

بالتعاون مع:

مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الأورو مغاربي

16

الملتقى العلمي الدولي  
حول



## الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية

أيام 20-21 أكتوبر 2009

عنوان المداخلة

### دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي

- الاسم و اللقب: فارس هباش

التخصص: دراسات مالية

الرتبة: أستاذ مساعد قسم "أ"

الوظيفة: أستاذ جامعي

المؤسسة: جامعة فرحات عباس سطيف

العنوان: تاجنانت ولاية ميلة

الهاتف الجوال: 0772865703 الفاكس: /

issamhabbache@yahoo.fr:Email

-الاسم و اللقب: مراد سكاك

التخصص: دراسات في التدقيق الاجتماعي

الرتبة: أستاذ مساعد قسم "أ"

الوظيفة: مسؤول قسم ل م د

المؤسسة/الجامعة: جامعة فرحات عباس سطيف

العنوان: حي 220 م ا ت ع 21 رقم 04 سطيف

الهاتف الجوال: 0772190254 الفاكس: /

sek\_mourad@yahoo.fr:Email/

## دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي

### المخلص :

تاريخيا من خلال نظرة ضيقة لمفهوم التدقيق الاجتماعي يمكن نصنفه ضمن مجال تسيير الموارد البشرية، و الذي يعرف على انه الفحص الاحترافي المستقل لوضعية الموارد البشرية داخل المؤسسة بالاعتماد على المرجعيات الصادقة للوصول إلى رأي حول مدى مساهمة الموارد البشرية في تحقيق أهداف المؤسسة و تقديم التوصيات اللازمة لتحسين نوعية التسيير.

لكن تطور مفهوم التدقيق الاجتماعي جعله يتوسع إلى الإشكاليات المطروحة في الوقت الراهن مثل المجال الاستراتيجي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، نظرية الكفاءات والمعارف وحوكمة المؤسسات. و في هذا المجال الأخير ما يمكن أن يسهم به التدقيق الاجتماعي في تطور مستمر و على مستوى مختلف المجالات مثل امن المؤسسة، نوعية المعلومات المقدمة، الفعالية، التحكم في التكاليف و تنمية الاختيارات الاستراتيجية... الخ. حتى أصبح وسيلة قيادية ضرورية و إستراتيجية لمجموع الأطراف ذات المصلحة يسمح بتطوير التطبيقات الجيدة لمبادئ حوكمة المؤسسات.

لكلمات المفتاحية: التدقيق الاجتماعي، المسؤولية الاجتماعية، حوكمة المؤسسات، التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية..

### Résumé

Historiquement, une vision restrictive, positionne l'audit social dans le champ de la gestion des ressources humaines. Définit comme un examen professionnel, se basant sur des référentiels pertinents afin d'exprimer une opinion sur les différents aspects de la contribution des ressources humaines aux objectifs d'une organisation et d'émettre des recommandations d'amélioration de la qualité de la gestion.

Le développement du concept de l'audit social a contribué pour que son champ d'action et devenu plus large en touchant des problématiques contemporaines comme la stratégie, la responsabilité social des entreprises, la gestion des connaissances et des compétences et la gouvernance des entreprises. Dans ce dernier les apports de l'audit social se déclinent à différents niveaux comme la sécurité, la qualité de l'information, l'efficacité, maîtrise des coûts et amélioration des choix stratégiques....ect. L'audit social constitue un outil de pilotage indispensable et stratégique pour l'ensemble des parties prenantes permettant à développer les bonnes pratiques de gouvernance.

### مقدمة

تسعى المؤسسات إلى تحقيق أكبر ربح ممكن عن طريق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة في بيئة متغيرة تعمل من أجل تأمينها. ولا يتأتى لها ذلك إلا من خلال تشغيل طاقاتها الإنتاجية بأقصى ما يمكن و تخفيض تكاليف إنتاجها إلى أقل ما يمكن و العناية بنوعية و جودة المنتجات إلى درجة تجذب المستهلكين إليها و الاهتمام بتنمية عناصر الإنتاج والسعي المتواصل لرفع قدرتها الإنتاجية و على رأسها القوى البشرية و تحديث الآلات والتجهيزات المستخدمة بما يتماشى و التطور التكنولوجي و الارتقاء بوسائل التدريب والدراسات والبحوث بما يعزز قدرات الوحدة و يرتفع بإمكانياتها التشغيلية و التسويقية والإدارية.

تنهض المؤسسات بمسؤوليات أخرى إضافة إلى تحقيق الإنتاج الأعلى بالتكاليف الأقل وبالنوعية الأفضل و من هذه المسؤوليات تحقيق أهداف اجتماعية قد تكون مباشرة أو غير مباشرة. يقتضي تحقيقها وضع الخطط والسياسات و البرامج الكفيلة برسم طريق واضح ودقيق في كيفية إدارة مواردها بطريقة رشيدة و متابعة نتائج أعمالها من خلال نظام رقابة يكشف الانحرافات و الصعوبات والعراقيل التي واجهتها و السبل اللازمة لمعالجتها في الوقت المناسب.

و لا شك أن الوقوف على ما بلغته الوحدة الاقتصادية من نتائج و ما حققت من أهداف لا يمكن أن يتم إلا بنظام تقويمي شامل لكفاءة أداءها و الذي يؤشر لمتخذي القرار المستوى الذي وصلت إليه

كما يقدم للإدارة صورة واضحة عن النتائج التي حققتها مما يرشدها إلى تصحيح أوضاعها و تعزيز قدراتها مما يساعدها في الاستمرار و البقاء و التطور.

في ظروف عدم التأكد و المخاطر التي تواجهها المؤسسات و في ضمن البيئة المتغيرة والاستراتيجيات الانفتاحية التي تتبناها من اجل الوصول إلى الكفاءة و الفعالية من خلال المرونة في التسيير و لامركزية القرارات، في ظل كل ذلك يجد كل من القائد والمساهم أنفسهم ملزمين التأكد من مدى التحكم في عمليات مختلف العمليات التسييرية .

إن وظيفة التدقيق تعطي في هذا المجال الضمان المنطقي بان العمليات المتبعة والقرارات المتخذة مراقبة بصفة جيدة وتساهم في تحقيق أهداف المنظمة، و إذا كان عكس ذلك فيمكن أن تقدم التصحيحات الضرورية في الوقت المناسب بالتوصيات المستمدة من الوضعيات المشخصة. بالتالي فهو وسيلة جد مهمة للتقييم الفعال لمدى المقدرة التنظيمية للتوصل إلى الأهداف و التحكم في المخاطر الناتجة عن مختلف الأنشطة عن طريق عمليات التنبؤ ، وهذا ما يفسر تطوره في السنوات الأخيرة و توسعه في مجال تدخلاته ليخص جميع نشاطات المنظمة.

السؤال المطروح في هذا المجال هو كيف يمكن للتدقيق الاجتماعي أن يساهم في تحسين أداء المنظمة في مواجهة الاحتياجات الحديثة كالإستراتيجية و الحوكمة في ضل البيئة المتغيرة و تصادم مصالح أطراف ذات المصلحة ؟ إذا لا بد له من إعادة التفكير في وسائل عمل المدقق و دوره في إطار ما يعرف بتحقيق التنمية المستدامة و المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

للإجابة على هذه الإشكالية فقد ارتأينا أن نقسم هذا البحث إلى فصلين حيث نتناول في الفصل الأول التعريف بالحوكمة و أهميتها و مبادئها و في الفصل الثاني نخصه لموضوع التدقيق و التدقيق الاجتماعي و كيف يساهم في توضيح مبادئ الحوكمة أو الحكم الراشد و المسؤولية الاجتماعية و علاقتها بالحوكمة و التدقيق الاجتماعي.

## I\_تعريف حوكمة الشركات

أخذ موضوع حوكمة الشركات في الآونة الأخيرة أهمية كبيرة، على مستوى اهتمامات رجال السياسة و الإعلام و الباحثين في مختلف مجالات العلوم القانونية، الاقتصادية، التسييرية و السياسية في الولايات المتحدة الأمريكية و أوروبا و مختلف دول العالم و في الجزائر خاصة مع صدور ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات الجزائرية مؤخرا سنة 2009<sup>1</sup>.

## II\_تعريفها و أصولها النظرية

### 111-الأصول النظرية لحوكمة المؤسسات

أصل الكلمة يعود إلى اللغة الإغريقية kybenan أو kybernetes و gouvernance بالفرنسية والتي تعني القيادة و الإشراف.

بديات الموضوع يعود إلى تحليل كل من Berle و Means (1932) اللذان يعتقدان بان مشكل الحوكمة كان وليد تجزأ وظيفة ملكية المؤسسة إلى وظيفة رقابية تتطلب الحراسة والتحفيز ووظيفة اتخاذ القرارات التي يقوم بها القادة و المسيرين<sup>2</sup>. هذا التجزؤ حدث في المؤسسات الكبرى المسعرة في البورصة بالولايات المتحدة الأمريكية في بداية القرن العشرين بسبب خلل في الأنظمة المكلفة بالرقابة للمسيرين مما أدى إلى انخفاض في فعالية و نجاعة تلك المؤسسات.

