



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب -

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة



الموضوع:

## التدقيق الاجتماعي كأداة مساهمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

(دراسة حالة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت)

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية عميقة

إشراف الأستاذ

د. بوتغازي إسماعيل

إعداد الطالبان:

• سعيد بن محلال

• محمد بن محلال

أعضاء لجنة المناقشة

مشرقا	جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب -	د. بوتغازي إسماعيل
ممتحن أول	جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب -	د. عبد الرحيم نادية
ممتحن ثاني	جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب -	د. بن حابر سليمان أسماء

السنة الجامعية: 2021/2020



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب-

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

## التدقيق الاجتماعي كأداة مساهمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

(دراسة حالة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت)

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معقدة

إشراف الأستاذ

د. بوتغازي إسماعيل

إعداد الطالبان:

• سعيد بن محلال

• محمد بن محلال

أعضاء لجنة المناقشة

مشرقا	جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب-	د. بوتغازي إسماعيل
ممتحن أول	جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب-	د. عبد الرحيم نادية
ممتحن ثاني	جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب-	د. بن حابر سليمان أسماء

السنة الجامعية: 2021/2020

# كلمة شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، شرع لنا دينا قويا وهدانا صراطا مستقيما، وأسبغ علينا نعمه ظاهرة وباطنة. " يَا أَيُّهَا النَّاسُ اذْكُرُوا نِعْمَتَ اللَّهِ عَلَيْكُمْ هَلْ مِنْ خَالِقٍ غَيْرِ اللَّهِ يَرْزُقُكُمْ مِنَ السَّمَاءِ وَالْأَرْضِ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ فَأَنَّى تُؤْفَكُونَ".

س: فاطر، آ: 3

خلقنا من عدم، وأطعمنا من جوع، وكسانا من عرى، وهدانا من ضلال، "وَقَالُوا الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي هَدَانَا لِهَذَا وَمَا كُنَّا لِنَهْتَدِيَ لَوْلَا أَنْ هَدَانَا اللَّهُ". س: الأعراف، آ: 43

لا إله إلا الله وأن محمدا نبينا ورسولنا وشفيعنا صلى الله عليه وعلى آله وصحبه، بلغ الرسالة وأدى الأمانة، ونصح الأمة وتركها على المحبة البيضاء ليلها كنهارها لا يزيغ عنها إلا هالك، أما بعد:

فالشكر لله أولا، الذي أعاننا على إتمام هذا العمل بتوفيقه فالحمد لله حمدا كثيرا مباركا يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه.

نتقدم بأرقى وأسمى عبارات الشكر الجزيل إلى من يقول فيهم الشاعر:

"قم للمعلم وقه التبجيلا \*\*\*كاد المعلم أن يكون رسولا"

وبالأخص الأستاذ المحترم والمشرف على هذه المذكرة والذي نكن له كل الثناء والتقدير على جهوده الثمينة والقيمة وعطاؤه اللامحدود، الدكتور "بوغازي إسماعيل".

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة أساتذتنا في مختلف الأطوار، لاسيما أساتذة وموظفي الجامعة والشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز لولاية عين تموشنت الذين استقبلونا بينهم وبالأخص مديرها وموظفي قسم الموارد البشرية، قسم المحاسبة والمالية وقسم العلاقات التجارية ولم يبخلوا علينا برصيدهم الفكري والعلمي والعملية والتوجيهات المقدمة من قبلهم، دون أن ننسى موظفي المكتبة الجامعية بالأخص السيد بلعبدلي أمين جزاهم الله خير الجزاء.

# إهداء

علمتني معاناتي أن الحياة ألم يحققه أمل وأمل يحققه عمل وبعده يجازي المرء بما فعل، وبعد تحقيق عملي المتواضع، الذي هو ثمرة جهدي المبذول طيلة مشواري الدراسي، أهدي إلى أعز ما أملك في الدنيا والدنيا الكريمين الذي قال فيهما تعالى وقوله الحق: "وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تُنْهَرُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا \*وَخَفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيْنِي صَغِيرًا". صدق الله العظيم.

إلى الذي لفتني المبادئ العالية وعلمني الأخلاق السامية وهو أعتق وسام يقلدنا عرش الهدوء والالتزان ويحرك فينا سمو الحب والوئام، العزيز الغالي أبي "بوزيان".

