	أهم إجراءات التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(10-2)
95	مقياس الإجابة على سلم ليكارت الخماسي	(1-3)
96	تقديم عام لمؤسسات عينة الدراسة	(2-3)
96	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	(3-3)
97	معامل الثبات ألفا كرونباخ	(4-3)
98	نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov لاعتدالية التوزيع (طبيعي)	(5-3)
102	خصائص عينة الدراسة	(6-3)
103	نتائج إجابات أفراد العينة حول عن مدى الاهتمام بالعلاقات وممارسات العمل	(7-3)
104	نتائج إجابات أفراد العينة عن مدى الاهتمام بالمستهلكين	(8-3)
105	نتائج إجابات أفراد العينة عن الاهتمام بالعلاقة مع المجتمع المحلي	(09-3)
105	نتائج إجابات أفراد العينة عن مدى الاهتمام بالبيئة والموارد الطبيعية	(10-3)
106	نتائج إجابات أفراد العينة عن مدى احترام حقوق الإنسان	(11-3)
106	نتائج إجابات أفراد العينة لجميع مجالات المسؤولية الاجتماعية	(12-3)
107	القيام بمبادرات المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات	(13-3)
108	نتائج إجابات أفراد العينة عن أهمية العوامل المحفزة لتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة	(14-3)
109	نتائج اختبار T لمجال العلاقات وممارسات العمل	(15-3)
110	نتائج اختبار T لمجال القضايا المتعلقة بالمستهلكين	(16-3)
110	نتائج اختبار T لمجال إشراك المجتمع المحلي	(17-3)
110	نتائج اختبار T لمجال الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية	(18-3)
111	نتائج اختبار T لمجال حقوق الإنسان	(19-3)
111	نتائج اختبار T للعوامل الدافعة لتبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية	(20-3)
112	قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(21-3)
114	كيفية التقرير والإفصاح عن المسؤولية أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(22-3)
115	نتائج آراء أفراد العينة حول مشاركة الأطراف ذات المصلحة	(23-3)
117	نتائج إجابات أفراد العينة حول التدقيق الداخلي للجوانب الاجتماعية.	(24-3)
118	نتائج أفراد العينة حول وجود إجراءات موثقة تحدد صلاحيات المدقق الداخلي	(25-3)
119	نتائج أفراد العينة حول مدى التنسيق بين المدقق الداخلي والمصالح المرتبطة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية	(26-3)
120	نتائج اختبار Binomial لمدى قيام المدقق الداخلي بفحص الجوانب الاجتماعية	(27-3)

121	نتائج اختبار Binomial عن مدى التنسيق بين التدقيق الداخلي والمصالح الأخرى	(28-3)
123	نتائج إجابات أفراد العينة حول الجانب الممكن أن يتدخل فيه المدقق الداخلي	(29-3)
124	إجابات أفراد العينة حول تطبيق نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية	(30-3)
124	نتائج إجابات أفراد العينة حول وضعية المدقق الداخلي لتفعيل نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية	(31-3)
126	نتائج إجابات أفراد العينة حول أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية	(32-3)
126	نتائج اختبار T لمساهمة المدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية مستقبلا	(33-3)
128	نتائج اختبار T للوعي لتقييم وتدقيق نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية	(34-3)
128	نتائج اختبار T أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية	(35-3)

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
7	أصحاب المصالح : الصنف الأول والصنف الثاني	(1-1)
15	هرم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	(2-1)
25	نظرة عامة لحوكمة المؤسسات	(3-1)
27	ركائز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حسب (Hancock)	(4-1)
28	المسؤولية الاجتماعية كبعد لحوكمة المؤسسات	(5-1)
29	سلسلة مسؤوليات المؤسسة	(6-1)
35	نظرة عامة حول الايزو 26000	(7-1)
48	أنواع التدقيق	(1-2)
101	إجابات أفراد العينة عن أسئلة مجالات المسؤولية الاجتماعية	(1-3)
106	إجابات أفراد العينة عن سؤال العوامل الدافعة لتبني المسؤولية الاجتماعية	(2-3)
121	إجابات أفراد العينة حول السؤال الخاص بالمجال الذي يجب أن يتدخل فيه المدقق الداخلي إجابات أفراد العينة حول وضعية المدقق الداخلي لتفعيل نظام لإدارة	(3-3)
123	المسؤولية الاجتماعية إجابات أفراد العينة حول أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية	(4-3)
124	الاجتماعية على حوكمة المؤسسات	(5-3)
		(6-3)

المخلص

المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد القيمة المضافة التي يمكن أن يقدمها المدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، وهذا من خلال عرض المفاهيم المتعلقة بموضوع المسؤولية الاجتماعية ، بالإضافة إلى تحديد موقع المدقق الداخلي بالنسبة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ، وفيما يخص الجانب الميداني تمت الإستعانة باستقصاء موزع على مجموعة من المؤسسات الجزائرية تمت معالجته عن طريق البرنامج الاحصائي SPSS بعد الحصول على البيانات اللازمة من قبل عينة الدراسة ، وقد خلصت الدراسة إلى أن المساهمة الحالية للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية هي محدودة وتخص البعض من جوانبها فقط ، كما أكدت آراء المستجوبين على ضرورة إشراك وتوسيع دور المدققين الداخليين في هذه الأنشطة لكن في حدود الدور التقليدي لوظيفة التدقيق بمعنى تقديمه لخدمة تأكيدية حديثة توفر تأكيدات للبرهنة على أن المؤسسة تلتزم في أدائها بالمسؤولية الاجتماعية ، ويمكن القول بأن هذه الخدمة لها آثار إيجابية على حوكمة المؤسسات .

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، الاستدامة، التدقيق الداخلي .

Abstract

This study was aim to identify value added roles of internal auditor in corporate social responsibility (CSR), and this is through the presentation of all concepts related with CSR ,as well as to locate the internal auditor for the corporate social responsibility, and With regard to the practical side was hired by a survey distributed to a sample of Algerian enterprises has been processed by the statistical program SPSS after obtaining the data required by the study sample, the study concluded that the current contribution of the Internal Auditor in the area of corporate social responsibility is limited and related to some of the aspects only, as confirmed by the views of the respondents on the need to involve and expand the role of internal auditors in these activities, but within the limits of the traditional role of the audit function , in the sense introducing modern confirmation service provides assurances to demonstrate that the firms is committed in the performance of social responsibility, and we can say that this service have a positive impact on corporate governance.

Key words: corporate social responsibility, sustainability, internal audit.

المقرمة العامة

المقدمة العامة

أصبح التطور السريع والمستمر في شتى المجالات هو السمة الغالبة في هذا العصر، وعلى الرغم من أن الهدف من هذه التطورات ودوافعها يأتي استجابة لتلبية احتياجات الإنسان المتزايدة، فإنها قد خلفت آثارا سلبية واضحة على النواحي الاجتماعية والبيئية، وتجلت في مجموعة من الأحداث والأزمات الشهيرة على المستوى العالمي على سبيل المثال أزمة شركة انرون (ENRON) سنة 2001 في الولايات المتحدة الأمريكية وتبعاتها التي مست دول أوروبا، والماركة العالمية لصناعة المستلزمات الرياضية نايك (Nike)، التي رضخت لضغوط الزبائن والرأي العام واعترفت بتشغيلها للأطفال في ورشات صناعة كرات القدم بباكستان، شركة دانون (Danone) التي فقدت في وقت ما سمعتها على أنها شركة مسؤولة بيئيا واجتماعيا، حيث ضحت بثاني أكبر مصنع للمواد الغذائية في العالم والذي يحتكر السوق الفرنسية وقامت ببيعته لشركة كرافت فود (Kraft Foods) الأمريكية سنة 2007، بحثا عن الربح السريع فقط متجاهلة بذلك مصير آلاف العمال وكذا استقرار الاقتصاد الفرنسي، لتتوالى بعدها أزمات وأحداث كثيرة ميزت عالم الأعمال، آخرها التعاملات المشبوهة في البورصات العالمية والتي أدت إلى أزمة مالية، كان آخر فصولها أزمة الديون السيادية في الولايات المتحدة الأمريكية، والأزمة الاقتصادية التي مست الاتحاد الأوروبي، وكذلك فضيحة لحم الخيول التي مست مؤخرا دول الاتحاد الأوروبي والتي هزت ثقة المستهلكين بأكثر الشركات الغذائية العالمية.

وقد تزايد اهتمام الدول والحكومات بهذه المشكلات من خلال انشاء جمعيات ووكالات حماية البيئة وحقوق الانسان، ونشر الأنظمة والقوانين بهدف الوصول إلى بيئة نظيفة وممارسات مسؤولة تسهم في رقي المجتمعات، وتفاعلا مع الموقف السابق، نشأ المفهوم الحديث للتنمية وهو ما يعرف بالتنمية المستدامة وهو نمط التنموي الذي يسعى لتحقيق رفاه المجتمع دون الإضرار بالبيئة ومواردها من خلال إعادة التوازن بين الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، ومعالجة الهوة بين العوائد المالية للشركات وواجباتها تجاه مختلف أصحاب المصالح.

فأصبح المؤشر الحقيقي لنجاح الوحدة الاقتصادية ليس تحقيق الربح فقط، بل أيضا الدور الاجتماعي الذي تؤديه المؤسسة في خدمة المجتمع المحيط بها مقارنة بما يتحدها من موارد، وهو ما أطلق عليه الباحثين "المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات" التي تندمج ضمن المفهوم العام للتنمية المستدامة. ذلك أن تكاليف إنتاج السلع لا تنحصر بتلك التي تتضمنها التقارير المالية، بل هناك تكاليف أخرى جديرة بأن تحاسب عليها، فالمجتمع يعد صاحب مصلحة في المؤسسة من حيث أنه أمدها بالموارد المادية والبشرية لمزاولة نشاطها لذا يكون من حقه الرقابة على إدارتها وعلى كفاءتها في استخدام مختلف الموارد، وله الحق في معرفة أية تغيرات تطرأ عليها، مما أدى بالمؤسسات إلى إعداد تقارير خاصة أو أجزاء من تقاريرها السنوية للحديث عن أدائها الاجتماعي والبيئي، وحتى تزداد الثقة في تلك التقارير أصبحت المؤسسة تقوم بتدقيق والتحقق من أدائها الاجتماعي والبيئي من قبل مدققين مستقلين ومحايدين مدركة لأهمية التدقيق الاجتماعي والبيئي.

ويعتبر التدقيق الداخلي وسيلة جد مهمة للتقييم الفعال لمدى المقدرة التنظيمية للتوصل إلى الأهداف و التحكم في المخاطر الناتجة عن مختلف الأنشطة عن طريق عمليات التنبؤ بالاضافة الى توفير الثقة

لاصحاب المصالح حيث يزود التدقيق الداخلي الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي إيجاد نظام رقابة كفؤ ، وقد زادت أهمية دور وظيفة التدقيق الداخلي مع المتطلبات الجديدة التي بدأت تفرضها قوانين بعض الدول ومنها قانون الحماية المالية الفرنسي (loi sécurité financier) و قانون الشركات الأمريكي (The Sarbanes-Oxley Act 2002) حيث ألزم هذا الأخير المؤسسات بالإفصاح عن مدى الالتزام بالقواعد الأخلاقية، وعليه فقد أدت هذه المتطلبات الجديدة إلى توسيع دور وظيفة التدقيق الداخلي ووسائل عمل المدقق و دوره في إطار يعرف بتحقيق التنمية المستدامة و المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حيث نجد أن هذه التطورات الحديثة التي حصلت على وظيفة التدقيق ، من الآليات المهمة في تفعيل حوكمة المؤسسات وتعتبر هذه الأخيرة من أهم العمليات الضرورية واللازمة لحسن عمل المؤسسات، وتأكيد نزاهة الإدارة فيها، وكذلك للوفاء بالالتزامات والتعهدات ولضمان تحقيق وبلوغ المؤسسات أهدافها وبشكل قانوني، خاصة ما يتصل بتفعيل دور مجلس الإدارة والمديرين للقيام بمسؤولياتهم ، وممارسة دورهم في الرقابة والإشراف على أداء المؤسسات، بما يؤدي إلى الحفاظ على مصالح الأطراف ذات المصلح، وبالتالي فإن حوكمة الشركات أصبح لها دور فعال في حماية مسار المؤسسة، وتأكيد صدقها ومصداقيتها، سواء في الحاضر الحالي أو امتداد ذلك إلى المستقبل.

1- أهمية البحث:

تتجلى أهمية هذا البحث في:

- الإسهام في التأكيد على إلزامية الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية وإدماج الأهداف الاجتماعية جنباً إلى جنب مع الأهداف الاقتصادية في التخطيط الاستراتيجي.

- محاولة التوصل إلى إطار متكامل يربط بين المسؤولية الاجتماعية، التدقيق الاجتماعي الداخلي وحوكمة المؤسسات ، مما يساهم في تشخيص المشكلات والإختلالات التي تواجه المؤسسات ، فقد اتخذ أصحاب المصالح عددا كبيرا من المبادرات لتقييم تأثير المؤسسات الاجتماعية والبيئية، كما اتخذت المؤسسات عددا كبيرا منها للإبلاغ عن هذا التأثير وعليه لا بد من إضفاء المصداقية على البيانات والمعلومات البيئية والاجتماعية التي تفصح عنها المؤسسات الاقتصادية، وذلك عن طريق التحقق منها عن طريق المدققين الداخليين.

-بلورة فكرة تدقيق المسؤولية الاجتماعية بصفة خاصة والتأكيد على أهميته لدى فئة معينة من الأفراد المهنيين، وهم المدققين الداخليين.

2-أسباب اختيار الموضوع

يعتبر التخصص من بين أهم العوامل الذاتية التي أدت إلى اختيار هذا الموضوع، لما له من أثر كبير على المسار المهني والأكاديمي، بالإضافة إلى الرغبة الشخصية في مواكبة التطورات التي لها علاقة بالمواضيع التي تهتم بالمحاسبة والتدقيق.

أما فيما يخص العوامل الموضوعية، فتتمثل في تبيان علاقة التدقيق بالمواضيع الجديدة والتي من بينها (حوكمة الشركات، التنمية المستدامة، المسؤولية الاجتماعية، الأخلاق... الخ) ومدى الارتباط فيما بينها، إضافة إلى ذلك حاجة المؤسسات بصفة عامة والمؤسسات الجزائرية بصفة خاصة إلى حوكمة مؤسساتها، وترقية عملية التدقيق الداخلي لمساعدة متخذي القرارات سواء داخل أو خارج المؤسسات وجميع الأطراف الأخرى، في جعل المفاهيم كحوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية قابلة للتطبيق.

3- أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة الى هدفين رئيسيين التعرف على مفهوم وأبعاد كل من الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية ومختلف الآراء الواردة فيهما ومحاولة ابراز العلاقة الموجودة بينهما،بالإضافة الى تحديد الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية التي تعمل على تبني هذا المفهوم من خلال تطبيقها لمواصفة الايزو 26000 الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية.

4- الدراسات السابقة

توجد عدة دراسات التي تبحث في مجال العلاقة بين التدقيق عموما وحوكمة المؤسسات ، إلا أنه فيما يخص الدراسات التي تبحث في العلاقة بين التدقيق الداخلي و المسؤولية الاجتماعية في اطار حوكمة المؤسسات فإنها قليلة، وعليه فإنه من بين الدراسات التي نجدها تطرقت الى جوانب موضوع دراستنا، الدراسات الآتية:

4-1- الدراسات باللغة العربية :

دراسة مراد سكاك ،تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف ، مقال بمجلة العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة سطيف ،العدد 11لسنة 2009. اعتمدت الدراسة على خمسة عشر مؤسسة منها تسعة مؤسسات صناعية و ستة خدمية بولاية سطيف من اجل معرفة دور تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كمنهج تشخيص استراتيجي ،توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها انه يجب اقتناع الإدارة بأهمية هذا النوع من التدقيق إلى جانب تدقيق تسيير الموارد البشرية والتدقيق المجتمعي في التأثير على حياة المؤسسة من حيث سياستها وأهدافها الإستراتيجية.

4-2- الدراسات باللغات الأجنبية .

Georges Egg(Président CCIAS), Audit social et certification des auditeurs sociaux a l'heure de la responsabilité sociale de l'entreprise, 2009.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة لماذا لا يتم ادماج التدقيق الداخلي الاجتماعي ضمن مجال تدقيق الجودة واذما ما يجب استبدال التدقيق الاجتماعي بتدقيق للمسؤولية الاجتماعية ، توصلت هذه الدراسة الى أن ظاهرة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي التي ادت الى انتشار التدقيق الاجتماعي،بالإضافة الى تحديد اهم العوامل المساعدة على التقييم الاجتماعي .

Gray, R, Current developments and trends in social and environmental auditing, international journal of auditing, N 3, 2000.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مجموعة من التطورات الأخيرة فيما يخص مجال التدقيق البيئي والاجتماعي في الولايات المتحدة الأمريكية، بالإضافة إلى التركيز على اعتباران التقارير البيئية والاجتماعية هما ركن من أركان التطوير و إدارة شؤون المؤسسات الاقتصادية والاجتماعية في بلد متحضر، يوجد فيه مجتمع بشري يسعى إلى تحقيق العدالة الاجتماعية، من اجل ضمان مستقبل زاهر. وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة انه يجب الإفصاح عن الأمور البيئية والاجتماعية للمساهمين، وان

تزايد عدد التقارير البيئية والاجتماعية ينتج عنه تزايد المصادقة والتدقيق، ويجب النظر إلى قضية المسؤولية البيئية والاجتماعية كقضية جوهرية مرتبطة بمفهوم الديمومة والاستمرارية.

Radu FLOREA and Ramon FLOREA, **Internal Audit of CSR strategies**, Economy Transdisciplinarity Cognition, vol.XIV , Issue 1/2011, ISSN: 1454-5675, George Bacovia Univerity Printing House, Bacau, 2011.

هدفت هذه الدراسة إلى تصميم مخطط ومسار تنفيذي لعملية التدقيق الداخلي لاستراتيجيات وبرامج المسؤولية الاجتماعية للشركة ، توصلت إلى انه يمكن للمدقق الداخلي عن طريق الاستعانة بالدليل الذي يوفره معهد المراجعين الداخليين تخطيط ، تطوير والتقرير عن عملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية .

Won Gyun, Glen Gray and David Miller **Identifying Value-Added Roles for Internal Auditors in Green IT Activities**, California State University, Northridge, August, 2011.

تطرق هذا البحث إلى موضوع مراقبة المدققين الداخليين لأنشطة المؤسسة المتعلقة بتوفير المعلومة التكنولوجية الخضراء التي تندرج ضمن إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، وما الذي يتوجب على المدقق الداخلي عمله في هذا المجال من خلال استطلاع الرأي لعينة من المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية وكندا بالإضافة إلى دول أخرى ،وقد أظهرت نتائج البحث الميداني أن مساهمة المدققين الداخليين في أنشطة المعلومات التكنولوجية الخضراء محدودة ،كما أكدت آراء المستجوبين على ضرورة إشراك المدققين الداخليين في هذه الأنشطة لكن في حدود الدور التقليدي لوظيفة التدقيق .

5- إشكالية البحث

من خلال التعرف على مفهوم حوكمة المؤسسات و ركائزها الأساسية والتي من بينها السلوك الاخلاقي والذي بدوره يتضمن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ،أين تعتبر هذه الاخيرة على أنها التزام أخلاقي بين المنظمة و المجتمع، تسعى من خلاله المنظمة إلى تقوية الروابط بينها و بين المجتمع بشكل عام، و الذي ينعكس بدوره على نجاحها و تحسين أدائها المستقبلي ،وباعتبار التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المنظمة لفحص وتقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنظمة بهدف مساعدة موظفيها للقيام بمسئولياتهم بجداره بالإضافة الى توفير الثقة لاصحاب المصالح فمن الضروري اذن أن يتدخل فيما يخص التاكد من التزام المنظمة بالمسؤولية الاجتماعية بمختلف ابعادها وهذا مايقودنا إلى البحث عن الدور الذي يمكن أن تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي في المساهمة في تحقيق هذه المفهوم نظريا وعمليا، ومنه يمكن أن نصوغ الإشكالية الآتية:

ما هو الدور الذي يمكن ان يؤديه التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحسين حوكمة المؤسسة؟

وبناء على ما سبق يمكن طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما مدى اطلاع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ؟

- هل تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتدقيق والتحقق من أدائها الاجتماعي والبيئي إضافة إلى أدائها المالي من طرف المدققين الداخليين ؟
- فيما تتمثل الآثار الحوكمية للتدقيق الداخلي لجوانب المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

6-فرضيات البحث

تتمثل الفرضية العامة للدراسة في أن للتدقيق الداخلي دور مهم في تحقيق إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة من خلال دراسة الحالة الاجتماعية للمؤسسة لتحديد العقبات و العراقيل باستعمال وسائل فعالة للبحث عن الأسباب الحقيقية و تقديم الاقتراحات للقضاء على الاختلالات و الانحرافات.

أما أكثر الإجابات ملائمة للأسئلة المطروحة هي الفرضيات الموالية:

- تهتم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية نسبيا بالمسؤولية الاجتماعية مع محدودية التطبيق.
- لا تقوم المؤسسات محل الدراسة بقياس والتقرير عن أدائها الاجتماعي .
- يقوم المدققون الداخليون بتدقيق الأداء الاجتماعي والبيئي إضافة إلى الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية .
- يؤدي التدقيق الداخلي والتحقق من جوانب المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية إلى تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال توسيع الدور الرقابي أو تفعيل بعض آليات الحوكمة.

7-المنهج المتبع في البحث

لانجاز هذا البحث، تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، وذلك للتطرق إلى مفهوم حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وإبراز العلاقة فيما بينهما، إضافة إلى ذلك الدور الذي يمكن أن يؤديه التدقيق الداخلي في تجسيد المسؤولية الاجتماعية وهذا من الزاوية النظرية، بالإضافة إلى تحليل مجموعة من المعطيات التي من خلالها يمكن إبراز دور التدقيق الداخلي في تجسيد هذا المفهوم في ظل الحوكمة المؤسسات.

8- خطة البحث

من أجل الوصول إلى أهداف البحث تم تقسيم الجانب النظري إلى فصلين، في الفصل الأول سوف يتم عرض أهم المفاهيم النظرية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، بالإضافة إلى أهم المبادرات والتجارب الدولية فيما يخص هذا المجال، ثم عرض طبيعة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات، أما الفصل الثاني سيركز فيه على التطورات التي مست التدقيق الداخلي بهدف تطبيق حوكمة المؤسسات وبالإضافة إلى تحديد طرق قياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية ثم التطرق إلى عملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية في المؤسسات، أما فيما يخص الجانب التطبيقي وللإجابة عن الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على استبيان وزع على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تحاول تبني المسؤولية الاجتماعية من خلال شروعاتها في تطبيق مواصفة الايزو ISO26000 .

الفصل الأول: المسؤولية الاجتماعية و

حوكمة المؤسسات

الفصل الأول: المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات.

في ظل الاهتمامات المتزايدة بالبيئة و الحفاظ على الموارد المختلفة فيها ظهرت مجموعة من المفاهيم الإدارية التي أصبحت تسخر لتحقيق هذا الهدف في المؤسسات ، و من أهم هذه المفاهيم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

و قد أثار هذا المصطلح ضجة كبيرة ،في المجال الاقتصادي الدولي في الوقت الحاضر، إذ اتسع دور المؤسسات من تركيزها على الجانب الاقتصادي ليشمل جوانب التنمية الاجتماعية ،ويرتبط مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بمفاهيم أخرى ذات العلاقة، والمتمثلة في مفهوم التنمية المستدامة، أصحاب المصالح ومفهوم حوكمة المؤسسات .

بناء على ما سبق ،يتناول هذا الفصل ثلاثة مباحث رئيسية يتمحور الأول حول مدخل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بينما يعرض المبحث الثاني طبيعة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وحوكمة المؤسسات ،وفي الأخير سيتم التعرض لمبادرات المنظمات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية بالإضافة إلى عرض كل من تجربة الاتحاد الأوروبي والتجربة الصينية في هذا المجال .

المبحث الأول : مدخل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

أصبح مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يحظى باعتراف واسع النطاق باعتباره أداة إدارية حديثة، لذلك سيعرض في هذا المبحث المسار التاريخي لتطور هذا المفهوم بالإضافة إلى تبيان مختلف أبعاده ، وسيتم في هذه الدراسة استعمال مصطلح المسؤولية الاجتماعية للتعبير عن CSR Corporate Social Responsibility، حيث يرجع أصل هذا المفهوم إلى اللغة الانجليزية¹ (CSR).

المطلب الأول: الإطار النظري للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

سيتم من خلال هذا المطلب عرض فكرة نشأة وتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، بالإضافة إلى النظريات التي تفسر هذا المفهوم .

1- النشأة والتطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تمتد أصول المسؤولية الاجتماعية إلى عمق تاريخي ليس بالقليل، فهي مرتبطة بتطور الفكر الإداري والانعكاسات المختلفة التي طرأت عليه، فقد نشأت فكرة المسؤولية الاجتماعية كنتيجة لمشكلات كثيرة وأزمات عديدة عرفتها المؤسسات ارتبطت أساسا بنظرة المنظمة لمصلحتها الذاتية على حساب مصلحة المجتمع الذي تنشط فيه، هذا بالموازاة مع ظهور ظروف جديدة ووعي اجتماعي وبيئي جديد ومفاهيم حديثة تقوم في مجملها على مفهوم العطاء الاجتماعي الذي تطور بنمو احتياجات المجتمع ومدى تبني المؤسسات لهذا الاتجاه الجديد عبر مراحل زمنية مختلفة، بدءا بظهور مسؤولية المؤسسة اتجاه المجتمع ثم مختلف النظريات العلمية التي تطرقت لهذا الموضوع و أخيرا مصطلح "المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات Corporate Social Responsibility CSR".

إذ تأثرت المسؤولية الاجتماعية بالعديد من المتغيرات التي أدت إلى تعزيز قبولها في حيز الواقع أو إلى انحسارها، أو حتى تجاهلها في بعض الحالات تبعا إلى أسباب كثيرة من أبرزها طبيعة البيئة المحيطة بالمؤسسة التي تعمل فيها، وما ساد من فهم متباين للمسؤولية الاجتماعية لدى مسيري المؤسسات.²

حيث انه حتى النصف الأول من القرن العشرين لم يكن مفهوم المسؤولية الاجتماعية معروفا بشكل واضح، أين كانت المؤسسات تحاول جاهدة تعظيم أرباحها وبشتى الوسائل³ ومع النقد المستمر الحاصل لمفهوم تعظيم الأرباح، ظهرت بوادر تبني المؤسسات دورا أكبر تجاه البيئة والمجتمع اللذان تعمل فيهما.

¹ المشكل القائم هو حول معنى كلمة Social باللغة الانجليزية، والتي تعتبر تعبيراً أكثر شمولية من معنى الكلمة ذاتها باللغة الفرنسية وحتى باللغة العربية "الاجتماعي"، وعليه تستعمل كلمة sociétale لترجمة كلمة (social) من اللغة الانجليزية إلى اللغة الفرنسية ، فبين كلمة (social) و (sociétale) هناك فرق حيث سعى البعض إلى محاولة إيجاد ترجمة لهما باللغة العربية فاستعملوا كلمة "اجتماعي" للتعبير عن (social) وكلمة "مجتمعي" للتعبير عن كلمة (sociétale) .

² فؤاد محمد حسين الحمدي، الإبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة المستنصرية، العراق ، 2003، ص:35.

² نهال المغربل وياسمين فؤاد، المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر: بعض التجارب الدولية، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، ورقة عمل رقم 138، مصر، سبتمبر 2008، ص: 3.

وسيتّم فيما يلي ذكر أهم المراحل التي تشكل إطاراً فكرياً لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية:

-مرحلة تعظيم الربح

امتدت هذه المرحلة من القرن الثامن عشر إلى نهاية العشرينيات من القرن الماضي، حيث سادت وجهة نظر النيوكلاسيك التي ترى أن الهدف الوحيد للمؤسسة الاقتصادية هو تعظيم الربح والتوجه نحو المصلحة الذاتية البحتة، وأن السعي وراء تحقيق المصلحة الخاصة يؤدي إلى تحقيق المنفعة العامة ورفع شعار "ما هو جيد لي جيد للبلد"¹.

إلا أنه وبموازاة ذلك خلال هذه الفترة كانت هناك بوادر لبعث المسؤولية الاجتماعية في بعض الأعمال ذات الصلة بالأخلاق الدينية كما هو الحال في أعمال ماكس فيبر (Max Weber)² وكذا كلارك (J.M Clark)³ الذي يرى في مقال نشر سنة 1916: "إن الاقتصاد المبني على مبدأ دعه يعمل دعه يمر يمكن وصفه بأنه اقتصاد غير مسئول فهو مجرد الفرد من أية مسؤولية خارجية عن النشاط الاقتصادي" ويضيف أن هناك حاجة إلى اقتصاد مسئول، متطور ضمن أخلاقيات الأعمال التجارية.

-مرحلة إدارة الوصاية (ممارسة المسؤولية لفائدة المساهمين)

امتدت هذه المرحلة من أواخر العشرينيات إلى بداية الستينيات من القرن الماضي إذ جاءت العديد من النظريات الحديثة بناء على الانتقادات الموجهة لمبدأ الهدف الوحيد، غير أن هذه النظريات التي نادى بتعدد الأهداف انصب اهتمامها على الأهداف الداخلية للمؤسسة كزيادة المبيعات، زيادة حجم المؤسسة وتحسين الأجور... وغيرها ولم تولي اهتماماً بالدور الاجتماعي والبيئي للمنشأة⁴.

إلا أنه وخلال هذه المرحلة أيضاً وامتداداً لأفكار J.M. Clark و Max Weber توالى الأعمال المطالبة بمسؤولية المؤسسات اتجاه المجتمع ولعل من أهمها كتاب هاورد بون (H.R. Bowen)⁵ سنة 1953 (Social Responsibilities of the Businessman)⁶ والذي أراد من خلاله جعل المسؤولية

¹ نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2006، ص: 201.

² ماكس فيبر هو عالم اجتماع يعتبر أول من قدم التفسير الاجتماعي للظاهرة الدينية في الاقتصاد واثراً الدين على نشأة الرأسمالية واثراً الأخلاق البروتستنتية على روح الرأسمالية من مؤلفاته تاريخ الاقتصاد 1927، الاقتصاد والمجتمع 1930، الأخلاق البروتستنتية وروح الرأسمالية 1930.

³ J.M CLARK, 1916 : **The changing Basic of Economique Responsibility**, The Journal of Political

economy, 24n°03. Cité par B.LAPERCHÉ et D.UZINIDIS: « Responsabilité sociale et profit : repenser les objectifs de l'entreprise ! Revue française de gestion n°1. 2011. 247-248

⁴ السبب في ذلك هو بروز هذه النظريات في مرحلة تميزت بالإنتاج والاستهلاك الواسعين وكذا سهولة الحصول على المواد الطبيعية وأيضاً بنوع من الإباحية في ما يتعلق بالمخلفات الصناعية وأثارها على المحيط.

⁵ ينتمي هذا العالم إلى المدرسة الكنزية.

⁶ Jean-Pascal Gond, **Les fondements théoriques de la Responsabilité Sociale des Entreprises**, International Centre for Corporate Social Responsibility (ICCSR), [University of Nottingham Business School](http://www.nottingham.ac.uk/business/school-of-business-and-management/research-centres-and-institutes/iccscr/), p:08.

الاجتماعية وسيلة لتنظيم الاقتصاد الأمريكي، بالإضافة إلى هذا تطور ونمو المؤسسات أين انفصلت ملكية المؤسسة عن وظيفة التسيير وهذا بظهور نظرية الوكالة.

مرحلة إدارة نوعية الحياة

والتي تمتد من أواخر الستينات لوقتنا الحاضر، وتميزت أولاً بازدياد حجم المؤسسة ورفض العمال لظروف العمل القاسية فازدادت المناداة بالمسؤولية الاجتماعية لرأس المال ونذكر على سبيل المثال المؤتمر المنعقد في جامعة كاليفورنيا¹ عام 1972 تحت شعار: "المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال" والذي طالب بضرورة إلزام كافة المنظمات الأعمال برعاية الجوانب الاجتماعية والبيئية والتخلي عن فلسفة تعظيم الربح كهدف وحيد.

وفي الثمانينات جاءت نظرية أصحاب المصالح (Stakeholders) التي لها وجهة نظر اجتماعية اقتصادية تعتبر المؤسسة الاقتصادية مسؤولة على تحقيق الرفاهية الاجتماعية على مستوى واسع، ويشير (Paul Samuelson) " إلى أن المؤسسات الاقتصادية في عالم اليوم يجب ألا تكتفي بالارتباط بالمسؤولية الاجتماعية، بل يجب أن تغوص في أعماقها، وأن تسعى نحو الإبداع في تبنيها إذ أن إبداعها في هذا المجال من شأنه أن يحقق للمؤسسة أرباحاً على المدى الطويل، ويعزز مركزها لدى أصحاب المصالح، كما يساعدها على تجنب الضغوط الحكومية بشكل كبير"²، ثم جاء مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كنظرية جديدة تأخذ بعين الاعتبار المساهمة في الإنتاج والحفاظ على الموارد العالمية المشتركة وضمان الشروط الملائمة في حياة المجتمعات البشرية.

ورسمياً يؤرخ لظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في منتصف التسعينيات من القرن الماضي، ففي سنة 1999 تم الاقتراح الأولي للميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية من قبل الأمين العام للأمم المتحدة آنذاك السيد كوفي عنان، في خطابه أمام المنتدى الاقتصادي العالمي، في حين انبثق الميثاق النهائي في مقر الأمم المتحدة بنيويورك سنة 2000³.

2- أهم النظريات المفسرة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

من أجل إيجاد تفسير لظاهرة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، سيتم التطرق أولاً إلى أفكار (Howard Bowen)، ثم عرض النظرية الشرعية وبعدها نموذج المساهمين وأخيراً نموذج أصحاب المصالح.

2-1 أعمال هاورد بوون (Howard Bowen, 1953)

ساهم (Bowen) في جانب كبير من نقاشات الحقل الأكاديمي المعروف باسم "المنظمة و المجتمع" و الذي أسس لأول مرة بالولايات المتحدة الأمريكية خلال سنوات الخمسينات حيث قدم مساهمة علمية كبيرة، أين يعرض الأسباب الرئيسية التي ساعدت على ظهور مفهوم مسؤولية

¹مقدم وهيبه، بحث بعنوان المسؤولية الاجتماعية للشركات من منظور الاقتصاد الإسلامي موقع موسوعة الاقتصاد و التمويل الإسلامي،

<http://iefpedia.com/arab/?p=18888>، ص: 13. تاريخ المطالعة: 2012/06/06.

² Keith DAVIS, **The case for and against business assumption of responsibilities**, The academy of management Journal, vol/ 16, n° 2, Jun 1973, p.312.

³صالح السحبياني، **المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية**، المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية: تقييم و استشراف، بيروت، 23-25 مارس 2009، ص: 6.

الاجتماعية للمؤسسات ، ويحصرها في تطور تركيبة المجتمع وتوسع شبكة العلاقات فيه، ومن بين أهم الأفكار التي طرحها¹ تلك المتعلقة بان هذا المفهوم الذي يأخذ في الحسبان الجانب الطوعي لرجال الأعمال سيتحول إلى وسيلة عملية لحل المشاكل الاقتصادية بشكل أكثر شمولاً من الطريقة التي كانوا يتبعونها، أين أشار بأن الحوار المتعلق بالمسؤولية الاجتماعية لن يجد فقط القبول لدى المسيرين بل سيصبح موضة بالنسبة لهم، و قد كان توجهه نحو المستوى الاجتماعي الكلي (Macro-sociale) فكان رهانه متعلق بالتوجه بالاقتصاد الأمريكي إلى الفصل بين جودة المجتمع و المصلحة الخاصة، و قام كذلك بإدخال مرادفات للمسؤولية الاجتماعية التي لا تزال مستخدمة إلى يومنا هذا: مسؤولية المجتمع، الالتزامات الاجتماعية و أخلاقيات المنظمة.

و بعد أكثر من خمسين سنة من التطور أصبح مفهوم المسؤولية الاجتماعية حالياً يملك صفة الالتزام الإرادي لمسيرى المنظمات، و قد قام أتباع (Bowen) بتطوير كبير لنظريته و قاموا بإنشاء حقل أكاديمي آخر هو " المنظمة داخل المجتمع " .

2-2 نظرية الشرعية

تشير نظرية الشرعية إلى أن المؤسسات قد تحاول إضفاء الشرعية لتشريع نشاطاتها بنشر تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، من أجل الحصول على موافقة ومساندة من المجتمع في دعم استمرار وجودها، وبالتالي تعتبر المسؤولية الاجتماعية " رخصة للعمل"².

كما تعتبر النظرية أن إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هو عقد اجتماعي³ بين المؤسسة والمجتمع الذي تعمل فيه، يزودها بالشرعية القانونية لامتلاك واستعمال المصادر الطبيعية وإمكانية استئجار المستخدمين.

ومنه، على المؤسسات أن تعمل بصورة متوازنة وعقلانية على استخدام موارد المجتمع بكفاءة عالية وتوزيعه على المجتمع بعدالة، وهذا من شأنه أن يعطي المؤسسة صورة أكثر قبولاً لدى الأطراف المختلفة، لتجد نفسها في النهاية قادرة على البقاء والاستمرار، وذلك ليس فقط لأنها قادرة على تحقيق الأرباح، بل ولأنها وحدة اجتماعية تلتزم بالمسؤولية الاجتماعية تجاه مجتمعها، وهذا يعني حتماً التزامها بالعقد الاجتماعي نصاً ومضموناً.⁴

¹ Ivana Rodic, **RSE-le développement d'un cadre européen**, mémoire de fin d'études, institut européen de l'université de Genève, 2007, P :16

² ATAUR Rahman Belal, **Corporate Social Responsibility Reporting in Developing Countries**, (Corporate social responsibility series) Ashgate Publishing Company, USA, 2008, p: 15.

³ العقد الاجتماعي مفاده أن أية مؤسسة إنما ترتبط بعلاقة تعاقدية قد تكون صريحة أو ضمنية مع المجتمع وبترتب على العلاقة التعاقدية بين المجتمع والمؤسسة أن تقوم المؤسسة بوظيفتين رئيسيتين هما وظيفة الإنتاج ووظيفة التوزيع، وهنا ليس توزيع المنتجات، بل توزيع العوائد والمكاسب الاقتصادية والاجتماعية على المجموعات المتواجدة في المجتمع بعدالة .

⁴ نوافان محمد حامد، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه

وبما أن الأعراف الاجتماعية ليست ثابتة، فهي تتغير بمرور الوقت الذي يستوجب حاجة المؤسسات إلى الاستجابة لتغيير التوقعات الاجتماعية من أجل أن ينظر إليها على أنها "شرعية"¹.

2-3 نموذج المساهمين (Shareholders The business of business is business)

هذه النظرية تركز أساسا على أعمال الاقتصادي ميلتون فريدمان² (Milton Friedman) الذي أشار في سنة 1970 في إحدى مقالاته والتي نشرت في مجلة نيويورك تايمز (The Social Responsibility of Business Is to Increase Its Profits) أن المنظمة لها مسؤولية اجتماعية واحدة تتمثل في استخدام مواردها و ممارسة أنشطتها التي تمكنها من تعظيم أرباحها، بشرط واحد فقط و هو احترام قواعد اللعبة، أي ممارسة النشاط ضمن منافسة حرة و مفتوحة دون خداع أو غش"، وهذا ما يتوافق مع مقولته الشهيرة "الربح هو المعيار الوحيد لكل القيم" في كتابه "الرأسمالية والحرية".

بمرور السنوات وبالرغم من تزايد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية لم يغير فريدمان (Friedman) موقفه تجاهها، حيث يرى بأن مفهومي المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات و الأداء المالي للمنظمات هما مفهومين متناقضين، لأن أهداف كل منها يقصي الآخر، وأصبح يعتبر كمدافع عن الأداء المالي للمنظمة، حيث يرى بأن دفع الأموال من أجل نتائج غير أكيدة لن يكون أبدا في صالح المنظمة، و لهذا فهي تعتبر تبذير يؤدي إلى تخفيض قدرتها على تحقيق الأرباح³.

2-4 نموذج أصحاب المصالح (The Stakeholder)

يعتبر فريمان (Freeman) أول من عرض نظرية "أصحاب المصالح" و أهميتها في المجالات الإدارية، حيث وضع تعريفا صريحا لمفهوم الأطراف ذات المصلحة، فعرّفها على أنها "أي فرد أو مجموعة من الأفراد الذين يؤثرون ويتأثرون بعملية تحقيق أهداف المؤسسة"⁴. و الظاهرة التي تركز عليها نظرية أصحاب المصالح هي العلاقة بين المؤسسة و البيئة المحيطة بها و كيف تتصرف المؤسسة في ظل تلك البيئة، و ما هي ردة فعلها؟⁵، بالإضافة إلى المسؤولية الأخلاقية التي يجب أن يتحلى بها المسيرين تجاه هذه الأطراف كما أنها لها دورا رئيسي في بناء مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة .

ويتمثل الهدف الرئيسي لنظرية أصحاب المصالح في توسيع دور ومسؤولية المؤسسة، التي وضعتها النظرية التفسيرية بناءا على المقاربة الاقتصادية، التي تحصر دور المؤسسة في تعظيم الربح، و عليه إدراج مصالح و حقوق الأطراف التي لا تساهم في رأس مال المؤسسة و بعبارة أخرى يجب أن

¹ يمكن للمؤسسات اعتماد أربع استراتيجيات من أجل الحصول على الشرعية، وذلك من خلال السعي إلى: - إعلام الجهات المعنية حول الأداء الفعلي. - تغيير تصورات أصحاب المصلحة دون تغيير التصرف الفعلي للمؤسسة - صرف الأناظر بعيدا عن أي مسألة مثيرة للقلق تغيير التوقعات الخارجية حول الأداء

² راندا للمدرسة النيوليبيرالية تحصل على جائزة نوبل في الاقتصاد سنة .

³ Ivana Rodic, **Op-cit**, PP: 17-18.

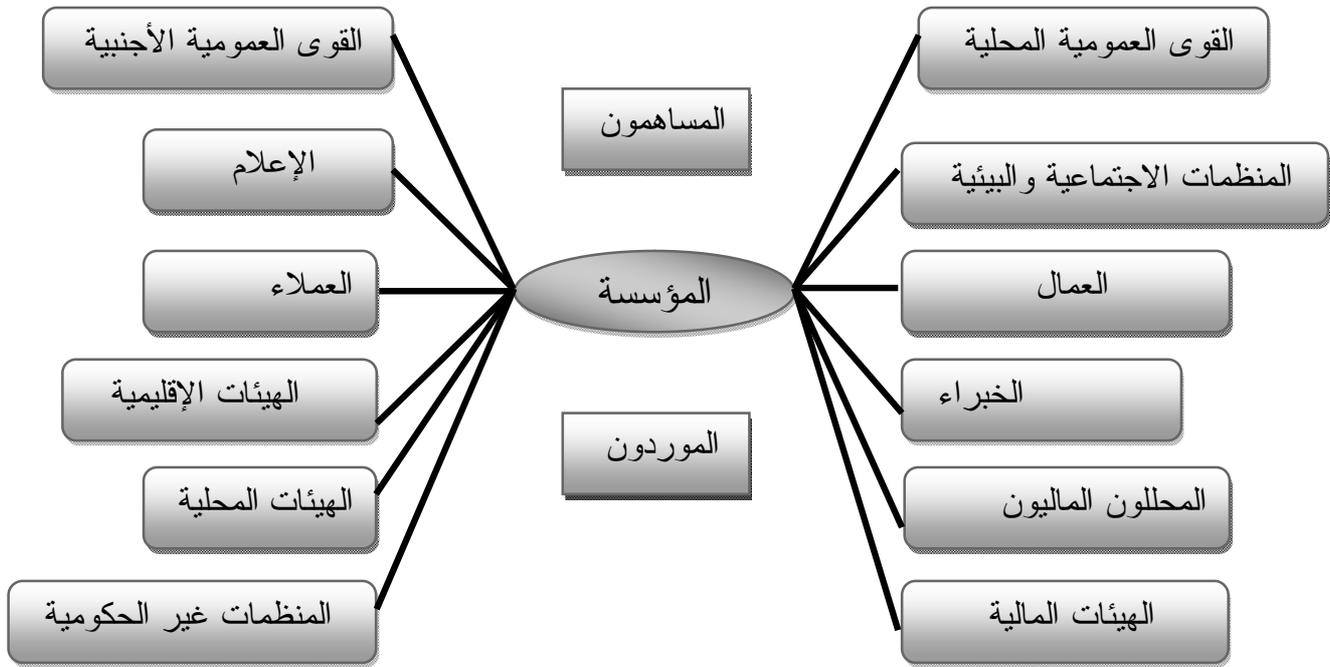
⁴ R. Freeman, **The Stakeholder Approach Revisited**, Pitman Publishing, USA, 1984.

⁵ Clement . R, **The lessons From stakeholder Theory for U.S Business leaders Business Horizons**, May-June 2005, pp :255-264.

تكون المؤسسة مسؤولة تجاه كل من يتواجد ضمن الرهانات المتعلقة بالأنشطة التي تديرها ، بالإضافة إلى إعادة صياغة أهدافها من أجل إدراج البعد القيمي والأخلاقي فيها، وتعد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أداة رئيسية للوصول إلى هذا الهدف من خلال تحقيق الاستقرار السياسي والاقتصادي والاجتماعي والبيئي لمجتمع الأعمال.

توجد العديد من التصنيفات لأصحاب المصالح أين نجد عددا معتبرا منها، لكن التصنيف الذي يمكن اعتباره تصنيفا وسطا بين باقي التصنيفات هو التصنيف المقترح من قبل كلاركسون (Clarkson)¹، والذي يصنف أصحاب المصالح إلى أطراف رئيسية وأخرى ثانوية ، أين يمكن أن يضم الصنف الأول: أصحاب المصالح الذين لهم علاقة مباشرة بالنشاط الاقتصادي و لهم عقد ظاهر مع المؤسسة: العمال، المساهمون، الموردون والزبائن، و النوع الثاني من أصحاب المصالح هم الذين لهم علاقة سواء طوعية أو لا مع المنشأة في إطار غير تعاقدية. يمكن تلخيص هذا التصنيف في الشكل الموالي:

شكل(1-1): أصحاب المصالح : الصنف الأول والصنف الثاني



المصدر :

Didier Cazal, **op-cit** , Mai 2005, p06.

من بين القواعد التي تحكم العلاقة بين المؤسسة وأصحاب المصالح القاعدة التي تنص على أن نجاح المؤسسة يتوقف على قدرتها على تلبية تطلعات أصحاب المصلحة و يمكن تلخيص بعض هذه التطلعات في الجدول الموالي:

¹ Didier Cazal, **RSE et parties prenantes : quels fondements conceptuels**, Les Cahiers de la Recherche, Centre Lillois d'Analyse et de Recherche sur l'Evolution des Entreprises "CLAREE", Mai 2005.p :06.

الجدول (1-1): تطلعات أصحاب المصالح

تطلعات اجتماعية	تطلعات بيئية	تطلعات اقتصادية	أصحاب المصالح
التحكم بالمخاطر المتعلقة بصورة المؤسسة	التنبؤ بالمخاطر والتحكم بها ، الشفافية	نتائج مالية	المساهمون/المالكون
احترام القوانين المتعلقة بظروف العمل	احترام القوانين والتشريعات	المشاركة في تحقيق الثروة الوطنية	القوى العمومية
التنبؤ باحتياجات إعادة الجدولة من أجل تخفيض التكاليف	التحكم في المخاطر البيئية خاصة التي لها تأثيرات مالية	الاستمرارية الاقتصادية، احتياج رأس المال العامل	البنوك/المؤسسات المالية
التحفيز، التكوين، تنمية الموارد البشرية	احترام البيئة المحلية	العدالة الاجتماعية	العمال/النقابات
الأخلاقيات، العدالة التجارية	استهلاك الموارد	الضمان، الجودة	الزبائن
تحديد الشروط الأخلاقية	تحديد الخصائص التقنية	علاقة شراكة طويلة المدى	الموردون
تحديد الشروط الخاصة بظروف الإنتاج، المراقبة والتدقيق	تحديد واضح للشروط البيئية المتعلقة بالمسارات الإنتاج والمنتجات	أجور عادلة، تقاسم المعلومات حول آفاق تنمية واستمرارية التعاون	المقاولون بالباطن
تطوير المنتجات الأخلاقية	تخفيض مخلفات التغليف بعد النقل، الأخذ بعين الاعتبار الجوانب البيئية	التحكم في تكاليف الإنتاج، التحكم في الهوامش	الموزعون
احترام حق المنافسة، أخلاقيات المنافسة	احترام قواعد المحافظة	الحصول على مرجع للمقارنة	المنافسون
الأخذ بعين الاعتبار التطلعات المحلية، المساهمة في الحياة المحلية	شفافية المعلومات، تقليص الإزعاج	استمرارية وبقاء المؤسسة	الجماعات المحلية، الإقليمية
احترام حقوق الإنسان، الشفافية	الالتزام بتقليل الأثر البيئي لنشاط المؤسسة	تبييض الأموال، الفساد	المنظمات غير الحكومية

المصدر:

Marie-Françoise Guyonnaud & Frédérique Willard, Synthèse documentaire sur le développement durable: Du management environnemental au développement durable des entreprises, Agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Energie, France, 2004, pp: 10 -11.

يمكن القول أن نظرية أصحاب المصالح تساهم في بناء نموذج لعلاقات المؤسسة وتبحث في دور المؤسسة في المجتمع، حيث تعتبر القاعدة التي يبنى عليها مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

2-5 المسؤولية الاجتماعية بين التأييد والمعارضة

مما سبق يمكن استنتاج أن فكرة المسؤولية الاجتماعية تثير الجدل بين المفكرين والعلماء وممارسي الإدارة، فالبعض يؤيدها والبعض الآخر يعارضها، فكما ورد سابقاً يعتبر (Friedman Milton) من أشهر معارضي فكرة المسؤولية الاجتماعية، فيما تمثل نظرية أصحاب المصالح القاعدة التي يركز عليها هذا المفهوم، ويمكن عرض حجج المعارضة كالتالي¹:

-الالتزام بمهام المسؤولية الاجتماعية يحول المنظمة إلى شكل لا يختلف عما هو سائد في المنظمات الحكومية.

- من شأن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية أن يؤدي إلى زيادة إنفاق المؤسسة والذي ينعكس على تكلفة السلع والخدمات التي تقدمها وبالتالي تنعكس سلباً على موقفها وقوتها التنافسية في السوق.

-محدودية الخبرة و المهارة المتاحة لدى المؤسسات في معالجة المشكلات الاجتماعية التي تعترض عملها وإذا حملت بأهداف اجتماعية تتجاوز هذه قدرتها فستعرض للمخاطر وبالتالي إلحاق الضرر بالمجتمع ككل.

-ضعف الأهداف الرئيسية الأخرى للمؤسسة لكونها تستنزف طاقة ليست بالقليلة من جهد المنظمة، كما أن المشكلات الاجتماعية هي من مسؤولية الدولة فقط.

إضافة لما تقدم فإن المعارضون يبرزون عاملاً مهماً آخر بضرورة التركيز على الجانب الاقتصادي وهو عدم تزويد الشركات بسلطة إضافية خصوصاً الكبيرة منها والتي تتمتع الآن بسلطات قد تفوق أحياناً ما لدى الحكومة من سلطات وليس من الصواب إعطائها سلطات إضافية حيث أن الإنفاق الاجتماعي سيخلق لها نفوذاً إضافياً².

ويمكن تلخيص أهم المبررات التي يسوقها المؤيدون للمسؤولية الاجتماعية كما يلي³ :

-تحقيق الأرباح يجب أن ينظر إليه بمنظور الأجل الطويل وليس بمنظور الأجل القصير ، حيث إنفاق المؤسسة لحل المشاكل الاجتماعية والذي يؤدي إلى خفض الأرباح في الأجل القصير من شأنه توفير ظروف بيئية ملائمة لبقائها ونموها واستمرار تدفق أرباحها في الأجل الطويل.

-القدرة المالية للمؤسسة على القيام بالمشاريع التي تكلف كثيراً، ولا يستطيع المجتمع تحملها وحده.

¹ ثامر ياسر البكري، التسويق والمسؤولية الاجتماعية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى ، عمان، 2001، ص ص : 53-54.

² سهيلة محمد عباس، علي حسين علي، إدارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999، ص 232.

³ J.Ernult, A.Ashta, Développement durable, responsabilité sociétale de l'entreprise, théorie des parties prenantes : évolution et perspectives, Groupe ESC Dijon Bourgogne, 2007, p:12.

- المؤسسة جزء لا يتجزأ من المجتمع الذي تتواجد فيه لذا عليها أن تؤدي دورا كبيرا في تحقيق أهدافه المختلفة وبالتالي منح الفرصة للمؤسسة لمعالجة مشاكل المجتمع ؛
- الدور الاجتماعي هو رد فعل على النقد الموجه للمؤسسات خاصة الكبيرة على أن لها نفوذ قوي وممارسات احتكارية واهتمامها بالأرباح مقابل إهمال المتطلبات الاجتماعية.
- شرعية المؤسسة في المجتمع والتطابق مع قيمه الثقافية ؛
- التقليل من إجراءات الحكومة و قوانينها المتعلقة بالتدخل في شؤون المنظمات .
- إمكانية تحويل المشاكل الاجتماعية إلى فرص وأرباح .

المطلب الثاني: مفاهيم حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

هناك العديد من التعاريف الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية تختلف باختلاف وجهات النظر في تحديد شكل هذه المسؤولية، فيراها البعض بمثابة تذكير للمؤسسات بمسؤولياتها وواجباتها إزاء مجتمعها الذي تنتسب إليه، بينما يرى باحثون¹ أن مقتضى هذه المسؤولية لا يتجاوز مجرد مبادرات اختيارية تقوم بها المؤسسات صاحبة الشأن بإرادتها المنفردة تجاه المجتمع.

1-تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

بالنسبة للتعاريف الأكاديمية يمكن ذكر: تعريف بيتر دروكر (Drucker) سنة 1977 الذي يعتبر من بين أول من عرف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بحيث عرفها بأنها "التزام المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه"²، أي أنها ما يجب على المؤسسة القيام به من أجل حل ومعالجة المشاكل الاجتماعية، شكل هذا التعريف حجر الزاوية للدراسات اللاحقة وفتح الباب واسعا لدراسة هذا الموضوع باتجاهات مختلفة، وما يعزز هذا التعريف هو ما جاء به هولمز (Holmes) سنة 1985 حول المسؤولية الاجتماعية بأنها "التزام على المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وذلك عن طريق المساهمة في مجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر وتحسين الخدمات الصحية ومكافحة التلوث وخلق فرص عمل وحل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها"³.

بينما ذهب البعض إلى أبعد من ذلك بقولهم "الدرجة التي يؤدي بها مسيرو المنظمة أنشطتهم نحو حماية المجتمع وتحسينه بعيدا عن السعي لتحقيق المنافع الفنية والاقتصادية المباشرة للمنظمة"⁴، إن هذا التعريف لا ينسجم مع إستراتيجية وأهداف المؤسسات التي تهدف إلى تحقيق الربح كأساس مهم في استمرارها وبقائها، غير أنه يتفق مع المؤسسات الخيرية وغير الهادفة للربح، ويمكن إيراد تعريف رونالد بول (Ronald Paul) من أجل تجاوز النقد الموجه للتعريف السابق " المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي استراتيجيات تتبعها مؤسسات لها التزامات اجتماعية حضارية التي تتجاوز الدوال

¹ محمد حامد نوافان، 2010، مرجع سبق ذكره، ص:28.

² طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وشفافية نظام المعلومات دراسة تطبيقية لعينة من المصارف التجارية الأردنية، مجلة العلوم الإنسانية، عمان، العدد 13، 2002، ص:216.

³ صالح السحبياني، مرجع سبق ذكره، ص:06.

⁴ ثامر ياسر البكري، مرجع سبق ذكره، 2001، ص:23.

الاقتصادية من إنتاج وتوزيع السلع والخدمات النادرة، بالإضافة إلى توليد مستوى مقنع من الأرباح لحملة أسهمها.¹

و أثار الباحث كارول (Carroll) في تعريفه للمسؤولية الاجتماعية مسألة المنفعة المجتمعية للمؤسسات معتبرا إياها "ما يتوقعه المجتمع من المنظمات في النواحي الاقتصادية، التشريعية، الأخلاقية والتقديرية".² و وصفها كريستيان برودهاق (Christian Brodhag) المختص في مجالات علاقة المؤسسة الاقتصادية بالتنمية المستدامة على أنها "أخذ المؤسسات بعين الاعتبار وبصفة طوعية الاهتمامات الاجتماعية أثناء أدائها لأنشطتها التجارية وكذلك في علاقاتها مع أصحاب المصالح، فالمسؤولية الاجتماعية لا تعني فقط المطابقة لكل ما هو التزامات قانونية سارية المفعول ولكن أيضا الذهاب إلى ما هو أبعد من ذلك ويكون بالاستثمار في الرأسمال البشري وفي البيئة وفي العلاقات بين أصحاب المصالح.³"

أما التعاريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات الدولية، فيمكن تقديم جملة منها وهي كما

يلي:

البنك الدولي يعرفها على أنها "التزام أصحاب النشاطات التجارية بالمساهمة في التنمية المستدامة من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع بأسلوب يخدم التجارة ويخدم التنمية في آن واحد⁴، وبذلك فهي مفهوم أعمق من العمل الخيري الذي يعتبر أحد أشكال تحمل المسؤولية ويعتمد على العطاء الموجه لسد وإشباع احتياجات أنية في حين تتمحور المسؤولية الاجتماعية حول العطاء من أجل تحقيق التنمية المستدامة أي أنها خطط وبرامج طويلة الأمد بحيث تترك أثرا إيجابيا واضحا في حياة الفرد والمجتمع وتتطلب الأخذ بعين الاعتبار الآثار الخارجية لنشاط المؤسسة على المجتمع والبيئة منذ اتخاذ القرار.

في حين يعرفها **مجلس الأعمال الدولي للتنمية المستدامة** "بالالتزام المستمر للمؤسسات بالتصرف على نحو أخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادية وفي الوقت ذاته تحسين نوعية الحياة للعاملين وأسرهم والمجتمع المحلي والمجتمع عامة"⁵، كما أن المسؤولية الاجتماعية تمتد إلى اتجاهين أحدهما داخلي يسهم في تطوير العاملين وتحسين نوعية العمل والآخر خارجي يعمل على معالجة المشكلات التي يعاني منها المجتمع ويساهم في خلق قيم وأنماط اجتماعية إيجابية في المجتمع.

¹ - Ronald Paul Hill & al. , "Corporate Social Responsibility and Socially Responsible Investing: A Global Perspective", Journal of Business Ethics, 2007, 70:165-174, p: 166.

² طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره ، 2002، ص: 216.

³ Christian Brodhag, **Le développement durable**, Colloque INAISE (International Association of Investors in Social Economy), Mulhouse, France, 23 Mai 2002, p:2.

⁴ حسين عبد المطلب الأسرج، **المسؤولية الاجتماعية للشركات: التحديات والآفاق من أجل التنمية في الدول العربية**، MRPA، جوان 2011، ص: 5.

⁵ Frank Hond & al, **Managing corporate social responsibility in action talking**, (Corporate social responsibility series), Ashgate Publishing Company, USA, 2007, p: 10.

وتعتبرها منظمة المقاييس العالمية ISO بأنها "مسؤولية المنظمة عن الآثار المترتبة لقراراتها وأنشطتها على المجتمع والبيئة عبر الشفافية والسلوك الأخلاقي المتناسق مع التنمية المستدامة ورفاه المجتمع فضلا عن الأخذ بعين الاعتبار توقعات المساهمين"¹.

بالإضافة إلى التعريفات أعلاه، يقترح بعض الباحثين والمتخصصين تحويل مصطلح المسؤولية الاجتماعية إلى مصطلح الاستجابة الاجتماعية²، حيث يتضمن المصطلح الأول نوعاً من الإلزام، بينما يتضمن الثاني وجود دافع أو حافز لتحمل المسؤولية الاجتماعية، ومن هذا يلاحظ أن المسؤولية الاجتماعية تشمل ثلاث مستويات:

- المستوى الأول اقتصادي: يجب على المؤسسة ضمان استمرارية نشاطها واستدامة العائد والأرباح.
- المستوى الثاني اجتماعي: ضمان مناصب العمل والمساهمة في البناء الاجتماعي.
- المستوى الثالث بيئي: من خلال المحافظة على الموارد الطبيعية وحماية البيئة.

وبالرغم من تعدد هذه المصطلحات، لم يتم و لحد الآن تعريف المسؤولية الاجتماعية بشكل محدود و قاطع يكتسب صفة القبول، و هذا الاختلاف راجع لطبيعة البيئة المحيطة بالمؤسسة و كذا نطاق نشاطها و رأسمالها، فهذه المسؤولية بطبيعتها ديناميكية تتصف بالتطور المستمر كي تتلاءم بسرعة و متطلبات المؤسسة بالإضافة إلى متطلبات المجتمع حسب التغيرات الاقتصادية، السياسية و الاجتماعية. و لكن هذا لا يمنع من تبني مفهوم بسيط للمسؤولية الاجتماعية، حيث يمكن اعتبارها: "الإدماج المتوازن للاعتبارات الاجتماعية و البيئية في أنشطة المؤسسة"³.

2- المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة

من أهم المفاهيم المرتبطة مباشرة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ما يعرف بالتنمية المستدامة ، حيث تمثل التنمية المستدامة تلك "التنمية التي تأخذ في الاعتبار البيئة والاقتصاد والمجتمع"⁴، إذن فالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ما هي إلا التطبيق الفعلي للتنمية المستدامة داخل المؤسسة"⁵ فأحيانا يتم إحلال المصطلحين، أي استعمال مصطلح المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل مصطلح التنمية المستدامة وفي معظم الأحيان يتم إشراكهما في التعبير عن معنى واحد.

ويلاحظ أن نفس العناصر تقريبا أو بعضا منها التي تشملها المسؤولية الاجتماعية نراها مطروحة في المفاهيم المتعلقة بالتنمية المستدامة، فالمفهومين متكاملان لا متعارضان و كلاهما يخدم الآخر.

¹ ISO ,**Discovering ISO26000**,p:3.on the web site: www.iso.org.

²Ivancevich, J.M.; Lorenzi, P.; Skinner, S.J. and Crosby, P.B. **Management Quality and Competitiveness**. Boston: McGraw Hill, Irwin. 1997, P:81.

³ Coro Strand berg ,le **rôle de la gestion des ressources humaines dans la responsabilité sociale d'entreprise**, rapport préparé pour industrie Canada, www.ic.gc.ca/.../RESSOURCES_HUMAINES.../RESSOURCES_HU... p 02 , le 06- 11-201 2

⁴ Catherine Au Bertin, Franck Dominique Vivien, **Le Développement Durable enjeu politique, économique et social**, LA documentation française, Paris, 2006, p: 46

⁵ Groupe One, **Guide de l'entreprise responsable, Economie Ethique**, Editions Labor, Bruxelles, Belgique, 2003, p :15.

وقد أقرت الجمعية العامة للأمم المتحدة سنة 1997 بدور المؤسسة في تحقيق التنمية المستدامة، لهذا أعدت وثيقة بهذا الخصوص توطر لما يجب أن يكون مسؤولية مقاولاتية للمؤسسة، أين حملت هذه الوثيقة النقاط التالية:¹

- إعادة تحديد استراتيجيات المؤسسة من أجل إدماج الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة: البعد الاقتصادي، الاجتماعي والبيئي، في جميع مستويات المؤسسة.
- إعادة تصميم الإجراءات التسييرية، المنتجات والخدمات.
- الشراكة الفعالة في مجال التنمية وكذا فيما يخص تطبيق الاتفاقيات والمعاهدات الدولية.
- الاعتراف المطلق بحق المعرفة وحق المحافظة.
- التدقيق الاجتماعي.
- الشفافية والدخول في حوار يجمع كل الأطراف ذات المصلحة.
- تطوير مؤشرات التنمية المستدامة بعد استشارة الأطراف ذات المصلحة، والتي تستعمل من أجل المقارنة بين الأداء (الاقتصادي، البيئي والاجتماعي) ضمن كل قطاع صناعي وبين القطاعات فيما بينها.
- إعداد تقارير للتنمية المستدامة تتضمن المعايير الدولية.

ويفرض تزايد قوة تيار التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة في مختلف أنحاء العالم، على المؤسسات إتباع مشاريع تنمية اقتصادية لا تتجاهل الأبعاد البيئية والاجتماعية وهذا من خلال الدمج بين المبادرات المميزة للمؤسسات المسؤولة، وبين القوانين والتشريعات التي تهدف إلى نشر الممارسات الحسنة من أجل وضع أسس لمسار تجديد مفهوم التنمية الاقتصادية.

كخلاصة لما سبق يمكن القول بأن مفهوم المسؤولية البيئية والاجتماعية للمؤسسة ينبع مباشرة من مفهوم التنمية المستدامة والذي يعتبر تطبيقاً له في المؤسسة، أين تتمتع المسؤولية البيئية والاجتماعية للمؤسسة بوجهين رئيسيين: حوار وتلبية تطلعات الأطراف ذات المصلحة من جهة، توسيع مجال الاهتمام ليشمل الجانب البيئي والاجتماعي ضمن إطار مفهوم التنمية المستدامة من جهة أخرى.

3- الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

نتج بروز وتنامي مفهوم المسؤولية الاجتماعية عن العديد من التحديات كان من أهمها² :

3-1 العولمة

وتعد من أهم القوى الدافعة لتبني المؤسسات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، فمن بين الأضرار التي سببتها عولمة الاقتصاد عدم تحقيق العدالة الاجتماعية بين دول العالم وإضعاف قدرة الدولة على السيطرة على اقتصادها وحماية المنتجين المحليين من المخاطر، لذا رفعت العديد من الشركات متعددة الجنسيات شعار المسؤولية الاجتماعية، و أصبحت تركز في حملاتها الترويجية أنها تهتم

¹ Karen Delchet , **Développement durable l'intégrer pour réussir**, Ed. Afnor, Paris, 2007, p:08.

² أحمد الكردي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات: التحديات والأفاق من أجل التنمية**، مجلة العلوم الاجتماعية، على الرابط التالي: <http://www.swmsa.net/articles.php?action=show&id=1957> تاريخ المطالعة 2012/10/17.

بحقوق الإنسان، وأنها تلتزم بتوفير ظروف عمل آمنة للعاملين، و لا تسمح بتشغيل الأطفال، كما أنها تهتم بقضايا البيئة والحفاظ على الموارد الطبيعية.

2-3 تزايد الضغوط الحكومية والشعبية

من خلال التشريعات التي تتادي بضرورة حماية المستهلك والعاملين والبيئة، الأمر الذي قد يكلف المؤسسة أموالاً طائلة إذا ما رفضت الالتزام بتلك التشريعات، قد يعرضها ذلك أيضاً للمقاطعة والخروج من السوق بشكل عام.

3-3 الكوارث والفضائح الأخلاقية

حيث تعرضت الكثير من المنظمات العالمية لقضايا أخلاقية، مما جعلها تتكبد أموالاً طائلة كتعويضات للضحايا أو خسائر نتيجة المنتجات المعيبة، والتي تسببت في أضرار إنسانية وبيئية جسيمة نذكر منها على سبيل المثال تلك التي خلفها مصنع الكيماويات في بوبال بالهند سنة 1984 والتي خلفت خمسة عشر ألف ضحية (15.000)، و أيضاً كارثة التلوث النفطي للمياه في ساحل ألا سكا والتي تسببت فيها شركة (Exxon Valdez) النفطية سنة 1989، أو كما حدث في فضيحتي الرشوة في شركتي (IBM & Banco Nacion) في الأرجنتين، وفضيحة رشوة (Lockheed) في عام 1970 في أمريكا، الأمر الذي دعا السلطات الأمريكية إلى سن قانون ينظم التعامل مع قضايا الرشوة.

3-4 التطورات التكنولوجية المتسارعة

والتي صاحبته تحديات عديدة أمام المؤسسات فرضت عليها ضرورة الالتزام بتطوير المنتجات، وتطوير مهارات العاملين، وضرورة الاهتمام بالتغيرات في أنواق المستهلكين و تنمية مهارات متخذي القرارات، خاصة في ظل التحول من الاقتصاد الصناعي إلى اقتصاد قائم على المعلومات والمعرفة، وزيادة الاهتمام برأس المال البشري بدرجة اكبر من رأس المال المادي.

وبالتالي يمكن استنتاج انه مع تغير بيئة العمل العالمية، فان متطلبات النجاح والمنافسة تغيرت أيضاً. مما يلزم المؤسسات مضاعفة جهودها والسعي نحو بناء علاقات إستراتيجية أكثر عمقاً مع المستهلكين والعاملين وشركاء العمل ودعاة حماية البيئة والمجتمعات المحلية والمستثمرين، حتى تتمكن من المنافسة والبقاء في السوق.

المطلب الثالث : أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والفوائد الناتجة عن تبنيها

1- أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

عرض بعض الباحثين عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في إطار عام يغطي مجموعة من الأبعاد، حيث أن هذه العناصر يمكن أن تكيف بقياسات مختلفة وفق اعتبار طبيعة عمل

المنظمة ونشاطها وتأثير فئات أصحاب المصالح المختلفين، حيث يطرح (Bowen) ثلاثة تيارات للنقاش في مفهوم المسؤولية الشاملة للمؤسسة:¹

التيار القيمي والأخلاقي (Business Ethics): يؤكد أن نشاط المؤسسة يخضع لتقييم أخلاقيات العمل.

التيار التعاقدية (Business and Society): المقاربة التعاقدية توضح العلاقة الموجودة بين المؤسسة والمجتمع فهي عبارة عن صفقة اجتماعية.

التيار الاجتماعي (Social Issue Management): يستند هذا التيار إلى رشادة المؤسسة، حيث يعتبر أن كل ما هو مفيد للمجتمع هو بالضرورة مفيد للمؤسسة.

و انطلاقا من هذه التيارات يقسم كارول (Carroll) المسؤولية الاجتماعية إلى أربعة عناصر جوهرية رئيسية وهي: الاقتصادي (Economic)، والأخلاقي (Ethical)، القانوني (Legal)، الخيري (Philanthropy)، وفي هذا الإطار قدم مصفوفة بين فيها هذه العناصر الأربعة وكيف يمكن أن تؤثر على كل واحد من المستفيدين في البيئة، حيث يتطلب فهم هذه العناصر إيجاد علاقة وثيقة بين متطلبات النجاح في العمل ومتطلبات تلبية حاجات المجتمع وخاصة في إطار العناصر الاقتصادية والقانونية باعتبارها مطالب أساسية للمجتمع من المفترض تلبيتها من قبل المؤسسات، في حين يتوقع المجتمع من أن تقوم المؤسسات بدور أكبر فيما يخص العنصر الأخلاقي والخيري.

وقد وضع كارول (Carroll) هذه العناصر بشكل هرمي متسلسل لتوضيح طبيعة الترابط بين هذه العناصر من جانب ومن جانب آخر فإن استناد أي بعد على بعد آخر يمثل حالة واقعية، وكما هو موضح في الشكل الآتي :

الشكل (1-2): هرم المسؤولية الاجتماعية



Source: Carroll Archie, *The Pyramid of Corporate Social Responsibility Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders*, Business- Horizons, July. August, 1991, p 405.

تحكم هذا الهرم نفس القواعد التي تحكم هرم Maslow للحاجات¹، لكن يجب التنبيه إلى مسألة معينة، وهي كون أن المؤسسة تجد نفسها مجبرة على مواجهة مختلف هذه المسؤوليات في وقت واحد.

¹ Karen Delchet , op-cit , 2007,p: 35.

يظهر الشكل السابق أربع مسؤوليات للمنظمة هي²:

المسؤولية الاقتصادية: وهي توفير السلع والخدمات ذات القيمة للمجتمع وبأسعار مناسبة وجودة عالية، وفي إطار هذه المسؤولية تحقق المنظمة الأرباح والعوائد المالية التي تمكنها من الاستمرار.

المسؤولية القانونية: هذه المسؤوليات تضعها الحكومات وتتمثل في القوانين والتعليمات التي يجب على المنظمة احترامها، وتتمثل هذه المسؤوليات في توفير فرص العمل العادلة والمتكافئة لكافة الأفراد على اختلافهم، وحمايتهم.

تمثل المسؤوليتين السابقتين قاعدة لبروز دور اجتماعي أكبر للمؤسسة، حيث لا معنى من التزامها بالمسؤولية الاجتماعية دون تحقيق كل من المسؤوليتين الاقتصادية والقانونية.

المسؤولية الأخلاقية: تتمثل المسؤولية الأخلاقية للمؤسسة في احترام وأخذ قيم وأخلاقيات والمعتقدات المجتمعية الذي تعمل فيه، إذ أن مثل هذه المعتقدات والعادات لم يتم تقنينها ولكن احترامها من قبل المؤسسات ضروري وذلك من أجل تحسين سمعتها ومكانتها.

المسؤولية الخيرية: وهي مختلف المبادرات الطوعية للمؤسسة التي تتسم بطابعها الإنساني كبرامج التدريب لفئات من المجتمع من كبار السن أو الشباب، حيث لا تكون هذه النشاطات أو المبادرات بشكل أساسي مرتبطة بمجال عمل المؤسسة، حيث لا ينتظر منها زيادة في الأرباح أو في الحصة السوقية.

كما حدد كل من بلازي و ستراشر (Plazzi & Starcher)³ أبعاد المسؤولية الاجتماعية بستة

أبعاد أساسية تمثلت في ما يلي:

-**المستهلكون:** تضع المؤسسات المستهلك في المقدمة دائماً ومن الأداء الاجتماعي الموجه لهذه الشريحة تقديم المنتجات بأسعار ونوعيات مناسبة، والإعلان لهم بكل صدق وأمانة وتقديم منتجات صديقة لهم وأمانة بالإضافة إلى تقديم إرشادات واضحة بشأن استخدام المنتج، والتزام المنظمات بمعالجة الأضرار التي تحدث بعد البيع والتطوير مستمر للمنتجات هذا بالإضافة إلى الالتزام الأخلاقي بعدم خرق قواعد العمل مثل الاحتكار.⁴

-**الموظفون:** إذا كانت المؤسسات تولي اهتمامها لرأس المال البشري فلا بد من تقديم لهم ما هو أفضل، لأن العاملين المهرة على المستوى الوطني والعالمي أصبحوا يركزون على عامل المسؤولية الاجتماعية من بين العوامل الأخرى، وقد اثبت ذلك تجريبياً حيث أن أكثر الناس يحبذون العمل في المؤسسة التي لديها سياسات بيئية ومجتمعية جيدة، كما اثبت بنفس السياق أن الناس يحبذون التعامل تجارياً مع نفس المؤسسات.

¹ يتشكل الهرم من خمسة دوافع متصاعدة في أهميتها، فهي مرتبة حسب الأهمية، إذ أن Maslow أضاف مفهوم الحاجة التي لم يحققها الفرد بعد، حيث تلعب دور الدافع الوحيد للفرد من أجل العمل والمنافسة والإبداع، وعندما تتحقق الحاجة تنتفي تلقائياً كحافز لتأتي بعدها الحاجة التالية كحافز جديد.

² Carroll Archie, op-cit. August, 1991, p: 405.

³ Plazzi, Marcello and Starcher, George, "Corporate social responsibility and business success", The European Baha'i Business Forum .Paris. 2006,PP:7-24

⁴ بدوي محمد عباس، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص95.

-الموردون : ينظر إلى العلاقة ما بين الموردين والمؤسسات على أنها علاقة مصالح متبادلة، لذلك يتوقع الموردون أن تحترم المؤسسات تطلعاتهم ومطالبهم المشروعة التي يمكن تلخيصها¹ بالاستمرار في التوريد وخاصة لبعض أنواع المواد الأولية اللازمة للعمليات الإنتاجية، وأسعار عادلة ومقبولة للمواد المجهزة للمؤسسات بالإضافة إلى تسديد الالتزامات، والصدق في التعامل، وتدريب الموردين على مختلف طرق تطوير العمل؛

-البيئة: لقد أعيد التركيز في أدبيات المسؤولية الاجتماعية فيما يخص الجوانب البيئية، أين تضم المسؤولية الاجتماعية أنظمة البيئة المفروضة ذاتيا أي ضمن فلسفة المنظمة والتقارير البيئية لها .

-المجتمعات المحلية : يجب أن تهتم المنظمات بالمجتمعات المحلية من خلال: المساهمة في دعم البنية التحتية، إنشاء الجسور والحدائق، المساهمة في الحد من مشكلة البطالة، دعم بعض الأنشطة مثل الأندية الترفيهية، احترام العادات والتقاليد، دعم مؤسسات المجتمع المدني، تقديم العون لذوي الاحتياجات الخاصة من خلال تقديم الدعم المادي لهم، هذا بالإضافة إلى الدعم المتواصل للمراكز العلمية كمراكز البحوث والمستشفيات، وعادة ما ينظر إلى مسؤولية المؤسسة تجاه المجتمع المحلي من زوايا مختلفة، فقد تشمل رعاية الأعمال الخيرية، الرياضة والفن، التعليم وتدريب المؤسسات، وإقامة المشاريع المحلية ذات الطابع التنموي؛

-المساهمون : وتكمن مسؤولية المنظمة تجاههم بتحقيق أقصى ربح، تعظيم قيمة السهم، زيادة حجم المبيعات، بالإضافة إلى حماية أصول المنظمة وموجوداتها.

ويتضح مما سبق أن تصنيفات أبعاد المسؤولية الاجتماعية تعددت تبعا للمعطيات التي وضعتها البيئة أمام الباحثين وعليه يمكن القول أن جميع الآراء تصب حول الأطراف ذات المصلحة والذين يتعين على المنظمات تعيينهم والعمل معهم للقيام بدورها الاجتماعي.

2- الفوائد الناتجة تبنى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

هناك اتفاق عام بكون المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وفي حدود معينة تمثل عملية مهمة ومفيدة للمؤسسات في علاقاتها مع مجتمعاتها لمواجهة الانتقادات و الضغوط المفروضة عليها²، ومن شأن الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية تحقيق عدة مزايا بالنسبة للمجتمع والدولة والمؤسسة وأهمها ما يلي :

- بالنسبة للمؤسسة

يضمن قيام المؤسسات بدورها اتجاه المسؤولية الاجتماعية إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف بممارساتها والمساهمة في إنجاح خططها وأهدافها، علاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع المتغيرة ومتطلباته الضرورية³.

¹ طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأعمال والمجتمع) ، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية ، عمان، الأردن، 2008، ص: 81.

² Alain chauveau et Jean-jacques Rosé, L'entreprise Responsable, paris, 2003, p :45

³ أحمد عبد الكريم عبد الرحمن، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال:مجالاتها، معوقات الوفاء بها (دراسة ميدانية) ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد 11، العدد 2، عمان الأردن، 1997، ص:22.

وقد أظهرت معظم الدراسات التي أجريت على المؤسسات التي تتبنى المسؤولية الاجتماعية وجود صلة حقيقية بين الممارسات الاجتماعية للمؤسسة والأداء المالي الايجابي.¹ حيث تؤكد دراسة حديثة لجامعة هارفرد (Harvard) أن المؤسسات المطبقة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية زاد معدل ربحيتها إلى 18% وزاد معدل نموها بمعدل أربع أضعاف عن تلك الغير ممارسة للمسؤولية و اللاأخلاقية في ممارساتها الاقتصادية². مما أثبت الارتباط الطردي بين تطبيقات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الخاصة والعامة وتعزيز القدرات التنافسية لها و للاقتصاد ككل.

وحسب راينود³ (Reynaud) تتركب كفاءة المؤسسة من اجتماع الكفاءات الاقتصادية و الكفاءات البيئية و الكفاءة الاجتماعية و يذهب إلى غاية و ضع مجموعة من المؤشرات لهذه الأخيرة.

ولاحظت دراسات أخرى أن المنظمات التي تبنت برامج موجهة لتحسين ظروف معيشة المستخدمين، كالتأمينات والتسهيلات المختلفة قد أسهمت في خفض مدة الغياب عن العمل، وحسنت القدرة على الاحتفاظ بالموظفين الأكفاء، وساهمت في زيادة الإنتاجية المتوسطة للعاملين وتقليل الأخطاء ، وقلصت بالتالي تكلفة التوظيف الجديد والتكوين وتقلل دعاوى الإصابة بالإعاقة أو الدعاوى الخاصة بالرعاية الصحية بنسبة 30 %.

ومع ازدياد تأثير الإعلام أصبح المستهلكون أقدر على تمييز المؤسسات ذات السمعة الجيدة في مجال المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تستفيد هذه المؤسسات من سمعتها الحسنة في تنمية مبيعاتها وخلق التزام أقوى لدى العملاء بسلعها وخدماتها، إلى جانب اجتذاب رؤوس أموال جديدة، إضافة إلى أنها تتجح في الحصول على معاملة أفضل من جانب الحكومات فتكون هذه الأخيرة أكثر استعدادا لمنحها مزايا و أفضليات إضافية مثل الإعفاءات والتخفيضات على الرسوم والضرائب بدلا من إخضاعها للرقابة الصارمة⁴.

وعليه يمكن القول أن نجاح قيام المؤسسات بدورها في المسؤولية الاجتماعية يعتمد أساسا على التزامها بثلاثة معايير هي⁵: الاحترام والمسؤولية (بمعنى احترام المؤسسة للبيئة الداخلية "العاملين" والبيئة الخارجية "أفراد المجتمع")؛ دعم المجتمع ومساندته وحماية البيئة.

بالنسبة للمجتمع

يمكن تلخيص العائد الذي سيتحقق للمجتمع نتيجة اهتمام المؤسسات على اختلاف أنواعها بتبني المسؤولية الاجتماعية في النقاط الآتية¹:

¹ Jacques bogh, **the business case for csr :Estimating future earnings impacts of csr projects** ,Fields of finance ,risk management,internal control,internal audit and CSR,2010,p:4.

² Kash Rangan ,Lisa A. Chase &Sohel Karim, **Why Every Company Needs a CSR Strategy and How to Build It** , Working Paper, Harvard business school, April 2012,p:3.

³ Reynaud. E., **Développement durable et entreprise : Vers une relation symbiotique**, Journée AIMS Atelier développement, ESSCA, Angers,2003 p : 10.

⁴ مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، "كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة"، منشورات الأمم المتحدة، نيويورك وجنيف/ 2004، ص : 27.

⁵ ، رقية عيران، "المسؤولية الاجتماعية للشركات بين الواجب الوطني الاجتماعي والمبادرات الطوعية"، منشورات منتدى إدارة عالم التطوع العربي www.Arabvolunteering.org.

-الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

-تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع؛

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

-الارتقاء بالتنمية انطلاقاً من زيادة تثقيف والوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم بالاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.

- بالنسبة للدولة²:

-تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى؛

-تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية؛

-المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعاً بعيداً عن تحمل المؤسسات الاقتصادية الخاصة دورها في هذا الإطار.

¹ طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، 2008، ص: 52 .

² نفس المرجع أعلاه، ص: 53 .

المبحث الثاني : الحوكمة وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

أصبحت كل من الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بعدين أساسيين من أجل استمرارية المؤسسة والنجاح الاقتصادي لأي بلد، و سيتم في هذا المبحث توضيح التداخل الموجود بين هذين المفهومين من خلال التعرض إلى الإطار النظري للحوكمة ومبادئها ثم عرض طبيعة علاقتها بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات .

المطلب الأول: الإطار الفكري لحوكمة المؤسسات

تزايد اهتمام العديد من الجهات والمؤسسات الدولية " بموضوع حوكمة المؤسسات (Corporate Governance) الانهيارات الكبيرة والأزمات العالمية التي طالت الكثير من المؤسسات ،لذا يقدم هذا المطلب فكرة عن نشأة ومفهوم حوكمة المؤسسات.

1-ظهور حوكمة المؤسسات

تعود أصول حوكمة المؤسسات إلى النقاش الذي افتتحه كل من مينس وبيرل (A.Berle &G. Means) سنة 1932¹ حول آثار الفصل بين وظائف الملكية واتخاذ القرار الذي ميز شركات الأسهم الكبرى في الولايات المتحدة، وترتب عن هذا الفصل حدوث فجوة بين مالكي ومسيري الشركة من جراء الممارسات السلبية التي يمكن أن تضر بالشركة، وهو ما أدى إلى تدخل المشرع في الولايات المتحدة لحماية صغار المساهمين عن طريق إنشاء لجنة الأوراق المالية (SEC) (Securities And Exchange Commission) ثم لجنة عمليات البورصة فيما بعد .

وبالرغم من وجود عدد من الأعمال السابقة، فإن الإطار النظري الحالي لحوكمة المؤسسات يجد أساسا مصدره في أعمال ألشن و ديمتز² (Demtez & Alchain) سنة 1972، وأعمال جانسن وماكلين (C. Jensen & W.H Mekling) .

ويعتبر كل من (Demtez &Alchain) بأن المؤسسة هي عبارة عن مجرد "خيال قانوني" قائم على حقوق الملكية³، وبدخلها عدد من الفاعلين الاقتصاديين ، ولكل منهم دالة منفعة خاصة به ، وتربطهم مجموعة من العقود وتعد المؤسسة بمثابة نمط تنظيم منافس للسوق، حيث تمكن من تخفيض عدد من التكاليف، لا سيما تكاليف الرقابة والإعلام المرتبطة بالتبادل على مستوى السوق.

في حين وسع كل من (C. Jensen & W.H Mekling) سنة 1976 من إطار هذا التحليل بإدخال مفهوم علاقة الوكالة ، و تركز نظرية الوكالة أساسا حول إعادة النظر في نمط حماية المساهم اتجاه السلوك الانتهازية التي تميز المسيرين (علاقات الوكالة) ومشاكل الوكالة⁴ ، وبهدف البحث عن تفسير لسياسة التمويل في المؤسسة، درسا بصفة رئيسية النزاعات بين المسير والمساهمين والدائنين،

¹ Oliver Williamson, Corporate Governance, the Yale law journal, vol.93, N.7, Jan.; 1984, p: 4.

² Bancel Franck, La gouvernance des entreprises, Economica, Paris, 1997, p : 12.

³ أحمد السيد لطفي، المراجعة وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2010، ص: 214.

⁴ تنشئ مشاكل الوكالة من عدم قدرة الموكل على رقابة أداء الوكيل وعدم تماثل المعلومات.

وينطلقان في ذلك من وضع أولي تكون فيه المؤسسة ملكا قصرها لمسيرها وفي حالة فتح رأس مال المؤسسة لمساهمين آخرين تنشأ علاقة وكالة.

في هذا الإطار تظهر المؤسسة كفضاء لتحقيق التوازنات بين الأهداف المتناقضة و تكون هذه التناقضات عادة ما تعكس:

- التضارب في المصالح؛

- سلوك الانتهازية؛

- عدم التوزيع العادل للمعلومات؛

الأمر الذي يمثل مصدرا لتكاليف الوكالة و التي يمكن تلخيصها حول تكاليف الرقابة، تكاليف الالتزام و تكاليف الفرص.

إضافة إلى هذا يواجه المساهم وضعيتين سلبيتين:

- الاختيار المعاكس¹ (La sélection adverse)؛

- الخطر الأخلاقي (L'alea moral)؛

تتلخص الوضعية الأولى في الصعوبات التي عادة ما تواجه المساهم فيما يخص توضيح شروط إبرام و تنفيذ العقد مع المسير، و تمثل الثانية الوضعية التي تجعل المساهم غير قادر على التقييم الدقيق للنشاط التسييري.

من ناحية أخرى زاد الاهتمام بالحوكمة نتيجة ظاهرة الانهيارات السريعة والفضائح المالية للمؤسسات العالمية بسبب تصرفات غير أخلاقية وانتشار الفساد الإداري وتواطؤ مؤسسات المحاسبة والتدقيق مع المسيرين، وأشهر هذه الفضائح فضيحة شركة ماكس ويل Maxwel فيما يخص الاقتصاد البريطاني، وأيضا شركة إنرون للطاقة (Enron) و شركة وورلدكوم (Worldcom) للاتصالات في الاقتصاد الأمريكي.

وقد كان نتيجة هذه الفضائح أنه تم اتخاذ العديد من الإجراءات والقوانين للحد من وقوع مثلها مرة أخرى، وكان من ضمنها قانون سيربنس - أوكسلي (Sarbanes-Oxley Act)، الذي فرض على الشركات التي يتم تداول أسهمها في الولايات المتحدة الأمريكية تطبيق مجموعة من قواعد حوكمة المؤسسة، وفي العام 2003 تبنى سوق نيويورك مجموعة إضافية من قواعد الحوكمة المؤسسية وأوجب على جميع الشركات المدرجة أسهمها للتداول في السوق المالي تطبيقها.

¹ حسب أكرلوف (Akerlof) 1970 فإن الاختيار المعاكس يوضح عدم القدرة على الحصول على المعلومات الشاملة فيما يخص خصائص سلعة ظاهرة (حيث أستهده في ذلك بسوق السيارات المستعملة) الأمر الذي يجعل من المستحيل التفرقة بين النوعية الجيدة والرديئة، مما يؤدي إلى عدم القدرة على الحصول على المعلومات، وبالتالي يقود إلى الاتفاق على سعر وحيد في السوق، ويرجع السبب في وجود هذا المشكل حسب أكرلوف، إلى إخفاء صاحب السلعة المعلومات على من يريد تلك السلعة، مما يؤدي إلى وجود عدم التناظر في المعلومات (l'asymétrie de l'information).

2- مفهوم حوكمة المؤسسات

استعمل مصطلح الحوكمة في مع بداية عقد التسعينيات من القرن الماضي¹، ولفظ الحوكمة مشتق من الكلمة الإنجليزية *govern* أي يحكم ومنها أنت *governore, governance, gouvernement* ... الخ، فتعددت التعاريف المقدمة لحوكمة المؤسسات إلا انه لم يتم الاتفاق حول تعريف موحد، حيث تعرف حسب وجهة نظر الجهة التي قامت بتعريفها، وفيمايلي نورد بعض هذه التعاريف:

يقصد بحوكمة المؤسسات مجموعة الآليات التنظيمية التي تعمل من أجل تحديد سلطة المديرين والتأثير على قراراتهم، وهذا بهدف الالتزام بتحقيق مصالح الأطراف المختلفة دون التفرد بالمصالح التي تخص المديرين²، كما يمكن النظر أيضا على أنها مجموعة من الآليات التي تساعد المنظمة للوصول إلى تحقيق أهدافها المسطرة³، وتعرف حوكمة المؤسسات أيضا بأنها "النظام الذي يُوجّه ويراقب المؤسسات"⁴.

وتعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية *OECD* حوكمة المؤسسات بأنها "ذلك النظام الذي يتم خلاله توجيه وإدارة المؤسسات، ويحدد من خلاله الحقوق والمسؤوليات بين مختلف الأطراف مثل مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح، كما أنه يحدد قواعد وإجراءات اتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون الشركة وكذلك تحديد الهيكل الذي يتم من خلاله وضع أهداف الشركة ووسائل تحقيقها وآليات الرقابة على الأداء"⁵.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن حوكمة المؤسسات عبارة عن نظام متكامل يشمل الإجراءات والآليات الخاصة بالتسيير والرقابة، والتي تعمل على تحقيق مصالح جميع الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة و يرتبط بشكل أساسي بسلوكياتهم، وبالتالي هناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوفر في هذه السلوكيات حتى يتحقق هذا المفهوم، ويمكن إجمال أهم خصائص حوكمة المؤسسات الجيدة في العناصر الآتية:⁶

- مجلس إدارة قوي ينفذ مسؤولياته بقدرة وسلامة.
- رئيس تنفيذي مؤهل يتم اختياره من قبل مجلس الإدارة يتمتع بصلاحيات واسعة.
- تنفيذ الأعمال من طرف الرئيس التنفيذي ضمن نصيحة وموافقة مجلس الإدارة.
- نموذج عمل جيد يتم اختياره من قبل الرئيس التنفيذي وفريق الإدارة.
- إفصاح كافي وملائم عن أداء المؤسسة للمساهمين والمجتمع المالي.

¹ سليمان محمد مصطفى، "حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري - دراسة مقارنة-"، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص: 16.

² عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص: 17.

³ طاهر محسن أغالبي، وائل محمد إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر عمان، 2007، ص: 535.

⁴ Hélène PLOIX, *gouvernance d'entreprise pour tous, dirigeant, administrateurs et investisseurs*, collection HEC, paris, 2006, p: 9.

⁵ OECD, *Principles of Corporate Governance*, 2004, p 5.

⁶ ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص: 37.

بالإضافة إلى الخصائص السابقة توجد خصائص أخرى تتمثل في¹ المساواة بمعنى إمكان تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وكذلك المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة، والمسؤولية الاجتماعية.

المطلب الثاني: مبادئ حوكمة المؤسسات

تتضح أهمية المبادئ في مجال حوكمة المؤسسات باعتبارها تمثل الخطوط العامة التي تهدف إلى تعزيز ودعم الإدارة وكفاءة الأسواق المالية فضلاً عن استقرار الاقتصاد².

1- مبادئ حوكمة المؤسسات

قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في ماي 1999 بالتعاون مع عدد من المؤسسات الدولية مثل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي بصياغة المبادئ الأساسية للحوكمة الجيدة³ ومن ثم قامت بمراجعتها وتعديلها في 22 أبريل 2004 لتشمل آخر التطورات في الدول الأعضاء وغير الأعضاء في المنظمة، وأصبحت هذه المبادئ تمثل المعايير الأكثر قبولا على الصعيد الدولي في هذا المجال، كما تعتبر المرجع الأساسي للعديد من الممارسات المتعلقة بحوكمة المؤسسات، ويمكن عرض هذه المبادئ كالآتي⁴:

- **ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات:** يتضمن إطار حوكمة المؤسسات كلا من تعزيز شفافية الأسواق وكفاءتها، كما يجب أن يكون متوافقاً مع أحكام القانون، ويبين بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية.

- **حقوق المساهمين:** وتشمل حق تداول أو بيع الأسهم، المشاركة في اجتماعات الجمعية العامة، واختيار مجلس الإدارة، والحصول على عائد من الأرباح، وتدقيق القوائم المالية.

- **المعاملة المتساوية للمساهمين:** ويقصد بها المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، وأيضا حقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، وحمايتهم من عمليات الاستحواذ أو دمج مشكوك فيها، أو من الاتجار في المعلومات الداخلية وكذلك حقهم في الاطلاع على جميع المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين.

- **دور أصحاب المصالح:** ويتضمن احترام حقوقهم القانونية، والتعويض على انتهاك لتلك الحقوق، كذلك آليات تعزيز مشاركتهم في الرقابة على المؤسسة، وحصولهم على المعلومات المطلوبة.

¹ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، شركات قطاع عام و خاص و مصارف، المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، 2007-2008، ص: 23.

² رافد عبيد النواس، "إثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات - نموذج مقترح" - مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، المجلد رقم 14، العدد 50، 2000، ص

³ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

⁴ تقرير مركز المشروعات الدولية الخاصة، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين، غرفة التجارة الأمريكية، واشنطن، 2003، ص 145.

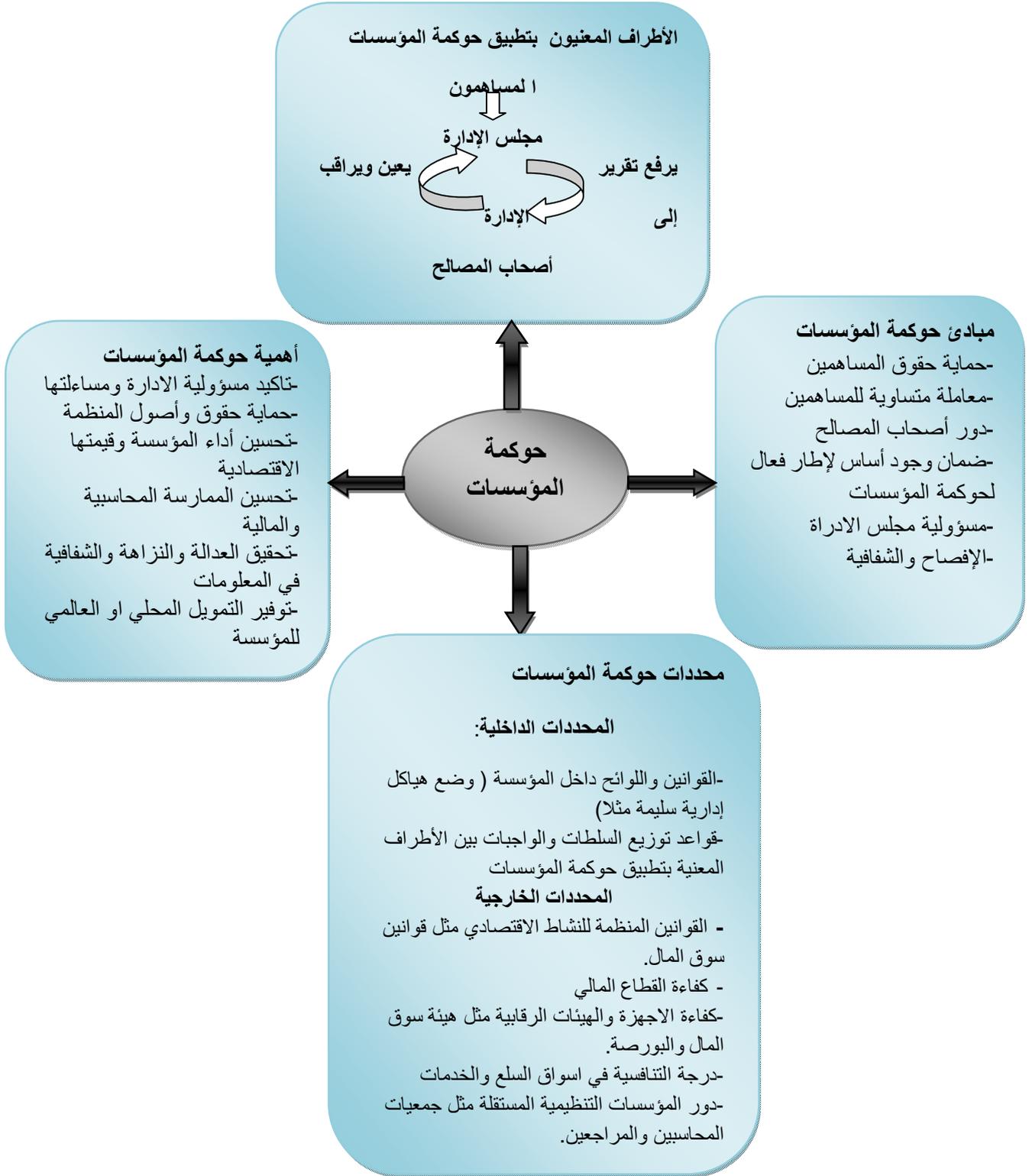
-الإفصاح والشفافية ويشمل الإفصاح عن المعلومات ذات الأهمية، مثل الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسة وأهدافها والأحداث الهامة وعوامل المخاطر، بحيث يتم الإفصاح عن كل تلك المعلومات في الوقت المناسب بدون تأخير وبدقة كافية.

-مسؤوليات مجلس الإدارة: تتضمن هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية وكيفية اختيار أعضائه، ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

لا تعد حوكمة المؤسسات هدفا في حد ذاتها لعدم ارتباطها بعمليات رقابية إجرائية أو شكلية وهي لا تمثل التزاما دقيقا بإرشادات محدودة أو بملاحظة أو مراعاة سلوكيات إدارية معينة بل أن ما تهدف إليه الحوكمة المؤسسات الجيدة هو مساعدة المؤسسات والاقتصاد بشكل عام على جذب الاستثمارات، ودعم الأداء الاقتصادي، والقدرة على المنافسة في المدى الطويل، من خلال تأكيدها على الشفافية في معاملات المؤسسة مع المستثمرين والمقرضين وفي إجراءات التدقيق والمحاسبة المالية، كما تساهم الحوكمة أيضا في تحسين تسيير المؤسسة من خلال مساعدة المسيرين ومجلس الإدارة على تطوير إستراتيجية سليمة للمؤسسة، ضمان اتخاذ القرارات على أسس سليمة، وتحديد المكافآت بشكل سليم، ومن الممكن أن يساعد النظام الجيد للحوكمة أيضا على منع حدوث الأزمات المصرفية.

و على أساس ما سبق يمكن إعطاء نظرة عامة ومتكاملة لحوكمة المؤسسات من خلال الشكل التوضيحي الآتي :

الشكل (1-3): نظرة عامة لحوكمة المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على:

المطلب الثالث : الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

من خلال الاطلاع على الأبحاث السابقة حول كل من مفهوم المسؤولية الاجتماعية ومفهوم الحوكمة يلاحظ انه توجد مجرد تلميحات قليلة حول العلاقة التي تربط بينهما فمن بين الأسئلة المطروحة والمتكررة حول طبيعة هذه العلاقة : هل الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية مرتبطتين أو مستقلتين؟، أين يشير إلكينتون (Elkington)¹ إلى وجود تداخل بين أجندة حوكمة المؤسسات ،المسؤولية الاجتماعية وأجندة التنمية المستدامة ، فيرى هذا الأخير أنه يجب إعادة النظر في هذا التقاطع المعقد والمتزايد .

وبالرجوع إلى مفهوم الحوكمة يتضح أن حوكمة المؤسسات الجيدة تستلزم المسؤولية اتجاه أصحاب المصالح واحترام حقوقهم والحرص على أن المؤسسة تستجيب لمطالبهم وهذه هي الفكرة التي تشترك فيها الحوكمة مع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة مما يساعد على خلق قيمة مضافة للمؤسسة ،كما أن المفهومين ينبعان من نفس المصادر والتي هي المساءلة ،الشفافية والمصادقية .

فهناك من يرى أن كل من الحوكمة الجيدة ومبادرات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تتحول تدريجيا من مجرد العطاء الخيري إلى استراتيجيات حقيقية تهدف إلى استرجاع ثقة المستهلكين والمجتمع ككل،بالإضافة إلى أن كلا المفهومين يوليان الأهمية لتحقيق ربح دائم وضمن استمرارية أعمال المؤسسة²،فمن جهة وجد قومبرس (Gompers)³ من خلال الدراسة التي قام بها أن حوكمة المؤسسة مرتبطة طرديا بمرودية الأسهم وقيمة المؤسسة ،كما توصل "هو" (Ho. C)⁴ نتيجة بحثه أن الحوكمة الجيدة من شأنها تعزيز تنافسية المؤسسة ،ومن جهة أخرى بينت العديد من الدراسات أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تزيد من مصداقيتها وتقوى علاقاتها مع أصحاب المصالح مما يؤدي إلى إنقاص تكاليف الصفقات وجذب انتباه المستثمرين، زيادة على ذلك فهي تساهم في تخفيض التكاليف المتعلقة بالبيئة وتعزز القدرة على الإبداع مما يساعد المؤسسة في الحفاظ على مستوى أرباح معين .

على ضوء ما سبق سيتم استعراض ثلاثة نماذج تعبر عن العلاقة بين الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية من وجهات نظر مختلفة .

النموذج الأول: الحوكمة كأحد ركائز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

يتطلب وصف الحوكمة كأحد دعائم المسؤولية الاجتماعية وجود نظام فعال للحوكمة ليكون قاعدة متينة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية،وهذا يتجلى من خلال افتراض Honcok الذي قام بوضع مخطط يبين فيه الركائز الأربعة للمسؤولية الاجتماعية (الشكل رقم 1-4) ومن أهمها إستراتيجية الحوكمة (يجب أن تفتقر الاهتمامات التقليدية للحوكمة مع قدرة إستراتيجية التسيير) ،بالإضافة إلى رأس المال البشري ،أصحاب المصالح والبيئة .

¹Elkington. J, **Governance for sustainability, Corporate Governance**, An International Review, 2006.p: 522 .

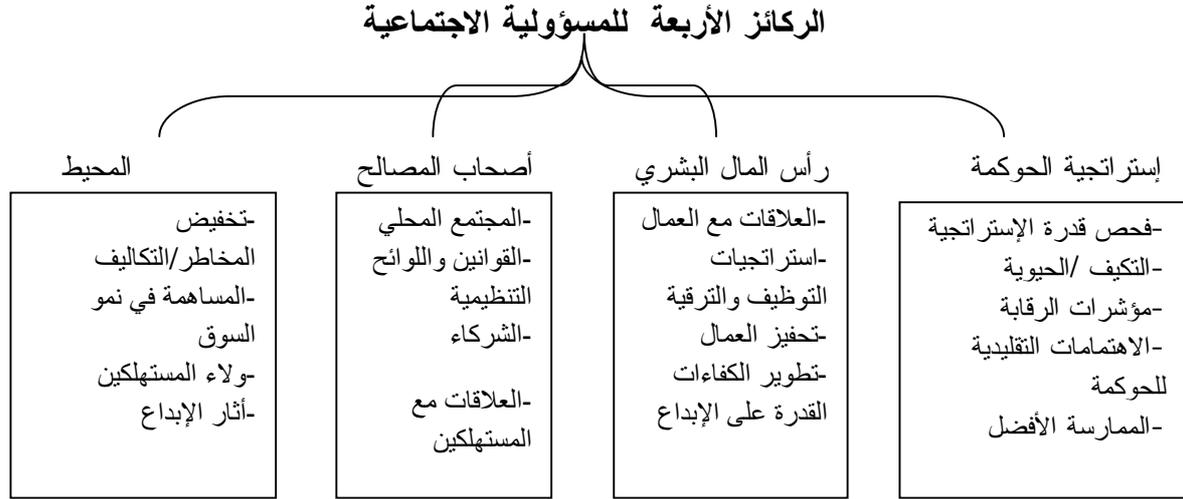
² Marsiglia, E. and Falautano, I. Corporate social responsibility and sustainability challenges for a Banc assurance Company, The Geneva Papers, 2005, p:467.

³ Gompers .P, Ishii, J, and A . Metrick, **Corporate governance and equity prices**, Quarterly Journal of Economics, 2003, p:107-155.

⁴ Ho .C, **corporate governance and corporate competitiveness**: An international analysis, Corporate Governance: An International Review 13. 2005.p :211–253

ويبين هونكوك (Honcok) أنه يجب على الإدارة العليا والمساهمين التركيز على هذه الدعائم الأربعة فهي تساعد على زيادة 80% من القيمة الحقيقية للمؤسسات ، بعبارة أخرى يبين النموذج أن خلق القيمة المضافة الناتج عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يتوقف على فعالية الموارد البشرية، أصحاب المصالح والبيئة من خلال إستراتيجية جيدة للحوكمة.

الشكل (1-4): ركائز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حسب (Hancock)



المصدر :

Hancock J. **Investing in Corporate Social Responsibility: A Guide to Best Practice, Business Planning & the UK's Leading Companies**, Kogan Page, London2005.

ما يمكن استنتاجه من هذا النموذج هو أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي عبارة عن مسؤولية مجلس الإدارة، والحوكمة الجيدة هي قاعدة أساسية لمسؤولية اجتماعية مستدامة، بعبارة أخرى تساعد الحوكمة في التطبيق الفعلي لمبادرات المسؤولية الاجتماعية¹.

النموذج الثاني : المسؤولية الاجتماعية كأحد أبعاد الحوكمة

تتمثل أهم ركائز الحوكمة في إدارة المخاطر، الرقابة والمساءلة و السلوك الأخلاقي ،حيث تسعى الحوكمة إلى ضمان هذا الأخير- أي السلوك الأخلاقي- من خلال الالتزام بالأخلاقيات الحميدة والسلوك المهني الرشيد بالإضافة إلى التوازن في تحقيق مصلحة الأطراف المرتبطة بالمؤسسة وأخيرا الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية والحفاظ على البيئة نظيفة انطلاقا من هذه الفكرة تتضح العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وحوكمة الشركات ،وبالتالي يمكن وصف المسؤولية الاجتماعية على أنها تمثل أحد أبعاد حوكمة الشركات .

و قام Ho¹ بعرض نموذج بعنوان المسؤولية الاجتماعية للشركات كأحد أبعاد الحوكمة، أين يعتبرها كعنصر مساهم أو بعد من أبعاد الحوكمة ، فيوسع مجال هذه الأخيرة عن طريق دمج

¹ Matthew Kincaid, **building corporate social responsibility through servant-leadership** International Journal of Leadership Studies, Vol. 7, Iss. 2, Columbia Basin College, USA 2012, p.161

المخاطر المالية للتخفيف من مخاطر أنشطة الحوكمة، كما هو مبين في الشكل الثاني، ويشترك كل من كندال (Kendall)² ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مع Ho في هذه الفكرة.

كما اقترح Ho في هذا الإطار إلزامية التحديد الدقيق للحوكمة، فاعتبر أن حوكمة المؤسسات الجيدة تعمل على جعل المؤسسات مسؤولة على القيام بالمسؤولية الاجتماعية و الحفاظ على بيئة نظيفة، فبهدف البقاء و التطور في ظل البيئة الاقتصادية الحالية على المؤسسات أن تتفاعل مع التوجهات الاجتماعية والبيئية التي غيرت من ظروف النشاط على مستوى جميع الأسواق و فرضت ظروف تنافسية جديدة، كما يجب أن تعمل المؤسسة وفقا لأسس أخلاقية تستجيب للمجتمع الذي تنشط فيه.

ويمكن عرض هذا النموذج في الشكل الموالي :

الشكل (1-5): المسؤولية الاجتماعية كبعد لحوكمة المؤسسات



المصدر: Ho, C. **op-cit**, 2008, p: 478.

من خلال هذا النموذج يمكن استنتاج أن درجة الالتزام الجيد من طرف المؤسسة بالمسؤولية الاجتماعية مرتبطة طرديا بكفاءة المسيرين، قيام مجلس الإدارة بمهامه القيادية والإشرافية بشكل جيد

¹ Ho .C, **corporate governance and corporate competitiveness: An international analysis**, Corporate Governance: An International Review, 13: 211–53. 2005. . in Dima Jamali, Asem M. Safieddine and Myriam Rabbath., **Corporate Governance and Corporate Social Responsibility Synergies and Interrelationships**, Blackwell Publishing, Volume 16 Number 5 September 2008, P: 477.

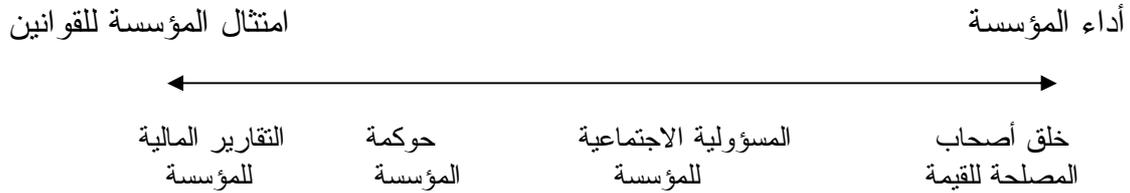
² Kendall. N, **Good corporate governance**, Accountants' Digest. Issue 40. The ICA in England and Wales. 1999. P: 425-442.

