



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

الموضوع

أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

للمؤسسة الاقتصادية

دراسة مقارنة بين SONATRACH-CHEVRON للفترة الزمنية (2011-2016)

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية
تخصص: محاسبة و تدقيق

الأستاذ المشرف:

د/ صابر عباسي

إعداد الطلبة:

بكري هاجر

رقم التسجيل:/2018
تاريخ الإيداع

السنة الجامعية: 2017-2018

قسم: العلوم التجارية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى الوالدين...

شكر وعرفان

أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساهم في هذا العمل من بعيد أو قريب.

وأقدم شكري واحترامي للأستاذ الفاضل الدكتور "عباسي صابر" على قبوله إجراء هذه الدراسة وعلى كل المجهودات والصبر والعمل المتقن الذي حرص عليه وكلمات الشكر لا تفي حقه نعم الأستاذ.

ولا يفوتني أن أشكر كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على كل ما بذله من مجهود وصبر.

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، الذي أصبح من أولويات المؤسسات الاقتصادية والفاعلين في الأسواق المالية، من خلال دراسة مقارنة بين SONATRACH/CHEVRON للفترة الزمنية 2011-2016. توصلت نتائج الدراسة إلى أنه توجد أهمية للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي لمؤسسة CHEVRON بمستوى عالي، بينما في مؤسسة SONATRACH توجد أهمية للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بمستوى متدني بسبب أن اهتمامها بالمعلومة الاجتماعية في بدايته.

الكلمات المفتاحية: مسؤولية اجتماعية، تدقيق اجتماعي، جودة إفصاح محاسبي، مؤسسة اقتصادية.

Résumé : Cette étude vise à essayer de comprendre l'importance de l'audit social dans l'amélioration de la qualité des publicités/déclarations comptables qui sont devenues une des priorités des sociétés économiques et acteurs financiers. A travers l'étude comparative entre SONATRACH-CHEVRON pour la période comprise entre (2011-2016).

les résultats ont conclu qu'il y a une importance, de haut niveau, de l'audit social dans l'amélioration de la qualité des publicités/déclarations comptables de la société CHEVRON. Tandis que chez SONATRACH, l'importance de l'audit social dans l'amélioration de la qualité des publicités/déclarations comptables, est à un faible niveau parce que le souci de l'information sociale est à ses débuts.

Mots-clés : responsabilité sociale, audit social, qualité des publicités/déclarations comptables, société économique.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
-	الإهداء
-	شكر وعران
V-I	فهرس المحتويات
VI	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
VIII	فهرس الملاحق
IX	قائمة المختصرات
أ-ح	مقدمة
31-2	الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مدخل حول التدقيق
3	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه
3	الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق
5	الفرع الثاني: مفهوم التدقيق
6	المطلب الثاني: أهمية التدقيق
8	المطلب الثالث: مبادئ التدقيق
10	المبحث الثاني: ماهية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية
10	المطلب الأول: نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية ومفهومها
10	الفرع الأول: نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية
11	الفرع الثاني: مفهوم المسؤولية الاجتماعية
14	المطلب الثاني: عناصر وأبعاد ومبادئ المسؤولية الاجتماعية
14	الفرع الأول: عناصر المسؤولية الاجتماعية
17	الفرع الثاني: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

فهرس المحتويات

20	الفرع الثالث: مبادئ المسؤولية الاجتماعية
22	المطلب الثالث: قياس المسؤولية الاجتماعية
23	المبحث الثالث: ماهية التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية
23	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الاجتماعي ومفهومه
23	الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق الاجتماعي
25	الفرع الثاني: مفهوم التدقيق الاجتماعي
27	المطلب الثاني: أهمية التدقيق الاجتماعي
29	المطلب الثالث: معايير التدقيق الاجتماعي
31	خلاصة الفصل
62-33	الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية
33	تمهيد
34	المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية
34	المطلب الأول: نشأة وتطور الإفصاح المحاسبي ومفهومه
34	الفرع الأول: نشأة وتطور الإفصاح المحاسبي
35	الفرع الثاني: مفهوم الإفصاح المحاسبي
36	المطلب الثاني: أهداف وأهمية الإفصاح المحاسبي
36	الفرع الأول: أهداف الإفصاح المحاسبي
37	الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي
38	المطلب الثالث: أنواع وأساليب الإفصاح المحاسبي
38	الفرع الأول: أنواع الإفصاح المحاسبي
41	الفرع الثاني: الأساليب العامة للإفصاح المحاسبي
42	المبحث الثاني: أساسيات الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية
42	المطلب الأول: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي ومتطلباته
42	الفرع الأول: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي

فهرس المحتويات

44	الفرع الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي
45	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في عملية الإفصاح المحاسبي
48	المطلب الثالث: مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي ومقوماته ومؤشر جودة الإفصاح المحاسبي
48	الفرع الأول: مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي
49	الفرع الثاني: مقومات جودة الإفصاح
50	الفرع الثالث: مؤشر جودة الإفصاح المحاسبي
52	المبحث الثالث: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية
52	المطلب الأول: مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية
52	الفرع الأول: مبررات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية
53	الفرع الثاني: أسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي
54	المطلب الثاني: أسس الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية وآلياته
54	الفرع الأول: أسس الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية
56	الفرع الثاني: آليات الإفصاح الاجتماعي
56	المطلب الثالث: نماذج ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية
56	الفرع الأول: نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية
60	الفرع الثاني: معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية
62	خلاصة الفصل
101-64	الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON
64	تمهيد
65	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسات الاقتصادية SONATRACH/CHEVRON وأهم خصائصها المالية

فهرس المحتويات

65	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة الاقتصادية CHEVRON
67	المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسة الاقتصادية SONATRACH
68	المطلب الثالث: الخصائص المالية للمؤسستين SONATRACH - CHEVRON
68	الفرع الأول: الخصائص المالية للمؤسسة الاقتصادية CHEVRON
69	الفرع الثاني: الخصائص المالية للمؤسسة الاقتصادية SONATRACH
70	المبحث الثاني: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في SONATRACH/CHEVRON
70	المطلب الأول: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON
85	المطلب الثاني: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH
93	المطلب الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسستي CHEVRON - SONATRACH
93	المبحث الثالث: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON
93	المطلب الأول: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON
94	المطلب الثاني: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH
95	المطلب الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسستي CHEVRON - SONATRACH
97	المبحث الرابع: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON
98	المطلب الأول: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON

فهرس المحتويات

98	المطلب الثاني: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH
99	المطلب الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسستي SONATRACH-CHEVRON
101	خلاصة الفصل
106-103	خاتمة
114-108	قائمة المراجع
126-116	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
4	التطور التاريخي للتدقيق	(1-1)
15	عناصر المسؤولية الاجتماعية	(2-1)
18	أبعاد المسؤولية الاجتماعية	(3-1)
26	الجهات الفاعلة في عملية التدقيق الاجتماعي	(4-1)
72	أهم تطورات الاستثمار الاجتماعي خلال (2011- 2016)	(1-3)
74	التنوع العالمي للموظفين	(2-3)
76	أداء الصحة والسلامة	(3-3)
78	الأداء البيئي لمؤسسة CHEVRON	(4-3)
81	المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالقوى العاملة CHEVRON	(5-3)
83	المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالبيئة CHEVRON	(6-3)
84	المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالاستثمار الاجتماعي CHEVRON	(7-3)
89	المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالقوى العاملة SONATRACH	(8-3)
91	المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالبيئة SONATRACH	(9-3)
92	المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالاستثمار الاجتماعي SONATRACH	(10-3)
95	معايير جودة الإفصاح المحاسبي	(11-3)

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
8	أهم الأطراف الطالبة لخدمات التدقيق والمعلومات عن المؤسسة	(1-1)
14	المفاهيم الثلاثة لمسؤولية المؤسسة	(2-1)
20	هرم المسؤولية الاجتماعية	(3-1)
21	مبادئ المسؤولية الاجتماعية	(4-1)
47	العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي	(1-2)
65	الهيكل التنظيمي لمؤسسة CHEVRON	(1-3)
67	الهيكل التنظيمي لمؤسسة SONATRACH	(2-3)
69	أهم الخصائص المالية لمؤسسة CHEVRON	(3-3)
70	أهم الخصائص المالية لمؤسسة SONATRACH	(4-3)
73	أهم تطورات الاستثمار الاجتماعي خلال (2011- 2016)	(5-3)
76	أهم تطورات إجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل	(6-3)
79	تغير انبعاثات الهواء خلال (2011 - 2016)	(7-3)
80	تسرب النفط إلى الأرض أو الماء	(8-3)
87	شعار مؤسسة SONATRACH Tassili	(9-3)
99	نموذج المقارنة بين مؤسسة CHEVRON ومؤسسة SONATRACH	(10-3)

فهرس الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
115	مؤسسة Scovill Manuf Comp تقرير العمل الاجتماعي	1
116	نموذج Linowes تقرير النشاط الاجتماعي - الاقتصادي	2
118	نموذج Estes تقرير التأثير الاجتماعي - مؤسسة.....	3
120	نموذج Seidler تقرير الدخل الاجتماعي	4
121	نموذج عبد المجيد حساب الأرباح والخسائر (المالي - الاجتماعي)	5
123	كشف الدخل الاقتصادي - الاجتماعي وفقا لنموذج الفضل	6

قائمة المختصرات

الترجمة باللغة العربية	المصطلح باللغة الأجنبية	الرمز
المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي	International Audit Social	IAS
الجمعية الجزائرية للموارد البشرية	Association Algérienne des Ressources Humaines	ALGRH
الجمعية الجزائرية للتدقيق الاجتماعي	Association Algérienne d'Audit Social	AAAS
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of Certified Public Accountants	AICPA
جمعية المحاسبين الأمريكيين	American Accounting Association	AAA
العلوم والتكنولوجيا والهندسة والرياضيات	Science ,Technologie ,engineering and Mathematics	STEM
تعزيز الزراعة المستدامة، والمشاريع الصغيرة، وتمويل المؤسسات المصغرة	Promoting Sustainable Integrated Small Enterprise cluster and Microfinance Access	PRISMA
نظام إدارة التميز التشغيلي	Operational Excellence Managment System	OEMS
فعالية الأثر البيئي والاجتماعي والصحي	Environmental,Social and Health Impact Assessment	ESHIA
مبادرة Baylor لعلاج الأطفال من الايدز	Baylor International Pediatrics AIDS Initiative	BIPAI
مؤشر CHEVRON للطاقة	CHEVRON Energy Index	CEI

يعتبر التدقيق الاجتماعي من المفاهيم الجديدة المطروحة، ويعد آلية من آليات الرقابة على المؤسسة الاقتصادية من حيث تطبيق منهج المسؤولية الاجتماعية، وقياس أثرها وفعاليتها. فعند تتبع جوانب هذا المفهوم نجد أنه وسيلة غير مباشرة تجبر المؤسسة على تبني المعلومة الاجتماعية والأخذ بالالتزام الاجتماعي والأخلاقي والبيئي داخل وخارج المؤسسة، والذي يكشف مدى احترامها للقوانين مثل: قانون الصحة، قانون العمل، والقوانين البيئية. فعند الأخذ بالمعلومة الاجتماعية من طرف المؤسسة الاقتصادية، هذا يعني أنها تعمل على تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية مما يدل على وجود تدقيق اجتماعي، والعكس الصحيح فعند قيام المؤسسة بالتدقيق الاجتماعي تقتضي الضرورة وجود مسؤولية اجتماعية مطبقة وهذا يحقق وجود معلومة اجتماعية على مستوى المؤسسة الاقتصادية. فالتدقيق الاجتماعي يخدم جميع الأطراف والمصالح من مستثمرين ومساهمين، العمال، المجتمع ويعكس مستوى تكريس المؤسسات للدور الاجتماعي لها.

ولكي تحقق القوائم المالية الأهداف المرجوة منها، وأن تكون الأداة والوسيلة التي تخدم جميع الأطراف من أجل اتخاذ القرار، يجب أن يتوفر فيها الوضوح والدقة والإفصاح عن كافة المعلومات التي من شأنها أن تؤثر عن النتيجة المالية للدورة المحاسبية من جهة، ومن شأنها أن تؤثر على موقف المستفيدين للقوائم المالية من جهة أخرى. وأن تظهر المعلومات في التقارير المالية بلغة سهلة وواضحة دون لبس أو تظليل وأن توضح كافة الأوضاع المالية والمحاسبية التي مرت بها المؤسسة في ظل الظروف المحيطة بها. فظهور المعلومة الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية فرض عليها تحمل المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، وعليه نجد المؤسسة التي تعمل بمنهج المسؤولية الاجتماعية مطالبة بالإفصاح عن البنود المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية المحققة، ف جودة الإفصاح المحاسبي تتحقق من خلال الإفصاح عن جميع المعلومات الكمية والوصفية المتواجدة في المؤسسة.

وبالتالي يمكن القول أن أثر التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي يبرز من خلال العلاقة المتبادلة بينهما، فعند القيام بتشخيص تدقيق اجتماعي سيدل ذلك على وجود مسؤولية اجتماعية على مستوى المؤسسة، وهذا بدوره سيؤدي إلى الإفصاح عنها في تقارير المسؤولية الاجتماعية، ما يساهم في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

لتحليل متغيرات الدراسة سيتم تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي وجودة الإفصاح المحاسبي ومعرفة العلاقة بينهما من خلال دراسة مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية الأمريكية CHEVRON والمؤسسة الاقتصادية



الجزائرية SONATRACH التي تنشطان في مجال النفط والبتترول خلال الفترة (2011-2016) باعتبارها الفترة التي توفرت فيها المعلومات اللازمة للقيام بالدراسة بالموازاة بينهما في كل سنة. وتم اتخاذ المؤسسات البترولية كنموذج دراسة مقارنة باعتبارهما مؤسسات عالمية ذات نشاط واسع، وباعتبار أن صناعة المحروقات من الصناعات التي لها آثار بيئية واجتماعية خطيرة، وأنها تلزم المؤسسات التي تنشط في هذا القطاع باتخاذ مسؤولية اجتماعية جادة ومهمة لما لها من تأثيرات.

(1) الإشكالية

بغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه أكثر تفصيلا، سنحاول من خلال هذا البحث الإجابة عن الإشكال الرئيسي المتمثل في:

ما أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي من خلال دراسة مقارنة بين مؤسستين SONATRACH/CHEVRON ؟

ويندرج تحت التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- (1) هل يتم تطبيق التدقيق الاجتماعي في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة ؟
- (2) هل حققت المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة جودة الإفصاح المحاسبي ؟
- (3) هل للتدقيق الاجتماعي أهمية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟

(2) فرضيات البحث

على ضوء ما سبق لمشكلة البحث يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- (1) يوجد تدقيق اجتماعي في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟
- (2) يوجد للمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة جودة في الإفصاح المحاسبي؟
- (3) يوجد أثر للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟

(3) محددات البحث

تتركز محددات دراسة فيما يلي:



- (1) الإلمام النظري بمفهوم التدقيق ومحاولة معرفة المسؤولية الاجتماعية؛
- (2) التعرض إلى الإطار النظري للتدقيق الاجتماعي؛
- (3) التطرق إلى مفاهيم حول الإفصاح المحاسبي وأهم الأساسيات التي يركز عليها؛
- (4) التعرض إلى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

(4) أهداف الدراسة

نسى من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة عن التساؤل الوارد في الإشكالية الرئيسية، وإبراز أهمية المسؤولية الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي على مستوى المؤسسة الاقتصادية، وإبراز ضرورة الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية، ومحاولة توضيح تأثير عملية التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي، وكذلك المساهمة في البحوث والدراسات المهمة بالتدقيق الاجتماعي خاصة في الجزائر.

(5) أهمية الدراسة

تكن أهمية الدراسة في اعتبار أن التدقيق الاجتماعي الأداة التي توضح مدى الفعالية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة الاقتصادية، وأن الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية يساهم في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي، وبهذه الدراسة سنبرز تأثيرات التدقيق الاجتماعي على تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

(6) أسباب اختيار البحث

تتمثل أهم أسباب اختيار البحث فيما يلي:

الأسباب الموضوعية

- (1) يعتبر التدقيق الاجتماعي الموضوع الذي عليه تساؤلات كثيرة حول مدى تفعيله وتطبيقه؛
- (2) تعتبر جودة الإفصاح المحاسبي الوسيلة التي توفر المعلومات الضرورية واللازمة في المؤسسة الاقتصادية؛
- (3) للتدقيق الاجتماعي دور في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

الأسباب الشخصية

- (1) ترجع إلى طبيعة التخصص محاسبة وتدقيق؛



(2) التزويد المعرفي والعلمي حول التدقيق الاجتماعي؛

(3) إضافة قيمة معرفية للمكتبة الجامعية بهذا البحث.

(7) المنهج و الأدوات المستخدمة في الدراسة

قصد دراسة الموضوع وتحليله وبلوغ أهدافه، اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي أثناء دراسة الموضوع من جانبه النظري، كذلك تم استخدام المنهج المقارن للمقارنة بين التدقيق الاجتماعي وجودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH/CHEVRON.

(8) الدراسات السابقة

• دراسة الطاهر خامرة، بعنوان المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة " حالة سوناطراك"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسيير البيئة، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -، السنة الجامعية 2007/2006، تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على الموضوع الذي يتعلق بالمؤسسات الاقتصادية والتزاماتها البيئية والاجتماعية بغرض المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة وذلك من خلال إبراز مجموعة من الإجراءات الطوعية إلى جانب مراعاة السياسات البيئية الأخرى المعروفة بالسياسات البيئية الضبطية، ومن النتائج التي توصلت إليها أن مؤسسة SONATRACH لم تعي بعد بالمسؤولية البيئية والاجتماعية على الرغم من أنها أخذت بعض الترتيبات في هذا المجال، حيث بعد تفحصه غير منظم من جهة ومن جهة أخرى يعتبر مفروض عليها نتيجة حجم المخلفات الناتج عن أنشطتها وكان من المفروض أن يكون التزامها اتجاه البيئة والمجتمع طوعيا وثقافيا يراعي المفهوم الشامل للتنمية المستدامة.

• دراسة حامد أحمد صالح أبو سمرة، بعنوان معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة -، السنة الجامعية 2009، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل محتوى التقارير المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف في واقع الإفصاح عن

المسؤولية الاجتماعية، ومن نتائج التي توصلت إليها الدراسة أن هناك معوقات تحد من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في شركات المساهمة العامة تمثلت في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وضعف ثقافة الشركات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية، وعدم طلب معلومات ذات دلالات اجتماعية من قبل أصحاب المصالح في الشركات المساهمة العامة.

- دراسة ميلاد رجب اشميلة، بعنوان إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية"دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا"، قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الإسلامية لليبيا، السنة 2014، هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك وتطبيق المدقق الخارجي في ليبيا لمفهوم التدقيق الاجتماعي، وذلك من خلال استطلاع آراء عينة من المدققين الخارجيين، ومن النتائج التي توصلت لها الدراسة إلى أن المحاسبين القانونيين في ليبيا يدركون مفهوم التدقيق الاجتماعي ولا يطبقونها عند فحص البيانات المالية كجزء من عمليات التدقيق الشامل، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك المدقق الخارجي في ليبيا لمفهوم التدقيق الاجتماعي وبين عدد من العوامل، كالمؤهل العلمي ومدة الخبرة ونوعية الشهادات المهنية.
- دراسة قام بها كل من Mia M.Rahim and Victor Vicario، بعنوان التدقيق الاجتماعي: وسيلة في تقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، سنة 2015، كلية الأعمال، جامعة Queensland بأستراليا، حيث توصلت نتائج الدراسة إلا أنه لا تزال ممارسات التدقيق الاجتماعي في بدايتها، ولا تزال هناك شكوك حول قدرة مهنة المحاسبة على التعامل معها، خاصة عندما تختلف المؤسسات وأساليبها في التدقيق الاجتماعي بدرجة كبيرة فيما بينها.

(9) هيكل البحث

للإجابة على إشكالية الدراسة والأسئلة المطروحة تم تناول الموضوع في مقدمة، وثلاثة فصول (فصلين منها نظري وفصل تطبيقي)، وخاتمة تضمنت نتائج الدراسة. حيث قسمت الفصول كما يلي:

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية.

تم التطرق في هذا الفصل إلى مفاهيم حول التدقيق، وإلى مفهوم المسؤولية الاجتماعية عناصرها وأبعادها ومبادئها وإلى قياس المسؤولية الاجتماعية، كما تم التطرق إلى مفهوم التدقيق الاجتماعي وأهميته ومعاييرها.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

تم التطرق إلى تعريف الإفصاح المحاسبي وأهدافه والأهمية وكذا أنواعه وأساليب الإفصاح المحاسبي، وتم التطرق إلى مقوماته والعوامل المؤثرة فيه، وتم التعرف على مفهوم جودة الإفصاح ومقوماته ومؤشر جودة الإفصاح للتقارير المالية، كذلك تم التطرق إلى الإفصاح الاجتماعي، مبررات وأسباب زيادة الاهتمام به، أسسه وآلياته، نماذجه ومعوقاته.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

تم التطرق في هذا الفصل إلى التعريف بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة ومعرفة أهم الخصائص المالية لكل منهما، وتم تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي من خلال تشخيص المسؤولية الاجتماعية لمؤسستي SONATRACH/CHEVRO خلال الفترة (2011-2016)، وتم تشخيص جودة الإفصاح المحاسبي عن طريق وضع معايير لتحليل مستوى الجودة في المؤسستين محل الدراسة، وتم التوصل إلى نتائج الدراسة من خلال دراسة أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسستين والمقارنة بينهما لإيجاد الاختلاف بينهما.

الفصل الأول

إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي

المبحث الأول: مدخل حول التدقيق في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثاني: ماهية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثالث: ماهية التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

تعتبر مهمة التدقيق من المهام الرئيسية التي تتأثر بجميع العوامل والتغيرات الحاصلة على مستوى المؤسسة الاقتصادية، لما لها من دور فعال في إضفاء الشفافية والمصداقية على جميع العمليات المالية والمحاسبية المجسدة في القائمة المالية.

فظهر الحاجة إلى المعلومة الاجتماعية، واهتمام المؤسسة بالأداء الاجتماعي نحو المجتمع المتواجدة فيه، أدى بمهنة التدقيق لتبني هذه الفكرة من خلال ظهور تدقيق المسؤولية الاجتماعية، حيث نجد أن مهمة التدقيق لم تبقى في النظرة الكلاسيكية التقليدية - اكتشاف التلاعبات والاختلاسات - لنجدها توأكب وتتفاعل مع المتغيرات الحاصلة في المجال المحاسبي، وهذا من أجل المحافظة على أهدافها الرئيسية وعلى مكانتها التي وجدت من أجلها.

لذلك سنتناول هذا الفصل من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: مدخل حول التدقيق؛

المبحث الثاني: المسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الثالث: ماهية التدقيق الاجتماعي.

المبحث الأول: مدخل حول التدقيق

مهمة التدقيق من المهام التي تمثل العمود المركزي في المجال المالي والمحاسبي، حيث تكشف جميع التلاعبات والاختلاسات والأخطاء العمدية أو غير عمديه على مستوى القائمة المالية ومعرفة مدى تطبيق المؤسسة للقواعد والتنظيمات المعمول بها وكذا الممارسات المحاسبية، ويتمثل محتوى هذا المبحث في التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه، وأهميته ومبادئه.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق¹

إن المتتبع لأثر التدقيق عبر التاريخ يدرك بأن لهذا الأخير جاء نتيجة الحاجة الماسة لها بغية بسط الرقابة من طرف رؤساء القبائل أو الجماعات أو أصحاب المال والحكومات على الذين يقومون بعملية التحصيل، الدفع والاحتفاظ بالمواد في المخزونات نيابة عنهم، والتدقيق يرجع إلى حكومات قدماء المصريين واليونان الذين استخدموا المدققين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من كل التلاعبات والأخطاء، وبالتالي صحتها.

إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منها من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطويع هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفت حركة التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسة الاقتصادية على وجه الخصوص.

لذلك سنورد جدول يميز فيه بين مختلف المراحل التاريخية للتدقيق:

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، السنة 2003، ص 6.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الجدول (1-1): التطور التاريخي للتدقيق

المدة	الأمر بالمراجعة	المرجع	أهداف المراجعة
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك، إمبراطور، الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين، كاتب.	معاينة السراق على اختلاس الأموال، حماية الأموال.
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب.	منع الغش، ومعاينة فاعليه، حماية الأصول.
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة، البنوك والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية.
1970 إلى 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق.
ابتداء من 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي.

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، السنة

2003، الجزائر، ص 6.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق

سيتم التطرق إلى أهم تعريفات التدقيق كما يلي:

التعريف الأول: عرفت إحدى لجان جمعية المحاسبة الأمريكية بأن التدقيق: "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".²

التعريف الثاني: عرف BONNAULT ET GERMOND التدقيق على أنه " اختبار تقني صارم وبناء من طرف شخص مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الأصول وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة".³

التعريف الثالث: عرف مصف الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسي التدقيق على أنه " فحص من مهني مؤهل ومستقل، لإبداء رأي حول انتظام ومصداقية الميزانية وجدول حسابات النتائج لمؤسسة ما".⁴

استنادا للتعريفات السابقة، نلاحظ أن التدقيق يتمركز حول النقاط التالية:⁵

– الفحص؛

– التحقيق؛

– التقرير.

• **الفحص:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها؛

² عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة على حسن، الأسس العلمية للمراجعة (الأسس العلمية والعملية)، الدار الجامعية، السنة 2004، ص 14.

³ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، المرجع السابق، ص 9.

⁴ محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع: محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة 2010/2011، ص 5.

⁵ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، المرجع السابق، ص 10.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

• **التحقيق:** يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.

وبما أن مخرجات نظام المعلومات المحاسبية تتواجد بالقوائم المالية الختامية للمؤسسة، فإن أي خلل في النظام المولد لها يؤدي حتما إلى خلل في القوائم المالية الختامية بصفة أوتوماتيكية، لذلك فالتدقيق بإمكانه اكتشاف الخلل من خلال تقويم نظام المعلومات المحاسبية والمحافظة على استمراريتها في ظل التقيد بمعايير التدقيق المتفق عليها ليسمح لهذا الأخير بتوليد معلومات تكون ممثلة للوضع الحقيقية للمؤسسة.

نشير إلى أن الفحص والتحقيق عمليتان مترابطتان ينتظر من خلالهما تمكين المدقق من إبداء رأي فني محايد فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث المالية أدت إلى انعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي.

• **التقرير:** يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها، نستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من التدقيق.

المطلب الثاني: أهمية التدقيق⁶

تكمن أهمية التدقيق في كونها وسيلة لا غاية تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف الطالبين لخدماتها ومخرجتها وكل طرف حسب الحاجة:

– **مسيرو المؤسسة:** يعتمدون اعتماد شبه كلي على المعلومات المحاسبية لوضع الخطط (الميزانيات التقديرية) ومنه مراقبة الأداء وتقييمه ومنه تحرص على أن تكون تلك البيانات والمعلومات مدققة من طرف هيئة فنية محايدة؛

– **البنوك:** تعتمد على المعلومات المستقاة من القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة لتبني عليها قرارات منح القروض وتسهيلات ائتمانية؛

– **الدولة:** فتعتمد على القوائم المالية المدققة في أغراض كثيرة يمكن تلخيصها فيما يلي: التخطيط والرقابة فرض الضرائب وتحديد الأسعار لبعض المواد المحمية، تقرير الإعانات لبعض الصناعات التي تهتم بتزقيتها؛

⁶ عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية - بسكرة، مذكره مكملة لنيل شهادة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم والتسيير والاقتصاد، جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة، السنة 2006/2007، ص 8.

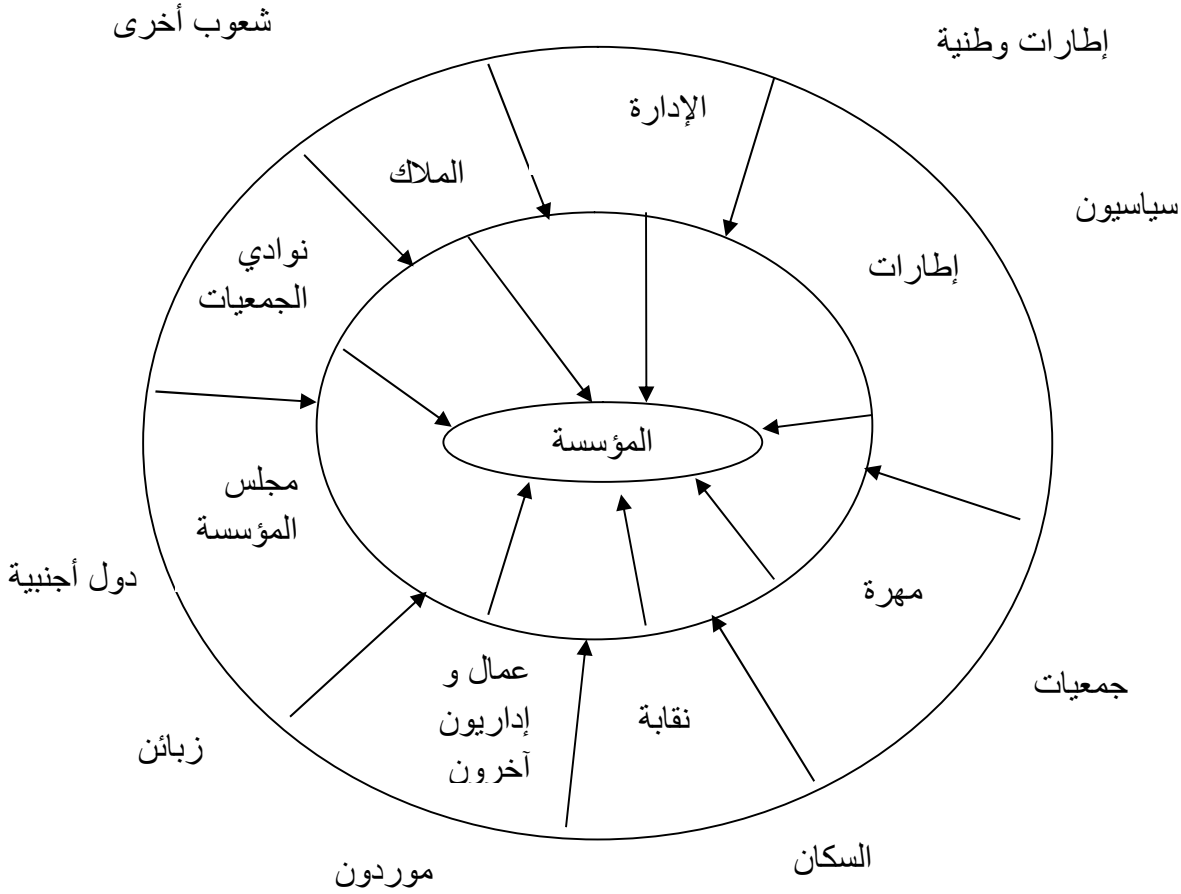
الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

- **العمال:** حيث تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح المحققة؛
 - **المساهمين وملاك المؤسسة:** يهتم المساهمين في نتائج التدقيق وهذا للتأكد من: قدرة المسؤولين على التسيير الناجع، الاستغلال الجيد والأمثل للأموال المستثمرة قبل الالتزام بقرارات جيدة، الكشف عن أخطاء الغش ومنع حدوثها أو على الأقل الحد من انتشارها؛
 - **المساهمين المحتملين:** وهم أصحاب المدخرات، حيث تتقدم كضمان أساسي لطلب القروض والتحرك في حالات العسر المالي أو قرار الإفلاس أو في حالة استثمارات جديدة لطلب مساهماتهم؛
 - **الدائنون والموردون:** إن سلامة المركز المالي تعطي الثقة المطلوبة في المعلومات والتي تتم بين المؤسسة ومتعاملاتها ودائنيها حيث يمكن أن يستعينوا برأي المدقق في القوائم المالية والمركز المالي، كما أن درجة السيولة والربح تعدان ذات أهمية قصوى لهم، وبالتالي هي تعتبر كأساس لتقرير سلامة الحالة المالية ولتحديد اتجاهها.
- وفيما يلي شكل يوضح أهم الأطراف الطالبة لخدمات التدقيق والمعلومات عن المؤسسة.⁷

⁷ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، السنة 2003، الجزائر، ص 10.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الشكل (1-1): أهم الأطراف الطالبة لخدمات التدقيق والمعلومات عن المؤسسة.



المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، السنة 2003، الجزائر، ص 10.