إلى أحن وأرق جوهرة في الحياة التي علمتني أن الدنيا محاطة بالدموع والإخلاص، التي أفنت عمرها في خدمتي والسهر طيلة مسيرتي لأكون شمعة تنير درب عائلتي، ودرب الآخرين إلى من أوحى بحسن صحبتها سيد الأبرار وجعل الجليل تحت أقدامها الجنة تجري من تحتها الأنهار، الغالية أمي "فضيلة"  
إلى أخواتي وأزواجهم وإخوتي وزوجاتهم كل واحد باسمه وإلى أبنائهم جميعا.  
إلى التي إذا نظرت إليها أسرتني وإذا أمرتها أطاعتني ولا تخالفني في نفسها ولا في مالي بما أكرهه، زوجتي الغالية والطيبة.

إلى قرة عيني وأحلى ما عندي في الوجود بناتي تسنيم، ميساء والبرعمة الصغيرة سجاد.

إلى كافة عائلتي وكل من يحمل لقب "بن علال، بن شيخ وعلي بلعربي" وإلى من لهم صلة رحم بي.

إلى كل من أهداني بسمة في لحظة أمل إلى كل من تعرفت عليهم طيلة مشواري الدراسي.

إلى زميلي الذي ساندني وقاسمني التعب في إنهاء هذه المذكرة الطالب "محمد".

إلى الأستاذ المحترم والمشرف على هذه المذكرة والذي نكن له كل الثناء والتقدير على جهوده الثمينة والقيمة وعطاؤه اللامحدود، الدكتور "بوغازي إسماعيل".

إلى كل زملائي وزميلاتي في ميدان العمل، إلى كافة الطلبة دفعة 2020-2021 خاصة طلبة السنة الثانية

ماستر علوم التسيير تخصص "محاسبة وجباية معمقة بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير بجامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت-إلى كافة أساتذتي في مختلف الأطوار.

إليكم جميعا أيها القراء أهدي إليكم هذا العمل الذي أتمنى أن نكون قد وفقنا في إنجازه.

# إهداء

أهدي عملي المتواضع إلى واحة أحلامي وسراج حياتي إلى نبع الحنان الصافي  
والصدر الحنون الدافئ... إلى روح أمي طيب الله ثراها وتغمدتها برحمته  
وأسكنها فسيح جنانه  
إلى تاج رأسي وفخري وذخري وعوني في هذه الحياة إلى من يتعب لنرتاح  
ويشقى لنسعد.

أبي العزيز عبد القادر رحمه الله وادخله فسيحجنانه  
إلى أحبائي قلبي وأشقاء روحي إلى إخوتي وزوجاتهم وأخواتي وأزواجهم كل باسمه  
وإلى بلسم حياتي ورفيقة دربي وإلى من سرنا سويا ونحن نشق طريق معا إلى زوجتي أمينة  
وإلى فلذة كبدي برعمي الصغير ونعمة الله في الدنيا أنس عبد القادر  
إلى زملائي وزميلاتي في الدراسة كل باسمه  
وإلى كل من يسعهم قلبي ولم تسعهم ورقتي أهدي هذا العمل المتواضع.

## الملخص:

تهدف دراستنا إلى توضيح مدى مساهمة وظيفة التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، ويظهر جليا من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (مؤسسة سونلغاز) لولاية عين تموشنت، حيث تطرقنا فيها إلى إجراءات ومجال تطبيق التدقيق الاجتماعي والتزامات الواجبة لتسيير الموارد البشرية وتحليل وتقييم الوضعية المالية لهذه المؤسسة.

وقد توصلنا في الأخير أنه هناك مجموعة من الإجراءات يقوم بها المدقق لتسيير المورد البشري من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة، كما أنه يمكن القول بأنه يوجد علاقة طردية بين التدقيق الاجتماعي وأداء المالي للمؤسسة وهذا يعني كلما كان التدقيق الاجتماعي جيد يؤدي بالرفع من قيمة الأداء المالي أو الوضعية المالية للمؤسسة والعكس صحيح وهذا ما التمسناه عند قيامنا بهذه الدراسة على مستوى هذه المؤسسة.