إضافة إلى هذه النظرية يمكن أن نذكر نظرية خلق و توزيع القيمة المضافة و التي مفادها أن كل مؤسسة تهدف إلى خلق قيمة مضافة من خلال المزج المنظم و المنسق للموارد المتاحة لديها و توزيعها بشكل عادل يحقق لها الاستمرارية و بالموازاة مع ذلك فان الحوكمة تعمل على تحقيق نفس الظروف المناسبة لخلق و توزيع القيمة المضافة. وبالتالي فان عدم فعالية و نجاعة المؤسسات يكون ناتج إما عن الصراعات بين مختلف الأطراف ذات المصلحة ضمن ما يعرف بنظرية الوكالة أو من خلال النظريات الحديثة التي تعتمد على المعرفة والتي تنتج عن نظام المعلومات الذي يساعد على الابتكار والتطوير لدى الأفراد.

من خلال ما سبق يمكن أن نستخلص مختلف النماذج التي يتم على أساسها تفسير نظام الحوكمة الأفضل وهي:

أ- النموذج المالي للحوكمة<sup>3</sup> و المستخلص من نظرية الوكالة المقترح من طرف كل من Jensen و Meckling اللذان يعتقدان بان المنظمة ما هي إلا ربطة عقد un noeud de contrats و الرابطة

تقتصر فقط بين المساهمين و القادة المسيرين و دور الحوكمة هو تامين المردودية المالية للاستثمارات المالية و الاهتمام الأساسي يكون للعائد المالي للأطراف، وبالتالي فان الهدف من نظام الحوكمة يقتصر فقط على تخفيض التكاليف لزيادة العوائد المالية.

ب-النموذج التعاوني الاشرافي حيث يرى أن المؤسسة ما هي إلا فريق للإنتاج وخلق القيمة المضافة من خلال المزج بين مختلف عوامل الإنتاج و حق اتخاذ القرارات يكون يستند على الملكية و بالتالي فان الفرد الذي يتخذ القرارات بناء على استغلال و تثمين المعرفة يصبح مالك و لتحفيزه لابد أن يتلقى جزءا من العائد الذي أصبح يعرف بالعائد التنظيمي مما يعمل على تطوير الاستثمار في المجال البشري، ونظام حوكمة المؤسسات يعمل على تنمية العلاقات بين مختلف الأطراف بنظرة تعاونية اشراكية توسيعا لمفهوم العائد التنظيمي.

ج-النموذج المعرفي و هو يعتمد على مبادئ تختلف جذريا عن نموذج القيمة المضافة وتعطي التركيز المحوري للكفاءات و للابتكار في مقدرة المؤسسة على تغيير محيطها، و يعتبر أن الرشادة لا تقاس بنتائج القرارات و لكن تقاس من خلال إجراءات اتخاذ القرارات.

في هذا الموضوع يشير Hodgson (1998) أن المنظمة ليست فقط إجابة عن المشاكل التنظيمية و لكنها بالأساس تعتبر كخزان معرفة و خلق القيمة يتبع ثقافة معينة و على الكفاءات التي تمتلكها المؤسسة و بالتالي تستفيد من خصائص التنمية المستدامة.

## 211-تعريفها

الحوكمة تضم مجموعة من الميكانزمات التي من المفترض أن تؤدي إلى عقله في القرارات المتخذة من طرف المسيرين و القادة و تضمن الشفافية اللازمة لذلك<sup>4</sup> مثل إلزامية الإفصاح عن الحسابات و تعرف على أنها ذلك الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها، وترتكز على مختلف العلاقات الموجودة بين أفراد المؤسسة و المساهمين، أعضاء مجلس الإدارة، وأصحاب المصالح و واضعي التنظيمات و التشريعات و كيفية التفاعل بين كل هذه الأطراف في الأشراف على عمليات الشركة.<sup>5</sup>

و عرفتها لجنة "Cade bury" على أنها ذلك النظام الذي وفقا له يتم تسيير و رقابة المؤسسة و تعنتي بإعطاء الوسائل اللازمة التي تسمح بإيجاد التوازن المنطقي للسلطة لتقاضي كل الانحرافات الشخصية و تقوم على ثلاثة ركائز أساسية و هي:مجلس الإدارة، التدقيق و إدارة أعمال المؤسسة.<sup>6</sup>

منذ 1991، عرف نادي روما الحوكمة على أنها ميكانزم لقيادة *mécanisme de commande* النظام الاجتماعي و تطبيقاته من اجل تحقيق الأمن، الرفاهية و الازدهار، التناسق ، التنظيم و الاستمرار لهذا النظام . جامس روسنو James Rosenau في سنة 1997 يضيف إلى ذلك على أن الحوكمة هي نظام رقابة وقيادة *mécanisme de contrôle et de conduite* .

بصفة عامة حوكمة المؤسسات جاءت أساسا من اجل تقاضي بعض التصرفات الغير موضوعية و المنطقية و التي لا تدخل ضمن صلاحيات القادة و المسيرين التي نتجت عن انقسام السلطة بين المسير و المالك حيث أصبح للمسير سلطات تقديرية واسعة يمكنه استعمالها داخل المؤسسة لمصلحته الشخصية بطرق رسمية أو غير رسمية.

أخيرا يمكن القول أن حوكمة الشركات هي القواعد و النظم و الإجراءات التي تحقق أفضل حماية و توازن بين مصالح مالكي المؤسسة و المديرين و مختلف الأطراف ذات المصلحة الأخرى علما أن هذه القواعد و النصوص ليست قواعد قانونية أمره واجبة التنفيذ إنما هي تنظيم و بيان للسلوك الجيد وفقا للمعايير و الأساليب الدولية التي تحقق توازنا بين الأطراف المختلفة.<sup>7</sup>

## 2I-الحوكمة و دور القائد أو المسير

إن نظرية تجذر المسيرين تقترح إطار نظري يسمح بإعطاء الاعتبار اللازم لأهمية الأفراد في الفكر الإداري و هي تفسر لماذا هناك بعض الأشكال التنظيمية الغير ناجعة تستمر في الوجود في ظل أسواق تنافسية أين يتم معاقبة كل أنواع عدم النجاعة بصفة طبيعية ( Alexandre et Paquerot,1998) و من خلالها يمكن أن نلاحظ أن بعض الاختيارات الإستراتيجية للمسيرين تتخذ من اجل تدعيم مواقفهم و مكانتهم ضمن المؤسسة و إضعاف مكانة منافسيهم بحيث لا يمكن التحلي عليهم أو تعويضهم.<sup>8</sup>

إن ظهور حوكمة الشركات مرتبط بتقبل الانتقادات الموجهة لفرضية العقلانية المطلقة أي أن لهذه الفرضية حدود ، فلو اعتبرنا أن هناك تشغيل كامل للطاقت داخل المؤسسة فليس هناك داعي لوضع ميكانزمات تعديل داخلها.

صفة عامة تصرفات المسيرين داخل المؤسسة يمكن أن تأخذ صفتين فإما أن تكون ايجابية أو سلبية و يتم التعامل معها وفقا لما تحمله من تطوير للمؤسسة في حالة ما إذا كانت ناجعة و فعالة أو إعاقته في بعض حالات وجود التلاعب و الغش.

كما أن هناك دورة حياة المسير و هي تكون كما يلي:

1-مرحلة التثمين :المسير المعين حديثا في المؤسسة تكون معلوماته عن المؤسسة محدودة والقرارات التي يتخذها يمكن ان تكون مع متطلبات المالكين، لان المسير يحاول حماية نفسه من بعض التصرفات الغير لائقة كالتهميش أو العزل،

2-مرحلة تخفيف الرقابة :حيث تصبح للمسير سلطات تقديرية واسعة و بالتالي فهو يحاول التجذر داخل المؤسسة من خلال خلق علاقات قوة مع أهم الأطراف الفاعلة داخل أو خارج المؤسسة.

3-مرحلة نمو الاستهلاك: أين يتمكن المسير من تسيير المؤسسة كما يرغب و باستقلالية تامة، بشرط أن يقدم للمساهمين و لباقي الأطراف الفاعلة المردودية المقبولة . و خلال هذه المرحلة يتمكن المسير من العمل لمصلحته الشخصية كتكوين استثمارات خاصة به.

### 3I-الحوكمة و دور لجان التدقيق

لقد بدء الحديث عن لجان التدقيق قبل ظهور المسائل المتعلقة بالحوكمة في الولايات المتحدة الأمريكية خلال القرن التاسع عشر 19 و كان الهدف من ورائها فقط تسهيل العلاقة مع التدقيق الخارجي ثم تطور دورها و أصبحت تقوم بفحص المعلومات المالية و رقابة مدى تطبيق القواعد و الأنظمة و الأخلاقيات داخل المؤسسة. ومن أهم الأسباب التي ساهمت في تطورها الكوارث التي وقعت خلال سنوات الثمانينات 80 و التسعينات 90 بالولايات المتحدة الأمريكية حول موضوع إشكالية توازن السلطة و التي كانت تستغل بصفة غير عقلانية منى طرف بعض المسيرين و من اجل تطوير الوضعية ثم انتقل استخدام هذه اللجان من بعد ذلك إلى أوروبا.