وتسيير ضغوط السوق المالية، بالإضافة إلى أن ضم هذه العوامل المختلفة سيشكل هيكل لحوكمة المؤسسات الجيدة .

النموذج الثالث : المسؤولية الاجتماعية والحوكمة كعنصرين في نفس السلسلة

يصف بهيماني وسونوالا (Soonawalla & Bhimani) كل من حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية على أنهما عنصرين أساسيين ومتكاملين من نفس سلسلة المسؤولية للمؤسسة، فحسبهما إذا كان نظام حوكمة المؤسسة غير جيد والقوائم المالية مضللة فهذا سيؤدي بالمقابل إلى مسؤولية اجتماعية غير جيدة.

الشكل(6-1): سلسلة مسؤوليات المؤسسة



Source: Alnoor Bhimani and Kazbi Soonawalla , **From conformance to performance: The corporate responsibilities continuum**, Journal of Accounting and Public Policy, volume 24 N° 3, 2005,p :165-174.

يبين هذا الشكل إطار متكامل يهدف إلى تحقيق التوازن بين عمل المؤسسة وفقا للمعايير والقوانين و التقرير عن أداءها ،ومن الأفضل أن تكون هذه السلسلة مترابطة بشكل موحد ومفهوم على رغم وجود اختلافات بين مكوناتها ،كما يعكس هذا الشكل درجات متفاوتة لالتزام المؤسسة للمعايير المتعارف عليها في حالة وجود صعوبة في تطبيق هذه المعايير والقوانين مع التأكيد على ضرورة الاهتمام بأداء المؤسسة.

يتضمن هذا النموذج على فكرة محتواها هو أن حوكمة المؤسسات كانت تملك التركيز الأكبر من ناحية البحث و التطبيق لكن أصبح هذا الأمر مختلف حيث أصبح هناك نوع من التوازن بينها وبين الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتقرير عنها والذي أصبح مطلوب جدا ،كما تهدف هذه السلسلة إلى وضع الخطوط العريضة لمساءلة المؤسسة مع تشكيل الركن الأساسي للالتزام بحوكمة المؤسسة والاستمرار في محاولة تعزيز المساءلة بشكل عام .

وخلاصة القول أنه لا يختلف الباحثين حول وجود علاقة بين مفهوم حوكمة الشركات ومفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات إنما يوجد اختلاف حول طبيعة العلاقة بينهما ،هل هي علاقة احتوائية بمعنى أن أحد المفهومين يرتكز على الآخر أم هي علاقة تكاملية بمعنى أنهما يكملان بعضهما البعض .

المبحث الثالث : مبادرات المنظمات الدولية وبعض تجارب الدولية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

ساهمت مبادرات كل من المنظمات الدولية و تجارب العديد من الدول في تطوير ودعم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى مختلف الجهود المبذولة من طرف المنظمات الدولية مع التركيز على مبادرة منظمة الايزو التي قامت بإصدار مواصفة قياسية خاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، بالإضافة إلى ذلك يتم عرض تجربتي الاتحاد الأوروبي والصين في هذا المجال مع تقديم النتائج التي تم الخروج بها من هاتين التجربتين .

المطلب الأول : جهودات المنظمات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية

هناك عدد من المبادرات الدولية الهامة التي استهدفت دعم وترويج وتطوير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، ومن أهم هذه المبادرات مايلي :

1- الإعلان العالمي لحقوق الإنسان

في ديسمبر من عام 1948، اعتمدت الجمعية العامة للأمم المتحدة الإعلان العالمي لحقوق الإنسان وأصدرته، وبعد هذا الحدث التاريخي طلبت الجمعية العامة من كافة البلدان الأعضاء أن تدعو لنص الإعلان وأن تعمل على نشره وتوزيعه وقراءته وشرحه، ولاسيما في المدارس والمعاهد التعليمية الأخرى، دون أي تمييز بسبب المركز السياسي للبلدان أو الأقاليم.¹

2- الإعلان ثلاثي الأطراف للمبادئ المتعلقة بالشركات عابرة القارات والسياسة الاجتماعية لمنظمة العمل الدولية

صدر هذا الإعلان عام 1977 بهدف تشجيع المساهمة الايجابية للشركات عابرة القارات في دفع عجلة التنمية، وقد تضمن هذا الإعلان المبادئ المتعلقة بالجوانب الاجتماعية لنشاط هذه الشركات والتي يتعين عليها وعلى كل من الحكومات ومنظمات العمال احترامها ، وتشمل هذه المبادئ رفع مستوى التشغيل في البلدان المضيفة ومراعاة المساواة في المعاملة وإتاحة فرص التشغيل وتوفير عنصر الاستقرار والأمال للمشتغلين وتشجيع التدريب وتوفير ظروف مواتية للمعيشة والعمل والاهتمام بالعلاقات الصناعية، وتتسم هذه المبادئ أيضا بأنها غير إلزامية وأن تطبيقها يكون على نحو تطوعي . وقد تم تعديل هذا الإعلان أكثر من مرة ليتواءم مع المبادئ التي تتبناها منظمة العمل الدولية ولتجديد الالتزام بمبادئ الإعلان الأساسية.²

وقد أطلقت منظمة العمل الدولية خلال عامي 2006/2007 مبادرة جديدة للتأكيد على الدور المحوري الذي تؤديه المنظمة في تشجيع الشركات عابرة القارات على الالتزام بمبادئ الإعلان الثلاثي كأساس لسياستها الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وللبرامج التي تقوم بتنفيذها في هذا الإطار .

¹ الموسوعة العربية للمسؤولية الاجتماعية للشركات، <http://www.arabcsr.org/v.php> تاريخ المطالعة 11-12-2012 .
² المنبر الأردني للتنمية الاقتصادية، مبادرة إقليمية يطلقها مركز الأردن الجديد لتعزيز ممارسات الشركات المسؤولية الاجتماعية ، مجلة حوار السياسات الاقتصادية، العدد العاشر، الأردن، أغسطس 2005، ص:05.

كما تسعى المنظمة من خلال هذه المبادرة إلى توفير معلومات كافية عن تجارب البلدان والشركات المختلفة في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتدريب المؤسسات في هذا المجال وتبادل الخبرات وتسهيل الحوار بين المنظمات الأخرى المعنية بهذا الموضوع.

3- قمة الأرض

في عام 1992، انعقد مؤتمر الأمم المتحدة المعني بالبيئة والتنمية¹(CNUED) في ريو دي جانيرو بحضور أكثر من 110 رئيس دولة وأكثر من 2400 ممثل عن الجمعيات الغير حكومية ، ونتج عن المؤتمر الذي أطلق عليه اسم "قمة الأرض" إعلان ريو بشأن البيئة والتنمية المعروف باسم "جدول أعمال القرن 21"(Agenda21)²، حيث وضع هذا المؤتمر مفهوم التنمية المستدامة على الخارطة العالمية، جاعلا منه محور جميع الأنشطة الإنمائية لمنظومة الأمم المتحدة.

4- إعلان كوبنهاغن

في مارس 1995، انعقد مؤتمر الأمم المتحدة العالمي للتنمية الاجتماعية، والذي نتج عنه إعلان كوبنهاغن، ويعتبر هذا الأخير نقطة هامة في تعزيز التزامات الحكومات بالتنمية الاجتماعية وباعتماد استراتيجيات لتحسين الحالة الإنسانية، وكان اختيار مواضيعه الأساسية القضاء على الفقر وتحقيق العمالة الكاملة والسعي إلى إقامة مجتمعات يسودها الأمن والاستقرار والعدل دليلا على اعتراف الدول بأهمية جعل تحسين الظروف الاجتماعية جزءا لا يتجزأ من الإستراتيجية الإنمائية على الصعيدين الوطني والدولي، وجعل الناس محور الجهود الإنمائية³.

5- الميثاق العالمي للأمم المتحدة

في جانفي 1999 اقترح الأمين العام للأمم المتحدة السيد كوفي عنان لأول مرة في خطابه أمام المنتدى الاقتصادي العالمي " الميثاق العالمي" (UN Global Compact)⁴، ويمثل هذا الميثاق أكبر مبادرة عالمية للمسؤولية الاجتماعية⁵ تهدف إلى زيادة مشاركة القطاع الخاص في التنمية الاجتماعية، وزيادة مساهمته في التصدي لتحديات العولمة، والمشاركة الطوعية في التنمية المستدامة.

وقد تم إطلاق المرحلة التنفيذية للاتفاق العالمي في مقر الأمم المتحدة في نيويورك في عام 2000 وقد تضمن هذا الميثاق عشرة مبادئ في نطاق حقوق الإنسان ومعايير العمل وحماية البيئة ومكافحة الفساد، وبالتوقيع على هذا الميثاق تؤكد المؤسسات على التزامها بمسئوليتها الاجتماعية وفقا لمبادئ هذا الميثاق. و هو عبارة عن مبادرة مواطنة طوعية متعلقة بالمنظمات يعرض تسهيلا و تعهدا من خلال عدة آليات(سياسات الحوار، المعرفة، شبكات محلية ومشاريع الشراكة)، و يعتمد هذا الميثاق

¹ CNUED: Conférence des Nations Unies sur l'Environnement et le Développement

² لتفاصيل أكثر حول "الأجندة 21" يمكن الإطلاع على موقع شعبة الأمم المتحدة للتنمية المستدامة، <http://www.un.org/arabicesadsd.ht>، موقع سيق ذكره.

³ الموسوعة العربية للمسؤولية الاجتماعية، مرجع سيق ذكره.

⁴ عمر عزوي وسليح بوزيد، دور المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة الاقتصادية في إرساء الثقافة البيئية، مداخلة الملتقى الدولي الثاني حول: الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، ص: 3.

⁵ <http://www.un.org>

على المسؤولية الاجتماعية العامة بما في ذلك شفافية المنظمات و القوى العاملة، و المجتمع المدني للبدء و المشاركة في الأداء الجوهري المتعلق بمتابعة المبادئ المستند عليها في الميثاق و تتعلق هذه المبادئ بـ: حقوق الإنسان، ظروف العمل، البيئة و محاربة الفساد.

وتجدر الإشارة إلى عدم وجود معايير محددة للتعرف على مدى التزام المؤسسات بتنفيذ المبادئ العشر للميثاق العالمي ، فقد تدعى المؤسسة الالتزام بها دون وجود أي معايير أو شواهد تدل على ذلك أو التأكد من تحقق هذا الالتزام، كما أن هذه المبادئ تتعلق بحقوق الإنسان و حقوق العمال و البيئة و مكافحة الفساد، و من ثم لا يمكن أن يكون الالتزام بها طوعية، بل لابد أن يكون هناك نوع من الالتزام القانوني بها.

6- إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للشركات متعددة الجنسيات

صدرت هذه الإرشادات عام 2001¹ وهي تعتبر من بين الأدوات الأكثر شمولية للمسؤولية الاجتماعية و تتمثل أساسا في التعليمات التي توجهها الحكومات إلى الشركات المتعددة الجنسيات و التي تعمل في البلدان التي التزمت بهذه التوصيات، و من الأهداف الرئيسية لهذه التوجيهات التأكد من احترام هذه الشركات للسياسات و النظم الاجتماعية السائدة في البلدان التي تعمل بها، و ذلك لتشجيع المساهمة الايجابية للقطاع الخاص في النشاط الاقتصادي و الاجتماعي و البيئي من أجل تحقيق التنمية المستدامة، و على الرغم من أن هذه التوجيهات غير إلزامية إلا أنها تفيد بدرجة كبيرة في توفير الثقة بين الشركات عابرة القارات من ناحية و البلدان التي تعمل بها و العاملين فيها من ناحية أخرى ، و تغطي هذه التوجيهات حقوق الإنسان و الإفصاح عن المعلومات و مكافحة الفساد و الضرائب و علاقات العمل و البيئة و حماية المستهلك و حماية المنافسة.

7- برنامج محاضرات البنك الدولي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وتأثيرها على تنافسية الشركات

يقدم البنك الدولي من خلال شبكة المعلومات الدولية برنامجا للمحاضرات عن نماذج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات و الممارسة العملية للمؤسسات في هذا المجال و تأثيرها على تنافسياتها، و قد استفاد من هذا البرنامج التدريبي 20 ألف مشارك من تسعين بلدا، و يرجع اهتمام البنك الدولي بتقديم برامج تدريبية عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى عدم توفر المهارات و الكفاءات لدى المؤسسات في البلدان النامية، خاصة المؤسسات المحلية، لتمكينها من الاضطلاع بالمسؤولية الاجتماعية.

المطلب الثاني: مبادرات منظمة الايزو لتحسين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

بعد نهاية الحرب العالمية الثانية، اقترحت العديد من الدول الأوروبية إنشاء منظمة دولية متخصصة تسعى إلى تحقيق عدد من الأهداف منها توحيد المواصفات المعتمدة في الصناعة لتسهيل عملية التبادل التجاري ، لذلك تم عقد لقاء عام 1946 بين وفود 25 دولة في لندن و اتفقوا على إقامة منظمة دولية عرفت بالايزو، و اختيرت مدينة جنيف مقرا لها و باشرت المنظمة عملها فعلا بتاريخ 1947/02/23 بإصدار جملة مواصفات موحدة عممت على دول الأعضاء في المنظمة وهي منظمة

¹ المنبر الأردني للتنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، 2005.

غير حكومية وليست عضوا في الأمم المتحدة هدفها تطوير مختلف القطاعات الإنتاجية ليتم تقديم خدمة أو بضاعة بطريقة كفؤ وأمنة ونظيفة.

1- مواصفة الايزو ISO 26000

في ما يخص مبادرة منظمة الايزو في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات فقد قامت بإصدار مجموعة من الموصفات تتعلق بأجزاء من أبعاد المسؤولية الاجتماعية ويمكن حصر هذه المعايير في: الايزو ISO14001 الخاص بنظام الإدارة البيئية (صدر سنة 1994 وتمت مراجعته في 2004)، الايزو ISO 9001 الخاص بنظام إدارة الجودة صدر سنة 2000، نظام الصحة والسلامة المهنية OHSAS 18001، ومؤخرا أصدرت المواصفة القياسية الايزو ISO 26000 حول المسؤولية الاجتماعية التي يمكن للمؤسسات الاسترشاد بها لتبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية .

لقد تم إعداد هذه المواصفة من خلال استخدام آراء العديد من الأطراف المعنية بالإضافة إلي خبراء، ومثل هؤلاء الخبراء ستة مجموعات مختلفة من الأطراف المعنية بذلك المستهلكون، الحكومة، الصناعة، العمال، المنظمات غير الحكومية، مؤسسات الخدمات والدعم والبحث.

1.1 إعداد مواصفة الايزو 26000:

تتمثل ظروف عمل الايزو بشأن المسؤولية الاجتماعية في الإدراك العام بأن هذه المسؤولية الاجتماعية هي أمر جوهري في بقاء واستمرار أية مؤسسة، وقد تم التعبير عن هذا الإدراك في كل من عامي 1992 عند انعقاد قمة الأرض الخاصة بالبيئة في ريوديجانيرو و 2002 عند انعقاد القمة العالمية الخاصة بالتنمية المستدامة في جنوب أفريقيا¹.

بدأ هذا المشروع في سنة 2000 من قبل منظمة المستهلكين الذين احتجوا على بعض ممارسات الشركات المتعددة الجنسيات وخاصة تلك المتعلقة بشروط العمل، ويمكن عرض هذا التطور من خلال الجدول الأتي :

الجدول (1-2): مراحل إعداد المواصفة القياسية ISO26000

أفريل 2001	طلب مجلس إدارة الايزو ISO من لجنة سياسة المستهلك التابعة له (Copolco ²) القيام بدراسة جدوى حول وضع معايير تعنى بالمسؤولية الاجتماعية.
جوان 2002	توصلت لجنة الكوبلكو إلى انه توجد إمكانية للايزو لإعداد مواصفات قياسية دولية خاصة بالمسؤولية الاجتماعية. كما أوصت للجنة بتكوين مجموعة استشارية تتألف من كل الأطراف المعنية الرئيسية لتقوم بالمزيد من البحث في هذا الموضوع.
جانفي 2003	تكوين مجموعة استشارية إستراتيجية (SAG ³) تختص بالمسؤولية الاجتماعية ، وقد اشتملت المجموعة على ممثلين من كل أنحاء العالم ، يتمثلون في المنظمات التجارية والحكومية والبيئية والعمال والمستهلكين إلى جانب المنظمات غير الحكومية.
جوان 2004	إعداد المجموعة الاستشارية الإستراتيجية لتقرير شامل حول المبادرات العالمية الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية ، وورد في التقرير أن منظمة الايزو يجب أن تمضي قدما في عملها بشأن المسؤولية الاجتماعية، بشرط الالتزام بمجموعة من التوصيات الهامة.

¹ الايزو، المشاركة في المواصفة القياسية الدولية المستقبلية أيزو 26000 حول المسؤولية الاجتماعية، ص:2. على الموقع: www.iso.org

² Committee of Consumer Policy.

³ Strategic Advisory Group.

تصويت 37 عضوا في الايزو على اقتراح لإعداد مواصفة قياسية جديدة حول المسؤولية الاجتماعية الذي يعد الوثيقة الأساسية لتقدم الخطوط الإرشادية الرئيسية لإعداد المواصفة، وقد حصل هذا الاقتراح على أغلبية كافية ضمت 32 دولة. وقد أعربت هذه الدول عن استعدادها للمشاركة في إعداد مواصفة قياسية خاصة بالمسؤولية الاجتماعية و تم إعداد خطة عمل سارت عليها المنظمة لذلك.	جانفي 2005
الانتهاء من مسودة عمل أولية .	مارس عام 2006
إعداد مسودة المواصفة القياسية الدولية ISO26000	نوفمبر-ديسمبر 2007
مسودة نهائية للمواصفة القياسية الدولية في سبتمبر 2008.	سبتمبر 2008
إصدار المواصفة القياسية الدولية في ديسمبر 2008	ديسمبر 2008

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على: أسامة الميليجي¹، المسؤولية المجتمعية للمؤسسات والمواصفة القياسية الدولية ISO 26000 ، المؤتمر السنوي للجمعية المصرية للجودة، ماي 2010، ص:12.

إذن و بعد 6 سنوات من العمل لأصحاب المصلحة مع عمل أكثر من 400 خبير من 80 بلدا من جميع قطاعات المجتمع و 60 خبيرا من 34 منظمة اتصال بالشراكة بين البلدان المتقدمة والنامية تم إعداد مذكرة تفاهم مع منظمة العمل الدولية والميثاق العالمي، ومنظمة التعاون والتنمية وتم التصويت على المسودة النهائية و جهزت الايزو ISO 26000 في ديسمبر 2008.²

2.2 تعريف مواصفة الايزو 26000

يمكن تعريف مواصفة الايزو 26000 بأنها: " مواصفة عالمية تقدم الإرشادات العامة للمبادئ الأساسية للمسؤولية الاجتماعية والمواضيع والقضايا المرتبطة بها، كما أنها تنطبق للوسائل التي تمكن المنظمات من إدخال مفهوم المسؤولية الاجتماعية ضمن إطار الاستراتيجيات والآليات والممارسات والعمليات بها، وهي مواصفة اختيارية ولا يعمل بها لأغراض الترخيص والمطابقة أو التشريع أو لإبرام أي عقود لأي صفقات كما أنها لا تقصد أن تكون من العوائق غير الجمركية للتجارة أو أن تغير من الوضع القانوني للشركات، ولذلك فإنها لا تكون مستندا قانونيا لأي إجراءات قضائية دفاعا أو اتهاما على أي مستوى محلي أو عالمي أو غيرها"³، وهي موجهة في الأساس لمساعدة منظمات الأعمال على تبني مفاهيم التنمية المستدامة، وتشجيعهم على تجاوز الواجبات القانونية التي تتعرض لها كل المنظمات⁴، كما أن هذه المواصفة ليست لها شهادة يقوم باعتمادها طرف ثالث بل توجيه وإرشاد فقط وبالتالي ليس لها متطلبات وإنما توصيات (No Requirements (shall) But Recommendations).

¹ رئيس المجموعة العربية للمسؤولية الاجتماعية في منظمة الايزو.

² Burr Stewart, Draft ISO 26000 Standard for Social Responsibility Chair, TRB Aviation sustainability, Subcommittee AV 030(1), July 12, 2012, P: 5.

³ Guest Author, ISO 26000 and the Definition of Social Responsibility, September 14th, 2012, on the web site: <http://www.triplepundit.com>.

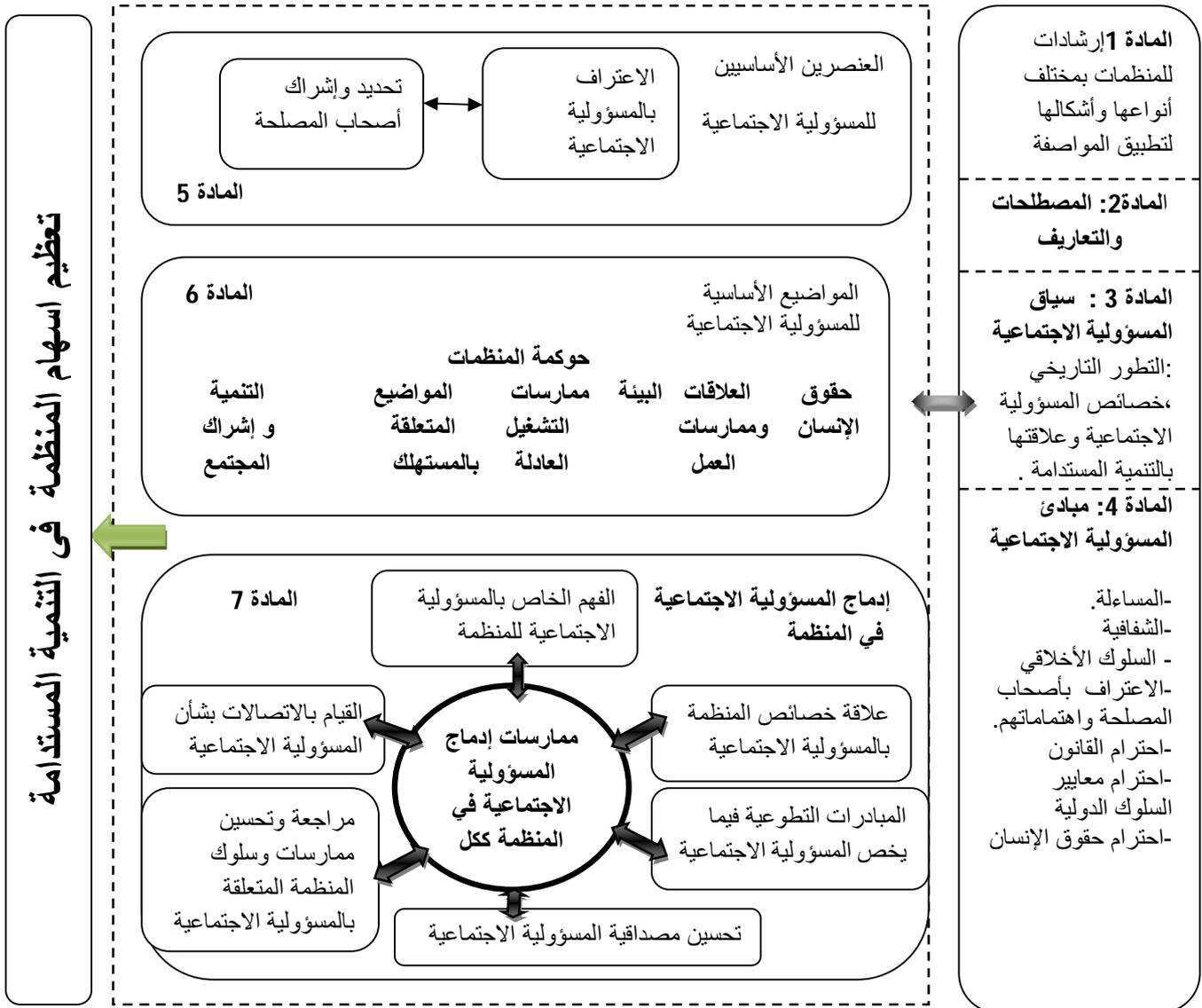
⁴ ISO, Discovering ISO26000, P: 3. sur le site web: www.iso.org . le 15/10 / 2012

وترتكز المواصفة على عدد من المبادئ تضم الامتثال للقانون، احترام المبادئ والتوجيهات المعترف بها دولياً، الاعتراف بأصحاب المصلحة واهتماماتهم، المساواة، الشفافية، التنمية المستدامة، السلوك الأخلاقي، المنهج الحذر واحترام حقوق الإنسان الأساسية والتنوع.¹

3.2 آلية الاسترشاد بالمواصفة لتبني المنظمات لمسئوليتها الاجتماعية

يقدم الشكل الآتي نظرة عامة للايزو 26000 ومن شأنه أن يساعد المنظمة على فهم بنود

المواصفة وتسهيل الاسترشاد بها: شكل رقم (1-7) : نظرة عامة حول الايزو 26000



المصدر : ISO, Discovering ISO26000, P: 7

من خلال الشكل يتضح انه يمكن للمنظمات تطبيق الإيزو والاستفادة منها بعد النظر في خصائص المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها مع التنمية المستدامة (المادة 3) ، كما ينبغي للمنظمات

¹ Burr Stewart, op-cit, 2012,P: 9.

احترام وتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية (المادة 4) جنبا إلى جنب مع المبادئ المحددة في كل موضوع من المواضيع الأساسية (المادة 6)، وقبل تحليل المواضيع والقضايا الأساسية للمسؤولية الاجتماعية ، ينبغي على المنظمة النظر في ممارستين أساسيتين للمسؤولية الاجتماعية هما الاعتراف بمسؤوليتها الاجتماعية ضمن دائرة نفوذها ، وتحديد و الانخراط مع أصحاب المصلحة (المادة 5)، وبمجرد أن يتم فهم المبادئ ، والمواضيع الأساسية والقضايا ذات الصلة فإنه يتم تحديد المسؤولية الاجتماعية ، وينبغي على المنظمة أن تسعى إلى إدماج المسؤولية الاجتماعية من خلال قراراتها وأنشطتها (المادة 7) ، وعند الاقتراب من ممارسة المسؤولية الاجتماعية، فالهدف الأسمى للمنظمة هو تعظيم مساهمتها في التنمية المستدامة والتنمية.

المطلب الثالث : بعض التجارب الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

سيتم في هذا المطلب عرض تجربة كل من دول الاتحاد الأوروبي والتجربة الصينية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بغرض أخذ فكرة عامة حول السياسات والطرق التي اتبعتها هذه الدول في هذا الجانب للاستفادة من تجربتها.

1- تجربة دول الاتحاد الأوروبي

تعتبر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في دول الاتحاد الأوروبي مسؤولية المؤسسة اتجاه الأثار التي تسببها في المجتمع¹، ارتبط ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية في الدول الأوروبية بمفهوم التنمية المستدامة حيث كان هناك غموض في هذا المفهوم إلى أن أقرت اللجنة الدولية للبيئة والتنمية "والمسماة لجنة برنتلاند"² Commission Brundtland (CMED) سنة 1987 في تقريرها الذي حمل عنوان "مستقبلنا المشترك" رسميا مصطلح "التنمية المستدامة"³. هنا بدأت الخطوات الأولى في الدول الأوروبية فيما يخص المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات التي أصبحت من العناصر الأساسية في إستراتيجية التنمية المستدامة.

تخلل مسار المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الدول الأوروبية المحطات الآتية⁴:

في عام 1993 طالب رئيس المفوضية الأوروبية المؤسسات الأوروبية المساهمة في محاربة الإقصاء الاجتماعي ، وفي سنة 1995 افتتح النقاش حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أين تم الإعلان عن التظاهرة الأوروبية "المؤسسات ضد الإقصاء الاجتماعي" والتي نتج عنها إنشاء الشبكة الأوروبية للمؤسسات والتي أصبحت فيما بعد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لأوروبا " CSR Europe" تهدف إلى تشجيع التحوار بين المؤسسات وتبادل الخبرات فيما يخص المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

¹ Commission européenne, **communication « la responsabilité sociale des entreprises : une nouvelles stratégie du UE pour la période 2011-2014 »**, Bruxelles, 25/10/2011, p : 7.

² CMED: Commission mondiale de l'environnement et du développement.

³ Catherine Au Bertin, Franck Dominique Vivien, **Op-cit**, p46.

⁴ Ivan Rodic, **Op-cit**, PP: 45-52

وفي سنة 1997 تواصلت المجهودات فيما يخص تطوير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال مؤتمر أمستردام الذي تضمن عدة أهداف من بينها الوصول إلى تنمية متوازنة ومستدامة.

في 2000 صادق المجلس الأوروبي الذي انعقد ب نيس le Conseil européen de Nice على أجنده السياسة الاجتماعية التي هدفت إلى التأكيد على ضرورة التفاعل الديناميكي بين السياسة الاقتصادية والاجتماعية، كما طالب المجلس دخول المؤسسات في شراكة مع الأطراف الاجتماعية والمنظمات غير الحكومية.

ابتداء من مارس 2000 وخلال المجلس الأوروبي الذي انعقد بلشبونة Conseil européen de Lisbonne، قام الاتحاد الأوروبي بوضع إطار أوروبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأصبحت هذه الأخيرة من أكبر انشغالاته أين تم اعتبارها تساهم ايجابيا في الهدف الاستراتيجي للمجلس المتمثل في "الوصول إلى اقتصاد المعرفة الأكثر تنافسية ودينامكية في العالم قادر على تحقيق نمو اقتصادي مستدام بالموازاة مع التحسين النوعي والكمي للعمل وانسجام اجتماعي"، كما قامت المفوضية الأوروبية بعدة أبحاث حول الارتباط بين الأداء الاقتصادي والاجتماعي .

في سنة 2001، قامت المفوضية الأوروبية بفتح النقاش حول ترقية الإمكانيات فيما يخص وضع إطار أوروبي للمسؤولية الاجتماعية الذي يسمح بانسجام مختلف الإجراءات في هذا المجال بالإضافة إلى ترقية الممارسات الجيدة والأفكار الإبداعية، حيث ولأول مرة شاركت كل الأطراف المعنية برأيها حول الموضوع، و كانت محصلة النقاش نشر الكتاب الأخضر Livre vert الذي جاء مكملا لأعمال اجتماع لشبونة واجتماع Göteborg¹، أكدت هذه الوثيقة أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يجب اعتبارها كاستثمار وليس تكلفة مع صعوبة تحديد مرد وديتها المالية لذا يجب إدماجها في إستراتيجية تسيير المؤسسة، كما حيث تقترح مقارنة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تتضمن الأبعاد الداخلية والخارجية لهذه الظاهرة، وتتمثل الانشغالات الداخلية في تسيير الموارد البشرية، الصحة والسلامة في العمل، التكيف مع التغيرات المحيطة وإدارة التأثيرات على البيئة والموارد الطبيعية. أما بالنسبة للأبعاد الخارجية تغطي عدة المواضيع تتمثل في المجتمع المحلي، الشركاء التجاريين (الموردون والمستهلكون)، حقوق الإنسان والانشغالات البيئية .

فيما يخص آليات المسؤولية الاجتماعية التي تم اقتراحها في الكتاب الأخضر : قوانين القيادة، الاستثمارات المسؤولة اجتماعيا، التقرير عن المسؤولية الاجتماعية والتدقيق، توجد ثلاث خصائص رئيسية للمسؤولية الاجتماعية حددها الاتحاد الأوروبي في الكتاب الأخضر هي :

- الطابع الاختياري الذي تمتاز به القيم الأخلاقية المثالية، والذي يشرك القيم المؤثرة في عملية الأخذ بعين الاعتبار للمصلحة بعيدة المدى، والذي يولد بطريقة أو بأخرى "الحق في الانتظار" من قبل الأطراف ذات المصلحة كبادرة رد اعتبار للمؤسسة.
- الطابع المستدام الذي يدل على الجدية في التزام المؤسسة على المدى البعيد.

¹ juin 2001, le Conseil européen de Göteborg (la Stratégie européenne de développement durable)

- الطابع الشفاف الذي يركز على جمع ونشر المعلومات الداخلية والخارجية، التي تسمح بتوثيق واقع الممارسات الجيدة وتقييم الإنجازات المحققة. وقدرة المؤسسة على جذب واستقطاب أطراف ذات مصلحة جديدة.

وتضمنت خاتمة الكتاب أسئلة المجلس الأوروبي حول موضوع دور الاتحاد الأوروبي في تطبيقات مبادئ المسؤولية الاجتماعية، كما دعا المجلس كل من المؤسسات و القوى العمومية على كل المستويات بما في ذلك المنظمات الدولية، النقابات، المنظمات غير الحكومية وجمعيات المستهلكين من أجل إبداء رأيهم في طريقة بناء شراكة موجهة لإعداد إطار جديد للمسؤولية الاجتماعية تأخذ بعين الاعتبار اهتمامات المؤسسات وأصحاب المصالح في نفس الوقت .

وجهت بعض الانتقادات للكتاب الأخضر، لا تتعلق بالمحتوى وإنما لتمييزها بالطابع الاختياري حيث اقترحت العديد من المنظمات غير الحكومية والنقابات وضع إطار قانوني لها، ومن جهة أخرى أيدت المؤسسات الطابع الاختياري للمسؤولية الاجتماعية .

في جويلية 2002 قامت المفوضية الأوروبية بنشر المداخلة بعنوان " المسؤولية الاجتماعية : مساهمة المؤسسات في التنمية المستدامة " وهي عبارة عن متممة لأعمال الكتاب الأخضر ، حيث عرض المجلس إستراتيجية لنشر وترقية المسؤولية الاجتماعية ركز فيها على التعريف الجيد للآثار الايجابية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المؤسسات والمجتمعات في أوروبا والعالم والدول النامية، كما اقترحت المفوضية إنشاء "تجمع الاتحاد الأوروبي متعدد الأطراف للمسؤولية الاجتماعية" .

في أكتوبر 2002 نظم مؤتمر الاتحاد الأوروبي متعدد الأطراف للمسؤولية الاجتماعية مكون من كل الأطراف ذات المصلحة على المستوى الأوروبي وهدف هذا المؤتمر في الأساس إلى تحسين الشفافية والتقارب للممارسات الجيدة والآليات المسؤولة اجتماعيا ،وفي نهاية 2004 وبعد مرور 20 شهرا من النقاشات بين المؤسسات والمنظمات غير الحكومية ،المستهلكين والمستثمرين عرض التجمع في تقريره للمجلس الأوروبي النتائج المتوصل إليها وقدم الاقتراحات الآتية : تقوية وتدعيم تبادل الخبرات للممارسات الجيدة للمسؤولية الاجتماعية بين المؤسسات ،ترقية وتطوير القدرات التسييرية للمسؤولية الاجتماعية بالإضافة إلى تكييفها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

في مارس 2006 قامت المفوضية الأوروبية بنشر مداخلة جديدة بعنوان "تنفيذ الشراكة للعمل والنمو :جعل أوروبا القطب الأساسي في مجال المسؤولية الاجتماعية" .،أعلن المجلس من خلال هذه المداخلة عن استعداده للمساعدة التحالف الأوروبي للمسؤولية الاجتماعية ،وهو عبارة عن منظمة مفتوحة للمؤسسات الأوروبية التي تهدف إلى تبني ثقافة المسؤولية الاجتماعية وهي تحتوي على أكثر من 100 مؤسسة ، واقترح في المداخلة وجوب الاهتمام ب8 مجالات هي :تبادل وتلقين الممارسات الجيدة ،تدعيم مبادرات جميع الأطراف ،التعاون بين الدول الأعضاء،إعلام المستهلكين ،الشفافية،البحث، التعليم ،المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والبعد الدولي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات .

واصلت المفوضية الأوروبية سنة 2007 مبادراتها لتطوير مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حيث نظمت " تعاونية المقاولاتية المسؤولة" (Responsible Entrepreneurship Exchange) يهدف هذا الحدث لمساعدة المؤسسات الصغيرة لتصبح مسؤولة أكثر اجتماعيا.

سجلت الإستراتيجية التي اتبعتها دول الاتحاد الأوروبي فيما يخص المسؤولية الاجتماعية تطورا في هذا المجال، يمكن توضيح هذا التطور من خلال المؤشرات الآتية :

الجدول (1-3) : مؤشرات تطور المسؤولية الاجتماعية في الاتحاد الأوروبي

2011	2006	مؤسسات الاتحاد الأوروبي
1200	600	عدد المؤسسات التي تطبق المبادئ العشر للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات المحددة في الميثاق العالمي للأمم المتحدة
4600	3300	عدد المؤسسات التي انضمت لنظام الإدارة البيئية والتدقيق EMAS
140	79	عدد المؤسسات التي قامت بإمضاء اتفاقيات شركات المتعددة الجنسيات مع منظمات دولية أو أوروبية للعمل
700	69	عدد المؤسسات الملتحقة بمبادرة التزام المؤسسات اجتماعيا والتي تهدف إلى دفع المؤسسات إلى تحسين ظروف العمل .
850	270	عدد المؤسسات التي تنشر تقارير الاستدامة GRI.
180	/	عدد المؤسسات التي تستعين بخدمات التحالف الأوروبي

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى

Commission européenne, **communication « la responsabilité sociale des entreprises : une nouvelles stratégie du UE pour la période 2011-2014 »**, Bruxelles, 25/10/2011, p:6.

عقدت المفوضية الأوروبية اجتماع بروكسل في 2011 نتج عنه نشر إعلان بعنوان " المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات : إستراتيجية جديدة للاتحاد الأوروبي للفترة 2011-2014 " ، اقترحت فيه برنامج جديد مكمل لبرنامج 2006 ، أضافت فيه عناصر جديدة التي تساهم في تطوير وتقوية تأثير الاتحاد الأوروبي على المستوى الدولي في هذا المجال مما يمنحه القدرة عن فعالية الدفاع عن مصالحه وقيمه في العلاقات التي تربطه بالمناطق والدول الأخرى¹ .

2- التجربة الصينية في مجال المسؤولية الاجتماعية

اعتبر موقف الصين فيما يخص مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حرجا وهذا راجع إلى سمعتها السيئة فيما يخص تلويث البيئة إلى جانب الفضائح الأخيرة المتعلقة بتسويق منتجات دون المعايير، فأصبحت تعرف المنتجات ذات الصنع الصيني - **made in china** - بالسعر المنخفض والنوعية الرديئة، غير أن هذا الانتشار الواسع لصورة أن المؤسسات الصينية غير مسؤولة يمثل السبب الرئيسي في نشوء وتطوير المسؤولية الاجتماعية في الصين² .

تسعى كل من الحكومة والمنظمات الاقتصادية الصينية إلى إعداد معايير للمسؤولية الاجتماعية خاصة بها، كما تؤدي الشركات المتعددة الجنسيات الصينية دورا مهما في هذا المجال.

فمنذ سنة 2004 أضحت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات المسألة البارزة في جميع الملتقيات الأكاديمية والسياسية الصينية، كما ظهرت العديد من مبادرات القطاع العام والخاص بالصين في هذا المجال ويمكن عرض هذه المبادرات كالآتي :

¹ Commission européenne, **op-cit**, 25/10/2011,p :4 .

² Li-Wen Lin, **Corporate Social Responsibility in China: Window Dressing or Structural Change?** Berkeley Journal Of International Law ,Vol. 28: 1, 2010,p :65.

1- مبادرات الدولة الصينية في مجال المسؤولية الاجتماعية

1-1 قانون الشركات الصيني *The Company Law*

ينص قانون الشركات الصيني لسنة 1994 على انه يجب على المؤسسات أن تحدد دور العمال في هيكل حوكمة المؤسسة، أين يجب أن يشاركوا في اتخاذ القرارات جنباً إلى جنب مع المؤسسات خاصة تلك المتعلقة بالأجور، الأرباح، العلاوات ونظم الحماية في الإنتاج . كما يطالب نفس القانون المؤسسات بالتحاور حول انشغالات العمال مع ممثليهم وباستشارة اتحادات التجارة والعمال عند اتخاذ قرارات هامة تتعلق بهم ، حيث تنص المادة 15 على انه "يجب على المؤسسات حماية حقوق العمال ودعم معايير حمايتهم ،تحقيق إنتاج آمن ،مساعدة العمال في التعليم والتدريب، مما يسمح بتحسين نوعية الموارد البشرية " ،وقد تم تعديل هذا القانون أين صدر القانون المعدل سنة 2006 ، وكانت معظم التعديلات لصالح موضوع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بحيث تنص المادة الخامسة للقانون المعدل على أنه يجب على المؤسسات الصينية تحمل مسؤوليتها الاجتماعية فيما يخص سلوك أعمالها¹.

1-2 المبادئ العامة للمسؤولية الاجتماعية (*General Principles of CSR*)

في جانفي 2008 قامت اللجنة الإدارية لمجلس مراقبة أملاك الدولة بإصدار دليل حول كيفية تبني وتفعيل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات العمومية الصينية SOEs State-Owned Companies ،أين توجه الحكومة المركزية الصينية من خلال هذا الدليل حوالي 150 مؤسسة في كل هونكونغ (Hong Kong) ،شونزهان (Shenzhen) ،شنغهاي (Shanghai) فيما يتعلق بتطبيق المسؤولية الاجتماعية ويحتوي هذا الدليل أربعة أجزاء² :

الجزء الأول: يبين أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للمؤسسات العمومية الصينية (SOEs) وذلك باعتبارها تمثل مقياس واقعي لترقية الانسجام الاجتماعي،بالإضافة إلى أن هذه المؤسسات (SOEs) تمثل العمود الفقري للاقتصاد والأمن الصيني وذلك لتأثرها بالأسلوب الحياتي للشعب الصيني لذا فان تبنيها للمسؤولية الاجتماعية سيساعد على تحقيق توقعات المجتمع بالإضافة إلى المساهمة في التنمية المستدامة والتي هي ضرورية للمشاركة في الأسواق العالمية.

الجزء الثاني: يتضمن هذا الجزء المبادئ الأساسية لتبني المسؤولية الاجتماعية ويتوقع فيه أن تصبح المؤسسات العمومية الصينية "المثال الرائد" لكل المؤسسات الصينية الأخرى.

الجزء الثالث: ذكر فيه العناصر الأساسية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات العمومية الصينية وهي ثمانية عناصر :

-احترام القانون وأخلاقيات الأعمال، زيادة الربحية، تحسين نوعية المنتجات والخدمات، حماية البيئة والزيادة من فعالية الموارد، العمل على تحسين الإبداع والتكنولوجيا، ضمان الأمن في الإنتاج، حماية الحقوق القانونية للعمال والمساهمة وتنشيط الأعمال الخيرية .

¹ Asia chamber of commerce, **Corporate Responsibility and Sustainable Economic Development in China: Implications for Business**, National Chamber Foundation (NCF), March 2012 ,p:9.

² Li-Wen Lin, **op-cit**, 2010,p :73.

الجزء الرابع : احتوى على المقاييس الرئيسية لتفعيل المسؤولية الاجتماعية والتي هي: تعليم وتدريب العمال في مجالات المسؤولية الاجتماعية، تضمين المسؤولية الاجتماعية في هيكل حوكمة المؤسسات وتطوير مسار وإستراتيجية الإنتاج .

1-3 الإفصاح البيئي والاجتماعي للمؤسسات (Corporate Social and Environmental Disclosure)

منذ 2007 أطلقت الحكومة الصينية عدة مبادرات فيما يخص الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، أين قدمت الهيئة الوطنية لحماية البيئة (الآن أصبحت وزارة حماية البيئة للصين) مجموعة من المقاييس المتعلقة بالتقرير عن الأداء البيئي للمؤسسات، وحسب المعلومات الصادرة عن بورصة شنغهاي توجد 290 مؤسسة نشرت تقارير حول المسؤولية الاجتماعية للسنة المالية 2008، ومن أجل تشجيع التقرير عن المسؤولية الاجتماعية فتحت الوكالة التنظيمية النقاش مع هذه المؤسسات حول إمضاء تصريحات رسمية حول المسؤولية الاجتماعية، كما أعلنت عن دورة تدريبية من أجل تدريب هذه المؤسسات عن كيفية إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية .

1-4 الاستثمار المسؤول اجتماعيا والتمويل البيئي المسؤول

تبين العلاقة الايجابية بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي انه يجب أن تحتوي التحليلات الاستثمارية عوامل بيئية واجتماعية وهذا ما يسمى الاستثمار المسؤول اجتماعيا، وفي ماي 2006 أصدر بنك الصين أول استثمار مسؤول اجتماعيا، وفي سنة 2008 أطلق أول مؤشر للاستثمارات المسؤولة اجتماعيا في الصين من طرف مؤسسة شونزهان لحماية المعلومات ومؤسسة Tianjin Teda Company ركز هذا المؤشر على أفضل 40 مؤسسة في بورصتي شنغهاي وشونزهان، أما سنة 2009 أصدرت بورصة شنغهاي مؤشر المسؤولية اختارت فيه أفضل 100 استثمار مسؤول اجتماعيا¹.

2- مبادرات القطاع الخاص في الصين: تتمثل هذه المبادرات في الآتي :

2-1 المعايير والتوجيهات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية

يمثل كل من قانون الشركات المتعددة الجنسيات المتعلق بسلوك البائع و المعايير الأخرى للإنتاج المسؤول مثل معايير المساءلة الاجتماعية SA8000 من الوسائل الرئيسية لإدخال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى الصين، كما تمثل معايير " الالتزام الاجتماعي للصين 9000 لصناعة النسيج" CSC9000T² و الذي أسس من طرف مجموعة من المؤسسات الصينية ، نظام تسيير اجتماعي صمم خصيصا لمحاكاة مواصفة الايزو الخاصة بنظام الإدارة البيئية Iso14001، يساعد المؤسسات على تقييم أداءها الاجتماعي.

وفي 2008 ساهمت 11 مؤسسة صناعية بإعداد ونشر دليل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية الصينية .

2-2 منظمات المسؤولية الاجتماعية، المؤتمرات والجوائز

أسست العديد من المنظمات بهدف تشجيع وترقية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من بينها - على سبيل المثال - المنظمة الصينية للمسؤولية الاجتماعية China CSR، مجلس الأعمال الصيني

¹ Li-Wen Lin, op-cit, 2010, p:79.

² China Social Compliance 9000 for Textile industry.

للتتمة المستدامة ، خريطة الصين للمسؤولية الاجتماعية **China CSR Map**، كما خصصت وسائل الإعلام المكتوبة جزءا كبيرا لنشر المسائل المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية بالإضافة إلى تنظيمها لمؤتمرات دورية والإعلان عن جوائز للمسؤولية الاجتماعية ، ويمكن عرض بعض المؤشرات تعبر عن وضعية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصينية من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (1-4): وضعية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصينية

عدد المؤسسات الصينية سنة 2009	نوع المؤشر
400	الإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية
22667	شهادة نظام الصحة والسلامة المهنية ¹ OHSAS18000
223	معيار المساءلة الاجتماعية Standard Social Accountability SA8000
47	نشر تقارير الاستدامة GRI Global Reporting Initiative
212	الانضمام للميثاق العالمي للأمم المتحدة UN Global Compact
33	معيار الثقة AA1000
300	شهادة العالمية لصناعة الملابس المسؤولة Worldwide Responsible Apparel Production certified

المصدر : من إعداد الطالبة استنادا إلى :

Mei SUN, Katsuya NAGATA, Hiroshi ONODA . **The Current Status and Promotion of Chinese Corporate Social Responsibility**, International Conference on Biology, Environment and Chemistry IPCBEE vol.1 IACSIT Press, Singapore, 2011, p :402 .

من خلال استعراض هذه التجربة يمكن القول أن الشركات الصينية تتعايش مع مفهوم المسؤولية الاجتماعية حيث قامت ولا زالت تقوم بالعديد من البرامج المتعلقة بها، بالإضافة إلى أن كل من الحكومة الصينية والجامعات والجمعيات الإعلامية والمؤسسات الاقتصادية تؤدي دورا مهما في ترقية وتسيير المسؤولية الاجتماعية مما ساهم في رفع نسبة التنمية المستدامة في الصين من 45% سنة 2009 إلى 47% في سنة 2010.

3- النتائج المستخلصة من هذه التجارب

من خلال عرض التجريبتين الدوليتين السابقتين لكل من الاتحاد الأوروبي والصين يمكن الخروج بمجموعة من النتائج التي تمثل عوامل نجاح استندت عليها هاتين التجريبتين في وجه المشاكل التي اعترضت مسار تفعيل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ويمكن عرضها كما يلي:

- تقوم قواعد المسؤولية الاجتماعية في أي بلد على الالتزام، أين يجب أن يعكس هذا الالتزام على أرض الواقع من خلال أفعال وبرامج ، وليس مجرد التزام شفوي، فالالاتحاد الأوروبي وضع مجموعة من البرامج على مر السنوات التي هدفت إلى تطوير مجال المسؤولية الاجتماعية ، كما قام بإنشاء مجموعة من المنظمات التي تساعد المؤسسات على اختلاف أنواعها .

¹ Occupational Health and Safety Management Specifications

- ضرورة وجود جهة وصية داخل الدولة تتابع مشروع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، تهتم هذه الجهة بتحديد ووضع توجهات سياسة، ففي الصين توجد اللجنة الإدارية لمراقبة أملاك الدولة الصينية التي تتكفل بمساعدة المؤسسات العمومية الصينية في اعتماد المسؤولية الاجتماعية من خلال إعدادها لدليل يسهل القيام بهذه العملية .

- للمسيرين /الملاك دورا هام في اتخاذ القرارات، وعليه يجب تجديد الخطاب وإقناع هؤلاء بضرورة تبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية، فأغلب المسيرين على دراية ووعي تام بالتحديات البيئية والاجتماعية، رغم الصعوبة التي يجدونها في قياس وتحديد المنفعة الاقتصادية العائدة عليهم من خلال اعتماد هذه الإستراتيجية . بالإضافة على ضعف وقلة عمليات التحسيس، وعليه عملية التوعية والتحسيس جد هامة، إذ تعتبر حجر الأساس والخطوة الأولى على مسار اعتماد المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات.

- تدعيم حملة التحسيس بقوانين إلزامية تحت المؤسسات على اعتماد المسؤولية الاجتماعية ففي الصين مثلا أجريت تعديلات على قانون الشركات سنة 2006 بحيث أصبح في مادته الخامسة ينص على إلزامية تحمل المؤسسة مسؤوليتها الاجتماعية في أنشطتها مما ساهم زيادة في نسبة المؤسسات المسؤولة اجتماعيا.

- مرافقة المؤسسات في عملية اعتماد إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية ، حيث يجب أن تكون هذه المرافقة حقيقية أي تقديم الاستشارة والدعم المطلوبين من طرف متخصصين في المجال .

- العمل على تعزيز التعاون مع مختلف الأطراف ذات المصلحة ، بهذا يتم ضمان توفير كافة الخبرات اللازمة لمتابعة اعتماد المسؤولية الاجتماعية في مختلف المؤسسات أين قام الاتحاد الأوروبي بتنظيم مؤتمر الاتحاد الأوروبي المتعدد الأطراف للمسؤولية الاجتماعية والذي قام بدوره من خلال أعمال الورشات التي نظمها بمساعدة العديد من المؤسسات الأوروبية في تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية .

-توفير دورات تدريبية لمساعدة المؤسسات في عملية إعداد التقارير عن المسؤولية الاجتماعية بما يتطابق مع معايير التقرير الدولية لإضفاء المصداقية على هذه التقارير وتحقيق خاصية قابلية المقارنة ، حيث أن وزارة حماية البيئة الصينية قامت بتكليف الوكالة التنظيمية بالقيام بدورات تدريبية للمؤسسات حول كيفية التقرير عن المسؤولية الاجتماعية مما أدى الى ارتفاع عدد المؤسسات التي نشرت هذا النوع من التقارير من 290 مؤسسة سنة 2008 إلى 533 مؤسسة¹ مع بداية السداسي الأول لسنة 2010.

-العمل على تعزيز المقاولاتية المسؤولة اجتماعيا وهذا من خلال دعم أصحاب المشاريع بالدراسات والتحليلات الاقتصادية.

¹ Mei SUN, Katsuya NAGATA, Hiroshi ONODA .op-cit,2011,p :402 .

خلاصة الفصل الأول

نشأت فكرة المسؤولية الاجتماعية كنتيجة لمشكلات كثيرة وأزمات عديدة عرفتتها المؤسسات ارتبطت أساسا بنظرة المؤسسة لمصلحتها الذاتية على حساب مصلحة المجتمع الذي تنشط فيه.

تباينت واختلقت النظريات المفسرة للدور الاجتماعي للمؤسسة من اقتصادي لآخر ومن مدرسة لآخرى ومن نظرية لآخرى، وعموما يدور النقاش حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة و ينحصر بين نظرتين، النظرة الكلاسيكية التي ترفض أي فكرة تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية، والنظرة المعاصرة التي تؤيد وتدعم وجود هذه المسؤولية.

ويعتبر مفهوم المسؤولية الاجتماعية مفهوم متغير ودائم التطور وهو يرتبط بالتنمية المستدامة حيث يوجب على المؤسسات بجانب البحث عن الثروة والربح الاهتمام بالبيئة والمشاركة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

تتشرك المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة مع الحوكمة في أن كلا من المفهومين ينبعان من نفس المصادر والتي هي المساواة، الشفافية والمصادقية، إضافة إلى أن حوكمة المؤسسات الجيدة تستلزم المسؤولية اتجاه أصحاب المصالح واحترام حقوقهم والحرص على أن المؤسسة تستجيب لمطالبهم الأمر الذي يساعد على خلق قيمة مضافة للمؤسسة .

ساهمت مجهودات المنظمات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بدعمها وتطويرها مما يساهم في فعالية الاستفادة منها في الجانبين الكلي والجزئي، وأهم هذه المجهودات مبادرات منظمة الأمم المتحدة بالإضافة مبادرة منظمة الايزو التي أصدرت مواصفة خاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هيالايزو ISO26000.

تجدر الإشارة كذلك إلى أن إرساء المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في أي بلد يقوم على الالتزام، أين يجب أن يعكس هذا الالتزام على أرض الواقع من خلال أفعال وبرامج تموية، وليس مجرد التزام شفوي.

الفصل الثاني: تطور دور الشرفيين

الدراخمي في مجال المسؤولية الاجتماعية

للمؤسسات

الفصل الثاني : تطور دور التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

جعل المؤسسة مسؤولة اجتماعيا يمثل تحديا من أجل تحقيق التوازن بين الربحية و الأنشطة الاجتماعية ، فهي تعتبر مسؤولة أمام المجتمع والمحيط الذي تنشط فيه ، هذا ما يزيد من ضغط وسائل الإعلام والمنظمات غير الحكومية التي تتوقع من أي خطأ ترتكبه المؤسسة أن يصبح مشكلة كبيرة ، وبالتالي على المؤسسات مواجهة مخاطر عديدة إذا ما أهملت مسؤوليتها الاجتماعية.

وننتج عن الأهمية المتزايدة لموضوع المسؤولية الاجتماعية وأثرها على إدارة المخاطر ضرورة الاهتمام بقياس المنافع التي تحققها المؤسسة للمجتمع نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية ومن الأهم معرفة الآثار المترتبة عنها وانعكاساتها، هذا الاهتمام يمثل نوع من التوسع في مجال القياس المحاسبي ليشتمل إلى جانب القياس والتدقيق الاقتصادي القياس والتدقيق عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات .

ويتمثل الهدف من وظيفة التدقيق الداخلي التأكد من النتائج المتوصل إليها ومقارنتها مع الأهداف الموضوعية، وكذلك حماية أصول المؤسسة والإبلاغ عن نتائج عملية التدقيق إلى الأطراف ذات المصلحة، ولكن هذا النطاق التقليدي لعملية التدقيق الداخلي لا يشمل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة أو المخاطر المتعلقة بها، وهذا ما يتطلب منها توسيع هذا النطاق والتركيز على المخاطر المرتبطة بإهمال المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية .

وعلى أساس ما سبق يتناول هذا الفصل المباحث الثلاثة الآتية:

- التدقيق الداخلي في إطار حوكمة المؤسسات .
- القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.
- التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

المبحث الأول: التدقيق الداخلي في إطار حوكمة المؤسسات

يعتبر التدقيق¹ الداخلي أحد ركائز ومقومات حوكمة المؤسسات وعليه فقد أصبح تطور ورفع كفاءة الأداء المهني بمثابة دعم رئيسي من دعائم التطبيق الكفء لإطار الحوكمة ، لذا قام معهد المدققين الداخليين بإعادة تقييم المبادئ التي تحكم وظيفة التدقيق الداخلي بالإضافة إلى توفر قاعدة من المعرفة والمهارات الضرورية الملازمة والمواثيق الأخلاقية لتعزيز مكانة المدقق الداخلي .

المطلب الأول: مفهوم وتطور التدقيق

1 - مفهوم التدقيق

تعد الأهمية البالغة للتدقيق في حياة الإنسان المبرر الأساسي لوجوده منذ القدم واحتياج الإنسان إليه في تنظيم شؤونه الاقتصادية، أين تعود كلمة التدقيق (Audit) في الأصل إلى الكلمة اليونانية (Audire) التي تعني الاستماع ، حيث كان من عادات الحكومات الرومانية تعيين مراقبين (Questieurs) يتنقلون ويتولون حسابات المقاطعات ويقدمون بعد عودتهم النتائج أمام جمعية متكونة من مدققين ، وهكذا تداولها ملوك آخرون بعد الرومان².

يمكن ربط التدقيق الحديث بقانون الشركات البريطاني لسنة 1862، وذلك أثناء الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر ميلادي، حيث ترتب عن هذا التطور الصناعي ظهور مدراء مهنيين كانوا منفصلين على المستثمرين والدائنين، مما أدى إلى خلق طلب على شخص مهني يضيف مصداقية على الإقرارات والتأكدات المالية للإدارة، وامتد التأثير البريطاني في أواخر القرن الثامن عشر إلى الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أرسل المستثمرون البريطانيون والاسكتلنديون مدققهم لفحص القوائم المالية للإدارة الخاصة بموقف المؤسسات الأمريكية التي قاموا بالاستثمار فيها³.

ولقد تعددت التعاريف المقدمة للتدقيق بسبب التطور المستمر الحاصل في هذه المهنة، حيث تعرفه منظمة العمل الفرنسية على أنه " مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"، كما يمكن تعريفه على أنه تحقق أحد الأفراد من صحة نتائج شخص آخر وفق قواعد ومعايير وأسس منطقية وثابتة، والتي تحدد مفهوم والظروف التي تمارس فيها عملية التدقيق⁴.

انطلاقا من هذه التعاريف يمكن تحديد الجوانب المختلفة لعملية التدقيق كالآتي⁵:

- يتضمن سلسلة من الخطوات المنطقية والمترابطة والمنظمة.
- إتباع منهج موضوعي في الحصول على أدلة الإثبات وتقييمها.

¹ في الدراسة الحالية للتعبير عن كلمة (Audit) سوف يتم استعمال مصطلح التدقيق بدلا من المراجعة، لان مصطلح التدقيق أوسع نطاقا وأعمق تحليلا من مصطلح المراجعة .

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 5.

³ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2004، ص: 17.

⁴ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص: 28-29.

⁵ كمال خليفة أبو زيد وآخرون، المراجعة الخارجية للقوائم المالية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص: 17-18.

- المعلومات الخاصة بالأحداث الاقتصادية التي هي موضوع التدقيق.
- التوافق بين المعايير المقدمة والمعايير الموضوعية.
- المعايير المستخدمة تعتبر كمقاييس للحكم على المعلومات المقدمة.
- مستعملوا المعلومات هم الأفراد الذين يعتمدون على ملخص نتائج التدقيق.

2- تطور أهداف التدقيق

صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية ويمكن عرض هذا التطور كالآتي:

الجدول رقم (2-1): تطور أهداف التدقيق

الفترة	الهدف من عملية التدقيق	الاهتمام بالرقابة الداخلية
قبل عام 1900	اكتشاف التلاعب والاختلاس والأخطاء.	غير معترف بها
1905-1940	-اكتشاف التلاعب والأخطاء - تحديد مدى صحة وسلامة المركز المالي.	بداية الاهتمام بها
1940-1960	-تحديد مدى صحة وسلامة المركز المالي. والتحول إلى التدقيق الاختياري	اهتمام وتركيز قوي
بعد 1960	أضيفت أهداف عديدة منها: -مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف، و دراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة. - تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها. - تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشآت محل التدقيق	اهتمام وتركيز قوي

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى :

A seminar on the historical background of auditing, on line available at www.earticlesbooks.blokspot.com, Accessed: 31/10/ 2012.

إلا أنه في بداية القرن الحالي تطور التدقيق بشكل لافت، أين صاحب تطور الأحداث الاقتصادية، في محاولة لتدارك الأخطاء والنقائص بصفة عامة، حيث أنه في سنة 1980 تعرضت هذه المهنة لمجموعة من الانتقادات، أهمها الانتقاد الموجه من طرف الكونجرس الأمريكي نتيجة اكتشاف حالات إخفاق مالية كثيرة، مما أدى بالولايات المتحدة إلى تبني متطلبات جديدة تحدد المسؤولية فيما يخص إيجاد الغش المالي واكتشافه. وفي سنة 1988 قدمت اللجنة القومية للتقرير المالي الاحتياطي، عشرة معايير لتضييق فجوة التوقعات من أجل جعل مسؤوليات المدقق أكثر توافقا مع توقعات المستثمر.

يتضح مما سبق أن الهدف الرئيسي للتدقيق هو تحديد مدى دقة ومصداقية تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتيجة أعمال المؤسسة، بالإضافة إلى مجموعة من الأهداف الحديثة ناجمة عن التطور الاقتصادي المتسارع، تتمثل في مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها، تقييم الأداء ورفع مستوى الكفاءة

¹ أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص ص: 16-19.

والفاعلية في المؤسسات تحت التدقيق، وتحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع¹ الذي تعمل فيه المؤسسة، ويأتي هذا الهدف نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المؤسسات بصورة عامة.

3- أنواع التدقيق

يمكن تحديد أنواع التدقيق من خلال تبويبه إلى عدة أبواب وذلك وفق الزاوية التي ينظر منها إليه، وعليه يمكن وفق هذا المنطلق إيجاد عدة أسس لتبويب في آن واحد والشكل الموالي يوضح هذه الأنواع:

الشكل رقم (1-1): أنواع التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى: محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص: 6.

المطلب الثاني: الإطار العام للتدقيق الداخلي

أدى اهتمام إدارة المؤسسات بضرورة التعرف على مدى كفاءة أداء العاملين فيها ومدى تنفيذهم لسياساتها إلى ظهور الحاجة إلى وظيفة داخلية تقوم بتقييم الأنشطة الداخلية في الوحدة وتمثلت هذه الوظيفة في التدقيق الداخلي .

1- تطور مفهوم التدقيق الداخلي ومقوماته

1-1 تطور مفهوم التدقيق الداخلي

يعد التدقيق الداخلي حديثاً بالمقارنة مع التدقيق الخارجي ، حيث تعود بداية الاهتمام به للأزمة الاقتصادية لسنة 1929 ، في تلك الفترة كانت المؤسسات الأمريكية تستعمل خدمات مكاتب التدقيق الخارجي في التصديق على حسابات الميزانية والقوائم المالية وكانت تكلفة تلك الخدمات جد مرتفعة،

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة 2، 2005، ص: 9.

مما أدى بالمؤسسات إلى البحث عن وسيلة لتخفيضها الأمر الذي ساهم في المساعدة على تجسيد وظيفة التدقيق الداخلي¹.

ويعتبر إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA. Institute of Internal Auditors) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1947، خطوة أساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير وتوسيع مجال الانتفاع بخدمات التدقيق الداخلي، عن طريق بذل الجهود المختلفة، أين تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات المدقق الداخلي.

وفي عام 1957 تم إدخال تعديلات عليها وتعتبر أهم إنجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني في التدقيق الداخلي، وفي عام 1979 انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريراً يتضمن نتائج دراستها وتم التصديق عليها، وهذه المعايير تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له.

و يتضح التطور الذي حصل للتدقيق الداخلي من خلال تعريفه خلال مدد زمنية متعاقبة إذ إنه بموجب التعريف القديم لمعهد المدققين الداخليين هو " وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المؤسسة، بهدف مساعدة أفرادها على تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية من خلال تزويدهم بالتحليلات و التقييمات و التوصيات و المشورة و المعلومات المختصة بفحص الأنشطة " .

بينما يشير آخر تعريف لمعهد المدققين الداخليين عام 2001 إلى إن التدقيق الداخلي هو " نشاط مستقل، تأكيد موضوعي و استشاري مصمم لخلق قيمة مضافة للمؤسسة و تحسين عملياتها، و مساعدتها على إنجاز أهدافها بواسطة تكوين مقاربة نظامية لتقويم و تحسين فاعلية إدارة المخاطر و الرقابة و حوكمة المؤسسات"² وهو نفس المعنى الذي ذهب له التعريف المقدم من قبل المعهد الفرنسي للتدقيق و الرقابة الداخليين IFACI³.

و من خلال مقارنة التعريفين يمكن لمس التطور الحاصل من خلال تطور الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي إذ إن وظيفة التدقيق الداخلي وفقاً للمفهوم القديم كانت تشمل: الفحص والتقييم.

أما بموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي يشتمل على وظيفتين و هما⁴:

- **خدمة التأكيد الموضوعي** : هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة، مثال ذلك العمليات المالية، الأداء، الالتزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وامن نظام المعلومات.

¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de L'audit Interne**, édition d'organisation groupe eyrolles, paris, septième édition 2010, pp :35-36.

² Cecilia Nordin Van Gansberghe, **Internal Audit Finding Its Place in Public Finance Management**, The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank Washington, D.C. 20433, U.S.A. , 2005p:05

³ L'Institut Français de L'Audit et de Contrôle Internes.

⁴ صفاء أحمد العاني ومحمد عبد الله العزاوي، **التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات و دوره في زيادة قيمة الشركة**، جامعة بغداد، العراق، 2006، ص:04.

- الخدمات الاستشارية : وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدات تنظيمية داخل المنشأة أو خارجها ، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك المؤسسات ، والهدف منها خلق القيمة المضافة للوحدة وتحسين عملياتها . ومثال ذلك : النصح ، تصميم العمليات ، التدريب .

و هذا التطور أدى بدوره إلى حدوث تطور في أهداف التدقيق الداخلي و التي أصبحت :

-زيادة قيمة المؤسسة و تحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط إستراتيجية المؤسسة و توفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ تلك الإستراتيجية .

-تقييم و تحسين فاعلية إدارة المخاطر .

-تقييم و تحسين فاعلية الرقابة .

-تقييم و تحسين فاعلية عمليات حوكمة المؤسسات .

1-2 مقومات التدقيق الداخلي

وعلى أساس ما سبق ذكره ،لابد من وجود مقومات ودعائم تقوم عليها وظيفة التدقيق الداخلي

أهمها :

- **استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي** : يشير مفهوم الاستقلالية إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق الداخلي أن يكون مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها ، وأن يكون بعيدا عن تأثير الجهة التي يتولى تدقيق عملياتها ، وأن يكون بعيدا عن تأثير مصالحه الشخصية في المؤسسة ، أما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات و القرارات والأحكام وجودتها انطلاقا من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق الداخلي ، بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الاستقلالية ، وأن غياب الاستقلالية تفقد العملية التدقيقية قيمتها .

- **الموقع التنظيمي للمدقق الداخلي**: يؤثر الموقع التنظيمي للمدقق الداخلي في الشركة على قدرته على تحقيق الاستقلالية والموضوعية في عمله ، ويختلف الوضع التنظيمي لإدارة التدقيق الداخلي في بيئة الرقابة من مؤسسة إلى أخرى تبعا للتطور الذي بلغته في متابعتها ومسايرتها لأحدث نظم الرقابة ، حيث أنها تخضع إما للإدارة العليا أو لمجلس الإدارة أو للجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة ، ويشير الباحثون في مجال التدقيق إلى أن الوضع الطبيعي و الجيد هو أن تكون تبعية المدقق الداخلي إلى أعلى مستوى إداري بالمؤسسة ، وهذا ما أكدت عليه معايير التدقيق الدولية ، والهدف من ذلك هو تمكن المدقق الداخلي من القيام بعمله في جميع دوائر وأقسام الشركة فكلما ارتفعت المكانة التنظيمية لقسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة كلما تفوق العائد من نشاط التدقيق الداخلي على تكلفة أداء هذا النشاط .

- **المتطلبات المعرفية والحرفية وأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي** من الضروري أن يتم الأخذ بالأساليب العلمية في تطوير أداء المدققين الداخليين وتعزيز خبراتهم عبر سياسات مناسبة من التدريب خصوصا بعد تطور دوره ليتعدى المجالات المالية و المحاسبية إلى المجالات التشغيلية و القيام بدوره الاستشاري ، كما أصبح هذا شرطا لنجاح المهنة في مواجهة الأعباء المتزايدة التي أصبحت تتحملها

نتيجة للتطورات الحديثة في بيئة الأعمال ، هذا ويحتاج المدقق الداخلي إلى تنمية مهاراته في الجوانب النفسية و السلوكية إضافة إلى الجوانب المعرفية و العلمية .

2-وظائف التدقيق الداخلي ومعاييرها

كما تمت الإشارة سابقا، تعد الفصائح المالية التي تعرضت لها بعض الشركات العملاقة سنة 2002 في الدول المتقدمة¹ الدافع للاهتمام أكثر بمهنة التدقيق الداخلي. إذ تبين بأن عدم فعالية نظام الرقابة الداخلية كان السبب وراء مثل هذه الفصائح، ما أدى بالمشرعين في الدول المتقدمة إلى وضع قوانين لضبط عملية الرقابة الداخلية، مثل قانون (SOX) Sarbanes-Oxley في جويلية 2002 بالولايات المتحدة الأمريكية، و قانون الحماية المالية (LSF) la Loi sur la Sécurité Financière في الفاتح أوت 2003 بفرنسا.

فمن خلال القانونين السابقين تم فرض مجموعة من الإجراءات فيما يتعلق بممارسة الرقابية الداخلية، مع التركيز على مبدئي الإفصاح و الشفافية مما يمكن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة (مساهمين، دائنين، عملاء، بنوك... الخ) من الحصول على المعلومات المحاسبية و المالية الدقيقة و المناسبة و التعرف على الإجراءات المتبعة في ممارسة الرقابة الداخلية، و على طرق العمل و كيفية توزيع السلطات، و عليه يتوجب على رئيس مجلس الإدارة تقديم تقارير تتضمن معلومات حول ظروف تحضير و تنظيم أعمال المجلس، و الإجراءات المتبعة للقيام بالرقابة الداخلية بالمؤسسة.

و من أجل الالتزام بالإجراءات التشريعية المنصوص عليها في القانونين SOX و LSF اعتبرت وظيفة التدقيق الداخلي ذات أهمية قصوى و دور أساسي في عملية تحضير و إعداد التقارير المتعلقة بالرقابة الداخلية، فالتدقيق الداخلي يساعد المؤسسة على وضع نظام مراقبة فعال من خلال التقييم المستمر لكفاءته و فاعليته، و العمل على تحسينه بشكل مستمر²، واعتمادا على نتائج التقييم للمخاطر، يتم تقييم فعالية الأساليب الرقابية المطبقة على العمليات و نظام المعلومات ضمن المؤسسة، و عليه فإن التقييم الذي يقوم به المدقق الداخلي يجب أن يتعلق بالجوانب الآتية :

- كفاءة و فعالية العمليات.
- حماية الممتلكات.
- احترام القوانين و التشريعات.
- الاعتمادية و التوافق بين المعلومات المالية و التشغيلية.

¹ Eustache Ebondo Wa Mondzila, **Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise: lecture théoriques et enjeux pratique**, Ecole de Management, Euromed-Marseille, 2008,p :03.

² Idem, 2008, p :03.

ومن خلال التركيز على هذه الجوانب يتضح الإطار العام للمهام المسندة للمدقق الداخلي، و التي تتمثل أساسا في المهام الآتية¹:

- التدقيق المالي (Financial Internal Auditing)

يتمثل في الفحص المنتظم للعمليات المالية و القوائم و السجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و السياسات الإدارية و أية متطلبات أخرى موضوعة مسبقا ، و يعتبر التدقيق الداخلي المالي أداة تمكن الإدارة العليا من التأكد من مدى دقة البيانات المالية وكذا حماية أصول المؤسسة المادية والبشرية والمالية من عمليات التلاعب أو الضياع أو الاختلاس.

- التدقيق التشغيلي (Operational Internal Auditing)

يتمثل في الفحص والتقييم الشامل للعمليات المؤسسة بهدف إعلام الإدارة إذا ما تنفيذ العمليات المخططة وفق السياسات والخطط المتعلقة بالأهداف، كما يتضمن أيضا تقييم مدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة، و العمل على اكتشاف الاختلال و اقتراح الحلول الممكنة.

ويعد التدقيق الداخلي التشغيلي أوسع من مجال التدقيق الداخلي التقليدي الذي كان يركز على التدقيق المالي والمحاسبي، إذ يقوم المدقق بتدقيق كافة النشاطات داخل المنظمة المالية وغير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء للعمل على معالجتها أو الحد منها.

-التدقيق الداخلي لأغراض خاصة

هذا النوع من التدقيق الداخلي يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا القيام بها، و يتفق من حيث الأسلوب مع النوعين السابقين ، و لكنه يختلف من حيث التوقيت، إذ أنه غالبا ما يكون فجائيا و غير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي ، و يشمل هذا النوع من التدقيق الداخلي عمليات التفتيش الفجائية بهدف اكتشاف الغش أو الفساد .

زيادة عن وجود هذه المهام التقليدية لوظيفة التدقيق الداخلي هناك مهمة جديدة هي التدقيق الاستراتيجي² أين يجب على المدقق تحديد المخاطر المتعلقة بالأهداف والتوجهات الكبرى لإستراتيجية المؤسسة بالإضافة إلى العمل على وضع الإجراءات الرقابية اللازمة للسيطرة على الآثار السلبية لهذه المخاطر و إدارتها بطريقة سليمة.

2-المعايير والميثاق الأخلاقي للتدقيق الداخلي

يتكون الإطار العام لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي التي وضعها معهد المراجعين الداخليين (IIA) عام 1978 وتم تعديلها عام 1993 من خمسة معايير عامة، تم تبويبها في خمسة مجموعات وتتضمن 25 معيار فرعي، بينما يتكون الإطار العام للمعايير المهنية الجديدة والتي وضعت سنة 2003 وأصبحت نافذة اعتبارا من سنة 2004 من ثلاثة مجموعات تختص المجموعة الأولى

¹أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان، 1998، ص:126.

² Eustache Ebondo Wa Mondzila, op-cit, 2008, p:04.

بالمعايير العامة ، و المجموعة الثانية تختص بمعايير الأداء ، و تختص المجموعة الثالثة بمعايير التنفيذ و إجراءات المراجعة¹ :

- 1- معايير الصفات (Attribute Standards) :** وهي المعايير التي تحدد خصائص و مواصفات الجهة أو الشخص القائم بعملية التدقيق الداخلي ، و يشمل أربعة معايير رئيسية .
- 2 معايير الأداء (Performance Standards):** و تشمل على معايير تصف طبيعة التدقيق الداخلي ، و توفر معايير يمكن من خلالها الحكم على جودة أداء التدقيق الداخلي.
- 3-معايير التنفيذ (Implementation Standards) :** تتعلق هذه المجموعة بالإجراءات الواجبة اتخاذها لإنجاز المجموعتين السابقتين من معايير التدقيق الداخلي فتتولى تطبيق معايير الصفات ومعايير الأداء على أنواع وحالات محددة مثل اختبارات الالتزام (Compliance) وفحص الغش والتدليس والتقييم الذاتي للرقابة، يتم وضع معايير التطبيق بالأساس لأعمال التوكيد (أشير لها بحرف A متصلا برقم المعيار مثل 1130.A1) ولأعمال الاستشارة (أشير لها بحرف C متصلا برقم المعيار مثل 1130.C1). ويمكن تلخيص هذه المعايير في الجدول الآتي :

جدول رقم (2-2): معايير التدقيق الداخلي

رقم المعيار	معايير الصفات	رقم المعيار	معايير الأداء
1000	الغرض من التدقيق الداخلي والسلطات والمسؤوليات	2000	أنشطة التدقيق الداخلي
1100	الموضوعية والاستقلالية	2100	طبيعة المهمة
1200	الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة	2200	تخطيط المهمة
1300	تأمين الجودة و تطوير عملية التدقيق الداخلي	2300	أداء المهمة
		2400	توصيل النتائج
		2500	مراقبة تنفيذ التوصيات
		2600	مستوى المخاطر المقبولة بعد تنفيذ التوصيات

المصدر: جمعة، احمد حلمي، مرجع سبق ذكره ، ص :96.

وتكمن العلاقة المميزة لأي مهنة في قبول العاملين لتحمل مسؤولياتهم للمحافظة على مصالح من يقومون على خدمتهم في تلك المهنة، لذا وفي جوان 2000 تم وضع دليل أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي، فحسبه يجب على أعضاء معهد المراجعين الداخليين والمراجعين الداخليين بصفة عامة أن يلتزموا بمبادئ سلوكية عالية لكي يتمكنوا من تحمل مسؤولياتهم بجدارة، وبالتالي الهدف من القواعد الأخلاقية لمعهد المراجعين الداخليين هو تعزيز الثقافة الأخلاقية في المهنة، فهناك مبادئ مرتبطة بالمهنة وتطبيق معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وكذلك مبادئ مرتبطة بالسلوك ويمكن

¹ The Institute Of Internal Auditors, **International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing**, on line available at: www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/code-of-ethics/introduction/, Accessed :21 /01/2013 .

يجازها فيما يلي: النزاهة (Integrity)، الموضوعية (Objectivity)، الكفاءة (competency)، السرية (Confidentiality)¹.

وكذلك تم وضع قواعد سلوكية مقسمة على هذه المبادئ منها: الأمانة الموضوعية والاجتهاد، عدم ممارسة الأنشطة غير القانونية، عدم قبول هدايا من العملاء، القيام بالأعمال بمهارة مهنية، عدم المشاركة في عمل يتعارض مع أهداف المؤسسة، الحفاظ على سرية المعلومات، الكشف عن جميع الحقائق المادية أو تلك التي تخفي ممارسات غير قانونية، الاجتهاد المستمر من أجل تحسين الكفاءة وزيادة جودة الخدمة، الالتزام بالحفاظ على مستويات عالية لمعايير الكفاءة والأخلاق والنزاهة².

المطلب الثالث : أثر تطور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات

من الطرح السابق للأفكار المتعلقة بحوكمة المؤسسات (في الفصل الأول)، من حيث المفاهيم، المبادئ و المقومات، يستنتج أن هناك ارتباطاً وثيقاً بين تطبيق حوكمة الشركات و تحقيق جودة المعلومات المحاسبية الناتجة عن فعالية و نجاعة التدقيق الداخلي خاصة.

و يرى كل من ريتنبرغ وهرمانسون (Rittenberg & Hermanson)³، أن وظيفة التدقيق الداخلي تمثل بيئة بحثية فريدة وهذا راجع لعدة أسباب، أولها أنها عادة ما تخدم أطرافاً تمارس دوراً هاماً في عملية حوكمة المؤسسات، مثل مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والمدقق الخارجي، وفضلاً عن ذلك فإن وظيفة التدقيق الداخلي تخدم وتضيف قيمة لهؤلاء الذين يخضعون لحوكمة المؤسسات مثل الإدارة والوحدات التنظيمية الفردية، مثل الإدارة المالية وإدارة تكنولوجيا المعلومات وإدارة العمليات، ونتيجة لذلك فإن وظيفة التدقيق الداخلي عادة ما تخدم جميع الأطراف، والسبب الثاني يتمثل في أن هيكل الرقابة في المؤسسة يشتمل على أنشطة التدقيق الداخلي، كما أن وظيفة التدقيق الداخلي تمثل مصدراً للمعلومات لأطراف من داخل وخارج المؤسسة.

اعتبر التدقيق الخارجي دائماً العنصر الفعال الذي يسمح بالتقليل من مختلف حالات عدم تماثل المعلومات (Asymmetric information)⁴ بين أصحاب المصالح، وهذا عكس التدقيق الداخلي لأنه تابع للإدارة فهو حسب (Sawyer) 1973 "عين وأذن للإدارة"، لكن بتطور بيئة الأعمال و الدراسات المقدمة في مجال الحوكمة، أصبحت التبعية التنظيمية للتدقيق الداخلي للجنة التدقيق أو مجلس الإدارة مما يمنحها إمكانية المساهمة في التقليل من عدم تماثل المعلومات.

وهنا تجدر الإشارة إلى طبيعة العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق في إطار حوكمة المؤسسات إذ يتمثل دور هذه الأخيرة في التحقق من مصداقية القوائم المالية والسهرة على تطبيق الالتزامات القانونية بالإضافة إلى التأكد من السير الحسن لمهمة التدقيق الداخلي ونوعية الرقابة الداخلية.

¹ The Institute Of Internal Auditors, **Introduction To The Code Of Ethics**, on line available at: <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/code-of-ethics/introduction/>, Accessed 21 /01/2013 .

² Jacques RENARD, **op-cit**, p:108

³ Hermanson D. & Rittenberg, **Internal Auditing and Organizational Governance**, The Institute of Internal Auditors, Research Foundation, Florida: 2003, P-P: 58-59.

⁴ حالات عدم تماثل المعلومات هي: عدم تماثل المعلومات بين المسيرين وممثلي المساهمين، المساهمين وممثليهم والإدارة، وفي حالة ماذا قرر المساهمون فتح رأس المال عن طريق الإعلان للاذخار العام.

وعلى ضوء ما سبق ذكره، يمكن استنتاج أن التطور الحاصل على هذه الوظيفة سيؤثر على تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات، فحسب أندرسون وشابمان (Anderson & Chapman)¹ فإن التعريف الجديد للتدقيق الداخلي يقدم صورة جديدة للمهنة في عدة اتجاهات رئيسية هي: تأكيدية، مستقلة، استشارية وموضوعية، بحيث يؤدي توسيع نطاق التدقيق الداخلي ليشتمل على الخدمات الاستشارية إلى جانب خدمات التأكيدية تتخطى المهام التقليدية مما يدعم دورها في مجال تقييم المخاطر ودعم نظام الحوكمة.

كما تستجيب أهم التطورات التي طرأت على معايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي لمتطلبات تطبيق حوكمة المؤسسات، ويمكن إبراز تطور هذه المعايير في الشكل الآتي :

الجدول رقم (2-3): تطور معايير التدقيق الداخلي

تقليديا (الصادرة سنة 1993)	أوجه المقارنة	حديثا (الصادرة سنة 200م)
الفحص - التقييم	1- الخدمات	التأكيد الموضوعي، الخدمات الاستشارية
الحماية - الدقة - الكفاءة - الالتزام	2- الأنشطة	تعظيم قيمة المنظمة - دعم حوكمة المؤسسة
منع واكتشاف وتصحيح الأخطاء والتلاعب	3- الأهداف	إدارة المخاطر المالية والتشغيلية
اختبارات الالتزام، التحقيق	4- الوسائل	الفحص التحليلي
الإدارة العليا	5- التبعية	لجنة التدقيق
الإدارة العليا	6- التوصيات	المساهمين ومجلس الإدارة
التبعية الإدارية	7- الحياد	الاستقلال

المصدر: محمد عبد الفتاح إبراهيم، نموذج مقترح لتنفيذ قواعد حوكمة الشركات في إطار المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات (تدقيق الشركات - تدقيق المصارف والمؤسسات المالية - تدقيق الشركات الصناعية) ، 24-26 سبتمبر 2005، القاهرة: مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2005، ص: 09.

من خلال الجدول السابق يتضح جليا أن معهد المدققين الداخليين (IIA) وفي الإطار الجديد للمعايير حدد بدقة مهمة التدقيق الداخلي في مسار الحوكمة، أين تم اقتراح المعيار رقم 2130² المتفرع من المعيار رقم 2100 من المجموعة الثانية ليختص بحوكمة المؤسسات، حيث يشير إلى إنه ينبغي أن يساهم نشاط التدقيق الداخلي في عمليات الحوكمة بواسطة إسهامه في تقييم و تحسين هذه العملية من خلال ما يأتي³:

1- التحقق من وضع القيم و الأهداف و تحقيقها بحيث تكون الإدارات مهيأة و قادرة على الإفصاح عن نشاطاتها و أفعالها و قراراتها مطابقة للأهداف المحددة و المتفق عليها.

¹ Chapman, C., and U. Anderson, **Implementing the Professional Practices Framework**, Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors, 2002, In Sridhar Ramamoorti, **Internal Auditing: History, Evolution, And Prospects**, The Institute of Internal Auditors, Research Foundation, Florida: 2003, p: 12.

² Christophe Godowski, **L'objectivité de l'évaluation de la corporate gouvernance par l'audit interne**, du livre Audit interne :enjeux et pratiques à l'international Sous la direction d'Élisabeth Bertin , Edition d'organisation groupe eyrolles ,Paris,2007p ,151.

³ خليل عطا الله و ارد ، " الدور المتوقع للمدقق الداخلي عند تقديم خدمات التأكيد في البنوك التجارية الأردنية في ظل الحاكمة المؤسسية " ، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار الحوكمة المؤسسية ، القاهرة - مصر ، سبتمبر 2005 ، ص: 251.

2- وضع التوصيات المناسبة لتحسين عمليات الحوكمة لإنجاز الأهداف الآتية¹ :

- تدعيم القواعد الأخلاقية المناسبة والقيم داخل المنظمة؛
- تأكيد وتسيير الأداء التنظيمي الفعال والمسائلة؛
- التوصيل الفعال للمعلومات الهامة عن المخاطر والرقابة للمصالح المعنية بالمؤسسة ؛
- المساعدة في تحسين التفاعل بين مجلس الإدارة والإدارة العليا، والمدققين الداخليين والخارجيين وتوفير المعلومات اللازمة لهم .

هذا بالإضافة إلى ما جاء في المعيار رقم 2120 الخاص بإدارة المخاطر والذي ينص على انه يجب على وظيفة التدقيق الداخلي تقييم التعرض للمخاطر المتعلقة بحوكمة المؤسسات،العمليات التي تقوم بها المؤسسات ونظم المعلومات² ،وهذا بتقديم تأكيد معقول على أن المخاطر المؤسسة تدار بفعالية مما يؤدي إلى طمأنة المساهمين وأصحاب المصلحة على أن المخاطر التي تواجه مصالحهم مفهومة من جانب ممثليهم وان الإدارة تقوم بالتصدي لها بشكل منهجي ومنظم.

إلى جانب تأثير تطور كل من مفهوم ومعايير التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة، تناولت العديد من الدراسات العلاقة بين التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات ودور التدقيق الداخلي في ذلك،ومن النتائج المستخلصة من بعض هذه الدراسات يكمن ذكر مايلي³:

-ضرورة توفر الإجراءات القانونية اللازمة لحماية حقوق المساهمين، مع ضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية و المالية، خاصة فيما يتعلق بالمراجعة و التدقيق الداخلي، لأنها تحقق الشفافية في إعداد القوائم المالية، و بالتالي توفير الموثوقية في المعلومات المحاسبية المنتجة و الموزعة، و هذا سينعكس بالإيجاب على أداء المؤسسة و على حركة أسواق المال.

-أهمية الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي و لجان التدقيق في إنجاح تطبيق الحوكمة و في إعداد تقارير مالية تتضمن بيانات و معلومات مالية تتميز بالدقة، التماثل و الملائمة و ذلك في الوقت المناسب، ما يكسبها ثقة مستخدميها الخارجين خاصة المستثمرين.

-أهمية الإفصاح المحاسبي و الشفافية في الالتزام بمبادئ حوكمة المؤسسات، فكلما كان هنا تحقق للإفصاح الأمتل، أي الإبلاغ عن المعلومات ذات الأهمية القصوى بالنسبة لمستخدميها، كان هناك أثر إيجابي مباشر على أداء المؤسسات.

و ما يجب الإشارة له في هو أن الانعكاس الإيجابي لمهنة التدقيق الداخلي في التطبيق السليم و الناجع لحوكمة المؤسسات لا يمكن له أن يتجسد في أرض الواقع، إلا إذا تم العمل وفق جملة من

¹ Christophe Godowski , op-cit, p : 152.

² Idem, p : 151.

³ أمين وليد أحمد لطفي، مراجعة و تدقيق المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص:95.

الإجراءات الإضافية، و التي تكون بمثابة تدعيم لإنجاح ممارسة حوكمة المؤسسات ، و من هذه الإجراءات¹:

- العمل بكل الإجراءات، القانونية و التنظيمية و خاصة المحاسبية، على إعداد و تقديم تقارير و قوائم مالية تتسم بالدقة، الوضوح، المصدقية و سهولة الفهم، حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات رشيدة.

- تفعيل آليات الرقابة على إعداد و عرض التقارير و القوائم المالية، و بالتالي على إنتاج المعلومات المحاسبية من خلال التأهيل المناسب للمدققين، على المستويين الداخلي و الخارجي، مع ضرورة التزام هؤلاء بالقيم الأخلاقية.

- التعريف و الشرح لمبادئ و مقومات حوكمة المؤسسات لأعضاء مجلس الإدارة، المساهمين و كذا المدققين لأن نجاح تطبيق الحوكمة يعتمد بدرجة كبرى على هؤلاء.

¹ فهيمه بديسي، **التدقيق الداخلي و دوره في انجاح مسار تطبيق الحوكمة** ، الملتقى العلمي الوطني الثامن تحت عنوان: مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة ،جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة ، يومي 11 /12 أكتوبر 2010، ص:16.

المبحث الثاني: قياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

لما كانت التقارير المالية و المحاسبية تهتم و تركز فقط على الجوانب المالية و المحاسبية دون الإشارة إلى المعلومات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسات، و لمواجهة المتطلبات الجديدة أصبح هناك حاجة ماسة للبحث عن طرق تقييم أفضل للأثر الاجتماعي للخطط و البرامج الموضوعة مما يظهر ضرورة وجود نموذج يضم المعلومات الاجتماعية و توفير وسائل أكثر عدالة و موضوعية تفيد المؤسسة و الأطراف ذات المصلحة في أداء مهامها و وظائفها.

المطلب الأول: قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تستخدم العديد من المعايير و المواصفات القياسية لتقييم مدى إيفاء المؤسسة بالمسؤولية الاجتماعية و التي تم وضعها من طرف منظمات دولية، هذا بالإضافة إلى محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تهدف إلى القياس المحاسبي لعناصر التكاليف و المنافع المرتبطة بالمساهمة الاجتماعية للمنظمة .

1-المعايير المستعملة لقياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

توجد العديد من الشهادات و المعايير الدولية و المحلية (من بينها مواصفات منظمة الايزو التي سبق ذكرها) التي تساعد على إدماج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في التسيير، كما أن تطبيقها سيساهم في توفير أداة لتقييم أداء المؤسسات في مجال المسؤولية الاجتماعية، ومن أهم هذه المعايير مايلي :

1-1- معيار المساءلة الاجتماعية (Social Accountability Standard SA8000)

تعتبر سلسلة معايير المساءلة الاجتماعية أول معايير دولية طوعية تصدر بشأن أخلاقيات المؤسسة و المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حيث نشرت سنة 1997 من قبل منظمة في أمريكا الشمالية "المساءلة الاجتماعية الدولية" SAI "Social Accountability international"¹، وتمت مراجعتها سنة 2001 بناء على توصيات منظمة العمل الدولية، والإعلان الخاص باحترام حقوق الإنسان و الاتفاقية الدولية لحقوق الطفل، وأخر إصدار لها كان سنة 2008².

ويُمكن هذا المعيار SA8000 المؤسسات من تحديد متطلبات وطريقة التدقيق المناسبة لتقييم الظروف المحيطة بمكان العمل³. بالإضافة إلى أنه يسمح لها بتطبيق السياسات والإجراءات التي تسمح لها بإدارة المشاكل من خلال مراقبتها والتأثير عليها، كما يمكن للمؤسسة من خلاله أن تبين للأطراف ذات المصلحة أن سياساتها وممارستها مطابقة للمعايير.

ويشمل هذا المعيار الجوانب الآتية: تشغيل الأطفال، العمالة الإجبارية، الأمور المتعلقة بالصحة والسلامة في مكان العمل، التمييز والمضايقات في مكان العمل والإجراءات التأديبية، وساعات العمل، حرية تكوين الجمعيات، الأجور ومسئولية الإدارة في تهيئة وتحسين ظروف العمل المناسبة، كما يجب

¹ كانت تعرف سابقا باسم Council On Economic Priorities Accreditation Agency CEPAA

² أسامة إسماعيل، خارطة الطريق إلى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (م ج م)، مجلة عالم الجودة العدد الرابع يناير 2012، ص: 15.

³ Ivan Rodic, Op-cit, P : 60.

على المؤسسة أن تقوم بإنشاء نظام للإدارة الاجتماعية¹ (Social Management System SMS) وهذا من أجل ضمان الالتزام والاستمرارية في تحقيق العناصر السابقة الذكر .

ويمكن للمؤسسات على اختلاف أنواعها بالإضافة إلى الموردين والمقاولين بالباطن الحصول على هذه الشهادة (SA8000) من طرف منظمات تابعة لمنظمة المساءلة الاجتماعية الدولية ، ويمثل صدور هذه الشهادة من طرف جهة مستقلة مصدرًا لثقة العملاء في أن المؤسسة قامت بتطبيق العمليات الداخلية الضرورية لضمان حصول الموظفين على حقوقهم الإنسانية الأساسية، ولذلك يتيح هذا المعيار الحصول على العديد من الفوائد منها على سبيل المثال² :
-زيادة ولاء الموظفين ورفع كفاءتهم في العمل؛
-الحد من معدلات دوران العمالة والتقليل من الأخطاء؛
-تحسين سمعة المؤسسة في السوق وعلامتها التجارية مع زيادة ثقة كل من الزبائن والمستثمرين في جودة الإنتاج ؛
-تحسين أوضاع تعيين واستبقاء الموظفين وتطوير أدائهم.

1-2- معايير المساءلة (Standards On Accountability) AA1000

انشأت سلسلة معايير المساءلة أول مرة عام 1999 من طرف معهد المساءلة الاجتماعية والأخلاقية (ISEA) (The Institute for Social and Ethical Accountability) وهي منظمة غير حكومية في المملكة المتحدة، وهذا بهدف تقديم إرشادات بشأن كيفية قيام المؤسسات بتحسين مساءلتها و مساعدتها على بناء مسؤوليتها الاجتماعية من خلال توفير النوعية الجيدة لأنظمة المحاسبة، التدقيق والتقرير لتحقيق الشفافية والتفاعل بين أصحاب المصالح وتحسين أداء المؤسسة ككل ، كما أنها توفر إطارا يمكن المؤسسة من أن تحدد بنفسها قيم وأهداف الأداء الاجتماعي والأخلاقي.

وتتكون سلسلة معايير (AA1000) من أربعة مجموعات هي³ :

- المجموعة الأولى: الهدف والمبادئ (AA1000 Purpose and Principles) : يبرز هذا المعيار مدى الاحتياج إلى مقارنة نظامية وشرعية للمساءلة ، كما يشرح ويعرف مبادئ المساءلة .
- المجموعة الثانية: مدخل لإدماج المساءلة (AA1000Framework for Integration) : يبين هذا المعيار ضرورة إدماج ممارسات المساءلة غير المالية في نمط التسيير بالمؤسسة ، كما يقدم توجيهات حول نظم ،مسار وحدود سلسلة AA1000.
- المجموعة الثالثة: معيار الثقة (AA 1000 Assurance Standard) : هو أول معيار متعلق بالتنمية المستدامة في المؤسسة صدر سنة 2003 ويرتكز على تقييم نجاعة التقرير عن المبادئ الثلاث للمساءلة و التي هي¹ :

¹ Andreas Sturm & others, **SA8000: corporate social accountability management**, a handbook on the implementation of the new standard on corporate social accountability initiated by Cepaa, Ellipson 03/07/2000, p:4.

² Salma Damak-Ayadi, **le référentiel de normalisation SA8000 : Enjeux perspectives** , GREFIGE ,université de paris dauphine ,p :06.

³ Maria Sillanpää , **AA 1000 Series Of Standards On Accountability** , In book : The A-Z of corporate social responsibility / edited by Wayne Visser & others , John Wiley & Sons Ltd, United Kingdom ,2010, pp:1-3.

أ- الموضوعية (Materiality) : بمعنى هل تقرير التنمية المستدامة يأخذ بعين الاعتبار جميع نواحي الأداء والتي تحتاجها الأطراف ذات المصلحة من أجل الحم على أداء التنمية المستدامة في المؤسسة.
 ب- الشمولية (Completeness): بمعنى هل المعلومات كاملة ودقيقة بدرجة كافية لتقدير أداء المؤسسة في هذا المجال .

ج- التفاعلية (Responsiveness): أي هل تستجيب المؤسسة لمتطلبات مختلف الأطراف ذات المصلحة بطريقة جيدة.

-المجموعة الرابعة: معيار التزام أصحاب المصالح (AA 1000 Stakeholder Engagement Standard) : صدر سنة 2003 يهدف هذا المعيار إلى تحسين وتنفيذ و ضمان وترسيخ الالتزام الفعلي لأصحاب لمصلحة، ويرتكز على نفس مبادئ المعيار السابق، فهذا المعيار يعتبر مكملاً له .

على ضوء ما سبق يمكن القول أن كل من المعيار (SA8000) و سلسلة معايير (AA1000) يهتمان بقياس مدى تبني المؤسسة لمسئوليتها الاجتماعية من خلال إجراءات فحص وتدقيق لأنشطتها من طرف جهة خارجية للحصول على شهادة تبين وتقيس مستوى الأداء الاجتماعي للمؤسسة ، وهنا تجدر الإشارة إلى انه توجد طريقة أخرى لقياس المسؤولية الاجتماعية وهي طريقة القياس المحاسبي من خلال محاسبة المسؤولية الاجتماعية .

2 - محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

إذا ما مارست المؤسسة مسؤولياتها الاجتماعية فان ما يترتب على ذلك من تكاليف تسمى بالتكاليف الاجتماعية، وفي المقابل يطلق على المنافع الناتجة بالعوائد الاجتماعية، ولتحقيق الهدف من استخدام تلك التكاليف والعوائد الاجتماعية لابد التفرقة الدقيقة بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية وإجراء عملية قياس لها، لأغراض تقييم الدور الاجتماعي للمؤسسة².

ولقد تعددت المفاهيم الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أين يمكن اعتبارها مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، وتوصيل تلك المعلومات للفئات المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات³.

وترتبط المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقياس المحاسبي ويكون ذلك بقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنظمة لعناصر التكاليف والمنافع الخاصة الداخلية والخارجية للمنظمة والتي لها تأثير على فئات المجتمع بالإضافة إلى المساعدة في تقييم ودراسة استراتيجيات المؤسسة التي لها تأثيرات مباشرة على الموارد والطاقة وقطاعات المجتمع، كما ترتبط المحاسبة عن المسؤولية

¹ Maria Sillanpää, **Op-Cit**, p : 02.

² فؤاد محمد عيسى، المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر - دراسة حالة تطبيقية لقياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات، نقلًا عن الموقع الإلكتروني www.mop.gov.eg.

³ لعيبي هاتو خلف، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، الأكاديمية العربية في الدانمرك، بغداد، 2009، ص 09 .

الاجتماعية أيضا بالإيصال المحاسبي ويكون ذلك بالإفصاح عن الأنشطة و توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي وإيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء¹.

وفي ضوء ذلك تعتبر المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963 ونشرت في عام 1966، من بين أنسب المعايير الاجتماعية المقترحة وهي²:

- **معيار الصلاحية** : لا بد أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب ، وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد القوائم الاجتماعية الختامية.

- **معيار الخلو من التمييز** : يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد ، وبحيث لا تتطوي على أي تحيز بالتضمنين ، والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.

- **معيار السببية** : بمعنى 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.

- **معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية** : يقابل هذا المعيار (مبدأ التكلفة التاريخية) المتعارف عليه في مجال القياس المحاسبي للنشاط الاقتصادي ، وتزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه من الموضوعية والقبالية للمقارنة.

- **معيار العائد الاجتماعي** : ويمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية ، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.

- **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 للعائد الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.

وتجدر الإشارة إلى انه ليس هناك اتفاق على الأنشطة التي تعتبر داخل نطاق المحاسبة الاجتماعية والأنشطة التي لا تدخل ضمن هذا النطاق ، أين تعتبر طبيعة النشاط هو الأساس في تحديد كون النشاط اقتصادياً أم اجتماعياً³، ويوجد عدد من المؤشرات التي يمكن استخدامها في قياس دور المؤسسة في تحمل مسؤولياتها الاجتماعية اتجاه الأطراف ذات المصلحة ، ويتم مقارنة تلك المؤشرات تاريخياً عبر فترة من الزمن للوقوف على تطور الأداء، أو تتم المقارنة مع مؤشرات أداء لمؤسسات

¹نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف الأنشطة الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية دراسة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الاردنية المساهمة العامة المحدودة ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة دمشق ، 2010 ، ص ص:32-33.

²سعدون مهدي الساقى، عبدالناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، جامعة الإسراء، عمان - الأردن، ص: 200. متاح على: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/ARADO/UNPAN006101> اطلع عليه يوم: 2012/05/26.

³فؤاد محمد عيسى، المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر - دراسة حالة تطبيقية لقياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات، وزارة التجارة والصناعة، مصر متاح على: www.mop.gov.eg اطلع عليه يوم: 2012/11/15 .

مماثلة في المجتمع، أو يتم قياس تلك المؤشرات مع معيار أداء اجتماعي يتم الاتفاق عليه في مجالات العمل الاجتماعي يطلق عليه (معيار الصناعة) أي معيار صناعة الأداء الاجتماعي من منظور المسؤولية الاجتماعية لقطاع الأعمال الخاص.

هناك أربعة مؤشرات أساسية يتم من خلالها تقييم المسؤولية الاجتماعية:¹

1- مؤشر قياس الأداء الاجتماعي اتجاه للعاملين بالمؤسسة: ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو نوع أو طبيعة أعمالهم ،وتقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وانتماء العاملين كالاهتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم.ويمكن ذكر بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل في نطاق هذا المجال² :

جدول رقم (2-3): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه العمال

العلاقة الحسابية	مؤشر القياس ل:
$\frac{\text{المرتبات والأجور} + \text{المكافآت والحوافز}}{\text{عدد العاملين}}$	الدخل النقدي للعاملين بالمؤسسة: ويتضمن المرتبات والأجور والمكافآت والحوافز النقدية التي يحصل عليها العاملون بالشركة خلال فترة زمنية معينة.
$\frac{\text{معدل نصيب العامل} = \text{تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف التدريب والتطوير}}{\text{إجمالي قيمة المرتبات والأجور المدفوعة للعاملين}}$	مساهمة المؤسسة في رفع مستوى مهارة وكفاءة العاملين فيها: ويوضح هذا المؤشر ما تقوم الشركة بإنفاقه على تعليم وتدريب وتنقيف العاملين بها من أجل تطوير مستواهم العلمي والتقني
$\frac{\text{مؤشر القياس} = \text{عدد الحوادث التي تقع في السنة}}{\text{عدد ساعات العمل الفعلية السنوية}}$	مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين بها
$\frac{\text{مؤشر القياس} = \text{عدد العاملين تاركي الخدمة سنويا}}{\text{إجمالي عدد العاملين}}$	استقرار حالة العمل بالمؤسسة
$\frac{\text{متوسط حصة العامل في الأرباح} = \text{قيمة الأرباح السنوية الموزعة على العاملين}}{\text{عدد العاملين}}$	حصة العامل في توزيعات الأرباح السنوية للمؤسسة

2- مؤشر الأداء الاجتماعي لحماية البيئة: يشمل كافة تكاليف الأداء الاجتماعي المنفقة لحماية أفراد المجتمع المحيط الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة من أنشطتها الصناعية، وتشمل على تكاليف حماية تلوث الهواء والبيئة البحرية والمزروعات والأعشاب الطبيعية وتلوث المياه.ومن بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل في نطاق هذا المجال³:

¹ مقدم وهيبه، دور المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال في دعم نظم الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة، ص17، مقال منشور على الموقع:

iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2009/10. المدخلات-اقتصاديات-البيئة-و-المسؤولية-الاجتماعية-مقدم-وهيبه docاطلع عليه بتاريخ 2012/12/17.

²الكسندر سكولنيكوف و آخرون ، **النموذج التجاري لمواطنة الشركات**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410، 27 ديسمبر 2004، ص:5.

³الكسندر سكولنيكوف و آخرون ، **مرجع سبق ذكره**، ص:05.

الجدول رقم (2-4): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة

معدل إنفاق المؤسسة = تكلفة مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة إجمالي ميزانية الأبحاث والتطوير للمؤسسات العاملة في المنطقة	معيار قياس مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة: يشمل هذا المؤشر تكلفة ما تقدمه الشركة في إعداد الدراسات والأبحاث العلمية وإقامة الحدائق وتشجير المنطقة وشراء المعدات اللازمة وذلك من أجل منع التلوث ومنع الأضرار بهدف الحفاظ على بيئة محيطة جميلة ونظيفة.
معدل مساهمة المؤسسة = تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف تحسين البنية التحتية إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات العاملة في المنطقة	معيار قياس مساهمة المؤسسة في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة

3- مؤشر الأداء الاجتماعي للمجتمع: يتضمن كافة تكاليف الأداء التي تهدف إلى إسهامات المؤسسة في خدمة المجتمع مشتملة بذلك على التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والخيرية، بالإضافة إلى تكاليف الإسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع التوعية الاجتماعية. من أمثلتها¹ :

الجدول رقم (2-5): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع

معدل تكلفة الإنفاق = تكلفة مساهمة المؤسسة في الأنشطة الاجتماعية للمجتمع إجمالي التكاليف الاجتماعية للأنشطة الاجتماعية التي ساهمت فيها الشركة	معايير قياس مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية والرياضية، والمشاركة في المجالات التعليمية والصحية وفي كل ما يحتاجه أفراد المجتمع المحلي بشكل عام.
معدل التشغيل في المؤسسة = عدد العاملين المعيّنين بالشركة سنويا إجمالي عدد القوى العاملة في الدولة	قياس مساهمة المؤسسة في توفير فرص عمل جديدة

4- مؤشر الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج: تشمل كافة تكاليف الأداء التي تنصب في خدمة المستهلكين حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير ثم تكاليف ضمانات المتابعة ما بعد البيع وتدريب وتطوير العاملين وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا عن المنافع المتأتية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين، منها ما هو مبين في الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-6): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء

نفقات أبحاث تطوير وتحسين جودة المنتج أو الخدمة إجمالي تكاليف الإنتاج أو الخدمات المؤداة	معيار قياس نفقات المؤسسة على أبحاث وتطوير منتجاتها وخدماتها للعملاء
نسبة عدد المشكلات التي استجابت لها المؤسسة = عدد المشكلات التي عالجتها المؤسسة واستجابت لها إجمالي عدد المشكلات المقدمة من العملاء والمستهلكين	معيار قياس دور المؤسسة في الرد على استفسارات ومشكلات العملاء

¹ نفس المرجع أعلاه، ص: 05.

المطلب الثاني: التقرير والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

سيتم التعرض في هذا المطلب إلى أساليب إعداد التقارير المتعلقة بأداء المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية وكيفية الإفصاح عنها للأطراف ذات المصلحة .

1- التقرير عن أداء المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

يعتبر التقرير عن المسؤولية الاجتماعية وسيلة لإضفاء المؤسسة صفة الشرعية على علاقتها بالمجتمع من خلال إظهار أن أنشطة المؤسسة تتوافق مع معايير وتوقعات المجتمع الذي تعمل فيه ، كما يستعمل التقرير للتسيير الفعال لعلاقتها مع مختلف الأطراف ذات المصلحة¹ ، ويعكس هذا النوع من التقارير نتائج قياس المساهمات البيئية والاجتماعية الكلية للمؤسسة ويتضمن المستويات القياسية التي يتطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق الأهداف البيئية والاجتماعية حتى ولو لم تقم بها المؤسسة مما يجعله يعطي معلومات تضيء دلالة بيئية واجتماعية أكثر وضوحا بما يسمح بتقييمها .

يؤدي التقرير عن الأداء البيئي والاجتماعي دورا كبيرا في سياسة التنمية المستدامة بالنسبة للمؤسسات واتصالاتها الخارجية والداخلية، ويوضح هذا التقرير لمختلف الأطراف ذات المصلحة بأن المؤسسة تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية ،ويجب أن يستوفي هذا التقرير على مجموعة من الخصائص من أهمها ما يلي²:

- التقرير للقيادة الإستراتيجية للمؤسسة

يرفق تحرير التقرير بتحديد أسس إستراتيجية المؤسسة في مجال المسؤولية الاجتماعية حيث يعطي فرصة لتقديم نظرة جديدة على أهمية وجود المؤسسة في المجتمع، ويسمح للمؤسسة بتحليل الفائدة الاقتصادية لهذه الإستراتيجية والعلاقة بين أدائها الاجتماعي وأدائها المالي.

- التقرير أداة للاتصال والتسويق

يعتبر التقرير أداة للحوار والشفافية والالتزام من خلال تحديد توقعات كل مجموعة من المتعاملين وتقديم إجابات لهم، كما يسمح للمؤسسة من معرفة وفهم الرهانات المستقبلية لنشاطها والاحتياط للأزمات المحتملة ،ذلك لأن التقرير يعكس النزاعات بين المؤسسة والمتعاملين بشأن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية.

- التقرير وسيلة للربط بين الأداء الاجتماعي والبيئي والاقتصادي للمؤسسة

يتناول التقرير توضيح العناصر المتعلقة بالأداء الاجتماعي والبيئي والاقتصادي من خلال إنشاء مؤشرات بيئية واجتماعية واقتصادية.

التقرير يعكس نمط التسيير في المؤسسة

يمكن للمتعاملين من خلال تقرير الأداء الاجتماعي الاطلاع على نمط التسيير في المؤسسة، وهذا من شأنه أن يقدم العديد من الإجابات المطروحة بشأن تبني المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية.

¹ Ataur Rahman Belal, **op-cit**, 2008, p: 25.

² Beate Born, **Le Développement Durable et Entreprises du 20 Siècle**, Memoire de DESS Gestion des Entreprises, Paris, 2004 ,p:28 .