المطلب الثالث: مبادئ التدقيق⁸

تتمثل مبادئ التدقيق فيما يلي:

1. المبادئ المرتبطة بركن الفحص: وتتمثل في المبادئ التالية:

(أ) مبدأ تكامل الإدراك الرقابي: يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وآثارها الفعلية والمحتملة على كيانها، وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جانب، ومعرفة وتحديد احتياجات مختلف الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية من جانب آخر؛

⁸ علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، السنة 2015/2016، ص 4.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

(ب) مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري: يعني أن يشمل الفحص جميع أهداف المؤسسة سواء كانت الرئيسية أو الفرعية وكذلك جميع التقارير والقوائم المالية المعدة بواسطة المؤسسة، مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف والتقارير؛

(ج) مبدأ الموضوعية في الفحص: أي استخدام العقل إلى حد أقصى ممكن، والابتعاد عن عنصر التقدير الشخصي، وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا، وتلك التي يكون احتمال حدوث الأخطاء فيها أكبر من غيرها؛

(د) مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: بمعنى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية، لما لها من أهمية كبرى في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي لها، وتعبير على ما تحتويه المؤسسة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

2. المبادئ المرتبطة بركن التقرير: تتمثل هذه المبادئ في:

(أ) مبدأ كفاية الاتصال: يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون تقارير الشخص القائم بعملية التدقيق أداة لنقل صورة حقيقية وواقعية عن العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع الأطراف المتعاملة معها، وهذا ما يبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير؛

(ب) مبدأ الإفصاح: يشير إلى مراعاة توضيح مدى تنفيذ أهداف المؤسسة من خلال تقرير المدقق، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية، المستندات، الدفاتر والسجلات؛

(ج) مبدأ الإنصاف: يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة وعادلة لجميع الأطراف والجهات المرتبطة بالمؤسسة سواء كانت الأطراف الداخلية أو الخارجية؛

(د) مبدأ النسبية: وينص هذا المبدأ على أنه يجب أن يشمل تقرير المدقق على تفسير واضح لكل تصرف غير عادي يواجهه أثناء أداء مهامه، وأن توضح الاقتراحات المقدمة على أسباب موضوعية.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: ماهية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية

تطورت مهام المؤسسة لتصبح من أولويتها المساهمة الاجتماعية والبيئية والأخلاقية نحو المجتمع ونحو العاملين لديها، لتترجم هذه المساهمة في مصطلح " المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة "، وتضمن محتوى المبحث: تطور المسؤولية الاجتماعية ومفهومها، عناصرها وأبعادها ومبادئها، وأساليب قياس المسؤولية الاجتماعية.

المطلب الأول: نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية ومفهومها

الفرع الأول: نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية

يرجع بعض الباحثين نشوء فكرة المسؤولية الاجتماعية إلى بدايات القرن العشرين، أثناء ظهور الأزمات الاقتصادية وما صاحبها من اضطرابات اجتماعية نتيجة انخفاض أجور العمال، أجواء العمل غير الملائمة وضغط نقابات العمال، مما أدى إلى تغيير نظرة أرباب العمل إلى هدفهم الكلاسيكي الوحيد الذي يسعون إلى تحقيقه وهو تعظيم الأرباح، والاهتمام بمطالب العمال وقضايا المجتمع.⁹

وفي هذا الصدد يشير Henry T.Gantt أن المواطنين يكونون على استعداد لخلق أجواء التعارض إذا أهملت إدارة الأعمال مسؤوليتها الاجتماعية اتجاههم.¹⁰

وبالموازاة مع تطور مبادئ حوكمة المؤسسات والاهتمام بالرأس المال البشري تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأعطى اهتمام لمبادئ الحوكمة الاجتماعية التي تهتم بالعامل البشري داخل المؤسسة ودور التدقيق في ذلك.¹¹

⁹ بوسلامي عمر، دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع صيدال - وحدة الدار البيضاء

- الجزائر العاصمة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، مدرسة الدكتوراه: إدارة الأعمال والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، السنة 2013/201، ص 60.

¹⁰ ضيافي نوال، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان، السنة 2010/2009، ص 11.

¹¹ مراد سكاك، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف - الجزائر، السنة 2011، ص 200.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

ويمكن أن نورد نشأة تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية من خلال المراحل التالية:¹²

1) مرحلة إدارة تعظيم الأرباح 1800 - 1920:

في هذه المرحلة كانت المسؤولية الأساسية للأعمال هي تعظيم الأرباح والتوجه نحو المصلحة الذاتية واعتبار النقود والثروة أكثر أهمية، ورفع شعار (ما هو جيد لي جيد للبلد).

2) مرحلة إدارة الوصاية، من أواخر العشرينات حتى بداية الستينات:

خلال هذه الفترة كانت مسؤولية الأعمال الأساسية هي تحقيق الربح الملائم الذي يحقق المصلحة الذاتية ومصالح الأطراف الأخرى مثل المساهمين والعاملين، فكان اعتبار النقود والثروة مهمة ولكن أيضا الأفراد مهمون، أما الشعار خلال هذه الفترة فهو (ما هو جيد للمؤسسات جيد للبلد).

3) مرحلة إدارة نوعية الحياة للفترة من أواخر الستينات حتى الوقت الحاضر:

خلال هذه المرحلة تقوم المسؤولية الأساسية للأعمال على أن الربح ضروري ولكن الأفراد أهم من النقود، وهذا يحقق المصلحة الخاصة للمؤسسة ومصالح المساهمين والمجتمع ككل، الشعار خلال هذه الفترة هو (ما هو جيد للمجتمع هو جيد للبلد).

وفي إحدى الدراسات أجريت سنة 1976 بالولايات المتحدة الأمريكية اتضح أن 90% من الشركات الكبرى تعين مدير مسؤول أو لجنة خاصة تتكفل بنشاط المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في حين أن الاهتمام بهذا النشاط قبل سنة 1965 لم يتعد نسبة 20%. وفي دراسة أخرى تبين أن مؤسسات الولايات المتحدة الأمريكية تأتي في مقدمة الدول التي تستجيب لهذه الفكرة ثم نيوزيلندا وكندا.¹³

الفرع الثاني: مفهوم المسؤولية الاجتماعية

تدرج أهم التعريفات للمسؤولية الاجتماعية كما يلي:

¹² مقدم وهيبة، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية - دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، رسالة

مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، السنة 2013 / 2014، ص 69.

¹³ مراد سكاك، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف - الجزائر، العدد 11، السنة 2011، ص 200.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

- عرفها P. Durker ببيتر دركر: على أنها التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه¹⁴.
 - بينما أشار Holmer: إلى أن المسؤولية الاجتماعية ما هي إلا: التزام على المؤسسة الأعمال اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه وذلك عن طريق المساهمة بمجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر وتحسين الخدمة ومكافحة التلوث وخلق فرص عمل وحل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها.¹⁵
- ونجد المنظمات الدولية عرفت المسؤولية الاجتماعية كالتالي:

- **تعريف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة:** المسؤولية الاجتماعية على أنها الالتزام المستمر من قبل شركات الأعمال بالتصرف أخلاقياً والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعائلاتهم، والمجتمع المحلي ككل.¹⁶
- **تعريف البنك الدولي:** على أنها التزام أصحاب النشاطات التجارية بالإسهام في التنمية المستدامة من خلال العمل مع المجتمع المحلي بهدف تحسين معيشة الناس بأسلوب يخدم الاقتصاد ويخدم التنمية في آن واحد.¹⁷

- **تعريف الغرفة التجارية العالمية:** على أنها جميع المحاولات التي تساهم في تطوع المؤسسات لتحقيق تنمية ذات اعتبارات أخلاقية واجتماعية وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية تعتمد على المبادرات الحسنة من المؤسسات دون وجود إجراءات ملزمة قانونياً. وبذلك فالمسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال التعليم والإقناع.¹⁸

- ترى المفوضية الأوروبية أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي " مفهوم يمكن من خلاله المؤسسات أن تقوم بمجموعة الاهتمامات الاجتماعية والبيئية في عملياتها التجارية وتفاعلها مع أصحاب المصلحة على

¹⁴ وصفي نزال، أحمد أبو عذبه، أسامه عمر، محمد أبو حجلة، براء عرفات، أثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء (حالة دراسية لشركة جوال)، مساق مشروع تخرج، قسم التسويق، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس - فلسطين، السنة 2011، ص 19.

¹⁵ المرجع السابق، ص 19.

¹⁶ أمينة قهواجي، حكيم بن حسان، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال ودورها في تحقيق التنمية المستدامة**، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر الدولي الثالث عشر حول: دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم إستراتيجية التنمية المستدامة - الواقع والرؤى، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، أيام 14، 15 نوفمبر 2016، ص 3.

¹⁷ الطاهر خامرة، **المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة " حالة سوناپراك"**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسيير البيئة، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة -، السنة 2006/2007، ص 80.

¹⁸ المرجع السابق، ص 80.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

أساس طوعي". لأن هذا يعني لتكون المؤسسة مسؤولة اجتماعيا، فإنه لا يكفي مجرد الامتثال للقانون. كما يقول Scholtens سنة 2008 المسؤولية الاجتماعية أصبحت اليوم موضوع اهتمام الباحثين الأكاديميين".¹⁹

– تعريف منظمة المقاييس العالمية ISO للمسؤولية الاجتماعية بأنها: "مسؤولية المنظمة عن الآثار المرتبة لقراراتها وأنشطتها على المجتمع والبيئة عبر الشفافية والسلوك الأخلاقي المتناسق مع التنمية المستدامة ورفاه المجتمع فضلا عن الأخذ بعين الاعتبار توقعات المساهمين".²⁰

ومن التعاريف المذكورة مسبقا نستخلص تعريف الشامل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كالتالي: هي مسؤولية المؤسسة بأخلاقيات وسلوك المهنة وجميع القوانين واللوائح والتعليمات التي تحكم النظام الداخلي للمؤسسة والتزامها بشروط الصحة والسلامة الشخصية للعاملين وتوفير جميع ظروف العمل الملائمة لهم من جهة، ومن جهة أخرى تحقيق أداء اجتماعي وبيئي فعال نحو المجتمع، وعدم الإلحاق ضرر لأفراده بسبب نشاطاتها أو توسعها.

وهناك ثلاثة مفاهيم أساسية تحدد مسؤوليات المؤسسات وهي:²¹

أ المسؤولية تجاه تحقيق الأرباح: وتشير إلى أن مسؤولية المؤسسة كانت متمثلة فقط في تحقيق الأرباح للمالكين ولحملة الأسهم، وهذه المسؤولية القاصرة تؤيد ما جاء به الاقتصادي Friedman.

ب المسؤولية تجاه أصحاب المصالح: نتيجة الانتقادات الموجهة لأهداف الربحية كمسؤولية وحيدة تركز عليها المؤسسة، ظهر ما يسمى بالمسؤولية تجاه أصحاب المصالح والتي تركز على ضرورة الاهتمام بتلبية أهداف أصحاب المصالح من مستهلكين، عاملين مجهزين، موزعين،.... وغيرهم.

¹⁹ صابر عباسي، مقارنة التسيير بالقيمة بواسطة الضريبة وإشكالية عدوانية السلوك - دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الأجنبية والجزائرية

(2000-2013)، رسالة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم، تخصص: محاسبة وجباية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة.، السنة 2015/2016، ص 60.

²⁰ بوسلامي عمر، دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع صيدال - وحدة الدار البيضاء - الجزائر العاصمة، المرجع السابق، ص 57.

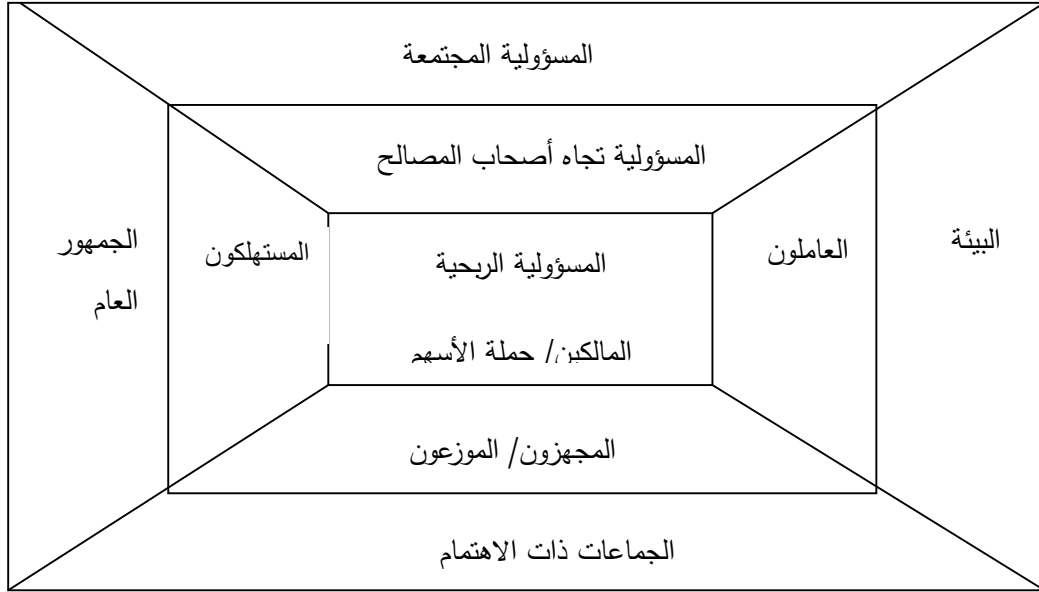
²¹ فؤاد محمد حسين الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك - دراسة تحليلية لآراء عينة من

المديرين والمستهلكين في عينة من المنظمات المصنعة للمنتجات الغذائية في الجمهورية البينية، جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، السنة 2003، ص 52.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

ج المسؤولية تجاه المجتمع: وقد انتشر هذا المفهوم في الأعوام الأخيرة، ويشير إلى ضرورة التزام المؤسسة بالمسؤولية تجاه البيئة والمجتمع بشكل عام، وذلك من خلال الاهتمام بما تطرحه الجماعات ذات العلاقة مثل جماعة السلام الأخضر والتي تنادي بتعزيز السلوكيات الإيجابية تجاه البيئة مثل التسويق الأخضر.

الشكل (1-2): المفاهيم الثلاثة لمسؤولية المؤسسة



المصدر: فؤاد محمد حسين الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك - دراسة تحليلية لآراء عينة من المديرين والمستهلكين في عينة من المنظمات المصنعة للمنتجات الغذائية في الجمهورية اليمنية، جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، السنة 2003، ص 39.

المطلب الثاني: عناصر وأبعاد ومبادئ المسؤولية الاجتماعية

الفرع الأول: عناصر المسؤولية الاجتماعية²²

إذا كانت المؤسسة تسعى إلى تحقيق أهداف أصحاب المصالح فإن هذه الأخيرة تختلف مكانتها حسب طبيعة تأثيرها على المؤسسة أو حسب البيئة أو الزمن، وقد حدد الباحثون عددا كبيرا من العناصر التي تشكل محتوى المسؤولية الاجتماعية ولكنهم يتباينون في ترتيب الأولويات فهناك بعض العناصر التي تأتي في أولوية متقدمة كالزبائن حسب Carroll، وعموما يمكن اعتماد العناصر التالية كمؤشرات لمحتوى المسؤولية الاجتماعية وبالتالي فإن لكل منها توقعات خاصة والجدول التالي يبين ذلك:

²² ضيافي نوال، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان، السنة 2010/2009، ص 27.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الجدول (1-2): عناصر المسؤولية الاجتماعية

العناصر	التوقعات
الإدارة العامة	<ul style="list-style-type: none"> • مرونة الأشخاص؛ • عضوية النقابات العمالية في السياسة العامة للمؤسسة؛ • تحفيز الأفراد والتماسك الاجتماعي.
الإطارات الوسطى	<ul style="list-style-type: none"> • الاتساق في القرارات الإدارية؛ • احترام التسلسل الهرمي؛ • المشاركة في الإدارة.
العمال	<ul style="list-style-type: none"> • جاذبية الأجور؛ • شروط العمل؛ • تطوير العمال؛ • التكوين.
ممثلّي الأفراد	<ul style="list-style-type: none"> • احترام الحريات النقابية؛ • مشاركة العاملين في السياسة العامة للمؤسسة.
الموردون	<ul style="list-style-type: none"> • احترام العقد ومكافحة الممارسات غير التنافسية؛ • الثقة والعلاقات طويلة الأجل؛ • التكامل مع نظام الإنتاج: المشتريات، الوقت، النقل....؛ • التكامل مع نظام الجودة؛ • السياسات الاجتماعية والبيئية.
الزبائن (المستهلكين)	<ul style="list-style-type: none"> • الأسعار؛ • الابتكار/ نوعية المنتج/خدمات ما بعد البيع؛ • أخطار بيئية وصحية مرتبطة بالمنتج؛ • احترام القوانين (الاجتماعية والبيئية)؛ • شهادة المنتج (الجودة...).
البنوك	<ul style="list-style-type: none"> • قيم الأسهم؛

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

<ul style="list-style-type: none"> • فعالية وشفافية الإدارة (الحوكمة)؛ • شفافية المعلومات؛ • مسؤولية قانونية؛ • أخطار مرتبطة بالنشاط (التلوث، الأمن الداخلي). 	<p>التأمينات المستثمرين</p>
<ul style="list-style-type: none"> • المنافسة العادلة والنزاهة؛ • المعلومات الصادقة والأمنية. 	<p>المنافسون</p>
<ul style="list-style-type: none"> • خلق فرص عمل جديدة؛ • دعم الأنشطة الاجتماعية؛ • احترام العادات والتقاليد؛ • الصدق في التعامل. 	<p>المجتمع</p>
<ul style="list-style-type: none"> • الاستخدام الأمثل والعاقل للموارد؛ • المحافظة على البيئة. 	<p>البيئة</p>
<ul style="list-style-type: none"> • الالتزام بالتشريعات والقوانين؛ • المساهمة في حل المشاكل الاجتماعية؛ • احترام تكافؤ الفرص بالتوظيف. 	<p>الحكومة</p>
<ul style="list-style-type: none"> • التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك؛ • احترام دور النقابات العمالية؛ • التعامل الصادق مع الصحافة. 	<p>جماعات الضغط الاجتماعي</p>

المصدر: ضيافي نوال، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان -، السنة 2010/2009، ص 29.

ويعتقد البعض أن المؤسسات بالإضافة إلى اهتمامها بمختلف أصحاب المصالح عليها أن تعمل على ترقية الرفاه الاجتماعي وتحسين نوعية الحياة في المجتمع بشكل عام من خلال المساهمة في الأنشطة الخيرية وأعمال الإحسان ودعم الأنشطة الثقافية والفنية.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الفرع الثاني: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

أ) **البعد الاقتصادي:** البعد الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية لا يشير إلى الربح كجانب من جوانب الأعمال التجارية، وإنما يشير إلى الالتزام بممارسات أخلاقية داخل المؤسسات مثل الحوكمة المؤسسية، ومنع الرشوة والفساد، وحماية حقوق المستهلك، والاستثمار الأخلاقي، وضمن هذا السياق فعلى المؤسسات أن تقوم بتبني وتطبيق مبادئ المساءلة والشفافية والسلوك الأخلاقي، واحترام مصالح الأطراف المعنية، واحترام سيادة القانون في اتخاذ القرارات وتنفيذها وتطوير دليل للحوكمة المؤسسية خاص بها.²³

ب) **البعد الاجتماعي:** للمؤسسة أن تساهم في تحقيق رفاهية المجتمع الذي تعمل فيه وتحسين وريعية شؤون العاملين فيها بما ينعكس إيجاباً على زيادة إنتاجيتهم وتنمية قدراتهم الفنية وتوفير الأمن المهني والوظيفي والرعاية الصحية والاجتماعية لهم، ويعد النمط الإداري المنفتح الذي تعمل به المؤسسة حاسماً حيث أن لاعتبار سلوكها الاجتماعي تأثير يتجاوز حدود المؤسسة نفسها.²⁴

ج) **البعد البيئي:** يتعلق بمجموعة من الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة من أجل الحفاظ على البيئة. وتعد البيئة الطبيعية صاحب المصلحة الأساسي الذي يتم إشباع رغباته، ومن بين أهم المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على المؤسسات في هذا المجال: وجود نظام الإدارة البيئي - الموارد والطاقة واستخدام المياه - الوقاية من التلوث وتقليل العادم وأنشطة إعادة التدوير - وجود سياسة بيئية - الانبعاثات البيئية.²⁵

²³ عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيبي، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، المنعقد بجامعة ورقلة، أيام 22، 23 نوفمبر 2011، ص 233.

²⁴ المرجع السابق، ص 233.

²⁵ بوسلامي عمر، دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع صيدال - وحدة الدار البيضاء - الجزائر العاصمة، المرجع السابق، ص 85.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الجدول (1-3): أبعاد المسؤولية الاجتماعية.

أبعاد المسؤولية الاجتماعية			
المسؤولية اتجاه المجتمع	المسؤولية اتجاه المستهلك	المسؤولية الأخلاقية	المسؤولية اتجاه حماية البيئة
- إنجاز المشاريع الأساسية؛	- التبيين؛	- تتسق أهداف الشركة مع أهداف المجتمع؛	- الالتزام بالتشريعات البيئية؛
- تقديم الهبات والتبرعات؛	- الضمان؛	- عدم احتكار المنتجات؛	- الاقتصاد في استخدام الموارد؛
- توفير فرص العمل لأفراد المجتمع؛	- التعبئة والتنظيف؛	- وجود دليل عمل أخلاقي للمنظمة؛	- الاقتصاد في استخدام مصادر الطاقة؛
- توفير فرص العمل للمعاقين؛	- الإعلان؛	- تشجيع العاملين على الإبلاغ عن الممارسات السلبية؛	- تجنب مسببات التلوث؛
- توفير فرص العمل للنساء؛	- المقاييس والأوزان؛	- عدم التحايل بالأسعار.	- آلية التخلص من النفايات؛
- المساهمة في دعم الأنشطة الثقافية والحضارية؛	- النقل والتخزين.		- المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للموارد الخام والطاقة

المصدر: فؤاد محمد حسين الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك - دراسة تحليلية لآراء عينة من المديرين والمستهلكين في عينة من المنظمات المصنعة للمنتجات الغذائية في الجمهورية اليمنية، جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، 2003، ص 4.

إن شمولية محتوى المسؤولية الاجتماعية حثت Carroll إلى بيان أن هناك أربعة عناصر رئيسية للمسؤولية الاجتماعية وهي: الاقتصادي والأخلاقي والقانوني والخيرية وفي إطار ذلك طور مصفوفة بين فيها هذه العناصر الأربعة وكيف يمكن أن تؤثر على كل واحد من المستفيدين في البيئة.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

المسؤولية الاجتماعية الشاملة = المسؤولية الاقتصادية + المسؤولية القانونية + المسؤولية الأخلاقية + المسؤولية الخيرية.

المسؤولية الاقتصادية: تمثل مسؤوليات أساسية يجب أن تضلع بها المؤسسات إذ أن إنتاج السلع والخدمات ذات القيمة للمجتمع بتكلفة معقولة ونوعيات جيدة، وفي إطار هذه المسؤوليات تحقق المؤسسة العوائد والأرباح الكافية بتعويض مختلف مساهمات أصحاب رأس المال والعاملين وغيرهم؛

المسؤولية القانونية: وهذه مسؤوليات عادة ما تحددها الحكومات بقوانين وأنظمة تعليمات يجب أن لا تخرقها المؤسسات وأن تحترمها، وفي إطار هذه المسؤوليات يمكن الإشارة إلى إتاحة فرص العمل بصورة متكافئة للجميع دون تمييز بسبب الجنس أو القومية أو غيرها؛

المسؤولية الأخلاقية: يفترض في إدارة المؤسسات أن تستوعب الجوانب القيمية والأخلاقية والسلوكية ولمعتقدات المجتمع التي تعمل فيه وفي حقيقة الأمر فإن هذه الجوانب لم توطر بعد بقوانين ملزمة لكن احترامها يعد أمراً ضرورياً لزيادة سمعة المؤسسة في المجتمع وقبولها فعليها أن تكون ملتزمة بعمل ما هو صحيح وعادل ونزيه؛

المسؤولية الطوعية: وهذه مبادرات طوعية غير ملزمة للمؤسسة تبادر فيها بشكل إنساني وتطوعي من خلال برامج لا بالعمل بشكل مباشر وقد تكون لعموم المجتمع أو لفئات خاصة به ككبار السن وغيرها ولا ترتبط إدارة المؤسسة لهذه البرامج ارتباطاً مباشراً بزيادة الأرباح أو الحصة السوقية أو غيرها.²⁶

²⁶ عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيبي، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، المرجع السابق، ص 234.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

الشكل (1-3): هرم المسؤولية الاجتماعية



المصدر: عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيني، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، المنعقد بجامعة ورقلة، أيام 22، 23 نوفمبر 2011، ص 235.

الفرع الثالث: مبادئ المسؤولية الاجتماعية²⁷

تستند المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المبادئ الأساسية التالية:

1. الحماية وإعادة الإصحاح البيئي: بفضل تقديم المؤسسة لمنتجات وخدمات وممارسة العمليات والأنشطة اليومية التي تراعي البيئة، مع الترويج للتنمية المستدامة؛
2. القيم والأخلاقيات: حيث يقع على عاتق المؤسسات تطوير وتطبيق المواصفات والممارسات الأخلاقية المتعلقة مع أصحاب المصلحة؛
3. المساءلة والمحاسبة: الكشف عن البيانات وتقديم المعلومات الضرورية لطالبيها من أصحاب المصلحة في أي وقت يحتاجوا لاتخاذ القرارات؛

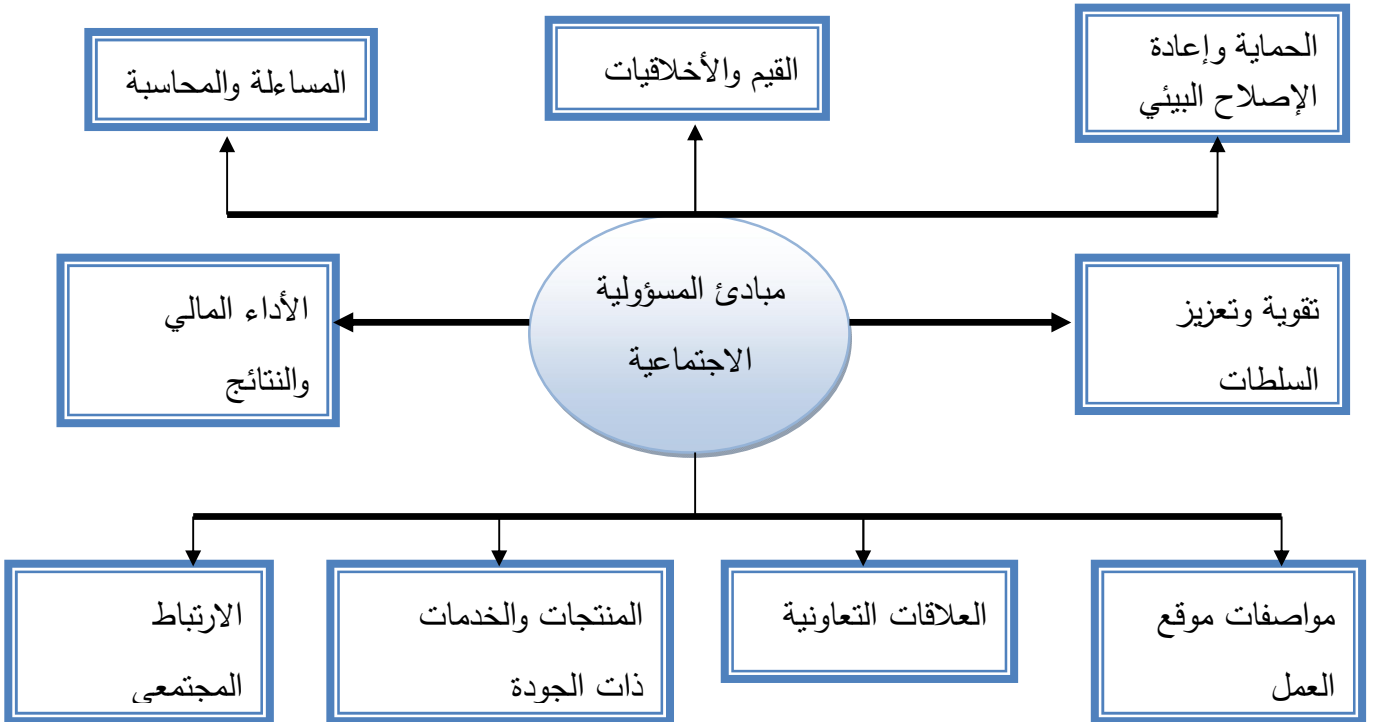
²⁷ أمينة قهواجي، حكيم بن حسان، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال و دورها في تحقيق التنمية المستدامة، المرجع السابق، ص 5.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

4. تقوية وتعزيز السلطات: تحقيق الموازنة بين مصالح المستخدمين والعملاء والمستثمرين والموردين والمجتمع وغيرهم من أصحاب المصلحة؛
5. الأداء المالي والنتائج: تعويض المساهمين للأرباح والعوائد، مع المحافظة على الأصول والممتلكات، وتعزيز النمو على المدى الطويل؛
6. مواصفات موقع العمل: اعتبار العاملين شركاء قيمين في العمل، من خلال احترام حقوقهم وتوفير بيئة عمل آمنة وصديقة وخالية من المضايقات؛
7. العلاقات التعاونية: لا بد أن تتسم ممارسات منظمات الأعمال لعدالة والأمانة مع مختلف الشركاء؛
8. المنتجات والخدمات ذات الجودة: الاستجابة لحاجيات وحقوق الزبائن بتوفير منتجات وخدمات ذات قيمة وجودة عالية؛
9. الارتباط المجتمعي: تعميق العلاقات مع المجتمع، والتعاون والمشاركة لجعله المكان الأفضل للحياة وممارسات الأعمال.

والشكل التالي يلخص مبادئ المسؤولية الاجتماعية المذكورة مسبقا كالتالي:

الشكل (1-4): مبادئ المسؤولية الاجتماعية



المصدر: من إعداد الطالبة

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

المطلب الثالث: قياس المسؤولية الاجتماعية²⁸

تتمثل أساليب قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية كالتالي:

1. الأسلوب الأول: قياس تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية: حيث أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المشروع بأنشطته الاقتصادية وقد يكون من الصعب أو غير العملي تحديد قيمة هذه الأضرار ومن ثم يجب اللجوء إلى أسلوب بديل يمكننا من تحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية الصحيحة ويمكن القول أن التكلفة الاجتماعية التي يمكن قياسها على مستوى المشروع هي تكلفة تجنب الأضرار الاجتماعية أي تكاليف المنع ففي مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معدلة تقريبا لتكاليف منع التلوث ويقوم هذا الأسلوب على افتراض أنه كلما قامت المؤسسة بالإففاق على منع التلوث انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع وكانت تكاليف المنع اقرب للتكاليف الاجتماعية (قيمة الأضرار) المترتبة على الأنشطة الاقتصادية للمشروع. ومع ذلك فإن الافتراض بوجود علاقة عكسية بين قيمة الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحا في جميع الحالات فإنفاق مبلغ ضئيل نسبيا قد يمنع أضرارا اجتماعية ذات قيمة كبيرة نسبيا ثم أن التكاليف التي ينفقها المشروع لمنع حدوث الأضرار الاجتماعية لا تكون عادة مساوية قيمة هذه الأضرار ومع ذلك فإن تكلفة المنع تمثل أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع أي أفضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية الصحيحة.

2. الأسلوب الثاني: تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه: وهي تكاليف تقريبية أخرى بديلة للتكاليف الاجتماعية وهي المبالغ التي يقوم المشروع بإنفاقها سواء لإعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريبا أم لإنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بالأنشطة الاقتصادية للمؤسسة.

وهناك من يشير أن قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية قد يكون:

1) قياس التكاليف الاجتماعية المباشرة: كقياس الأصول الاجتماعية التي تستخدمها المؤسسة لتحقيق أهدافها الاجتماعية، قياس المصروفات المباشرة التي تنفقها الوحدة الاقتصادية وفاء لالتزاماتها الاجتماعية، قياس الضرائب التي تدفعها الوحدة الاقتصادية للجهات الحكومية نتيجة الضرر الذي تسببه للمجتمع.

²⁸ فياض علان فياض المساعد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، قدمت هذه الرسالة

استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة، عمادة البحث العلمي والدراسات العليا، جامعة جرش، السنة 2013، ص 82.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

(2) قياس التكاليف الاجتماعية غير المباشرة: أي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة ممارسة الوحدة لنشاطها الاقتصادي. كقياس تكاليف منع حدوث الأضرار أو التجنب أو الوقاية، وقياس تكاليف التصحيح لما يتحمله المشروع من مبالغ من أجل إعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية.