كما أن المساهمين و المستثمرين المحتملين يطلبون الحصول على معلومات منظمة وصادقة يعتمدون عليها مع قابليتها للمقارنة و ذات تفاصيل كافية يمكن من خلالها تقييم القيادة الإدارية و تمكينهم من اتخاذ القرارات اللازمة، و قد تنامي الوعي لدى مختلف الدول بضرورة إخضاع التقارير و المعلومات التي تقدمها الإدارة، في هذا الشأن قامت بعض الدول باستصدار القوانين و التشريعات المتعلقة بآليات المحاسبة و المراجعة و التدقيق التي تلعب دورا أساسيا في ضمان التطبيق المنسق لتلك القواعد.

و قد أصبح من المقبول و على نطاق واسع أن تقع مسؤولية الإشراف و الرقابة للبيانات و المعلومات على عاتق مجلس الإدارة الذي يقوم بفحص مدى كفاءة الإدارة في تحقيق أفضل النتائج وأحسن الاستخدامات للطاقت المتاحة لدى المؤسسة و بالتالي فمسؤولية تأكيد أن المعلومات المفصح عليها التي تعكس الحالة الحقيقية للمؤسسة تقع على عاتقه، و لمساعدة مجلس الإدارة على الوفاء بهذه المسؤولية فقد زاد الاتجاه للاعتماد على لجان التدقيق و المراجعة والتي هي عبارة عن مجموعة فرعية من أعضاء مجلس الإدارة تتولى القيام باستعراض و فحص البيانات و نظام الرقابة الداخلية بصفة مستقلة و تعيين المدققين الخارجيين للمؤسسة<sup>9</sup>. و لهذا فان مجلس الإدارة يتحمل المسؤولية النهائية عن نزاهة الإفصاح عن تقارير الشركة والذي يعتبر حجر الأساس في حوكمة الشركات و الأداة الأساسية لمحاسبة مجلس الإدارة أمام المساهمين.

كما أن لجنة التدقيق يجب أن تتكون من بين الأعضاء اللذين يثبتون مهارات وكفاءات عالية ولديهم الرغبة في تخصيص الوقت اللازم لذلك مع ضمان استقلالية تامة لهم أي عدم وجود أية علاقات تربطهم بالشركة للقيام بالمهام الكبيرة و الخطيرة الملقاة على عاتقهم و التي نذكر منها ما يلي:  
-ضمان أن العمليات التي تقوم بها الإدارة و المدققين الداخليين و الخارجيين تؤدي إلى تحسين فعلي لنوعية القوائم المعدة أي الإشراف و الرقابة من خلال النظر في ملاحظات المدققين الخارجيين و توصياتهم و إجابة الإدارة على ملاحظاتهم.

- تقييم المؤسسة من حيث أهداف إعداد تقارير المدققين الداخليين و الخارجيين و مدى الوفاء بتحقيق تلك الأهداف.
- استعراض القوائم الدورية في وقتها.
- تشكيل قاعدة معلوماتية و تلقي الإخبار أول بأول.
- أن تضمن بان نظام المؤسسة الخاص بإعداد القوائم يعطي صورة واضحة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.
- تقييم المخاطر التي قد تنشأ من الضغوط على إدارة المنظمة.
- خلق حوار حر، صريح و منظم مع أولئك الذين يشاركون في العمل من إدارة عليا ومدققين داخليين و خارجيين،
- أما دورها بالنسبة للرقابة الداخلية فهي تعمل على تحقيق الالتزام القانوني والأخلاقي داخل المؤسسة وتحقيق ضوابط المحاسبة و المعلومات و الأمن لتفادي الأخطاء والتزوير والأخطار و تطبيق توصيات المدققين الداخليين و الخارجيين لتفادي نقاط الضعف وتعزيز نقاط القوة.
- تقديم توصية حول اختيار المدقق الخارجي بالاعتماد على بعض المعايير كسمعته و استقلاله و كفاءته... الخ.

#### 4I-المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات<sup>10</sup>

يتم تقييم الشركات بناءا على مجموعة من المبادئ الأساسية الموجودة ضمن 07 أقسام وهي:

##### 1-الانضباط

- بيانات واضحة للجمهور تعطي أولوية لحوكمة الشركات.
- وجود حوافز لدى الإدارة.
- الالتزام بالأعمال الرئيسية المحددة بوضوح.
- وجود تقدير سليم لممتلكات المؤسسة.
- تأكيد إمكانية التحكم في الدين ، و استخدامه في مشروعات ذات عائد بالنسبة للمؤسسة.
- بحث موضوع حوكمة الشركات في التقرير السنوي.

##### 2-الشفافية

- الإفصاح عن الأهداف المالية.
- نشر التقارير السنوية و الدورية في الوقت المناسب و في موعدها.
- وضع موقع على شبكة الانترنت يجري فيه تحديث الإعلانات بسرعة.
- تقديم الحسابات طبقا للمعايير المحاسبية الدولية.
- الإفصاح بوضوح عن النتائج.

##### 3-الاستقلال

- وجود لجنة للمراجعة أو التدقيق يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل.
- وجود مراجعين خارجيين مستقلين.
- وجود رئيس مجلس إدارة مستقل.
- عدم وجود ممثلين للبنوك أو كبار الدائنين ضمن مجلس الإدارة.

##### 4-المحاسبة عن المسؤولية

- قيام مجلس الإدارة بدور إشرافي أكثر من قيامه بدور تنفيذي.
- وجود أعضاء في مجلس الإدارة غير موظفين و مستقلين تماما.
- قيام مجلس الإدارة باجتماعات دورية منتظمة مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل.
- قدرة أعضاء مجلس الإدارة على القيام بتدقيق فعال.
- وجود لجنة مراجعة ترشح المراجعين الخارجيين و تراجع أعمالهم.
- وجود لجنة مراجعة تقوم بالمراجعة الداخلية و الإجراءات المحاسبية.

##### 5-المسؤولية

- التصرف و بشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدودهم.
- اتخاذ الإجراءات و التدابير في حالة إساءة الإدارة.
- وضع الآليات اللازمة و الشفافة لعقاب الأفراد و أعضاء مجلس الإدارة.

## 6- العدالة

- المعاملة المناسبة للمساهمين.
- حق الدعوة إلى الاجتماعات.
- سهولة طرق التصويت كالتصويت بالوكالة.
- التأكد من عدالة و نوعية المعلومات المقدمة لأعضاء مجلس الإدارة.

## 7- الوعي الاجتماعي

- وجود سياسة واضحة تؤكد التمسك بالسلوك الأخلاقي.
- عدم توظيف الأحداث.
- وجود سياسة توظيف واضحة و عادلة.
- الالتزام بإشارات صناعية محددة بالنسبة للحصول على المواد.
- وجود سياسة واضحة عن المسؤولية الاجتماعية و البيئية.
- الامتناع عن التعامل مع الدول التي يفتقد قاداتها للشرعية.

## II-التدقيق و التدقيق الاجتماعي و الحوكمة

تعتبر حوكمة الشركات المحل الجغرافي لالتقاء التدقيق، الرقابة الداخلية، مجالس الإدارة ولجان التدقيق و أخذت في التوسع أكثر خاصة منذ 1977 من خلال قرارات توسيع مجال تدخل مجالس الإدارة إلى الرقابة الداخلية للمؤسسات و من ثم ظهرت الحاجة إلى تحديد مجال تدخل كل منهما و العلاقة التي تربط بينهما.

## III-التدقيق و التدقيق الاجتماعي

إن تطور التدقيق الاجتماعي ليأخذ الصورة التي هو عليها الآن كان نتاجا لتطور طويل خص التدقيق في المجال المالي و المحاسبي و ما أثبتته من نتائج أبهرت الباحثين والمهنيين مما جعلهم يستخدمونه في المجال الاجتماعي، و لذلك كان من اللازم علينا تعريف التدقيق بصفة عامة و التدقيق الاجتماعي بصفة خاصة ثم ربط ذلك بنظام ومبادئ حوكمة الشركات التي تم التطرق إليها سابقا.

## III-1- ماهية التدقيق وتطوره

### أ-لمحة تاريخية حول التدقيق

لقد نشأة مهنة التدقيق منذ القدم إذ نجد أن الحضارات القديمة قد مارست هذه المهنة ولكن بأسماء و كفاءات تختلف على ما هو الحال عليه الآن ، و الغاية من هذه المهنة هي من أجل فرض الرقابة من طرف الزعماء و رؤساء القبائل أو الملاك على من يقوم بتحصيل أموالهم.

كما كان الفراعنة في مصر و الإمبراطوريات القديمة في بابل و روما و اليونان تمارسون هذه الوظيفة، إذ نجد أن في العصر الروماني كانت تنفذ من قبل موظفين مختصين هم القضاة الذين يتم تكليفهم من طرف الإمبراطور بالذهاب إلى مختلف مقاطعات روما لمراقبة نشاط الإدارات العمومية ، الحرفيين و التجار و كانت تتم هذه المراقبة بواسطة أسئلة شفوية، و يقوم القضاة في نهاية المهمة بتقديم تقرير شفوي للإمبراطور يهدف عادة لفرض عقوبات.

كما نجد أن في العصر الإسلامي قد تمت ممارسة وظيفة التدقيق حيث أن الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاية و تدقيقها و كان الغرض الرئيسي من هذه الوظيفة هو اكتشاف الغش و الخطأ و محاسبة المسؤولين عنها و قد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية.