ولضمان فعالية محتوى التقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ولكي يتماشى مع التطورات الحالية في هذا المجال ، ينبغي تطوير إطار من الاعتبارات تكفل ضمان إخراجها في صورة مناسبة للأطراف ذات المصلحة ، تتمثل في:

- **الملائمة (Relevance):** وهي علاقة المعلومة بالهدف الذي تعد من اجله فيجب أن تعكس المعلومات الواردة في التقرير صورة واضحة لتأثيرات مختلف المساهمات في مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة التي تهم أصحاب المصلحة.¹

-**البعد عن التحيز (Neutrality):** ينبغي أن تكون المعلومات حيادية بحيث يعكس التقرير البيئي والاجتماعي كل من المساهمات الموجبة والسالبة للعمليات البيئية والاجتماعية، المتعلقة بمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ، وأن لا تراعي مصلحة فئة اجتماعية على حساب الفئات الأخرى.²

-**القابلية للفهم (Understandability):** يجب أن تتوافق دلالة المعلومات مع القدرة الاستيعابية لمستخدميها، بالإضافة إلى ذكر الخصائص الهامة التي يؤدي إهمال أي منها إلى تشويه صورة المؤسسة دون الخوض في تفاصيل عديمة القيمة أو إخفاء معلومات قد تكون هامة بالنسبة للمستفيدين.

-**المرونة (Flexible):** تتصف عناصر التقرير عن المسؤولية الاجتماعية بالحركة وبالتالي تعتبر المرنة من المعايير الأساسية والضرورية لضمان فعالية الاتصال، فقد تتغير العمليات الاجتماعية التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية نتيجة لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالمؤسسة.

2- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

يقصد بالإفصاح لغويا تبيان وتوضيح وإظهار الشيء وكشف وإفشاء ما كان خفيا، ويُعرّفه (Goeming & Koen) بأنه " يشير إلى العملية المنهجية الخاصة بتقديم المعلومات واتخاذ قرارات السياسية المعروفة من خلال النشر الزمني والوضوح"³ ، ويشمل الإفصاح مصفوفة من المعلومات المختلفة المنتجة من طرف المؤسسة والتي من بينها: (التقرير السنوي، التشغيل، المراجعة المالية، الاتصالات المتعلقة بالمؤسسة، توقعات الإدارة، عروض المحللين، التقارير المتعلقة بالمؤسسة مثل تقارير البيئة أو التقارير الاجتماعية المستقلة... الخ).⁴

ويعتبر الإفصاح الاجتماعي العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل⁵ ، فهو

¹ محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، الدار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع الإسكندرية 2000 ، ص ص: 202-205.

² نفس المرجع أعلاه، ص: 206.

³ أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص: 226.

⁴ Jill Solomon, Aris Solomon, Corporate Governance and Accountability, John Wiley & Sons Ltd, West Sussex, England, 2004., p:120.

⁵ Brendan O'Dwyer, The emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland: the perspective of non-government organization, the Fourth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference 4 to 6 July Singapore, 2004, p: 6 .

ينطوي على كل التقارير المقدمة من طرف المؤسسات حول الجوانب الاجتماعية لنشاطها بعيدا عن الأرباح.

2-1 أسباب الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

تزايد الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية راجع لعدة عوامل منها ما هو متعلق بخصائص المؤسسة نفسها، ومنها وما هو متعلق بحوكمة المؤسسات بالإضافة إلى ضغط الوسائل الإعلامية سيتم في ما يلي ذكر بعض هذه العناصر على سبيل المثال لا الحصر .

- عوامل متعلقة بخصائص المؤسسة: تتمثل هذه العوامل في¹ :

- حجم المؤسسة: حيث كلما كان حجم المؤسسة كلما كانت مسؤولة أكبر اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه.
- نوع نشاط : حيث كلما كانت المؤسسة ذات نشاط مؤثر وعلى احتكاك مباشر بالمجتمع كانت مسؤولة أكثر اجتماعيا وعلى هذا الأساس فإن المؤسسات الصناعية ستختلف اختلافا كبيرا عن المؤسسات الخدمية في إفصاحها الاجتماعي .
- ربحية المؤسسة : تتناسب ربحية المؤسسة طرديا مع النشاطات الاجتماعية والإفصاح عنها بحيث كلما زادت ربحية المؤسسة كلما اتجهت إلى زيادة أعمالها الخيرية وتبرعاتها اتجاه المجتمع .
- تعدد الجنسيات: إن تفرع الشركة الأم في دول مختلفة سيجعل منها تحاول الظهور بصورة لائقة أمام المجتمع الذي تعمل فيه من أجل تحسين صورتها وزيادة مبيعاتها .

- عوامل متعلقة بضغط الرأي العام و وسائل الإعلام

دفع ضغط الرأي العام بالنسبة للمشاكل البيئية و الاجتماعية التي قد تسببها المؤسسات الحكومات لإصدار القوانين و تحقيق نوع من الإشراف و فرض العقوبات و الغرامات على المؤسسات المخالفة، الأمر الذي أدى بالمؤسسات إعطاء قدر أكبر من الاهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتجنب العقوبات والإجراءات القانونية²، بالإضافة إلى الأدوار الهامة لوسائل الإعلام في الحياة السياسية والاقتصادية وكل المجالات يجعل المؤسسات محل مساءلة وضغط من طرف وسائل الإعلام المحلية والدولية³.

- عوامل متعلقة بحوكمة الشركات

تحتم مبادئ الحوكمة على المؤسسة مراعاة الجوانب الاجتماعية لكل الأطراف التي تتعامل مع الشركة داخليا وخارجيا ،ويمكن للعناصر الآتية أن تؤثر على الإفصاح الاجتماعي للمؤسسة :حجم مجلس الإدارة ،وجود لجنة مسؤولية اجتماعية في الشركة تهتم بالقضايا الاجتماعية داخل وخارج

¹ محمد بولصنام وبن فرج زوبينة، العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة، الملتقى العلمي الثالث حول المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال،جامعة بشار يومي 14-15 فيفري 2012، ص:13-14.

² عبد المجيد محمود، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة ، نموذج مقترح، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية،العدد 42، الإمارات المتحدة، 2004، ص:22.

³ محمد بولصنام وبن فرج زوبينة،مرجع سبق ذكره،2012،ص:14.

الشركة، بالإضافة إلى أن تعدد ملاك المؤسسة واختلاف طبيعتهم سيعود بالإيجاب على الإفصاح عن النشاطات الاجتماعية داخل المؤسسة¹.

زيادة على العوامل السابقة الذكر يمكن القول أن ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي Ethics investors ساهم في أهمية الإفصاح الاجتماعي، أين أصبح المستثمرون لا يقتصرون على الجانب الاقتصادي فقط لاتخاذ قرار الاستثمار بل تعدوا ذلك إلى الجوانب والمعايير الأخرى مثل الدينية والسياسية والاجتماعية .

2-2 طرق الإفصاح عن الأداء الاجتماعي

توجد العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الإفصاح بشكل عام ولكن تعتبر قليلة الدراسات المتعلقة بالتقرير والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات، ومن بين أهم وأول الدراسات في هذا المجال : دراسة كلارك أبت² (Abt Clark) سنة 1974 ، دراسة لينويز³ (Linowes) سنة 1975، استز⁴ (Estes) سنة 1976 . ويمكن تلخيص النماذج التي قدمتها هذه الدراسات في الجدول الموالي:

¹ نفس المرجع أعلاه، ص: 14.

² Abt Clark., **The Social Audit Technique for Measuring Socially Responsible Performance, in: Melvin C. Ahnsen** , *Managing the Socially Responsible Corporation* New York, 1974.

³ Noor Firdos Jahan, **Social Accounting & Social Responsibility Reporting: An Overview.** Vishwakarma Business Review,, Vishwakarma Institute of Management, Pune ,July 2010, p: 73.

⁴ Estes. W. Ralph, **Corporate social accounting** , New York Wiley, 1976 .

الجدول رقم (2-7) : النماذج المقترحة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

النموذج	مجال الإفصاح	نطاق الإفصاح (أسلوب القياس)	شكل الإفصاح (التقرير عن نتائج القياس)	إمكانية الممارسة العملية
نموذج Linowese 1975	الأنشطة الاجتماعية الاختيارية في مجال: - الموارد البشرية - البيئة و المنتج	القياس النقدي للمزايا أو الأضرار الاجتماعية	قائمة دخل تحت تسمية قائمة الدخل الاقتصادي- الاجتماعي	يتميز النموذج بالبساطة وسهولة الإعداد ويسر الفهم لكافة الأطراف المعنية بالأداء الاجتماعي.
نموذج 1976Estes	التكاليف والمنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع (لم يحدد تصنيفاً لمجالات للأنشطة الاجتماعية).	القياس النقدي لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية بالاعتماد على أسس مختلفة في قائمة واحدة هي: -التكلفة التاريخية -التكلفة الجارية -التكلفة الاستبدالية	شكل قائمة مالية ، تعرض قيم كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية وصولاً إلي صافي الإسهام- العجز أو الفائض الاجتماعي من وجهة نظر المجتمع.	يصعب إعداده وتطبيقه لصعوبة القياس النقدي لبعض عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية واستخدام وسائل وأسس مختلفة القياس في قائمة واحدة.
نموذج Clark (Abt 1974	الأنشطة الاجتماعية في مجال : العاملين العملاء، المجتمع ، حملة الأسهم .	القياس النقدي لقياس عناصر كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية تحديد قيم الأصول والالتزامات الاجتماعية،	قائمة دخل اجتماعي وميزانية اجتماعية، تعدا مستقلتين عن القوائم المالية التقليدية، في الثلاث سنوات الأولى لتطبيق النموذج ، في السنة الرابعة يتم دمج الأنشطة الاقتصادية مع الأنشطة الاجتماعية لتصبح (قائمة الدخل الاقتصادي - الاجتماعي والميزانية الاقتصادية - الاجتماعية).	صعوبة التطبيق لعدم تحديد مفاهيم واضحة لعناصر القائمتين

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا على :. يوسف جربوع ، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة ، مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد الخامس عشر ، العدد الأول ، 2007، ص:07.

وحسب هذه الدراسات السابقة والنماذج المقترحة في هذا المجال فإن الإفصاح الاجتماعي يتم بأحد الطرق الآتية:

2-2-1 طريقة الدمج : بمعنى يتم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ضمن القوائم المالية التقليدية، ويأخذ أسلوب العرض في طريقة الدمج أحد الشكلين الآتيين :

أ- قائمة العمليات الاقتصادية - الاجتماعية التي اقترحها Linowes في نموذجها وهي شكل شبيهه بقائمة الدخل (حسابات النتائج) التقليدية، وترفق هذه القائمة مع باقي القوائم المالية الأخرى، وهي تمثل قائمة تخص الأداء التشغيلي والاجتماعي للمؤسسة أين توضح نتيجة المقابلة الزمنية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة والسالبة في مجالات ثلاثة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، مجال الموارد البشرية، مجال البيئة ومجال المنتج ويتم تقسيم عناصر هذه المجالات الثلاثة من حيث تأثيراتها كلا على حدى إلى تحسينات أو تأثيرات موجبة (Improvements) وإلى أضرار أو تأثيرات سلبية (Detriments)¹.

ب - تعديل القوائم المالية التقليدية

تعدل كل من قائمة الميزانية التقليدية وقائمة الدخل (حسابات النتائج)، حيث يتم تعديل الميزانية من خلال توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجالات الأداء البيئي والاجتماعي ما يقابلها من حقوق للغير وتحديد صافي الأصول في مجالات الآتية: المساهمة البيئية، المساهمات العامة، الموارد البشرية أما فيما يخص قائمة الدخل فتعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية، أي يعدل ربح التشغيل المحاسبي بأعباء المسؤولية الاجتماعية، ليتم التوصل في نهاية التعديلات إلى صافي الدخل المعدل.

2-2-2 طريقة الفصل : يتم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها، وبغض النظر عن التقرير من حيث كونه وصفيًا أو كميًا أو ماليًا، وسواء كان الإفصاح شاملًا أو جزئيًا، مع الإبقاء على القوائم المحاسبية المالية التقليدية كما هي.

تأخذ تقارير المسؤولية الاجتماعية في هذه الطريقة احد ثلاثة أشكال وهي:

- **تقارير وصفية** تصف بطريقة سردية أو روائية (Narrative) الأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة في التقرير السنوي لخاص بها أو في تقرير مجلس الإدارة، وهي عادة أنشطة الالتزام الاختياري لها دون محاولة تقويم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة على هذه الأنشطة، ولقد اقترحت مثل هذه التقارير الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) عام 1973².

- **تقارير تفصح عن الجانب التكاليفي** لتأثيرات أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض لقيمة المنافع وتعرف هذه التقارير بتقارير المداخلات.

- **تقارير تفصح عن كل من تكاليف ومنافع** أنشطة المسؤولية الاجتماعية وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات. وقد اقترح كل من (Estes) و (Abt Clark) هذا النوع من التقارير في نموذجيهما، فبالنسبة ل (Estes) اقترح "قائمة التأثير الاجتماعي" التي يتم فيها الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلى صافي العجز أو الفائض الاجتماعي للوحدة الاقتصادية³. أما (Abt) فاقتراح في نموذجها للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية "قائمة دخل اجتماعي" و"قائمة الميزانية

¹ حسين مصطفى هلال، الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005، ص: 64.

² محمد عباس بدوي، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

³ مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2002، ص: 193.

الاجتماعية، ويلاحظ أن تأثيرات الأنشطة الاجتماعية في النوع الثاني والثالث يتم تقديمها والتعبير عنها نقدياً السائدة بينما يعتمد في النوع الأول أسلوب الإفصاح والتقييم الروائي.

تعاني التقارير السابقة في طريقة الدمج وكذلك في طريقة الفصل من صعوبات القياس المحاسبي المالي لمعظم أنشطة المسؤولية الاجتماعية ، وبالتالي تفتقر إلى درجة مقبولة من الموثوقية أو الموضوعية الأمر الذي يضعف من ملاءمتها لاتخاذ القرارات لدى أصحاب المصالح ، وبالتالي إن تلك التقارير لا تصلح إلا للاستخدامات الداخلية، لذلك فإن أكثر التقارير شيوعاً لأغراض الإفصاح الخارجي هي تلك التي تقتصر فقط على بيان تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع، أي تقارير المدخلات فهي أكثر موثوقية.

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

ازدادت الضغوطات على الاقتصاد العالمي من طرف وسائل الإعلام والمنظمات غير الحكومية التي تتوقع من أي خطأ ترتكبه المؤسسة أن يصبح مشكلة كبيرة ،حيث تؤدي الشائعات السيئة عن المؤسسة إلى نتائج وخيمة كفقدان ثقة المستثمرين وانخفاض أسعار الأسهم ،التكاليف المرتفعة الناتجة عن مجهودات التخفيف من الأضرار ، العجز عن اجتذاب الكفاءات ،المقاطعة من قبل المستهلكين .

ولمساعدة المؤسسة على تجنب هذه المخاطر على المدقق الداخلي أن يقوم بتدقيق أنشطة المسؤولية الاجتماعية الأمر الذي يجعل من هذه العملية مجالاً جديداً للتحليل يساعد على الرفع من قدرة إدراك المخاطر .

المطلب الأول: دور المدقق الداخلي في تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

نتج عن الأهمية المتزايدة لموضوع المسؤولية الاجتماعية وأثرها على إدارة المخاطر تحديات جديدة متعلقة بالرقابة الاجتماعية وإعداد أنظمة فعالة للإدارة والتقرير توفر الشفافية والوضوح وبالتالي الوصول إلى الثقة.

1- مفهوم تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تولدت ضرورة ملحة للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية جنباً إلى جنب مع المعلومات الاقتصادية (المالية والمحاسبية)، هذا ما يستوجب وجود أدوات للتأكد من سلامة وصحة البيانات التي يتم الإفصاح عليها باستعمال التقنيات المستقلة والموضوعية للتدقيق مع تسجيل الاختلافات الجوهرية الموجودة بين مجال التدقيق المالي المحاسبي وتدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وما يمكن أن يقدمه التدقيق في هذا المجال ككل في مختلف المستويات الوظيفية والإستراتيجية.

1-1- من التدقيق الاجتماعي إلى تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

يعتبر هاورد بوون (Howard Bowen) أول من أشار إلى مصطلح التدقيق الاجتماعي في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1953 ،مشيراً انه " طالما أن المشروع يخضع لتدقيق مالي مستقل فإنه

يجب أن يخضع لتدقيق مستقل يقيم أدائه من وجهة نظر اجتماعية بواسطة مدققين اجتماعيين¹، و أعيد استخدام هذا المصطلح عام 1958 من قبل بلوم فرد² (Blum ferd)، وقد تركز التطبيق العلمي لهذا المصطلح على تدقيق مدى وفاء المشروع بمسؤولياته الاجتماعية اتجاه الأفراد من حيث إشباعهم لحاجاتهم الإنسانية و مدى رضاهم عن العمل.

وفي بداية السبعينيات اتجهت معظم الهيئات العلمية والمهنية المهمة بشؤون المحاسبة و التدقيق بالولايات المتحدة الأمريكية إلى الاهتمام بالتدقيق الاجتماعي، ففي دراسة أجريت سنة 1977 تبين انه من بين 600 مؤسسة اقتصادية أفصحت 529 منها عن بيانات المسؤولية الاجتماعية أي بنسبة 88,16%³.

أما في أوروبا عامة، و في فرنسا خاصة ظهور التدقيق الاجتماعي كان خلال سنة 1977 مع صدور القانون الذي ألزم المؤسسات التي يفوق عدد عمالها 300 عامل بتقديم الميزانية الاجتماعية (Bilan social)، مما جعل العديد من المؤسسات تقوم بتخطيط البعد الاجتماعي لكن هذا الإلزام لم يصاحب بفرض عقوبات على المؤسسات المخالفة للقانون و مع ذلك وجد التدقيق الاجتماعي الاهتمام اللائق به⁴.

يوجد جدل قائم حول مفهوم التدقيق الاجتماعي فحسب النظرة الأوروبية اعتبر التدقيق الاجتماعي خاص بتسيير الموارد البشرية في حين انه يتعدى ذلك إلى تحقيق طموحات الأطراف ذات المصلحة وهذه هي النظرة الموجودة في الولايات المتحدة الأمريكية.

ويمكن القول أن تطور وظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أدى إلى نشوء حاجة للتدقيق الشامل لهذه المسؤولية لمواجهة تطلعات المجتمع الدائمة والمتغيرة، بالإضافة إلى الاحتياج إلى التواصل غير المالي للمؤسسة حول مفهوم التنمية المستدامة وهذا ما دعم مفهوم التدقيق الاجتماعي فمنذ حوالي 15 سنة غزى هذا الأخير الميادين السياسية، الاقتصادية والإعلامية الأوروبية و كذا بالنسبة لبعض الهيئات الدولية مثل (ONU, OIT و OCDE)، حيث وضعت توصيات حول الموضوع أين ينتقل التدقيق الاجتماعي إلى المستوى الاستراتيجي نتيجة توسيع مجاله و اندماج تدقيق المسؤولية الاجتماعية ضمنه⁵.

يوجد اختلاف في تحديد مفهوم موحد لتدقيق المسؤولية الاجتماعية ناتج من جهة عن تعدد وجهات النظر ومن جهة أخرى عن خصائص الموضوع في حد ذاته و قد يحدث استعمال مصطلح التدقيق الاجتماعي مغالطات ناتجة من عدم التمييز بين مختلف المجالات التي يشملها التدقيق الحالي وفي هذا المجال لا بد من التمييز بين التدقيق الاجتماعي الخاص بتسيير الموارد البشرية والتدقيق الاجتماعي عن المسؤولية الاجتماعية الداخلية والخارجية، فحسب جورج (Georges egg) فان تدقيق المسؤولية

¹ Bowen Howard, **Op-Cit**, p :153.

² Blum Fred , **Social Audit Of The Enterprise**, Harvard Business Review , March – April , 1958 ,pp:77-86.

³ محمد حسني عبد الجليل صبحي، **الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية**، رسالة دكتوراه، القاهرة، جمهورية مصر العربية، 1995، ص:27.

⁴ Julie Tixier, **Audit social : fondements, méthodologie et évolutions stratégiques**, du livre Audit interne : enjeux et pratiques à l'international Sous la direction d'Élisabeth Bertin, Edition d'organisation groupe eyrolles , Paris, 2007 ,p :171 .

⁵ Georges Egg(Président CCIAS), **Audit social et certification des auditeurs sociaux a l'heure de la RSE** , 2009, p:01.

الاجتماعية لن يحل محل التدقيق الاجتماعي الداخلي للموارد البشرية فهما يمثلان فرعان مختلفان للتدقيق يعالجان انشغالات مختلفة ويمارسان في مجالات مختلفة¹.

2-1- تعريف تدقيق المسؤولية الاجتماعية

لا يزال الاتفاق على مفهوم واضح لتدقيق المسؤولية الاجتماعية غير قائم، ذلك أن المنظمات المهنية والباحثين المهتمين بالموضوع لم يجمعوا على تقديم تعريف علمي شامل ومحدد المعالم، هذا الاختلاف لا يخص التعريف فقط، بل أيضا النطاق، القائمين عليه، المنهجية والمعايير اللازمة، فمنهم من ينظر إليه من زاوية إدارة الموارد البشرية ومنهم من يتوسع إلى مجالات المسؤولية الاجتماعية.

ويمكن تعريف تدقيق المسؤولية الاجتماعية على أنه عملية فحص الأداء الاجتماعي وذلك بإجراء تشخيص منظم لجمع الأدلة والقرائن والوصول إلى تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ممثلا في البرامج والأنشطة الاجتماعية بهدف التأكد من مدى التزام المنظمة بمسؤولياتها الاجتماعية ومدى فعالية أداءها لهذه المسؤوليات في ضوء مجموعة من المعايير المعتمدة والمقبولة والملائمة ثم التقرير عن ذلك كله لأطراف المعنية لمساعدتها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها².

و من هنا يمكن القول أن تدقيق المسؤولية الاجتماعية هو وسيلة لاتخاذ القرارات والإدارة الإستراتيجية ، كما يمثل مفتاح أساسي في إضفاء الجودة والمصدقية على تقارير المسؤولية الاجتماعية للتأكد من فعالية سياسة وممارسات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة³ ذلك لأنه يتميز بالتدخل الواسع الذي يخص البحث في العلاقات والارتباطات بين المؤسسة والأطراف ذات المصلحة من النواحي الاجتماعية.

2- دور المدقق الداخلي في تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

تهدف عملية تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى تحديد المخاطر البيئية والاجتماعية ومخاطر الحوكمة التي تواجه المؤسسة بالإضافة إلى تقييم الأداء الإداري المتعلق بها ،و يتمثل الهدف من وظيفة التدقيق الداخلي في "تحسين أي عملية داخل المؤسسة من شأنها أن تؤدي إلى تحسين الإيرادات وتخفيض المخاطر"⁴ ،ولكن هذا النطاق التقليدي لعملية التدقيق الداخلي لا يشمل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة أو المخاطر المتعلقة بها، وهذا ما يتطلب من وظيفة التدقيق الداخلي توسيع نطاق ممارساتها التقليدية من خلال تدقيق المسؤولية الاجتماعية بهدف الاستجابة إلى متطلبات الزبائن وحماية المؤسسة للرفع من مستوى الإدراك للمخاطر غير الظاهرة⁵.

¹Georges Egg, **Op-Cit**, , p:03.

²هيثم ممدوح العبادي و محمد ذا النون عصفور ،**مرجع سبق ذكره** ، 2008، ص:446.

³ Schema , **Auditing Corporate Social Responsibility**, the bi-annual Corporate Governance and Responsibility ("CGR") Forum, <http://www.cgforum.com> Accessed: 05/02/2013 at 17:30, p:1.

Schema is committed to promote value by interactively providing innovative advice on corporate governance and corporate responsibility frameworks and infrastructure tailored to each client and to the regional environment thereof. For more information visit: <http://www.schematt.com>.

⁴ Tiffany Daykin, **the role of internal auditing in sustainable development and corporate social reporting**, the institute of internal auditors research foundation, 2006, p:03.

⁵ Schema, **Op-cit**, p: 2.

و تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في وضعية جيدة لمساعدة المؤسسة في القضايا التي لا يمكن معالجتها على نحو كاف باعتبارها وسيلة مهمة لتوفير الثقة ، أين يساهم المدقق الداخلي في تحقيق الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة من خلال إعلام الإدارة بالقضايا المتعلقة بالجوانب التشغيلية والالتزام ، كما يمكنه المساهمة على مستويات مختلفة كالاتي¹ :

-تسهيل أو تقديم المشورة للإدارة فيما يخص أنشطة التقييم الذاتي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات .
-المشاركة في تدقيق برامج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عن طريق تدقيق العناصر الموجودة في خطة التدقيق بشكل فردي أو تدقيق واسع النطاق لكيفية إدارة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وإذا ما كانت المؤسسة حققت أهدافها فيما يخص هذا المجال .

-المشاركة في الفحص الموضوعي لمضمون تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة (خدمة التأكيد للتدقيق) أو التأكيد المتعلق بالرقابة على الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة أو أي عنصر من عناصرها .

-المساهمة في عملية تقييم المخاطر المتعلقة بسمعة المؤسسة وتقديم النصائح والإرشادات لجميع المستويات في المؤسسة عن كيفية تحسين وإدارة سمعة المؤسسة من خلال ممارسات المسؤولية الاجتماعية .

-على المدير التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يعتبر مخاطر المسؤولية الاجتماعية كجزء من مخاطر الإعداد والتخطيط لعملية التدقيق وبالتالي يجب أن يضمنها في خطط وعمليات التدقيق، كما يجب عليه أن يكون مدركا للقضايا المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية من أجل الإجابة عن أي سؤال مطروح من قبل الإدارة العليا أو مجلس الإدارة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن معهد المدققين الداخليين وفي آخر وثيقة² أصدرها والتي تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتدقيق الداخلي "تقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات/التممية المستدامة " *"Evaluating corporate social responsibility/sustainable development"* قام بتكييف دليله السابق للمدقق الداخلي ليتمكن من توليد قيمة مضافة لإستراتيجية التتمية المستدامة، ففي مقدمة هذه الوثيقة ورد انه يجب على المدقق الداخلي " أن يكون على دراية بالمخاطر المتعلقة بأهداف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والتحكم بها " أين يجب على المدير التنفيذي للتدقيق :

-التخطيط لمهمة التدقيق .

- المساعدة في التأكد من دقة التقييم الذاتي .

-مراجعة النتائج.

بالإضافة إلا انه على المدقق أن يمتلك المعرفة والمهارة اللازمة من أجل فهم وتقييم: الحوكمة ، المخاطر والرقابة على إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية ، وحسب هذه الوثيقة هناك شكلين لعملية التدقيق : تدقيق لمجالات المسؤولية الاجتماعية وتدقيق مجموعة أصحاب المصالح ، والعناصر المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية هي : الحوكمة ، الأخلاق ، البيئة ، الشفافية ، الصحة والسلامة والأمن ، حقوق

¹ Radu Florea & Ramon Florea, **Internal Audit of CSR strategies**, Economy Transdisciplinarity Cognition, vol.XIV , Issue 1/2011, , George Bacovia University Printing House, Bacau , 2011 , p :02.

² Institute of Internal Auditors (IIA). **"Evaluating corporate social responsibility/sustainable development."** IPPF practice guide. February 2010 . Online at: tinyurl.com/6hd66n9 p:02.

الإنسان ،ظروف العمل والاستثمار في المجتمع .أما العناصر المتعلقة بأصحاب المصالح تتمثل في : العمال وعائلاتهم، البيئة ،المستهلك ،الموردون ،المجتمع ،المساهمون والمستثمرون ¹ .

المطلب الثاني : اعتبارات ومجال التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تماما مثل التدقيق المالي هناك معايير مرجعية مختلفة تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يمكن الاعتماد عليها عند القيام بالتدقيق وهذا من أجل إدماج احتياجات هذه العملية ضمن نطاق عملية التدقيق الكلاسيكي ،ومن بين هذه المعايير الميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية والمبادرة العالمية للتقرير التي سبقت الإشارة إليها .

1-المخاطر المرتبطة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

من أجل التصميم الجيد لعملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية قام "IPPF²" بتحديد المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة و المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، ويعتبر كل من المسير ومجلس الإدارة مسؤولان عن القيام بالتنبؤ بهذه المخاطر وتحديد ما هو مهم للمؤسسة وما هي الإجراءات اللازمة لإدارة هذه المخاطر .

كما يجب أن يكون المدقق الداخلي مدرك و على دراية بهذه المخاطر ويأخذها بعين الاعتبار عند إعداد الإجراءات اللازمة لتدقيق أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ،وهذا من أجل مساعدة الإدارة على تحديد الإجراءات المناسبة لمواجهتها، ومن بين هذه المخاطر :

-المخاطر المتعلقة بالسمعة : يمكن أن تتدهور سمعة المؤسسة أو علامتها التجارية بسبب انتهاك القوانين ، الأخطاء الناتجة عن الإهمال عند الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ، العجز عن تحقيق الأهداف ، اللامبالاة بالقضايا الاجتماعية ، الدعاوي القضائية المرفوعة ضد المؤسسة ، السلوكيات السيئة للموظفين (مثلا : التهرب الضريبي للأشخاص) ³ .

-المخاطر المتعلقة بالالتزامات : قد تخفق المؤسسة في الإيفاء بالتزاماتها نظرا لمدى تعقيد وحجم اللوائح التنظيمية المرتبطة بالصحة والبيئة والسلامة، العمالة، الحوكمة ، المساهمات السياسية، تضارب المصالح، الغش ، كما ينشئ هذا النوع من المخاطر أيضا نتيجة الالتزامات التعاقدية مع أطراف أخرى مثل العملاء ،النقابات أو الموظفين ، بالإضافة إلى الاعتماد الطوعي لمعايير معينة (مثلا مواصفات الايزو) ، ويزداد وجود هذه المخاطر في الشركات المتعددة الجنسيات .

-المخاطر المتعلقة بالمسؤولية القانونية : تنشئ هذه المخاطر عن إخلال أحد الأطراف بالالتزامات التعاقدية المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ،كما يمكن أن يتسبب في هذه المخاطر المتابعات القضائية من حول الأضرار المزعومة التي تسببت بها المؤسسة لفئات محددة لجماعات المصالح .

¹ Jeffrey Ridley, Internal Auditing's Contribution to Sustainability, www.qfinance.com , Accessed: 11/02/2013 at 11:15, p:05.

² International Professional Practices Framework.

³ Curalea, Audit of corporate social responsibility programs, Copyright CurAlea, March 2007, Online at <http://www.curalea.com> , Accessed: 21/01/2013 at: 10:50 ,p:05.

-المخاطر التشغيلية : تنشئ هذه المخاطر من ضغط مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بسبب اثر عمليات التصنيع ،المنتجات والخدمات البيئية ويمكن تقديم سيناريوهات للمخاطر التشغيلية المحتملة كالآتي¹:

-عدم تحقيق كل الأهداف المسطرة بسبب إستراتيجيات المسؤولية الاجتماعية غير الملائمة ؛
- الفشل في إدماج أهداف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ضمن عمليات المؤسسة أو الإخفاق في تكوين الموظفين بالشكل اللازم -عدم القدرة على إنشاء أنظمة رقابية جيدة لمبادرات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

-المخاطر الناجمة عن أنشطة التقرير عن المسؤولية الاجتماعية وإيصال النتائج (على سبيل المثال : معلومات ناقصة أو غير دقيقة ، ضعف استراتيجيات الاتصال والإبلاغ) .

- المخاطر المتعلقة ب سوق الأسهم: يمكن للمؤسسة خسارة مستثمريها الحاليين أو المحتملين إذا لم تكن مؤهلة للاستثمار المسؤول اجتماعيا .

-المخاطر المتعلقة بسوق العمل : يميل العمال إلى العمل في المؤسسات التي تحترم حقوقهم وتمتلك ثقافة الأمانة والالتزام بالمسائل المجتمعية ،وبالتالي هناك مخاطر عجز المؤسسة عن جذب الكفاءات للعمل لديها .

-المخاطر المتعلقة بالمبيعات :يمكن أن تتعرض منتجات وخدمات المؤسسة التي تؤثر سلبا على البيئة والمجتمع للمقاطعة من قبل المستهلكين .

-المخاطر المتعلقة بالعلاقات الخارجية : يمكن للأطراف الخارجية مثل الموردين الزبائن والشركاء انتهاك شروط المسؤولية الاجتماعية والمبادئ والقوانين المتعلقة بها ،كما لا تزال تشكل إمكانية مراقبة العلاقات الخارجية لبعض المؤسسات² .

كذلك يمكن لمبادرة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة أن تتطرق من خلال برامجها لمجموعة من القضايا مما يلزم وظيفة التدقيق الداخلي أخذها بعين الاعتبار عند القيام بتدقيق المسؤولية الاجتماعية ،ومنها³:

-التبرع بالأموال والموارد: يجب على الإدارة أن تتأكد من أن التبرعات تتم مراجعتها بعناية.

-تنفيذ المشاريع : تقوم المؤسسات بالعديد من المشاريع المتعلقة بمسؤوليتها الاجتماعية ، وبالتالي يمكن أن يتطلب تنفيذها فترة زمنية طويلة واستثمارات ضخمة من حيث الوقت والموارد المادية والبشرية لذا يعتبر وضع أهداف واضحة وتوفير الموارد اللازمة والرقابة الفعالة والتدقيق المستقل أدوات ضرورية لتحقيق نجاح المشروع .

-الاتصالات: إعداد خطط فعالة للتواصل والتحاور مع الموظفين والجمهور العام من أجل توضيح أثر أنشطة المؤسسة في المجتمع .

-تحليل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات : يمكن للمؤسسة أن تخصص موارد لتحديد وتقييم والبحث في القضايا المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية .

-السياسات الإدارية ودعم القرار: يجب دمج خطط المسؤولية الاجتماعية على جميع المستويات التنظيمية والوظائف وهذا الإدماج يمكن أن يكون من خلال السياسة والإجراءات، البيانات المقدمة

¹ Radu Florea & Ramon Florea, **Op-Cit**, p:03.

² Institute of Internal Auditors (IIA), **Op-Cit**, 2010, p: 05.

³ Radu Florea & Ramon Florea, **Op-Cit**, p:04.

للجمهور ، الحملات التسويقية ، كما يجب على القرارات الإدارية أن تأخذ بعين الاعتبار المسائل المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية خاصة تلك التي لها أثر مباشر على المجتمع .
-البحث والتطوير : يمكن أن تقوم المؤسسات بإجراء بحوث للتقليل من الآثار غير المرغوب فيها للمنتجات .

-المشاركة في برنامج الحكومة : يمكن أن تتعاون المؤسسات مع هيئات تابعة للحكومة والمؤسسات في مجال البحوث للمساهمة في تنفيذ السياسات العامة .

2- مجال التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقييم برامج المسؤولية الاجتماعية ككل لتحديد إذا ما كانت المؤسسة تملك الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، مما يتطلب تخصيص موارد كبيرة بسبب اتساع نطاق هذا الموضوع، توجد العديد من الطرق (مقاربات) لتدقيق المسؤولية الاجتماعية تم اقتراحها من طرف معهد المدققين الداخليين منها¹:

1-2- التدقيق المنفصل لكل عنصر من عناصر المسؤولية الاجتماعية والتي تتم إعادة تدقيقها من طرف المؤسسة ، الفروع التابعة لها و الأطراف الخارجية ذات العلاقة ، أين يمكن لعمليات الإدارة أن تقيم بالاعتماد على نظام الرقابة الداخلية أو المواصفات القياسية مثل الايزو (ISO) ، (COSO)² ، أو التوافق مع تطلعات المستهلكين ، وتتمثل عناصر المسؤولية الاجتماعية بالنسبة لهذه المقاربة في:

-الحوكمة ، الأخلاق ، البيئة ، الشفافية ، الصحة والسلامة والأمن ، حقوق الإنسان ، ظروف العمل والاستثمار في المجتمع .

2-2 تدقيق برامج المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بكل مجموعة من أصحاب المصالح المتأثرة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية .

2-3- تدقيق المواضيع المتعلقة ب :

ظروف العمل: يمكن أن تتضمن الصحة والسلامة، ممارسات الإدارة البيئية ، المساواة ، الأخلاق ، الحوكمة وحقوق الإنسان .

المنتج : جودة وسلامة المنتج ، الإعلانات والمبيعات المسؤولة ، تطوير واختبار المنتجات ، ممارسات الإفصاح .

البيئة : الاستعمال المسؤول ل الهواء ، الماء ، النفايات ، الحيوانات ، الطاقة .

المجتمع: الأعمال الخيرية ، دعم الاقتصاد المحلي ، الأعمال التطوعية ، وإشراك أصحاب المصالح .

2-4- تدقيق نظام الرقابة الداخلية إلى جانب إدارة المخاطر ، تسجيل وقياس التقرير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية لكل الوظائف والأقسام المدرجة ضمن خطة التدقيق .

2-5- ضمان التدقيق الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية أو أي عنصر من عناصرها .

¹Institute of Internal Auditors (IIA), **Op-Cit**, 2010, p: 07.

² Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission.

2-6- تدقيق الغير حول الالتزامات التعاقدية بما في ذلك الالتزام بشروط وظروف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

ويمكن أن تطلب الإدارة من المدقق الداخلي إعداد وثيقة حول تقرير المسؤولية الاجتماعية وهذا من أجل منح الثقة للمعلومات الواردة في التقرير من طرف وظيفة التدقيق الداخلي . ومن الأفضل عدم القيام بعملية تدقيق داخلي تفتقر للمعرفة والمهارات اللازمة للقيام بخدمات التدقيق وخاصة فيما يتعلق بعناصر المسؤولية الاجتماعية التي تتطلب مهارات وكفاءات معينة¹ بما في ذلك : أنظمة الإدارة البيئية، الصحة والسلامة ، العلوم والهندسة ، الأخلاق ، الاستثمار في المجتمع ، حقوق الإنسان ، ظروف العمل و الحوكمة ، كما يجب توفر أسلوب ومهارات الاتصال المناسبين عندما يتعلق الأمر بالمسائل الحساسة مثل الانتهاكات الأخلاقية وظروف العمل .

المطلب الثالث : مراحل التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

من خلال هذا المطلب سيتم عرض مختلف مراحل مهمة التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حسب دليل معهد المدققين الداخليين .

1-متطلبات إعداد برنامج التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

يجب على عملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة أن تنطلق من الفهم الجيد للقضايا الاجتماعية التي تؤثر على المؤسسة ونشاطها وبالتالي عند الإعداد والتخطيط لعملية تدقيق المسؤولية الاجتماعية يجب على المدقق الداخلي صياغة مجموعة من الأسئلة حول دور تدقيق هذا التدقيق²، وتحتوي العناصر المالية على مفاهيم تساعد المدقق الداخلي في التفكير في مختلف الجوانب المتعلقة ببرنامج تدقيق المسؤولية الاجتماعية وهذا نظرا لان مجال وبرنامج التدقيق يستند على تقييم المخاطر بالمنظمة.

الجدول رقم (2-8) :العناصر المساعدة للتخطيط لعملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية

العناصر المساعدة للمدقق الداخلي	الأسئلة الممكن طرحها
التركيز على معلومات المسؤولية الاجتماعية المتوفرة في المؤسسة	-هل الآراء والأفكار التي تقدمها وتنشرها المؤسسة في تقاريرها وفي مواقع الانترنت الخاصة بها هي متسقة وحديثة؟ -كيف يتم تنظيم وتحديث الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ؟ هل تتفق هذه الآراء والأفكار مع مهمة وغايات وأهداف والالتزامات المؤسسة ؟
- معايير التقرير عن المسؤولية الاجتماعية	-هل اتخذت المؤسسة قرارات خاصة بإعداد التقارير بما يتوافق مع معايير التقرير مثل المبادرة العالمية للتقرير؟ هل المعلومات التي توفرها هذه التقارير قابلة للمقارنة مع المؤسسات المنافسة ؟
إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة	-كيف يتم إعداد استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية وتحديد أولوياتها ؟ -وكيف يتم إدراجها في عمليات اتخاذ القرارات والعمليات المرافقة مثلا :الموازنة ، عمليات الاندماج ، الشراكة العلاقات ومع أصحاب المصالح (... الخ)؟ ولمن تمنح الأولوية عند وجود أهداف متنافسة ؟

¹ Radu Florea & Ramon Florea, **Op-Cit**, p:05.

² Jeffrey Ridley, **Op-Cit**, p: 05.

<p>-هل تم تحديد مهام المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لكل الأعضاء في الهيكل التنظيمي ؟ -هل يتم تزويد الوظائف المسؤولة بالكفاءات والخبرات الفردية اللازمة ؟</p>	<p>توثيق العناصر المرتبطة بالمسؤوليات التنظيمية للمسؤولية الاجتماعية</p>
<p>-هل تطبق المؤسسة المعايير الطوعية للأداء؟ لماذا أو لماذا لا ؟ وهل تم تبني هذه المعايير من طرف الإدارة أو مجلس الإدارة ؟ -وكيف يتم إدماج هذه المعايير في الممارسات الإدارية ؟ وكيف تتم عملية مراقبة الالتزام بها داخل المؤسسة ؟ -كيف يتم التحكم في الآليات المستعملة للحصول على معلومات تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية و التقرير عن مقاييس الأداء؟ -كيف تسير المؤسسة الالتزام بالقوانين المحلية والدولية ؟ هل تقوم المؤسسة بتطبيق المعايير الضرورية للانضمام لاصناديق الاستثمار البيئية والاجتماعية ؟ لماذا أو لماذا لا؟</p>	<p>انتهاج المؤسسة لمعايير الأداء¹ الاجتماعي</p>
<p>-هل تؤثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة المرتبطة بعلاقاتها الخارجية (خصوصا المتعلقة بحقوق الإنسان والبيئة) على سمعتها ؟ (إذا كان الأمر كذلك ،يجب أن تتضمن العقود ظروف وشروط أداء المسؤولية الاجتماعية وينبغي اختبار الالتزام ،يمكن لوظيفة التدقيق الداخلي المشاركة في إجراء الاختبارات أو إعداد تقارير عن الاختبارات التي تم إجراؤها من طرف الآخرين) . -هل تؤثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية الخاصة بالمستهلكين على سمعة المؤسسة ؟ وهل تمتنع المؤسسة عن التعامل مع المؤسسات غير المسؤولة ؟</p>	<p>تأثير أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على سمعتها</p>
<p>-هل تتصف عملية الإفصاح عن نتائج المسؤولية الاجتماعية بنفس دقة التقارير المالية ؟ -هل محتوى هذه التقارير متطابق مع رؤية المؤسسة والتزاماتها؟ - هل تساعد المطلع عليها على تحديد درجة المساءلة في المؤسسة ؟ -كيف تتم مقارنة برامج المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية مع البرامج المؤسسات الأخرى ؟ -وهل تتنافس مع المؤسسات الأخرى من أجل الحصول على جوائز؟ -ما مدى جودة تقرير المسؤولية الاجتماعية ؟ -هل تبحث المؤسسة عن التغذية العكسية من هذه التقارير ؟ وهل تتجاوب معها ؟</p>	<p>إذا كانت المؤسسة تقوم بنشر تقارير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية</p>

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا على: Institute of Internal Auditors (IIA), Op-Cit, 2010, p :09

2- تحديد مهام عملية التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

- باستخدام المواضيع السابقة يمكن للمدقق الداخلي أن يحدد مهام التدقيق كالتالي¹:
- تحديد المخاطر المتعلقة بالمؤسسة، الخطط اللازمة وتقنيات الرقابة الداخلية للمسؤولية الاجتماعية من خلال التحقيق وجمع الأدلة.
 - القيام باختبارات والتحليلات لعينة من برامج المسؤولية الاجتماعية بهدف تحديد مدى التزام المؤسسة بالسياسات الإدارية والأهداف .
 - تحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وتقديم التوصيات لتحسين مكونات برامج المسؤولية الاجتماعية .

3- خطوات إعداد برنامج مهمة التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية

- وبالاعتماد على المهام السابقة الذكر يمكن إعداد برنامج تدقيق المسؤولية الاجتماعية في الخطوات الأربعة الآتية²:

3-1- الاجتماع لإعداد الخطة: ويتم خلال هذا الاجتماع مايلي :

- مناقشة نطاق وطريقة وتوقيت التدقيق؛
- تحديد الإطار الزمني للفترة التي يتم فيها الفحص والتدقيق ؛
- تحديد المجالات التي سوف تشملها العملية :الاتصالات ،برامج التبرعات ،نفقات المسؤولية الاجتماعية ،الامتثال للقوانين .
- تحديد طريقة التواصل المناسبة مع الجهة الخاضعة للتدقيق.

3-2- الفهم الكافي لمجال مهمة التدقيق :يحدد من خلال هذه الخطوة ما يأتي :

- إذا ما تم تدقيق هذا المجال من قبل (استعمال نتائج عمل سابق من أجل التدريب وإعداد المخطط الحالي).
- تحديد سياسات والإجراءات الخاصة ببرامج المسؤولية الاجتماعية ومراجعتها بما في ذلك المهام والوظائف المتاحة .
- استعمال أدوات التقييم الذاتي.
- إعداد ملخص عن المخاطر المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية .

3-3- العمل مع الجهة الخاضعة للتدقيق فيما يخص نطاق ،طريقة وتوقيت العملية التدقيق وتفاصيل الوثائق المطلوبة .

3-4- استعراض الممارسات الجيدة في مجال المسؤولية الاجتماعية ودمجها في مهمة وتقرير التدقيق.

¹ Curalea, **Op-Cit**, p:05.

² Radu Florea & Ramon Florea, **Op-Cit**, p:06.

4-تنفيذ إجراءات التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية

- بعد التخطيط لعملية التدقيق ينبغي التنفيذ وهذا لإعداد تقرير التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية بالبحث في الانشغالات الموالية¹:
- إجراء اجتماع أولي لإعادة إعداد مجال وتوقيت عملية التدقيق وإعداد جدول زمني للاجتماعات ؛
 - تحديد نطاق مجالات المسؤولية الاجتماعية و إدراج العناصر التالية : كمية التبرعات ،القيم الاسمية للموارد ، ومركزية الإجراءات العملية ؛
 - ترتيب إجراءات التحقق من المواقع النائية؛
 - تحديد من خلال التحاور إذا ما كانت برامج المسؤولية الاجتماعية المهمة بالنسبة للمؤسسة تعالج القضايا الأساسية والضرورية ، واختيار مختلف البرامج التي يجب تقييمها استنادا إلى مقابلات مع المسؤول عن تطبيق إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ، مدير الأخلاقيات وغيرهم من المدراء.
 - الحصول على بعض الوثائق :الهيكل التنظيمي للوظائف المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ،السياسات والإجراءات لبرامج المسؤولية الاجتماعية والمجهودات المبذولة من طرف الإدارة ،المؤسسات الشريكة، إجراءات إدارة البرامج .
 - معرفة الإجراءات الخاصة بالإنفاق على برنامج المسؤولية الاجتماعية : طلبيات الاحتياجات ،الموافقة على الطلبيات،الموافقة على البيع ،فواتير البيع ،الدفع ،المصرفوات النثرية وحسابات السلفات ...الخ.
 - مراقبة وتوثيق عملية إدارة المسؤولية الاجتماعية .
 - الاجتماع مع مدراء الأقسام المسؤولين عن تنفيذ برامج محددة للمسؤولية الاجتماعية لتحديد :
 - الموازنات الحالية ، الأنشطة المخططة وأهداف البرنامج ،الاتصال وإعداد التقارير، توثيق الترخيصات الخاصة بالبرامج ، تحليل مدى ملائمة الموافقة على البرنامج مع سياسات وإجراءات المؤسسة.
 - يجب تحديد بدقة النفقات التي تخص المشاريع الخيرية أو الاجتماعية الكبيرة، والتحقق إذا ما كانت النفقات متعلقة بهذه المشاريع.
 - الاجتماع مع الجهات المستفيدة من التبرعات المادية والموارد لتقييم أثر الجهود الاجتماعية للمؤسسة على المستفيدين ومؤسسات الأخبار المحلية و المجتمع الخيري.
 - تقييم الامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية.
 - دراسة التقدم المحقق لكل برنامج من برامج المسؤولية الاجتماعية مقارنة بالأهداف الموضوعه .
 - تقييم برامج الاتصال المتعلقة ببرامج المسؤولية الاجتماعية.
 - الأخذ بعين الاعتبار مدى مساهمة الإدارة العليا في برامج المسؤولية الاجتماعية .
- بالإضافة إلى ما سبق ويمكن تلخيص أهم إجراءات التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية في الجدول الآتي:

¹ Curalea, Op-Cit, pp: 06-08.

الجدول رقم (2-9): أهم إجراءات التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

فحص وتدقيق ودراسة	إجراءات فحص وتدقيق الأداء الاجتماعي
<p>- مبالغ الأجور والمرتببات والمكافآت والحوافز بهدف التحقق من دفعها وسدادها في المواعيد المقررة، ومن أن ما يحصل عليه العاملون من أجور وما في حكمها في مستوى مناسب حيث يتساوى في نفس الوقت مع متوسط ما يحصل عليه العاملين في المنظمات الأخرى المماثلة؛</p> <p>- نظم إعانات الوفاة والعجز الكامل والجزئي ومكافآت التقاعد ونظم الإعانات والمعاشات الإضافية بهدف التحقق من مناسبة تلك الأنظمة ومن انتظام صرفها للعاملين المستحقين لها؛</p> <p>- إجراءات التحقق من سن العمال وحظر تشغيل الأطفال .</p> <p>- التمييز بين العمال من حيث الجنس</p> <p>إحصائيات إصابات العمل وإصابات الأمراض المهنية والمبالغ المنفقة على المراكز الطبية ووحدات الإسعاف، ومبالغ ونظم العلاج داخل وخارج المنظمة بهدف التحقق من سلامة بيئة العمل وتوافر سبل الرعاية الطبية والصحية للعاملين؛</p> <p>- إعداد المتدربين ونظم التدريب داخل وخارج المنظمة والمبالغ المنفقة على التدريب، ومتوسط نصيب الفرد من تلك المبالغ؛</p> <p>أرقام ومعدلات دوران العمل بالمنظمة ونظم الاتصال صناديق الشكاوي والإقراضات، ونظم الاجتماعات الدورية، للتحقق من توافر وسائل اتصال فعالة ذات اتجاهين بين العاملين؛ واحترام حقوق الإنسان لكل المتعاملين مع المؤسسة</p>	<p>اتجاه العاملين</p>
<p>-نظم تكاليف الإنتاج ونظم التسعير المتبعة للتحقق من مناسبة هامش الربح وعدالة الأسعار المحددة للسلع والخدمات؛</p> <p>-نظم الضمانات والصيانة والخدمات المقدمة للتحقق من التزام المنظمة بتلك الضمانات وتقديمها للعملاء في الوقت والشكل المناسب؛</p> <p>-شكاوي ومقترحات العملاء عن السلع والخدمات المقدمة ودراسة مسبباتها والاطلاع على ما اتخذته الإدارة بشأنها للتحقق من وجود الأمان الكامل عند استخدام السلع والخدمات.</p> <p>-المبالغ المنفقة على أبحاث ودراسات السوق ودراسة خطط وبرامج الإنتاج للتحقق من بذل المنظمة للجهود اللازمة للارتقاء بمستوى السلع والخدمات وتقديمها في تشكيلات تتناسب مع كافة الدخول والأذواق لإشباع رغبات العملاء؛</p> <p>-مبالغ الإعلان ومضمونه وبيانه للتحقق من صدق وموضوعية وضرورته في تنشيط المبيعات؛</p> <p>-نظم التعبئة والتغليف للتحقق من توافر كافة البيانات والمعلومات اللازمة على عبوات تلك السلع بشكل موضوعي وصادق.</p> <p>-خدمات ما بعد البيع</p>	<p>اتجاه المستهلكين</p>
<p>مبالغ النفقات للهيئات والتبرعات التي قدمتها المنظمة للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والاجتماعية بالمجتمع للتحقق من دعم المنظمة لتلك الهيئات؛</p> <p>-وجود خطط خاصة بحماية البيئة و التزام المنظمة بنصوص القوانين بالمحافظة عليها وحمايتها من التلوث</p> <p>-إجمالي الطاقة المستهلكة من طرف المؤسسة ونسبة الطاقة المتجددة المستعملة .</p> <p>-مبالغ ونوعيات الغرامات والمخالفات التي وقعت على المنظمة كنتيجة للتخلص من نفايات ومخلفات الإنتاج بطريقة غير سليمة أو تلويث الهواء أو الماء</p>	<p>اتجاه المجتمع والبيئة</p>
<p>-إجراء كافة الاختبارات واستخدام أساليب التحليل المالي للتحقق من أن العائد المحقق للمالك على رأس المال المستثمر كان مناسباً في حدود العائد المناظر في الأنشطة المماثلة؛</p> <p>-فحص سياسات البيع والتسويق والتخزين للتحقق من أن المنظمة لا تمارس أساليب ملتوية لخلق أزمات مصطنعة بالأسواق بهدف تضخيم معدلات عائد على الاستثمار تزيد على المعدلات المتعارف عليها</p> <p>أما في ظل الملكية العامة فإن المدقق يتعين عليه التحقق من:</p> <p>-مدى استفادة الدولة من فائض إيرادات المنظمة، وما توفر من عملات أجنبية لأزمة لدفع خطط التنمية الاجتماعية والاقتصادية بالدولة.</p> <p>- ما تضيفه المنظمة إلى الدخل القومي في شكل ما تحصل عليه الدولة من عوائد موزعة أو ضرائب</p> <p>- ما تضيفه المنظمة إلى الناتج القومي للبلاد من قيمة مضافة وما توفره من فرص عمالة على المستوى القومي.</p>	<p>اتجاه الملاك</p>

المصدر : من إعداد الطالبة استنادا على : أمين السيد احمد لطفي ، مرجع سبق ذكره، ص ص: 112-115.

5- إعداد تقرير التدقيق

وأخر خطوة في مجال تدقيق المسؤولية الاجتماعية هي إعداد التقرير عن العمل الذي قام به المدقق والنتائج التي توصل إليها ويمكن حصر هته الخطوة في نقطتين¹ :

5-1-مسودة التدقيق: إعداد مسودة أولية لتقرير التدقيق بالاعتماد على الشكل المعياري.والحرص على الاستفادة من المناقشات التي تمت مع الجهات الخاضعة للتدقيق .

5-2-إعداد وإصدار التقرير النهائي:

و يحتوي التقرير النهائي للتدقيق على نتائج مهمة التدقيق، فهو بالنسبة لطالب عملية التدقيق يعتبر كمصدر هام لاتخاذ القرارات و الأفعال التي يجب القيام بها، و بالنسبة للمدقق فمسؤوليته من خلال التقرير يمكن أن تكون ملزمة، لهذا فان التقرير يخضع لمجموعة من قواعد الشكل و المضمون .

بالنسبة لشكل المعايير المتعارف عليها فهي تتعلق أساسا بالدقة أي أن يكون خال من الأخطاء كما يجب التحقق من دقة وصحة محتوى التقرير ، والموضوعية أي خال من التأثيرات، و الوضوح و الإيجاز أي اعتماده على جمل قصيرة واضحة لا يوجد فيها غموض أو تأويلات، بناء أي يسمح باتخاذ القرارات التصحيحية، كاملة بدون نسيان و تصدر في الوقت المناسب و بسرعة، كما يجب تحديث الدائم للملف بالتفاصيل جديدة حول العمليات والأفراد وضوابط الاستعمال المستقبلية.

المطلب الرابع :إسهامات التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية في حوكمة المؤسسات

أصبح الدور الإيجابي للتدقيق في تفعيل حوكمة الشركات مجالا للاهتمام المهني والعلمي والأكاديمي والعملية، وباعتبار أن خدمة تدقيق المسؤولية الاجتماعية هي اختبار مزاعم الإدارة بشأن مقدرة المؤسسة على إيفائها لمسؤوليتها الاجتماعية فإن أثارها الحوكمية الإيجابية تعتبر أمرا منطقيا لأنها وظيفة رقابية أي أداة لرقابة أصحاب المصلحة على الإدارة ،وتجدر الإشارة إلى أن التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يتيح العديد من المزايا من بينها² :

-مساعدة المؤسسة على الالتزام بالتشريعات والتنظيمات القانونية .