المبحث الثالث: ماهية التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

ظهور مصطلح المسؤولية الاجتماعية تزامن معه ظهور مصطلح جديد في مجال التدقيق " تدقيق المسؤولية الاجتماعية"، الذي يسعى إلى تدقيق الأداء والمساهمة الاجتماعية للمؤسسة، لتستمر مهمة التدقيق في تحقيق المهام المطلوبة منها بنجاحة، ويتمثل محتوى المبحث في التطور التاريخي للتدقيق الاجتماعي ومفهومه، أهميته ومعاييره.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الاجتماعي ومفهومه

الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق الاجتماعي

يخصص مصطلح التدقيق في المجال المحاسبي والمالي حيث يقوم بعمليات مراقبة والتحقق من المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة. هذه الفكرة انتقلت تدريجياً إلى المجال الاجتماعي، ومن بين المحاولات الأولى، كانت في سنة 1964، عندما قام البنك الوطني الأول لمدينة نيويورك إلى السعي في تطبيق مبادئ التدقيق المحاسبي وتتبع تسيير الموارد البشرية في الوحدات المركزية.²⁹ وفي فرنسا، استفاد التدقيق الاجتماعي أيضاً من العمل الذي كان في سنة 1970 هدفه إصلاح المؤسسة والحوار الاجتماعي، وقد ترجم الحاجة إلى التدابير والمؤشرات الاجتماعية والمعلومات الموثوقة في الميدان الاجتماعي، وتلبية توقعات القادة والموظفين وممثليهم وحملة الأسهم³⁰. بعد سنوات نشر John Humble سنة 1975 كتاب حول التدقيق الاجتماعي بعنوان "L'audit social au service d'un management de service"، وهذا الذي ساعد تدريجياً في تحول النهج التدقيق

²⁹ Sylvie Guerrero, **Les outils de l'audit Social (Optimiser la gestion des ressources humaines)**, Dunod, Paris, L'années 2008, pages 1.

³⁰ Jacques Igalens, Jean-Marie Peretti, **AUDIT SOCIAL (Meilleures pratiques, méthodes, outils)**, Groupes Eyrolles, L'années 2008, pages 13.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

المحاسبي والمالي نحو التدقيق الاجتماعي. وهذا التحول شرح لماذا كانت المهمة الأولى للتدقيق الاجتماعي التحقق من دقة وشرعية النشاطات الاجتماعية للمؤسسة.³¹

وفي سنة 1977 بموجب قانون العمل الذي فرض العرض السنوي للميزانية الاجتماعية، ومنذ ذلك القانون، حاولت العديد من المؤسسات التخطيط والإبلاغ عن البعد الاجتماعي لنشاطها، ووجد التدقيق الاجتماعي الاهتمام اللائق به.

كذلك، نجد Raymond Vatiez الذي أنشأ في سنة 1982 المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي (IAS)، وفي الذكرى السنوية العشرين لإنشاء هذا المعهد، أعرب عن نفسه على النحو التالي: "لم أكن أشك في 1982، في بداية نشأة المركز بما سيحمله لنا الانتقاد المستمر الذي طالنا جراء هذا المفهوم الجديد "التدقيق الاجتماعي"، وبصفتي مهندسا، تدرت على التعامل بمنطق الفعالية أو الكفاءة والإنتاجية. وهذا المنطق الذي أصبح يشغل حيزا كبيرا من الاهتمام يخص عملية الإنتاج وحدها. تبين لنا و PANDCP فكرة أن معالجة المسائل المتعلقة بطاقم الموظفين لا يمكن حصرهما بالنوايا الحسنة للبعض وبجهل البعض الآخر، صاحب القرارات التجريبية بناء على خبراته أو وفقا لما تقتضيه اللحظة- كان هدفنا إظهار الطابع المهني- الاحترافي لفئة الموظفين العاديين. لذلك فقد واجهنا بسخرية متعالية من قبل البعض الذين اتهمونا بالإدعاء. وكان علينا أيضا، مواجهة مسألة متعلقة بعرقلة مبدأ الكفاءة، أما المدراء العامون، فمن جانبهم كانوا نادرا ما يتصورون أنهم بحاجة إلى مدير شؤون موظفين في لجناتهم الإدارية بالرغم من توفر هيئة مسؤولة عن الموظفين يقتضي عملها، استقبال مندوبين عن العاملين: تطلب منهم فرض احترام النظام على الموظفين والمحافظة على الأمن الاجتماعي، وتطلب منهم كذلك تطبيق قوانين العمل واحترام جداول الرواتب والأقساط، إما التي كان بإمكانهم تقديمه في اجتماع إداري حيث يتم النقاش فيه حول إطلاق نموذج جديد أو إنشاء معدات حديثة أو تحويل منتج عبر مصادر خارجية.³²

في الجزائر بدء الاهتمام بالموضوع من طرف بعض الباحثين والمهنيين بداية سنوات التسعينات خلال فترة الإصلاحات الاقتصادية، مع ظهور ما يعرف باستقلالية المؤسسات وانفتاح الأسواق الوطنية على الأسواق الدولية من خلال مفاوضات الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة ومعاهدة الشراكة مع الاتحاد الأوروبي فقد

³¹Sylvie Guerrero, Les outils de l'audit Social (Optimiser la gestion des ressources humaines), opcit , pages 1.

³²Igalens , Jean-Marie Peretti, AUDIT SOCIAL(Meilleures pratiques , méthodes, outils), opcit , pages 14- 15.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

تزايدت البحوث الأكاديمية حول الموضوع و ظهر ما يعرف بالجمعية الجزائرية للموارد البشرية (ALGRH) التي تضم بعض المختصين المهتمين بشؤون الموارد البشرية سنة 1991 والجمعية الجزائرية للتدقيق الاجتماعي الجزائري (AAAS) في سنة 2005 غير أن التطبيقات الفعلية تبقى محتشمة وإن تمت فهي تتم في إطار المعايير الدولية ومن طرف مكاتب دولية وبمبالغ جد مكلفة.³³

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق الاجتماعي³⁴

في سنة 2000، النسخة الجديدة من ISO 9000 يعرف التدقيق: "مجموعة من الطرق المنهجية المستقلة، التي تعتمد على جمع الوثائق وتسمح بالحصول على الإثباتات للتقييم الموضوعي للوضعيات الملاحظة".

وفي سنة 2001، نشرت اللجنة الأوروبية الكتاب الأخضر بعنوان "تعزيز الإطار الأوروبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات". واقترح الكتاب التعريفين التاليين:

التدقيق الاجتماعي: "هو تقييم منهجي للأثر الاجتماعي للمؤسسة فيما يتعلق بمعايير وتوقعات معينة؛"

التدقيق الأخلاقي: هو تطبيق المعايير الأخلاقية والغير المالية على القرار الاستثمار.

أما في سنة 2006، أصدر المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي وثيقة تعرف التدقيق الاجتماعي على أنه: "تطبيق مهنة التدقيق على الإدارة والنشاطات والعلاقات الفردية والجماعية في المؤسسة، وكذلك على الروابط التي تربط بينها وبين الأطراف المهتمة الداخلية والخارجية".

ومنه التعريف الشامل للتدقيق الاجتماعي يكون كالتالي: "هو عملية تطبق على الإدارة والنشاطات والعلاقات الفردية والجماعية في المؤسسة، وكذلك على الروابط التي تربط بينها وبين الأطراف المهتمة الداخلية والخارجية، وهذه العملية منهجية ومستقلة وموثوقة، تسمح بالحصول على الأدلة للتدقيق وتقييمها بموضوعية لتحديد إلى أي مدى تم تطبيق معايير التدقيق".

³³ مراد سكاك، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، المرجع السابق، ص 209.

³⁴ Jacques Igalens , Jean-Marie Peretti, **AUDIT SOCIAL (Meilleures pratiques , méthodes, outils)**, Groupes Eyrolles, Deuxième édition, pages 14 .

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

• الجهات الفاعلة في عملية التدقيق الاجتماعي

الجدول (1-4): الجهات الفاعلة في عملية التدقيق الاجتماعي

الجهة الفاعلة	لماذا؟	كيف؟	مواضيع ذات الصلة
الشركات ككيانات قانونية	الصورة الجيدة مع عملاء والمساهمين/ الضغط البيئي	الالتزام بالمعايير وإنشاء الموائيق.	التمتية المستدامة والأداء الاقتصادي.
إدارة الموارد البشرية	تحسين الأداء الإداري للمؤسسة. تقييم الرأس المال البشري وتنظيمه. تقييم سياسات الموارد البشرية المعمول بها.	التدقيق الخارجي للحسابات لزيادة جودة الإدارة، + الرقابة الداخلية.	الأمن المهني: القابلية للتوظيف الميزانية الاجتماعية.
المستثمرون	تأكد من أن استثماراتهم تتم على القيمة الآمنة. الحد من الفضائح التي يمكن أن تخفض القيمة.	ضمان احترام القوانين والمعايير.	الحدث: فضيحة انرون.
مدير المؤسسة	الحماية من جميع العقوبات الجنائية بالنظر إلى مسؤوليتها.	التدقيق الخارجي للامتثال للمعايير المعتمدة ومراقبة التدقيق الداخلي.	المسؤولية الجنائية لمدير المؤسسة: قانون بيرين 2.
زبائن المؤسسات	ضمان احترام الموردين للالتزامات المتفق عليها وحوالي 20% من المستهلكين مستعدين لدفع أعلى ثمن إذا كان المنتج مضمونا أخلاقيا.	تفويض المدققين الداخليين عند الموردين.	المسؤولية الخاصة للمؤسسات والمشتريات حدود التدقيق.
النقابات والمنظمات غير حكومية	لأنه يعتبر الحوار الأكثر نجاعة عندما يأخذ بعين الاعتبار جميع الأطراف.	الاعتماد على الدراسات التي أجرتها بعض الجمعيات.	تمثيل الموظفين مع مراعاة البيئة الخارجية للموظفين.

Source : <http://lucboyer.free.fr/fichiers/Art.AS.AV2006.IAS.pdf> , page 7, 01/06/2018

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

ومما سبق يتم تعريف التدقيق الاجتماعي: على أنه تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من جهتين:

الجهة الأولى داخل المؤسسة: وهو تدقيق جميع الظروف والعوامل التي يتم فيها العمل من قبل الموظفين، ومن جهة أخرى خارج المؤسسة: يتم تدقيق الأداء الاجتماعي والمساهمات الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسات اتجاه المجتمع في مجال الصحة، التعليم، البيئة، المبادرات، الأعمال التطوعية، التكنولوجيا.

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الاجتماعي³⁵

يعتبر التدقيق الاجتماعي دوراً أساسياً في دعم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وذلك من خلال الفوائد غير مباشرة لكل من المؤسسة وأصحاب المصلحة. فأهمية التدقيق الاجتماعي تكمن في تدقيق المسؤولية الاجتماعية، والممارسات، والتأثير على أصحاب المصلحة، بالإضافة إلى مقارنة مستوى الأداء الاجتماعي فيما يتعلق بالأهداف الاجتماعية والبيئية والمجتمعية المحددة سلفاً، كما يوفر معلومات قيمة ومقيدة للمؤسسة. وهذا بدوره يؤدي إلى تقييم ذاتي أفضل من شأنه تعزيز نقاط القوة وتقليل نقاط الضعف الموجودة ضمن إستراتيجية المؤسسة. هذا الإدراك والمعرفة يسمح للمؤسسات بتنفيذ التعديلات والتصحيحات اللازمة مما يؤدي إلى تحقيق الكفاءة الاجتماعية، وهذا ما يساهم في تعزيز صورة المؤسسة.

في الواقع، إذا كان للمؤسسة أداء اجتماعي جيد، فإن التدقيق الاجتماعي لديه القدرة على حماية صورته في حالة حدث معين، حيث يؤدي إلى الدعاية السلبية أو ببساطة يمكن من تشويه سمعة المؤسسة وصورة علاقتها مع أصحاب المصلحة من خلال إظهار أدائها الاجتماعي والتزامها بالأهداف الاجتماعية المسطرة. وعلاوة على ذلك، تسمح التدقيقات الاجتماعية السنوية المنتظمة للمؤسسات بمقارنة حساباتها الخاصة والأداء الاجتماعي على مر الزمن، إضافة إلى المعايير الخارجية والشركات المتنافسة. التي تشبه إلى حد كبير التدقيق المالي.

حيث تعلم المجتمع، والجمهور، وكذلك المنظمات الأخرى بتخصيص موارد المؤسسات المستثمرة في المنظمة نفسها: مثل استدامة المؤسسة، والموظفين، وتأثير ذلك على البيئة. هذا بدوره يحفز زيادة المنافسة بين المؤسسات الأمر الذي من شأنه زيادة أدائها الاجتماعي، حيث يعتمد أصحاب المصلحة والمستثمرين على

³⁵ Mia M, Rahim and VICTOR VICARO, Social Audit :A Mess or Means in CSR Assessment ?, School of Accountancy, QUT Business School, Queensland University of Technology, Australia, 2015, page 3.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

تقارير المسؤولية الاجتماعية لتحديد إذا كانت المؤسسة تحقق الأهداف التي وضعتها نفسها وكيف تواجه المؤسسات الأخرى. هذا التنافس يؤدي بالمؤسسات إلى السباق نحو الحفاظ على أفضل سمعة وبالتالي السعي وراء كسب أكبر حصة سوقية.

أصبحت الشفافية في الواقع، عنصراً أساسياً يجب توفره في أصحاب المصلحة عند استعراض تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. وهذا ينسجم مع نظريتين مشهورتين، هما نظرية أصحاب المصلحة والنظرية الشرعية. فوفقاً لنظرية أصحاب المصلحة، تستفيد المؤسسات بنشاط من المسؤولية الاجتماعية، والاعتماد عليها وعلى الموارد البيئية، كما يحق لأصحاب المصلحة أن يكونوا على علم بها.

أما النظرية الشرعية، فتتص على وجود علاقة بين المؤسسة والمجتمع الذي يؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر فضلاً عن كون المسؤولية هي الجزء الذي تقوم به المنظمة للكشف عن تأثيرها الكلي على هذا المجتمع. كما تؤكد هذه النظرية على أهمية توقعات المجتمع في ضمان استقرار - مناخ المؤسسات.

وعادة ما يشار عند تعزيز استيعاب التقارير الاجتماعية إلى نظرية أصحاب المصلحة والنظرية الشرعية، هذا بالرغم من أن المؤسسات والتقارير الاجتماعية والبيئية هي في الغالب ممارسة طوعية متزايدة، لذلك فإن المؤسسات مطالبة قانونياً بالإفصاح عن المعلومات حول تفاعلها مع المجتمع وتأثيراتها. وقد تم دعم هذا التحول من قبل مجموعة من المنظمات غير الحكومية والهيئات التنظيمية، فضلاً عن مديري صناديق الاستثمار المسؤولة اجتماعياً. بالإضافة إلى السماح للشركات بتحليل وتحديد التطبيق العملي وكفاءة إستراتيجيتها الاجتماعية والبيئية للشركات وتوفيرها لأصحاب المصلحة مع البيانات غير المالية الدقيقة، بالإضافة إلى التدقيقات الاجتماعية أيضاً التي لها دور هام في مساعدة الحكومات على مراقبة المؤسسات ومحاسبتها عند مخالفة بعض المعايير الاجتماعية والأخلاقية والبيئية.

في الواقع، التدقيق الاجتماعي هو وسيلة مهمة جداً لتقييم نجاح أو فشل إحدى المؤسسات المسؤولة اجتماعياً، وهذا اتجاه متزايد، يعتمد اعتماداً كبيراً على تأكيدات الحسابات الاجتماعية، التي يتم تدقيقها من قبل مدققين اجتماعيين مؤهلين وموضوعيين مستقلين، مع عدم وجود مصالح مكتسبة في نتائج التدقيق. ومع ذلك ليست هذه هي القاعدة الأساسية، لأنه غالباً ما تكون التدقيقات الاجتماعية إما من قبل المؤسسات نفسها أو من قبل محاسب خارجي تدفع مصاريفها الشركة التي تخضع للتدقيق، والتي يمكن أن تهدد عدم انحيازية طبيعة التقرير.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

من خلال ما سبق يمكن استخلاص أهمية التدقيق الاجتماعي في النقاط التالية:

- التدقيق الاجتماعي وسيلة مهمة في تقييم مدى تطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة؛
- التدقيق الاجتماعي أداة رقابة للمنظمات الحكومية والغير حكومية وللمجتمع المدني؛
- التدقيق الاجتماعي أداة تكشف جميع المخالفات البيئية والاجتماعية؛
- التدقيق الاجتماعي وسيلة تعمل على إجبار وتوجيه المؤسسة على تبني منهج المسؤولية الاجتماعية؛
- يقيس التدقيق الاجتماعي الأثر الاجتماعي ومدى فعالية المؤسسة في المجتمع.

المطلب الثالث: معايير التدقيق الاجتماعي³⁶

ينبغي تنفيذ مهنة التدقيق الاجتماعي من خلال معايير محددة متفق عليها على النحو الآتي:

المجموعة الأولى: معايير التدقيق العامة (الشخصية)

- 1) معيار التأهيل العلمي والعملية: يجب أن يكون المدقق مؤهلاً لإنجاز التدقيق الاجتماعي، بالإضافة إلى إمكانية أن يستعين المدقق بخبير في الأمور الاجتماعية للتعامل إذا لزم الأمر؛
- 2) معيار الحياد أو الاستقلالية: ويقصد به أن يكون المدقق محايد بين الإدارة من جهة والملاك والعاملين والمستهلكين والمجتمع من جهة أخرى؛
- 3) معيار بذل العناية المهنية اللازمة، والمسؤولية المهنية: ويتمثل هذا المعيار في التحديد السليم لموقف المدقق تجاه المشاكل الاجتماعية، وبذل العناية الكاملة أثناء عملية التدقيق الاجتماعي.

المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني

- 1) معيار التخطيط لمهمة التدقيق: من المهم شمول التخطيط على قيام المدقق برسم خطة للتدقيق وتضمينها جزءاً مخصصاً لفحص النواحي الاجتماعية للتعامل، ومسك الملفات الخاصة بالتدقيق الاجتماعي، وأن يعتبر من ضمن عناصر ضبط جودة عملية التدقيق قيام المدقق بفحص الأداء الاجتماعي لعمله وألا يرتكب المدقق أي مخالفة مهنية للاشتراطات والالتزامات الاجتماعية؛

³⁶ ميلاد رجب اشميلة، إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا، قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الإسلامية، العدد 16، السنة 2014، ص 142.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

(2) **فحص نظام الرقابة الداخلية:** يشمل فحص المدقق لنظام الرقابة الداخلية مدى عنايتها بالتدقيق الاجتماعي ومدى قيام المدقق الداخلي بمهمة فحص نظام الرقابة الداخلية وشمولها للمساهمات الاجتماعية للعميل، وضرورة تدريب المدقق المالي، وإكسابه المهارات اللازمة لممارسة عملية التدقيق الاجتماعي؛

(3) **أدلة الإثبات:** جمع وسائل الإثبات المناسبة والكافية لتصبح أساساً للرأي الذي سيبيده المدقق حول النشاط الاجتماعي للمؤسسة، وستكون وسائل الإثبات كثيرة لكثرة الجهات التي يمكن الحصول منها على وسائل إثبات مادية، مثل المساهمين والمستهلكين والجمهور والملاك والمجتمع بصفة عامة، وكثرة إجراءات التدقيق التي يمكن تطبيقها، وسيشمل ذلك المصادقات والفحوص الجوهرية والتحليلية، إلى جانب فحوص الالتزام، التي تشمل التزام الموظفين بالمهام الاجتماعية والتزام المدقق بفحصها.

المجموعة الثالثة: معايير التقرير والإفصاح

إن المدقق ملزم بكتابة تقرير عن فحصه للنشاط الاجتماعي للعميل، يقدم لكل المهتمين، مثل المساهمين والعاملين والعملاء والمجتمع. كما أن التدقيق الاجتماعي مسؤولية إضافية على عاتق المدقق، هدفها التأكد من أن المؤسسات التي يقوم بتدقيق حساباتها لديها الخطط اللازمة لحماية البيئة والمحافظة عليها ومنعها من التلوث، وحماية حقوق موظفيها، وعمالها، والمجتمع بشكل عام، وذلك بدراسة أنظمة المؤسسة والتأكد من فعاليتها.

الفصل الأول: إطار نظري حول التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل تم معرفة التدقيق وأهم مفاهيمه ومبادئه، ثم تم التطرق إلى دراسة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية ومعرفة أبعادها ومبادئها، لنجد أن المؤسسة أمام التزام اتجاه القوى العاملة لديها في تحسين شروط العمل، والالتزام اجتماعي وأخلاقي وبيئي اتجاه المجتمع المتواجدة فيه.

وفي ظل هذا الالتزام ظهر مصطلح التدقيق الاجتماعي، الذي من خلاله يتم قياس الأثر والأداء الاجتماعي الذي أحدثته المؤسسة مما يؤدي إلى تحقيق الكفاءة الاجتماعية، حيث تم التطرق إلى نشأته ومفهومه والمعايير التي يقوم عليها التدقيق الاجتماعي. فبذلك تضمن مهنة التدقيق نجاح وكفاءة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

ومن النتائج المتوصل إليها في هذا الفصل ما يلي:

- أن التدقيق هو عملية فحص وتحقيق لجميع الوثائق والمستندات، وإلى مدى مصداقية المعلومة المالية المنجزة من طرف المؤسسة، ومدى تطبيق القوانين واللوائح والتنظيمات المعمول بها، ومدى احترام القواعد والممارسات والمبادئ المحاسبية المعمول بها، من طرف مهني مستقل بغية إعطاء رأي فني محايد على شكل تقرير؛
- أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة هي جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة اتجاه المجتمع المتواجدة فيه من خلال احترام المبادئ الاجتماعية والأخلاقية والبيئية القائمة، والتفاعل بالمشاركات والمبادرات الحسنة والأعمال التطوعية، وكذا العمليات التي تقوم بها اتجاه القوى العاملة من تحسين ظروف العمل من خلال التعويضات، تكوين جمعيات، احترام مبادئ الصحة والسلامة؛
- أن التدقيق الاجتماعي هو تدقيق المسؤولية الاجتماعية، أي أنه تدقيق العمليات التي تقوم بها المؤسسة نحو المجتمع والعمال وقياس الأداء الاجتماعي المحقق من طرف المؤسسة، لتضمن مهنة التدقيق الاجتماعي خضوع المؤسسات لمنهج المسؤولية الاجتماعية ومبادئه.

الفصل الثاني

الإطار النظري للإفصاح المحاسبي

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثاني: أساسيات الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثالث: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

يعد الإفصاح المحاسبي الآلية المحاسبية التي تعرض محتوى القائمة المالية، بكل وضوح ودقة وتفصيل ونقلها للأطراف المعنية ومتخذي القرارات، وإعطاء القراءة المالية الصحيحة عن المؤسسة.

فعلى المؤسسة الاهتمام بطريقة تقديم المعلومة المالية والمحاسبية ووصولها بشكل الصحيح والملائم للمستفيدين الداخليين والخارجيين، وأن تهتم بدرجة جودة الإفصاح التي تلخص جميع مفردات المعلومات التي يتم الإفصاح عنها من الشفافية والشمولية والإيضاح وعدم الانحياز ولقابلية المقارنة، وكذا الإفصاح عن جميع أنواع المعلومات الواردة في نشاط المؤسسة منها المعلومة الاجتماعية.

حيث شمولية الإفصاح لكافة المعلومات من جهة، ومواكبة جميع التغيرات الحاصلة على مستوى المؤسسة وعلى مستوى المحاسبة من جهة أخرى، زاد من مؤشر جودة الإفصاح، لنجد التزام المؤسسة بالمسؤولية الاجتماعية، فرض على الإفصاح الاهتمام بهذا الجانب من خلال الإفصاح الاجتماعي.

لذلك سنتناول هذا الفصل من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثاني: أساسيات الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثالث: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

يعكس الإفصاح المحاسبي جميع العمليات المالية والأحداث التي تنشأ أو تجري داخل أو خارج المؤسسة فالإفصاح عن المعلومة المحاسبية بكل دقة ومصداقية يخدم جميع الأطراف من متخذي القرار والمستثمرين وأصحاب الأسهم والموظفين، وتتمثل محاور البحث في التطور التاريخي للإفصاح ومفهومه، أهدافه وأهميته، وأساليب الإفصاح المحاسبي.

المطلب الأول: نشأة وتطور الإفصاح المحاسبي ومفهومه

الفرع الأول: نشأة وتطور الإفصاح المحاسبي.

ارتبط مفهوم الإفصاح من حيث طبيعته وأهدافه بمراحل تطور المحاسبة بصفة عامة والمحاسبة المالية بصفة خاصة، أخذت أهمية الإفصاح في الظهور اعتباراً من عام 1966م حيث ورد في تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية ضمن الدراسة التي أعدتها نظرية المحاسبة، أن المحاسبة هي عملية قياس وإيصال المعلومات الاقتصادية إلى مستخدمي هذه المعلومات لمساعدتهم في ترشيد قراراتهم وأحكامهم ولهذا فقد ارتبط مفهوم الإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية المنشورة بالتحول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة،¹ ما يطلق عليه الباحثون مدخل الكمية إلى ما يعرف بمدخل المستخدمين فبدخول هذه الحقبة التاريخية تحولت الوظيفة المحاسبية من التركيز على دورها الرئيسي الذي كانت تؤديه كنظام لمسك الدفاتر نهايته الأساسية حماية مصالح الملاك إلى التركيز على دورها الجديد كنظام للمعلومات غايته الأساسية توفير المعلومات المناسبة لصنع القرارات.²

ولقد مر الإفصاح المحاسبي بالمراحل التالية:³

¹ عبير عبد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية في جودة الإفصاح المحاسبي، دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان، دراسة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السنة 2015، ص 128.

² أبهاه ولد الشيخ التراد، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الإفصاح المحاسبي دراسة حالة: البنك المركزي الموريتاني، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص: محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، السنة 2011-2012، ص 50.

³ عبير عبد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية في جودة الإفصاح المحاسبي، دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان، المرجع السابق، ص 131.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

المرحلة الأولى: عندما كانت الوحدات الاقتصادية في معظمها مؤسسات فردية وشركات أشخاص وحينئذ كانت المعلومات المحاسبية من الأسرار الشخصية التي لا يجوز الإفصاح عنها؛

المرحلة الثانية: عندما زادت شركات الأشخاص وتزايد حجمها وتباينت العلاقات بين الشركات، وحينئذ أصبح الإفصاح اختياريًا يستهدف تقنين العلاقة بين المدير المالك من ناحية وباقي الملاك من ناحية الأخرى؛

المرحلة الثالثة: كانت عند ظهور شركات الأموال عندما انفصلت الإدارة عن الملكية وتزايد اعتماد الشركات على أموال المستثمرين، وعندئذ أصبح الإفصاح المحاسبي إجباريًا لحماية المواطنين وتحقيقًا للمصلحة العامة.

الفرع الثاني: مفهوم الإفصاح المحاسبي

سيتم ذكر أهم تعريفات الإفصاح المحاسبي كما يلي:

التعريف الأول: المقصود بالعرض والإفصاح في الفكر المحاسبي " هو الإعلان عن جميع السياسات المحاسبية التي استندت إليها الوحدة الاقتصادية في إعداد التقارير والقوائم المالية، كذلك الإعلان عن جميع المعلومات والبيانات المحاسبية وغير المحاسبية الكاملة لتلك السياسات، وذلك بصورة شاملة وعادلة تتلاءم مع احتياجات مستخدمي تلك القوائم المالية والتقارير".⁴

التعريف الثاني: " الإفصاح المحاسبي هو عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول الكاملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مظلمة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية، والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات المؤسسة".⁵

⁴ بن فرج زوبنة، متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية - دراسة ميدانية لبعض البنوك التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعرييج، العدد 15، السنة 2015، ص 53.

⁵ صديقي مسعود، صديقي فؤاد، بحث مقدم حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر بعنوان: انعكاس النظام المحاسبي المالي (SCF) على سياسات الإفصاح في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي - الجزائر، يومي 05، 06 ماي 2013، ص 3.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

التعريف الثالث: " وعرف الإفصاح المحاسبي كما يلي: إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل".⁶

ومن التعريفات المذكورة مسبقا يتم تعريف الإفصاح المحاسبي كما يلي: على أنه عملية إظهار المعلومة المالية والمحاسبية في القائمة المالية بشكل واضح ودقيق ومفصل، ودون لبس أو تضليل، ونقلها إلى المستفيدين من القوائم المالية بشكل يسمح لهم باتخاذ القرارات والاعتماد على القراءة المالية التي تتجسد في المعلومة المفصح عنها من طرف المؤسسة المعنية.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية الإفصاح المحاسبي

الفرع الأول: أهداف الإفصاح المحاسبي

يهدف الإفصاح إلى تقديم معلومات للمستخدمين من أجل:⁷

1. توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها؛
2. تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات؛
3. مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم.

وهناك من يجمع بأن هدف الإفصاح يتمثل في اتجاهين كالتالي:⁸

⁶ رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري، بحث معد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة المصرفية، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، الجمهورية العربية السورية، السنة 2007، ص 54.

⁷ عثمان زياد عاشور، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق للمعيار المحاسبي الدولي رقم (01) (دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين)، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، السنة 2008، ص 26.

⁸ عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة - فلسطين، قدمت هذه الرسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، ص 23.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

أولاً: الاتجاه التقليدي في الإفصاح: هو الذي يهدف ويهتم بالمستثمر الذي له دراية محدودة باستخدام القوائم المالية فيقضي بضرورة تبسيط المعلومات المنشورة بحيث تكون مفهومة للمستثمر محدود المعرفة مع التركيز على المعلومات التي تتصف بالموضوعية والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد وفي ذلك كله حماية لهذا المستثمر من التعامل غير العادل في سوق المال.

ثانياً: الاتجاه المعاصر في الإفصاح: ويهدف إلى تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، وفي ظل هذا الهدف فإن نطاق الإفصاح لم يعد قاصراً على تقديم المعلومات المالية التي تتمتع بأكبر قدر من الموضوعية والتي تتناسب مع قدرات المستثمر العادي، بل يتسع نطاق الإفصاح ليشمل المعلومات الملائمة التي تحتاج إلى درجة كبيرة من الدراية والخبرة في فهمها واستخدامها والتي يعتمد عليها المستثمرون الواعين والمحليين الماليين في اتخاذ قراراتهم.

الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمة وفي هذا الإطار تلتقي وجهتا أهم مجعنين مهنيين في الولايات المتحدة الأمريكية وهما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، والجمعية الأمريكية للمحاسبين فقد عبرت الثانية عن وجهة نظرها حيال ذلك بالنص في أحد التقارير الصادرة عنها: " في حين تعد الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، تعد الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح"، لذا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة والغرض الرئيسي لاستخدام هذه المعلومات من الجهة الأخرى.⁹

وتكمن أهمية الإفصاح في كونه يوفر مختلف المعلومات عن الكيان بما يقلل حالة الغموض لدى المستخدمين بغرض المساعدة في اتخاذ قرارات رشيدة، إذ يرجع السبب الرئيسي للإفصاح في:

⁹ معتز برهان جميل العكر، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني " دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية"، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، السنة 2010/2009، ص 19.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

- تقليل مخاطر ممولي رأس المال حتى يتمكنوا من تقييم العائد المتوقع لكل فرص الاستثمار مقابل المخاطر المصاحبة لتلك الفرص؛
- إعلام الأفراد والمجموعات والذين تؤثر نشاطات وعمليات الكيان على حياتهم ومستوى معيشتهم وذلك لتمكينهم من التأثير على تصرفات الكيان إذا رغبوا في ذلك بعد استعراض الإفصاح بالقوائم المالية.¹⁰

المطلب الثالث: أنواع وأساليب الإفصاح المحاسبي

الفرع الأول: أنواع الإفصاح المحاسبي

تتمثل أنواع الإفصاح كما يلي:

- (1) **الإفصاح الكامل:** يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.¹¹
- (2) **الإفصاح العادل:** يتمثل بالإفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصولها بنفس القدر إلى كافة المستفيدين دون تحيز إلى جهة معينة. وأن الإفصاح العادل يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية وأن الإفصاح العادل أو الصادق مطلباً أخلاقياً، اعتاد مدقق الحسابات أن يعتمده عند إبداء رأي نظيف أو غير متحفظ.¹²

¹⁰ بدرة بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، - دراسة تطبيقية، مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع: دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، السنة 2012/2013، ص 48.