لقد تطورت وظيفة التدقيق عبر العصور و خاصة منذ بداية القرن العشرين و هذا التطور راجع إلى تطور اقتصاد السوق و عند ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا و تطور الصناعة و التجارة ، و الزيادة في أنشطة المؤسسات و الشركات ذات الأسهم ، و في هذا الإطار أصدرت بعض الدول الصناعية الكبرى " و.م. أ " ، بريطانيا و فرنسا نصوصا تشريعية تلزم الشركات ذات الأسهم بتعيين خبراء مستقلين لمراجعة الوثائق المحاسبية و المالية للمصادقة عليها عن طريق إعداد تقرير كتابي يكون دوري و يتم بعد انتهاء المؤسسة من إعداد الحسابات الختامية و يبدي فيه المدقق رأيه الفني المحايد عن مدى صدق و عدالة الحسابات المالية.

و لقد اعترف كتاب المحاسبة و التدقيق بأهمية الرقابة الداخلية للمدقق الخارجي و أن التفاصيل التي يقوم بها المدقق الخارجي و العينات التي يعتمد عليها تتوقف على جودة نظام الرقابة الداخلية ، إذا

نستطيع القول بأن وظيفة التدقيق قد تم توسيع نطاقها لأنه كما أشرنا سابقا أن التدقيق كما يهدف إلى مراجعة الوثائق و المصادقة عليها و تطور الآن التدقيق حسب الأهداف و حسب المحتوى و أصبح يشمل جميع الوظائف الهامة داخل المؤسسة ابتداء من سنوات الثمانينات و أصبحت أكثر تخصصا خلال سنوات التسعينات و ما بعدها و تعالج مواضيع الساعة كالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، الإستراتيجية، التنمية المستدامة و الحوكمة.

### ب-تعريف التدقيق

كلمة تدقيق مشتقة من اللغة اللاتينية Audir التي تعني يستمع، حيث كما رأينا انه قديما عندما كان الإمبراطور أو رب العمل يشك في و جود تلاعب و غش لذلك يعين شخص يقوم بالتحقيق في الحسابات من خلال الاستماع إلى المحاسب. عرف التدقيق على انه تلك العملية المنتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية و تقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من مسابقتها للمعايير الموضوعية ثم توصيل النتائج للإطراف المعنية.

من التعريف السابق نجد أن التدقيق يتضمن النقاط التالية :

1. التدقيق عملية منتظمة يعتمد على التخطيط المسبق.
  2. الحصول على القرائن و الأدلة و تقييمها بطريقة موضوعية .
  3. التزام العناصر محل الفحص للمعايير الموضوعية كأساس للتقييم و إبداء الرأي حولها.
  4. إيصال النتائج للإطراف المعنية فهو وسيلة اتصال.
- و ينظر البعض إلى أن التدقيق هو علم له قواعده و أصوله و فن له أساليبه وإجراءاته يهتم بالفحص الفني المحايد لحسابات و سجلات الوحدة محل المراجعة بقصد إبداء الرأي في مدى صحة الأرقام الواردة بالقوائم المالية المنشورة .
- كما عرف على انه فحص منتظم و مستقل للبيانات و القوائم و السجلات و العمليات و الفعالية المالية و الغير مالية لأي منشأة بجمع الأدلة و القرائن و تقييمها و إبداء الرأي الفني من خلال التقرير .

و هذا التعريف يؤكد على :

1. المعلومات محل التدقيق لا يجب أن تكون بالضرورة محاسبية و لكن يجب أن تكون هناك قابلية للإثبات.

2. وجوب وجود أداة لقياسها.

3. الشخص أن يكون فني و مستقل.

و بالتالي يمكن تعريف التدقيق على انه فحص منتظم للمعلومات و السجلات و الدفاتر والمستندات للوصول إلى الأدلة و القرائن اللازمة لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة القوائم و كفاءة الإدارة في استخدام الموارد المتاحة. و بالتالي التدقيق يتضمن وظيفتين أساسيتين:

1. الفحص للدفاتر و المستندات.

2. المنتج النهائي للتدقيق و المتمثل في التقرير الذي يضيف قيمة و المتمثلة في مساعدة مستخدم المعلومات على اتخاذ قرار حول جودة المعلومات و نوعيتها و كذا الرأي المحايد حول مدى التضارب بين مصالح الأطراف المعنية من مستخدم للمعلومات و من بعدها.

يكون هناك إصرار أكثر على إجراء عملية تدقيق من شخص مستقل و محايد نظرا ل: \* الأهمية النسبية للمعلومات محل الدراسة في عملية اتخاذ القرارات.

\* صعوبة المعلومات وتعقدتها و تشعبها و عدم القدرة على استيعابها و اكتشاف الأخطاء فيها.

\* الفصل بين معد المعلومات و مستخدمها نظرا لعوامل الوقت و التكلفة تجعل من غير الممكن للمستخدم إجراء مراجعة و تقييم للمعلومات المقدمة إليه للحكم على مدى جودتها.

كما وضعت جمعية المحاسبين الأمريكيين تعريفا عاما للمراجعة بأنها عملية منظمة للحصول على الأدلة و القرائن الموضوعية للتأكد من الأحداث و الأنشطة الاقتصادية، وتحديد مدى الاتساق بين تلك التأكيدات و المعايير الموضوعية .

يمكن أن نستخرج من هذا التعريف عناصر التدقيق فهو عملية منظمة و فق تسلسل منطقي تقوم على مجموعة قواعد لضبط العمل و المساعدة على اتخاذ القرارات، لذلك كان من اللازم أن تتوفر الأساس لقياس المعلومات و هو المعايير الموضوعية.

كما توجد وجهة نظر حالية تعتبر أن التدقيق أو المراجعة نشاط من اجل تقليل المخاطر.

و ضمن المعيار الدولي لضمان الجودة الساري المفعول بتاريخ 2005/07/15 يتضمن في البند المتعلق بالموارد البشرية لمكاتب المراجعة التصريح و التأكيد على هذا المورد من كفاءة و التزام و أخلاق مهنية و تتناول السياسات و الإجراءات المتعلقة بالموظفين من -التعيين-تقييم الأداء-التأهيل العلمي و العملي من خلال التعليم التدريب نقل الخبرة المهنية -الكفاءة -الترقية الوظيفية-الحوافز- تقدير الاحتياجات -

من الملاحظ أن تطور أهداف التدقيق قد انتقلت من مجرد الكشف عن الغش إلى أهداف إستراتيجية منها مراقبة الخطط الموضوعية وتشخيص أسباب عدم تحقق الأهداف و تقييم النتائج المتوصل إليها بالمقارنة مع الأهداف المسطرة و العمل للوصول إلى أقصى درجة من الكفاءة، الإنتاجية و القضاء على الإسراف في جميع نشاطات المؤسسة.

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف داخل المنشأة و خارجها و هو ليس غاية بحد ذاته. \*بالنسبة لإدارة المنشأة يمكن الاعتماد على نتائج التدقيق في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية و المستقبلية و في الرقابة الإستراتيجية .

\*وفي حالات اتخاذ القرار بشأن طلبات القروض أو تمويل المشاريع.

\*تعتمد عليه الهيئات العمومية في الرقابة، التخطيط، فرض الضرائب، منح القروض ودعم بعض النشاطات<sup>11</sup>.

## 21II-التدقيق الاجتماعي

ظهر حديثا حيث بدء إدخال التدقيق إلى مجالات تسيير المؤسسة المختلفة و يعتبر التدقيق الاجتماعي من أوسع المجالات نظرا لتوسع الوظيفة وتداخل العناصر النوعية في تسييرها ( علم الاجتماع، علم النفس ، علم الاقتصاد بفروعه المالية و المحاسبية و التسييرية ) يتدخل في جميع أنشطة تسيير الموارد البشرية التوظيف ، الاستقطاب ، التكوين ، التدريب ، الترقية، الأجور، التسيير التنبؤي للموارد البشرية و علاقات العمل الجماعية و الفردية والظواهر المرتبطة بذلك من تحفيز و تغيب و دوران العمل... الخ.

إن التدقيق الاجتماعي قد يمس الوظيفة كاملة \*تسيير الموارد البشرية\* أو يمس جانبا معينا منها كالتكوين، الترقية والتوظيف أو حتى يمس ظاهرة سلبية قد تظهر كالحلافات أو التغيب أو دوران العمل. إذن فهو معقد تعقيد الجانب الذي يدرسه أي الجانب الإنساني من التسيير لذا وجب العمل على تطويره وتوسيع استعمالاته<sup>12</sup>.

### أ-تطور ومفهوم التدقيق الاجتماعي

انطلاقا من بروز أهمية التدقيق الاجتماعي في الوقت الراهن بما له من أثر على تنمية الموارد البشرية و تحسين نوعية الخدمات التي تقدمها في الاستخدام الأمثل لهذه الطاقة نظرا لتأثيره على:

- البعد الاجتماعي في عمليات تسيير المؤسسات .
- الدفعة القوية التي منحت للتدقيق في باقي المجالات و استعمال التقنيات ذات الفاعلية الفائقة و المنهجية الصارمة التي ضمنت نجاحه.
- على المستوى الاستراتيجي للمؤسسة خاصة في ما يخص المسؤولية الاجتماعية و التنمية المستدامة.