-تحديد مجال المخاطر المحتملة التي تستهدف تكاليف الاستدامة مثل المتبعات القضائية المحتملة .

-تحسين صورة المؤسسة لدى أصحاب المصلحة عبر التزامها بالقوانين وأخلاقيات الأعمال كما يسمح لهم بالتأثير على أداء المؤسسة وسلوكها وعلى سياساتها المستقبلية.

كما يسمح التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بالإشراف الفعال وتوجيه الأداء، وفهم العلاقة بين النواحي التجارية والاجتماعية، وفهم تكلفة ومضامين الآثار البيئية والاجتماعية والثقافية لنشاطها، للاختيار من بين الأولويات، وتعديل التطبيق في ظل النتائج المستخلصة³؛

-يمكن المؤسسة من التقرير عن أدائها وانجازاتها الاجتماعية بطريقة مبنية على إثباتات موثقة بدلا من ادعاءات لا أساس لها؛

¹ Radu FLOREA & Ramon FLOREA, Op-Cit, p :07.

² Barry Ackers, Corporate Social Responsibility Assurance An Internal Audit Perspective, IA AdviserPart1, on line available at : www.academia.edu, accessed :08/02/2013.

³ صالح العقدة، يوسف سعادة، مدى أدراك المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي، www.jps-dir.net/Forum/uploads/8724/15.doc اطلع عليه بتاريخ 2013/02/09. ص: 09.

- يسمح لممولي المؤسسة ومقرضيها وجمهورها (عمالها و عملائها وموظفيها والمجتمع) للحكم على ما إذا كانت المنشأة قد حققت قيمة مضافة من الناحية الاجتماعية والثقافية والبيئية التي قامت لتحقيقها، بالإضافة إلى أنه يساعد في فهم الأمور الآتية¹:

- أهداف المؤسسة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ؛
- ممارسات وسياسات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ؛
- قضايا المسؤولية الاجتماعية المرتبطة بعمليات اتخاذ القرارات الداخلية .

ومن خلال إجراء نظرة موسعة لأهداف التدقيق و لإشكالية الحوكمة يمكن القول أن ما يقدمه تدقيق المسؤولية الاجتماعية لنظام حوكمة المؤسسات هو في تطور مستمر في مختلف المستويات كالآتي² :

- على المستوي الأمني :يهدف التدقيق المسؤولية الاجتماعية إلى تخفيض المخاطر الناتجة عن عدم احترام وتطبيق القواعد والقوانين الداخلية و الخارجية.
 - على مستوى نوعية المعلومات: يقوم تدقيق المسؤولية الاجتماعية بالتحقق من نوعية، صدق و دقة المعلومات التي اعتمد عليها في اتخاذ القرارات.
 - على مستوى الفعالية: يقوم تدقيق المسؤولية الاجتماعية بتحديد الانحرافات و الأخطار الناجمة عن عدم التوصل إلى الأهداف المسطرة بالمقارنة مع ما تم تخطيطه .
 - على مستوى التحكم في التكاليف:يعمل المدقق على التحكم في مصادر تبذير و هدر الطاقات المتاحة لدى المؤسسة و تخفيض التكاليف الخفية.
 - على مستوى تحسين و تطوير الاختيارات الإستراتيجية: يساهم تدقيق المسؤولية الاجتماعية في ضمان فعالية إدارة أعمال المؤسسة و نظام قيادتها بالمقارنة بالاختيارات الإستراتيجية لها.
- وتتجلى أهمية تدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال إسهاماته، والتي من أهمها³:

1-مصادقية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

يساهم تدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية إيجابا في زيادة مصداقية وإمكانية الاعتماد على الإفصاح الاجتماعي، أو زيادة مصداقية المحتوى المعلوماتي لهذا الإفصاح، وهذا من شأنه أن يساهم إيجابا في تفعيل آلية الشفافية والإفصاح كأحد أهم آليات حوكمة المؤسسات، التي تعكس إفصاح المؤسسات عن سياساتها الاجتماعية.

¹ <http://www.schematt.com> اطلع عليه بتاريخ 11/02/2013

² مراد سكاك، **التدقيق الاجتماعي بين رهانات الواقع و تحديات المستقبل**، المؤتمر الوطني الثامن حول: "مهنة التدقيق في الجزائر الواقع و الآفاق"، جامعة 20 أوت 55 - سكيكدة، 11 و 12 أكتوبر 2010، ص:22.

³ علي عبد الوهاب نصر، **موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة وفقا لمعايير المراجعة العربية والدولية والأمريكية**، الجزء الرابع. المراجعة وحوكمة الشركات ومسؤوليات مراقب الحسابات في مراجعة الأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص:

2- تفعيل الرقابة الاجتماعية

وباعتبار أن التدقيق بصفة عامة أداة للرقابة، فإن تدقيق الأداء 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 من ناحية، والعمل على تحقيق التوازن بين مصالحهم جميعا وهي من أهم آليات حوكمة المؤسسات خاصة وان هناك الآن طلب رسمي على التقرير والإفصاح عن الأمور الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وطلب على تدقيق هذا الإفصاح كما سبقت الإشارة.

3- أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على أسعار الأسهم

تتفق العديد من الدراسات على أن هناك علاقة إيجابية بين الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والبيئية وأسعار الأسهم في البورصة. ولكن هذه العلاقة التأثيرية مشروطة بمصداقية تلك المعلومات، وهي خاصية يوفرها تدقيق الأداء الاجتماعي وبالتالي يساهم تدقيق المسؤولية الاجتماعية في الحفاظ على مصالح حملة الأسهم، وهي واحدة من أهم آليات حوكمة المؤسسات.

يجب العمل على ربط ما يقدمه التدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بنظام قيادة و حوكمة المؤسسات فينبغي أن يتعدى مجرد فحص مدى تطابق بين الإجراءات و القواعد المطبقة و الالتزامات و المعايير الدولية فهو وسيلة للقيادة و لتطوير التطبيقات الجيدة للحوكمة ،كما تخدم هذه الخدمة أهداف الحوكمة الشاملة بمعنى حوكمة الأداء المالي والبيئي والاجتماعي للمؤسسات، الأمر الذي يعد علاجا لقصور دور تدقيق الحسابات في دعم حوكمة الأداء المالي فقط للإدارة.

خلاصة الفصل الثاني

أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الهامة في المؤسسة، نتيجة لما تقدمه من مساندة لمجلس الإدارة، لجنة التدقيق، الإدارة العليا والمدقق الخارجي، وكذا دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتقديم خدمات استشارية في ذلك ومن هنا فهي تساعد في تطبيق حوكمة المؤسسات.

تعود فعالية ونجاح المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وبدرجة كبيرة إلى تطبيق المبادئ الجيدة للتسيير والتقييم من طرف إدارة المؤسسة التي يقع على عاتقها مهام تسيير العلاقات بين المؤسسة والأطراف ذات المصلحة وعلى المناهج الفعالة المستخدمة في التقييم ومنها التدقيق الذي يمكن أن يقدم الشيء الكثير لها من خلال دعم التسيير والتشخيص المبكر للاختلالات وتقديم التوصيات اللازمة لعلاجها في الوقت المناسب.

أصبح إعداد التقارير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة عنصرا مهما في تقارير المؤسسات على المستوى الكلي وتحتوي هذه التقارير على معلومات مالية وغير مالية تعد على شكل منفصل أو مدمج في التقرير السنوي للنشاط.

يمثل التدقيق الداخلي وسيلة مهمة لتوفير الثقة ، أين يساهم المدقق الداخلي في تحقيق الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية من خلال تقديمه لخدماته التأكيدية بحيث تعتبر خدمة تدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية خدمة تأكيدية حديثة توفر التأكيد على الأداء الاجتماعي حيث تهدف إلى التحقق من تقارير المسؤولية الاجتماعية ، أو بمعنى آخر تأكيدات الإدارة للبرهنة على أن المؤسسة تلتزم في أدائها بالمسؤولية الاجتماعية ، ويمكن القول بأن هذه الخدمة لها آثار إيجابية على حوكمة المؤسسات سواء من خلال تجسيد آليات حوكمة المؤسسات أو من خلال توسيع دورها الرقابي في مجال الحوكمة ، أي أداة لرقابة أصحاب المصلحة على إدارة المؤسسات.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

علمي عينة من المؤسسات الاقتصادية

الجزائرية

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

بعد عرض الفصلين السابقين لأبجديات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والاستفادة من بعض التجارب الدولية، والاطلاع على ما يمكن أن يساهم فيه التدقيق الداخلي في هذا المجال ، سيهدف هذا الفصل إلى عرض الجوانب التطبيقية لموضوع الدراسة من أجل التعرف على واقع الممارسة العملية للتدقيق الداخلي في إطار المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، والتعرف على وجهة نظر المؤسسات محل الدراسة من خدمة تأكيدية جديدة هي تدقيق المسؤولية الاجتماعية مستقبلا ،بالإضافة إلى عرض النتائج المتحصل عليها مع اختبار فرضيات الدراسة ، ولهذا الغرض تم تقسيم هذا الفصل إلى أربع مباحث على النحو الآتي :

- نظرة عامة لواقع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر .
- منهجية الدراسة الميدانية .
- الاهتمام والقياس والتقارير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة .
- تحليل الدور الحالي والمستقبلي لوظيفة التدقيق الداخلي .

المبحث الأول:نظرة عامة لواقع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر

في ظل التطورات و التغيرات الاقتصادية والاجتماعية و البيئية التي يشهدها محيط المؤسسة الاقتصادية في الجزائر،يعتبر الحديث عن إدماج المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة في الإدارة في الوقت الراهن وكذلك الحديث عن مدى إقبال المؤسسات عليها أمرا حديثا، إذ يمكن القول إن الجهود التي قامت بها الدولة الجزائرية على مر السنوات كانت تصب اتجاه التنمية المستدامة وحماية البيئة بصفة عامة ولم تستهدف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بصفة مباشرة ، ما عدا بعض المبادرات القليلة في السنوات الأخيرة .

المطلب الأول : السياسة البيئية والاجتماعية

1-من ناحية البرامج والهيئات

تم وضع مجموعة من البرامج يمكن عرضها كالآتي :

- وضع برامج بيئية وطنية تمتد من سنة 2001 إلى 2011، من بينها المخطط الاستراتيجي العشري والذي سمي بالمخطط الوطني من أجل البيئة و التنمية المستدامة للفترة الممتدة بين 2001 و 2011¹ و خصص له غلاف مالي يقدر ب 970 مليون دولار أمريكي، وتسعى هذه الإستراتيجية إلى تحقيق الأهداف المالية :

- إدماج الاستمرارية البيئية في برامج التنمية الاجتماعية الاقتصادية وتحسين القدرة التنافسية.
- العمل على النمو المستدام و التقليل من ظاهرة الفقر.
- حماية الصحة العمومية.
- الحفاظ على الرأس المال الطبيعي وتحسين إنتاجيته.
- حماية البيئة الشاملة.

-يتم دعم هذه البرامج من الناحية المالية من طرف الصندوق الوطني للبيئة و مكافحة التلوث، يهدف هذا الصندوق إلى تقديم مساعدات مالية للمؤسسات الصناعية التي تسعى في جهودها إلى القضاء على مصادر التلوث أو التحكم فيها من خلال إنشاء وحدات لتجميع النفايات و معالجتها.

- إدماج الرسم الايكولوجي منذ سنة 2005 انطلاقا من مبدأ على من يلوث البيئة أن يدفع الثمن ، والهدف من ورائه هو حث المؤسسات الصناعية على انتهاج تصرفات أكثر حماية للبيئة، في هذا الصدد تم إدخال الرسم البيئي في قانون المالية لسنة 2005 و صدرت في نفس السنة تعليمة وزارية توضح كيفية تطبيق الرسم².

كما تم إنشاء مجموعة من الهيئات والمنظمات البيئية يمكن عرضها كالآتي :

- المركز الوطني لتكنولوجيات الإنتاج النظيف.
- المرصد الوطني للبيئة و التنمية المستدامة.
- الوكالة الوطنية للفضلات.
- المركز الوطني للتكوين في البيئة.

¹ وزارة تهيئة الإقليم والبيئة والسياحة، المخطط الوطني للأعمال من أجل البيئة والتنمية المستدامة 2001، ص 61-72.

² www.impots-dz.org/circulaires/circul02/taxes.%C3%A9co.htm

- المركز الوطني للتنمية الموارد البيولوجية.
- المجلس الأعلى للبيئة و التنمية المستدامة.

2- أدوات للإدارة البيئية

لم يتم وضع أدوات متعلقة مباشرة بإدماج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ضمن انشغالات التسيير على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ،بل توجد مجموعة من الأدوات المتعلقة بجوانبها مثل أدوات الإدارة البيئية ، والتي من بينها¹ :

- القيام بحوالي 100 دراسة من خلالها تم تحليل الأثر البيئي للنشاطات الممارسة من طرف المؤسسات الاقتصادية؛
- القيام بالتدقيق البيئي لحوالي 10 مؤسسات اقتصادية؛

- مرافقة المؤسسات الاقتصادية في وضع أنظمة للإدارة البيئية المطابقة للمواصفة القياسية إيزو 14001؛
- إبرام حوالي 50 مؤسسة اقتصادية عامة و خاصة لعقود للفعالية البيئية، و مما يشمل عقد الفعالية البيئية أن تلتزم الشركة من خلاله بتطبيق و احترام كل القوانين التي تسمح بحماية البيئة حيث تحدد الشركة بشكل طوعي لالتزاماتها البيئية و التي قد تكون:

- تحديد وتطبيق الإجراءات المتعلقة بالحد من التلوث و تطويرها؛
- رد الاعتبار للأراضي التي أصابها التلوث بفعل النشاط الممارس من طرف المؤسسة؛
- إدارة النفايات الصلبة.

و بالإضافة إلى أن العقد يشمل التزامات للطرفين، الوزارة و المؤسسة، فمن ضمن التزامات الوزارة :

- تقديم الدعم للمؤسسة في صياغة أهدافها الإستراتيجية التي تساعد في تحقيق الإنتاج النظيف و الخطط التي تسمح بتحقيق هذه الأهداف خاصة منها ذات البعد البيئي .
- إسهام المؤسسة في كل البرامج التي تديرها الوزارة و التي من خلالها يتم التفكير و التخطيط في القوانين و المعايير البيئية
- مساعدة المؤسسة في وضع أنظمة للإدارة البيئية؛
- مساعدة المؤسسة في وضع إجراءات للرقابة على إدارة النفايات و مكافحة التلوث؛
- صياغة لميثاق المؤسسة الصناعية من طرف حوالي 300 مؤسسة صناعية عامة و خاص؛
- إنشاء منصب مندوب البيئة على مستوى حوالي 1000 مؤسسة اقتصادية عامة و خاصة .

و تعتبر الجباية البيئية من بين الأدوات البيئية التي استعملتها الجزائر لمحاربة التلوث و التقليل منه لذا أصدرت ما يسمى بقانون الجباية البيئية سنة 2002، و الذي تناول الأنشطة الملوثة المولية² :

¹ عبد الرحمن العايب و الشريف بقة ،التنمية المستدامة والتحديات الجديدة المطروحة أمام المؤسسات الاقتصادية مع الإشارة للوضع الراهن للجزائر،المؤتمر العلمي الدولي للتنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة،جامعة فرحات عباس سطيف ، أفريل 2007،ص:18.

² كمال رزيق و عبيرات مقدم ، الجباية البيئية كاسلوب للتعاون بين الدول العربية و الأوروبية في حماية البيئة ، ندوة التعاون العربي ،الأوروبي في مجال حماية البيئة ، اتحاد مجالس البحث العلمي العربي و مركز الدراسات و البحوث الاقتصادية و الاجتماعية ، تونس ،2005/09/29/27 ص16.

- جباية تسيير الفضلات الحضرية الصلبة ومنها:
- جباية تسيير النفايات الصناعية منها الرسم على الأنشطة الملوثة و الخطيرة ، رسم تحفيزي للتشجيع على عدم تخزين النفايات الخاصة أو الخطيرة ،و رسم على الأكياس البلاستيكية المستوردة أو المصنوعة محليا .
- جباية تسيير النفايات المرتبطة بالأنشطة الإسفائية والعيادات الطبية منها رسم تحفيزي للتشجيع على عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج في المستشفيات والعيادات الطبية.
- جباية تسيير التلوث الجوي منها:
- جباية التلوث الجوي الناتج عن الصناعة و منها الرسم التكميلي على التلوث الجوي ذي المصدر الصناعي .
- جباية تسيير التلوث المائي منها : منها الرسم التكميلي على المياه المستعملة ذات المصدر الصناعي .

المطلب الثاني :التشريعات القانونية

لم يرق المشرع الجزائري بإصدار قوانين متعلق مباشرة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ولكنه قام بإصدار قوانين منظمة لمختلف الأنشطة الصناعية والزراعية والعمراية والخدمية وغيرها من الأنشطة التي يمكن أن تمس جوانب المسؤولية الاجتماعية بصفة مباشرة أو غير مباشرة ، وسن اللوائح التنظيمية المنفذة لها، معتمدا في ذلك على جملة من الوسائل القانونية التي من خلالها يمكن تفعيل هذه القوانين على أرض الواقع ، ومن أهم القوانين والمراسيم يمكن ذكر مايلي:

1-القوانين المتعلقة بحماية البيئة والمجتمع المحلي

من أهم هذه القوانين والمراسيم مايلي :

- المرسوم رقم 14/80 المؤرخ في 26 جانفي 1980 و المتضمن انضمام الجزائر إلى اتفاقية حماية البحر الأبيض المتوسط من التلوث المبرمة ببرشلونة في 16 فيفري 1976 .
- القانون رقم 05/85 المؤرخ في 16 فبراير 1985 المتعلق بحماية الصحة وترقيتها المعدل والمتمم.
- القانون رقم 12/84 المؤرخ في 23 يونيو 1984 المتضمن النظام العام للغابات المعدل والمتمم؛
- القانون رقم 29/90 المؤرخ في 01 ديسمبر 1990 المتعلق بالتهيئة والتعمير المعدل والمتمم؛
- لمرسوم التنفيذي رقم 70/90 المؤرخ في 27 فيفري 1990 الخاص بدراسة التأثير على البيئة؛
- المرسوم رقم 158/98 المؤرخ في 16 ماي 1998 و المتضمن انضمام الجزائر إلى اتفاقية بازل بشأن التحكم في نقل النفايات الخطيرة و التخلص منها عند الحدود.
- القانون رقم 09/99 المؤرخ في 28 جويلية 1999 المتعلق بالتحكم في الطاقة.
- القانون رقم 19/01 المؤرخ يوم 12 ديسمبر 2001 المتعلق بتسيير و مراقبة و الاستغناء عن الفضلات.
- القانون رقم 20/01 المؤرخ يوم 12 ديسمبر 2001 المتعلق بالتهيئة العمرانية في إطار التنمية المستدامة
- القانون رقم 10/ 03 المؤرخ يوم 19 جويلية 2003 المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة.
- القانون رقم 09-04 المؤرخ يوم 14 أوت 2004 المتعلق بترقية الطاقات المتجددة في إطار التنمية المستدامة .

-القانون رقم 20/04 المؤرخ يوم 25 ديسمبر 2004 المتعلق بالوقاية من الأخطار الكبيرة و تسيير الكوارث في إطار التنمية المستدامة.

2- القوانين المتعلقة بحماية المستهلك

- القانون رقم 89-02 المؤرخ في 07 فبراير 1989 المتعلقة بالقواعد العامة لحماية المستهلك .
- تضمن هذا القانون 30 مادة تنص على حماية المستهلك وحقوقه المشروعة أهمها :
- الحق في السلامة من المخاطر التي تمس صحته وأمنه ومصالحه المادية ؛
- الحق في الحصول على منتج أو خدمة تتطابق في مع المقاييس والموصفات القانونية ؛
- الحق في التمثيل والتقاضي في إطار الجمعيات المستهلكين ؛
- وجوب تدخل الأجهزة المختصة لاتخاذ إجراءات لازمة لرقابة جودة المنتجات والخدمات ؛
- القانون رقم 09-03 المؤرخ في 25 فبراير 2009 المتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش .

جاء هذا القانون ليدعم القانون السابق حيث تم إضافة بعض المواد من شأنها تعزيز حماية المستهلك مثل المادة المتعلقة باستعمال الوسم¹ كوسيلة لإعلام المستهلكين .

بالإضافة إلى هذه القوانين توجد العديد من الهيئات لحماية المستهلكين تتمثل في:

- وزارة التجارة بمختلف مديرياتها الجهوية و الولائية .

-المجلس الوطني لحماية المستهلك انشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-272 المؤرخ في 26 جويلية 1972 ،وهو عبارة عن هيئة استشارية يبدي رأيه في المسائل المتعلقة بتحسين الوقاية من المخاطر التي قد تحملها المنتجات والخدمات المقدمة للمستهلك .

-شبكة مخابر التجارب والتحليل النوعية هدفها القيام بالرقابة والتأكد من السير والحسن لنشاطات مخابر التجارب والتحليل الجودة للمنتوج.

المطلب الثالث: المساعدات التقنية وإبرام اتفاقيات مع مؤسسات دولية متخصصة

نفذت الجزائر جملة من الاتفاقيات الثنائية هدفها الاستفادة من الخبرات التقنية لبعض الهيئات الدولية المختصة و من بينها:

1- مشاريع التعاون التقني الجزائري الألماني (GTZ)

تضمن هذا التعاون القيام بجملة من المشاريع² :

1-1 مشروع كون فورم 1997

من خلال هذا المشروع تم تكوين جملة من الخبراء الجزائريين في مجال الإدارة البيئية و في وضع المواصفة القياسية إيزو ISO 14001 و التدقيق البيئي.

- مشروع الإدارة البيئية المربحة (Gestion Environnementale Profitable) يهدف المشروع إلى تحقيق ثلاثة أهداف :

¹الوسم هو كل البيانات ، الكتابات، الإشارات، العلامات، الصور أو الرموز المرتبطة بالسلعة تظهر على كل غلاف أو وثيقة أو لافتة أو سمة أو ملصقة أو بطاقة دالة على طبيعة المنتج مهما كان شكلها بغض النظر عن طريقة وضعها .

²مبارك بوعشة ، الإطار القانوني لحماية البيئة و التنمية المستدامة- حالة الجزائر ، للمؤتمر العلمي الدولي السنوي التاسع جامعة الزينونة - كلية العلوم الاقتصادية و العلوم الإدارية ،الأردن ،20،23أفريل 2009،ص: 37.

-تحقيق الفعالية الاقتصادية من خلال التقليل في التكاليف .
 -تخفيض الأثر البيئي من خلال التقليل من النفايات و المياه المستعملة و الهواء المنبعث و كل المخلفات الأخرى .
 -توفير التنظيم المناسب الذي يسمح بإحداث التغيير في التسيير .

وقد استفادت من هذا المشروع ثمانية مؤسسات كلها من القطاع الخاص و قد ساعد هذا المشروع البعض منها في الحصول على شهادة إيزو 14001 .

1-2 مشروع إيزو 14001 - GTZ (وكالة التعاون التقنية الألمانية) و وزارة تهيئة الإقليم و البيئة

يهدف هذا المشروع إلى مساعدة 07 مؤسسات جزائرية في وضع أنظمة لإدارة البيئة بغية الحصول على شهادة إيزو 14001 .

بالإضافة إلى هذه المشاريع توجد مجموعة من برامج التعاون بين وزارة التعاون الاقتصادي والتنمية الألمانية (BMZ) ووزارة الصناعات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وترقية الاستثمارات ووزارة تهيئة الإقليم والبيئة وتمثل في :

1-3 برنامج التنمية الاقتصادية المستدامة (DEVED) Développement Economique Durable

انطلق هذا البرنامج سنة 2007 بالتعاون بين وزارة التعاون الاقتصادي والتنمية الألمانية (BMZ) ووزارة الصناعات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وترقية الاستثمارات، ويهدف إلى تطبيق نظام فعالية ترقية مؤسسات الصغيرة ومتوسطة مستدامة، ويتضمن هذا البرنامج محورين أساسيين هما تحسين وتنمية الكفاءات من أجل الإبداع وتنمية الموارد البشرية في هذه المؤسسات¹ .

وتمثلت أهداف البرنامج لسنة 2012 في تقييم الجهود الحالية للجزائر فيما يتعلق تبني اقتصاد أخضر يحافظ على العمال والثروات. ولقد حقق البرنامج عدة انجازات كلها مرتبطة بتحسين تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وترقية المقاولاتية والتشغيل خاصة الشباب والنساء .

وتجدر الإشارة إلى أنه في إطار هذا البرنامج تم إطلاق مبادرة يوم 21 نوفمبر 2012 تحت عنوان "شبكة ترقية المقاولاتية المستدامة في الجزائر" تهدف لتهيئة الأرضية لموقع الانترنت الأتي : www.entrepreneuriatdurablealgerie.com ، وتمثل هذه المبادرة استجابة فعلية و ملموسة لفرص وأفكار المشاريع ، يسمح هذا الموقع بتحسيس المؤسسات الصغيرة والمتوسطة للتبادل والتحاور حول المقاولاتية المستدامة في الجزائر ، في البداية اشتمل الموقع على مختلف

¹ Marita RIEDEL (directrice de programme), **programme développement économique durable - DEVED** Entreprenariat durable et économie verte : Catalogue De La Participation De La Giz Algérie, EnviroAlgérie : Salon et Congrès International sur l'Environnement, l'Eau, Déchets, Efficience Energétique et Energies Renouvelables, Oran ,15-18 Octobre 2012,p :08.

المعلومات المتعلقة بهذه المبادرة من اجل إعلام المقاولين ومن تم يحثهم ويشجعهم إلى الانضمام إلى هذه الشبكة¹.

كما يحتوي هذا الموقع على برنامج « Quick Check » و هو عبارة عن وسيلة مساعدة للمقاولين للقيام بتشخيص ذاتي وسريع لممارسات مؤسساتهم في مجال المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وقد تم إعداده بالاعتماد على المواصفة القياسية الايزو 26000 كمرجع .

كما تم تصميم لعبة أطلق عليها **business game**² من طرف مكتب الاستشاري AHC consulting ، تهدف هذه اللعبة إلى توضيح أسس وماهية مؤسسة مستدامة للمقاولين الحاليين أو المستقبليين، وقد تم تنظيم هذه اللعبة سبعة 07 مرات في الفترة الممتدة بين أكتوبر 2012 و فيفري 2013 في مؤسسات وجامعات مختلفة في كل من ولايتي الجزائر العاصمة وهران³.

1-4 برنامج تسيير الموارد الطبيعية،التغيرات المناخية والطاقة

تم إعداد هذا البرنامج في سنة 2011 ويرتكز على تعاون طويل المدى لأكثر من 30 سنة في القطاع البيئي،وقررت كل من الجزائر وألمانيا تمديد فترة التعاون لمعالجة المواضيع الراهنة مثل تسيير الموارد الطبيعية والتغيرات المناخية بالإضافة إلى المواضيع بيئية أخرى كالطاقة. يهدف هذا البرنامج إلى تحسين الوسائل والقدرات لترقية وتطوير والحفاظ على الموارد الطبيعية،الطاقات المتجددة والفعالية الطاقوية واستعمالها بطريقة مستدامة . يساعد هذا البرنامج وزارة تهيئة الإقليم والبيئة في إعداد الاستراتيجيات وأدوات التخطيط والحملات التحسيسية لتنفيذ السياسة الوطنية للتسيير المستدام للموارد الطبيعية كما يقدم استشارات لها ويساعد أيضا في وضع شبكة لأنشطة مختلف المتعاملين الدوليين والوطنيين والجهويين ذوي كفاءات في مجال الطاقوي من أجل تبادل المعارف والخبرات بينهم⁴.

مشروع التنمية الاقتصادية المحلية المستدامة Développement Economique Local Durable

أطلق هذا البرنامج في شهر ابريل من سنة 2012،يهدف إلى ترقية كفاءة وانسجام أنظمة التنمية الاقتصادية المحلية بتجميع وتوحيد دور الآليات الداعمة والمساعدة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمؤسسات المصغرة على المستوى المحلي،وللوصول إلى هدف البرنامج ستساعد تركيبته في تطبيق أنظمة تنمية اقتصادية محلية مستدامة مما يسمح بتكليف برامج تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة مع الاحتياجات الأساسية للمواطنين .

¹ Journée de lancement du Réseau de promotion de l'entrepreneuriat durable en Algérie, www.entrepreneuriatdurablealgerie.com , consulter le :21/03/2013.

² هي عبارة عن لعبة مقاليتية أين يتظاهر المشاركون خلال مدة يومين انه في وضعية لاختيار استثمار صناعي وإدارة مؤسسة في فضاء انتقالي من طريقة إنتاج كلاسيكية إلى طريقة إنتاج مستدامة تحترم البيئة ، حيث عليه أن يتخذ مجموعة من القرارات الإستراتيجية والعملياتية في هذا الصدد.

³ Benedikt Rhiel, GIZ Algérie, **Un jeu bénéfique: Evaluation très positive du Business Game pour l'Entrepreneuriat Durable**, www.entrepreneuriatdurablealgerie.com ,consulter le 21/03/2013.

⁴ Ahmed FEKAIRI, **programme : gestion des ressources naturelles, changement climatique**,Energie»,Entrepreneuriat durable et économie verte : Catalogue De La Participation De La Giz Algérie, EnviroAlgérie : Salon et Congrès International sur l'Environnement, l'Eau, Déchets, Efficience Energétique et Energies Renouvelables, Oran ,15-18 Octobre 2012,p :09.

ومن خلال المبادرات المحلية المستدامة فإن المصممة المبدعة والتي تمتلك توجهات بيئية ستتم مرافقتها لتنفيذ أفكارها وتصوراتها، وبعدها ستقدم المساعدة للتجارب والنماذج الناجحة من أجل التنقل إلى مناطق أخرى¹.

2- التعاون الجزائري- السويدي

من بين أحدث المبادرات التي قامت بها الجزائر بهدف ترقية مبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على مستوى مجموع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعاونها مع السويد من خلال إبرام مذكرة تفاهم سنة 2011² في إطار مشروع MENA ، تقوم بموجبها الوكالة السويدية الدولية للتنمية (Swedish international development agency) بمرافقة المؤسسات الجزائرية ومساعدتها على الاسترشاد بالموصفة القياسية الايزو ISO 26000 للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، باعتبار السويد بلدا نموذجيا في مجال تطبيق مقاييس ومعايير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

استفادت من هذا التعاون إلى حد الآن ست مؤسسات جزائرية ، أين شرعت مؤسستان في مسار الحصول على المطابقة المتعلقة بهذا المقياس منذ سنة 2011 تحت إشراف المعهد الوطني للتقييس³ IANOR (المنظمة التي تمثل الجزائر لدى منظمة ايزو) ، ويتعلق الأمر بالمخبر العمومي لمراقبة البناءات ببومرداس⁴ CETIM والمجموعة الخاصة للصناعة الغذائية "المصبرات الجزائرية الجديدة" NCA Rouiba ، أما في سنة 2012 تم اختيار أربعة مؤسسات من أجل مرافقتها وتتمثل هذه المؤسسات في :

- المؤسسة الوطنية للأنايبب (فرع سوناطراك) ENAC (l'Entreprise nationale de canalisations)
- اتصالات الجزائر Algérie Télécom.
- مجموعة انتار تراد كوندور Antar Trade Condor.
- سيفيتال بجاية Cevital.

ويهدف المعهد الوطني للتقييس إلى حصول من ثلاثة إلى أربعة مؤسسات أخرى سنويا للمرافقة في مسار الاسترشاد بموصفة ISO 26000 إلى غاية 2014 .

¹ Marcus Antonius CASEL , **programme développement Economique local durable(DELDD)** , Entreprenariat durable et économie verte :Op-Cit, p :10.

² Centre National des Technologies de Production Propre, **produit propre**, n ° 10 ,juin 2012 ,p :18.

³ Institut algérien de la normalisation

⁴ Centre d'Études et de services Technologiques de l'Industrie des Matériaux de construction

المبحث الثاني: طبيعة و منهجية الدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث البيانات المتضمنة في الاستبيان المتعلق بالدراسة الميدانية والتي هي عبارة عن تجسيد لما تمت معالجته في الجانب النظري، بالإضافة إلى تقديم لأداة الدراسة المستعملة والقيام بالاختبارات اللامعلمية من أجل تحديد مدى ثبات وصدق الاستبيان،ومن ثم تحليل خصائص عينة الدراسة .

المطلب الأول:تحضير الاستبيان وبيانات الدراسة**1-مصادر جمع المعلومات**

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وذلك بهدف بيان موضوع الدراسة، وتم الحصول على البيانات اللازمة في الجانب التطبيقي من خلال المقابلة الشخصية مع بعض المسؤولين وتوزيع استمارة استبيان(الملحق رقم01) تم إعدادها لهذا الغرض، بحيث تم توزيعها على أهل الاختصاص عن طريق التسليم والاستلام المباشر من خلال اللقاء مع أفراد العينة، وأحيانا أخرى تم الاستعانة بالأصدقاء العاملين في احد هذه المؤسسات(هذا فيما يخص مؤسسة كوندور) لتقديم الاستبيان لأفراد العينة بطريقة مباشرة، إضافة إلى إرسالها عن طريق البريد الإلكتروني(هذا فيما يخص مؤسسة سيفتال).

2- أدوات الدراسة

من أجل جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة تم الاعتماد على أدوات معينة لجمع المعلومات التي تخدم الدراسة والمتمثلة في أسلوب المقابلة الشخصية والاستبيان لاختبار جملة الفرضيات المتعلقة بالموضوع.

2-1المقابلة الشخصية

تمت المقابلة الشخصية مع بعض أفراد العينة المدروسة وهذا فيما يخص أربعة مؤسسات (المؤسسات الأربعة الأولى المذكورة في الجدول السابق) تمكنا من التنقل إليها شخصيا ، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة وبغية شرح الأسئلة وتفسيرها وإزالة الغموض إن وجد للحصول على إجابات دقيقة ، والحصول على معلومات مهمة من خلال المقابلة الشخصية مع المسؤولين عن تطبيق مواصفة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، من أجل الوصول إلى نتائج صحيحة تمكنا في النهاية من تحديد وتشخيص تدقيق الداخلي للأداء الاجتماعي و أهم التصورات المستقبلية الممكنة حول التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات عينة الدراسة ، أما المؤسسات الأخرى تم التواصل مع أفرادها عن طريق البريد الإلكتروني.

2-2 تحضير استمارة الاستبيان

تم إعداد الاستبيان بالاستعانة بكتب ومراجع تتعلق بالموضوع، أين تمت الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة أسئلة الاستبيان مع مراعاة تغطية الأسئلة لفرضيات البحث وفق النهج الموالي:

- تحتوي الأسئلة على نوعين من الإجابة بالنسبة لأفراد العينة، فمنها مجموعة أسئلة يقوم أفراد العينة بالإجابة ب نعم أولا بغية عملية التشخيص العملي ومجموعة أسئلة يقوم أفراد العينة أيضا بالإجابة وفق لاختيار بديل من خمس بدائل على أساس مقياس ليكارت¹ (الخماسي) "Likret Scale"، والجدول الموالي يبين مستويات هذا المقياس :

الجدول رقم (3-1):مقياس الإجابة على سلم ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة Strongly agree	موافق Agree	محايد Uncertain	غير موافق Disagree	غير موافق تماما Strongly disagree
الدرجة	05	04	03	02	01

-إعداد استبيان أولي من اجل استخدامه في جمع المعلومات والبيانات؛
-عرض الاستبيان على المشرف وعلى مجموعة من أساتذة المدرسة العليا للتجارة من اجل اختبار مدى ملائمة لجمع المعلومات؛
- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما رآه المشرف؛
- إجراء دراسة اختبارية للاستبيان للتأكد من وضوح الأسئلة ودرجة فهمها، وهذا على مستوى أحد المؤسسات المدروسة وهي "المؤسسة الوطنية للأنايب" وتعديلها حسب ما يناسب.
وقد تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين :

القسم الأول: يضم مجموعة من الأسئلة المتعلقة بموضوع الدراسة عددها 17 سؤال موزعة على أربعة محاور هي :

- الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات 04 أسئلة ؛
- قياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات 04 أسئلة ؛
- الدور الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية 04 أسئلة ؛
- النظرة المستقبلية للتدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وأثاره الحوكمية 03 أسئلة ؛

القسم الثاني: يتكون من أسئلة عامة ترتبط بالبيانات الشخصية لأفراد العينة:العمر، المستوى العلمي، التخصص، الوظيفة، الخبرة المهنية.

3-عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (عمومية وخاصة) التي يمثلها الأفراد الذين ينتمون إليها ، ولقد تمت مرافقة هذه المؤسسات في مسار تطبيق المواصفة القياسية ايزو 26000 للمسؤولية الاجتماعية في إطار التعاون الجزائري السويدي كما سبق ذكره، وتم اختيار هذه المؤسسات على أساس توفرها على المعلومات التي تخدم الهدف الرئيسي لهذا البحث المتمثل في تحديد الدور الذي يمكن أن يؤديه التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية، حيث ضمت مجموعة من الأفراد من : إطارات من أقسام التدقيق الداخلي بالدرجة الأولى،

¹ هو مقياس باسم الباحث "Likret".

المشرفون على تطبيق مبادرات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، إطارات بأقسام ضبط الجودة، الصحة والسلامة في العمل، أقسام الموارد البشرية، أقسام المالية والمحاسبة .

والجدول الموالي يوضح هذه المؤسسات :

الجدول رقم (3-2):تقديم عام لمؤسسات عينة الدراسة

اسم المؤسسة	الشكل القانوني	رأس المال	النشاط	المقر الاجتماعي
"المصبرات الجزائرية الجديدة" روية NCA ROUBA	مؤسسة خاصة ذات مسؤولية محدودة	109472000 دج	الصناعة الغذائية: مصبرات الخضر والفواكه	المنطقة الصناعية روية - الجزائر -
المخبر العمومي لمراقبة البناءات CETIM	مؤسسة عمومية اقتصادية/شركة مساهمة	124000000 دج	تقديم خدمات ودراسات فيما يتعلق بالجيولوجيا والطبوغرافيا دراسات وتحاليل للمواد الأولية والمنتجات لصناعة مواد البناء	بومرداس
اتصالات الجزائر ALGERIE TELECOM	مؤسسة عمومية اقتصادية /شركة مساهمة	50.000.000.000	تقديم كل خدمات الاتصالات، وتسيير شبكات الاتصال .	الجزائر
المؤسسة الوطنية للنقل بالأنابيب ENAC	مؤسسة عمومية اقتصادية /شركة مساهمة	3180000000 دج	تقديم كل الخدمات المتعلقة بقنوات نقل البترول .	الجزائر
سيفتال بجاية CEVITAL	مؤسسة خاصة شركة مساهمة	69000 000 000	الصناعة الغذائية، التوزيع، الصناعات الأولية،	بجاية
انتر تراد كوندور CONDOR	مؤسسة خاصة شركة مساهمة	2450000000	صناعة المنتجات الالكترونية	برج بوعريبرج

المصدر: من إعداد الطالبة.

أما في ما يخص توزيع الاستبيان فقد تم توزيع (47) استمارة استبيان على أفراد العينة، امتدت فترة التحضير والتوزيع لهذا الاستبيان من 2013/03/02 إلى غاية 2013/05/04.

الجدول رقم (3-3):الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

الرقم	البيان	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المسترجعة	عدد الاستمارات المسترجعة والمتضمنة بيانات مفقودة	عدد الاستمارات الصالحة
01	المجموع	47	40	02	38
	النسبة %	100%	85,11%	4,26%	80,85%

المصدر: من إعداد الطالبة .

4- الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package For Social Sciences (الإصدار رقم: 19 المختصر بـ: SPSS، بالإضافة إلى استعمال عدة أساليب إحصائية من أجل تحليل وتوظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أغراض الدراسة، وتتمثل هذه الأساليب في :

-المتوسط الحسابي :باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، استعمل في هذه الدراسة كمؤشر لترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المجيبين على الاستبيان من المؤسسات محل الدراسة بالإضافة إلى النسب المؤوية والتكرارات.

-الانحراف المعياري :تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

-اختبار ثنائي الحدين Binomial :الخاص بالايجابات المحتملة للإجابة : بنعم أو لا .

-اختبار ستودنت T : تم استخدام اختبار T لعينة واحدة لاكتشاف وجود اختلاف معنوي لمتوسط الإجابات عن القيمة 03 .

المطلب الثاني: اختبار ثبات الاستبيان و اعتدالية التوزيع

من خلال هذا المطلب سيتم عرض كل من اختبار ثبات الاستبيان واعتدالية التوزيع للبيانات.

1-ثبات الاستبيان

يمثل اختبار ثبات الاستبيان وسيلة للتأكد من أن الاستبيان يعطي النتائج نفسها في حالة ما إذا تم توزيعه عدة مرات تحت القيود والشروط نفسها¹، وبعبارة أخرى تكون النتائج متقاربة، تم اختبار ثبات استبيان الدراسة من خلال حساب معامل الثبات (Reliability Coefficient) ألفا كرونباخ Alpha Cronbach's لمحاور الاستبيان.

الجدول رقم (3-4):معامل الثبات ألفا كرونباخ

البيان المحاور	محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل Cronbach's Alpha
المحور الأول	الاهتمام بمجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	28	0,803
المحور الثاني	القياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	06	0,877
المحور الثالث	الدور الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات .	16	0,758
المحور الرابع	النظرة المستقبلية للتدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وأثاره الحوكمية	14	0,823
جميع فقرات محاور الاستبيان		64	0,853

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن معاملات الثبات Alpha Cronbach's للمحاور مرتفع، كما أن معامل الثبات Alpha Cronbach's لجميع الفقرات يساوي 0,853 وهو مرتفع²، مما يدل على أن

¹ عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص: 560، متاح على الموقع الإلكتروني : www.Arabicstat.com أطلع عليه :2013/04/10.

² الحد الأدنى لقيمة معامل الثبات هي 0,6 وكلما ارتفعت قيمة هذا المعامل عن هذه القيمة دل ذلك على ثبات أكبر لأداة القياس .

هناك ثبات في أداة الدراسة الميدانية .

2-اعتدالية التوزيع

تتمثل اعتدالية التوزيع في إتباع البيانات التوزيع الطبيعي (loi normale)، وللقيام بهذا الاختبار يتم استعمال اختبار كلومجروف -سمرنوف (Kolmogorov-Smirnov)، الذي يعد من الاختبارات اللامعلمية للتوزيع الطبيعي، حيث يختبر فرضية العدم (H_0) القائلة بأن مشاهدات متغير معين تتبع التوزيع الطبيعي ضد الفرضية البديلة (H_1) القائلة بأن البيانات لا تتوزع طبيعياً¹، ويبين الجدول الموالي نتائج هذا الاختبار .

جدول رقم (3-5):نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov لاعتدالية التوزيع (طبيعي)

مستوى المعنوية	قيمة Z	عدد الفقرات	محتوى المحاور	البيان المحاور
0,951	0,532	28	الاهتمام بمجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	المحور الأول
0,102	1,616	06	القياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	المحور الثاني
0,110	1,205	16	الدور الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات .	المحور الثالث
0,747	0,678	14	النظرة المستقبلية للتدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وأثاره الحوكمية .	المحور الرابع
0,540	0,803	64	جميع فقرات محاور الاستبيان	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة أن مستوى المعنوية الإحصائية (0,11، 0,102، 0,951)، هذه النتيجة تعني أن (0,540، 0,747) لكل المحاور أكبر من مستوى الدلالة الذي يساوي 0,050 ، مما يسمح من استخدام الاختبارات المعلمية.

المطلب الثالث : تحليل خصائص عينة الدراسة

يسمح تحليل خصائص العينة بالإطلاع على صفات أفراد عينة الدراسة الميدانية، كما يبرز الجهة المستهدفة .

1-خصائص العينة

تمثل خصائص العينة متغيرات تخضع للدراسة الإحصائية لأجل فهمها وتبسيطها، وبعد معالجة بيانات الاستبيان المتعلقة بالمتغيرات الشخصية لأفراد العينة تم الوصول إلى النتائج يمكن عرضها كالآتي:

¹ أسامة ربيع أمين سليمان، التحليل الإحصائي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، كلية التجارة بالسادات جامعة المنوفية، الطبعة الثانية 2007، ص: 113.

جدول رقم (3-6) :خصائص عينة الدراسة

المتغير	التكرار	النسبة
العمر		
أقل من 30 سنة	11	28,9%
ما بين 30 و 40 سنة	13	34,2%
ما بين 40 و 50 سنة	12	31,6%
أكثر من 50 سنة	2	5,3%
المؤهل العلمي		
أقل من ليسانس	4	10,5%
ليسانس	16	42,1%
ماجستير	6	15,8%
دكتوراه	0	0%
أخرى	12	31,6%
التخصص		
تدقيق	3	7,9%
محاسبة	3	7,9%
مالية	8	21,1%
اقتصاد	3	10,5%
تسيير	15	39,5%
أخرى	5	13,2%
الوظيفة		
مدير مالي ومحاسبي	1	2,6%
عضو في مجلس الإدارة	5	13,2%
مدقق داخلي	21	55,3%
أخرى	11	29%
الخبرة المهنية		
أقل من 05 سنوات	17	44,7%
ما بين 05 و 10 سنوات	8	21,1%
ما بين 10 و 15 سنة	4	10,5%
أكثر من 15 سنة	9	23,7%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

النتائج المتعلقة بخصائص العينة

-الفئتين العمريتين الشائعتين بين أفراد العينة هما فئة ما بين 30-40 سنة وفئة 40-50 سنة وهذا بنسبة 34,2% و31,6% على التوالي ، ثم تأتي فئة أقل من 30 سنة بنسبة 28,9% ، أما الفئة الأقل هي فئة أكثر 50 سنة بنسبة 5,3% .

- فيما يخص المؤهل العلمي فإن غالبية أفراد العينة يحملون مؤهل علمي ليسانس بنسبة 42,1%، ثم يأتي في المرتبة الثانية مؤهلات علمية أخرى (مستوى ماستر، دراسات عليا متخصصة، مهندس) بنسبة 31,6% ،ويحمل ما نسبته 15,8% من أفراد العينة مستوى الماجستير، أما فيما يخص الشهادات التي نقل عن مستوى ليسانس فنسبتها 10,5%.

- التخصيص الغالب لأفراد العينة هو تخصص التسيير بنسبة 31,6% ، يليه تخصص المالية بنسبة 21,1% ، أما نسبة التخصصات الأخرى بلغت نسبة 13,2% ، ومثلت نسبة 7,9% تخصص كل من المحاسبة والتدقيق .

- فيما يخص وظائف أفراد العينة يتبين من خلال الجدول أن ما نسبته 55,3% من أفراد العينة يعملون كمدققين داخليين، و 13,2% كأعضاء مجالس إدارة، في حين أن هناك وظائف أخرى تمثل نسبتها 29%، إضافة إلى ما نسبته 2,6% يعملون كمدرّاء ماليين .

- أن ما نسبته 44,7% من أفراد العينة يملكون خبرة مهنية نقل عن 5 سنوات ، وان 21,1% خبرتهم المهنية من 5 إلى 10 سنوات ، في حين أن أكثر من 10% من أفراد العينة خبرتهم المهنية تفوق 10 سنوات وتقل عن 5 سنوات، تمثل نسبة 23,7% الأفراد الذين يمتلكون خبرة أكثر من 15 سنة، وهذه المؤشرات تعتبر متوافقة مع متغير العمر .

المبحث الثالث : الاهتمام والقياس والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة
يتضمن هذا المبحث معالجة إحصائية لبيانات ونتائج المحور الأول والثاني لأداة الدراسة الميدانية والمتمثلة في الاستبيان الموزع على المؤسسات محل الدراسة، وبعدها يتم اختبار فرضيات المتعلقة بهذين المحورين .

المطلب الأول: الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة
يفحص هذا المحور المحيط التنظيمي للمسؤولية الاجتماعية الذي يعتبر الإطار الذي يعمل فيه التدقيق الداخلي ليفيد المؤسسة في هذا المجال بمعنى انه لا يمكن للتدقيق الداخلي التدخل سوى في أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة حاليا أو التي تخطط للقيام بها.
ويتكون هذا المحور من أربعة أسئلة، تهتم بخمسة مجالات للمسؤولية الاجتماعية هي :

- العلاقات وممارسات العمل؛
- القضايا المتعلقة بالمستهلكين؛
- إشراك المجتمع المحلي؛
- الحفاظ على الموارد الطبيعية والبيئة؛
- احترام حقوق الإنسان.

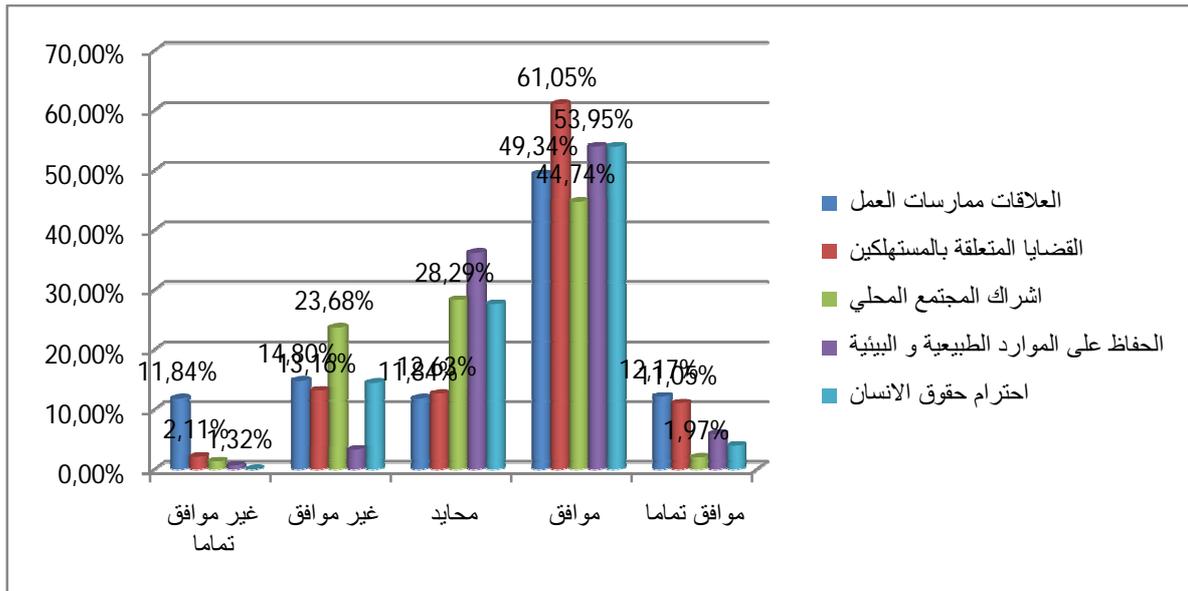
بالإضافة إلى العوامل المحفزة لتبني المؤسسات مبادرات المسؤولية الاجتماعية ، والجهة المسؤولة عن تطبيق هذه المبادرات.

ومن أجل التعرف على اتجاه ممارسة المسؤولية الاجتماعية بمحاورها الخمسة تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية بشكل أساسي والانحراف المعياري .

1-1تحليل نتائج المحور الأول : الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة

1-1أراء أفراد العينة عن مجالات المسؤولية الاجتماعية

يبين الشكل الموالي إجابات أفراد العينة عن الأسئلة المتعلقة بمجالات المسؤولية الاجتماعية
الشكل رقم (3-1):إجابات أفراد العينة عن أسئلة مجالات المسؤولية الاجتماعية



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel.

1-2 تحليل فقرات مجال العلاقات وممارسات العمل

جدول رقم (3-7): نتائج إجابات أفراد العينة حول مدى الاهتمام بالعلاقات وممارسات العمل

رقم الفقرة	العلاقات وممارسات العمل	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	تقوم المؤسسة بتوفير ظروف عمل مناسبة.	3,71	0,867	74,20%	موافق
02	توفر المؤسسة النقل للعمال.	4,05	0,928	81,00%	موافق
03	تسمح المؤسسة بممارسة العمل النقابي من أجل حماية حقوق العاملين فيها.	3,21	1,339	64,20%	محايد
04	يمكن للعاملين المشاركة في القرارات الإدارية الهامة التي تتعلق بالمنظمة، و المساهمة في حل مشكلاتها.	3,53	1,370	70,60%	موافق
05	توفر المؤسسة نظام للتأمين الصحي والمعاشات للعمال.	3,55	0,891	71,00%	موافق
06	تنظم المؤسسة دورات تدريبية للعمال لرفع قدراتهم وكفاءتهم.	3,47	1,202	69,40%	موافق
07	تتبع المؤسسة سياسة للترقية تعترف بقدرات ومهارات العمال وتحقق فرص متساوية للترقية.	3,18	1,333	63,60%	محايد
08	المؤسسة تنشط في المجال الرياضي والثقافي	2,58	1,200	51,60%	غير موافق
#	جميع الفقرات	3,4112	0,651	68,22%	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الملاحظ من الجدول هو أن إجابات أفراد العينة عن الفقرات المتعلقة بمجال العلاقات وممارسات العمل كانت بصفة عامة ايجابية، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات هذا المجال يساوي 3,4112 والذي ينتمي إلى المجال [3,40—4,20]¹ وهو ما يشير إلى مستوى الموافقة على أن المؤسسات تهتم بتنمية مواردها البشرية ، والوزن النسبي يساوي 68,22% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد ² " 60 % " .

ومن خلال عرض الفقرات المتعلقة بهذا المجال على أفراد العينة، كانت معظم الإجابات ايجابية وان تفاوتت درجة قوة تلك الإجابات، إلا أن أكثر الإجابات قوة هي التي تتعلق بتوفير النقل للعمال من طرف المؤسسات حيث بلغ المتوسط الحسابي 4,05 والتي تعني الموافقة ، بالإضافة إلى أن التباين كان ضعيفاً بين أفراد العينة كما هو موضح من قيمة الانحراف المعياري البالغة 0,9280.

¹ يمكن تحديد مجال الفئات للمتوسط المرجح من معرفة درجة إجابة أفراد العينة حيث تحديد هذه المجالات كالآتي :
 [من 1 إلى 1,79] يعبر عن "عدم الموافقة بشكل تام"،
 [من 1,80 إلى 2,59] يعبر عن "عدم الموافقة"،
 [من 2,60 إلى 3,39] يعبر عن "الحياة"،
 [من 3,40 إلى 4,19] يعبر عن "الموافقة"،
 [من 4,20 إلى 5] يعبر عن "الموافقة بشكل تام".

² الوزن النسبي المحايد حسب سلم ليكرات الخماسي هو $0,6 = 3/5$ أي 60% ، وكلما فاقت النسبة 60% فهذا يعني أنها تعبر عن الموافقة .

ويأتي بالدرجة الثانية من الأهمية توفير ظروف مناسبة للعمل حيث كان المتوسط الحسابي 3,71 والانحراف المعياري 0,8670 ، وبصفة عامة فان تحمل المسؤولية الاجتماعية اتجاه الموارد البشرية يعود بالنفع العام على العمال والمؤسسة .

وتجدر الإشارة إلى أن المتوسط الحسابي منخفض فيما يخص الفقرة رقم 08 والخاصة بنشاط المؤسسة في المجال الرياضي والثقافي ، ويعود ذلك لسبب أن بعض المؤسسات تعتقد أن ذلك لا يعود بالنفع عليها.