¹¹ ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص: محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، السنة 2012/2013، ص 96.

¹² عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة - فلسطين، المرجع السابق، ص 25.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

- (3) الإفصاح الكافي: يشير الإفصاح الكافي إلى توافر الحد الأدنى الواجب الإفصاح عنه من معلومات في القوائم المالية التي يطلبها مستخدمو القوائم المالية.¹³
- (4) الإفصاح الملائم: يعني أن التقارير المالية يجب أن تفصح عن كل ما من شأنه أن يجعلها غير مظلمة، ومن ناحية أخرى فإن الإفصاح الملائم هو ذلك الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات والمعلومات المحاسبية وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات، بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وغيرهم، وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.¹⁴
- (5) الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية.¹⁵
- (6) الإفصاح الوقائي: ويهدف هذا النوع إلى حماية المستخدم العادي الذي لديه دراية محدودة باستخدام المعلومات المالية عن طريق محاولة القضاء على أية أضرار قد تصيب المستخدم العادي من بعض الإجراءات والتعامل غير العادل ويعتمد الإفصاح الوقائي على تقديم المعلومات المالية للمستخدم بصورة مبسطة إلى الحد الذي يجعلها مفهومة والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد ومراعاة المقدرة المحدودة للمستخدم العادي عند تحديد مقدار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها.¹⁶
- (7) الإفصاح التفاضلي: "إذ أن التسمية نفسها تفصح عن المضمون حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على "التفاضل" أو التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات أو "التفاضل".¹⁷

¹³ عثمان زياد عاشور، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق للمعيار المحاسبي الدولي رقم (01) (دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين)، المرجع السابق، ص 27.

¹⁴ عبير عبد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية في جودة الإفصاح المحاسبي، دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان، المرجع السابق، ص 139.

¹⁵ أبيهاه ولد الشيخ التراد، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الإفصاح المحاسبي دراسة حالة: البنك المركزي الموريتاني، المرجع السابق، ص 57.

¹⁶ عثمان زياد عاشور، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق للمعيار المحاسبي الدولي رقم (01) (دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين)، المرجع السابق، ص 29.

¹⁷ ناجي بن يحي، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، المرجع السابق، ص 97.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

- (8) الإفصاح التام: هنالك إجماع عام في المحاسبة حول ضرورة الإفصاح التام، ويتطلب الإفصاح التام أن تصمم وتعد القوائم المالية الدورية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأة خلال الدورة المالية، وأن تتضمن القوائم معلومات كافية لجعلها مفيدة وغير مظلمة للمستثمر لعادي أو المتوسط، وعدم حذف أو كتمان معلومات جوهرية ذات منفعة لهذا المستثمر العادي.¹⁸
- (9) الإفصاح المناسب: قد حددت لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين لدى مناقشتها للمعيار الثالث من معايير التدقيق الخاصة بإعداد التقرير، ماهية الإفصاح المناسب بما يلي: أن معطيات عرض المعلومات المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم، وذلك بشأن جميع الأمور الجوهرية، وعنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية وبالمصطلحات المستخدمة فيها، وأيضا بالملاحظات المرفقة بها، وبمدى ما فيها من تفاصيل، وذلك بكيفية تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه القوائم.¹⁹
- (10) الإفصاح الاختياري: هو نوع من الإفصاح يهدف إلى تزويد الأطراف المهنية بالبيانات المالية بمعلومات إدارية ومالية إضافية واختيارية، زيادة على المعلومات التي تتطلبها معايير الإفصاح المحاسبي مثل المعلومات التاريخية عن المؤسسة، وأهداف المؤسسة سواء أهداف عامة، أو مالية، أو سوقية، بالإضافة إلى توضيح مهام لجنة التدقيق وعدد أعضائها، ويهدف هذا الإفصاح إلى خدمة المستثمرين والمقرضين ومدققي الحسابات الخارجيين، وخدمة أهداف المؤسسة، كما أنه يوفر للمديرين معلومات عن الأداء الحالي والمستقبلي لمنشأتهم أكثر من غيرهم، وقد أفادت عدة دراسات أن لدى هؤلاء المديرين الحافز للإفصاح الاختياري عن هذه المعلومات، ومنها انخفاض تكلفة معاملات تبادل الأوراق المالية الخاصة بالمؤسسة وزيادة اهتمام المحللين الماليين والمستثمرين بالمؤسسة، وزيادة السيولة وانخفاض تكلفة رأس المال.²⁰

¹⁸ عبير عبد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية في جودة الإفصاح المحاسبي، دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان، المرجع السابق، ص 139.

¹⁹ المرجع السابق، ص 139.

²⁰ المرجع السابق، ص 141.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الفرع الثاني: الأساليب العامة للإفصاح المحاسبي²¹

يوجد العديد من الأساليب التي يمكن استخدامها للإفصاح عن المعلومات، وفي العموم، تعتبر هذه الأساليب مكملة لبعضها البعض، حيث هناك معلومات تعتبر أساسية وينبغي إظهارها ضمن المكونات الأساسية للقوائم المالية، وأخرى ثانوية، يتطلب الإفصاح عنها، ولكن في ملحقات القوائم أو في الهوامش.

وهناك مجموعة من الأساليب العامة للإفصاح التي تتمتع بدرجة عالية من القبول بين أوساط المحاسبين والمستخدمين للقوائم المالية، منها:

- (1) إعداد القوائم المالية وترتيب بنودها: إن جزءا مهما من الإفصاح المحاسبي يتمثل في عرض القوائم المالية وترتيب مكوناتها وفقا للمعايير المحاسبية بما يسهل عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها من قبل المستخدمين؛
- (2) الملاحظات الهامشية: وتستخدم لتوضيح أو تفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية والمتعلقة بعناصر القوائم المالية؛
- (3) الملاحق: وتشتمل على قوائم إضافية، ترفق مع القوائم المالية الأصلية، لإعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية؛
- (4) المعلومات الموجودة من خلال الأقواس: تستخدم الأقواس في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بتلك القوائم والتي يصعب فهم طرق احتسابها من قبل المستخدمين غير الملمين بالمحاسبة.

²¹ بدرة بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، - دراسة تطبيقية، مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع: دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، السنة 2012/2013، ص 50.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: أساسيات الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

يجب على الإفصاح المحاسبي أن يتمتع بدقة والوضوح في جميع المعلومات المالية المفصح عنها، لذلك يجب أن يتمتع بمجموعة من الأساسيات التي تضمن فعالية الإفصاح، ومما احتواه المبحث: المقومات الأساسية للإفصاح ومتطلباته، والعوامل المؤثرة في الإفصاح، وتم التطرق إلى مفهوم جودة الإفصاح ومقوماته.

المطلب الأول: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي ومتطلباته.

الفرع الأول: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي.

وهناك من يرى بأن الإفصاح المحاسبي يقوم على المقومات التالية:²²

- (1) تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية: تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات؛
 - (2) تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية: ينبغي ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بخاصتي ملائمتها؛
 - (3) تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها: تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها؛
 - (4) تحديد أساليب وأدوات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية: أي أن يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات مستخدميها في صلب القوائم المالية، في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصا التفاصيل إما في ملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها. يمكن استخدام الأساليب والطرق الآتية في هذا المجال:
- (أ) التوضيح بين قوسين: وتقدم الإيضاحات الإضافية بين الأقواس بشكل مختصر بعد البند الوارد في القائمة المالية مباشرة، بمعنى أنها تفصح عن معلومات إضافية وتضيف مزيدا من التوضيح والاكتمال؛
- (ب) الملاحظات: تستخدم عندما لا يكون مناسبا إظهار الإيضاحات بين قوسين، خصوصا عندما يتطلب التوضيح شرحا مطولا، وتعرض الملاحظات كل الحقائق الهامة بأكبر قدر ممكن من الإيجاز والاكتمال؛

²² أهباه ولد الشيخ التراد، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الإفصاح المحاسبي دراسة حالة: البنك المركزي الموريتاني، المرجع السابق،

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

(ت) **البود المقابلة:** يتم استخدام هذا الأسلوب لإيضاح العلاقة بين بعض عناصر الميزانية مثل مقابلة المدينون بحساب مخصص الديون مشکوك فيها أو مخصص الديون المعدومة أو مقابلة المخزون السلعي بحساب مخصص هبوط أسعار البضائع والهدف من ذلك تسهيل مهمة مستخدمي القوائم المالية للتعرف على القيمة الحقيقية لكل عنصر من عناصر الميزانية أو قائمة الدخل؛

(ث) **جداول المساعدة:** في بعض الأحيان ولأهمية بعض العناصر في القوائم المالية من حيث الكم والكيف عن بقية العناصر الأخرى من الضروري إعطاء تفاصيل عنها أكبر مما هو معروض بالقوائم المالية؛

(ج) **في صلب القوائم المالية الأساسية:** تظهر المعلومات المهمة ذات الطبيعة الرقمية وهي قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية؛

(ح) **تقرير مدقق الحسابات:** يعتبر تقرير المدقق من المصادر المهمة للمعلومات، حيث يتم فحص بيانات المؤسسة من قبل شخص مهني مستقل وإذا اقتنع المدقق بأن القوائم المالية تمثل المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة فإن المدقق يصدر تقرير نظيفا عن القوائم المالية ويتطلب معايير إعداد التقرير أن ينص التقرير على امتثال القوائم المالية للمبادئ المحاسبية المقبولة المتعارف عليها؛

(خ) **مناقشات وتحليلات الإدارة:** تضمنت التوصيات المتعلقة بتحليلات الإدارة أن تغطي تحليلات الإدارة ثلاث جوانب مالية تتعلق بالمؤسسة وهي: السيولة ومصادر التمويل ونتائج الأعمال، حيث يتطلب من الإدارة إلقاء الضوء على الجوانب الايجابية والسلبية لهذه الجوانب الثلاثة السابقة ويتضمن ذلك مجموعة من التقديرات والأداء.

(5) **توقيت الإفصاح عن البيانات المالية:** يعد التوقيت المناسب خاصية من خواص ملائمة المعلومات المحاسبية، وحتى يكون الإفصاح مفيدا فإنه بالإضافة إلى اشتراط أن تكون هذه المعلومات كافية وموثوقة وقابلة للمقارنة والفهم، يجب أن يتوفر التوقيت الملائم في إعدادها وعرضها وتقديمها لمستخدميها، وتتناقص منفعة المعلومة ثم تزول إذا لم تأتي في وقتها، بمعنى أن المنفعة التي يحققها متخذ القرار ترتبط بمدى حصوله على المعلومات المناسبة في الوقت المناسب.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

ويتم الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في نهاية السنة المالية للمؤسسة وتختار كل مؤسسة سنتها المالية حسب ظروفها واحتياجاتها وإن كانت كل المؤسسات تفضل نهاية السنة، ويجب أن يتم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالسنة المالية بعد انتهاء السنة المالية مباشرة دون تأخير لا داعي له.

الفرع الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي²³

(1) **السياسات المحاسبية:** تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة إلى أخرى، فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية هذه الحقيقة بالقول بأنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي قد تؤدي إلى صعوبة تفسير القوائم المالية، وليست هناك مجموعة معينة بالذات للسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها، ومن ثم فإن استخدام ما هو متاح من السياسات المحاسبية المختلفة قد ينتج عن قوائم مالية مختلفة عن بعضها البعض لمجموعة واحدة من الأحداث والظروف، لذلك يكون الإفصاح عن السياسات المحاسبية وثيقة هامة للمعلومات تمكن من تفسير الأرقام الواردة في القوائم المالية وفقا للسياسات المحاسبية التي أدت إليها؛

(2) **الأطراف والصفقات الهامة:** يجب أن تشمل الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على وصف للصفقات المبرمة بين المؤسسة وأطراف أخرى، وكذلك العلاقات الهامة بين المؤسسة وأطراف خارجية أخرى مثل العلاقة بين الشركة القابضة والشركة التابعة؛

(3) **الأحداث اللاحقة:** تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور، وتسمى الفترة بين نهاية الفترة المالية وإصدار ونشر القوائم بالفترة اللاحقة، وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها، فإذا لم تكن منعكسة على القوائم المالية فإن الأمر يتطلب تعديل تلك القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية؛

(4) **الشكوك حول استمرار المؤسسة:** يتم إعداد القوائم المالية على أساس استمرار المؤسسة، وأنه في ظل غياب أي معلومات وتوقعات بفشل المشروع أو عدم إستمراره فإنه يفترض أن المشروع مستمر إلى ما لا نهاية

²³ رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري، بحث معد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة المصرفية، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، الجمهورية العربية السورية، السنة 2007، ص 56.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

وفي حال توفر لدى معدي القوائم المالية معلومات تفيد بإمكانية عدم استمرار المشروع، أو أن هناك شكوكا حول استمرار المشروع، عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية؛ (5) **الالتزامات المحتملة:** تتمثل عادة بالتزامات يحيط بها الكثير من عدم التأكد، فيما يختص بحدوثها أو مبالغها، وتظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المؤسسة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، والتي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عند تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم المالية بينما يتم الإفصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، والإفصاح في هذه الحالة يخبر القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت ولكنها لم تصل إلى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في عملية الإفصاح المحاسبي²⁴

هناك عدة عوامل تؤثر في عملية الإفصاح المحاسبي، ويمكن تقسيم هذه العوامل إلى عاملين رئيسيين وهما:

أولاً: العوامل الداخلية

حيث يمكن تقسيم العوامل الداخلية إلى عدة عوامل أهمها:

- 1) عوامل تتعلق بالمعلومات:** تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها ومدى توفر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها، مثل أن تكون المعلومات ملائمة للقرارات التي سيقوم باتخاذها أغلب المستفيدين من التقارير المالية، وأن تكون هنالك ثقة في هذه المعلومات عند الاستفادة منها بالإضافة إلى قابليتها للتحقق والمقارنة.
- 2) عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية:** هناك عدة عوامل ترتبط بالوحدة الاقتصادية مثل حجم المشروع، عدد المساهمين، صافي الربح...إلى غير ذلك من العوامل، وقد تؤثر هذه العوامل في درجة الإفصاح في ظل ظروف معينة ويبدو ذلك فيما يلي:

²⁴ ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، المرجع السابق، ص 100.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

(أ) **حجم المشروع:** إن إعداد واستخراج المعلومات المحاسبية بشكل دقيق وتوقيت مناسب وملئم للمستفيدين منها، يحتاج إلى تكاليف مباشرة ناتجة عن إعداد التقارير المالية، وتكاليف غير مباشرة ناتجة عن كشف جميع المعلومات عن المشروع للمؤسسات المنافسة الأخرى، وتكاليف ناتجة عن عدم وضوح المعلومات للمستثمر، وقد وجدت علاقة موجبة بين حجم أصول المشروع ودرجة الإفصاح في التقارير المالية في عدد من الدراسات الميدانية، وقد يرجع ذلك إلى أن تكلفة إعداد ونشر المعلومات المحاسبية متدنية نسبيا في المشروعات الكبيرة إذا ما قرنت بالمشروعات الصغيرة الحجم؛

(ب) **عدد المساهمين:** تبين وجود علاقة أيضا بين عدد المساهمين ودرجة الإفصاح على أساس أن زيادة عدد المساهمين تؤدي إلى طلب المزيد من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها، من جانب المساهمين أو من ينوب عنهم من المحللين أو سماسرة الأوراق المالية؛

(ج) **إدراج المؤسسة بسوق الأوراق المالية:** إن لهذا العامل أثر مباشر في زيادة حجم الإفصاح، حيث تقوم المؤسسات المدرجة بسوق الأوراق المالية، والتي يتم التعامل في الأسهم والسندات التي تصدرها بملء عدد من النماذج والإيضاحات عن أهداف المؤسسة ونشاطها ونتائج أعمالها، وبهذا تكون تحت ضغط لزيادة حجم الإفصاح في التقارير المالية وتحسينها والالتزام بتعليمات الإفصاح التي يحددها السوق المالي؛

(د) **المدقق الخارجي:** يكون في العادة للمدقق الخارجي الذي يقوم بفحص حسابات المؤسسة تأثير على درجة الإفصاح للمؤسسة، وهذا يكون من خلال ما يلتزم به من مبادئ ومفاهيم محاسبية مقبولة، أو قواعد تفرضها قوانين المهنة التي ينتمي إليها.

(3) **عوامل أخرى:** توجد هناك عوامل داخلية أخرى قد تؤثر في درجة الإفصاح أهمها (صافي ربح المشروع، رغبة الإدارة في الإفصاح عن المعلومات...الخ).

ثانيا: العوامل الخارجية

لعل من ابرز العوامل الخارجية المؤثرة في عملية الإفصاح ما يلي:

1- نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم: لا بد أن تعطي المؤسسة اهتماما خاصا في قوائمها المالية لتلبية احتياجات المستخدمين الرئيسيين والذين لهم مصالح مباشرة أو غير مباشرة في تلك المؤسسة، ومما لا شك فيه فإن نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم تختلف من دولة إلى أخرى باختلاف نوعية النظام الاقتصادي والسياسي السائد في كل دولة مجموعة من الأطراف المهتمين بالمؤسسة؛

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

2- الجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح: إن الجهات المنظمة والمسؤولة عن وضع وتنظيم إصدار معايير الإفصاح تختلف باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي المتبناة في كل دولة؛

3- المنظمات والمؤسسات المالية: بالإضافة إلى المنظمات والقوانين المحلية، تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على عملية الإفصاح.

والشكل التالي سيوضح أهم العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي كالتالي:

الشكل (2 - 1): العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي



المصدر: من إعداد الطالبة

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

المطلب الثالث: مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي ومقوماته

الفرع الأول: مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي²⁵

يعد مفهوم الجودة أحد السمات الأساسية للمعلومات المحاسبية، إلا أنه يمثل معنا غامضا في المحاسبة عموما ولذلك يعتبر مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي عملية معقدة كونه مفهوم متعدد الأوجه يتوقف على ما يعتقد المستثمرون حول دقة وكفاية المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية ويستخدم في تقييم المنفعة النسبية المحتملة لمحتوى التقارير المالية. ولذلك ظهرت اتجاهات ودراسات مختلفة لتوضيح المقصود بجودة الإفصاح المحاسبي منها:

الاتجاه الأول: يرى أن جودة الإفصاح المحاسبي هو درجة التفصيل التي تكون عندها مفردات المعلومات المطلوب الإفصاح عنها، وفي هذا الاتجاه يعتبر الإفصاح مرادفا لكثافة الإفصاح المحاسبي.

الاتجاه الثاني: ويقصر جودة الإفصاح على زيادة كمية ونوعية المعلومات المعروضة في التقارير المالية، وفي هذا الاتجاه يعتبر جودة الإفصاح مرادفا للتوسع في الإفصاح المحاسبي.

الاتجاه الثالث: وينظر إلى جودة الإفصاح المحاسبي على أنه كمية ونوعية المعلومات التي تغطي حدود الإشراف والقياس والمجالات التي تتعدى تلك الحدود لكي تتيح المعلومات الملائمة لفئات المستخدمين، والمعلومات التي تعطي تلك الفئات صورة صحيحة وواضحة عن عمليات المؤسسة وفي هذا الاتجاه يعتبر جودة الإفصاح مرادفا لمفهوم الشفافية والشمولية في الإفصاح.

في حين تأتي العديد من الدراسات لتؤكد مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي " هو مفهوم نسبي على جميع البيانات والمعلومات الضرورية لتحقيق الفائدة لمستخدميها" ويرى Rogers أن جودة الإفصاح المحاسبي يمكن تعريفه بأنه " المدى الذي تقوم فيه الإدارة بتخفيض الفائدة المعلوماتية المتعلقة بالأضرار بمتعاملي السوق غير المطلعين، أي مقدرة الإدارة من خلال الإفصاح على توفير المعلومات بالكمية المناسبة وفي الوقت المناسب

²⁵ عبيد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية في جودة الإفصاح

المحاسبي، دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان، المرجع السابق، ص 160.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

لمتعلمي السوق الذين ليس لديهم مصدر أي مصدر آخر للحصول على معلومات سوى الإفصاح من خلال المؤسسة.

وعرفت جودة الإفصاح المحاسبي بأنه "ذلك الإفصاح الذي يكون بعيدا عن التحيز والمصلحة الشخصية، ويتوفر فيه المعلومات الجوهرية وغير الجوهرية من وجهة نظر الإدارة كما عرفت جودة الإفصاح المحاسبي إلى أنه" وسيلة هامة لزيادة كفاءة السوق وحماية المستثمرين من خلال توفير المعلومات التي يستطيع المستثمر قراءتها وفهمها وتفسير المعلومات المفصح عنها بسهولة ويسر" وينظر إلى جودة الإفصاح بأنه مفهوم نسبي قد يتحقق عند توافر أربعة شروط أساسية بالإفصاح المعلن في القوائم المالية وهي:

- 1) الشفافية من خلال الإفصاح عن كافة الأحداث والعمليات والتوقعات الأساسية؛
- 2) الإفصاح الكامل: وذلك بتوفير المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة؛
- 3) خاصية القابلية للمقارنة: وذلك من خلال تحديد السياسات المحاسبية الواجب إتباعها، بالإضافة إلى ضرورة الإفصاح عن أي تغيير يحدث في هذا الشأن وضرورة إجراء التسويات المتعلقة بالفترات السابقة حتى تضمن تحقيق هذه الخاصية؛
- 4) جودة المحتوى وذلك من خلال توفير خاصيتين الملائمة والموضوعية في المعلومات التي تم الإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسات المالية.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن صياغة تعريف شامل حول جودة الإفصاح: هو الإفصاح الكامل والشامل عن جميع البيانات والمعلومات المحاسبية، ووصولها إلى متخذي القرار بكل كفاءة وشفافية ووضوح.

الفرع الثاني: مقومات جودة الإفصاح²⁶

تعددت الدراسات التي تناولت مقومات جودة الإفصاح المحاسبي بجانب الاهتمام بزيادة كمية المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في السوق حيث رأت بعض الدراسات أن تحقيق مفهوم جودة الإفصاح قد يتم من خلال زيادة كمية المعلومات المفصح عنها والذي يقود إلى:

1. تحقيق الجودة في القوائم المالية بما يولد الثقة في المعلومات ويخفض من الخطر الناتج عن التقديرات الخاطئة للمحللين؛

²⁶ المرجع السابق، ص 162.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

2. تحسين درجة السيولة للأسهم بسبب انخفاض درجة عدم التماثل بين المعلومات داخل السوق؛
3. إن جودة الإفصاح المحاسبي نتيجة طبيعية لجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات ويمكن تقييمه في القوائم المالية من خلال:
4. كفاية الإفصاح الذي توفره المؤسسة عند التقرير إستراتيجية الأعمال وأثارها الاقتصادية؛
5. كفاية الإفصاح عن نتائج أعمال الأنشطة القطاعية المختلفة؛
6. كفاية شرح الأداء الحاضر للمؤسسة في تقاريرها المالية؛
7. كفاية المعلومات الواردة في خطاب مجلس الإدارة؛
8. وضوح الإيضاحات المرفقة في القوائم المالية والتي تعتبر جزءاً لا يتجزأ من السياسات المحاسبية، و الافتراضات التي بنيت عليها التقديرات المحاسبية.

الفرع الثالث: مؤشر جودة الإفصاح المحاسبي²⁷

إن مؤشر جودة الإفصاح للقوائم المالية DQI يتكون من 5 مراحل كالتالي:

1. تقييم أهمية عناصر التقرير السنوي AR؛
 2. حساب معامل أهمية عناصر التقرير السنوي C.I.J؛
 3. حساب تقييم نوعية التقرير السنوي A.Q.J؛
 4. حساب الجودة الشاملة للتقرير السنوي؛
 5. إنشاء مؤشر جودة الإفصاح عن التقرير السنوي.
- في المرحلة الأولى " تقييم أهمية عناصر التقرير السنوي" تستند على ردود المحاسبين والخبراء الماليين حول أهمية عناصر التقرير السنوي، والمجموع يتراوح ما بين (1) لا توجد أهمية لعناصر التقرير السنوي، إلى (5) توجد أهمية لعنصر التقرير السنوي.

ومن أجل تعريف مؤشر جودة الإفصاح للتقرير السنوي DQI، يجب حساب معامل أهمية عناصر التقرير السنوي (C.I.J)، ويتم حساب معامل أهمية عناصر التقرير السنوي (C.I.J) كالتالي:

²⁷ Snjezana Pivac, Tina Vuko, Marko Cular, **Analysis of annual report disclosure quality for listed companies in transition countries**, Economic Research–Ekonomiska Istrazivanja , 29 Febuary 2016, pages 5.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

$$C.I.J = \frac{\sum_{i=1}^n x_{ij}}{\text{Max} (\sum_{i=1}^n x_{ij})}$$

2

$\sum_{i=1}^n x_{ij}$: هو مجموع الكلي لأهمية كل عنصر، x_{ij} : تقييم الخبراء لأهمية كل عنصر $[1 - 5]$ ، n : عدد الخبراء، i : الخبير، j : عنصر التقرير السنوي، C.I.J: أهمية معامل عنصر التقرير السنوي.

في المرحلة التالية في حساب DQI، يتم حساب جودة التقييم الخاصة بالتقرير السنوي $A.Q.J$ ، للحصول على $A.Q.J$ ، ومن الضروري معرفة الوجود الفردي لعناصر التقرير السنوي، ($1 =$ عنصر موجود في التقرير السنوي)، ($0 =$ عنصر غير موجود في التقرير السنوي)

$$A.Q.J = C.I.J * \text{The existence of element } j.$$

حيث $\text{The existence of element } j$ ينتمي $\in [0 - 1]$ ، بعد ذلك لبناء DQI من الضروري حساب الجودة الشاملة للتقرير السنوي، وأخيرا، يحدد مؤشر جودة الإفصاح للقوائم المالية DQI بالعلاقة التالية:

$$DQI = \frac{[\text{OVERALL QUALITY OF AR}]}{[\text{max OVERALL QUALITY OF AR}]} \cdot 100$$

- جودة التقرير السنوي رديء 0 - 20 DQI؛
- جودة التقرير السنوي منخفضة 21 - 40 DQI؛
- جودة التقرير السنوي متوسطة 41 - 60 DQI؛
- جودة التقرير السنوي متوسطة 61 - 80 DQI؛
- جودة التقرير السنوي عالية 81 - 100 DQI.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثالث: الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية

إن تحمل المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية، فرض عليها أن تهتم كذلك بالإفصاح عن المعلومة الاجتماعية والأداء الاجتماعي للمؤسسة، وذلك لخدمة جميع الأطراف وتلبية رغبات وحاجات المستفيدين من الإفصاح، وتمثل محتوى المبحث في مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي وأسس الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية وآلياته، كما تضمن نماذج ومعوقات الإفصاح الاجتماعي.

المطلب الأول: مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

الفرع الأول: مبررات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية²⁸

انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع الحديث نسبياً، والتي تبلورت في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه.

وهناك العديد من المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات والتي من أهمها:

1. تأثير العمليات الصناعية على البيئة المحيطة وعلى المجتمع كالتلوث؛
2. الاهتمام المتزايد من جانب الحكومات اتجاه الحاجة إلى تنظيم سلوك الوحدات الاقتصادية بما يحقق مصلحة المجتمع؛
3. حماية حقوق العاملين، حيث أصبحت الوحدات الاقتصادية مطالبة بتوفير ظروف عمل جيدة للعاملين بها، إلى الحد الذي أدى إلى ظهور اتجاه باعتبار العاملين موارد بشرية وضرورة الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية؛
4. التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات، خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في محالات تحدث أضراراً بيئية.

²⁸ حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة، السنة 2009، ص 44.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الفرع الثاني: أسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي²⁹

هناك العديد من الأسباب التي تدعو للاهتمام بالإفصاح الاجتماعي منها ما يتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية ومنها ما يتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة في الوقت الذي يتسم واقع العالم اليوم بالتغير السريع وسرعة تداول المعلومات.

1) أسباب تتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية:

بالإضافة إلى الفئات التي يقدم لها الإفصاح المحاسبي (وهي أصحاب المشروع أو حملة الأسهم والدائنون أو المستثمرون عموماً) تسعى محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتلبية الاحتياجات المعلوماتية للفئات التالية: العاملون، والمستهلكون، والحكومة، والمجتمع المحلي، والاقتصاد، والمجتمع الوطني.

ونظراً لاحتمال تعارض مصالح الفئات ذات المصالح في الوحدات المحاسبية فإن هناك اتجاه أن يلتزم المحاسب بوجهة النظر الاجتماعية، أي أن التقارير المحاسبية يجب أن تسلك منها شمولياً بحيث تغطي احتياجات كافة الفئات في المجتمع، والسبب في ذلك هو أن تغليب وجهة نظر معينة في إنتاج المعلومات على وجهات نظر الفئات الأخرى سوف يعطي هذه الفئة ميزة نسبية الأمر الذي يؤثر على عدالة توزيع المنافع فيما بين الفئات المكونة للمجتمع.

2) أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:

أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية (AAA) أن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر على أصول المؤسسة ونفقاتها والتزاماتها وهي من صميم عمل المحاسب.

ومهنة المحاسبة عليها أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنظماته، وأن عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات والتقارير عن نتائجها-بالإضافة إلى كونها جزءاً أساسياً من مسؤوليات المحاسبة والمدقق- فإنها أيضاً واجب عليها اتجاه الرأي العام لمجتمع المنظمة، وأن وفاء المؤسسات بأداء مسؤوليتها الاجتماعية والتقارير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي هو في حقيقة الأمر البديل الوحيد المتاح للمؤسسات لتحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية، على اعتبار أن إعلام أفراد

²⁹ المرجع السابق، ص 45.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

المجتمع بنتائج ذلك الأداء، إنما يعني في النهاية خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمنظمة وبين توقعات المجتمع منها.

كما أن بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى الطويل، يتوقف في النهاية على مدى قدرة المؤسسة على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها، بما أوفت به المؤسسة من مسؤوليات اجتماعية، فإذا ما فشلت المؤسسة في ذلك، فإن المجتمع سوف يبذل حتما جهدا معاكسا ضد المؤسسة، وما تسعى إليه من أهداف. إن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمؤسسة، لم يعد اختيارا مطروحا وإنما أصبح الأمر إجباريا واجبا، حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح، فأبي مشروع ما هو في النهاية إلا منظمة اجتماعية، يلزم عليه إذا ما أراد البقاء والاستمرار، أن يخدم رغبات أفراد المجتمع المحيط ويلقي توقعاتهم.

وضرورة أن يكون للمحاسب دورا ليس في تحديد أهداف وغايات المجتمع، وإنما المساهمة في مجال تحديد المقاييس العملية التي تعبر عن هذه الأهداف والإفصاح عن هذه المقاييس بصورة دورية، لتكون المعلومات المقدمة سواء الكمية وغير الكمية (الوصفية) أساسا لتقييم وترشيد الأداء الاجتماعي للمشروع. وبالتالي فإن وقوف المحاسب موقف سلبي اتجاه تأثيرات المشروع على المجتمع سيترتب عليه إظهار المؤسسات التي تتقاعس عن القيام بمسؤوليتها الاجتماعية في صورة أفضل من المؤسسات التي تقدم مساهمة إيجابية في زيادة رفاه المجتمع.

المطلب الثاني: أسس الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية وآلياته

الفرع الأول: أسس الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية³⁰

يجب الإفصاح عن كافة البنود التي تعتبرها المؤسسة ضمن التكاليف الاجتماعية مع بيان حجم تلك التكاليف المحملة على قائمة الدخل والتي تمت رسملتها خلال الفترة، ويتم الإفصاح عن الأمور التالية:

- الغرامات والجزاء المترتبة عن عدم الامتثال للأنظمة والقوانين الحكومية؛
- التعويضات المدفوعة للغير.

³⁰ محمد طرشي، إيمان بخلف، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة حسبية بن بوعلي - الشلف، ص 11.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

يتم الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتكاليف والمنافع الاجتماعية بإحدى الطريقتين:

1. **طريقة الدمج:** وتقوم هذه الطريقة على دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع معلومات المحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية (الميزانية وقائمة الدخل)، وتطبق بمفاهيم تتسجم مع مفاهيم المحاسبة المالية التقليدية مثل مفهوم العمليات الاجتماعية، تكاليف اجتماعية، منافع اجتماعية... الخ)، كما ألا تفرض إمكانية القياس النقدي لطواهر المسؤولية الاجتماعية رغم صعوبة القياس بدقة وعدم إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، كما أن عملية الدمج تعقد المعلومات وتؤثر عليها سلباً ومنها طريقة العرض حسب قائمة العمليات الاقتصادية والاجتماعية (نموذج LINOWES) وهو عبارة عن قائمة تعتمد على أسلوب القياس النقدي للتكاليف والمنافع الاجتماعية، حيث تعد بشكل دوري وبصورة منفصلة عن التقارير المالية التقليدية، ويطلق عليها اسم "قائمة النشاط الاقتصادي-الاجتماعي"، وتمثل هذه القائمة نتيجة المقابلة الزمنية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة والسالبة في مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية (مجال الموارد البشرية، مجال الموارد الطبيعية، مجال المنتج أو الخدمة) ثم يتم تقسيم كل مجال إلى تأثيرات موجبة أو سالبة.