وقد تطلبت دراسة هذا الموضوع تقسيمه إلى فصلين، يتناول الفصل الأول الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للتدقيق الاجتماعي والأداء المالي للمؤسسة أما الفصل الثاني فنحاول الوقوف على الواقع العملي والميداني لإجراءات ومجال تطبيق التدقيق الاجتماعي والالتزامات الواجبة لتسيير الموارد البشرية من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

**الكلمات المفتاحية:** تدقيق اجتماعي، أداء مالي، مؤسسة اقتصادية.

**Résumé:** Notre étude vise à préciser dans quelle mesure la fonction d'audit social contribue à l'amélioration de la performance financière de l'institution, et il ressort de l'étude de terrain que nous avons réalisée au niveau de la Société algérienne de distribution d'électricité et de gaz (Sonelgaz Corporation) pour la wilaya de l'Ain Temouchent, où nous avons évoqué les modalités et le champ d'application de l'audit social et les obligations dues. Gérer les ressources humaines, analyser et évaluer la situation financière de cette institution.

En fin de compte, nous avons constaté qu'il existe un ensemble de procédures mises en œuvre par l'auditeur pour gérer les ressources humaines afin d'améliorer la performance financière de l'institution, et on peut dire qu'il existe une relation directe entre l'audit social et le performance financière de l'institution, et cela signifie que chaque fois que l'audit social est bon, il conduit à une augmentation de la valeur de la performance financière ou de la situation financière de l'institution et vice versa, et

c'est ce que nous recherchions lorsque nous avons mené cette étude à le niveau de cette institution.

L'étude de ce sujet a nécessité de le diviser en deux chapitres. Le premier chapitre traite de la littérature théorique et des études antérieures de l'audit social et de la performance financière de l'institution. Le deuxième chapitre tente d'identifier la réalité pratique et de terrain des procédures et du terrain. D'application de l'audit social et des obligations dues à la gestion des ressources humaines afin d'améliorer la performance financière de l'établissement.

**Mots-clés:** Audit social, performance financière, institution économique.

# فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان.
	إهداء.
	شكر.
	ملخص.
	فهرس المحتويات.
	قائمة الجداول.
	قائمة الأشكال.
	قائمة الملاحق.
01	مقدمة.
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية.
03	تمهيد الفصل الأول.
04	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الاجتماعي.
04	المطلب الأول: ماهية التدقيق الاجتماعي.
04	الفرع الأول: تعريف التدقيق الاجتماعي.
05	الفرع الثاني: مبادئ التدقيق الاجتماعي.
05	الفرع الثالث: أهداف التدقيق الاجتماعي وأهم الخصائص التي يجب توفرها في المدقق.
07	المطلب الثاني: تطبيق التدقيق الاجتماعي على المؤسسات.
07	الفرع الأول: مجالات تدخل التدقيق الاجتماعي.
08	الفرع الثاني: استخدامات التدقيق الاجتماعي.
11	الفرع الثالث: متطلبات التدقيق الاجتماعي والصعوبات التي تواجه المدقق.
13	المطلب الثالث: كيفية فحص الأنشطة الاجتماعية.
13	الفرع الأول: مراحل التدقيق الاجتماعي.
16	الفرع الثاني: معايير التدقيق الاجتماعي.
17	الفرع الثالث: الأدوات والوسائل المطبقة في التدقيق الاجتماعي.
18	المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للأداء المالي للمؤسسة.
18	المطلب الأول: ماهية الأداء المالي.
18	الفرع الأول: مفهوم الأداء المالي.
19	الفرع الثاني: مكونات الأداء المالي.
20	الفرع الثالث: العوامل الإدارية والفنية المؤثرة على الأداء المالي.

21	المطلب الثاني: أسس تقييم الأداء المالي.
21	الفرع الأول: استخدام النسب المالية.
22	الفرع الثاني: استخدام القوائم المالية.
23	الفرع الثالث: استخدام مؤشرات التوازنات المالية.
24	المطلب الثالث: دور التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
24	الفرع الأول: أهداف الأداء المالي.
25	الفرع الثاني: علاقة التدقيق الاجتماعي بتقييم الأداء المالي.
26	الفرع الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال وظيفة التدقيق الاجتماعي.
27	المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية.
27	المطلب الأول: دراسات سابقة باللغة العربية.
27	الفرع الأول: دراسات سابقة حول التدقيق الاجتماعي.
29	الفرع الثاني: دراسات سابقة حول تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
30	المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الأجنبية.
30	الفرع الأول: دراسات سابقة حول التدقيق الاجتماعي.
32	الفرع الثاني: دراسات سابقة حول تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
34	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.
35	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة حالة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت	
37	تمهيد الفصل الثاني.
38	المبحث الأول: تقديم عام للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
38	المطلب الأول: تقديم الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
38	الفرع الأول: التعريف بشركة الأم -شركة توزيع الكهرباء والغاز الجهوية بوهران-.
38	الفرع الثاني: التعريف بشركة الفرع-الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت-
39	المطلب الثاني: التنظيم العام لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.
40	الفرع الأول: دراسة الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.
43	الفرع الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية وقسم المحاسبة والمالية للمديرية
47	المطلب الثالث: مهام وأهداف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
47	الفرع الأول: مهام الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
47	الفرع الثاني: أهداف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.