1-3 تحليل فقرات مجال القضايا المتعلقة بالمستهلكين

جدول رقم (3-8):نتائج إجابات أفراد العينة عن مدى الاهتمام بالمستهلكين

رقم الفقرة	القضايا المتعلقة بالمستهلكين	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	تقوم المؤسسة بإعداد برامج إعلامية تعرف المستهلك بخصائص المنتج وطرق ومجالات استعماله.	3,92	0,0850	78,40%	موافق
02	التسويق والإعلام الذي تقوم به المؤسسة غير منحاز وعادل (مثلا تكون المعلومات المصفاة على المنتج مطابقة تماما لمحتوياته)	4,03	0,492	80,60%	موافق
03	المؤسسة غير مهتمة بتعظيم الربح على حساب الجودة.	2,63	0,883	52,60%	غير موافق
04	- تهتم المؤسسة بصحة وسلامة المستهلك عن طريق توفير السلع والخدمات ذات الجودة العالية.	3,82	0,801	76,40%	موافق
05	تزد المؤسسة على شكاوي ومقترحات المستهلكين بشكل سريع	3,89	0,727	77,80%	موافق
#	جميع الفقرات	3,65	0,41	73,00%	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. الملاحظ من الجدول هو أن إجابات أفراد العينة عن مجال القضايا المتعلقة بالمستهلكين كانت بصفة عامة ايجابية بنسبة 73,00% وبدرجة موافق ،حيث يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات هذا المجال يساوي 3,65 ينتمي إلى المجال [3,40—4,19] ،مما يدل على أن المؤسسات تهتم بصفة عامة بالقضايا المتعلقة بالمستهلكين.

كما يتبين من خلال الإجابات المتعلقة بفقرات هذا المجال أن هناك شبه إجماع بين المؤسسات محل الدراسة على أنها مسؤولة عن هذه الأمور، وتمارس دورها المسؤول اتجاه المستهلكين، هذا يعني أن المستهلكين من وجهة نظر المؤسسات السوق الذي يتوقف استمرار المؤسسة عليه وبالتالي فإن رضا المستهلك أحد الأهداف الرئيسية للمؤسسة، أما الفقرة 03 التي تتعلق بأن المؤسسة غير مهتمة بتعظيم الربح على حساب الجودة، يلاحظ انخفاض المتوسط الحسابي لها مقارنة بباقي الفقرات، وهي أقل تأييد ، ويمكن إرجاع ذلك إلى أن المؤسسات توافق على تنمية العلاقة مع المستهلك إلى الحد الذي يتطلب دفع تكاليف للمحافظة على الجودة على حساب الربح، عندها تتغير مواقف المؤسسات من موافق إلى الحياد إلى المعارضة.

4-1 تحليل فقرات مجال إشراك المجتمع المحلي

جدول رقم (3-09):نتائج إجابات أفراد العينة عن الاهتمام بالعلاقة مع المجتمع المحلي

رقم الفقرة	إشراك المجتمع المحلي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	تساهم المؤسسة في رعاية الطفولة، الأيتام، المسنين وذوي الاحتياجات الخاصة	2,87	0,9350	57,40%	غير موافق
02	تقوم المؤسسة بدعم الجامعات وكليات المجتمع المحلية (تجهيز مختبر، قاعات حاسوب...)	3,37	0,9700	67,40%	محايد
03	- تساهم المؤسسة في المشاريع والبرامج المتعلقة بتشغيل البطالين.	3,42	0,7580	68,40%	موافق
04	- تساهم المؤسسة في إقامة مشاريع في المناطق الأقل تطورا وتقدمًا.	3,24	0,7510	64,80%	محايد
#	جميع الفقرات	3,22	0,550	64,40%	محايد

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الملاحظ من الجدول هو أن إجابات أفراد العينة عن الفقرات لمجال إشراك المجتمع المحلي كانت بصفة عامة محايدة بنسبة 64,40% وبدرجة محايد أين بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات هذا المجال 3,22 ينتمي إلى المجال [2,6— 3,39]، مما يدل على أن المؤسسات لا تهتم بدرجة كافية بتنمية علاقاتها مع المجتمع المحلي.

5-1 تحليل فقرات مجال البيئة

جدول رقم (3-10):نتائج إجابات أفراد العينة عن مدى الاهتمام بالبيئة والموارد الطبيعية

رقم الفقرة	الاهتمام بالموارد الطبيعية والبيئة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	تقوم المؤسسة بإنتاج منتجات صديقة للبيئة.	3,66	0,815	73,20%	موافق
02	تقوم المؤسسة بمحاولة التقليل من استنفاد الموارد الطبيعية باستخدام الآلات الأكثر اقتصادا للطاقة	3,53	0,797	70,60%	موافق
03	تقدم المؤسسة المساعدات للمنظمات الاجتماعية التي تهدف إلى تحسين البيئة التي تعمل فيها المؤسسة .	3,74	0,503	74,80%	موافق
04	تتجنب المؤسسة إقامة المشروعات الصناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان.	3,53	0,557	70,60%	موافق
05	تختار المؤسسة الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية بحيث لا تؤذي البيئة المحيطة بالرغم من ارتفاع تكاليف ذلك.	3,53	0,830	70,60%	موافق
	جميع الفقرات	3,59	0,442	71,80 %	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

الملاحظ من الجدول هو أن إجابات أفراد العينة عن فقرات مجال الحفاظ على البيئة كانت بصفة عامة ايجابية بنسبة 71,80% وبدرجة موافق ، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات هذا المجال يساوي 3,59 ، كما يظهر من خلال إجابات على فقرات هذا المحور أن آراء أفراد العينة متقاربة بدرجة كبيرة فيما يخص الحفاظ على الموارد الطبيعية وحماية البيئة .

1-6 تحليل فقرات مجال حقوق الإنسان

الجدول رقم(3-11): نتائج إجابات أفراد العينة عن مدى احترام حقوق الإنسان

رقم الفقرة	احترام حقوق الإنسان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	- تحترم المؤسسة معايير العمل الدولية التي تحمي حقوق الإنسان (عدم تشغيل الأطفال ،احترام ساعات العمل المحددة)	3,63	0,751	72,60%	موافق
02	تحتوي المؤسسة على برامج لحماية حقوق الإنسان	3,32	0,809	66,40%	محايد
	جميع الفقرات	3,47	0,65	69,40%	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. الملاحظ من هذا الجدول أن الإجابات عن هذا المجال كانت ايجابية بنسبة 69,40% وبدرجة موافق ،حيث بلغ المتوسط الحسابي لفقرتي المحور 3,47 والذي ينتمي إلى المجال [3,40—4,19] مما يدل على أن درجة احترام المؤسسات لحقوق الإنسان هي متوسطة. 1-7 تحليل جميع فقرات جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية .

الجدول رقم (3-12):نتائج إجابات أفراد العينة لجميع مجالات المسؤولية الاجتماعية

رقم الفقرة	مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	العلاقات وممارسات العمل	3,41	0,651	68,20%	موافق
02	القضايا المتعلقة بالمستهلكين	3,65	0,41	73,00%	موافق
03	إشراك المجتمع المحلي	3,22	0,550	64,40%	محايد
04	الحفاظ على الموارد الطبيعية والبيئة	3,59	0,442	71,80%	موافق
05	حقوق الإنسان	3,47	0,65	69,40%	موافق
#	جميع الفقرات	3,47	0,35	69,40%	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS. يبين الجدول رقم (3-12) أن الإجابات عن مختلف المجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي ايجابية بصفة عامة مما يدل على أن مجالات المسؤولية الاجتماعية هي متحققة بصورة متوسطة إلى حسنة في المؤسسات محل الدراسة .

8-1 أهمية العوامل المحفزة لتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

بالنسبة للإجابة عن السؤال الثاني "هل تعتقد أن القيام بمبادرات المسؤولية الاجتماعية أمر جيد بالنسبة لمؤسستكم؟" جاءت وفق الجدول الموالي :

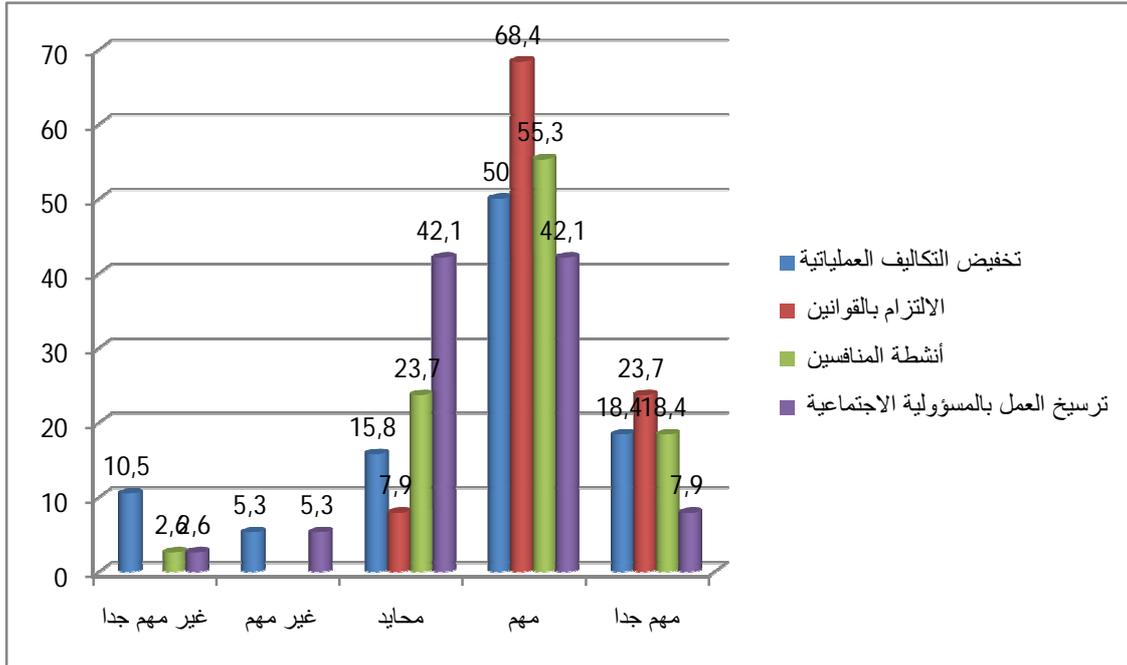
جدول رقم (3-13):القيام بمبادرات المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات

الإجابة	التكرار	النسبة
نعم	38	%100
لا	00	%00
المجموع	38	%100

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان .

من خلال الجدول يتبين أن المستجوبين موافقون بنسبة 100% على أن القيام بمبادرات المسؤولية الاجتماعية هو أمر جيد بالنسبة لمؤسستهم .
وتتضح مدى أهمية العوامل المحفزة لتبني المسؤولية الاجتماعية من خلال الإجابات الموضحة في الشكل الموالي :

الشكل رقم (3-2): إجابات أفراد العينة عن سؤال العوامل الدافعة لتبني المسؤولية الاجتماعية



المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel.

1-9 تحليل فقرات العوامل الدافعة لتبني المسؤولية الاجتماعية

الجدول رقم (3-14): نتائج إجابات أفراد العينة عن أهمية العوامل المحفزة لتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

رقم الفقرة	العوامل المحفزة لتبني المسؤولية الاجتماعية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الأهمية
01	تخفيض التكاليف العمليانية	3,61	1,175	72,20%	مهم
02	الالتزام بالتشريعات والقوانين الحكومية	4,16	0,547	83,20%	مهم
03	الأنشطة التي تقوم بها المؤسسات المنافسة في مجال المسؤولية الاجتماعية	3,87	0,811	77,40%	مهم
04	ترسيخ العمل بالمسؤولية الاجتماعية	3,38	0,830	67,60%	محايد
#	جميع الفقرات	3,77	0,59	75,40%	مهم

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يبين كل من الشكل السابق والجدول رقم (3-14)العوامل الدافعة للاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث من خلال إجابات المستجوبين يمكن الملاحظة أن العوامل الأربعة بصفة عامة هي مهمة بدرجة مهم، حيث بلغ الأهمية النسبية لجميع الفقرات نسبة 75,40%، وبالتالي هي تفوق الوزن الحياد .

وأهم عامل يدفع المؤسسات لتبني المسؤولية الاجتماعية هو عامل الالتزام بالتشريعات والقوانين حيث يبلغ المتوسط الحسابي 4,16 مما يشير إلى درجة أهمية كبيرة ، ويأتي بعده عامل أنشطة المنافسين في مجال المسؤولية الاجتماعية، ثم يتبع تخفيض التكاليف وهو يعتبر عامل تنظيمي ، أما العامل اقل أهمية هو ممارسة الأعمال بمسؤولية وهو عامل ثقافي بمعنى وجود ثقافة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة ، هذه النتائج تبين أن مبادرات المؤسسات فيما يخص المسؤولية الاجتماعية تتأثر بكل من الدوافع التنظيمية ،اجتماعية-ثقافية .

2-اختبار الفرضية العامة للمحور الأول الخاصة بالاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية

«تهتم المؤسسات محل الدراسة بجوانب المسؤولية الاجتماعية» ، حيث تم اختبار هذه الفرضية بمجموعة من الفرضيات الجزئية وقد تم استخدام اختبار ستودنت T للعينة الواحدة (One Sample T test).

ويمكن التوصل إلى اختبار الفرضية عن طريق مقارنة قيمة t المحسوبة بالقيمة المطلقة مع قيمة t الجدولية وذلك بدرجة حرية $n-1 = 37$ وبمستوى دلالة $\alpha = 0,05$ والتي تساوي 1,68¹، حيث يتم اتخاذ القرار α_1 الذي يقتضي رفض الفرضية الأولية H_0 الفائلة أن المتوسط الحسابي لا يختلف معنويا عن القيمة 03 عند مستوى الدلالة السابق في حالة أن القيمة المطلقة ل t المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية ونقبل الفرضية البديلة H_1 الفائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن القيمة المعنوية

¹قيمة t الجدولية عند درجة حرية (n - 1 = 37) ومستوى دلالة 0,05 تساوي حسب جدول توزيع Student.

03، وفي الحالة العكسية يتم اتخاذ القرار a_0 أي قبول الفرضية الأولية ، ويمكن كتابة قاعدة القرار كالاتي :

$$d(x) \begin{cases} a_0 & \text{si } |t| < t_{(n-1,0,05)} = 1,68 \\ a_1 & \text{si } |t| \geq t_{(n-1,0,05)} = 1,68 \end{cases}$$

(حيث x هو المتوسط الحسابي)

كما يمكن الاعتماد على قيمة **sig** التي يتم احتسابها مباشرة من قبل برنامج SPSS ، ففي حالة ما إذا كانت قيمتها أصغر من 0,05 نرفض الفرضية الأولية القائلة بان المتوسط الحسابي يساوي القيمة 3 ، ونقبل الفرضية البديلة القائلة بان المتوسط الحسابي يختلف معنويا عن القيمة 3 ، وبالنظر إلى إشارة المتوسط يمكن معرفة أماكن تركيز الإجابات، حيث تم تحديد القيمة المعيارية للمتوسط بالقيمة 3 فإذا كانت إشارة المتوسط سالبة، هذا يعني أن الإجابات تتركز بين 1 و 2 وإذا كانت موجبة، هذا يعني أن الإجابات تتركز بين 4 و 5 .

2-1 اختبار الفرضيات الفرعية الخاصة بالاهتمام بمختلف مجالات المسؤولية الاجتماعية

الفرضية الفرعية الأولى : تهتم المؤسسات محل الدراسة بمجال العلاقات وممارسات العمل

الجدول رقم(3-15): نتائج اختبار T لمجال العلاقات وممارسات العمل

One-Sample Test						
Test Value = 3						
العلاقات وممارسات العمل	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	3,769	37	0,001	0,40132	0,1856	0,6171

المصدر:مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول يمكن المقارنة بين t المحسوبة وهي 31,942 و t الجدولية التي تساوي 1,68 وذلك بدرجة حرية 37، حيث نلاحظ أن t المحسوبة هي أكبر من الجدولية وبالتالي نرفض الفرضية الأولية بأن المتوسط الحسابي لا يختلف عن 3 ، ونقبل الفرضية البديلة.

ونصل إلى هذه النتيجة أيضا من خلال قيمة **sig** فالملاحظ من الجدول أن $sig=0,001$ وهي أصغر من 0,05، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فان الإجابات تتركز ما بين 4 و 5 .

مما يدل على أن المؤسسات محل الدراسة تهتم بمجال تنمية الموارد البشرية لديها، باعتبار أنها عنصر مهم في العملية الإنتاجية للمؤسسة ، ومورد رئيس للمؤسسة لتحقيق أهدافها ، بالإضافة إلى أنها

من أهم أصحاب المصلحة في المنظمات، لذلك فمن المهم أن يتم الحفاظ على كل المسؤوليات الاجتماعية تجاهها و تطويرها و تطبيقها بما يحقق علاقة قوية بين المنظمة و العاملين فيها.

وهنا يمكن أخذ مؤسسة NCA ROUIBA كمثال في الاهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عمالها ،حيث أنها تطبق سياسة جديدة للموارد البشرية تهدف إلى ضمان تسيير يسمح بتعظيم الموارد البشرية ببعديها الاستراتيجي والعملياتي وهذا من خلال تطبيقها لنظام جديد متعلق بالمكافآت والاتفاقية الجماعية للعمال ،إعداد نظام إجمالي لإدارة الأداء، بالإضافة إلى إطلاق مبادرة تحت عنوان يوم رويبة يتم فيه التوقف عن العمل و تجمع كل العمال في المؤسسة بمختلف الطبقات من أجل التعارف أكثر والترفيه وهذا لتوليد الروح الأخوية بين العمال وكسب ولائهم للمؤسسة.

الفرضية الفرعية الثانية : تهتم المؤسسات محل الدراسة بالقضايا المتعلقة بالمستهلكين

الجدول رقم(3-16): نتائج اختبار T لمجال القضايا المتعلقة بالمستهلكين

One-Sample Test						
Test Value = 3						
القضايا المتعلقة بالمستهلكين	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	7,181	37	0,000	0,47807	,3432	0,6130

المصدر:مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول يتبين أن قيمة $sig=0,000$ وهي أصغر من $0,05$ ،وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فان الإجابات تتركز ما بين 4 و 5 ،مما يدل على أن المؤسسات محل الدراسة تهتم بعلاقتها مع المستهلكين وذلك راجع إلى أن المستهلك يمثل اكبر اهتماماتها ، ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن معظم المؤسسات محل الدراسة تسعى للاهتمام أكثر فأكثر بزبائنها حيث أنها تهدف إلى الارتقاء بمستواها للحاق بالمؤسسات على المستوى الدولي ،أين تحصلت كل المؤسسات محل الدراسة على شهادة الايزو للجودة Iso 9001 ،حيث تهدف هذه المواصفة إلى تعريف وتحديد نظام الجودة الذي يناسب طبيعة المؤسسة على أن يتم التوضيح للعمال ما هي الالتزامات والتعهدات المطلوبة من المؤسسة وما هي الأنظمة الإدارية التي تحقق نظام الجودة بالإضافة إلى إشراك جميع العاملين في المؤسسة في برامج تحسين الجودة، وذلك من خلال تعليمهم أهمية أنظمة الجودة، وتأثيرها على المؤسسة وعمالها.

الفرضية الفرعية الثالثة : تهتم المؤسسات محل الدراسة بعلاقتها مع المجتمع المحلي

الجدول رقم(3-17): نتائج اختبار T لمجال إشراك المجتمع المحلي

One-Sample Test						
Test Value = 3						
إشراك المجتمع المحلي	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	2,504	37	0,017	0,22368	0,0427	0,4047

المصدر:مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول يتبين أن قيمة $0,017 = sig$ وهي أصغر من $0,05$ ، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فإن الإجابات تتركز ما بين 4 و 5 .

مما يدل على أن المؤسسات محل الدراسة تهتم بمجال إشراك وتنمية المجتمع المحلي ولكن بصورة غير كافية، ويمكن أن يرجع السبب إلى أن المجتمع المحلي يمثل شريحة واسعة ، وبعض المؤسسات ترى أنها غير معنية بشكل كبير بتحقيق مصالح عامة، إضافة على أنه يمكن اعتبار تنمية المجتمع المحلي من وجهة نظر المؤسسات من مسؤوليات الدولة.

الفرضية الفرعية الرابعة : تهتم المؤسسات محل الدراسة بالحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية
الجدول رقم(3-18): نتائج اختبار T لمجال الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	8,289	37	0,000	0,59474	0,4493	0,7401

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول يتبين أن قيمة $0,000 = sig$ وهي أصغر من $0,05$ ، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فإن الإجابات تتركز ما بين 4 و 5 ، حيث أن المؤسسات تهتم بمجال المحافظة على الموارد الطبيعية والبيئة بصورة متوسطة ، وهذا مؤشر إيجابي لتحمل الشركات مسؤولية المحافظة على الموارد الطبيعية والبيئة من خلال الاهتمام بقضايا البيئة وإيجاد سبل ملائمة لحل مشاكلها ، وتجدر الإشارة هنا إلى أن كل من المؤسسة الوطنية للقنوات ، مؤسسة رويبة و سيفيتال متحصلة على شهادة الايزو 14001.

الفرضية الفرعية الخامسة : تحترم المؤسسات محل الدراسات حقوق الإنسان
الجدول رقم (3-19): نتائج اختبار T لمجال حقوق الإنسان

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	4,444	37	0,000	0,47368	0,2577	0,6897

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول يتبين أن قيمة $0,000 = sig$ وهي أصغر من $0,05$ ، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فإن الإجابات تتركز ما بين 4 و 5 .

بمعنى أن المؤسسات محل الدراسة تهتم باحترام حقوق الإنسان وهذا يمكن تعزيبته إلى احترامها للقوانين واللوائح التنظيمية المتعلقة بهذا الجانب .

الفرضية الفرعية السادسة: تختلف أهمية العوامل الدافعة لتبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية **الجدول رقم (3-20):** نتائج اختبار **T** للعوامل الدافعة لتبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية

One-Sample Test						
Test Value = 3						
العوامل الدافعة لتبني المسؤولية الاجتماعية	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	8,043	37	0,000	0,77632	0,5807	0,9719

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول يتبين أن قيمة $\text{sig} = 0,000$ وهي أصغر من $0,05$ ، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فإن الإجابات تتركز ما بين 4 و 5، بمعنى أن العوامل التنظيمية والاجتماعية والثقافية المحفزة على اعتماد نهج المسؤولية الاجتماعية، لها أهمية مماثلة بالنسبة للمؤسسات محل الدراسة .

من خلال عمليات اختبار الفرضيات الفرعية يمكن القول عن الفرضية العامة للمحور الأول

مايلي :

-قبول الفرضية الأولية القائلة بان المؤسسات محل الدراسة تهتم بمسؤوليتها الاجتماعية بمختلف مجالاتها ولكن مع محدودية التطبيق في بعضها، نشير إلى أن هذا الاهتمام هو متفاوت من مجال إلى آخر ، كما تعتبر العوامل التنظيمية والقانونية من أهم العوامل المؤثرة على درجة هذا الاهتمام ،وما يدعم هذه النتيجة أيضا أن الجهات المسؤولة عن تطبيق مبادرات المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات لها علاقة مباشرة مع الإدارة العليا ، ففي كل من مؤسسة رويبة وسيفتال والمؤسسة الوطنية للأنابيب يعتبر قسم الإدارة المدمجة هو المشرف على كل ما يتعلق بمبادرات المسؤولية الاجتماعية ، أما بالنسبة لمؤسسة CONDOR يعتبر مساعد المدير العام والمسؤول عن قسم الجودة ،الصحة والسلامة في العمل هو المسؤول عن هذه المبادرات ، وفيما يخص مؤسسة المخبر العمومي لمراقبة البنيات المسؤول هو قسم الجودة والإدارة البيئية.

المطلب الثاني : قياس والتقدير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة .

يفحص هذا المحور مدى قيام المؤسسات محل الدراسة بقياس والتقدير عن المسؤولية الاجتماعية وهو يتكون من 04 أسئلة رئيسية.

1-تحليل نتائج المحور الثاني: قياس والتقدير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

1-قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية

بالنسبة لقياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية كانت الإجابة عن هذا السؤال كالآتي :

الجدول رقم (3-21): قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية

نعم	لا	
√	√	تحديد المؤسسة أهداف قابلة للقياس(كمية) متعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية
		الأدوات المتاحة لقياس الأداء الاجتماعي والبيئي
	√	المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
	√	معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000
	√	سلسلة معايير AA 1000
√	√	الايزو 14001
√	√	مبادرة الإبلاغ العالمية Global reporting Initiative GRI

المصدر: من إعداد الطالبة.

-فيما يخص الأهداف القابلة للقياس: من خلال الجدول رقم نلاحظ أنه فيما يخص السؤال الخاص بوضع أهداف كمية متعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية توجد إجابة نعم ولا في نفس الوقت، وهذا بسبب أن عدد من المؤسسات محل الدراسة لديها أهداف قابلة للقياس وهي : رويبة ، سيفتال ، وكونودر ونلاحظ أنها كلها مؤسسات من القطاع الخاص ،كما تبين أن الأهداف المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية في مؤسستي ENAC و CETIM هي أهداف عامة .

-فيما يخص الأدوات المستعملة لقياس الأداء الاجتماعي نلاحظ من خلال نفس الجدول السابق أن المستجوبين يؤكدون بنسبة 100% على عدم استعمالهم للأدوات المتاحة لقياس الأداء الاجتماعي المولية :

- المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ؛
- معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000؛
- معيار الثقة AA 1000 لقياس الأداء الاجتماعي.

وبالتالي لا تولي المؤسسات محل الدراسة أي اهتمام بقياس وتسجيل المعلومات الاجتماعية نظرا لانعدام أي أداة قياس التي تخص هذا المجال، وعدم لجوء المؤسسات إلى وضع المواصفات القياسية لقياس الأداء الاجتماعي مثل المواصفة القياسية SA8000 للمساءلة الاجتماعية أو سلسلة معايير AA 1000 .

أما فيما يخص المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فهي حسب رأي المستجوبين ومن خلال اللقاء مع بعض المحاسبين هي متضمنة ضمن نطاق المحاسبة المالية ، وان أنشطة المسؤولية الاجتماعية يمكن قياسها من خلالها ، ولكن في الحقيقة المحاسبة المالية تقيس الجانب المالي للأداء الاجتماعي مثل الأجور وما يتعلق بها، وبالتالي توجد العديد من العوائق عند إعداد التقارير والقوائم الاجتماعية من أهمها صعوبة الفصل بين التكاليف والإيرادات الاجتماعية والاقتصادية ، فمثلا تكاليف تطوير المنتج وزيادة أمانه يمكن اعتبارها تكاليف اجتماعية بسبب أنها تهدف إلى زيادة رضا المستهلك وإشباع حاجاته هذا من جهة ، إلا انه من جهة أخرى يمكن اعتبارها تكاليف اقتصادية تهدف إلى زيادة تنافسية المنتج وحصته في السوق .

وفيما يتعلق بتطبيق مواصفة الايزو 14001 الخاصة بالإدارة البيئية ، تضمن الإجابة نعم ولا في نفس الوقت ، وذلك لأنه توجد ثلاث مؤسسات كما هو تم ذكره سابقا لديها هذه المواصفة ، في حين كل من مؤسسة CETIM و Algérie Télécom لا تملكان هذه المواصفة ، أما في ما يخص مؤسسة كوندور فهي بصدد التحضير للحصول على هذه الشهادة في المستقبل القريب .

ويتضح من هذا أن بعض المؤسسات محل الدراسة تقوم بقياس أدائها البيئي خاصة فيما يخص المؤشرات الخاصة بالانبعاث والآثار المترتبة عنها ، وذلك لأنه من بين متطلبات المواصفة الايزو 14001 (إصدار 2004) قياس الأداء البيئي عن طريق وضع لوحة القيادة البيئية Tableau de bord environmental ، يتم من خلالها قياس فعالية نظام الإدارة البيئية وهذا بوضع مؤشرات بيئية، بالإضافة إلى تسطير أهداف بيئية سنوية ويقاس مستوى تحقيق تلك الأهداف بعد مطابقة ما تم تحقيقه مع ما تم التقدير له و تسطيره .

وتعتبر المبادرة العالمية للإبلاغ أهم وسيلة تستعمل لقياس الأداء المستدام يتمثل هدفها الرئيسي في رفع من طرق التقرير للتنمية المستدامة إلى مستوى التقارير المالية ، ويلاحظ من خلال إجابات المستجوبين أن المؤسسات محل الدراسة لا تعتمد على هذه المبادرة عند إعداد تقاريرها السنوية ، ماعدا مؤسسة ان سي ا روية التي قامت في السنتين الأخيرتين (2011 و 2012) بإعداد تقريرها السنوي وفقا لمتطلبات هذه المبادرة العالمية ، ولكن يمكن إضافة أن المؤسسات الأخرى محل الدراسة تستعمل بعض من مؤشرات هذه المبادرة التي سبق ذكرها وهي الايزو 14001 والايزو 9001 الإصدار 2008 .

2- التقرير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية

2-1 إجابات أفراد العينة عن كيفية التقرير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (3-22):كيفية التقرير والإفصاح عن المسؤولية أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

لا	نعم	كيفية التقرير والإفصاح
√	√	ضمن تقارير وقوائم منفصلة
√		ضمن القوائم المالية
		ضمن تقرير النشاط السنوي للمؤسسة
√		لا يتم الإفصاح عنها

المصدر :من إعداد الطالبة.

من خلال الجدول رقم(3-22) يتبين أن كل المؤسسات محل الدراسة لا تقوم بالتقرير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية لا ضمن تقارير وقوائم منفصلة ولا ضمن القوائم المالية ، حيث أنها لا تقوم بالإفصاح عنها عن طريق مختلف وسائل الإعلام، في حين أكد معظم المستجوبون أن

مؤسساتهم تخصص في تقرير النشاط السنوي للمؤسسة جزء يتحدث عن بعض أنشطة المسؤولية الاجتماعية ولكن ذلك بشكل وصفي فقط ولا يتضمن أي مؤشرات كمية أو مبالغ مالية .

مما سبق يمكن القول أن النظم المحاسبية المطبقة الآن في المؤسسات محل الدراسة لا تشمل على الطرق الخاصة بالمحاسبة عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية، وأن كل ما يتم تضمينه في التقارير والقوائم المالية من معلومات خاصة بالأنشطة الاجتماعية لا تخرج عن حدود تلك الأنشطة التي يترتب عليها أعباء مالية، ويتم إدراجها في التقارير على أساس أنها جزء من المعلومات التي تتعلق بالأنشطة الاقتصادية، وليس بوصفها تتعلق بمدى التزام المؤسسة بمسئوليتها الاجتماعية ،و فيما يخص الأنشطة التي تقوم بها المؤسسات وتسبب الضرر للمجتمع والبيئة والتي لا يمكن قياسها مثل الانبعاثات والغبار المتطاير في الهواء لا يتم الإفصاح عنها ، وهذا راجع إلى العديد من الأسباب تتمثل في :

-غياب القوانين التي تلزم المؤسسات الإفصاح عن نتائج أنشطتها الاجتماعية و البيئية فنظام الإبلاغ الوحيد و الذي يكتسي الطابع الإلزامي يتعلق بالقوائم المالية السنوية فقط .

-لا يوجد ضغط من المحيط يجعل من المؤسسات الاقتصادية تكون أكثر إفصاحا حول أدائها في القضايا الرئيسية الاجتماعية والأخلاقية والبيئية نظرا لعدم قدرة المؤسسات على التعرف على متطلبات و رغبات الأطراف ذات المصلحة من أجل الاستجابة لها هذا من جهة، و من جهة أخرى يعتبر الإفصاح عديم الجدوى و قد يلحق ضررا بالنسبة للمؤسسة عند إصدار المعلومات عندما يقوم المنافسين بدراستها و تحليله،فما يميز المؤسسات الاقتصادية في الجزائر أن معظمها مغلق و هي تتعامل وتتفاعل مع دائرة صغيرة من الأطراف و هم المستثمرين والشركاء وتعمل في ظل أدنى مستوى من الإفصاح.

2-2 إجابات أفراد العينة عن مشاركة الأطراف ذات المصلحة هي موضحة في الجدول الآتي:

جدول رقم (3-23): نتائج آراء أفراد العينة حول مشاركة الأطراف ذات المصلحة

المجموع		لا		نعم		البيان
النسبة	العدد	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
100%	38	47,4%	18	52,6%	20	قيام مجلس الإدارة بالإشراف على عمليات الاتصال والإفصاح.
100%	38	65,8%	25	34,2%	13	طلب الأطراف ذات المصلحة للمعلومات عن الأداء الاجتماعي والبيئي
100%	38	39,5%	15	60,5%	23	مشاركة الأطراف ذات المصلحة في تنفيذ البرامج الاجتماعية للمؤسسة

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الإجابات الموضحة في الجدول نلاحظ أن نسبة الموافقة على أن مجلس الإدارة يقوم بالإشراف على عمليات الإفصاح والاتصال بلغت 52,6%، ولكن هذا الإشراف يركز أكثر على الجانب المالي أي القوائم المالية،فكما تم ذكره سابقا فان معظم المؤسسات لا تقوم بإعداد تقارير منفصلة مرتبطة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، وكل ما تقصص عنه هو متضمن ضمن التقرير السنوي.

أما فيما يخص طلب الأطراف ذات المصلحة للمعلومات عن الأداء الاجتماعي والبيئي نلاحظ انه لا يوجد إلحاح حيث بلغت نسبة الموافقة على هذه الفكرة 34,2% فقط، وهذا يعتبر عامل مساعد

للمؤسسات لتجاهل وعدم السعي لمعرفة متطلبات الأطراف ذات المصلحة ،أما فيما وما يخص مشاركة الأطراف ذات المصلحة في تنفيذ برامج المؤسسة بلغت نسبة الموافقين 60,5%.

3-اختبار الفرضية العامة للمحور الثاني من الاستبيان

"تقوم المؤسسات محل الدراسة بقياس والتقرير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية".

تم اختبار هذه الفرضية عن طريق تحليل النتائج التي تم التوصل إليها سابقا:

من خلال هذه النتائج ، هناك اتجاه عام لرفض الفرضية الأولية وقبول الفرضية البديلة وهي بأن المؤسسات لا تقوم بصفة عامة بقياس والتقرير عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية، فهي لا تستعمل أي من الأدوات المتاحة لقياس الأداء الاجتماعي وإنما يقتصر القياس الذي تقوم به على واحد من مجالات المسؤولية الاجتماعية وهو المجال البيئي وذلك بالنسبة للمؤسسات الحاصلة على شهادة الايزو 14001 ، وفيما يخص التقرير فاعلمت المؤسسات تكثفي بما يتم ذكره في التقرير السنوي.

وتجدر الإشارة في هذا المحور إلى أنه توجد علاقة بين الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وبين تطبيق قواعد الحوكمة ،وذلك بسبب أن الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ هذه الأخيرة ،وبالتالي على الإفصاح عن جوانب المسؤولية الاجتماعية توفير الثقة في المعلومات المقدمة ومنه قدرة المؤسسة على التحكم المؤسسي ،باعتبار أن المعلومات التي تنتجها تقارير المسؤولية الاجتماعية هي أهم المصادر التي يمكن الاعتماد عليها لقياس المخاطر الخاصة بالمسؤولية التي يمكن أن تحيط بالمؤسسة،وبالتالي يعتبر التقرير والإفصاح والشفافية مطالب ضرورية تعكس الواقع الحقيقي لمدى التزام المؤسسات بمسؤوليتهم ومدى تطبيق مبادئ الحوكمة للمؤسسات، وبقياس ذلك على النتائج المتوصل إليها فإن أغلب المؤسسات محل الدراسة لم تصل بعد إلى المستوى المطلوب فيما يخص التقرير والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بشكل مباشر وفي تقارير منفردة .

المبحث الرابع : تحليل الدور الحالي والمستقبلي لوظيفة التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

يتضمن هذا المبحث معالجة إحصائية لبيانات ونتائج المحور الثالث والرابع للاستبيان، وبعدها يتم اختبار فرضيات المتعلقة بهذين المحورين.

المطلب الأول : الدور الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية

يعالج هذا المحور من الاستبيان التدخل الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية وهو يتضمن 04 أسئلة رئيسية .

1-تحليل نتائج المحور الثالث الخاص بالدور الحالي للمدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية

1-1الجوانب الاجتماعية التي تخضع للتدقيق الداخلي

يبين الجدول الموالي إجابات أفراد العينة عن مدى قيام التدقيق الداخلي بفحص مجموعة من الجوانب الاجتماعية:

الجدول رقم(3-24):نتائج إجابات أفراد العينة حول التدقيق الداخلي للجوانب الاجتماعية.

المجموع		نعم		لا		هل تخضع الجوانب الاجتماعية للمالية للتدقيق الداخلي
النسبة	العدد	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
100	38	%68,4	26	31,60%	12	1-فحص وتدقيق مبالغ الأجور والمرتبات والمكافآت والحوافز والمنح
100	38	52,6%	20	47,40%	18	2-فحص وتدقيق نظم إعانات الوفاة ومكفآت التقاعد والمعاشات الإضافية ونظام التأمين الصحي
100	38	%81,6	31	18,40%	7	3- فحص وتدقيق إحصائيات إصابات العمل وإصابات الأمراض المهنية والمبالغ المنفقة على المراكز الطبية ووحدات الإسعاف
100	38	%71,1	27	28,90%	11	4- فحص وتدقيق الدورات التدريبية التي يقوم بها العمال
		%47,4	18	52,60%	20	5- تدقيق تكاليف بعثات الحج والعمرة رحلات المصايف والحفلات والأنشطة الرياضية
100	38	%57,9	22	42,10%	16	6- فحص وتدقيق نظم تكاليف الإنتاج ونظم التسعير .
100	38	%50	19	50,00%	19	7- فحص وتدقيق مدى صدق الإعلانات عن المنتجات.
100	38	%26,3	10	73,70%	28	8-فحص شكاوي ومقترحات العملاء عن السلع والخدمات المقدمة.
100	38	%47,4	14	52,60%	24	9-فحص و تدقيق للتبرعات المقدمة للجمعيات الخيرية و المراكز الثقافية والأندية الرياضية .
100	38	%52,6	20	47,40%	18	10-فحص ودراسة مبالغ ونوعيات الغرامات والمخالفات التي وقعت على المنظمة كنتيجة للتخلص من نفايات ومخلفات الإنتاج بطريقة غير سليمة أو تلويث الهواء أو الماء.
100	38	%57,9	22	42,10%	16	11-تدقيق التزام المؤسسة بالتشريعات والقوانين المتعلقة بالبيئة .
100	38	60,53%	23	39,47%	15	12-فحص وتدقيق مدى تطبيق المؤسسة لمعايير العمل الدولية التي تحمي حقوق الإنسان
100	38	00,00	00	100	38	13-فحص وتدقيق تقارير المسؤولية الاجتماعية إن وجدت.

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS .

-الملاحظ من إجابات المستجوبين عن الفقرات الخمسة الأولى هو أن المؤسسات محل الدراسة تقوم بإجراءات فحص الأداء الاجتماعي اتجاه العمال بنسب متفاوتة ولكن كلها مرتفعة وهذا ما يدل على أنها تقوم بالتأكد والتحقق من دفعها وسدادها لمستحقات العمال، وتجدر الإشارة إلى أن معظم المؤسسات محل الدراسة تقوم بتقييم تعداد العمال المتدربين والمتكويين داخليا وخارجيا في مجالات الجودة والبيئة ، ويساعد هذا النوع من الإجراءات في زيادة إنتاجية العمال فهي عبارة عن مؤشرات على أن المؤسسة تسعى دائما لحماية وحفظ حقوقهم الأساسية وهذا ما يعود بالفائدة عليها.

-أما عن إجراء فحص الأداء الاجتماعي اتجاه الزبائن كانت الإجابات الخاصة بالفقرات 06 ، 07 و08 متفاوتة فبالنسبة لتدقيق نظم تكاليف الإنتاج ونظم التسعير فقد بلغت نسبة الإجابات الايجابية 57,9 % ، أما فحص وتدقيق صدق الإعلانات عن المنتجات فقد وافق على ذلك نصف أفراد العينة ، وما يلاحظ هو أن نسبة الموافقين على تدقيق شكاوي ومقترحات الزبائن هي منخفضة 26,3 % .

-فيما يخص إجراءات التدقيق الاجتماعي تجاه المجتمع المحلي، البيئي وحقوق الإنسان هي متفاوتة ، كما أن نسبة الإجابات الايجابية هي الأقل، وهي تعتبر إجابات متوافقة مع ما سبق ذكره في

المحور الأول على أن درجة اهتمام المؤسسات محل الدراسة بعلاقتها مع المجتمع المحلي هي متوسطة بصفة عامة، بالإضافة إلى أنه يوجد اهتمام نسبي بتدقيق الجوانب البيئية بحيث تقوم المؤسسات بفحص ودراسة مبالغ ونوعيات الغرامات والمخالفات التي وقعت على المؤسسة كنتيجة للتخلص من تلويث الهواء للتحقق من في المحافظة على البيئة وحمايتها من التلوث .

- كما أكد أفراد العينة انه لا يتم تدقيق وفحص تقارير المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة وهذا بنسبة 100 % يعود هذا إلى انه لا يتم إعداد هذا النوع من التقارير حسبما جاء ذكره سابقا .

1-2 وجود إجراءات موثقة تحدد صلاحيات المدقق الداخلي

الإجابة عن هذا السؤال كانت كالآتي :

الجدول رقم (3-25):نتائج أفراد العينة حول وجود إجراءات موثقة تحدد صلاحيات المدقق الداخلي

المجموع		نعم		لا		هل هنالك إجراءات موثقة ومكتوبة تحدد صلاحيات المدقق الداخلي والمتعلقة ب:
النسبة	العدد	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
100%	38	84,2%	32	15,8%	6	1-نظام إدارة الجودة
100%	38	63,16%	24	36,84%	14	2-نظام الإدارة البيئية
100%	38	26,32%	10	73,68%	28	3- بنظام الأمن والصحة والسلامة في العمل

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS .

من خلال الجدول نلاحظ أن معظم المستجوبين أكدوا على أن وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسساتهم لديها إجراءات موثقة تحدد صلاحياتها فيما يتعلق بإدارة الجودة وهذا بنسبة موافقة 84,2%، وتجدر الإشارة إلى أن بعض أفراد العينة تلقوا دورات تكوينية متعلقة بنظام إدارة الجودة والمواصفة القياسية الايزو 9001، باعتبار أن أغلب المؤسسات محل الدراسة متحصلة على هذه الشهادة .

-أما فيما يخص وجود إجراءات موثقة و مكتوبة تحدد صلاحيات المدقق الداخلي والمتعلقة بنظام الإدارة البيئية فقد بلغت نسبة الموافقين على ذلك 63,16%، وخاصة أن كل من المؤسسة الوطنية للنفوات ، رويبة وسيفتال متحصلة على شهادة ISO 14001 وبالتالي فهي مطالبة بتدقيقها لهذا النظام للوقوف على الكيفية التي يعمل بها هذا النظام ولإدارة المخاطر البيئية مستقبلا، حيث يقوم التدقيق الداخلي البيئي بالتقييم المنهجي والموضوعي لنظام الإدارة البيئية وأدائها البيئي وتتضمن تدقيق السياسة البيئية الموسوعة من قبل المؤسسة، مواضيع الأهداف البيئية الخاصة بالمؤسسة، برامج الإدارة البيئية، وبعدها تسلم نتائج التدقيق البيئي الداخلي على شكل تقارير إلى مجلس الإدارة العليا للمؤسسة، وتجدر الإشارة إلى انه كل من مؤسسة CETIM واتصالات الجزائر لا تتوفر على نظام للإدارة البيئية، وفيما يخص نظام الأمن ، الصحة والسلامة في العمل لا توجد صلاحيات للمدقق الداخلي تتعلق به في معظم المؤسسات محل الدراسة وهذا تم التوصل إليه من خلال إجابات أفراد العينة أين بلغت نسبة الرفض 73,68%.

3-1 وجود تنسيق بين جهود التدقيق الداخلي والمصالح الأخرى التي لها علاقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية

الإجابة عن هذا السؤال موضحة في الجدول الموالي :

جدول رقم (3-26):نتائج أفراد العينة حول مدى التنسيق بين المدقق الداخلي والمصالح المرتبطة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

المجموع		نعم		لا		هل يوجد تنسيق خلال مهمة التدقيق بين جهود التدقيق الداخلي وجهود :
النسبة	العدد	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	
100	38	71,05%	27	28,95%	11	1-قسم /مصلحة إدارة الجودة
100	38	42,11%	16	57,89%	22	2-قسم /مصلحة الإدارة البيئية
100	38	23,68%	9	76,32%	29	3- قسم /مصلحة الأمن والصحة والسلامة في العمل

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS .

من خلال الجدول نلاحظ أن معظم المستجوبين أكدوا على أنه يوجد تنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي و مصلحة أو قسم إدارة الجودة وهذا بنسبة موافقة 71,1% وهذا متوافق مع الإجابات السابقة. أما فيما يخص وجود التنسيق مع مصلحة أو قسم الإدارة البيئية ، وصلت نسبة الموافقة إلى 57,89% ،وفيما يخص التنسيق مع قسم الأمن ، الصحة والسلامة فهو ضعيف في معظم المؤسسات وهذا تم التوصل إليه من خلال إجابات أفراد العينة والتي بلغت نسبة الرفض فيها إلى 76,32%.

2-اختبار الفرضية العامة للمحور الثالث الخاصة بالتدقيق الداخلي للجوانب الاجتماعية

تم اختبار الفرضية العامة لهذا المحور من خلال اختبار مجموعة من الفرضيات الفرعية كالآتي :

الفرضية الفرعية الأولى : "يقوم المدقق الداخلي حاليا بتدقيق جوانب الأداء الاجتماعي "

سيتم اختبار هذه الفرضية عن طريق اختبار **Binomial**، ويمكن التوصل إلى اختبارها عن طريق الاعتماد على قيمة Sig التي يتم احتسابها مباشرة من برنامج spss ، ففي حالة Sig أصغر من 0,05 يتم اتخاذ القرار a_1 الذي يقضي رفض الفرضية الأولية H_0 القائلة أن $p = 0,5$ حيث p هي احتمال الحصول على الإجابة "نعم" أو الإجابة "لا" ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن $p \neq 0,5$ ، وفي الحالة العكسية يتم اتخاذ القرار a_0 أي قبول الفرضية الأولية ، ويمكن كتابة قاعدة القرار كالآتي:

$$\begin{array}{l}
 H_0 : p \neq 0,5 \quad H_1 : p = 0,5 \\
 d(p) \left\{ \begin{array}{l} a_0 \text{ si } p\text{-value} > 0,05 \\ a_1 \text{ si } p\text{-value} < 0,05 \end{array} \right.
 \end{array}$$

جدول رقم (3-27): نتائج اختبار Binomial لمدى قيام المدقق الداخلي بفحص الجوانب الاجتماعية

Binomial Test						
تدقيق وفحص الجوانب الاجتماعية		Category	N	Observed Prop.	Test Prop	Exact Sig. (2-tailed)
	Group 1	1	26	0,68	0,50	0,034
		0	12	0,32		
	المجموع		38			

المصدر : مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة Sig تساوي 0,034 وهي أصغر من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن النسبة مساوية ل 0,5 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن النسبة تختلف عن 0,5 وباعتبار أن إجابات الجدول رقم (3-31) تتركز عند الواحد فهذا يؤكد لنا قبول الفرضية القائلة : أن المدقق الداخلي في المؤسسات محل الدراسة يقوم بتدقيق بعض أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة .

الفرضية الفرعية الثانية: "يوجد تنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والمصالح الأخرى التي لها علاقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية" .

جدول رقم (3-28): نتائج اختبار Binomial عن مدى التنسيق بين التدقيق الداخلي والمصالح الأخرى

Binomial Test						
		Category	N	Observed Prop.	Test Prop	Exact Sig. (2-tailed)
قسم / مصلحة إدارة الجودة	Group 1	1	11	0,29	0,50	0,014
		0	27	0,71		
قسم / مصلحة الإدارة البيئية	2Group	1	22	0,58	0,50	0,418
		0	16	0,42		
قسم / مصلحة الصحة الأمن والسلامة في العمل	3Group	1	29	0,76	0,50	0,02
		0	9	0,24		

المصدر : مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة Sig للمجموعة الأولى تساوي 0,014 وهي أصغر من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن النسبة مساوية ل 0,5 ونقبل الفرضية البديلة أن النسبة تختلف عن 0,5 وباعتبار أن إجابات الجدول رقم (3-28) تتركز عند الواحد فهذا يؤكد لنا قبول الفرضية القائلة : أنه يوجد تنسيق بين جهود المدقق الداخلي وجهود قسم إدارة الجودة في المؤسسات محل الدراسة وهذا ما يبين أن قسم التدقيق الداخلي يلعب دورا مهما فيما يتعلق بتقييم نظام إدارة الجودة هذا ما يعكس التطور الحاصل في وظيفة التدقيق .

بالنسبة لما يتعلق بوجود تنسيق مع قسم الإدارة البيئية فقد بلغت قيمة Sig 0,418 وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الأولية القائلة أن النسبة مساوية ل 0,5 ونرفض الفرضية البديلة القائلة أن النسبة تختلف عن 0,5 وباعتبار أن إجابات الجدول رقم(3-28) تتركز عند النصف فهذا يؤكد لنا أنه يوجد تنسيق بين جهود المدقق الداخلي ومصالح الإدارة البيئية في نصف المؤسسات محل الدراسة.

ويمكن الإشارة هنا إلى أنه وفقا للدراسة الميدانية لوحظ أن معظم المؤسسات محل الدراسة تم إدراج ضمن هياكلها التنظيمية قسم لمديرية الجودة والبيئة من اجل تحسين نوعية المنتج وإنتاج منتج نظيف وصديق للبيئة، فهي تعمل على ضمان جودة المنتج وفقا للمواصفات القياسية العالمية الخاصة بالجودة والبيئة وحمايتها ، حيث تقوم مديرية الجودة والبيئة في المؤسسات بمتابعة النظام بصفة دورية، وتحديد أهداف المؤسسة وقياس الحياض سواء سلبا أو إيجابا وتعديل الأهداف بما يضمن استمرار التحسين المستمر، بالإضافة إلى تدقيق ومراجعة تقارير التدقيق الداخلي لنظام الإدارة البيئية والتي تعطي مؤشرات لكفاءة النظام وحل كل المعوقات وتصحيح كل نقاط عدم التطابق والتي تحتاج إلى قرار على مستوى الإدارة ، وهذا ما يبين أن قسم التدقيق الداخلي يلعب دورا مهما فيما يتعلق بتقييم نظام إدارة الجودة و البيئة هذا ما يعكس التطور الحاصل في وظيفة التدقيق.

أما فيما يخص توفر التنسيق مع مصلحة المشرفة على نظام الصحة، الأمن والسلامة في العمل فقد بلغت قيمة Sig 0,02 وهي أصغر من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن النسبة مساوية ل 0,5 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن النسبة تختلف عن 0,5 وباعتبار أن إجابات الجدول رقم تتركز عند الصفر فهذا يؤكد لنا قبول الفرضية القائلة : أن المؤسسات محل الدراسة

من خلال اختبار الفرضيات الفرعية للمحور الثالث هناك اتجاه عام لقبول الفرضية العامة لهذا المحور بمعنى انه يقوم المدقق الداخلي بتدقيق بعض جوانب أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لكنه لا يقوم بذلك على أنها أنشطة المسؤولية الاجتماعية بل يقوم به ضمن عمله المعتاد من جانب تحقيق الأبعاد الاجتماعية ذات الطبيعة المالية للتأكد من صحتها عن طريق فحص المستندات والسجلات المؤسسة المرتبطة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة.

المطلب الثاني: النظرة المستقبلية للتدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وأثاره الحوكمية

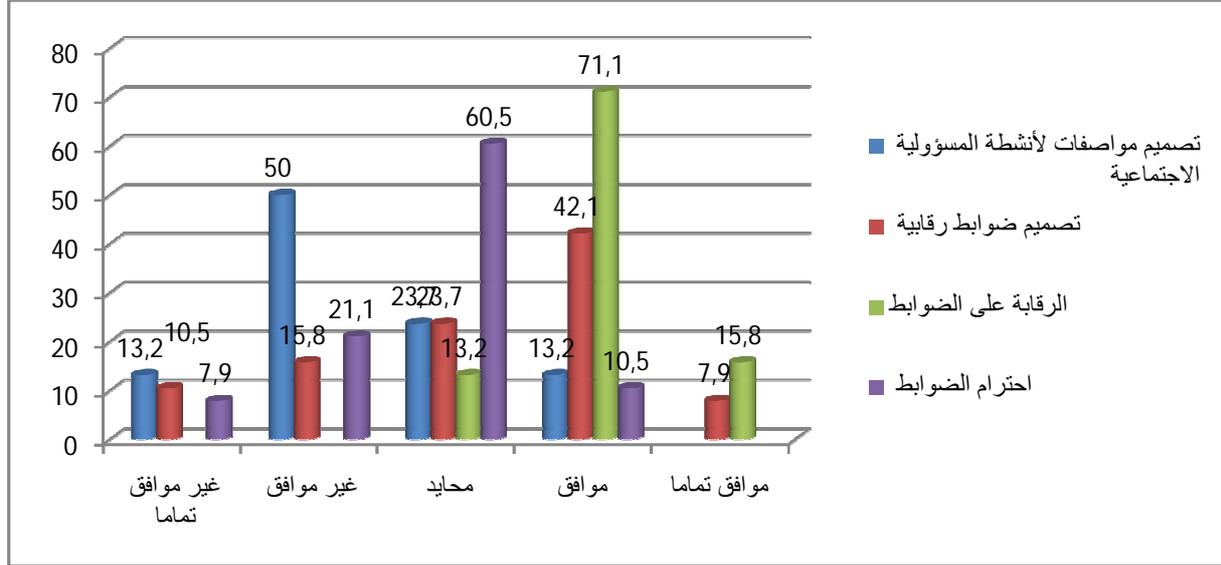
يعالج المحور الرابع الدور الذي يمكن أن يقوم به المدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية ، والى أي درجة سيساهم ذلك في تحسين حوكمة المؤسسات ، ويشتمل هذا المحور على 3 أسئلة رئيسية .

1-تحليل نتائج المحور الرابع من الاستبيان

1-1 المجال الذي يمكن أن يتدخل فيه المدقق الداخلي بالنسبة للمسؤولية الاجتماعية

الإجابة عن هذا السؤال موضحة في الشكل الموالي :

الشكل رقم (3-3):إجابات أفراد العينة حول السؤال الخاص بالمجال الذي يجب أن يتدخل فيه المدقق الداخلي



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج Excel.

تحليل فقرات هذا السؤال :يمكن توضيح النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الجدول الموالي :

الجدول رقم (3-29):نتائج إجابات أفراد العينة حول الجانب الممكن أن يتدخل فيه المدقق الداخلي

رقم الفقرة	المجال الذي يمكن ان يساهم فيه المدقق الداخلي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الأهمية
01	-تصميم /إعداد محددات ومواصفات لأنشطة المسؤولية الاجتماعية	2,37	0,883	47,40%	غير موافق
02	- تصميم /إعداد ضوابط للرقابة والتحكم في أنشطة المسؤولية الاجتماعية للتأكد من مطابقتها للمواصفات	3,21	1,143	64,20%	محايد
03	الرقابة على هذه الضوابط لتحديد إذا ما كانت مواصفات المسؤولية الاجتماعية تستجيب لها	4,03	0,545	80,60%	موافق
04	التأكد من أن هذه الضوابط تستعمل بشكل ملائم من طرف الآخرين.	3,74	0,760	74,80%	موافق

المصدر :من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .

-تبين النتائج أن المجيبين غير موافقين على أن يقوم المدقق الداخلي بتصميم أو إعداد محددات ومواصفات لأنشطة المسؤولية الاجتماعية فقد بلغت نسبة الأهمية النسبية 47,40% وهي أقل من الوزن الحياتي ، بالإضافة إلى أن المتوسط الحسابي يساوي 2,37 ينتمي إلى المجال [1,8—2,59] مما يعني أن درجة الموافقة هي غير موافق.

-فيما يخص الفقرة الخاصة بإعداد أو تصميم الضوابط الرقابية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية فقد أبدى أفراد العينة ترددهم في هذه النقطة حيث يساوي المتوسط الحسابي 3,21 مما يعني أن درجة الموافقة هي الحياد وما يؤكد ذلك هو الأهمية النسبية التي بلغت 64,20% وهي قريبة من وزن الحياد .
- ومن جهة أخرى فان معظم الموجبين أكدوا على أن المدقق الداخلي يجب أن يقدم خدمة التأكيد على أن الضوابط الرقابية تستعمل بشكل جيد من طرف الآخرين حيث بلغت الأهمية النسبية إلى 80,60% ،أما فيما يخص الفقرة الثالثة الخاصة بالقيام بالرقابة على الضوابط لتحديد ماذا إذا كانت مواصفات المسؤولية الاجتماعية تستجيب لها بلغت الأهمية النسبية 74,80% بدرجة موافقة "موافق" .

1- 2 الوعي لتطبيق لتقييم وتدقيق نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مستقبلا

-هل تعتقد أنه على مؤسستك تطبيق نظام للإدارة المسؤولية الاجتماعية لتوفير معلومات حول العناصر المتفرقة المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية؟
الإجابة عن هذا السؤال كانت كالآتي :

جدول رقم(3-30):إجابات أفراد العينة حول تطبيق نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية

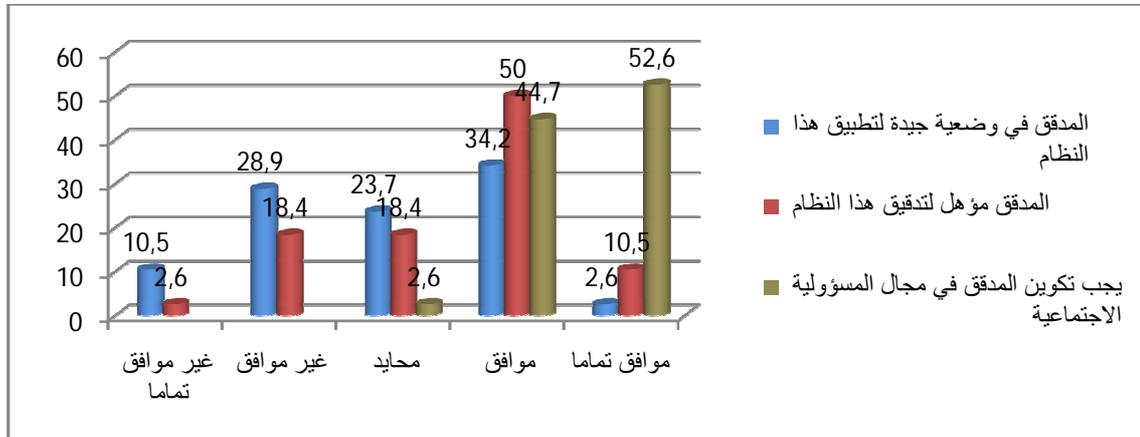
الإجابة	التكرار	النسبة
نعم	38	100%
لا	00	00%
المجموع	38	100%

المصدر: من إعداد الطالبة .

الملاحظ من الجدول أن الإجابة كانت ايجابية بنسبة 100% ، وهذا ما يبين أن هناك اقتناع من طرف المؤسسات محل الدراسة بأنه أمام المؤسسة تحديات عديدة من بينها المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وبالتالي يوجد نوع من الاستعداد لتطبيق نظام يسمح بتوفير المعلومات المتفرقة حول المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسة مما يساعد في مواجهة هذا التحدي .

-وضعية المدقق الداخلي بالنسبة لهذا النظام الإجابات موضحة في الشكل الموالي :

الشكل رقم (3-4): إجابات أفراد العينة حول وضعية المدقق الداخلي لتفعيل نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel.

تحليل فقرات المتعلقة بالسؤال السابق :

جدول رقم (3-31): نتائج إجابات أفراد العينة حول وضعية المدقق الداخلي لتفعيل نظام لإدارة المسؤولية

الاجتماعية

رقم الفقرة	وضعية المدقق الداخلي من هذا النظام	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	درجة الموافقة
01	- المدقق الداخلي في وضعية جيد لتطبيق هذا النظام	2,89	1,085	57,80%	محايد
02	- المدقق الداخلي مؤهل جيدا لتدقيق هذا النظام.	3,47	1,006	69,40%	موافق
03	- يجب تكوين المدقق الداخلي في مجال خدمة المسؤولية الاجتماعية	4,50	0,558	90,00%	موافق تماما
#	جميع الفقرات	3,54	0,6549	70,80%	موافق

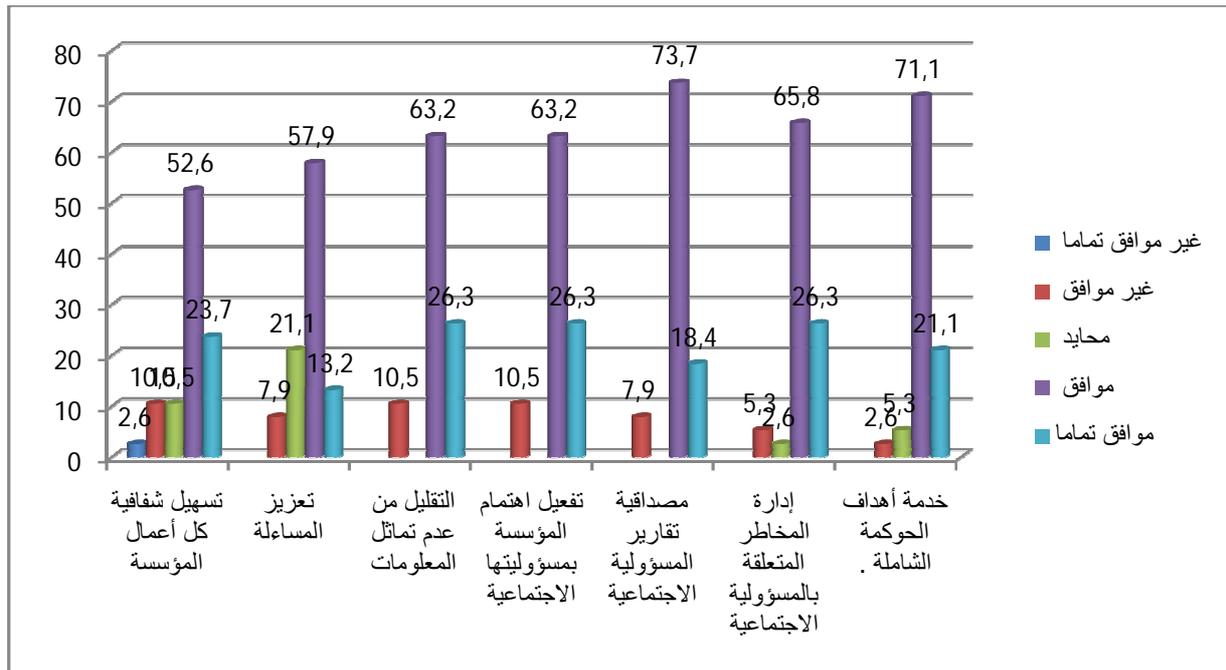
المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول 3-31 يمكن ملاحظة أن الإجابات تتراوح بين التردد والمعارضة من طرف أفراد العينة على الفقرة القائلة أن المدقق الداخلي في وضعية جيدة لتطبيق مثل هكذا النظام حيث بلغ المتوسط الحسابي 2,89 ، وبدرجة محايد حيث بلغ الوزن النسبي 57,80 % ، وهو أقل من الوزن الحياد ، وفيما يخص القدرة على تدقيق هذا النظام من طرف المدقق الداخلي كانت الإجابات ايجابية بصفة عامة وبدرجة موافق بلغ المتوسط الحسابي 3,47 وبدرجة موافق ووزن نسبي قدره 69,40% مما يدل على أن أفراد العينة يوافقون على أن المدققين الداخليين في موضع يساعد على تقييم نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية، وهذا لا يمكن أن يتأتى إلا من خلال حصول المدقق الداخلي على تقنيات قياس وتدقيق المسؤولية الاجتماعية وقد أكد المستجوبون على ضرورة ذلك بدرجة موافق تماما.

1- 3 أثر تدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية على حوكمة المؤسسات

إلى أي مدى تعتقد أن القيام بالتدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية يساهم في:
الإجابة عن هذا السؤال كانت كالآتي :

الشكل رقم (3-5): إجابات أفراد العينة حول أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية على حوكمة المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel.

تحليل نتائج السؤال الثالث هي موضحة في الجدول الآتي:

جدول رقم (3-32): نتائج إجابات أفراد العينة حول أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية

رقم الفقرة	الدرجة الموافقة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المصدر
01	موافق	76,80%	1,001	3,84	تسهيل شفافية كل أعمال المؤسسة
02	موافق	75,20%	0,786	3,76	تعزيز المساءلة
03	موافق	80,00%	0,735	4,00	التقليل من عدم تماثل المعلومات
04	موافق	81,00%	0,837	4,05	تفعيل اهتمام المؤسسة بمسئوليتها الاجتماعية
05	موافق	80,60%	0,716	4,03	زيادة مصادقية الإفصاح عن تقارير المسؤولية الاجتماعية
06	موافق	82,60%	0,704	4,13	إدارة المخاطر المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية
07	موافق	82,20%	0,606	4,11	خدمة أهداف الحوكمة الشاملة: حوكمة الأداء المالي والاجتماعي.
#	موافق	79,77%	0,60916	3,9887	جميع الفقرات

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ انه هناك إجماع بنسبة % 79,77 من طرف محل الدراسة وبدرجة موافق على كامل النقاط المدرجة، والتي من الممكن اعتبارها من الآثار الايجابية التي تحدث عندما تقوم المؤسسات بعملية تدقيق أنشطة المسؤولية الاجتماعية مستقبلا، والآخر الأكثر أهمية حسب الإجابات هو إدارة المخاطر

المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية بأهمية نسبية 82,60% من بين أهم هذه المخاطر المتعلقة بالسمعة والمخاطر التشغيلية ، أما الأثر الأقل أهمية هو تعزيز المساءلة فقد بلغ المتوسط الحسابي 3,76 والوزن النسبي 75,20%.

2- اختبار الفرضيات المتعلقة بالمحور الرابع

-اختبار الفرضية الفرعية الأولى: الجانب الذي يمكن أن يشارك فيه المدقق فيما يخص المسؤولية الاجتماعية هو إعداد وتصميم مواصفات لأنشطتها وتدقيقها .

تم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبار فقرات السؤال الأول في هذا المحور كالاتي:

جدول رقم (3-33):نتائج اختبار T لمساهمة المدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية مستقبلا

	Test Value = 3					
	t	Df درجة الحرية	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
تصميم مواصفات للمسؤولية الاجتماعية	-4,410	37	0,000	-0,632	-0,92	-0,34
تصميم ضوابط	1,136	37	0,263	0,211	-0,17	0,59
الرقابة على الضوابط	11,617	37	0,000	1,026	0,85	1,21
احترام الآخرين لهذه الضوابط	5,977	37	0,000	0,737	0,49	0,99

المصدر : مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول وفيما يخص الفقرة الأولى يتبين أن قيمة sig=0,000 وهي أصغر من 0,05 ،وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي سالبة فإن الإجابات تتركز ما بين 1 و 2 أي أنه نرفض الفرضية القائلة انه يجب على المدقق الداخلي إعداد أو تصميم محددات لمواصفات أنشطة المسؤولية الاجتماعية وذلك يمكن تفسيره بأن هذا يتعارض مع معيار الموضوعية والاستقلالية لوظيفة التدقيق الداخلي ، ولكن هذا لا يعني انه لا يمكن أبدا للمدقق الداخلي المساهمة في ذلك ولكن باعتبار أن هذا يضع المدققين الداخليين في وضعية لتدقيق أنشطتهم التي قاموا بها بأنفسهم مما يهز من مقومات الاستقلالية والحياد.

أما الفقرة الثانية فقيمة sig = 0,2630 وهي أكبر من 0,05 ،وبالتالي نقبل الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 يعني ذلك أن الإجابات تتركز عند هذه القيمة مما يعني انه يمكن أن يقوم المدقق الداخلي بإعداد أو تصميم الضوابط الرقابية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، وهذا مهم حيث انه من بين الأدوار الأساسية للمدقق الداخلي التي يجب أن يؤديها هي إعداد أو تصميم ضوابط رقابية فعالة حيث أن مشاركته مهمة قبل وخلال وبعد تطبيق أي نظام متعلق بالمسؤولية الاجتماعية من أجل تعظيم الفعالية ، وهذا من أجل تقديم الاستشارات ووضع الإجراءات الملائمة للرقابة الداخلية.

فيما يخص الفقرتين الثالثة والرابعة فقيمة sig=0,000 وهي أصغر من 0,05، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط

الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي في كلا الحالتين موجبة فإن الإجابات تتركز بين 4 و 5 أي يجب على المدقق الداخلي القيام بالرقابة على الضوابط لتحديد ماذا كانت مواصفات المسؤولية الاجتماعية تستجيب لها وهذه النتيجة تعتبر منطقية باعتبار خدمة التأكيد والرقابة هي من الوظائف الأساسية المقدمة من طرف وظيفة التدقيق الداخلي.

كخلاصة لما سبق ما يمكن قوله عن الفرضية الفرعية الأولى الخاصة بهذا المحور هو رفض هذه الفرضية وقبول الفرضية البديلة القائلة انه: لا يجب على المدقق الداخلي تصميم وإعداد مواصفات ومحددات لأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، بل يجب عليه التدخل ضمن مجال خدماته التي يقدمها عادة من خلال إعداد ضوابط رقابية وتدقيقها .

اختبار الفرضية الفرعية الثانية : هناك مستوى من الوعي لتقييم وتدقيق المسؤولية الاجتماعية مستقبلا

تم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبار فقرات السؤال الثاني من المحور:

جدول رقم (3-34):نتائج اختبار T للوعي لتقييم وتدقيق نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية

One-Sample Test						
Test Value = 3						
الوعي لتقييم وتدقيق نظام لإدارة المسؤولية الاجتماعية	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	6,552	37	0,000	0,62281	0,4302	0,8154

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول فيما يخص الفقرة الأولى نلاحظ أن قيمة $0,000 = \text{sig}$ وهي أصغر من 0,05، وبالتالي نرفض الفرضية الأولى القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فإن الإجابات تتركز ما بين 4 و 5، أي نقبل الفرضية القائلة بأن يوجد مستوى من الوعي لدى المؤسسات محل الدراسة بتقييم وتدقيق المسؤولية الاجتماعية مستقبلا ، ويمكن تأكيد ذلك أيضا من خلال إجماع أفراد العينة على وجوب إنشاء نظام بالمؤسسات يهدف إلى توفير مختلف المعلومات المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية خاصة وأن كل المؤسسات محل الدراسة تسترشد حاليا بالمواصفة القياسية ISO 26000 من أجل تبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية ، مع إلزامية تقييم وتدقيق هذا النظام من طرف المدقق الداخلي وهذا سيتحقق من خلال القيام بتكوينه في مجال المسؤولية الاجتماعية حيث تتضمن المادة السابعة من المواصفة القياسية انه يجب تدقيق وتحسين ممارسات وسلوك المنظمة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية مما يحقق العديد من المزايا من بينها :

- مساعدة المؤسسة على الالتزام بالتشريعات والتنظيمات القانونية .
- تحديد مجال المخاطر المحتملة التي تستهدف تكاليف الاستدامة مثل المتابعات القضائية المحتملة.
- تحسين صورة المؤسسة لدى أصحاب المصلحة عبر التزامها بالقوانين وأخلاقيات الأعمال كما يسمح لهم بالتأثير على أداء المؤسسة وسلوكها وعلى سياساتها المستقبلية.

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

تم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبار فقرات السؤال الثالث

جدول رقم (3-35):نتائج اختبار T أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية

One-Sample Test						
Test Value = 3						
أثر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
	10,005	37	0,000	,98872	0,7885	1,1889

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول يتبين أن قيمة $\text{Sig} = 0,000$ وهي أصغر من $0,05$ ، وبالتالي نرفض الفرضية الأولية القائلة أن المتوسط الحسابي يساوي 03 ونقبل الفرضية البديلة القائلة أن المتوسط الحسابي يختلف عن 03 ، وباعتبار أن إشارة المتوسط هي موجبة فإن الإجابات تتركز ما بين 4 و 5 أي نقبل الفرضية القائلة بان "التدقيق الداخلي والتحقق من جوانب المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية ينتج عنه تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال توسيع الدور الرقابي لوظيفة التدقيق الداخلي في مجال خدمة المسؤولية الاجتماعية"، مما يزيد في شفافية أعمال المؤسسة ورقابة أطراف ذات المصلحة على إدارة المؤسسات مما يعزز المساءلة ويقلل من عدم تماثل المعلومات مع مختلف الأطراف ذات المصلحة ، بالإضافة أو تفعيل بعض ركائز الحوكمة كإدارة المخاطر المختلفة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ، وهذا كله يؤدي إلى تحقيق أهداف الحوكمة الشاملة التي تأخذ بعين الاعتبار الأبعاد الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية وهو ما يسعى إليه التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وهذا يعتبر إضافة إلى خدمة التدقيق المالي .

خلاصة الفصل الثالث

لم يعد هناك مجال أمام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل المتغيرات الدولية سوى الانضمام إلى ركب المسؤولية الاجتماعية كمثيلاتها من الشركات الاقتصادية الموجودة خارج حدودها أو تلك التي بدأت وتشاركها في حصة أسواقها المحلية، كما لا زال هناك مشوار طويل يجب على الجزائر أن تقطعه في هذا الميدان رغم المجهودات المعتبرة في السنوات الأخيرة .

فيما يتعلق بالدراسة الميدانية تم التركيز على مجموعة من الإطارات التي تنتمي إلى مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، فمن خلال النتائج المتوصل إليها عن طريق تحليل إجاباتهم بينت الدراسة بأنه يوجد اهتمام نسبي من طرف المؤسسات محل الدراسة ببعض مجالات المسؤولية الاجتماعية ، أما فيما يخص الممارسة الحالية لوظيفة التدقيق الداخلي فهي تأخذ بعين الاعتبار الجوانب الاجتماعية ذات الأبعاد المالية .

كما تم التأكيد على انه لا بد من تكوين المدقق الداخلي لإعداد وتدقيق تقارير المسؤولية الاجتماعية ، بالإضافة إلى أنه هناك إجماع على آثار التدقيق الداخلي لجوانب المسؤولية الاجتماعية من خلال تفعيل بعض آليات الحوكمة خاصة أمام التحديات التي تواجهها المؤسسات وما تتطلبه من توفير قدر كافي من الشفافية حول مدى التزامها بالمسؤولية الاجتماعية.

الخاتمة العامة

يهدف هذا البحث إلى دراسة المدى الذي يمكن أن يساهم به المدقق الداخلي فيما يخص المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وقد تم الانطلاق من الإشكالية الموالية:

ما هو الدور الذي يمكن ان يؤديه التدقيق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحسين حوكمة المؤسسة؟

ولمعالجة هذه الاشكالية تم التطرق في الجانب النظري للإطار العام للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وإظهار علاقتها بالحوكمة المؤسسات، بالإضافة إلى دراسة أهم التطورات الحاصلة على وظيفة التدقيق ومساهمتها في تجسيد مبادئ وأسس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وإبراز أثر هذه التطورات على حوكمة المؤسسات ، وقد تم إسقاط هذه الدراسة النظرية على واقع المؤسسات الجزائرية من خلال دراسة عينة منها ، هذه العينة مكونة من مجموعة من الإطارات الفاعلة التي لها علاقة مباشرة مع التدقيق الداخلي ، كما لها دراية بالدور الذي يمكن أن يساهم به لتفعيل مبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وهذا بالاعتماد على أداة الاستبيان لجمع المعلومات المتعلقة بالموضوع ، وقد تم الخروج بجملة من النتائج تمثل إجابات عن الأسئلة المطروحة في الدراسة .

1-نتائج الدراسة

بعد معالجة الجانبين النظري والتطبيقي تم التوصل إلى جملة النتائج الموالية :

- فيما يخص الجانب النظري :

- تتمثل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الإدماج المتوازن للاعتبارات الاجتماعية و البيئية في أنشطة المؤسسة وهي مرتبطة بمفهوم التنمية المستدامة؛

- تستلزم حوكمة المؤسسات الجيدة عناية خاصة ومسؤولية من إدارة المؤسسة اتجاه الأطراف ذات المصلحة من حيث احترام حقوقهم والحرص على أن المؤسسة تستجيب لمطالبهم والنقيد بمواضيع حقوق الإنسان ومواضيع البيئة الأمر الذي يساعد على خلق قيمة مضافة للمؤسسة؛

- يمثل إعداد التقارير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة عنصرا مهما في تقارير المؤسسات على المستوى الكلي وتحتوي هذه التقارير على معلومات مالية وغير مالية تعد على شكل منفصل أو مدمج في التقرير السنوي للنشاط.

-يعتبر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية خدمة تأكيدية جديدة هدفها التحقق من تقارير المسؤولية الاجتماعية التي توفر تأكيدات على الأداء المالي والاجتماعي والبيئي، إلا أن هذه الخدمة في مرحلتها الأولية، بحيث انه لا توجد معايير لتدقيق المسؤولية الاجتماعية معمول بها مما يشكل نوعا من التحدي حتى الآن؛ يعتبر التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية خدمة تأكيدية جديدة هدفها التحقق من تقارير المسؤولية الاجتماعية التي توفر تأكيدات على الأداء المالي والاجتماعي والبيئي

-يسمح التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بالإشراف الفعال وتوجيه الأداء، وفهم العلاقة بين النواحي التجارية والاجتماعية، وفهم تكلفة ومضامين الآثار البيئية والاجتماعية والثقافية لنشاطها مما

يمكن المؤسسة من التقرير عن أدائها وانجازاتها الاجتماعية بطريقة مبنية على إثباتات موثقة بدلا من ادعاءات لا أساس لها، بالإضافة إلى أنه يساعد في فهم الأمور الآتية:

- أهداف المؤسسة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ؛
- ممارسات وسياسات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ؛
- قضايا المسؤولية الاجتماعية المرتبطة بعمليات اتخاذ القرارات الداخلية .

- فيما يخص الجانب الميداني

بناء على النتائج المتحصل عليها من المعالجة الإحصائية للبيانات المتعلقة بأراء افراد العينة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج، يمكن ذكر أهمها فيما يلي:

-تسعى المؤسسات محل الدراسة إلى تنمية علاقتها مع عمالها والمستهلكين بالدرجة الأولى بالإضافة إلى أنها تتفق مع مبدأ المحافظة على البيئة إلى الحد الذي يستلزم تحملها أعباء مالية، فعندها تتغير مواقفها ،كما انه لا يوجد الاهتمام الكافي بإشراك وتنمية العلاقة مع المجتمع المحلي وهذا قد يرجع إلى أن المؤسسات تعتبر أنها غير معنية بشكل كبير بتحقيق المصالح العامة و اعتبار تنمية المجتمع المحلي إلى من مسؤوليات الدولة.

-وعليه بناء على النتيجة السابقة نثبت صحة الفرضية الأولى : تهتم المؤسسات الجزائرية نسبيا بالمسؤولية الاجتماعية مع محدودية التطبيق ، أين يتفاوت هذا الاهتمام من مجال إلى آخر .

- تعتبر العوامل التنظيمية والقانونية من أهم العوامل المؤثرة على درجة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة ،أين يمثل الالتزام بالتشريعات والقوانين أهم الدوافع يليه عامل تطور أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات المنافسة ،ثم يتبع بتخفيض التكاليف العملياتية ،أما العامل الأقل أهمية هو ممارسة الأعمال بمسؤولية بمعنى وجود ثقافة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة وهذا يبين أن ثقافة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية اتجاء المجتمع والمحيط في المؤسسات الجزائرية هي في بدايتها .

- هناك غموض كبير فيما يتعلق بإمكانية هذه المؤسسات على الربط بين اعتماد المسؤولية الاجتماعية وبين تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسات ، وهذا لا يقتصر على المؤسسات في الواقع الجزائري فقط، بل هذه ظاهرة تمس كل المؤسسات في العالم، نتيجة ضعف الالتزام بهذا المفهوم يمكن إرجاعه إلى قلة التوعية و التحسيس التي مصدرها هيمنة النظرة المادية .

-عدم اشتغال النظم المحاسبية المطبقة الآن في المؤسسات محل الدراسة على الطرق الخاصة بالمحاسبة عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية، حيث أن كل ما يتم تضمينه في التقارير والقوائم المالية من معلومات خاصة بالأنشطة الاجتماعية لا تخرج عن حدود تلك الأنشطة التي يترتب عليها أعباء مالية، ويتم إدراجها في التقارير على أساس أنها جزء من المعلومات التي تتعلق بالأنشطة الاقتصادية، وليس بوصفها تتعلق بمدى التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية .

- لا تستعمل المؤسسات محل الدراسة أي من الأدوات المتاحة لقياس الأداء الاجتماعي و يقتصر القياس الذي تقوم به على واحد من مجالات المسؤولية الاجتماعية وهو المجال البيئي وذلك بالنسبة للمؤسسات الحاصلة على شهادة الايزو 14001 .

- يعتبر التقرير والإفصاح والشفافية مطالب ضرورية تعكس الواقع الحقيقي لمدى التزام المؤسسات بمسؤوليتها ومدى تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات، لكن أغلب المؤسسات محل الدراسة لم تصل بعد إلى المستوى المطلوب فيما يخص التقرير والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بشكل مباشر وفي تقارير منفردة ، بالإضافة إلى عدم تبنيتها وجهلها لمجموعة المبادرات التي تقوم بالقياس والتقرير عن الأداء المتعلق بالالتزام بالمسؤولية الاجتماعية والمتضمنة لجميع لنتائج الأداء الاقتصادي، الاجتماعي والبيئي، ومن أهم تلك المبادرات والتي لاقت الانتشار الواسع على المستوى الدولي المبادرة الإبلاغ العالمية Global Reporting Initiative GRI التي تقدم مجموعة من المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية كأساس للقياس والتقرير .

- وبناء على النتائج السابقة يمكن تأكيد صحة الفرضية الثانية: لا تقوم المؤسسات محل الدراسة بقياس والتقرير عن أدائها الاجتماعي، وهذا يمكن رده إلى العديد من الأسباب من بينها:

- غياب القوانين التي تلزم المؤسسات الإفصاح عن نتائج أنشطتها الاجتماعية و البيئية فنظام الإبلاغ الوحيد و الذي يكتسي الطابع الإلزامي هو ذلك الذي يتعلق بالقوائم المالية السنوية.
- لا يوجد ضغط من المحيط يجعل من المؤسسات الاقتصادية تكون أكثر إفصاحا حول أدائها في القضايا الرئيسية الاجتماعية والأخلاقية والبيئية.
- تعتبر معظم المؤسسات الجزائرية أن الإفصاح عديم الجدوى و قد يلحق ضررا بالنسبة للمؤسسة عند إصدار المعلومات عندما يقوم المنافسين بدراستها و تحليلها،فما يميزه أن معظمها مغلق و هي تتعامل وتتفاعل مع دائرة صغيرة من الأطراف و هم المستثمرين والشركاء وتعمل في ظل أدنى مستوى من الإفصاح.

-يقوم المدققون الداخليون في المؤسسات محل الدراسة بتدقيق عدد محدود من جوانب أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لكنهم لا يقومون بذلك من أجل التأكد من مدى التزام مؤسساتهم بالمسؤولية الاجتماعية بل يقومون به ضمن عملهم المعتاد من خلال فحص والتحقق من الأبعاد الاجتماعية ذات الطبيعة المالية والتأكد من صحتها عن طريق فحص مستندات وسجلات المؤسسة المرتبطة بالنشاط الاجتماعي لها،بالإضافة إلى أن قسم التدقيق الداخلي له دور مهم فيما يتعلق بتقييم نظام إدارة الجودة و البيئة هذا ما يعكس التطور الحاصل في وظيفة التدقيق .

-بناء على النتيجة السابقة وفيما يخص الفرضية الثالثة"يقوم المدققون الداخليون بتدقيق الأداء الاجتماعي والبيئي إضافة إلى الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية للتأكد من التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية"، نثبت صحة جزء من الشرط الأول من هذه الفرضية والمرتبب بتدقيق الجوانب الاجتماعية والبيئية ونرفض الشرط الثاني المتعلقة بالهدف من وراء القيام بهذا التدقيق .

-يمكن أن يساهم المدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال إعداد أو تصميم الضوابط الرقابية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية فعالة ، حيث أن مشاركته مهمة قبل وخلال وبعد تطبيق أي نظام متعلق بالمسؤولية الاجتماعية من أجل تعظيم الفعالية ، وهذا من أجل تقديم الاستشارات ووضع الإجراءات الملائمة للرقابة الداخلية،بالإضافة إلى القيام بالرقابة على هذه الضوابط لتحديد ماذا كانت مواصفات المسؤولية الاجتماعية تستجيب لها وهذا باعتبار خدمة التأكيد والرقابة هي من الوظائف الأساسية المقدمة من طرف وظيفة التدقيق الداخلي.

- يوجد مستوى من الوعي لدى المؤسسات محل الدراسة بتقييم وتدقيق المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة مستقبلا ، ويمكن تأكيد ذلك أيضا من خلال إجماع أفراد العينة على وجوب إنشاء نظام بالمؤسسات يهدف إلى توفير مختلف المعلومات المتفرقة وملء الحلقات المفقودة حول أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات خاصة وأن كل المؤسسات محل الدراسة تسترشد حاليا بالمواصفة القياسية ISO 26000 من أجل تبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية ، مع إلزامية تقييم وتدقيق هذا النظام من طرف المدقق الداخلي وهذا سيتحقق من خلال القيام بتكوينه في مجال المسؤولية الاجتماعية حيث تتضمن المادة السابعة من المواصفة القياسية انه يجب تدقيق وتحسين ممارسات وسلوك المنظمة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية.

-يوجد اتفاق من طرف المؤسسات محل الدراسة على أن تطورات التدقيق والقيمة المضافة التي يمكن أن يقدمها المدقق الداخلي في مجال المسؤولية الاجتماعية سيزيد من شفافية أعمال المؤسسة ورقابة أطراف ذات المصلحة على إدارة المؤسسات مما يعزز المساءلة ويقلل من عدم تماثل المعلومات مع مختلف الأطراف ذات المصلحة ، بالإضافة إلى تفعيل بعض ركائز الحوكمة كإدارة المخاطر المختلفة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ، وهذا كله يؤدي إلى تحقيق أهداف الحوكمة الشاملة التي تأخذ بعين الاعتبار الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وهو ما يسعى إليه التدقيق الداخلي للمسؤولية الاجتماعية وهذا يعتبر إضافة إلى خدمة التدقيق المالي، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة .

2-الاقتراحات

- ✓ ضرورة بذل المزيد من الجهود من كافة الأطراف ذات المصلحة من المؤسسات والحكومة والمجتمع المحلي من أجل تطوير ممارسات المسؤولية الاجتماعية كونها لحد الآن لا تزال ممارسة جزئية فردية .
- ✓ إنشاء هيئات أو مؤسسات مرافقة خارجة عن نطاق المرافقة المالية تهدف إلى التوعية والتحسيس وتقديم الاستشارة ومحاولة إقناع المؤسسات على تبني استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والالتزام بمبادئ التنمية المستدامة ومحاولة ترسيخ قيم وثقافة الاستدامة في ثقافة المسيرين ويعتبر هذا الإجراء إجراء استباقيا يمكن الاعتماد عليه في إنشاء شبكة من المؤسسات المسؤولة اجتماعيا.
- ✓ يمكن أن تساهم الدولة من خلال المواقف والممارسات الايجابية اتجاه المؤسسات التي تتحمل المسؤولية الاجتماعية، من خلال تشريعات أو إجراءات تمنحها تسهيلات مقابل مساهمتها الاجتماعية، وأن يكون لهذه التشريعات قدرة على المسائلة والرقابة على أداء المؤسسات الاجتماعي.

- ✓ تنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية والدولية اتجاه توعية المؤسسات بمفهوم وأهمية القياس والمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والعمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- ✓ العمل على توفير الإطار القانوني المناسب لممارسة تدقيق الجوانب الاجتماعية سواء داخل المؤسسة من خلال التدقيق الداخلي الدوري أو الخارجي وذلك بإدراج هذا النوع من التدقيق ضمن مهام التدقيق الخارجي الإلزامي والاختياري.
- ✓ يجب على المهتمين بمهنة المحاسبة والتدقيق عقد مؤتمرات و ورشات عمل مهمتها الأساسية الاستقرار على مقاييس عملية لتدقيق وتقييم مزاعم الإدارة بشأن الأداء البيئي والاجتماعي.
- ✓ على المؤسسات الاقتصادية بالجزائر أن تقوم بتدريب المدققين الداخليين على إعداد وتقييم تقارير الاستدامة، مما يزيد في مصداقيتها وجاذبيتها وتغير نظرة الغير لها بصورة ايجابية وبذلك ستساهم في تغيير محيطها وتؤثر فيه ايجابيا بدلا من أن تخضع لضغوطاته فقط.
- ✓ محاولة الاقتداء بالمؤسسات الرائدة عالميا في مجال المسؤولية الاجتماعية و التنمية المستدامة والسير على خطاها سواء فيما يتعلق بكيفية إدماج أبعاد المسؤولية الاجتماعية ضمن انشغالات إدارة المؤسسات أو في مجال إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والاستدامة المستعملة في الإفصاح عن الأداء البيئي و الاجتماعي وتدقيق هذا الإفصاح من طرف جهات داخلية وخارجية .

3-أفاق الدراسة

في الأخير يمكن القول أن موضوع تطور وظيفة التدقيق الداخلي في إطار المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وبحكم تشعبه لا يمكن القيام بتحليل جميع جوانبه في عمل واحد ،لهذا يمكن أن يكون هذا العمل قاعدة تمهد لانطلاق دراسات مستقبلية أوفى وأشمل تكون أكثر تخصصا ودقة تستطيع الإجابة عن السؤال المطروح حول المساهمة المحدودة للمدقق الداخلي في المجالات الجديدة غير مجال التدقيق المالي أين يمثل هذا السؤال موضوعا للبحث حاليا من طرف معهد المدققين الداخليين ، وبناءا على مما سبق نعرض قائمة من المواضيع التي يمكن اقتراحها كأفاق لهذا البحث:

- نموذج مقترح لمحاسبة وتدقيق المسؤولية الاجتماعية ضمن إطار حوكمة المؤسسات؛

-آليات الرقابة الداخلية على الأداء غير المالي للمؤسسات باستعمال مؤشرات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ؛

- دراسة إدراك واتجاه المدقق الخارجي في الجزائر نحو تطبيق تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب

1. أحمد لطفي وليد ، مراجعة وتدقيق المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.
2. بدوي عباس محمد ، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000.
3. بدوي محمد عباس ، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، الدار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع الإسكندرية، 2000 .
4. البكري ثامر ياسر ، التسويق والمسؤولية الاجتماعية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى ، عمان، 2001.
5. بوتين محمد ، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
6. التميمي هادي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2004.
7. خليفة أبو زيد كمال وآخرون، المراجعة الخارجية للقوائم المالية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008.
8. السيد أحمد أمين لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007 .
9. السيد أحمد لطفي، المراجعة وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية،
10. السيد محمد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
11. الصبان محمد سمير وعبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
12. عبد العال طارق حماد، حوكمة الشركات، شركات قطاع عام و خاص و مصارف، المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، 2007-2008.
13. عبد الله أمين ، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان، 1998.
14. عبد الوهاب نصر علي ، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
15. عبد الوهاب نصر علي ، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة وفقاً لمعايير المراجعة العربية والدولية والأمريكية، الجزء الرابع :المراجعة وحوكمة الشركات ومسؤوليات مراقب الحسابات في مراجعة الأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

16. الغالبي طاهر محسن ومحمد إدريس وائل ، الإدارة الإستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر عمان، 2007.
17. الغالبي طاهر محسن والعامري صالح مهدي محسن ، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأعمال والمجتمع) ، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية ، عمان، الأردن، 2008.
18. الفضل مؤيد وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2002.
19. محمد عباس سهيلة و علي حسين علي، إدارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999.
20. محمد مصطفى سليمان ، "حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري - دراسة مقارنة-"، الدار الجامعية، مصر، 2006.
21. نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2006.
22. أسامة ربيع أمين سليمان، التحليل الإحصائي باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS ، كلية التجارة بالسادات جامعة المنوفية ، الطبعة الثانية، 2007.
- 23.
- ب- المقالات، الملتقيات والمؤتمرات
1. الأسرج حسين عبد المطلب ، المسؤولية الاجتماعية للشركات: التحديات والآفاق من أجل التنمية في الدول العربية، MRPA، جوان 2011 www.jps-dir.net/Forum/uploads/8724/15.doc
2. إسماعيل أسامة ، خارطة الطريق الي المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (م ج م) ، مجلة عالم الجودة العدد الرابع، يناير، 2012 .
3. بديسي فهيمه ، التدقيق الداخلي و دوره في نجاح مسار تطبيق الحوكمة ، الملتقى العلمي الوطني الثامن تحت عنوان: مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة ،جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة ، يومي 11 / 12 أكتوبر 2010.
4. بولصنام محمد وبن فرج زوينة، العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة، الملتقى العلمي الثالث حول المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، جامعة بشار يومي 14-15 فيفري 2012.
5. جربوع يوسف ، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة ، مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد الخامس عشر ، العدد الأول، 2007.
6. الساقى سعدون مهدي ، نور عبدالناصر ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، ورقة عمل رقم 116 ، جامعة الإسراء، عمان - الأردن، 2009 متاح على الموقع الإلكتروني

7. السحيباني صالح ، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية، المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية: تقييم و استشراف، بيروت، 23-25 مارس 2009.
8. سكاك مراد ،التدقيق الاجتماعي بين رهانات الواقع و تحديات المستقبل، المؤتمر الوطني الثامن حول:"مهنة التدقيق في الجزائر الواقع و الآفاق" ، جامعة 20 أوت 55 - سكيكدة ، 11 و 12 أكتوبر 2010.
9. العاني أحمد صفاء والعزاوي محمد عبد الله ، التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات و دوره في زيادة قيمة الشركة، ورقة عمل ،جامعة بغداد ، العراق ،2006.
10. عبد الرحمن أحمد عبد الكريم ، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال:مجالاتها، معوقات الوفاء بها (دراسة ميدانية) ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد 11، العدد 2، عمان الأردن، 1997.
11. عبد الرحمن العايب والشريف بقة ،التنمية المستدامة والتحديات الجديدة المطروحة أمام المؤسسات الاقتصادية مع الإشارة للوضع الراهن للجزائر، المؤتمر العلمي الدولي للتنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة،جامعة فرحات عباس سطيف ، أبريل 2007.
12. عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، ص: 560، متاح على الموقع الإلكتروني : www.Arabicstat.com
13. عزاوي عمر وبوزيد سايح ، دور المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة الاقتصادية في إرساء الثقافة البيئية، مداخلة الملتقى الدولي الثاني حول : الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية : نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011.
14. عيران رقية ، "المسؤولية الاجتماعية للشركات بين الواجب الوطني الاجتماعي والمبادرات الطوعية"، منشورات منتدى إدارة عالم التطوع العرب
15. الغالبي طاهر محسن والعامري صالح مهدي محسن ، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وشفافية نظام المعلومات ،دراسة تطبيقية لعينة من المصارف التجارية الأردنية، مجلة العلوم الإنسانية، عمان، العدد 13، 2002.
16. الكردي أحمد ، المسؤولية الاجتماعية للشركات: التحديات والآفاق من أجل التنمية، مجلة العلوم الاجتماعية، 2011، متاح على الموقع الإلكتروني الآتي : <http://www.swmsa.net/articles.php?action=show&id=1957>
17. كمال رزيق و عبيرات مقدم ، الحياة البيئية كاسلوب للتعاون بين الدول العربية و الأوروبية في حماية البيئة ، ندوة التعاون العربي ،الأوروبي في مجال حماية البيئة ، اتحاد مجالس البحث العلمي العربي و مركز الدراسات و البحوث الاقتصادية و الاجتماعية ، تونس . 2005/09/29/27

18. مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، "كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة"، منشورات الأمم المتحدة، نيويورك وجنيف/ 2004.
19. مبارك بوعشة ، الإطار القانوني لحماية البيئة و التنمية المستدامة- حالة الجزائر ، للمؤتمر العلمي الدولي السنوي التاسع جامعة الزيتونة - كلية العلوم الاقتصادية و العلوم الإدارية ،الأردن ،20، 23 أبريل 2009.
20. محمد عيسى فؤاد ، المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر - دراسة حالة تطبيقية لقياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للشركات، وزارة التجارة والصناعة ،مصر، متاح على الموقع الإلكتروني www.mop.gov.eg.
21. محمود عبد المجيد ، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة ، نموذج مقترح ، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد 42، الإمارات المتحدة، 2004.
22. المغربل نهال و فؤاد ياسمين ، المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر: بعض التجارب الدولية، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، ورقة عمل رقم 138، مصر، سبتمبر 2008.
23. مقدم وهيبه، بحث بعنوان المسؤولية الاجتماعية للشركات من منظور الاقتصاد الإسلامي موقع موسوعة الاقتصاد و التمويل الإسلامي، 2012، متاح على الموقع الإلكتروني الأتي : <http://iefpedia.com/arab/?p=18888>.
24. مقدم وهيبه، دور المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال في دعم نظم الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة ، جامعة حسبية بن بوعلي الشلف، 2009. متاح على الموقع الإلكتروني الأتي : <http://iefpedia.com/arab/?p=18888>.
25. المنبر الأردني للتنمية الاقتصادية، مبادرة إقليمية يطلقها مركز الأردن الجديد لتعزيز ممارسات الشركات المسؤولية الاجتماعية ، مجلة حوار السياسات الاقتصادية، العدد العاشر، الأردن ، أغسطس 2005.
26. النواس رافد عبيد ، اثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات - نموذج مقترح-، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، المجلد رقم 14، العدد 50، 2000.
27. هلالى مصطفى حسين ، الإيداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005 .

ج-المذكرات والرسائل الجامعية

1. إسماعيل ماجد أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
2. الحمدي محمد حسين فؤاد ، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، أطروحة دكتوراه ، جامعة المستنصرية، العراق ، 2003.
3. خلف لعبيبي هاتو ، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية مذكرة ماجستير، الأكاديمية العربية في الدانمرك، بغداد، 2009 .

4. عبد الجليل صبحي محمد حسني ، الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية، رسالة دكتوراه، القاهرة، جمهورية مصر العربية، 1995.

5. العليمات حامد نوافان محمد ، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الاقتصاد جامعة دمشق، سنة 2010.

هـ - المواقع الالكترونية الرسمية

1. -الموقع الرسمي لمنظمة الإيزو: www.iso.org

2. -الموسوعة العربية للمسؤولية الاجتماعية للشركات: <http://www.arabcsr.org/v.ph>

3. -موقع شعبة الأمم المتحدة للتنمية المستدامة: <http://www.un.org/arabicesadsd.ht>

و-مراجع أخرى

1. مركز المشروعات الدولية الخاصة ، حوكمة الشركات في القرن الحادي والعشرين، غرفة التجارة الأمريكية، واشنطن، 2003.

2. مركز المشروعات الدولية الخاصة ، النموذج التجاري لمواطنة الشركات، التقرير رقم 410، 27 ديسمبر 2004.

3. وزارة تهيئة الإقليم والبيئة والسياحة ، المخطط الوطني للأعمال من أجل البيئة والتنمية المستدامة 2001، www.impots-dz.org/circulaires/circul02/taxes.%C3%A9co.htm

ثانيا :المراجع باللغات الأجنبية

I- Les livres

1. ALAIN chauveau et ROSE,Jean-jacques L'entreprise Responsable, paris, 2003.
2. ATAUR Rahman Belal, Corporate Social Responsibility Reporting in Developing Countries, (Corporate social responsibility series) Ashgate Publishing Company, USA, 2008.
3. AU BERTIN Catherine, VIVIEN Franck Dominique, Le Développement Durable enjeu politique, économique et social, LA documentation française, Paris, 2006
4. BANCEL Franck, La gouvernance des entreprises, Economica, Paris, 1997.
5. DELCHET Karen , Développement durable l'intégrer pour réussir, Ed. Afnor, Paris, 2007.
6. Élisabeth Bertin ,Audit interne :enjeux et pratiques à l'international , Edition d'organisation groupe eyrolles ,Paris2007.
7. GROUPE One, Guide de l'entreprise responsable, Economie Ethique, Editions Labor, Bruxelles, Belgique, 2003.
8. HOND Frank & al, Managing corporate social responsibility in action talking, (Corporate social responsibility series), Ashgate Publishing Company, USA, 2007.
9. SOLOMON Jill, SOLOMON Aris, Corporate Governance and Accountability, John Wiley & Sons Ltd, West Sussex, England, 2004

10. WAYNE Visser & others ,**The A-Z of corporate social responsibility**, John Wiley & Sons Ltd, United Kingdom ,2010.

II-Les articles, colloques et congrès

1. ABT Clark., **The Social Audit Technique for Measuring Socially Responsible Performance, in: Melvin C. Ahnsen** , *Managing the Socially Responsible Corporation* New York, 1974.
2. ACKERS Barry , **Corporate Social Responsibility Assurance An Internal Audit Perspective**, IA Adviser Part1,October 2011,on line available at : www.academia.edu.
3. ARCHIE Carroll, **The Pyramid of Corporate Social Responsibility Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business- Horizons, July, August, 1991.
4. AYADI Salma Damak, **le référentiel de normalisation SA8000 : Enjeux perspectives** , GREFIGE ,université de paris dauphine.
5. BHIMANI Alnoor and KAZBI Soonawalla , **From conformance to performance: The corporate responsibilities continuum**, Journal of Accounting and Public Policy, volume 24 N° 3, 2005.
6. Blum Fred , **Social Audit Of The Enterprise**, Harvard Business Review , March – April , 1958.
7. BOGH Jacques, **the business case for csr :Estimating future earnings impacts of csr projects** ,Fieldes of finance ,risk management,internal control,internal audit and CSR,2010.
8. BRODHAG Christian, **Le développement durable**, Colloque INAISE (International Association of Investors in Social Economy), Mulhouse, France, 23 Mai 2002.
9. CASEL Marcus Antonius , **programme développement Economique local durable(DELD)** , Entreprenariat durable et économie verte Catalogue De La Participation De La Giz Algérie, EnviroAlgérie : Salon et Congrès International sur l'Environnement, l'Eau, Déchets, Efficience Energétique et Energies Renouvelables, Oran ,15-18 Octobre 2012.
10. Catalogue De La Participation De La Giz Algérie, **Entreprenariat durable et économie verte** :, EnviroAlgérie : Salon et Congrès International sur l'Environnement, l'Eau, Déchets, Efficience Energétique et Energies Renouvelables, Oran ,15-18 Octobre 2012.
11. CAZAL Didier, **RSE et parties prenantes : quels fondements conceptuels**, Les Cahiers de la Recherche, Centre Lillois d'Analyse et de Recherche sur l'Evolution des Entreprises "CLAREE", paris, Mai 2005.
12. CLEMENT . R, **The lessons From stakeholder Theory for U.S Business leaders Business Horizons**, May-June 2005.
13. DAVIS Keith, **The case for and against business assumption of responsibilities**, The academy of management Journal, vol/ 16, n° 2, Jun 1973

14. DAYKIN Tiffany, **the role of internal auditing in sustainable development and corporate social reporting**, the institute of internal auditors research foundation, 2006.
15. EGG Georges(Président CCIAS), **Audit social et certification des auditeurs sociaux a l'heure de la RSE** , 2009 /
16. ELKINGTON. J, **Governance for sustainability**, Corporate Governance, An International Review, 2006.
17. ERNULT. J, ASHTA. A, **Développement durable, responsabilité sociétale de l'entreprise, théorie des parties prenantes : évolution et perspectives**, Groupe ESC Dijon Bourgogne.2007.
18. EUSTACHE Ebondo Wa Mondzila, **Audit Interne et Gouvernance d'Entreprise: lecture théoriques et enjeux pratique**, Ecole de Management, Euromed-Marseille, 2008
19. FEKAIRI Ahmed, **programme : gestion des ressources naturelles, changement climatique, Energie»**, Entreprenariat durable et économie verte : Catalogue De La Participation De La Giz Algérie, EnviroAlgérie : Salon et Congrès International sur l'Environnement, l'Eau, Déchets, Efficience Energétique et Energies Renouvelables, Oran ,15-18 Octobre 2012.
20. FLOREA Radu & FLOREA Ramon, **Internal Audit of CSR strategies**, Economy Transdisciplinarity Cognition, vol.XIV , Issue 1/2011, , George Bacovia Univerity Printing House, Bacau , 2011 , p :02.
21. FREEMAN .R, **The Stakeholder Approach Revisited**, Pitman Publishing, USA, 1984.
22. GOMPERS .P, Ishii. J, and A . Metrick, **Corporate governance and equity prices**, Quarterly Journal of Economics, 2003.
23. GOND Jean-Pascal, **Les fondements théoriques de la Responsabilité Sociale des Entreprises**, International Centre for Corporate Social Responsibility (ICCSR), University of Nottingham Business School.
24. GUYONNAUD Marie-Françoise & WILLARD Frédérique **Synthèse documentaire sur le développement durable: Du management environnemental au développement durable des entreprises**, Agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Energie, France, 2004.
25. HANCOCK J. **Investing in Corporate Social Responsibility: A Guide to Best Practice**, Business Planning & the UK's Leading Companies, Kogan Page, London.
26. HERMANSON D. & RITTENBERG, **Internal Auditing and Organizational Governance**, The Institute of Internal Auditors, Research Foundation, Florida: 2003.
27. Institute of Internal Auditors (IIA). **“Evaluating corporate social responsibility/sustainable development.”** IPPF practice guide. February 2010 .
28. IVANCEVICH, J.M.; and others . **Management Quality and Competitiveness**, McGraw Hill, Irwin. Boston ,1997.
29. JAHAN Noor Firdoos, **Social Accounting & Social Responsibility Reporting: An Overview**. Vishwakarma Business Review,, Vishwakarma Institute of Management, Pune ,July 2010.

30. JAMALI Dima and others., **Corporate Governance and Corporate Social Responsibility Synergies and Interrelationships**, Blackwell Publishing, Volume 16 Number 5 September 2008.
31. KENDALL. N, **Good corporate governance**, Accountants' Digest. Issue 40. The ICA in England and Wales. 1999.
32. KINCAID Matthew, **building corporate social responsibility through servant-leadership** International Journal of Leadership Studies, Vol. 7, Iss. 2, Columbia Basin College, USA 2012.
33. LAPERCHE. B. et UZINIDIS. D , **Responsabilité sociale et profit : repenser les objectifs de l'entreprise !**, Revue française de gestion n°1. 2011.
34. Li-Wen Lin, **Corporate Social Responsibility in China: Window Dressing or Structural Change?** Berkeley Journal Of International Law ,Vol. 28: 1, 2010
35. MARSIGLIA, E. and FALAUTANO, I. **Corporate social responsibility and sustainability challenges for a Banc assurance Company**, The Geneva Papers, 2005
36. O'DWYER Brendan, **The emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland: the perspective of non-government organization**, the Fourth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference 4 to 6 July Singapore, 2004.
37. PLAZZI, Marcello and STARCHER, George, **"Corporate social responsibility and business success"**, The European Baha'i Business Forum .Paris. 2006.
38. PLOIX Hélène, **gouvernance d'entreprise pour tous, dirigeant, administrateurs et investisseurs**, collection HEC, paris, 2006.
39. RANGAN Kash & SOHEL Karim, **Why Every Company Needs a CSR Strategy and How to Build It** , Working Paper, Harvard business school, April 2012
40. RENARD Jacques, **Théorie et Pratique de L'audit Interne**, édition d'organisation groupe eyrolles, paris, septième édition 2010.
41. REYNAUD. E., **Développement durable et entreprise : Vers une relation symbiotique**, Journée AIMS Atelier développement, ESSCA, Angers,2003
42. RHIEL Benedikt, GIZ Algérie, Un jeu bénéfique: Evaluation très positive du Business Game pour l'Entrepreneuriat Durable, www.entrepreneuriatdurablealgerie.com
43. RIDLEY Jeffrey, **Internal Auditing's Contribution to Sustainability**,2011 , <http://www.qfinance.com/business-ethics-best-practice/internal-auditings-contribution-to-sustainability?full>
44. RIEDEL Marita (directrice de programme), **programme développement économique durable - DEVED** Entrepreneuriat durable et économie verte : Catalogue De La Participation De La Giz Algérie, EnviroAlgérie : Salon et Congrès International sur l'Environnement, l'Eau, Déchets, Efficience Energétique et Energies Renouvelables, Oran ,15-18 Octobre 2012
45. RONALD Paul Hill & al, **"Corporate Social Responsibility and Socially Responsible Investing: A Global Perspective"**, Journal of Business Ethics, 2007.

46. Schema , **Auditing Corporate Social Responsibility**, the bi-annual Corporate Governance and Responsibility (“CGR”) Forum, <http://www.cgrforum.com>.
47. STEWART Burr, **Draft ISO 26000 Standard for Social Responsibility Chair**, TRB Aviation sustainability, Subcommittee AV 030(1), July 12, 2012
48. STURM Andreas & others, **SA8000: corporate social accountability management**, a handbook on the implementation of the new standard on corporate social accountability initiated by Cepaa, Ellipson 03/07/2000.
49. SUN Mei ,NAGATA Katsuya, Hiroshi ONODA , **The Current Status and Promotion of Chinese Corporate Social Responsibility**, International Conference on Biology, Environment and Chemistry IPCBEE vol.1 IACSIT Press, Singapore, 2011.
50. WILLIAMSON Oliver, **Corporate Governance**, the Yale law journal, vol.93, N.7, Jan.; 1984.

Rapports

1. Asia chamber of commerce, **Corporate Responsibility and Sustainable Economic Development in China: Implications for Business**, National Chamber Foundation (NCF), March 2012.
2. Commission européenne, **communication « la responsabilité sociale des entreprises : une nouvelles stratégie du UE pour la période 2011-2014 »**, Bruxelles, 25/10/2011.
3. Curalea, **Audit of corporate social responsibility programs**, Copyright CurAlea, March 2007, Online at <http://www.curalea.com>
4. VAN GANSBERGHE Cecilia Nordin , **Internal Audit Finding Its Place in Public Finance Management** ,The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank Washington, D.C. 20433, U.S.A., 2005
5. Centre National des Technologies de Production Propre, **produit propre**, n ° 10 ,juin 2012. :<http://www.cntppdz.com>

III -Mémoires

1. BEATE Born, **Le Développement Durable et Entreprises du 20 Siècle**, Memoire de DESS Gestion des Entreprises, Paris, 2004.
2. RODIC Ivana, **RSE-le développement d’un cadre européen**, mémoire de fin d’études, institut européen de l’université de Genève, 2007.

-Les sites d’internet

The Institute Of Internal Auditors: <http://www.theia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf>
www.earticlesbooks.blokspot.com
<http://www.triplepundit.com>
<http://www.un.org>
www.iso.org
[http:// www.entrepreneuriatdurablealgerie.com](http://www.entrepreneuriatdurablealgerie.com)