2. **طريقة الفصل:** وتشمل قائمة التأثيرات المالية (يعبر عنها حسب النموذج ESTES) وهو عبارة عن قائمة يطلق عليها اسم "قائمة التأثيرات الاجتماعية" كما يلي:

- تقارير وصفية: تأخذ هذه الطريقة أسلوب الرقابة للأنشطة الاجتماعية للمؤسسة حيث يتم تقويم وتحليل التكاليف والمنافع المتعلقة بتلك الأنشطة،
- تقارير المدخلات: وهي تقارير تفصح عن جانب التكاليف فقط لأثر أنشطة المسؤولية الاجتماعية،
- تقارير المخرجات: وهي تقارير تفصح عن تكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية وتشمل معلومات عن النتائج التي يعتبرها القانون حد أدنى لتحقيق أهداف المسؤولية الاجتماعية، معلومات للحكومة عن مدى التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية، ومعلومات أخرى مثل معلومات عن المساهمات العامة والموارد البشرية.

الفرع الثاني: آليات الإفصاح الاجتماعي³¹

³¹ حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، المرجع السابق، ص 46.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

أوضح (Davis) أن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمؤسسة، لم يعد اختياراً مطروحاً أمام المؤسسات، وإنما أصبح أمراً إجبارياً، حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح. ويمكن أن تنتقل المعلومات الاجتماعية إلى ذوي المصالح في المؤسسة عبر ثلاثة آليات وهي:

(1) الإفصاح الاختياري: حيث إن عدم اشتراك المساهمين في إدارة المؤسسة يؤدي إلى مشكلتين مهمتين: الأولى وجود عدم تماثل للمعلومات، فإن المستثمرون أقل معرفة مقارنة بالإدارة بشأن أنشطة وقيمة المؤسسة، والثانية وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة المؤسسة والتوقعات المستقبلية لها، ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية؛

(2) الإفصاح الإلزامي: وهو الذي يفرض على المؤسسة وفقاً للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق المال، ووفقاً للمعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في المجامع المهنية المحاسبية؛

(3) المصادر الخارجية: وهي التي لا تتحكم بها إدارة المؤسسة مثل الصحافة المقروءة أو المسموعة أو المرئية، وهي ذات أثر كبير على أصحاب المصالح في المؤسسات المساهمة العامة، حيث من خلالها تنعكس صورة المؤسسة أمام المجتمع، فإذا كانت هذه الصورة إيجابية كان الأثر إيجابياً على المؤسسة، وإذا كانت سلبية انعكس ذلك سلباً على المؤسسة.

المطلب الثالث: نماذج ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

الفرع الأول: نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية³²

هناك من النماذج التي يتم من خلالها إيصال المعلومات عن المسؤولية الاجتماعية إلى مستخدميها ومن هذه النماذج:

(1) النماذج الوصفية: تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات شيوعاً في الاستخدام، فهي تتضمن وصفاً للأنشطة التي قامت بها المؤسسة وفاء بالتزاماتها الاجتماعية، دون أن يكون هذا الوصف مقترناً بتحليل عناصر التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة، أو بقيم المنافع المتحققة منها، ويمثل الذي أعدته مؤسسة Eastern Gas and Fuel Associates واحداً من النماذج التطبيقية لهذا النوع

³² المرجع السابق، ص 49.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

من التقارير، فقد شمل أربع صفحات بعنوان (نحو المحاسبة الاجتماعية)، تضمنت معلومات عن الأمن الصناعي، والإعانات والرواتب التوظيف الأقلية، والإعانات والرواتب الخاصة بالعجزة، وقد تم التعبير عن هذه المواضيع في صورة نسب كمية غير مالية، مقارنة بين بيانات عام 1973 (العام المعد عنه التقرير)، وبيانات عامي 1971 و1972.

كما تعد الصيغة التي استخدمتها مؤسسة Scovill Manuf للإفصاح عن أنشطتها الاجتماعية من النماذج التطبيقية لهذا النوع من نماذج الإفصاح، ويتضمن التقرير بعض المعلومات الكمية عن فرص التوظيف التي هيأتها المؤسسة للمجتمع والوسائل الرقابية الخاصة بحماية البيئة ومكافحة التلوث، فضلا عن المعلومات المتعلقة بحماية المستهلك. (أنظر الملحق 1)

(2) نموذج Linowes

قدم Linowes نموذج للتقرير عن العمليات الاجتماعية الاقتصادية للوحدة الاقتصادية من خلال قائمة أطلق عليها قائمة العمليات الاقتصادية- الاجتماعية (Socio- Economic Operating Statement) وتوضح نتيجة هذه القائمة المقابلة الفترية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة (التحسينات Improvements) والسالبة (الأضرار Detriments) بالنسبة لثلاث من مجالات المسؤولية الاجتماعية، وهي الموارد البشرية والموارد الطبيعية ومجال المنتج أو الخدمة. (أنظر الملحق 2)

(3) نموذج Estes

لا يختلف النموذج الذي اقترحه Estes وأطلق عليه تسمية (تقرير التأثير الاجتماعي)، Social Impact Statement كثيرا عن النموذج الذي اقترحه Linowes، فالاثنتين يتخذان من وجهة نظر المجتمع أساسا في الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، كما يتفقان في تعريف التكاليف الاجتماعية على أنها (أي تضحية أو أضرارا يقع عبئها على المجتمع، أو على أحد عناصره، سواء كانت اقتصادية أو غير اقتصادية، وسواء كانت داخلية أو خارجية، سواء دفعت المؤسسة مقابلا أو لم تدفع). إلا أن هذا النموذج الذي جعله يختلف عن النموذج السابق له، اهتمامه بالمنافع الاجتماعية إلى جانب التكاليف الاجتماعية، ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي للمؤسسة عن طريق مقابلة المنافع الاجتماعية، بالتكاليف الاجتماعية، أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات... كما أوضح Estes في نموده (تقرير التأثير الاجتماعي) أن المنافع الاجتماعية لا

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

تقاس بالتكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع، أو لأحد عناصره، سواء كان هذا العائد اقتصاديا أو غير اقتصادي، وسواء حصلت المؤسسة مقابل هذه المنافع أو لم تحصل، وعلى ذلك يمكن النظر إلى هذا النموذج على أنه تطوير للنموذج السابق. (أنظر الملحق 3)

4) نموذج Seidler

لقد قدم Seidler نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، أما النموذج الأول فيخص المؤسسات التي لا تهدف إلى الربح، بينما يتعلق النموذج الثاني بالمؤسسات الهادفة للربح، وقد أطلق عليهما (تقرير الدخل الاجتماعي).

إن استقراء النموذج الأول والذي تم وضعه لإحدى الجامعات الأمريكية، والذي يعد من النماذج التي تعرض كلا من التكاليف والمنافع الاجتماعية، يتبين للوهلة الأولى أن التكاليف التي تتحملها الجامعة تمثل منافع اجتماعية للمجتمع أو لأحد عناصره، بمعنى أن المنافع الاجتماعية تتضمن التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المؤسسة، كما هو الحال في نموذج Linowes غير أن المتمعن في النموذج يتضح له، وبشكل لا يدع للشك أن Seidler لم يقس المنافع بهذا الأسلوب، وإنما استخدم القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع، أو لأحد عناصره، نتيجة زيادة معرفته وتعلمه. فقد رأى Seidler أن المنافع الاجتماعية للتعليم تتمثل في زيادة معرفة الفرد عند تخرجه من الجامعة، عما كان عليه عند التحاقه بها، وحيث أنه في معظم الحالات يزيد دخل خريجي الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة للمجتمع من نشاط الجامعة، يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول الإضافية.

أما النموذج الثاني والخاص بالمؤسسات الهادفة للربح، فقد أوضح Seidler أن الدخل الاجتماعي يجب أن يحسب عن طريق تعديل القيمة المضافة بالأداء الاجتماعي، وذلك عن طريق إضافة المخرجات الاجتماعية المرغوبة فيها، وتخفيضها بالآثار الاجتماعية غير المرغوب فيها، ويتضح من أن القيمة الاقتصادية المضافة، تم تعديلها بعنصرين هما:

العنصر الأول: مخرجات مرغوبة اجتماعيا، ولا يمكن بيعها، وتمثل هذه المخرجات المنافع التي تقدمها المؤسسة للمجتمع، مثل: برامج التدريب وبرامج رعاية صحية للعاملين.. الخ.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

العنصر الثاني: هو الآثار غير المرغوبة اجتماعيا ولم يسدد مقابل لها، ومن بين هذه الآثار تلوث البيئة على الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة، والمشاكل الصحية التي تسببها منتجاتها والوضوءاء. (أنظر ملحق 4)

(5) نموذج عبد المجيد

يؤكد النموذج الذي تبناه عبد المجيد للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية على ضرورة إعطاء صورة شاملة ومتكاملة عن الأداء الكلي للمؤسسة، وذلك عن طريق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية في تقرير واحد.

ولقد أوضح عبد المجيد في نموذجه أن مجالات المسؤولية الاجتماعية التي يجب الإفصاح عنها في التقارير المالية، هي أربع مجالات أساسية تمثلت في:

1. مجال العاملين؛
2. مجال التفاعل مع البيئة؛
3. مجال حماية المستهلك؛
4. مجال الرقابة على التلوث.

وأن الإفصاح عن تلك المجالات الأربع يكون مقتصرًا على تكاليفها دون المنافع المتحققة منها، وذلك نظرا للصعوبات التي تكثف عملية قياس الأخيرة (أي المنافع) والتعبير النقدي عنها، إلى جانب ما تتطلبه عملية قياسها من ضرورة الالتجاء إلى التقدير الشخصي. (أنظر الملحق 5)

(6) نموذج الفضل: لا يختلف النموذج الذي اقترحه الفضل من حيث جوهر فكرته عن النماذج السابقة ولاسيما نموذج عبد المجيد إذ اقترح الفضل دمج الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد اصطلح عليه بـ (كشف العمليات الجارية الاقتصادية- الاجتماعية) وقد بوب الأنشطة الاجتماعية إلى المجالات الأربع أنفة الذكر وجاءت نتائج تلك الأنشطة الأربع في كشف العمليات الجارية الاقتصادية والاجتماعية، بعد نتائج النشاط الاقتصادي. والملحق يوضح كشف الدخل والعمليات الجارية الاقتصادية- الاجتماعية الذي اقترحه الفضل. (أنظر الملحق 6)

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الفرع الثاني: معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية³³

وتعرف المعوقات بأنها: "جميع العوائق المالية والإدارية والفنية والاجتماعية والشخصية التي تعوق المدير عن تحقيق أهداف برامجه الإدارية." ويمكن تعريف معوقات الإفصاح الاجتماعي إجرائيا بأنها الأسباب أو العوامل التي قد تعرقل أو تقلل أو تعطل قدرة المؤسسات على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.

ومن أجل التغلب على معوقات الإفصاح يجب أخذ العوامل التالية بالاعتبار:

- 1) تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية؛
- 2) تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية؛
- 3) تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها؛
- 4) تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية؛
- 5) توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

ويمكن تصنيف العوامل المؤثرة في محتوى القوائم المالية أو توقيت إصدارها إلى مجموعتين: الأولى تختص بمستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم من المعلومات (أو جانب الطلب على المعلومات المالية) والثانية تختص بعرض تلك المعلومات، فالمجموعة الأولى تتمثل في المساهمين والمستثمرين والمحليلين الماليين والمقرضين والدائنين والمديرين والعاملين والعملاء والأجهزة الحكومية وفئات أخرى مثل أجهزة البحث العلمي والأكاديميين وأجهزة حماية البيئة وغيرها، أما المجموعة الثانية فتتمثل في الأجهزة الحكومية الرقابية وقوى السوق والتكاليف المرتبطة بالإفصاح مثل تكاليف التجميع والتشغيل والتكاليف الناتجة عن الدعاوي القضائية والتكاليف السياسية والتكاليف المترتبة على التأثير السلبي للإفصاح على الموقف التنافسي للمؤسسة.

ويمكن القول أن هناك بعض العوامل التي من الممكن أن تؤثر على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ، والتي يمكن تقسيمها إلى قسمين على النحو التالي:

1. **عوامل داخلية:** يمكن السيطرة عليها وتذليلها مثل الثقافة السائدة داخل المؤسسة والكيفية التي يتم التعاطي بها مع المسؤولية والتكاليف الاجتماعية والبيئية وإدراك إدارة المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية والقيام بواجبها اتجاه ذوي المصالح من مستثمرين وموردين ودائنين وموارد بشرية ومستهلكين ومجتمع محلي.

³³ المرجع السابق، ص 52.

الفصل الثاني: إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

2. عوامل خارجية: ناتجة عن البيئة والظروف التي تعمل من خلالها هذه المؤسسة، مثل التشريعات والقوانين السارية وأجهزة الرقابة داخل المجتمع، والدور الذي قد تلعبه الحكومة في تشجيع المحاسبة والإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية، ومنظمات الضغط المجتمعية ومدى الإلزام المفروض على المؤسسات العامة، ومدى قيام المؤسسات المنافسة بدورها الاجتماعي والبيئي، ومنها ما يعود إلى الجمعيات المهنية ومهنة المحاسبة نظريا وتطبيقيا.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل تبين لنا أهمية الإفصاح المحاسبي للمؤسسة، وأنه وسيلة فعالة وأداة تخدم متخذي القرار. وكذلك لاحظنا أنه من أجل أن يؤدي الإفصاح مهامه بشكل جيد عليه أن يتمتع بمقومات وأساسيات تجعل من هذه العملية تؤدي بالكفاءة المطلوبة.

وكذلك تطرقنا إلى جودة الإفصاح المحاسبي حيث يعتبر مفهوم معقد ونسبي لاختلاف وجهات النظر حول هذا المصطلح، ويدعو هذا الأخير إلى الإفصاح عن معلومة محاسبية مالية بدقة ووضوح وشفافية، وأن يخدم أصحاب المصلحة بالشكل الصحيح، وأن يكون بعيدا عن التحيز والآراء الشخصية.

وما تطرق إليه هذا الفصل بعد دراسة الإفصاح المحاسبي ومفهوم جودة الإفصاح، تم تناول الإفصاح الاجتماعي، الذي أدى بالإفصاح عن المنفعة، التكلفة الاجتماعية، المساهمة والآثار الاجتماعية.

ومن بين النتائج المتوصل إليها من خلال هذا الفصل ما يلي:

- أن الإفصاح المحاسبي هو إظهار جميع المعلومات المالية والمحاسبية في التقارير المالية بشكل واضح ومفهوم دون غموض أو لبس، سهلة القراءة للمستفيدين من القوائم المالية لاتخاذ القرارات؛
- أن جودة الإفصاح المحاسبي هو الإفصاح الكامل، العادل، الشامل الذي يحتوي على جميع المعلومات المالية وغير مالية؛
- أن الإفصاح الاجتماعي هو الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية ومجموع التكاليف والمنافع الاجتماعية المقدمة من طرف المؤسسة.

الفصل الثالث

أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في

مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وأهم الخصائص المالية لكل منهما؛

المبحث الثاني: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسستين محل الدراسة؛

المبحث الثالث: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسستين محل الدراسة؛

المبحث الرابع: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسستين محل الدراسة.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

تمهيد

بعد التطرق إلى الجانب النظري للموضوع من خلال دراسة مختلف أبعاده في الفصلين السابقين سنخصص هذا الفصل لدراسة أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON.

وتم في هذا الفصل دراسة واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسستين محل الدراسة، وتشخيص المسؤولية الاجتماعية لكل منهما، ومدى وجود جودة الإفصاح المحاسبي بواسطة معايير تم وضعها، لمحاولة الإجابة عن الفرضيات التي تم صياغتها، وتوضيح العلاقة بين متغيري الدراسة.

لذلك سنتناول في هذا الفصل من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسات الاقتصادية SONATRACH/CHEVRON وأهم خصائصها المالية؛

المبحث الثاني: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON؛

المبحث الثالث: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON؛

المبحث الرابع: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

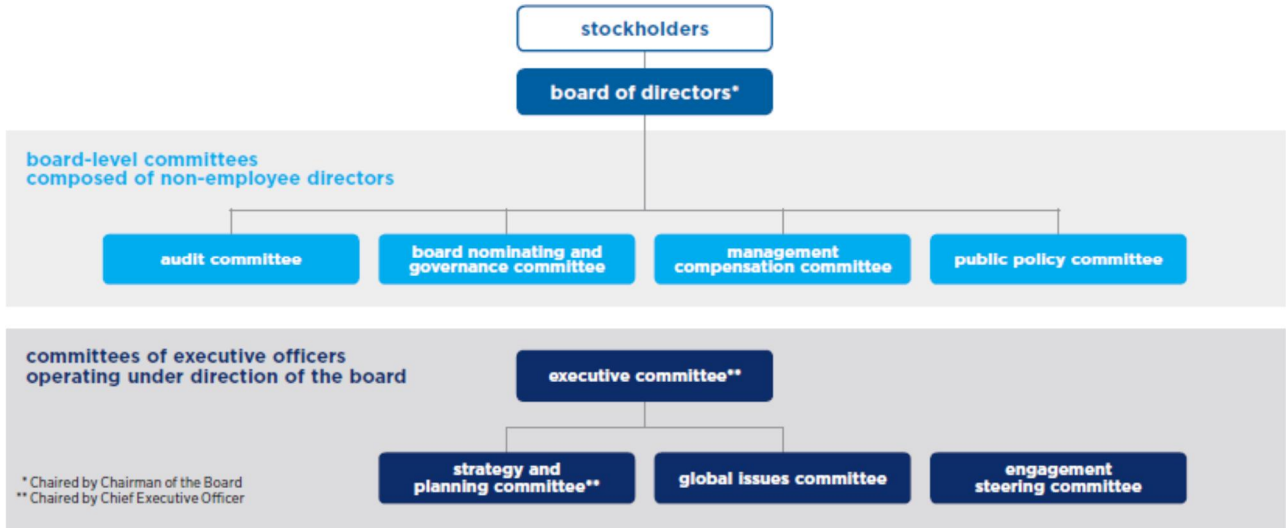
المبحث الأول: التعريف بالمؤسسات الاقتصادية SONATRACH/CHEVRON وأهم خصائصها المالية

من خلال هذا المبحث سيتم التعريف بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، ومعرفة أهم الخصائص المالية التي تمتاز بها كل منهما، حيث تم اختيار المؤسسة الاقتصادية الأمريكية CHEVRON والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية SONATRACH التي تنشطان في قطاع المحروقات، باعتباره قطاع له آثار بيئية واجتماعية.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة الاقتصادية CHEVRON

تأسست المؤسسة في سنة 1879 في سان فرانسيسكو، حيث كان أول اكتشاف نفطي تجاري في موقع حقل بيكو رقم 4 في كاليفورنيا، تنشط المؤسسة في صناعة الغاز والبتترول، وهي ثاني أكبر مؤسسة نفط في الولايات المتحدة الأمريكية.¹ وفي عام 2016، وظفت المؤسسة ما يقارب 55200 عامل.² والهيكل التنظيمي للمؤسسة كالتالي:³

الشكل (1-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة CHEVRON



Source : <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/climate-change-resilience.pdf> 02/06/2018

¹ <https://www.chevron.com/about/history/> 03-04-2018

² <http://www.statista.com/statistics/277064/number-of-chevron-employees/> 03-04-2018

³ <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/climate-change-resilience.pdf> 02/06/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

من خلال الشكل (1-3) نلاحظ أن الهيكل التنظيمي للمؤسسة يتكون من لجان على مستوى المجلس تضم: لجنة التدقيق- لجنة السياسة العامة- لجنة تعويض الإدارة- لجنة الترشيح والحوكمة (سيتم شرح كل لجنة في حوكمة المؤسسة)، ومن لجان على المستوى التنفيذي تضم:

- لجنة التخطيط: تقوم بتكوين وتخصيص الموارد وتوجه استثمارات المؤسسة لتحقيق أهداف طويلة الأجل؛
- لجنة القضايا العالمية: تشرف على وضع السياسات لمؤسسة CHEVRON واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصدي للقضايا العالمية؛
- اللجنة التوجيهية: تتألف من كبار المديرين التنفيذيين، تجتمع دورياً لإجراء مناقشات مع حملة الأسهم.

كما تجدر الإشارة إلى أن المؤسسة تتميز بحوكمة مؤسساتية، حيث لديها مجلس إدارة يتولى شؤونها التسييرية ويلتزم بمبادئ الحوكمة، ويتكون من أربعة لجان تتمثل في: لجنة التدقيق، لجنة الترشيح والحوكمة، لجنة تعويض الإدارة، لجنة السياسة العامة:

1. لجنة التدقيق: تساعد اللجنة مجلس الإدارة في التأكد من أن البيانات المالية للمؤسسة يتم تدقيقها بشكل صحيح، وأنها تحتفظ بوظيفة تدقيق داخلي فعالة وأنها تتوافق مع المتطلبات القانونية والتنظيمية؛
2. لجنة الترشيح والحوكمة: تساعد اللجنة مجلس الإدارة في تحديد وتقييم مؤهلات العضوية في مجلس الإدارة، وفي تحديد المرشحين المؤهلين، وتقديم توصيات لتنظيم شؤون مجلس الإدارة ومعالجة مخاوف أصحاب الأسهم فيما يتعلق بحوكمة المؤسسات؛
3. لجنة تعويض الإدارة: تساعد اللجنة مجلس الإدارة في تحديد الرواتب والأجور الأخرى المتعلقة بالتعويضات للموظفين التنفيذيين، وفي وضع وإدارة خطط تعويضات الحوافز والتعويضات القائمة على الأسهم لإدارة المؤسسة؛
4. لجنة السياسة العامة: تساعد اللجنة مجلس الإدارة في تحديد وتقييم ومراقبة اتجاهات السياسة العامة والقضايا الاجتماعية والسياسية والبيئية التي يمكن أن تؤثر على أنشطتها وأدائها. كما يستعرض ويقدم توصيات لاستراتيجيات المؤسسة المتعلقة بمسؤوليتها وإدارة السمعة.⁴

⁴ <https://www.chevron.com/investors/corporate-governance/> 03-04-2018

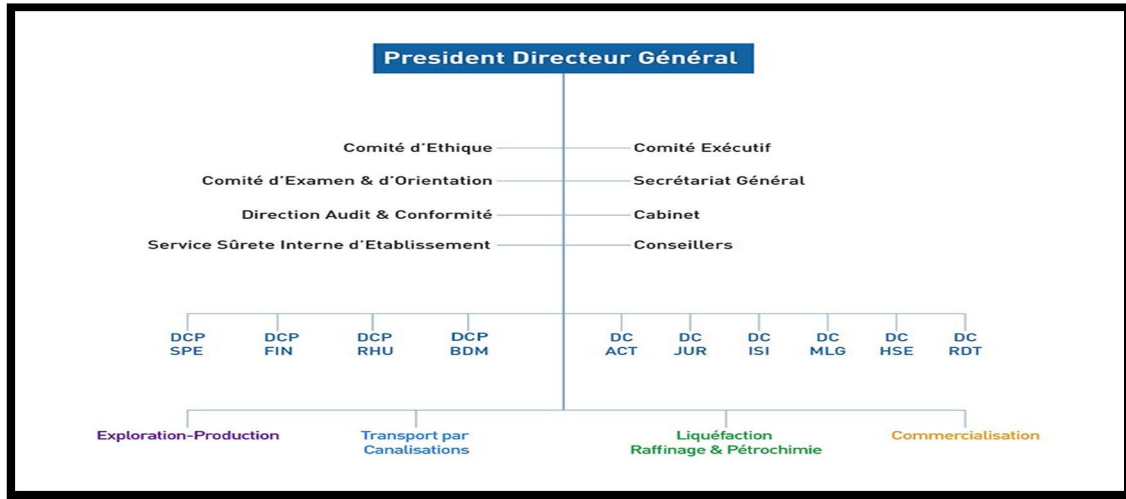
الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

المطلب الثاني: التعريف بالمؤسسة الاقتصادية SONATRACH

هي مؤسسة عمومية تأسست سنة 1963، تعتبر أكبر مؤسسة تنشط في النفط والغاز بإفريقيا، تعمل في مجال الاستكشاف والنقل عبر الأنابيب وإنتاج وتسويق المحروقات ومشتقاتها.⁵ تنشط المؤسسة في الجزائر وخارجها: إفريقيا (مالي، النيجر، ليبيا، مصر) وأوروبا (إسبانيا، إيطاليا، البرتغال، المملكة المتحدة) وأمريكا اللاتينية (بيرو) وكذلك الولايات الأمريكية، برقم أعمال يقارب 3936 مليار دينار جزائري في سنة 2017.⁶ وتوظف المؤسسة ما يقارب 50000 عامل⁷. والهيكل التنظيمي للمؤسسة كالتالي⁸:

الشكل (2-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة SONATRACH



Source : <https://www.sonatrach.dz> 29/05/2018.

من خلال الشكل (2-3) نلاحظ أن الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو عبارة عن هرم يوضح مختلف المستويات والعلاقات بالمجمع، والتي هي كما يلي:

- الرئيس المدير العام: هو أعلى سلطة تنفيذية بالمجمع، دوره الأساسي الإشراف على التسيير العام؛
- اللجنة التنفيذية: وهي لجنة تضطلع بتسيير المجمع، وترفع التقارير إلى كل من مجلس الإدارة، وإلى الجمعية العامة إذا لزم الأمر؛
- لجنة الأخلاقيات: مكلفة بالسهر على احترام أحكام قانون الأخلاقيات وتعزيز الامتثال للممارسات الأخلاقية في المؤسسة؛

⁵ <http://www.sonatrach.com/en/sonatrach-en-bref.html> 29/05/2018.

⁶ <http://www.eia.gov/countries/analysisbriefs/Algeria/algeria.pdf> 29/05/2018.

⁷ <http://sonatrach.entreprise-dz.com/recrutement.html> 29/05/2018.

⁸ <https://www.sonatrach.dz> 29/05/2018.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

- لجنة التدقيق والتوجيه: تقوم بدور التدقيق الداخلي للمجمع بمختلف الأنشطة والمستويات؛
- الأمن الداخلي للمؤسسة: له دور متابعة وتسيير الأمن داخل المجمع، سواء الموفر ذاتيا أو من طرف مؤسسات الأمن الخاصة؛
- المديرية التنسيقية للمجمع الإستراتيجية، التخطيط والاقتصاد: تشرف على صياغة واختيار إستراتيجية المجمع بالتنسيق مع مختلف الأنشطة، كما تعمل على تقييم مشاريعه وصياغة سياساته العامة؛
- المديرية التنسيقية للمجمع للشؤون المالية: وهي المديرية المسؤولة عن مختلف العمليات المالية للمجمع؛
- المديرية التنسيقية للمجمع للموارد البشرية: تساهم هذه المديرية بصياغة السياسات العامة والإستراتيجيات على مستوى الموارد البشرية بالمجمع ومتابعتها؛
- المديرية التنسيقية للمجمع للأنشطة المركزية: تشرف على مختلف الأنشطة التابعة إلى المديرية العامة مباشرة؛
- المديرية التنسيقية للمجمع التقنية: تعمل على توحيد وتنسيق جميع موارد المؤسسة وكذا جعلها مركز تفوق وتؤهّلها للتحكم بالتكنولوجيات، تطوير الخبرة والبحث والتنمية؛
- المديرية المركزية للشؤون القانونية: لها دور متابعة كل التغيرات القانونية الخارجية التي تؤثر على المجمع، لتقوم بكشفها وتوضيحها لمختلف المستويات والأنشطة، كما تقوم بإضفاء الطابع القانوني على كل الأنشطة والمستويات، ومتابعة ذلك؛
- المديرية المركزية للإعلام الآلي ونظام المعلومات: تشرف على تسهيل الاتصال داخل المجمع وتبادل المعلومات بين مختلف الأنشطة والمستويات، وكذلك تطوير الأنظمة المعلوماتية والتقنية.

المطلب الثالث: أهم الخصائص المالية للمؤسستين SONATRACH/CHEVRON

الفرع الأول: الخصائص المالية للمؤسسة الاقتصادية CHEVRON

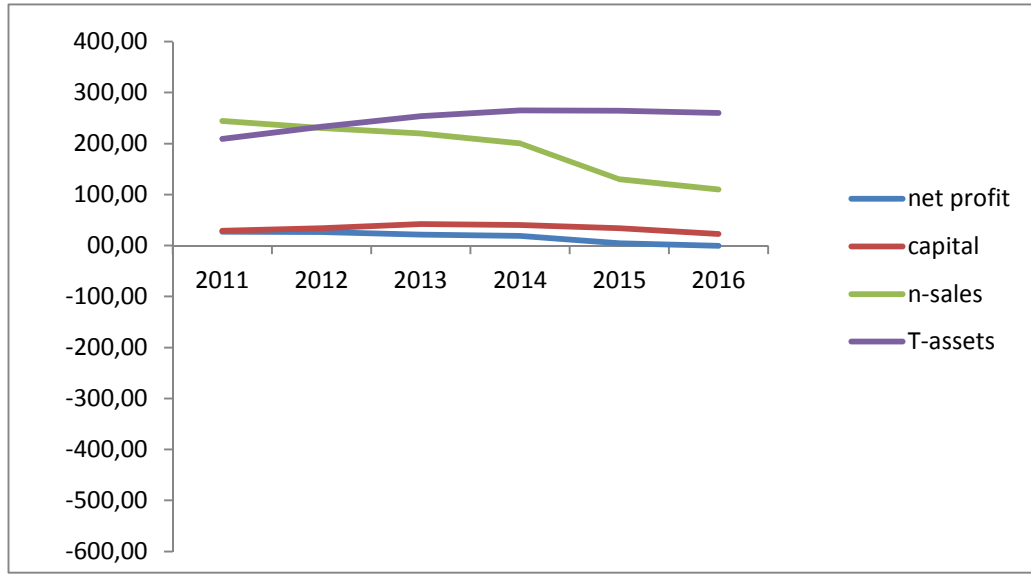
حققت مؤسسة CHEVRON في سنة 2016 صافي مبيعات بقيمة 110,22 مليون دولار، وبلغت مجموع الأصول ما يقارب 260,08 مليون دولار، بينما قدر رأس مالها إلى 22,43 مليون دولار مقارنة بسنة 2015 الذي بلغ 33,98 مليون دولار (تخفيض الإنفاق الرأسمالي)، وبلغت عائدات مبيعات الأصول 2,8 مليون دولار في المؤسسة⁹. والشكل التالي يوضح الخصائص المالية التي تتميز بها:

⁹ <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2016-corporate-responsibility-report.pdf>
01/06/2018.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

الشكل (3-3): أهم الخصائص المالية لمؤسسة CHEVRON (مليون دولار)



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

من خلال الشكل (3-3) نلاحظ أن المؤسسة شهدت انخفاضا مستمرا خلال الفترة (2011-2016): في صافي الأرباح من 26,86 مليون دولار إلى (0,497) مليون دولار (النتيجة خسارة)، وفي إجمالي صافي المبيعات الذي بلغ متوسطه 189,292 مليون دولار، ذلك بمعدل انخفاض 364,09% و 374,56% على الترتيب. كذلك عرفت المؤسسة نموا مستمرا في رأس المال وإجمالي الأصول خلال الفترة (2011-2013) و(2011-2014) على الترتيب، ثم نلاحظ انخفاض في قيمة كل منهما ما بين (2014-2016) بالنسبة لقيمة رأس المال، و(2015-2016) لمجموع الأصول، بمعدل انخفاض بلغ: 128,65% و 2% على الترتيب.