إن تطور الاهتمام لتكييف تقنيات التدقيق مع الخصوصيات و المشاكل المتعلقة بالجانب الاجتماعي للمؤسسة استلزم أبحاث ، دراسات ، تجارب متعددة و متكررة مما أدى إلى إمكانية اقتراح أسلوب و وسائل للتدقيق الاجتماعي ، كما أن المكانة المرموقة التي حظي بها الجانب الاجتماعي من طرف المسيرين ناتج عن تلك الضغوطات الداخلية والخارجية من جهة و تكون قناعة لدي المشرفين بأن العنصر البشري له دور كبير في رفع الإنتاج من جهة أخرى .

أطلق على التدقيق الاجتماعي عدة تسميات ، فهناك من أطلق عليه تدقيق الأفراد ، تدقيق تسيير الموارد البشرية ، التدقيق الاجتماعي و الذي يعد الأكثر استعمالا ، اختلاف تسميات يرجعه البعض إلى تعدد المصطلحات الخاصة بالوظيفة لكن آخرين يرجعونه إلى المفاهيم و الخصائص التي تميز التدقيق الاجتماعي على باقي التدقيقات و في ما يلي عرض مفصل عن التطور التاريخي للتدقيق الاجتماعي وكذا تعريفه و مجالات تدخله.

المحاولات الأولى لتقييم المجال الاجتماعي للمؤسسة ترجع إلى حوالي سنة 1940 بالولايات المتحدة الأمريكية و ارتبطت بقياس النتائج الاقتصادية لبعض العمليات في مجال تسيير الموارد البشرية بالاعتماد على أجهزة خارجية للتقييم<sup>13</sup>.

سنوات الخمسينات حملت الجديد بالنظر لتطور حجم المؤسسات بعد السنوات الممالية للحرب العالمية الثانية بحيث أنها أصبحت تضم عددا كبيرا من العمال، ولهذا بدأت تفكر بإيجاد الطرق السلمية و السديدة للتقييم المنظم و الدوري لنشاطاتها في المجال الاجتماعي بالاعتماد على مناهج متعددة على مختلف المستويات .

ظهر أول كتاب متخصص في مجال دراسة التدقيق الاجتماعي سنة 1975 باللغة الفرنسية و ترجم إلى الإنجليزية بعنوان *Audit social au service d'un management* هي السنوات التي شهد فيها التدقيق الاجتماعي تطوره الكبير، حيث ألف فرانسوا دال François Dalle كتابا عنوانه " عندما تستيقظ المؤسسة على الضمير الاجتماعي " <sup>14</sup> . و أوضح من خلاله مفهوم وتطور نظام المسؤولية الاجتماعية. ثم جاءت كتابات جون ماري بيريتي J.M.Peritti و في سنة 1977 روى J.L.Roy طرح تساؤلا حول توسيع مسؤولية المنظمة في الجانب الاجتماعي وبالنظر إلى التطور الاقتصادي و نمو المنافسة بشكل ملفت للانتباه و التطور الصناعي والتكنولوجي برز بأن حجم النفقات المتولدة من الجانب الاجتماعي سواء كانت ظاهرة مباشرة كالأجور مكافآت ، تكوين ، تعويضات ... الخ . و غير مباشرة كظهور بعض الظواهر كالتبذير و التبيد و التخريب و التغيب و دوران العمل .....الخ و مدى تأثير ذلك على القيمة المضافة ، على سعر التكلفة و العائد . مما أسلزم و أجبر المسؤولين للجوء إلى الطرق العلمية للبحث عن الوسائل الناجعة لعملية التسيير للموارد البشرية ضمن الإستراتيجية العامة للمؤسسة .

ظهر المدققين الاجتماعيين داخل المؤسسة كان سنة 1979 في الشركة الأوربية للدفع « Société européenne de paiement » . كما أن ملف الشغل من طرف الوكالة الخاصة لتشغيل الإطارات لتسيير الموارد البشرية خلال سنة 1980 أظهر بأن من بين المناصب الجديدة التي ظهرت = منصب المدقق الاجتماعي = و بالتالي تبين بأن هذه الوظيفة جديدة النشأة نجدها في المؤسسات كبيرة الحجم مرتبطة بالإدارة العامة جنبا إلى جنب مع مصلحة التدقيق . إن التطور الذي بدأ يظهر و ينمو داخل المؤسسة للتدقيق الاجتماعي ، بالموازاة مع ذلك بدأ الاهتمام يظهر من خارج المؤسسة واختص بعض الأشخاص في عملية التدقيق الاجتماعي فظهرت جمعيات خاصة بالتدقيق الاجتماعي ففي فرنسا ظهر المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي سنة 1982 كما برزت مجموعة الدراسات والبحوث التحليلية الاجتماعية في نهاية سنة 1983 و الجمعية المهنية للخبراء الاجتماعيين في سنة 1984 .

خلال سنوات التسعينات 1990 زاد الاهتمام بالتدقيق الاجتماعي خاصة من خلال كثرة إجراء الملتقيات المنظمة من طرف المعاهد و المدارس والجمعيات المتخصصة ، و زاد لجوء المؤسسات إليه كلما استدعت الضرورة لذلك ، و أصبح يضاهي التدقيق المالي و المحاسبي و أصبح الجانب الاجتماعي يلعب دورا هاما في تحديد الاختيارات الإستراتيجية للمؤسسة ، وأصبحت في فرنسا الوثائق والجدول الخاصة بالأفراد تخضع للإشهاد القانوني من طرف المدققين الاجتماعيين و من أهم هذه الوثائق الميزانية الاجتماعية .

### ب-تعريف التدقيق الاجتماعي

تتعرض المفاهيم العديدة للتدقيق الاجتماعي على مميزاته المختلفة، لكن كلها تصب في قالب واحد. ففي سنة 1962 عرف تورينس Torrance التدقيق الاجتماعي على انه «عبارة عن تحليل للسياسات و التطبيقات في المجال المتعلق بتسيير الأفراد ،لمؤسسة ما لتحديد الإسناد الجيد لهذه السياسات »

و في سنة 1970 ستيفان عرفه على انه « تحليل للسياسات و التطبيقات و البرامج لمؤسسة ما لتقييم نجاعتها و فاعليتها ».

لكن ما يعيب على هذين التعريفين أنهما لم يتعرضا إلى التقنيات المنهجية المستعملة من طرف المدقق الاجتماعي .

جاء فاتي VATIER حيث عرفه : «التدقيق الاجتماعي هو عبارة عن وسيلة للقيادة و التسيير و أسلوب للملاحظة مثله مثل التدقيق المالي و المحاسبي و في مجمله يهدف إلى :  
تقييم القدرة الخاصة بالمنظمة للتحكم في المشاكل المتعلقة بالجانب البشري الاجتماعي الذي يفرضه المحيط الخارجي، و السعي لتسيير تلك المشاكل التي يفرضها المحيط الداخلي . نظرا استخدام الأفراد للآزمين للسير الحسن و العادي للمؤسسة» .

أما بيار كانو Pierre Candau فيرى بأنه " المنهج الموضوعي المستقل عن طريق الملاحظة ، التحليل، التقييم ، التوصيات و بالاعتماد على منهجية صارمة و استعمال تقنيات بالمقارنة مع مرجعيات صريحة و واضحة للتعرف على نقاط القوة و الضعف كمرحلة أولية و العراقيل و العقبات على شكل أخطار و تكاليف كمرحلة ثانية و كل هذا يستلزم تشخيص الأسباب الخاصة بالمشاكل المترتبة و المتوصل إليها و تقدير أهميتها ثم التوصل إلى تكوين اقتراحات و توصيات للحد من هذه النقائص "

بصفة عامة يمكن القول بأن التدقيق الاجتماعي هو الفحص الانتقادي والاحترافي للوضعية الاجتماعية من أجل إصدار حولها رأي مسؤول ومحاييد ومستقل بالرجوع إلى معايير مما يؤدي إلى زيادة الثقة في صحة وسلامة المعلومات وبالتالي أهميتها .

إن هذه المجموعة الثانية من التعاريف أضافت الطابع العلمي والنقدي والموضوعي على التدقيق الاجتماعي و خصوصا التعريف الأخير يقودنا إلى الحديث عن الفائدة الناتجة من التدقيق الاجتماعي. إن هذه المجموعة الأخيرة من التعاريف حسب رأيي تعتبر الأكثر دلالة على مفهوم التدقيق الاجتماعي . و تمكنا من استخراج مجموعة العناصر التي تعتبر كمؤشرات هامة بالنسبة للمنهجية الصارمة لعملية التدقيق الاجتماعي و المتمثلة في :

- جمع المعلومات من المصادر المتاحة داخل و خارج المؤسسة .
- تحليلها بالاعتماد على المرجعيات والمعايير وفق تشخيص دقيق للأسباب .
- استخراج الاختلالات و الانحرافات .
- تقديم النصائح والتوصيات لتصحيح الانحرافات .