48	المبحث الثاني: وظيفة التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز-عين تموشنت-.
48	المطلب الأول: إجراءات التدقيق الاجتماعي لمؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
48	الفرع الأول: مجال تطبيق وظيفة التدقيق الاجتماعي في مؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
49	الفرع الثاني: التزامات تسيير الموارد البشرية في مؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
53	المطلب الثاني: دراسة الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
53	الفرع الأول: دراسة الميزانية المالية لمؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
55	الفرع الثاني: دراسة جدول حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
56	المطلب الثالث: تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز -عين تموشنت-.
56	الفرع الأول: تحليل وتقييم الوضعية المالية بواسطة مؤشرات التوازن المالي.
57	الفرع الثاني: تحليل وتقييم الوضعية المالية بواسطة النسب المالية.
60	خلاصة الفصل الثاني.
62	خاتمة.
65	قائمة المراجع.
I	ملحق.

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	المستويات الثلاثة للتدقيق الاجتماعي.	08
02	الميزانية المالية لمؤسسة سونلغاز للسنوات الثلاثة (2018،2017،2019).	58
03	حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز للسنوات الثلاثة (2018،2017،2019).	60
04	حساب رأس المال العامل في السنوات الثلاثة (2018،2017،2019).	62
05	حساب احتياج رأس المال العامل في السنوات الثلاثة (2018،2017،2019).	62
06	حساب نسبة الاستقلالية المالية في التمويل الدائم للسنوات (2018،2017،2019).	63
07	حساب نسبة التمويل الدائم للسنوات الثلاث (2018،2017،2019).	63
08	حساب نسبة التمويل الخاص للسنوات الثلاث (2018،2017،2019).	64
09	حساب نسبة المردودية الاقتصادية للسنوات الثلاث (2018،2017،2019).	64
10	حساب نسبة المردودية المالية للسنوات الثلاث (2018،2017،2019).	65

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.	44
02	الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية.	47
03	الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية.	50

قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	أصول الميزانية للسنة المالية 2017	13
02	خصوم الميزانية للسنة المالية 2017	13
03	حساب النتائج للسنة المالية 2017	13
04	أصول الميزانية للسنة المالية 2018	13
05	خصوم الميزانية للسنة المالية 2018	13
06	حساب النتائج للسنة المالية 2018	13
07	أصول الميزانية للسنة المالية 2019	13
08	خصوم الميزانية للسنة المالية 2019	13
09	حساب النتائج للسنة المالية 2019	13

# مقدمة

## أ- توطئة:

إن ظهور الثورة الصناعية وما لحقها من تطورات وتغيرات جذرية مست العديد من المجالات بالأخص المجال الاقتصادي، حيث تأثر أداء المؤسسات بهذه الأوضاع باعتبارها إحدى الوحدات الاقتصادية المهمة، فتعددت الأنشطة التي تقوم بها وتنوعت كما أنها اتسعت لتضم العديد من الفروع في عدة مناطق في سبيل تحقيق أهدافها، نتيجة انفصال الملكية عن التسيير، لكن هذا الأمر ولد العديد من المشاكل في المؤسسة، بالإضافة إلى ظهور الغش والتزوير واختلاس أموالها والتلاعب بنتائج مركزها المالي، دفع كل هذا بفرض اجراء تدقيقا ماليا أو محاسبيا أو جباثيا حسب حاجة الجهة التي تطلب المعلومات، ونظرا لتطور حجم المؤسسات واتساع نطاق نشاطها، شهد التدقيق تطورا كبيرا في المجالين المحاسبي والمالي، وعقب هذا التطور الذي شهدته التدقيق في هذين المجالين نظرا لمصادقية المعلومات والنتائج والتوصيات المتوصل إليها وأثرها في رفع فعالية المؤسسة وعلاج الاختلالات التي قد تظهر فيها، ظهر نوع جديد من التدقيق وهو التدقيق الاجتماعي الذي حظي باهتمام الباحثين الأكاديميين والمهنيين نظرا للمكاسب التي يمكن أن تحققها المؤسسة لاسيما في تحسين الأداء المالي لها.