الفرع الثاني: الخصائص المالية للمؤسسة الاقتصادية SONATRACH

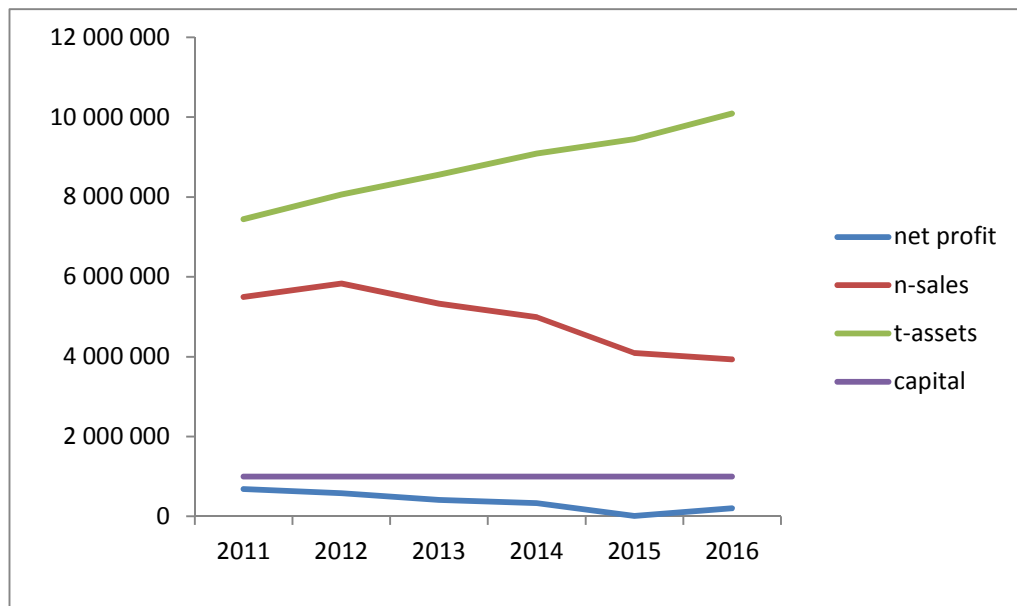
حققت مؤسسة SONATRACH في سنة 2016 صافي المبيعات بقيمة 3936000 مليون دينار جزائري، وبينما بلغت مجموع الأصول 10088000 مليون دينار جزائري، وحققت القيمة المضافة ما يقارب 2367000 مليون دينار جزائري، أما الصادرات المحققة بلغت 27,9 مليار دولار أورو¹⁰. وتوضح الخصائص المالية للمؤسسة كما يلي:

¹⁰ https://www.sonatrach.com/images/pdfs/Rapport_Financier-2016.pdf 01/06/2018.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

الشكل (3-4): أهم الخصائص المالية لمؤسسة SONATRACH (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على الكشوفات المالية

من خلال الشكل (3-4) نلاحظ أن المؤسسة شهدت ارتفاعا متتاليا في مجموع الأصول خلال الفترة (2011-2016) بمعدل نمو بلغ 436.85%، بينما صافي الأرباح عرف انخفاضا مستمرا وحادا خلال الفترة (2011-2015) لترتفع في سنة 2016 بقيمة 207000 مليون دينار بمعدل نمو 6%. أما بالنسبة لإجمالي المبيعات شهدت خلال (2011 - 2012) نموا بمعدل بلغ 6%، وخلال الفترة (2013-2014) انخفضت بمعدل 193.60%، لتعود للارتفاع في سنة 2016 بقيمة 254275 مليون دينار بمعدل ارتفاع بلغ 3%، وأما رأس مال المؤسسة بقي ثابتا خلال الفترة (2011-2016) ذلك أن المؤسسة عمومية.

المبحث الثاني: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في SONATRACH/CHEVRON

في هذا المبحث سيتم تشخيص المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH-CHEVRON، والتي من خلالها سيتم التوصل إلى تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي لكل منهما، ثم دراسة مقارنة لتحليل مستوى التدقيق الاجتماعي.

المطلب الأول: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON

قبل التطرق إلى واقع التدقيق الاجتماعي في مؤسسة CHEVRON يجب علينا معرفة مدى تطبيق وفعالية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة، لكي نقوم بعملية التدقيق الاجتماعي بكل كفاءة.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

1) تشخيص واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON

تقوم المؤسسة بإعداد تقرير المسؤولية الاجتماعية سنويا، مما يدل على أن المؤسسة تولي اهتماما بالأداء الاجتماعي وتتجسد فيما يلي:

• الاستثمار في المجتمعات المحلية¹¹

1) تقديم الأعمال التجارية: تستثمر المؤسسة بشكل كبير في المشاريع الكبرى والسلع والخدمات المحلية، وخلق فرص عمل، وتوليد الإيرادات المحلية، وتساهم في المجتمعات المحلية من خلال القيام باستثمارات اجتماعية في 03 مجالات رئيسية:

– الصحة: تستثمر المؤسسة في البرامج التي تعمل على تحسين الرعاية الصحية للقوى العاملة والمجتمعات المحلية المتواجدة فيها، وتدعم المبادرات التي تبني القدرات المحلية وتعمل على مكافحة الأمراض وغيرها من القضايا الصحية الهامة. ففي سنة 2001، شاركت مؤسسة CHEVRON مع جمهورية أنغولا وBIPAI لإنشاء أول برنامج شامل لفحص وعلاج المواليد الجدد من فقر الدم، حيث تعهدت بتقديم 4 ملايين دولار وفي سنة 2015 التزمت بتقديم 5 ملايين دولار إضافي على مدى السنوات الخمس القادمة، ومنذ إطلاق البرنامج، تم اختبار أكثر من 182000 طفل، وتدريب أكثر من 1700 ممرضة ومخبرين وأخصائيين اجتماعيين.¹²

– التعليم: تركز المؤسسة على تحسين التعليم في العلوم والتكنولوجيا والهندسة والرياضيات (STEM)، وعلى المساعدة في توفير التدريب الوظيفي والتقني الذي يمكن أن يؤدي مباشرة إلى التوظيف.

– التنمية الاقتصادية: تهدف المؤسسة إلى تعزيز الاستقرار الاقتصادي وتلبية الاحتياجات المحلية عن طريق الاستثمارات الاجتماعية في برامج التنمية الاقتصادية التي تعزز الاكتفاء الذاتي والنمو الوظيفي. ففي

أندونيسيا، يوفر برنامج PRISMA Promoting Sustainable Integrated Farming, Small Enterprise Cluster and Microfinance Access (تعزيز الزراعة المستدامة، والمشاريع الصغيرة، وتمويل المؤسسات الصغيرة)، كما تقوم بتدريب المؤسسات على بناء القدرات والمساعدة التقنية والحصول على القروض من خلال التمويل الصغير لمجموعة من المزارعين المحليين والتعاونيات والمؤسسات الصغيرة في 11 منطقة

¹¹ <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/creating-prosperity/> 31/05/2018

¹² <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/creating-prosperity/health/> 31/05/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

في جميع أنحاء أندونيسيا، وإجمالاً يدعم البرنامج أكثر من 1500 مستفيد في 36 قطاعاً منها: الزراعة، صيد الأسماك، السلع الغذائية المجهزة، وصنع المنسوجات.

فالمؤسسة تعمل على الاستثمار الاجتماعي عن طريق الشراكة مع المنظمات غير الحكومية والمنظمات الدولية العامة والخاصة، ومن خلال هذه الشراكات تقدم التمويل، والخبرة التقنية، وتعرض القدرات المحلية، ففي سنة 2016 ساهمت بأكثر من 185 مليون دولار في جميع أنحاء العالم وبأكثر من 1,2 مليون دولار خلال السنوات الخمس الماضية¹³، فهي بذلك تبرهن على الالتزام بالاستثمار في البرامج التي تعزز التنمية الاقتصادية والصحة والتعليم، وتتمثل كالتالي:

الجدول (1-3): أهم تطورات الاستثمار الاجتماعي (مليون دولار)

2016	2015	2014	2013	2012	2011	الاستثمار الاجتماعي
1200	233	240	275	270	209	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

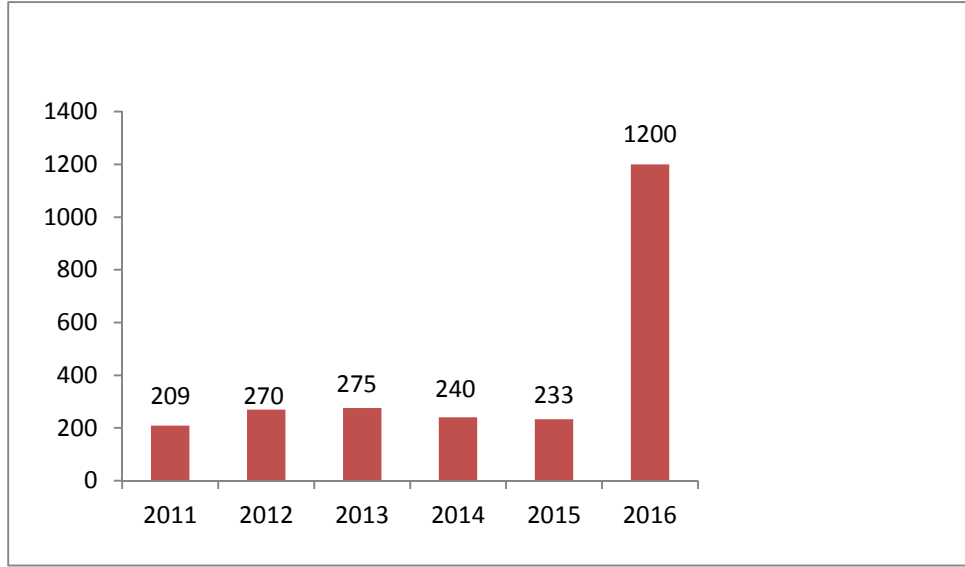
نلاحظ من خلال الجدول (1-3) أن المؤسسة تسعى إلى الاهتمام أكثر بالاستثمار الاجتماعي في المجتمعات المحلية المتواجدة فيها، والشكل التالي سيوضح أهم التطورات التي حدثت في الاستثمار الاجتماعي للمؤسسة كالتالي:

¹³ <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2016-corporate-responsibility-report.pdf> / 01/06/2018.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

الشكل (3-5): أهم تطورات الاستثمار الاجتماعي خلال (2011-2016)



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الإفصاحات المالية

من خلال الشكل (3-5) نلاحظ أن الاستثمار الاجتماعي في ارتفاع خلال الفترة (2011-2016) حيث أنه من سنة 2011 إلى غاية سنة 2013 لاحظنا ارتفاع في الأثر الاجتماعي الذي تحرص عليه المؤسسة في المجتمعات المحلية بمعدل نمو بلغ 67,61%، وخلال سنتين (2014-2015) لاحظنا انخفاض طفيف بمعدل انخفاض 3%، لتعود في سنة 2016 للارتفاع بدرجة كبيرة جدا مقارنة بسنتين (2014-2015) وهذا لتعزيز التقدم الاجتماعي.

(2) **تأثيرات الاقتصاد المحلي:** تتعاون المؤسسة مع مؤسسات البحث والتحليل لتقييم أثرها الاقتصادي على البلدان المتواجدة فيها، وتقوم الدراسات بتقييم الإنفاق المباشر وغير مباشر للمؤسسة عبر سلسلة التوريد وإظهار التأثير الإيجابي على العمالة المحلية والإنفاق.

(3) **بناء القدرات المحلية:** تعمل مؤسسة CHEVRON على خلق فرص العمل وتطوير مصادر من موردين محليين، وتوظيف القوى العاملة المحلية ويتمثل محتواه فيما يلي:

– **التوظيف المحلي:** تلتزم المؤسسة بأن تكون قوى عاملة تعكس المجتمع الذي تعمل فيه، حيث تقوم بتدريب السكان المحليين الذين توظفهم وتقوم بتطوير مهاراتهم وقدراتهم. وتوظف المؤسسة عشرات آلاف من الموظفين على الصعيد العالمي، وتخلق فرص عمل محلية وتعزز من التنوع والإدماج في مكان العمل والجدول التالي يوضح التنوع العالمي للموظفين خلال الفترة (2011-2016) كالتالي:

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

الجدول (2-3): التنوع العالمي للموظفين (% من إجمالي الموظفين)

2016	2015	2014	2013	2012	2011	التنوع العالمي للموظفين
10,6	10	9,6	10,4	10,4	11,2	النسبة المئوية لموظفي الولايات المتحدة
24,2	24,3	24,7	24,3	23,8	23,4	نسبة النساء في مجموع القوى العاملة
14,9	14,1	14,2	13,4	12,5	12,4	النسبة المئوية للنساء ممثلة في المستوى المتوسط
31,5	31,3	30,6	29,7	26,9	27,5	نسبة النساء والرجال ممثلة في المستويات التنفيذية العليا
94	93	92	91	-	-	النسبة المئوية للموظفين العاملين في بلدهم الأم
44,6	44,9	45,8	46,2	45,8	45,5	نسبة العاملين في أمريكا الشمالية
28,1	28,9	29,3	28,4	28,1	28,4	نسبة العاملين في آسيا والمحيط الهادي
13,7	13,2	12,8	13,1	13,5	13,8	القوى العاملة في أفريقيا
7,3	7	6	6,4	6,4	6,3	نسبة العاملين في أوروبا/الشرق الأوسط
4	3,9	3,9	3,9	4,1	4	نسبة العاملين في أمريكا الجنوبية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

من خلال الجدول (2-3) نلاحظ أن المؤسسة تلتزم بتوظيف أفراد المجتمع المحلي المتواجدة فيه ودمج كفاءاته ومهاراته لتعمل على خلق فرص توظيف والتنمية الاقتصادية المحلية.

– **الموردين:** تعمل المؤسسة مع الحكومات المحلية ومؤسسات النفط الوطنية ومنظمات غير الحكومية لتحديد الفرص للموردين وتنمية القوى العاملة، حيث في أندونيسيا حقق برنامج لتطوير الأعمال التجارية المحلية

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

الذي بدأ سنة 2001 في كاليمانان الشرقية وجاوة الغربية، ما يقارب أكثر 7,800 عقد مع المؤسسات الأندونيسية المحلية، وخلق 52000 وظيفة، وتم تدريب أكثر من 4100 مؤسسة محلية.

– **بناء القدرات:** بعد تحديد المؤسسات المحلية، تقوم مؤسسة CHEVRON بتصميم وتنفيذ برامج لمساعدتها على الالتزام بمعايير الصناعة، وتوفير السلع والخدمات لمؤسسة CHEVRON والمؤسسات الأخرى المنتجة للنفط والغاز. ففي الولايات المتحدة أنفقت المؤسسة أكثر من 600 مليون دولار مع المؤسسات المملوكة للنساء والأقليات، وأكثر من 1,5 مليار دولار على السلع والخدمات من المؤسسات الصغيرة.

• الاستثمار في القوى العاملة¹⁴

تستثمر مؤسسة CHEVRON في موظفيها لتعزيز القدرة التنظيمية وتطوير قوى عاملة تحقق النتائج بطريقة صحيحة، ومحتواه كالتالي:

– **حماية القوى العاملة:** تعمل المؤسسة بدرجة كبيرة على منع الحوادث الخطرة والمحافظة على سلامة موظفيها، وتحقيق "صفر حوادث"، وتعمل على تقليل المخاطر والتأثيرات المحتملة المرتبطة بكافة جوانب دورة حياة المنتج حيث يتم عرض المواد الكيميائية الجديدة الموجودة في منتجات المؤسسة وتقوم بتقييم المعلومات الخاصة بالسلامة والصحة والبيئة وتجري تقييمات حول الآثار البيئية للمنتج مثل كثافة الطاقة.¹⁵

– **سلامة القوى العاملة:** تلتزم المؤسسة بسلامة 58000 موظف و200000 مقاول على جميع مستويات المؤسسة، حيث ظهر تحسن كبير في سلامة القوى العاملة على مدى السنوات العشر الماضية نتيجة الاهتمام المستمر، وانخفاض "المعدل الإجمالي" للحوادث المسجلة لمؤسسة CHEVRON من متوسط 0,82 في عام 2001 إلى 0,24 في عام 2012 (تخفيض 71%). وفي عام 2012 اتخذت خطوات لتحسين سلامة القوى العاملة في المؤسسة من خلال زيادة الرقابة على الأنشطة عالية الخطورة.¹⁶

– **سلامة العملية:** تسعى المؤسسة للعمل بدون حوادث، حيث أن سلامة العملية هو مزيج من المهارات الهندسية والإدارية والممارسات المركزة على منع الحوادث، لاسيما في الانفجارات والحرائق. ففي عام 2012 عملت المؤسسة على تركيز بشكل كبير على سلامة العملية في اجتماعات الأعمال الروتينية، وتنفيذ معايير

¹⁴ <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/people> 01/06/2018

¹⁵ <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/people/workforce-health-safety#product> 01/06/2018

¹⁶ <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2012-corporate-responsibility-report.pdf> 01/06/2018.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

السلامة لتعزيز طبقات الحماية التي تحول دون وقوع حوادث.¹⁷ ويظهر معدل الحوادث المسجلة خلال (2011-2016) كالتالي:

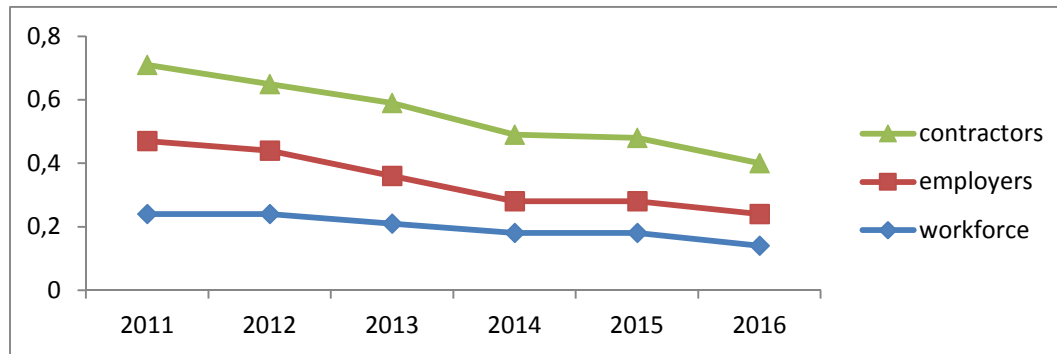
الجدول (3-3): أداء الصحة والسلامة (حوادث لكل 200000 ساعة عمل)

2016	2015	2014	2013	2012	2011	أداء الصحة والسلامة
إجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل (حوادث لكل 200000 ساعة عمل)						
0,14	0,18	0,18	0,21	0,24	0,24	القوى العاملة
0,26	0,24	0,33	0,35	0,38	0,39	المعيار
0,10	0,10	0,10	0,15	0,20	0,23	الموظفين
0,24	0,24	0,28	0,29	0,31	0,33	المعيار
0,16	0,20	0,21	0,23	0,25	0,24	المقاولين
0,27	0,24	0,36	0,38	0,42	0,42	المعيار

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

من خلال الجدول (3-3) نلاحظ أن المؤسسة تعمل على تقليل الحوادث أثناء العمل، خاصة في حالات الخطرة والشكل التالي يوضح أهم تطورات إجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل خلال (2011-2016):

الشكل (3-6): أهم تطورات إجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل (حوادث لكل 200000 ساعة عمل)



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

¹⁷ <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2012-corporate-responsibility-report.pdf> 01/06/2018.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

من خلال الشكل (3-6) نلاحظ أن إجمالي معدل الحوادث المسجلة في انخفاض مستمر ما بين (2011-2016) بمعدل انخفاض بلغ 379 % بالنسبة للقوى العاملة، و 295,65 % بالنسبة للموظفين و 404,16 % بالنسبة للمقاولين، وهذا يدل على أن مؤسسة CHEVRON تعمل على حماية وسلامة موظفيها.

- **حقوق الإنسان:** تركز سياسة المؤسسة في مجال حقوق الإنسان على معاملة موظفيها بطريقة تتسق مع "طريقة chevron" the way chevron، وتحقيق الأمن وتقييم كيفية تأثير أنشطة المؤسسة على المجتمعات المحلية، وتنظم هذه السياسة لجنة القضايا التابعة للمؤسسة، وهي إحدى اللجان الفرعية التابعة للجنة التنفيذية للمؤسسة ويتم الإشراف عليها من قبل مجلس الإدارة. وتعمل على إلزام مورديها الرئيسيين بالتعامل مع موظفيهم والتفاعل مع المجتمعات المحلية بطريقة تحترم حقوق الإنسان وأن يلتزم الموردون بالقوانين الواجبة التطبيق وأن تتلاءم ممارستهم مع المبادئ الأساسية لمنظمات العمل الدولية، التي تتمثل في حرية تكوين الجمعيات، الحق في المساواة الجماعية، القضاء على العمل الإلزامي، إلغاء عمالة الأطفال والقضاء على التمييز في العمل.

كذلك يشمل نظام إدارة الامتياز التشغيلي لمؤسسة CHEVRON (OEMS) عملية تقييم الآثار البيئية والاجتماعية والصحية (ESHIA)، حيث تقيم عملية (ESHIA) الآثار المحتملة لأنشطة المؤسسة على المجتمعات المحلية، والموارد الطبيعية، والصحة المجتمعية وسبل العيش، فهي بذلك تضمن بذل العناية الواجبة في مجال حقوق الإنسان لمساعدة المؤسسة على المحافظة لحقوق المجتمعات المحلية المتأثرة.¹⁸

• الاستثمار في الأداء البيئي¹⁹

تعمل مؤسسة CHEVRON على إدارة أعمالها بطريقة مسؤولة اجتماعيا وبيئيا، مع احترام القانون وحقوق الإنسان العالمية لفائدة المجتمعات التي تعمل فيها، ولدى المؤسسة 04 مبادئ بيئية تحدد كيفية تطوير لطاقة بطريقة مسؤولة بيئيا:- إدراج البيئة في صنع القرار - تقليل الآثار البيئية - العمل بمسؤولية - إعادة المواقع التشغيلية. ومن خلال "نظام إدارة التميز التشغيلي" تقوم بإدارة الأنشطة التي يحتمل أن تؤثر على البيئة، واتساقا مع ISO14001، حددت المؤسسة 07 أنواع من الجوانب البيئية: - إدارة الحوادث- إدارة انبعاثات الهواء- إدارة الموارد الطبيعية- استخدام الطاقة- إدارة مواقع التراث- إدارة النفايات- إدارة مياه

¹⁸ <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/people/human-rights> 01/06/2018

¹⁹ <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/environment> 01/06/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

الصرف الصحي. فاستخدمت المؤسسة مؤشر CHEVRON للطاقة "Chevron Energy Index" (CEI) لتتبع أداء استخدام الطاقة في جميع العمليات، وقد قاست (CEI) كثافة الطاقة التشغيلية لدى المؤسسة استناداً إلى التحسينات التكنولوجية المقدره والأداء التشغيلي، وحققت وفرة في الطاقة من خلال تجسيد مبدأ أولوية كفاءة استخدام الطاقة لدى الموظفين والمقاولين عن طريق الأعمال اليومية مثل صيانة المعدات، وبناء محطات طاقة عالية الكفاءة، وللمؤسسة 05 مقاييس لتتبع أداء الطاقة:

- 1) كثافة الطاقة في المنبع Upstream Energy Intensity؛
- 2) مؤشر الطاقة التحويلية (تكرير) Manufacturing Energy Index؛
- 3) مؤشر الطاقة غير التحويلية (مواد التشحيم، الخ.) Non-Manufacturing Energy Index؛
- 4) كثافة الطاقة في خط الأنابيب Pipeline Energy Intensity؛
- 5) كثافة الطاقة البحرية Shipping Energy Intensity.²⁰

وتعمل المؤسسة على تقليل الآثار البيئية المحتملة من جراء منتجاتها ونشاطها، وأهم النقاط التي يمكن صياغتها في محتوى الآثار البيئية الخطرة هي:

الجدول (3-4): الأداء البيئي لمؤسسة CHEVRON

2016	2015	2014	2013	2012	2011	الأداء البيئي
0,7	0,8	0,8	2,1	1,7	-	تسرب البترول إلى الأرض والماء (الحجم بألف برميل)
62	63	79	133	146	180	تسرب النفط إلى الأرض والماء (عدد التسربات)
انبعاثات الهواء						
154	144	134	147	159	-	مجموع المركبات العضوية المنبعثة (VOCs) (ألف طن متري)
66	84	112	141	123	-	مجموع أكاسيد الكبريت المنبعثة (SOx) (ألف طن متري)
151	148	138	147	146	-	مجموع أكاسيد النيتروجين المنبعثة (NOx)

²⁰ <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/climate-change/energy-efficiency> 01/06/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

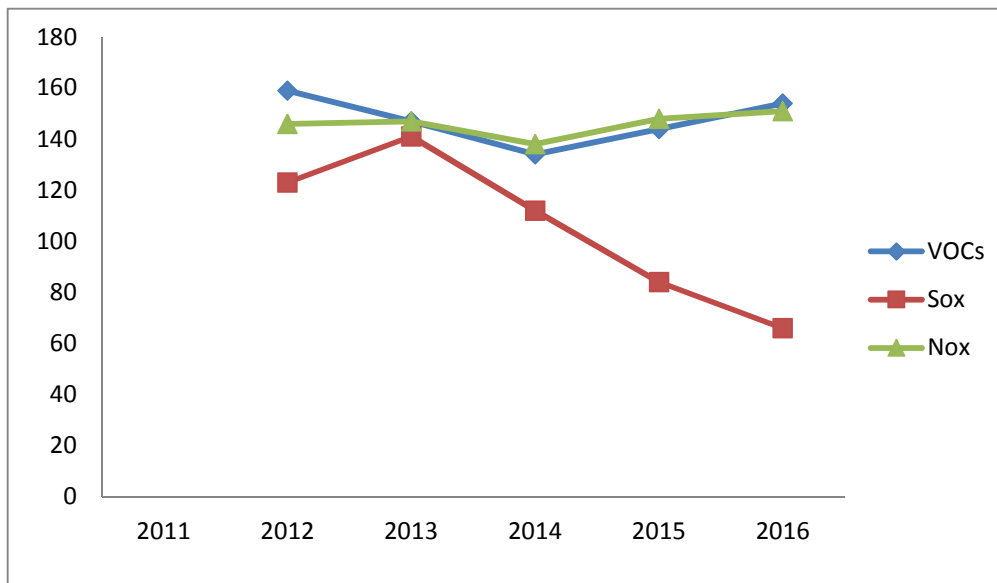
SONATRACH/CHEVRON

						(ألف طن متري)
المخلفات						
0,6	0,7	1	0,9	0,9	-	النفايات الخطرة المتولدة (مليون طن متري)
0,4	0,3	0,8	0,8	0,5	-	التخلص من النفايات الخطرة (مليون طن متري)
0,3	0,4	0,1	0,1	0,4	-	النفايات الخطرة المعاد تدويرها (مليون طن متري)
الغرامات						
102	135	292	284	339	-	عدد المخالفات البيئية والصحية
6,7	4	57	119	91	-	تكلفة الضرائب البيئية والصحية (ملايين الدولارات)

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

من خلال الجدول (3-4) نلاحظ أن مؤسسة CHEVRON تقوم بتتبع أهم التأثيرات التي يمكن أن تحدث مثل تسرب النفط أو البترول إلى الأرض، وتعمل على مراقبة الانبعاثات الجوية الناتجة عن منتجاتها. والشكل التالي سيوضح حرص المؤسسة على العمل من تقليل الانبعاثات:

الشكل (3-7): تغير انبعاثات الهواء خلال (2011-2016)



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

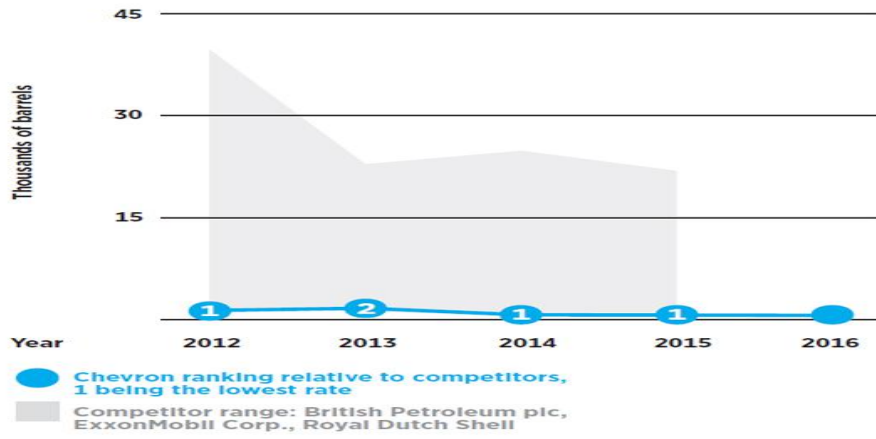
الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

من خلال الشكل (3-7) نلاحظ بأن مجموع المركبات العضوية VOCs ومجموع أوكسيدات النيتروجين NOx في انخفاض مستمر مابين (2012-2014) بمعدل انخفاض 108,17% و 106,16% على الترتيب لترتفع خلال سنتين (2015-2016) بمعدل نمو يقارب 7% و 2% على الترتيب، بينما مجموع أوكسيدات الكبريت SOx ترتفع في سنة 2013 بـ 141 ألف طن متري مقارنة بسنة 2012 بـ 123 ألف طن متري، لتعود إلى الانخفاض خلال (2014-2016) بمعدل انخفاض قدر بـ 116.07%.

أما الشكل التالي يبين مدى تسرب النفط إلى الأرض أو الماء من طرف مؤسسة CHEVRON:

الشكل (3-8): تسرب النفط إلى الأرض أو الماء



Sources : <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/environment>

نلاحظ من خلال الشكل (3-8) أن مؤسسة CHEVRON حققت أدنى مستويات قياسية في حجم تسرب النفط خلال السنة 2016 مقارنة بالمؤسسات النفطية الأخرى: British Petroleum pic, ExxonMobil Corp, Royal Dutch Shell، فالمؤسسة تلتزم بحماية البيئة.

2) تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON

من خلال تحليل تقارير المسؤولية الاجتماعية خلال (2011-2016) وجدنا أن المؤسسة تولي اهتماما بالأداء الاجتماعي، وأنها اعتمدت على نظام إدارة كفاً لتحقيق أهدافها الاجتماعية المخطط لها، ونلاحظ أنها تهتم بالمعلومة الاجتماعية بنفس درجة اهتمامها بالمعلومة المالية وبناء على التقارير التدقيق الاجتماعي

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

22 Social Accountability Audit Report 21 Social Audit Report (أنظر الملاحق)، سيتم صياغة مجموعة من الأسئلة في مجالات التالية: القوى العاملة، البيئة، الاستثمار الاجتماعي. وسيكون محتواها كما يلي:

(1) مجال القوى العاملة: وسيحتوي على الأسئلة التالية التي توضح مدى التزام المؤسسة بمسؤولية القوى العاملة لديها:

الجدول (3-5): المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالقوى العاملة لمؤسسة CHEVRON

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
هل تلتزم المؤسسة بسلامة العمال الموظفين لديها؟	×		
هل يتعرض العمال إلى حوادث أثناء العمل، خاصة في الحالات الخطرة، وهل هناك وفيات مسجلة؟	×		سجلت مؤسسة CHEVRON حالة وفيات العمال، لكنها اتخذت خطوات لتحسين سلامة القوى العاملة في المؤسسة من خلال زيادة الرقابة على الأنشطة عالية الخطورة، وقد تم التحقيق بدقة في كل حادثة حتى تتمكن من فهم الأسباب الجذرية والتعلم منها ووضع تدابير وقائية للمساعدة على منع وقوع حوادث مماثلة.
هل تلتزم المؤسسة بوجود عمليات خالية من الحوادث؟	×		مؤسسة CHEVRON تسعى للعمل بدون حوادث، حيث تذكر أن سلامة العملية هو مزيج من المهارات الهندسية والإدارية والممارسات المركزة على منع الحوادث، لاسيما في الانفجارات والحرائق.