### ج-أهداف التدقيق الاجتماعي

يهدف التدقيق الاجتماعي إلى فحص الأحداث و الظروف التي وقعت بسببها و لا يهدف إلى قياسها فحسب. فوظيفته تتمثل في الفحص الانتقادي للقياسات و المعلومات المتاحة في مجال تدخله و بالتالي فهو عمل تحليلي بحت ، وهدفه على المستوى الأمد قصير يتمثل في إعطاء شهادة بصحة و سلامة القوائم و المعلومات التي تقدمها المؤسسة و إبداء رأي موضوعي حول شكل ومضمون الذي عرضت به هذه القوائم ، و كأهداف طويلة و متوسطة الأجل هي تقديم الدعم لاتخاذ القرارات المستقبلية للمؤسسة و بالتالي يصبح التدقيق كوسيلة من وسائل القيادة، ويعتمد على النتائج التي يتوصل إليها في إعداد السياسات و المناهج المتعلقة بتسيير الأفراد إلى جانب العوامل الأخرى فهو يساعد على رفع مستوى الأداء و ذلك من خلال تحقيق الاندماج للتشريعات الاجتماعية مع الإستراتيجية الشاملة للمؤسسة مما يعني انه يساهم في تحقيق مبادئ حوكمة المؤسسات.

بصفة عامة مثل أهداف التدقيق في باقي المجالات ، التدقيق الاجتماعي يهدف هو الآخر إلى رفع فاعلية أداء الأفراد من خلال دراسة الحالة الاجتماعية للمؤسسة لتحديد العقبات و العراقيل باستعمال وسائل فعالة للبحث عن الأسباب الحقيقية و تقديم الاقتراحات للقضاء على الاختلالات و الانحرافات .

إن التدقيق الاجتماعي يستجيب لعدة أهداف :

- القيام بالمعاينة الدقيقة لتحصيل المعلومات الصادقة حول مجال الأهداف الخاصة بالأفراد كالتوظيف من خلال وضع الفرد المناسب في المكان المناسب، رفع الروح المعنوية من خلال تحسين الظروف ، الأجور العادلة .
- إذا كانت الرقابة نابعة من إرادة المسؤولين تكون نتائجها مضمونة نوعا ما و المتابعة الدائمة للوضعيات و للنتائج و تطبيق التوصيات نظرا لتوفر الإرادة من أجل القضاء على الظاهرة و تحسين الظروف لرفع الأداء و الإنتاجية لدى الأفراد .
- تسيير صارم للأفراد نظرا للاستعمال الأمثل للأدوات الكمية في مجالات نوعية .

- التشخيص الدقيق للأسباب للوصول إلى النتائج صادقة.
- التحكم الأمثل في التكاليف الاجتماعية المباشرة منها و غير مباشرة .
- التنبؤ السريع و في الوقت المناسب بالأخطار لتفادي التعقيدات التي قد تحدث من جراء التأخر في علاجها.

- يستعمل التدقيق كذلك في المفاوضات مع المتعاملين بمجرد اطلاع المفاوض على تقارير التدقيق الاجتماعي بإمكانه أخذ نظرة عن الوضعية الاجتماعية للمؤسسة .
- يستعمل كذلك خلال عملية الاندماج بين الشركات .
- يستعمل من طرف طاقم جديد لمعرفة الوضعيات كما هي أي حقائق الأمور للتمكن من تحديد الأهداف بالاعتماد على الأولويات بدراسة الانحرافات و النتائج المترتبة عن بعض القرارات المتعلقة بالمجال الاجتماعي فهو بالتالي يظهر كامتداد طبيعي و مكمل ضروري للتدقيق المالي و المحاسبي بالاندماج تحت لواء عائلة واحدة وهي عائلة التدقيق لكن الذي يميزه فعلا عنه هو المجال المعالج وبعض الخصوصيات المنهجية .

#### د. مجالات تدخل التدقيق الاجتماعي

هناك ثلاثة مستويات يمكن أن نحددها لممارسة التشخيص الاجتماعي وهي :

#### أولا : المستوى الوظيفي الإداري

هنا التدقيق يخص التسيير الوظيفي اليومي، أي الهدف منه هو تفادي الأخطار من خلال التحصل على النتائج والتوصيات الفورية والعاجلة فهو تدقيق قصير الأجل حيث يمس فحص المعلومات المتاحة عن طريق اختبار مصداقيتها وطرق تحليلها و مصادرها ... الخ ، و ما تجدر الإشارة إليه هو اعتماد التدقيق الاجتماعي على ما يسمى بالمعطيات الاجتماعية . كما يدرس مدى مطابقة الإجراءات للأنظمة والتشريعات المفروضة على المؤسسة أو ما يعرف بتدقيق المطابقة « L'audit de conformité » .

حيث يتدخل في عمليات انسياب المعلومات و إعلان المعلومات و طرق الاتصال داخل المؤسسة و مسك السجلات الإلزامية .

#### ثانيا : مستوى التسيير الإجرائي

يقع في المنتصف ما بين التدقيق الوظيفي و التدقيق القيادي يلعب دور هام في السهر على احترام تطبيق الإجراءات في مجال تسيير الموارد البشرية و متابعة سياسات و الإجراءات في المدى المتوسط و الطويل كما يسهر على مدى تطبيق التوصيات التي يتوصل إليها التدقيق الوظيفي .

يقوم بمراقبة وضع البرامج الاجتماعية حيز التنفيذ و معرفة صحة تطبيق الإجراءات الاجتماعية و مدى ملاءمتها مع الأهداف المسطرة ودرجة قدرة الأفراد للوصول إلى النتائج المحددة . يهدف التدقيق الإجرائي على السهر من أجل إعطاء حركية و ديناميكية لوظيفة تسيير الموارد البشرية في تحقيق القيادة المثلى من خلال قياس التأثيرات الممكنة و تقييم آثارها على المؤسسة فهو حقا يشكل تدقيق الفعالية الاجتماعية للمؤسسة .

#### ثالثا : المستوى الاستراتيجي القيادي

يهدف إلى المساهمة في وضع السياسات في المجال الاجتماعي و تحديد البرامج المتوسطة و الطويلة المدى كما يسمح بالاندماج ضمن مراحل التخطيط العام للمؤسسة . تجدر الإشارة أن التقسيم المبين أعلاه ، ما هو إلا تقسيم علمي منهجي للتدريس ففي الواقع يبحث المدقق على ثلاث مستويات معا حتى يتمكن من تحديد الاختلالات و الانحرافات الممكنة لكل مستوى :» .

#### الجدول رقم 01 المستويات الثلاث للتدقيق

التحقيق و الفحص	مستوى النشاط
- التحقق من الأرقام - المطابقة الشرعية	الإداري الوظيفي
- مدى تطبيق الإجراءات الموجودة - مدى تناسق الإجراءات مع :	التسييري

<ul style="list-style-type: none"> <li>- السياسات</li> <li>- باقي الإجراءات</li> <li>- ملائمة الإجراءات مع الأهداف</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تسطير الأهداف</li> <li>- تناسق داخلي للأهداف</li> <li>- تنظيم و نوعية الأفراد و كميتهم</li> <li>- إدماج الأهداف الخاصة بالأفراد مع الأهداف العامة بالنظر إلى الإمكانيات الداخلية و الخارجية للمؤسسة</li> </ul>	الاستراتيجي

المصدر: J.M Peretti,1987, P25

## 2II-العلاقة بين التدقيق الاجتماعي و حوكمة الشركات

### 12II- أهمية التدقيق الاجتماعي بالنسبة لحوكمة الشركات

في ظل تنامي العولمة يظهر التدقيق الاجتماعي كمحور ذو أهمية إستراتيجية يسمح بمساعدة جميع الأطراف ذات المصلحة بتطوير مفهوم حوكمة الشركات.

أن إجراء نظرة موسعة لأهداف التدقيق الاجتماعي و لإشكالية الحوكمة تظهر أن هناك تقارب بينهما في النقاط التالية:

-في مجال الأمن :يهدف التدقيق الاجتماعي إلى تخفيض المخاطر الناتجة عن عدم احترام القوانين الداخلية و الخارجية.

-في مجال نوعية المعلومات:التدقيق الاجتماعي يتحقق من أن القرارات تم اتخاذها بالاعتماد على المعلومات الصادقة.

-في مجال الفعالية: التدقيق الاجتماعي يفحص مدى التوصل إلى الأهداف المسطرة بالمقارنة مع ما تم تخطيطه.

-في مجال التحكم في التكاليف:يعمل المدقق على تحديد بؤر الإسراف و التبذير في استعمال الطاقة البشرية بشكل عقلاني و التقليل من التكاليف الخفية.

-في مجال تطوير الاختيارات الإستراتيجية : يساهم التدقيق الاجتماعي في عملية العقلنة الإدارية وفي نظام قيادة المنظمات بالتنسيق مع الأهداف الإستراتيجية لها.

كما رأينا سابق من خلال تعريف التدقيق الاجتماعي فإنه ميدان خاص بتسيير الموارد البشرية فهو فحص انتقادي مهني بالاعتماد على معايير و مرجعيات صادقة لإصدار رأي موضوعي حول مختلف مجالات مساهمة الموارد البشرية في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقديم التوصيات اللازمة لمعالجة النقائص و تحسين نوعية التسيير، و من خلال نظرة أوسع و عند ربطه مع إشكالية الحوكمة فإن التدقيق الاجتماعي ما يمكن أن يقدمه لنظام حوكمة الشركات في تطور مستمر في مختلف المستويات و هو كما يلي:

-على مستوى الجانب الأمني فإن الهدف منه هو تخفيض الأخطار المتعلقة بعدم احترام وتطبيق القواعد الداخلية و الخارجية.