²¹ http://www.sirogojnocompany.com/images/articles/filozofija/SirogojnoCompany_Social_Audit_Report.pdf 02/06/2018

²² <https://www.chinainpectionservice.com/Reports/COC-SAMPLE%20REPORT.pdf> 02/06/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

		×	هل تعمل المؤسسة على توعية وتحسيس العمال؟
		×	هل تسمح للعمال بالحصول على إجازة مرضية أو إجازة أمومة؟
		×	هل يتخذ العمال جميع شروط الوقاية في حالة العمليات الخطرة؟
		×	هل تمنح المؤسسة للعمال التعويضات؟
تقوم مؤسسة CHEVRON بإدارة المخاطر بتطبيق السياسات والعمليات والتكنولوجيات لإبقاء تركيزها على عدم وقوع أي حادث، واهتمامها بالسلامة الشخصية وسلامة العمليات يتمشى مع برامجها لتعزيز القوى العاملة الصحية والملتزمة.		×	هل تلتزم المؤسسة بصفر حوادث؟
		×	هل تتخذ المؤسسة الإجراءات والتدابير من أجل سلامة العملية؟
تعمل مؤسسة CHEVRON على تنمية القوى العاملة، تكون قادرة على الوصول إلى التدريب على المهارات والتحصير للوظائف المستقبلية.		×	هل يتم تدريب العمال على المهارات؟
		×	هل المواد الخطرة مخزنة بسلامة وأمان؟
		×	هل معدات الوقاية الشخصية في حالة مقبولة تماما؟

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تقارير التدقيق الاجتماعي

نلاحظ من خلال الجدول (3-5) أن مؤسسة CHEVRON تلتزم بالمسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالقوى العاملة، وأنها تعمل على التقليل من حوادث العمل، وتحقيق السلامة الشخصية لموظفيها، فبذلك حققت المسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسة.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

(2) مجال البيئة: ستوضح الأسئلة التالية درجة التزام المؤسسة باحترامها للبيئة :

الجدول (3-6): المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالبيئة لمؤسسة CHEVRON

الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
هل تلتزم المؤسسة باحترام البيئة والتنوع البيولوجي؟	×		
هل تتخذ المؤسسة التدابير والإجراءات اللازمة من أجل البيئة والموارد الطبيعية؟	×		
هل تعمل المؤسسة على تطوير موارد الطاقة؟	×		تعمل المؤسسة على تطوير موارد الطاقة مع التزام بحماية البيئة باستخدام معايير وممارسات بيئية ذات مستوى عالمي.
هل تحدد إدارة المؤسسة أثارها البيئية الرئيسية (مثل انبعاثات الهواء، التخلص من النفايات، تلوث التربة، استخدام الموارد الطبيعية)؟	×		فمن خلال " نظام إدارة التميز التشغيلي " تساعد على إدارة الأنشطة التي يحتمل أن تؤثر على البيئة، واتساقا مع ISO14001، حددت المؤسسة سبعة أنواع من الأنشطة البيئية: إدارة الحوادث - إدارة انبعاثات الهواء - إدارة الموارد الطبيعية - استخدام الطاقة - إدارة مواقع التراث - إدارة النفايات - إدارة الصرف الصحي.
هل تعمل المؤسسة على تخفيف المخاطر التي تهدد سلامة البيئة ؟	×		
هل لدى المؤسسة خطة عمل بيئية ضد التأثيرات البيئية الرئيسية؟	×		تلتزم المؤسسة بمنع تلوث المياه الجوفية وتسربها فوضعت إستراتيجية متكاملة للمياه العذبة على نطاق المنظومة التي تدعم الإدارة المسؤولة للمياه والإشراف عليها.
هل تحرص المؤسسة على الإدارة البيئية؟	×		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تقارير التدقيق الاجتماعي

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

من خلال الجدول (3-6) نلاحظ أن المؤسسة تلتزم بالمسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالبيئة، إذ تحرص على حماية البيئة من خلال إدارة بيئية فعالة، فبذلك حققت المؤسسة المسؤولية الاجتماعية خارج المؤسسة اتجاه الأداء البيئي.

(3) مجال الاستثمار الاجتماعي: ستبرز الأسئلة التالية مستوى التزام المؤسسة بالاستثمار الاجتماعي والعمل به:

الجدول (3-7): المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالاستثمار الاجتماعي لمؤسسة CHEVRON

الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
هل تلتزم المؤسسة بالأداء الاجتماعي؟	×		
هل تقوم المؤسسة بالاستثمار في المجتمع المحلي؟	×		تلتزم المؤسسة بوجود قوة عاملة تعكس المجتمعات التي تعمل فيها. في عام 2016، كان 94 بالمائة من موظفيها يعملون في بلدانهم الأصلية. تقوم بتدريب الأشخاص المحليين الذين تقوم بتوظيفهم وتطوير مهاراتهم وقدراتهم، ولديها العديد من البرامج التي تعمل على بناء القدرات داخل المجتمعات المحلية الأوسع.
هل تقوم المؤسسة بالاستثمار في التعليم والصحة؟	×		لدى المؤسسة استثمارات اجتماعية واسعة النطاق تركز على التعليم والصحة وتحسين إمكانية الحصول على فرص التنمية الاقتصادية في المناطق التي تعمل فيها، وتهدف هذه الاستثمارات إلى تعزيز الاستقرار الاقتصادي وتحسين نوعية الحياة في المجتمعات المحلية التي تعمل فيها.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

		×	هل تعمل المؤسسة على تحسين التنمية الاقتصادية؟
		×	هل تقوم المؤسسة بتشجيع القدرات المحلية؟
تعمل المؤسسة على تمويل البرامج التي تركز على العلوم والتكنولوجيا والهندسة والتعليم الرياضي.		×	هل تقوم المؤسسة بتمويل العلوم التكنولوجية/ والرياضة؟
		×	هل تحترم المؤسسة حقوق الإنسان للمجتمع المتواجدة فيه؟

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تقارير التدقيق الاجتماعي

من خلال الجدول (3-7) نلاحظ أن المؤسسة تقوم بالأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع، وأنها تساهم في تنمية الاقتصادية ومساعدة أفراد المجتمع المتواجدة فيه من خلال التعليم والصحة والتوظيف، فبذلك حققت المؤسسة المسؤولية الاجتماعية خارج المؤسسة اتجاه المجتمع وكيانه.

وعليه تمثلت نتائج النموذج المقترح لتقرير التدقيق الاجتماعي كما يلي: أنه يوجد تدقيق اجتماعي لمؤسسة CHEVRON بمستوى عال وذلك لتطبيقها منهج المسؤولية الاجتماعية، بناء على ما تم ذكره في المجالات 03 وعلى المعلومات المتواجدة من حيث مسؤولية المؤسسة.

المطلب الثاني: تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH

من أجل تجسيد واقع التدقيق الاجتماعي في مؤسسة SONATRACH، سنقوم بدراسة مدى تطبيق المسؤولية الاجتماعية، وذلك لتحديد مستوى التدقيق الاجتماعي وتشخيصه بكل مرونة.

1) تشخيص واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH

• SONATRACH، شريك الرياضة الوطنية: تعتبر جميع الألعاب الرياضية بما فيها ألعاب القوى وكرة القدم، وركوب الدراجات، وكرة اليد، وركوب الخيل، والمبارزة، والفنون الدفاع عن النفس مدعمة من قبل مؤسسة SONATRACH والتي كانت لسنوات عديدة من الرعاية الرئيسيين لهذه الرياضة في الجزائر.²³

²³ <https://www.sonatrach.dz> 01/06/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

- **مركز تطوير المؤسسة:** يتركز دور هذا المركز في التدريب على التكنولوجيات وتقنيات التسيير، إدارة الأعمال، اللغات، تكوين المكونين، المالية والشؤون القانونية، الإعلام الآلي وأنظمة الإعلام والصحة والسلامة والبيئة.
- **المعهد الجزائري للبترول:** يقع المعهد الجزائري للبترول ببومرداس، وهو يوفر تكوينات عملية ذات مستوى دولي في مجالات الطاقة والمناجم تتعلق بنشاطات المنبع للمحروقات، نقل المحروقات، نشاطات المصب للمحروقات، الاقتصاد البترولي، إدارة الأعمال، الصحة والسلامة والبيئة، هندسة البيئة، المالية، الموارد البشرية، الاتصال في المؤسسة.
- **معهد التكوين نفطو غاز:** يقع مركز التطوير وتطبيق التقنيات البترولية والغازية (نفطو غاز) بحاسي مسعود، وتتمثل مهامه فيما يلي: تكوين التقنيين السامين وأعاون التحكم العملياتي، إعادة تأهيل وتحسين أداء إدارات المؤسسة، المساعدة والاستشارة والبحث التطبيقي.²⁴
- **مؤسسة سوناطراك تاسيلي SONATRACH Tassili:** مؤسسة SONATRACH Tassili هي ثمرة اجتماع لمؤسسة نفط كبيرة ذات قيم إنسانية مع Tassili N'Ajjer، المصنف " التراث العالمي " من قبل اليونسكو. تعمل SONATRACH Tassili في جميع أنحاء الأراضي الوطنية، في المناطق الصحراوية وعلى وجه الخصوص، في Tassili. إنها مؤسسة يحكمها قانون 4 ديسمبر 1990 بشأن الجمعيات. تعمل المؤسسة على التنمية الاجتماعية والاقتصادية للمواطنين بالإضافة إلى الحفاظ على التنوع البيولوجي في جنوب الجزائر، لاسيما من خلال استخدام الطاقات المتجددة. وتعتمد مؤسسة على عدد معين من الإجراءات مثل:
 - ❖ كهرية بالطاقة الشمسية؛
 - ❖ تشغيل آبار المياه باستخدام الطاقة الشمسية؛
 - ❖ توزيع الأفران الشمسية؛
 - ❖ توفير توربينات الرياح الرأسية، لصالح الزراعة في المناطق الجنوبية من الجزائر.²⁵

²⁴ Sonatrach. Annuel report 2010

²⁵<https://www.sonatrach.dz> 01/06/2018

الشكل (3-9): شعار مؤسسة SONATRACH Tassili



Source : <https://www.sonatrach.dz> 01/06/2018

من خلال الشكل (3-9) نلاحظ أن المؤسسة تعمل على التنمية الاجتماعية والبيئية في المجتمع.

- **الصحة والسلامة والبيئة:** من أجل الحفاظ على الموارد الطبيعية للأجيال القادمة، اتبعت مؤسسة SONATRACH نهج المسؤولية الاجتماعية وذلك من خلال تطوير نظام متميز لإدارة الصحة والسلامة والبيئة تم تصميمه لمراعاة جميع النواحي التي من شأنها أن تلعب دورا في الصحة والسلامة والبيئة. وقد تم تزويد هذا النظام بألية تضمن على الدوام توفر المعلومات الحديثة واستخدام التقنية والأنظمة في سير عمليات المؤسسة. كما أعلنت مؤسسة SONATRACH شعارا أساسيا لتحسين أدائها في هذا المجال وهو "لا حوادث، لا إصابات للعمال، لا تأثير على البيئة". وفيما يلي أهم الأنشطة التي عازمت المؤسسة على بلوغها في هذه المجالات:
- **في مجال الصحة:** تخفيض الأمراض المهنية، تحسين ظروف العمل وتوفير الرعاية الصحية للعمال وأسرههم خلق جو مناسب للعمل، ترقية التكوين والتعليم والتوعية في مجال الصحة والنظافة والعمل؛
- **في مجال الأمن:** تخفيض عدد حوادث العمل، ترقية مستوى عال من الأمن، تجنب وإلغاء كل مسبب للحوادث، ضمان سلامة وأمن التجهيزات، تكوين العمال في مجال الأمن الصناعي؛
- **في مجال البيئة:** الحفاظ على الموارد الطبيعية، التخفيض ومنع الانبعاثات الجوية، حماية التنوع البيولوجي معالجة المياه والأحوال، المساهمة في تنمية الطاقات النظيفة وترقيتها، المساهمة في الجهود الوطنية للتشجير.²⁶

²⁶ Sonatrach. Annuel report 2010

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

– وفي إطار التنمية المستدامة أطلقت SONATRACH عدد كبير من المشاريع تمثلت فيما يلي:²⁷

(1) المحافظة على الموارد الطبيعية؛

(2) بناء القدرات لمعالجة الانبعاثات الصناعية؛

(3) الحد من انبعاثات في الهواء؛

(4) معالجة واسترجاع النفايات؛

(5) إعادة تأهيل المواقع والتربة الملوثة؛

(6) تطوير منتجات صديقة للبيئة؛

(7) معالجة وتثمين الفضلات السائلة.

وهذه المشاريع تمثلت فيما يلي:

(1) المحافظة على الموارد الطبيعية: تعهدت SONATRACH للحفاظ على الموارد المائية من خلال ترشيد

استخدام المياه والعلاج والتقييم من الفضلات السائلة الصناعية والمنزلية المتولدة عن أنشطتها؛

(2) المواقع والتربة الملوثة: مشروع "مسح المواقع والتربة الملوثة من مجموعة SONATRACH" بدأت في عام

2006 هو جزء من نهج الإدارة البيئية التي تهدف إلى وضع التزامات المؤسسة لحماية البيئة موضع التنفيذ

والامتثال للمتطلبات القانونية والأنظمة الوطنية السارية. النهج الذي يستند إلى إحصاء جميع المصادر

المحتملة للتلوث من الأرض، وتحت الأرض؛

(3) إدارة النفايات: تتمثل أهداف هذا المشروع فيما يلي:

✓ تنفيذ الالتزامات الواردة في سياسة الصحة والسلامة مجموعة SONATRACH؛

✓ الحصول على دعم الخبرة لتحديد وتنفيذ خطة إدارة النفايات؛

✓ وضع نهج شامل ومتكامل لإدارة نفايات.

• مدونة سلوك لمؤسسة SONATRACH: في سنة 2010 تم الإعلان عن إصدار مدونة سلوك لمؤسسة

SONATRACH، تم التذكير في هذه الوثيقة الجديدة بأن المؤسسة تركز " على محورين متكاملين لقيمتها"

من أجل تطويرها وهما " القيم الجوهرية ومبادئ المؤسسة"، تتعلق القيم الجوهرية بالالتزام لمصلحة البلاد وروح

²⁷ <https://www.sonatrach.dz> 01/06/2018

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

المؤسسة والأخلاقيات والمهنية والثقة وروح الجماعة والحوكمة المثالية والبحث عن الجودة لتكافؤ، وتنص قيم المؤسسة على التكوين وتحسين كفاءات الموظفين والسهر والتحكم في التكنولوجيا وتحسين نوعية المحيط الاجتماعي وإرضاء الزبائن والتخلي بحس التسويق واحترام الشركاء ونقل المهارات نحو المؤسسات الجزائرية الأخرى واحترام البيئة وكذا مسعى تنمية مستدامة، كما تم تزويد مؤسسة SONATRACH بلجنة أخلاقيات مهمتها السهر على تعزيز الممارسات الأخلاقية على مستوى المؤسسة واحترام مدونة السلوك.²⁸

(2) تشخيص واقع التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH

بعد تشخيص المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، نلاحظ أنها تهتم بالأداء الاجتماعي وأن المؤسسة تتبنى فكرة المساهمة والفعالية نحو المجتمع. وبناء على تقارير التدقيق الاجتماعي سابقة الذكر في مؤسسة CHEVRON، سيتم إجراء التدقيق في المجالات التالية: القوى العاملة، البيئة، الاستثمار الاجتماعي، وسيكون محتواها كالتالي:

(1) مجال القوى العاملة: سنوضح من خلال الأسئلة المتعلقة بالقوى العاملة مدى اتخاذها للإجراءات السلامة لموظفيها:

جدول (3-8): المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالقوى العاملة لمؤسسة SONATRACH

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظات
هل تلتزم المؤسسة بسلامة العمال والموظفين لديها؟	×		
هل يتعرض العمال إلى حوادث أثناء العمل، خاصة في الحالات الخطرة، وهل هناك وفيات مسجلة؟	×		تلتزم مؤسسة SONATRACH بتخفيض عدد حوادث العمل، وإلغاء كل مسببات الحوادث
هل تلتزم المؤسسة بوجود عمليات خالية من الحوادث؟	×		
هل تعمل المؤسسة على توعية وتحسيس العمال؟	×		
هل تسمح للعمال بالحصول على إجازة مرضية أو إجازة أمومة؟	×		

²⁸ Sonatrach Annual report 2010

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

		×	هل يتخذ العمال جميع شروط الوقاية في حالة العمليات الخطرة؟
		×	هل تمنح المؤسسة للعمال التعويضات؟
		×	هل تلتزم المؤسسة بصفر حوادث؟
		×	هل تتخذ المؤسسة الإجراءات والتدابير من أجل سلامة العملية؟
تقوم مؤسسة SONATRACH بتكوين العمال في مجال الأمن الصناعي.		×	هل يتم تدريب العمال على المهارات؟
		×	هل المواد الخطرة مخزنة بسلام وأمان؟
		×	هل معدات الوقاية الشخصية في حالة مقبولة تماما؟

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تقارير التدقيق الاجتماعي

من خلال الجدول (3- 8) نلاحظ أن مؤسسة SONATRACH تعمل على السلامة الشخصية للقوى العاملة، وعلى الأمن والوقاية من الحوادث، ومنه حققت المؤسسة المسؤولية الاجتماعية من داخل المؤسسة اتجاه عمالها.

(2) مجال البيئة: من خلال الأسئلة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للبيئة سنوضح مدى التزام المؤسسة باحترام البيئة:

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

جدول (3-9): المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالبيئة لمؤسسة SONATRACH

الملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
تعمل المؤسسة على حماية التنوع البيولوجي.		×	هل تلتزم المؤسسة باحترام البيئة والتنوع البيولوجي؟
		×	هل تتخذ المؤسسة التدابير والإجراءات اللازمة من أجل البيئة والموارد الطبيعية؟
		×	هل تعمل المؤسسة على تطوير موارد الطاقة؟
تعمل مؤسسة SONATRACH للحفاظ على الموارد الطبيعية، التخفيض ومنع الانبعاثات الجوية، ومعالجة المياه.		×	هل تحدد إدارة المؤسسة أثارها البيئية الرئيسية (مثل انبعاثات الهواء، التخلص من النفايات، تلوث التربة، استخدام الموارد الطبيعية)؟
		×	هل تعمل المؤسسة على تخفيف المخاطر التي تهدد سلامة البيئة؟
		×	هل لدى المؤسسة خطة عمل بيئية ضد التأثيرات البيئية الرئيسية؟
		×	هل تقوم المؤسسة بإدارة مخاطر تغير المناخ؟
		×	هل تحرص المؤسسة على الإدارة البيئية؟

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تقارير التدقيق الاجتماعي

من خلال الجدول (3-9) نلاحظ أن المؤسسة تحافظ على سلامة البيئة من المخاطر والآثار الناجمة من منتجاتها، وتعمل على احترام المبادئ البيئية، ومنه تحقق المؤسسة المسؤولية الاجتماعية خارج المؤسسة من ناحية البيئة والمحيط.

(3) مجال الاستثمار الاجتماعي: سنقوم من خلال الأسئلة التالية تحليل مستوى فعاليتها في الاستثمار الاجتماعي:

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

جدول (3-10): المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالاستثمار الاجتماعي لمؤسسة SONATRACH

الملاحظات	لا	نعم	الأسئلة
		×	هل تلتزم المؤسسة بالأداء الاجتماعي؟
		×	هل تقوم المؤسسة بالاستثمار في المجتمع المحلي؟
تدير المؤسسة المعهد الجزائري للبترو، ومعهد التكوين نفطو غاز.		×	هل تقوم المؤسسة بالاستثمار في التعليم والصحة؟
		×	هل تعمل المؤسسة على تحسين التنمية الاقتصادية؟
		×	هل تقوم المؤسسة بتشجيع القدرات المحلية؟
تدير المؤسسة مركز تطوير المؤسسة، وتعتبر شريك الرياضة في الجزائر		×	هل تقوم المؤسسة بتمويل العلوم التكنولوجية/ والرياضة؟
		×	هل تحترم المؤسسة حقوق الإنسان للمجتمع المتواجدة فيه؟

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على تقارير التدقيق الاجتماعي

من خلال الجدول (3-10) نلاحظ أن مؤسسة SONATRACH تنشط في الميدان الاجتماعي من خلال تقديم مساعدات للمجتمع، ومنه تحقق المؤسسة المسؤولية الاجتماعية خارج المؤسسة اتجاه المجتمع. تمثلت نتائج التقرير المقترح للتدقيق الاجتماعي على أنه يوجد تدقيق اجتماعي لمؤسسة SONATRACH، بناء على ما تم الإجابة عنه في الأسئلة للمجالات الثلاثة السابقة الذكر.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

المطلب الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

من خلال ما تم تشخيصه من تدقيق اجتماعي في المؤسستين SONATRACH/CHEVRON سنلخص أهم النقاط التي تم التوصل إليها كما يلي:

- مؤسسة CHEVRON: تعمل المؤسسة على تطبيق المعلومة الاجتماعية مما أدى إلى وجود مسؤولية اجتماعية عالية المستوى، وهذا بدوره انعكس على تحقيق تدقيق اجتماعي كفاً؛
- مؤسسة SONATRACH: تعتبر محاولات المؤسسة في ميدان المسؤولية الاجتماعية متدنياً نوعاً ما، وذلك لضعف مستوى المعلومة الاجتماعية لنجدها عبارة عن معلومة غير محللة إلى أرقام، وهذا أدى إلى تحقيق تدقيق اجتماعي بمستوى متدني.

المبحث الثالث: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تشخيص واقع جودة الإفصاح لكل من مؤسسة CHEVRON /SONATRACH، وتشخيص الكشوفات المالية على مستوى المؤسستين، ثم دراسة مقارنة لاستنتاج الاختلاف بينهما.

المطلب الأول: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON

من خلال ملاحظة الكشوفات المالية نجد أن مؤسسة CHEVRON تقوم بإعداد تقريرين هما التقرير السنوي المالي، وتقرير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

- التقرير السنوي المالي: تحرص مؤسسة CHEVRON في التقرير السنوي على عرض الميزانية المالية لسنتين الماليين ويقابلها الرسم البياني مع شرح المفصل، بالإضافة إلى مناقشة جميع النتائج المالية. كذلك تقوم بعرض نشاطها المالي في البلدان التي تنشط فيها خارج الولايات المتحدة، وتكشف عن أهم العوامل التي يمكن أن تؤثر على مستويات أسعار النفط سواء عوامل داخلية أو خارجية، كذلك تقوم بعرض شرح حول السيولة والموارد الرأسمالية ومختلف مشاريع الاستثمارات الرأسمالية، وتعرض أهم ديون الشركة وتكلفة الاقتراض، مستوى الديون مستقبلاً، وتصنيفات الديون. تقوم مؤسسة CHEVRON بعرض جميع الملاحظات حول البيانات المالية الموحدة، حيث تقدر المؤسسة إنتاج النفط، وتعرض أهم مشاريع الإنتاج ومتغيرات

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

الأسواق الخارجية و كذا تعرض حجم المبيعات الدولية للمنتجات المكررة، مبيعات الغاز الطبيعي، ومبيعات سوائل الغاز الطبيعي، مبيعات البنزين ، كذلك يشمل التقرير معلومات مفصلة عن جميع الأعمال التجارية معدل الضرائب، معدل الفوائد، إجمالي النفقات خلال السنة المالية، التعويضات المقدمة للموظفين، ويقوم بعرض الدخل الصافي وأهم الأسباب التي تؤثر في انخفاضه أو ارتفاعه، وتحدد الإيرادات من صافي الإنتاج، كذا تعرض حصة المؤسسة في الشركات التابعة لها.

– **تقرير المسؤولية الاجتماعية:** من خلال تشخيص واقع المسؤولية الاجتماعية بالاعتماد على تقرير المسؤولية للمؤسسة، تحرص CHEVRON على عرض المعلومة الاجتماعية والأداء البيئي والاجتماعي وهذا لما لها من أثر في التنمية الاقتصادية، وفي مستوى إنتاجية المؤسسة، حيث نجد أنها تقترن مشاريع الإنتاج بحماية البيئة والمناخ، كذلك في عمليات الإنتاج تحافظ على السلامة الشخصية للقوى العاملة وتحرص على العمل دون وقوع حوادث. ومما يشمله التقرير معدل إجمالي الحوادث المسجلة، معدل الحوادث المميتة المرتبطة بالعمل (الوفيات المتعلقة بموظف أو المقاول المرتبط بالعمل لكل 100 مليون ساعة)، كذا يشمل التقرير على مبالغ الاستثمارات الاجتماعية في جميع أنحاء العالم، ويعرض الحماية الشخصية للقوى العاملة ويشمل أيضا أهم الإنجازات التي قامت بها المؤسسة على مستوى التعليم والصحة والتكنولوجيا وأهم المبادرات التي تمت خلال السنة المالية، وعلى الأداء البيئي الذي تقوم به نحو البيئة، والأداء الاجتماعي الذي تمارسه في المجتمعات المحلية، ويعرض التقرير التنوع البيولوجي وتغيرات المناخ والإدارة البيئية.

المطلب الثاني: تشخيص واقع جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية SONATRACH

من خلال دراسة الخصائص المالية للمؤسسة الاقتصادية SONATRACH، وتطرق إلى المسؤولية الاجتماعية نلاحظ ما يلي:

– **التقرير السنوي المالي:** تحرص مؤسسة SONATRACH على عرض الميزانية المالية للسنة N و N-1 ويتم عرض جدول حساب النتائج وجدول التدفقات النقدية، وجدول تغيرات حقوق الملكية، وتعرض المبادئ الأساسية للمحاسبة المعمول بها في المؤسسة كما ورد في تقرير السنوي 2016، كما قامت بعرض أهم بنود الميزانية المالية وأهم التغيرات التي حصلت بين السنة N و N-1، وتحرص على عرض مبلغ رقم الأعمال ونتيجة السنة المالية ومبلغ الصادرات من البترول الخام، والنسبة التغير بين N و N-1، وكذلك شمل التقرير

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

على استهلاكات السنة المالية والقيمة المضافة، وحول الضريبة البترولية، وكذلك شمل التعويضات للموظفين.

أما بالنسبة لمسؤولية المؤسسة تضمنت في التقرير السنوي المالي، حيث تمثلت في عرض أهم الإنجازات التي حققتها على مستوى التعليم من خلال مركز تطوير المؤسسة، المعهد الجزائري للبترول، معهد التكوين نفظو غاز والصحة من خلال تخفيض الأمراض وتحسين ظروف العمل وتوعية العمال، والسلامة من خلال تحقيق عمل بلا حوادث، وتزاعي المؤسسة المحافظة على الموارد الطبيعية والحد من الانبعاثات في الهواء ومعالجة النفايات، كما أنها تساهم في المجتمع من خلال محاربة الأمية والجهل وفك العزلة عن المناطق النائية، ولها دور فعال في الرياضة.

المطلب الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسستي CHEVRON/SONATRACH

لكي يتم دراسة مقارنة بين المؤسستين من حيث مدى تشخيص جودة الإفصاح المحاسبي، سيتم وضع مجموعة من معايير جودة الإفصاح كالتالي:

الجدول(3- 11): معايير جودة الإفصاح المحاسبي

مؤسسة SONATRACH		مؤسسة CHEVRON		معايير جودة الإفصاح المحاسبي
لا يوجد	يوجد	لا يوجد	يوجد	
	×		×	التقرير المالي السنوي
×			×	التقرير الاجتماعي
	×		×	حوكمة المؤسسات
	×		×	مجلس الإدارة
	×		×	البورصة
	×		×	مدونة سلوك أخلاقيات المهنة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الكشوفات المالية

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

من خلال الجدول (3-11) نلاحظ ما يلي:

1) **التقرير المالي السنوي:** نلاحظ أنه كلا من مؤسسة CHEVRON ومؤسسة SONATRACH لديهما تقرير سنوي، ولكن عند دراسة التقرير لكل منهما نجد اختلافات كثيرة، فمؤسسة CHEVRON تقوم بالإفصاح على المعلومة المحاسبية والمالية بالتفصيل من جهة، ومن جهة أخرى عند الإطلاع على تقارير الفترة محل الدراسة (2011 - 2016) نجد أنها تؤكد على ذكر جميع نشاطاتها المالية سواء في السوق المحلية أو السوق الخارجية بالمبالغ والنسب وأسباب الارتفاع أو الانخفاض، بالنسبة لمؤسسة SONATRACH، نلاحظ أن العناصر المذكورة في التقرير السنوي تختلف من عام إلى عام، حيث نجد عناصر تقرير السنوي 2014 ليست مطابقة للتقرير السنوي 2016، عكس مؤسسة CHEVRON تتبع طريقة ممنهجة في الإفصاح عن المعلومة، في المقابل نجد أن مؤسسة SONATRACH لا تفصح عن المعلومة بشكل مفصل، ولا تفصح عن أهم نشاطاتها في الأسواق الخارجية، أو حتى الإفصاح عن القوائم المالية الموحدة، ومنه:

– مؤسسة CHEVRON : تقرير مالي سنوي عال؛

– مؤسسة SONATRACH : تقرير مالي سنوي متدني، يحتاج إلى إجراءات تصحيحية.

2) **التقرير الاجتماعي:** تقوم مؤسسة CHEVRON بإعداد تقرير اجتماعي يفصح عن المسؤولية الاجتماعية بينما مؤسسة SONATRACH تقوم بالإفصاح عن مسؤوليتها كجزء في تقرير سنوي دون الإفصاح عنها في تقرير منفصل. ومنه:

– مؤسسة CHEVRON: تمتاز بتقرير اجتماعي سنوي كفاً وعالاً، مما يؤدي إلى الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية بشكل عال؛

3) مؤسسة SONATRACH: لا يوجد تقرير اجتماعي سنوي، مما يؤدي إلى الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية بشكل متدني.

4) **حوكمة المؤسسات:** مؤسسة CHEVRON تمتاز بحوكمة مؤسساتية ممتازة، وتظهر في مجلس الإدارة الذي يدير شؤون مؤسسة شيفرون، بالنسبة لمؤسسة SONATRACH مؤسسة عمومية تابعة للدولة، لذلك نجد أن مبادئ الحوكمة حتى وأن تم تطبيقها، لن تكون بالجودة المطلوبة وهذا لطبيعة بيئة المؤسسات الجزائرية ومنه:

– مؤسسة CHEVRON: حوكمة مؤسسات عال؛

– مؤسسة SONATRACH: حوكمة مؤسسات متدنية تحتاج إلى إجراءات تصحيحية.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

3) مجلس الإدارة: إدارة شؤون مؤسسة CHEVRON تتم عن طريق مجلس الإدارة ولجانته حيث يراعي هذا المجلس السياسات العامة للمؤسسة، أهدافها ونشاطاتها، وحتى يراعي القضايا الاجتماعية والبيئية، ويتم التصويت على أعضاء مجلس الإدارة، أما بالنسبة لمؤسسة SONATRACH يتم تسيير شؤونها من قبل مجلس الإدارة لاتخاذ القرارات الحاسمة، والتي تنظم جميع السياسات العامة للمؤسسة، ومنه:

– مؤسسة CHEVRON: يوجد مجلس إدارة؛

– مؤسسة SONATRACH: يوجد مجلس إدارة.

4) البورصة: نجد أن البورصة في بيئة مؤسسة CHEVRON، تمتاز بسرعة تداول الأموال، ووجود طلب وعرض كبير على الأسهم، مما يعني وجود المؤسسة في سوق مالي نشط، أما بالنسبة للبورصة المتواجدة فيها مؤسسة SONATRACH، تعتبر في بدايتها، غير نشطة وغير فعالة ومنه:

– مؤسسة CHEVRON: بورصة نشطة؛

– مؤسسة SONATRACH: بورصة غير نشطة.

6) مدونة سلوك أخلاقيات المهنة: لدى مؤسسة CHEVRON مدونة أخلاقيات المهنة، ولدى مؤسسة SONATRACH مدونة سلوك ومنه:

من خلال هذا التحليل بواسطة مؤشرات ومعايير جودة الإفصاح يمكن أن نستخلص ما يلي:

- حققت مؤسسة CHEVRON جودة الإفصاح المحاسبي بمستوى عال؛
- حققت مؤسسة SONATRACH جودة الإفصاح المحاسبي بمستوى متدني.

المبحث الرابع: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

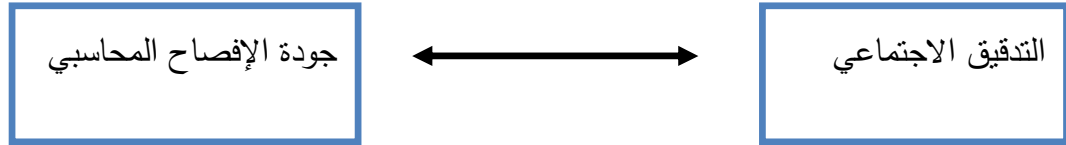
سيتم من خلال المبحث دراسة تأثير التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية SONATRACH/CHEVRON، ثم مقارنة مستوى التأثير في المؤسستين.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

المطلب الأول: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية
CHEVRON

من خلال النتائج التي ظهرت بعد تشخيص التدقيق الاجتماعي وجودة الإفصاح المحاسبي نجد أنه: يوجد أثر للتدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة CHEVRON بمستوى عال:



فوجود المعلومة الاجتماعية على مستوى المؤسسة، يعني أنها تطبق نهج المسؤولية الاجتماعية، ومنه سيتحقق التدقيق الاجتماعي؛ (1)

وعند قيام المؤسسة بالإفصاح عن المعلومة الاجتماعية، سيؤدي بدوره إلى وجود جودة الإفصاح المحاسبي. (2)
فمؤسسة CHEVRON حققت الشرطين (1) و(2) بمستوى عال، بحيث أنها امتازت بتحقيق التزامات المسؤولية الاجتماعية من داخل وخارج المؤسسة، وقامت بالإفصاح عن أثارها الاجتماعية عن طريق تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة في كل سنة مالية.

المطلب الثاني: أثر التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

SONATRACH

من خلال النتائج التي ظهرت بعد تشخيص التدقيق الاجتماعي وجودة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة SONATRACH نجد أنه: يوجد أثر للتدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي بمستوى متدني.