-على مستوى نوعية المعلومات يقوم التدقيق الاجتماعي بفحص نوعية، صدق و دقة المعلومات التي اعتمد عليها في اتخاذ القرارات.

-على مستوى الفعالية يقوم بتحديد الانحرافات و الأخطار الناجمة عن عدم تحقق الأهداف المسطرة في إطار السياسات و البرامج المسطرة.

-على مستوى التحكم في التكاليف يحاول التحكم في مصادر تبذير و هدر الطاقات المتاحة لدى المؤسسة و تخفيض التكاليف الخفية .

-على مستوى تحسين و تطوير الاختيارات الإستراتيجية يساهم في ضمان فعالية إدارة أعمال المؤسسة و نظام قيادتها بالمقارنة بالاختيارات الإستراتيجية لها.

إننا ما يقدمه التدقيق الاجتماعي يجب العمل على ربطه بنظام قيادة و حوكمة المؤسسات فيجب أن يتعدى مجرد فحص مدى تطابق بين الإجراءات و القواعد المطبقة و الالتزامات و المعايير الدولية فهو وسيلة للقيادة و لتطوير التطبيقات الجيدة للحوكمة. لذلك نجد أن معظم التعاريف التي أعطيت للحوكمة

تصب في أنها نظام للقيادة و الرقابة و أي تعريف خارج هذا الإطار أي دون الأخذ بعين الاعتبار للأبعاد القيادية و التي تؤخذ فيها الرقابة و الاتصال أهمية مركزية ، حتى على المستوى الكلي فقد لعب البنك العالمي دورا هاما في انتشار مبادئ الحكم الراشد كنموذج للتسيير العمومي من خلال تطوير الرقابة و التدقيق و التي تسمح بمكافحة الرشوة و الفساد في الأنظمة.

## II-22 دور التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية و علاقته بحوكمة الشركات

في الوقت الحالي العلاقة بين التدقيق الاجتماعي و الحوكمة تظهر على أنها ضرورة حتمية في ضل محيط يتميز بعدم الاستقرار على كافة المستويات و من خلال البحث عن التنمية المستدامة و تحقيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تدفع بالتدقيق الاجتماعي بان يكون أكثر شمولية من خلال قيامه بتقييم مدى مساهمة الموارد البشرية في تحقيق الفعالية الشاملة و هو هدف صعب المنال إذا لم تكن للمؤسسة مسؤولية اجتماعية تهتم بمصلحة جميع أطراف ذات الصلة بالمؤسسة<sup>15</sup> .

### أ- النظرة التقليدية لأهمية الموارد البشرية بالنسبة للمؤسسة

في كتابه الرأس المال البشري قاري بيكر "Gary Becker" الأمريكي 1964 صاحب جائزة نوبل أشار بان الاستثمار في العامل البشري له عائده الخاص ثم تلاه بعد ذلك مجموعة من الباحثين من أمثلتهم ليكر Likert ، شولتز Schultz ، أضافوا إلى ذلك الكثير بحيث لم يعد الفرد مجرد عضلات و أيدي و لكنه أصبح مورد ذكي.

وبالتالي أصبح التدقيق الاجتماعي وسيلة للتحكم في التكاليف من خلال التحكم في تطور حجم الأجر و التخفيض و دوران العمل و حوادث العمل ... الخ و من ذلك فقد كان هدف التدقيق الاجتماعي هو خفض التكاليف أي البحث عن التنافسية من خلال السعر و هو ما يدخل ضمن مصلحة المساهمين الذين لهم سلطة الرقابة، و من هذا المنطلق فان الحوكمة ضمن إطار ما يعرف Shareholders المدعمة من طرف المدرسة النيوكلاسيكية بقيادة Milton Fridman حيث يرى بعدم وجود صراعات خطيرة في ظل حرية المجتمع و تقبل فكرة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات و هي موجودة أصلا في عقد الوكالة.

### ب- النظرة المتجددة لأهمية الموارد البشرية بالنسبة للمؤسسة

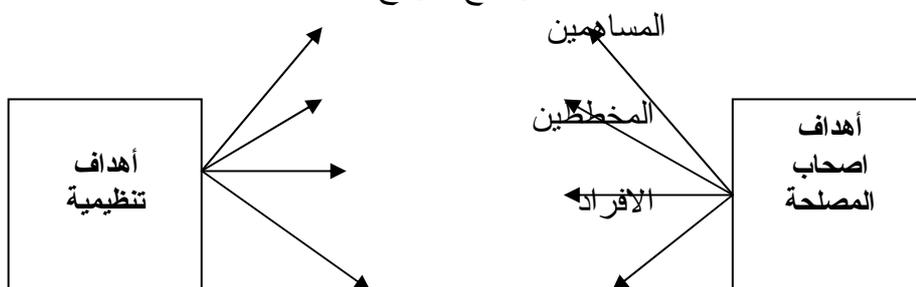
عكس النظرة التقليدية التي تهتم فقط بجانب التكاليف اعتمادا على تسيير للموارد البشرية و تدقيق اجتماعي يدعمان السلطة الرقابية للمساهمين، فان النظرة الحديثة تأخذ في عين الاعتبار التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية الذي تعتبره كشرية استراتيجي للوصول إلى الفعالية الشاملة من خلال كافة أنشطة تسيير الموارد البشرية من انتقاء، توظيف، التكيف النوعي و التكوين، إدارة الكفاءات، التحفيز، إدارة الحياة الوظيفية و حركة العاملين ... الخ للتوصل إلى الأهداف القصيرة، المتوسطة و طويلة الأجل الاقتصادية منها و الاجتماعية و السياسية.

في الوقت الراهن التعاريف التي أعطيت للتسيير الاستراتيجي للموارد البشرية و حسب كل من Bouchez 2005 و Cadin 2007 فهي تعني مجموع القرارات و الوضعيات المتعلقة بالموارد البشرية و التي تساهم في التنمية المستدامة لتنافسية المؤسسات.

لذلك العديد من الباحثين نادوا بضرورة تقييم تسيير الموارد البشرية بإشراكها مع نتائج المؤسسة و ليس تقليصها في الرقابة على التكاليف أي الهدف هو التقييم من أجل التنمية المستمرة و المساهمة في تحقيق الأهداف الإستراتيجية و ليس من أجل احترام القواعد والإجراءات.<sup>16</sup>

و يضع كل من Wright et Rogers 1998 نموذج معروف باسم Performance ( PIM ) Information Market كما يلي:

شكل ايوضح نموذج PIM



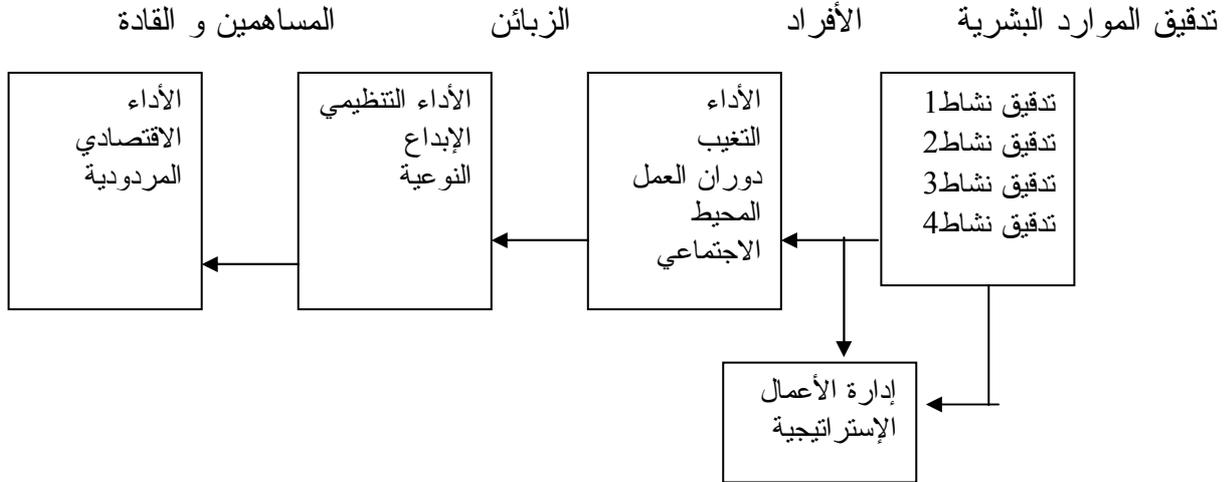
## الزبائن

المصدر: Abd elwaheb ait razouk et Bayad Mohamed , gestion stratégique des ressources humaines une relecture de la performance en relation avec l'audit social et la gouvernance des entreprises, Maroc, 2008, pp 32.  
من المفترض و جود تنوع في السلطة و المصلحة مما ينجر عنه انه في عمليات تقييم النجاعة و الفعالية و القدرات و الإمكانيات الأخذ بعين الاعتبار لجميع الأطراف ذات المصلحة.  
كما وضع كل من Kaplan et Norton ما يعرف بلوح القيادة التطوري الذي يترجم الإستراتيجية الشاملة للمؤسسة إلى أربعة أبعاد و هي:

- بعد المساهمين و يركز على الربح و العائد و استمرارهما.
- بعد الزبائن و يركز على الأرباح ، الآجال، النوعية ، خدمة ما بعد البيع، التكاليف...الخ.
- و من اجل تحقيق أهداف هاذين البعدين لابد من أبعاد داخلية أو ما يعرف بالسيرورات les processus تقوم بدمج الموارد و الإمكانيات و الكفاءات المتاحة لدى المؤسسة و منها سيرورة الإنتاج.
- و في الأخير يوجد محور التكوين و التعلم التنظيمي الذي يعكس بعد الموارد البشرية المسخرة لبلوغ الفعالية المطلوبة للمحاور الثلاث الأخرى.