فالمؤسسة حققت الشرطين (1) و(2) بمستوى متدني، ذلك أنها حققت التزاماتها داخل وخارج المؤسسة من مسؤولية اجتماعية، وتم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي لها كجزء من تقرير المالي السنوي مما أدى إلى تدني مستوى الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية عكس ما قامت به مؤسسة CHEVRON.

فعدم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقرير خاص به، أدى بدوره إلى تدني تأثيرات التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي.

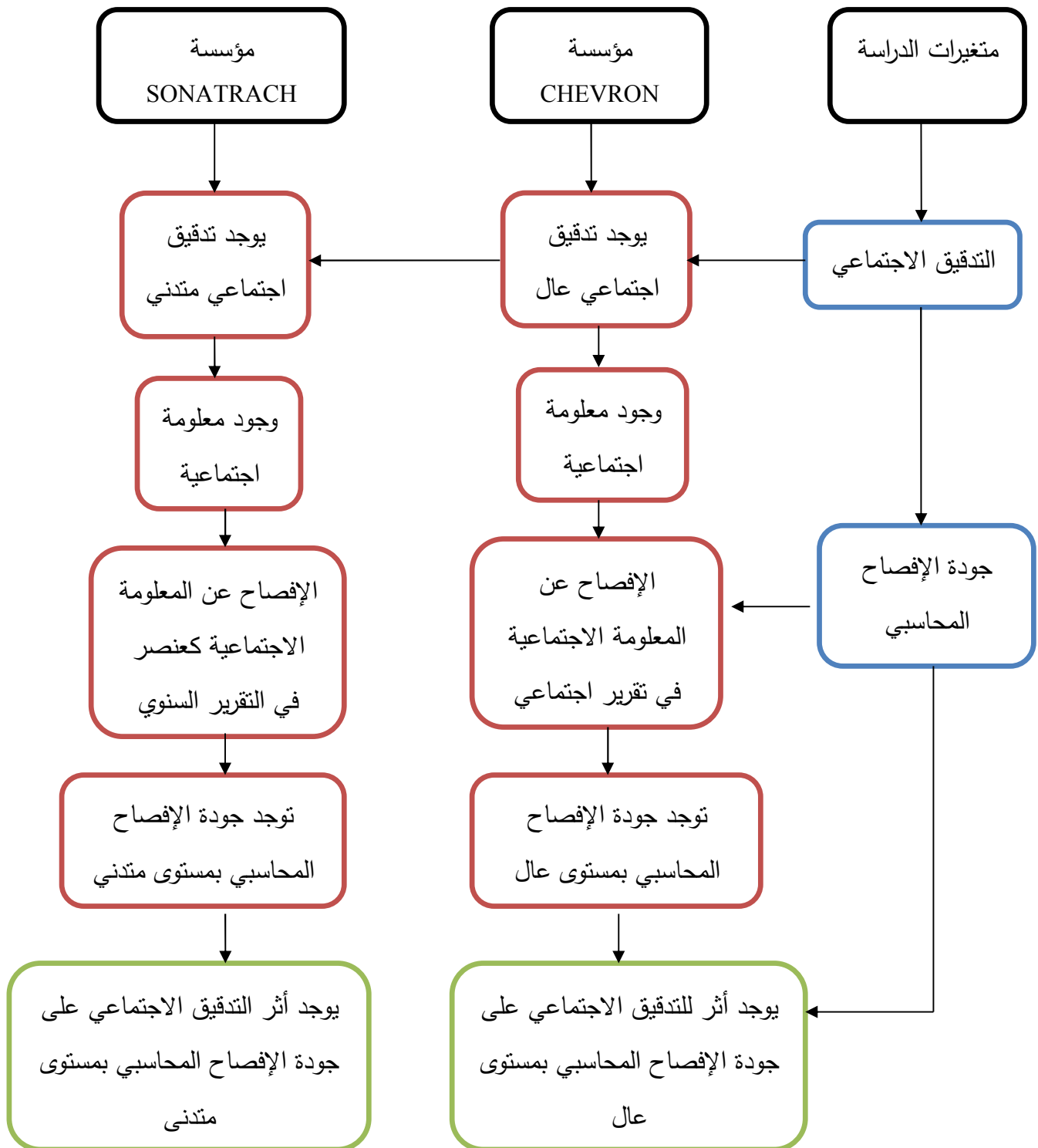
الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي

SONATRACH/CHEVRON

المطلب الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

سيتم دراسة المقارنة بين مؤسسة CHEVRON ومؤسسة SONATRACH من خلال النموذج التالي:

الشكل (3-10): نموذج المقارنة بين مؤسسة CHEVRON ومؤسسة SONATRACH



المصدر: من إعداد الطالبة

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

من خلال الشكل (3-10) نلاحظ أنه أوضح العناصر التي قامت عليها الدراسة، وتحليل مستوى التدقيق الاجتماعي وجودة الإفصاح المحاسبي للمؤسستين SONATRACH/CHEVRON لنجد:

– في مؤسسة CHEVRON يوجد أثر للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بناء على العلاقة المتبادلة بينهما حيث عند تحقق تدقيق اجتماعي بالضرورة سيحقق جودة الإفصاح المحاسبي والعكس صحيح؛

– في مؤسسة SONATRACH يوجد أثر للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي بناء على ما تم تشخيصه على مستوى المتغيرين في المؤسسة والعلاقة المتبادلة بينهما.

ويتمثل الفرق بينهما من خلال اختلاف مستوى تأثير التدقيق الاجتماعي على جودة الإفصاح المحاسبي بينهما كما تم توضيحه سابقاً.

الفصل الثالث: أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسستي SONATRACH/CHEVRON

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل توصلنا إلى أن:

- مؤسسة CHEVRON تهتم بالمسؤولية الاجتماعية أكثر اهتماما من مؤسسة SONATRACH؛
- يوجد إفصاح اجتماعي عال - الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية- في مؤسسة CHEVRON، مقارنة بمؤسسة SONATRACH التي تقوم بالإفصاح الاجتماعي بمستوى متدني؛
- تمتاز مؤسسة CHEVRON بجودة الإفصاح المحاسبي، مقارنة بمؤسسة SONATRACH التي تعاني من ضعف في درجة الإفصاح عن المعلومة المحاسبية/المالية والمعلومة الاجتماعية؛
- وجود تدقيق اجتماعي في كلا المؤسستين ولكن بنسب متفاوتة، حيث أن في CHEVRON يوجد تدقيق اجتماعي عال، أما مؤسسة SONATRACH - وجود تدقيق اجتماعي متدني- وهذا راجع لعدم اهتمامها بالمعلومة الاجتماعية بشكل دقيق؛
- توجد أهمية وأثر للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة CHEVRON بمستوى عال، ووجود أهمية للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة SONATRACH بمستوى متدني وذلك أن مستوى الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية متدني.

خاتمة

يعتبر وجود التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية، دليل على أنها تطلع إلى تطبيق منهج المسؤولية الاجتماعية، ودليل على أنها تلتزم بالأداء الاجتماعي داخل وخارج المؤسسة، وتدرك لأهمية الأثر الاجتماعي الذي يرجع عليها بفائدة الحفاظ على السمعة الحسنة ومنها كسب حصة سوقية.

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة التعرف على أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON وSONATRACH، في ظل تطبيق المسؤولية الاجتماعية لكل منهما، وقد تبين من هذه الدراسة أن التدقيق الاجتماعي مفهوم مرتبط ارتباطاً وثيقاً بالمعلومة الاجتماعية وأن المؤسسة الاقتصادية لكي تحقق جودة الإفصاح في القائمة المالية يجب أن تشمل جميع البيانات والمعلومات (الكمية والوصفية)، ومنه اعتمدت الدراسة على عامل " المعلومة الاجتماعية " لكي تربط بين المتغيرين (التدقيق الاجتماعي - جودة الإفصاح).

تم التركيز في الدراسة على ثلاث فصول يقسم الفصل الأول والثاني في الجانب النظري، والفصل الثالث على الجانب التطبيقي: الفصل الأول تم فيه معرفة إطار نظري للتدقيق الاجتماعي، حيث تم التطرق إلى مفاهيم حول التدقيق ، وإلى مفاهيم المسؤولية الاجتماعية، لنصل إلى معرفة التدقيق الاجتماعي.

بالنسبة للفصل الثاني تم فيه معرفة إطار نظري حول الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، كذلك التركيز على جميع مفاهيم المتعلقة بالإفصاح، والتطرق إلى جودة الإفصاح المحاسبي ومعرفة الإفصاح الاجتماعي.

وركز الفصل التطبيقي للدراسة في محاولة تجسيد مفاهيم الإطار النظري على المؤسسات الاقتصادية، من خلال التطرق إلى تشخيص واقع المسؤولية الاجتماعية، ومعرفة واقع جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، ثم دراسة العلاقة بين التدقيق الاجتماعي وجودة الإفصاح المحاسبي، لذلك انصببت الدراسة على المؤسسة الاقتصادية CHEVRON وSONATRACH خلال الفترة (2011-2016)، باعتبارهما من المؤسسات النفطية التي تنشط في صناعة المحروقات التي لها آثار اجتماعية وبيئية خطيرة.

وبناء على الأهداف المتوخاة من الدراسة، تم استخلاص النتائج التالية:

أولاً: النتائج و اختبار الفرضيات

في إطار تحليل الجانب النظري تم التوصل إلى:

- المسؤولية الاجتماعية هي التزام المؤسسات الاقتصادية اجتماعيا نحو المحيط الخارجي: العلاقة مع المجتمع، المستهلكين، المستثمرين، المساهمين، ونحو المحيط الداخلي: العلاقات الاجتماعية، التدريب، الظروف المادية، شروط العمل.
- التدقيق الاجتماعي هو تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية وقياس الأثر والأداء الاجتماعي لها نحو المحيط الخارجي والداخلي.
- جودة الإفصاح المحاسبي هي الإفصاح الكامل، الشامل، العادل عن المعلومة المالية وغير المالية في التقرير السنوي بلغة سهلة وواضحة ومفهومة لأصحاب المصلحة ومتخذي القرارات.
- الإفصاح الاجتماعي هو الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية ونتائج المحققة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية.

في إطار تحليل الجانب التطبيقي تم التوصل إلى:

❖ في تشخيص المسؤولية الاجتماعية

تم تشخيص مدى اهتمام المؤسسة الاقتصادية SONATRACH/ CHEVRON بالمساهمة الاجتماعية لنجد أن :

- المؤسسة الاقتصادية CHEVRON تولي اهتمام كبيرا للنشاط الاجتماعي في المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، وركزت على جميع المجالات: من تعليم - الصحة - البيئة - التنوع البيولوجي - الاستثمار الاجتماعي - القوى العاملة.
- أما المؤسسة الاقتصادية SONATRACH، رغم وجود مجموعة من النشاطات الاجتماعية، تبقى درجة المساهمة الاجتماعية متدنية وذلك لتغليب الجانب المالي على الجانب الاجتماعي.

❖ في تشخيص جودة الإفصاح المحاسبي

عند تشخيص واقع جودة الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية CHEVRON و SONATRACH نجد:

- المؤسسة الاقتصادية CHEVRON تمتاز بجودة الإفصاح في التقارير السنوية: حيث تفصح عن تقرير مالي سنوي - وتقرير المسؤولية الاجتماعية، لنجد أن المؤسسة تتبنى الإفصاح الاجتماعي للمعلومة الاجتماعية، لإدراك أثره على أصحاب المصالح.

- أما المؤسسة الاقتصادية SONATRACH نجد غياب جودة الإفصاح المحاسبي في التقرير السنوي: حيث تعتمد على الإفصاح عن المعلومة المالية والمحاسبية مع عدم الإفصاح عن نتائج الأداء الاجتماعي في تقرير اجتماعي سنوي منفصل.

❖ أثر التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

- نجد هناك أثر للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح عن المعلومة في القوائم المالية السنوية للمؤسسة الاقتصادية CHEVRON بمستوى عال.
- وجود أثر للتدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية SONATRACH بمستوى متدني.

ثانياً: التوصيات

تأسيساً على ما سبق، وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة، يمكن تقديم جملة من التوصيات التالية:

- ❖ إبراز أهمية المسؤولية الاجتماعية في بيئة المؤسسات الجزائرية خاصة في قطاع المحروقات، وذلك لتغيير وجهة النظر المؤسسة باعتبار أنه للأداء الاجتماعي فوائد غير مباشرة على المؤسسة؛
- ❖ الحث على تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- ❖ ضرورة تبني المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للتقرير الاجتماعي والعمل على الإفصاح عن المعلومة الاجتماعية؛
- ❖ ضرورة وجود تدقيق اجتماعي في عمل المدقق (سواء التدقيق داخل المؤسسة، أو خارجها من طرف مدقق خارجي)، وهذا لتعزيز دور المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، فعند مطالبة المدقق - ليس بالضرورة أن يكون مدقق اجتماعي - لنتائج الأثر الاجتماعي في مقابل ذلك يصبح هناك حتمية المؤسسة على تبني المعلومة الاجتماعية والإفصاح عنها؛
- ❖ ضرورة العمل على تحقيق إفصاح شامل للمعلومة المحاسبية والمالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وإبراز الأرقام والمبالغ المالية؛
- ❖ ضرورة وجود جودة في الإفصاح المحاسبي عن التقارير السنوية.

ثالثا: آفاق الدراسة

كغيرها من الدراسات، تحتاج هذه الدراسة إلى المزيد من الجهود الإضافية، وذلك لتطرقها لمصطلحات ومفاهيم جديدة على البيئة المؤسسات الجزائرية من ناحية التطبيق، وتهدف الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق الاجتماعي في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، من خلال الإجابة على الأسئلة التالية:

- ❖ ما مدى فعالية التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟
- ❖ ما مدى تأثير التدقيق الاجتماعي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية
- ❖ أهمية التدقيق الاجتماعي في خلق القيمة المضافة للمؤسسة الاقتصادية ؟
- ❖ دراسة محددات فعالية وكفاءة التدقيق الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: الكتب

- 1) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية 2003.
- 2) عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، شريفة على حسن، الأسس العلمية للمراجعة (الأسس العلمية والعملية)، الدار الجامعية 2004، مصر.
- 3) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية 2003، الجزائر.

ثانياً: المذكرات

- 1) محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع: محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2010/2011.
- 2) عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية - بسكرة -، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة، السنة الجامعية 2006/2007.
- 3) ضيافي نوال، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان، السنة 2009/2010.
- 4) وصفي نزال، أحمد أبو عذبه، أسامه عمر، محمد أبو حجلة، براء عرفات، أثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء (حالة دراسية لشركة جوال)، مساق مشروع تخرج، قسم التسويق، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس - فلسطين، السنة الجامعية 2011.
- 5) بوسلامي عمر، دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع صيدال - وحدة الدار البيضاء - الجزائر العاصمة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل

شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، مدرسة الدكتوراه: إدارة الأعمال والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، السنة الجامعية 2013/2012.

(6) مقدم وهيبية، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية - دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، السنة الجامعية 2014/2013.

(7) فؤاد محمد حسين الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك - دراسة تحليلية لآراء عينة من المديرين والمستهلكين في عينة من المنظمات المصنعة للمنتجات الغذائية في الجمهورية اليمنية، جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، السنة الجامعية 2003.

(8) صابر عباسي، مقارنة التسيير بالقيمة بواسطة الضريبة وإشكالية عدوانية السلوك - دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الأجنبية والجزائرية (2000-2013)، رسالة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه علوم، تخصص: محاسبة وجباية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، السنة الجامعية 2016/2015.

(9) الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة " حالة سوناطراك"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: اقتصاد وتسيير البيئة، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -، السنة الجامعية 2007/2006.

(10) عبير عبد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير التقارير المالية الدولية في جودة الإفصاح المحاسبي، دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان، دراسة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السنة 2015.

(11) أبهاه ولد الشيخ التراد، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحقيق فعالية الإفصاح المحاسبي دراسة حالة: البنك المركزي الموريتاني، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص: محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة -

- 12) رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري، بحث معد لنيل درجة الماجستير في المحاسبة المصرفية، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، الجمهورية العربية السورية، السنة 2007.
- 13) بدرية بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية، - دراسة تطبيقية-، مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع: دراسات مالية ومحاسبية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، السنة 2013/2012.
- 14) ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي دراسة حالة شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD بسكرة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص: محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة ..
- 15) حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة -، السنة الجامعية 2009.
- 16) وصفي نزال، أحمد أبو عذبه، أسامه عمر، محمد أبو حجلة، براء عرفات، أثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء (حالة دراسية لشركة جوال)، مساق مشروع تخرج، قسم التسويق، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس - فلسطين، السنة الجامعية 2011.
- 17) بوسلامي عمر، دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مجمع صيدال - وحدة الدار البيضاء - الجزائر العاصمة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، مدرسة الدكتوراه: إدارة الأعمال والتنمية

قائمة المصادر والمراجع

المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة سطييف 01، السنة الجامعية 2013/2012.

- 18) عثمان زياد عاشور، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق للمعيار المحاسبي الدولي رقم (01) (دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين)، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة و التمويل، قسم المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة .، السنة 2008.
- 19) عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة و المساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة - فلسطين، قدمت هذه الرسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة و التمويل، قسم المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة -
- 20) معتز برهان جميل العكر، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني " دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية"، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، السنة 2010/2009.
- 21) فياض علان فياض المساعيد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة، عمادة البحث العلمي و الدراسات العليا، جامعة جرش، السنة 2013.
- 22) علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: ديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة -، السنة 2016/2015.

ثالثاً: المقالات

- 1) محمد طرشي، إيمان يخلف، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من المنظور محاسبي، المسؤولية الاجتماعية بن ووظائف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - جامعة حسيبة بوعلي - الشلف.

قائمة المصادر والمراجع

- (2) مراد سكاك، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف - الجزائر، العدد 11، السنة 2011.
- (3) ميلاد رجب اشميلة، إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية"دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا"، قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الإسلامية لليبيا، العدد 16، السنة 2014.
- (4) بن فرج زوينة، متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية - دراسة ميدانية لبعض البنوك التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعرييج، العدد 15، السنة 2015.
- (5) ميلاد رجب اشميلة، إدراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية"دراسة استطلاعية للمراجعين الخارجيين في المنطقة الشرقية لليبيا"، قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الإسلامية، العدد 16، السنة 2014.

رابعاً: الملتقيات

- (1) عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيبي، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، المنعقد بجامعة ورقلة، أيام 22 ، 23 نوفمبر 2011.
- (2) أمينة فهواجي، حكيم بن حسان، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال و دورها في تحقيق التنمية المستدامة، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر الدولي الثالث عشر حول: دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تدعيم إستراتيجية التنمية المستدامة - الواقع والرهانات .، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، أيام 14، 15 نوفمبر 2016.
- (3) رسلان خضور، المسؤولية الاجتماعية لقطاع الأعمال، بحث مقدم ضمن فعاليات ندوة الثلاثاء الاقتصادية الرابعة والعشرون حول التنمية الاقتصادية والاجتماعية في سورية، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، أيام 26 أبريل 2011.

4) صديقي مسعود، صديقي فؤاد، بحث مقدم حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر بعنوان: انعكاس النظام المحاسبي المالي (SCF) على سياسات الإفصاح في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الوادي - الجزائر، يومي 05، 06 ماي 2013.

خامسا: المراجع الأجنبية

- 1) Sylvie Guerrero, Les outils de l'audit Social (Optimiser la gestion des ressources humaines), Dunod, Paris, L'années 2008, pages 1.
- 2) Jacques Igalens , Jean-Marie Peretti, AUDIT SOCIAL(Meilleures pratiques , méthodes, outils), Deuxième édition, Groupe Eyrolles, 2007/2016.
- 3) Jacques Igalens , Jean-Marie Peretti, AUDIT SOCIAL(Meilleures pratiques , méthodes, outils) , Groupe Eyrolles, 2008.
- 4) Mia M, Rahim and VICTOR VICARO, Social Audit :A Mess or Means in CSR Assessment ?, School of Accountancy, QUT Business School, Queensland University of Technology, Australia, 2015.
- 5) Snjezana Pivac, Tina Vuko , Marko Cular , Analysis of annual report disclosure quality for listed companies in transition countries , Economic Research- Ekonomska Istrazivanja , 29 Febuary 2016.

سادسا: المواقع الالكترونية

- 1) <https://www.chevron.com/about/history>.
- 2) <http://www.statista.com/statistics/277064/number-of-chevron-employees>
- 3) <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/climate-change-resilience.pdf>
- 4) <https://www.chevron.com/investors/corporate-governance>
- 5) <http://www.sonatrach.com/en/sonatrach-en-bref.html>
- 6) <http://www.eia.gov/countries/analysisbriefs/Algeria/algeria.pdf>.
- 7) <http://sonatrach.entreprise-dz.com/recrutement.html>
- 8) <https://www.sonatrach.dz>.
- 9) <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/creating-prosperity>

- 10) <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2016-corporate-responsibility-report.pdf>.
- 11) <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/people>.
- 12) <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2012-corporate-responsibility-report.pdf>.
- 13) <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/people/human-rights> .
- 14) <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/environment>.
- 15) <https://www.chevron.com/corporate-responsibility/climate-change/energy-efficiency>.
- 16) http://www.sirogojnocompany.com/images/articles/filozofija/SirogojnoCompany_Social_Audit_Report.pdf.
- 17) <https://www.chinainspectionsservice.com/Reports/COCSAMPLE%20REPORT.pdf>.
- 18) <https://www.sonatrach.dz>.
- 19) Sonatrach. Annuel report 2010.
- 20) <http://lucboyer.free.fr/fichiers/Art.AS.AV2006.IAS.pdf>
- 21) <https://www.chevron.com/-/media/shared-media/documents/2016-corporate-responsibility-report.pdf>
- 22) https://www.sonatrach.com/images/pdfs/Rapport_Financier-2016.pdf

الملاحق

ق

ملحق رقم (01): مؤسسة Scovill Manuf Comp

تقرير العمل الاجتماعي

الرقم	الموجودات	المطلوبات
1.	فرص التوظيف: لقد أدى توسع المؤسسة في نشاطاتها التشغيلية إلى خلق (10000) فرصة عمل جديدة.	ترقية العاملين من الأقليات إلى مراكز أعلى، لا تزال دون المستوى المقبول.
	الخطط الأساسية للتطوير	تقدم العجزة من كسب المهارات والخبرات، لا تزال في حدود الدنيا.
	برنامج توفير فرص التوظيف للأقليات حيث ساعدت هذه البرامج على رفع نسبة تشغيل الأقليات من 6 سنة 1962 إلى حوالي 19 عام 1972م.	
	برنامج تشغيل العجزة.	
	حماية البيئة و مكافحة التلوث:	
2.	تم وضع جهاز لقياس درجة التلوث للجو بالدخان و الرذاذ المتطاير في فتحات المصنع	لا تزال المؤسسة ترمي بنفاياتها من العمليات الإنتاجية في الأراضي الزراعية المجاورة.
	قامت المؤسسة بتخصيص 1.3 من صافي الربح قبل الضرائب لتنظيف مجرى النهر في المدينة.	
3.	التفاعل مع المجتمع:	
	كانت تبرعات المؤسسة للمؤسسات الخيرية في حدود 1.2 من صافي الربح قبل الضرائب خلال الخمس سنوات الماضية.	

ملحق رقم (02): نموذج Linowes

تقرير النشاط الاجتماعي - الاقتصادي

أولا	الأنشطة الخاصة بالأفراد			
أ	المزايا			
1.	برامج تدريب للعمال	xx		
2.	تبرعات للمؤسسات التعليمية	xx		
3.	تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل	xx		
4.	تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعمالين	xx		
	مجموع المزايا المتحققة للأفراد		xx	
ب	مطروحا منه الأضرار			
	تأجيل إضافة أجهزة أمان في آلات التقطيع		(xx)	
	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد			xx
ثانيا	الأنشطة الخاصة بالبيئة			
أ	المزايا			
1.	تكلفة استصلاح و استزراع أرض المخلفات الخاصة بالمؤسسة	xx		
2.	تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث	xx		
3.	تكلفة استبعاد المواد السامة عن عمليات الإنتاج	xx		
	مجموع المزايا		xx	
ب	مطروحا منه الأضرار			
1.	التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام.	xx		
2.	التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر من التلوث.	xx		
	مجموع الأضرار		(xx)	

			صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئية	
××			الأنشطة الخاصة بالإنتاج	ثالثا
			المزايا	أ
		××	رواتب لجان أمن المنتج	1.
		××	تكلفة التحويلات على المنتج لرفع درجة أمانة	2.
	××		مجموع المزايا	
			مطروح منه الأضرار	ب
	××		تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمن و لكن لم يضاف أو يستخدم في عملية أمان المنتج.	
××			صافي المزايا أو الأضرار من الأنشطة الخاصة بالإنتاج	
××			صافي الفائض أو العجز الاجتماعي - الاقتصادي للسنة.	
××			+ الرصيد المدور في 1/1	
××			الصافي الكلي للأداء الاجتماعي - الاقتصادي للأنشطة في 12/31	

ملحق (03): نموذج Estes

تقرير التأثير الاجتماعي - مؤسسة.....

المنافع الاجتماعية		
×	×	السلع و الخدمات التي تم توفرها
		مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع
	×	عمالة موظفة
	×	مدفوعات السلع و خدمات أخرى
	×	ضرائب مسددة
	×	تبرعات و إعانات
	×	توزيعات و فوائد مدفوعة
×	×	قروض للغير و مدفوعات أخرى
	×	منافع إضافية مباشرة للعاملين
	×	خدمات و معدات و تسهيلات ممنوحة للغير
	×	تحسينات للبيئة
	×	منافع أخرى
×		مجموع المنافع الاجتماعية
		ينزل منه:
التكاليف الاجتماعية		
	×	سلع و مواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع
	×	مبان و معدات مشتراة
	×	عمل و خدمات مستخدمة
		تفرقة عنصرية
	×	في التعيين (تمييز خارجي)
	×	في تحديد الوظائف و في الترقية (تعيين داخلي)
	×	إصابات و أمراض عمل
	×	خدمات عامة و تسهيلات مستخدمة
		أضرار للبيئة

		××	أضرار للأرض
		××	تلوث الهواء
		××	تلوث المياه
		××	ضوضاء
		××	مخلفات
		××	تشويه الجمال للبيئة
		××	أضرار أخرى للبيئة
	××		تكاليف أخرى
××	××		مجموع التكاليف الاجتماعية
××			الفائض (العجز) الاجتماعي للسنة + الفائض أو العجز في 1/1
××			
××			الفائض المتراكم أو العجز المتراكم في 12/31

ملحق رقم (04): نموذج Seidler

تقرير الدخل الاجتماعي

مقارنة عناصر التكاليف و الإيرادات لإحدى الجامعات الأمريكية باستخدام مفهوم المحاسبة المالية و المحاسبة

الاجتماعية

كلي	جزئي	تقرير الدخل الاجتماعي	كلي	جزئي	تقرير الدخل المالي
		المنافع الاجتماعية			الإيرادات
	xx	منافع التعليم على المجتمع		xx	الرسوم التي يسدها الطلاب
	xx	منافع البحوث على المجتمع		xx	منح أبحاث
xx		مجموع المنافع الاجتماعية		xx	إعانة الدولة
			xx		مجموع الإيرادات
		التكاليف الاجتماعية			التكاليف
	xx	الرسوم التي يسدها الطلاب الجامعة		xx	تكاليف التعليم
	xx	تكاليف البحوث		xx	تكاليف البحوث
	xx	بحوث الدولة		xx	مساعدة طلابية
	xx	عناصر أخرى		xx	تكاليف إضافية
(xx)		مجموع التكاليف الاجتماعية	(xx)		مجموع التكاليف
xx		صافي الدخل أو العجز الاجتماعي	xx		صافي الربح أو الخسارة

ملحق رقم (05): نموذج عبد المجيد

حساب الأرباح و الخسائر (المالي - الاجتماعي)

كلي	جزئي	الإيرادات الخاصة بالنشاط الاقتصادي	كلي	جزئي	التكاليف الخاصة بالنشاط الاقتصادي
xx		مجمّل الربح	xx		مصاريف إدارية
	xx	إيرادات أوراق مالية	xx		فوائد السندات والقروض
	xx	شركات تابعة	xx		إهتلاكات
xx		أوراق مالية أخرى	xx		خسائر أو مصاريف عرضية
xx		إيرادات متنوعة	xx		مخصصات (بيان أو كشف مرفق)
xx		صافي الربح	xx		صافي الربح
xx		إيرادات تخص مدة سابقة	xx		مخصصات إضافية (اهتلاكات إضافية)
xx		محول من مخصصات أو احتياطات	xx		مخصص ضرائب
xx		صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية	xx		صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية
					تكاليف خاصة بالنشاط الاجتماعي
					أنشطة خاصة بالعاملين
					اهتلاكات خاصة بالعاملين
					اهتلاكات الموجودات
				xx	تكاليف أخرى
				xx	أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة

			××		حصة مؤسسة للتقدم العلمي
				××	تكاليف أخرى
			××		تكاليف علاج أضرار بيئية للسنة الحالية
			××		غرامات مخالفة قوانين بالبيئة للمجتمع
			××		مخصص التزامات اجتماعية
			××		صافي الربح بعد خصم التكاليف الاجتماعية
××		صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة الاجتماعية	××		تكاليف علاج أضرار بيئية للسنوات السابقة
			××		صافي الربح القابل للتوزيع

ملحق رقم (06)

كشف الدخل الاقتصادي - الاجتماعي وفقا لنموذج الفضل

البيان	تحليلي	جزئي	كلي
إيرادات المبيعات			
- كلفة إنتاج البضاعة المباعة			
كلفة المواد الأولية المستخدمة في الإنتاج			
كلفة مخزون مواد أولية أول المدة			
+ كلفة مشتريات المواد الأولية			
كلفة المواد الأولية المتاحة للاستخدام			
- كلفة المخزون مواد أولية آخر المدة			
كلفة المواد الأولية المستخدمة في الإنتاج			
+ أجور عمال الإنتاج			
الكلفة الأولية			
+ مصاريف صناعية غير مباشرة:			
إهلاك الموجودات الثابتة للمصنع			
مصاريف صناعية متنوعة			
مجموع المصاريف غير المباشرة			
كلفة الفترة			
+ كلفة مخزون إنتاج تحت التشغيل أول المدة			
- كلفة مخزون إنتاج تحت التشغيل آخر المدة			
كلفة الصنع			
+ كلفة مخزون إنتاج تام أول المدة			
كلفة الإنتاج التام المعروض للبيع			
- كلفة مخزون إنتاج تام آخر المدة			
كلفة إنتاج البضاعة المباعة			
مجمول الربح			
- المصاريف التسويقية و الإدارية التشغيلية			

			المصاريف التسويقية
			إعلان و ترويج
			مصاريف بيع
			اهتلاكات
			مجموع المصاريف التسويقية
			المصاريف الإدارية
			رواتب موظفين
			اهتلاكات
			متنوعة
			مجموع المصاريف الإدارية
			مجموع المصاريف التسويقية و الإدارية
			صافي ربح العمليات
			+ الإيرادات الأخرى
			أرباح استثمارات مالية
			فوائد دائنة
			صافي الربح من الأنشطة الاقتصادية
			- تكاليف الأنشطة الاجتماعية
			تكاليف الأنشطة الخاصة بالعاملين
			كلفة المزايا الممنوحة للعاملين
			كلفة الضمانات الاجتماعية
			كلفة الملابس
			كلفة الطعام
			كلفة النقل
			مجموع المزايا
			+ كلفة منع الضرر عن العاملين
			إهلاك موجودات الأمن الصناعي
			مجموع تكاليف الأنشطة الاجتماعية تجاه العاملين
			تكاليف الأنشطة الخاصة بالمجتمع

			كلفة المزايا الممنوحة للمجتمع
			مساهمة الشركة في الاحتفالات الوطنية و الدينية
			مساهمة الشركة في حملات مكافحة الأوبئة
			مجموع تكاليف المزايا
			+ كلفة الأضرار
			كلفة الضرر الذي يلحق المجتمع من تشغيل المعدات الإنتاجية
			مجموع كلفة الضرر
			مجموع تكاليف الأنشطة الاجتماعية الخاصة بالمجتمع
			تكاليف الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك
			تكاليف المزايا الممنوحة للمستهلك
			كلفة الضمانات
			كلفة زيادة ثقة المستهلك بالمنتج
			مجموع تكاليف المزايا
			تكاليف الأضرار
			مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك
			تكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة
			المزايا الممنوحة للبيئة
			الأضرار التي لحقت بالبيئة
			مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة
			صافي فائض أو عجز النشاط الاقتصادي - الاجتماعي