والتنسيق بين مختلف هذه المحاور هو الضمان الأساسي لنجاح و كفاءة و تحقيق النجاعة الشاملة للمؤسسة، و يلعب في التدقيق الاجتماعي في ذلك دورا هاما في التنسيق بين مختلف القرارات التي يتخذها المسؤولين على جميع المستويات و اتخاذ الإجراءات التصحيحية في حالة وجود الانحرافات ما اجل تحسين الأداء العام للمؤسسة. فالتدقيق الاجتماعي أصبح جزء لا يتجزأ من أنشطة الموارد البشرية لقياس النتائج الكمية و النوعية باستعمال مختلف المؤشرات و التشخيصات مما يساهم في تلبية رغبات مختلف الأطراف ذات المصلحة، فقد تطور من مجرد رقابة بسيطة للحقائق الاجتماعية أي الأخطار لصالح المساهمين من خلال فحص مدى تطبيق الأنظمة و التشريعات و القوانين السارية المفعول، إلى تقييم تسيير الموارد البشرية لتحقيق التفاهم الشامل أي لتحقيق الحوكمة وفقا للشكل أدناه:

شكل رقم 2 يوضح الأبعاد المختلفة للحوكمة



المصدر: Abd elwaheb ait razouk et Bayad Mohamed , gestion stratégique des ressources humaines une relecture de la performance en relation avec l'audit social et la gouvernance des entreprises, Maroc, 2008, pp 34.

## 32II-التدقيق الاجتماعي و الحوكمة المسؤولة اجتماعيا

الشركات واحدة من أهم الوسائل التي تحقق الرفاهية و الثروة للمجتمع، فهي أنشأت أساسا لصالح المجتمع، لهذا فلا بد أن تتحلى بالمسؤولية، ومن خلال حوكمة الشركات يمكنها تحقيق ذلك لأنها ترسي القيم الديمقراطية و العدل و المسؤولية و الشفافية و تضمن نزاهة المعاملات و تعزز سيادة القانون ضد كل أشكال الفساد.

بالموازاة مع تطور مبادئ حوكمة المؤسسات و الاهتمام بالرأس مال البشري كان هناك تطور لمفهوم اقتصادي جديد هو المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مما أعطي اهتماما آخر لمبادئ الحوكمة الاجتماعية التي تهتم بالعامل البشري داخل المنظمة.

من ستوكهولم سنة 1972 إلى جوهانس بورغ سنة 2002، من الشمال إلى الجنوب و من الغرب إلى الشرق و في إطار حماية البيئة و المجتمع و من أجل تحقيق ما يعرف بالتنمية المستدامة كانت تطور ما يعرف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات<sup>17</sup>.

و هي تعرف على أنها الدمج الإرادي للانشغالات الاجتماعية و البيئية للمؤسسات مع الأهداف التجارية و مع العلاقات لكل الأطراف ذات المصلحة الداخلية و الخارجية. ومن بين هذه الانشغالات و الاهتمامات الاجتماعية يمكن أن نجد على سبيل المثال و ليس الحصر توفير مناصب شغل، التنمية البشرية، احترام حقوق الإنسان، الارتقاء بمستوى معيشة الأفراد، المساهمة في البرامج الصحية و التعليمية و الترفيهية للأفراد، حماية البيئة... الخ،

إن وضع حيز التطبيق للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يسمح لهذه الأخيرة بتحديد إستراتيجية جديدة من خلال تحليل:

- الفرص و التهديدات المرتبطة بالأسواق.

- نقاط قوة و ضعف المؤسسة.

و هو أساس عمل التدقيق الاجتماعي من خلال مختلف الوسائل التي يتيحها للمؤسسة في الكشف عن الحقائق باستعمال منهجية عمل صارمة و تشخيص المحيط الداخلي و البيئة الخارجية، كما تطرقنا له سابقا في الجزء الخاص بالتدقيق الاجتماعي.

كما تعمل على وضع أنظمة تعديلية جديدة في ما يخص الحوكمة بالنسبة للمؤسسات الكبيرة، و المتوسطة و الصغيرة في الدول المتطورة و النامية على حد سواء و بدون تمييز لأنها تبنى من خلال أربع ركائز أساسية و هي نفس ركائز التنمية المستدامة و هي:

1- ركيزة بيئية

2- ركيزة اجتماعية

3- ركيزة اقتصادية

4- ركيزة الحوكمة

#### خاتمة

إن الاهتمام المتزايد بموضوع حوكمة الشركات أو ما يعرف بمبادئ الحكم الراشد سواء على المستوى الكلي أو الجزئي ساهم و بشكل كبير في تطوير الاهتمام بالعامل البشري داخل المؤسسة، فلم يعد الاهتمام فقط بالمساهمين كطرف ذا مصلحة بالنسبة للمؤسسة ولكن في إطار البحث المستمر و الدائم أصبح الأفراد داخل المنظمة يعتبرون طرفا ذا مصلحة أيضا من خلال اعتبارهم رأس مال هام ألا وهو الرأس المال البشري.

كما زاد الاهتمام بالمجتمع من خلال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إذ أصبح يحصد مزايا الحوكمة الجيدة فإدارة المؤسسات بشكل جيد يؤدي إلى توفير فرص عمل و يبني الثقة في الاقتصاد و يمنع تبديد الموارد مما يساهم في منع وقوع الأزمات.

يعتبر التدقيق الاجتماعي وسيلة هامة، ضرورية، إستراتيجية و الأكثر ملائمة في الإطار الحديث للحوكمة من أجل قيادة المؤسسة نحو الفعالية و الكفاءة.

إن ما يمكن أن يقدمه التدقيق الاجتماعي اليوم و غدا يجب أن يفكر فيه من جانب خلق الترابط و التناسق مع القيادة و حوكمة المؤسسات متجاوزين بذلك فحص مدى تطابق الوثائق و الإجراءات مع ما تفرضه الأنظمة و التشريعات القانونية و المعايير الدولية. كما التدقيق الاجتماعي يعتبر كوسيلة قيادة أساسية تساهم في تطوير التطبيقات السليمة لحوكمة الشركات.

#### الهوامش و المراجع

<sup>1</sup>-الميثاق الجزائري للحكم الراشد للمؤسسة، إصدار، 2009.

<sup>2</sup>-Gerard Charveaux, encyclopédie des ressources humaines, Vuibert, Paris, 2005, p628

<sup>3</sup>-OPCIT P629.

<sup>4</sup>-Marc-Hubert Depret et autres, Gouvernance d'entreprise, édition de boeck, Bruxelles, Belgique, 2005, p16

<sup>5</sup>-تعريف وجود بقائمة المصطلحات المتعلقة بحوكمة الشركات لمركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE

<sup>6</sup>-Jaques Renard, théorie et pratiques de l'audit interne, édition d'organisation, 6eme édition, Paris, 2007, p439

<sup>7</sup> -مركز المشروعات العربية الخاصة، دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات بجمهورية مصر العربية، 2005.

<sup>8</sup> - Marc-Hubert Depret et autres, opcit , P24

<sup>9</sup> -هولي جرجوري و جيسون ر. ألبين، دور لجنة المراجعة في حوكمة الشركات، مقالة ضمن مدونات مركز المشروعات الدولية الخاصة، ص 206 على الموقع [www.cipe.org](http://www.cipe.org)

<sup>10</sup> -آمال جيل، حوكمة الشركات و حتمية التطبيق التدريجي، وثائق مركز المشروعات الدولية، ص 65-67

<sup>11</sup> -د. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، الطبعة الأولى 2006، ص 20.

<sup>12</sup> Pierre candau, l'audit social méthodes et techniques pour un management efficace, Vuibert gestion, PARIS 1985 PP 35.

<sup>13</sup> -opcit pp48

<sup>14</sup> -PERETTI J M ET VACHETTE J L, Audit social, les éditions organisations, PARIS 1987, P13

<sup>15</sup> Abd elwaheb ait razouk et Bayad Mohamed , gestion stratégique des ressources humaines une relecture de la performance en relation avec l'audit social et la gouvernance des entreprises, Maroc, 2008, pp 29.

<sup>16</sup> -opcit pp32

<sup>17</sup> -Jean-jacques rose, Responsabilité sociale de l'entreprise, pour un nouveau contrat social, édition de boeck ,Belgique, 2006, pp5.