## ب- طرح الإشكالية:

من هذا المنطلق، وعلى ضوء ما سبق ذكره فإن إشكالية الدراسة يمكن صياغتها ضمن التساؤل التالي:  
ما مدى مساهمة وظيفة التدقيق الاجتماعي في تطوير الأداء المالي لمؤسسة بصفة عامة وفي الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت بصفة خاصة؟

وبغية دراسة الموضوع بالتفصيل من كافة الجوانب اتجهنا إلى طرح أسئلة فرعية مساعدة في التحليل أكثر وهي على النحو التالي:

- ما المقصود بوظيفة التدقيق الاجتماعي، وفيما تتجلى مجالات تطبيقها؟

- ما هي الأدوات والوسائل المستعملة في وظيفة التدقيق الاجتماعي؟

- كيف يتم تقييم الأداء المالي وتحسينه من خلال وظيفة التدقيق الاجتماعي للموارد البشرية؟

- فيما تتجلى إجراءات التدقيق الاجتماعي والتزامات الموارد البشرية لتحسين الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت؟

## ت- فرضيات الدراسة:

من خلال طرحنا للإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية للموضوع يمكن التوصل إلى الفرضيات حسب هذه الأسئلة الفرعية ويتم ذكرها كالتالي:

الفرضية الأولى: التدقيق الاجتماعي هو دراسة الجوانب الاجتماعية للموارد البشرية للمؤسسة على ثلاثة مستويات، مستوى الوظيفي الإداري، مستوى التسيير الإجرائي ومستوى الاستراتيجي القيادي.

الفرضية الثانية: التدقيق الاجتماعي يكون من خلال فحص أربع جوانب اجتماعية، الفحص الفني والميداني، الفحص الحسابي المستندي، نظام المصادقات والاستفسارات والجرد العملي.



الفرضية الثالثة: يتم تقييم الأداء المالي وتحسينه من خلال وظيفة التدقيق الاجتماعي للموارد البشرية باستخدام النسب المالية، القوائم المالية ومؤشرات التوازنات المالية.

الفرضية الرابعة: هي علاقة توصلنا في الأخير أنه هناك مجموعة من الإجراءات يقوم بها المدقق لتسيير المورد البشري وكذا التزامات التي يتقيد بها العنصر البشري من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة، كما أنه يمكن القول بأنه يوجد علاقة طردية بين التدقيق الاجتماعي وأداء المالي للمؤسسة وهذا يعني كلما كان التدقيق الاجتماعي جيد يؤدي بالرفع من قيمة الأداء المالي أو الوضعية المالية للمؤسسة والعكس صحيح.

### ث- مبررات اختيار موضوع الدراسة:

إن اختيار موضوع البحث له أسباب موضوعية وأخرى ذاتية وهي كالتالي:

#### الأسباب الموضوعية:

- المؤسسة مهددة ومليئة بالمخاطر مما أدى إلى الاهتمام بوظيفة التدقيق الاجتماعي داخل المؤسسة حيث يعمل المدقق بدراسة الحالة الاجتماعية للعامل داخل مؤسسته من أجل استخراج المعلومات ودقتها وفعاليتها للنهوض بالعنصر البشري لتحسين وتطوير الاداء المالي لمؤسسته؛

- معرفة ما إذا كانت المؤسسة الجزائرية تحظى بوظيفة التدقيق الاجتماعي الفعال ومدى تأثيره الإيجابي المترتب عنه من الجانب المالي لها؛

- محاولة إبراز أهمية وفعالية وظيفة التدقيق الاجتماعي وتطبيقها في واقع المؤسسات الاقتصادية؛

- اظهار مدى تأثير وظيفة التدقيق الاجتماعي في المؤسسة؛

#### الأسباب الذاتية:

- إيماننا منا بأهمية وظيفة التدقيق الاجتماعي لتسيير الموارد البشرية والدور الذي تلعبه في تحسين وتطوير الاداء المالي للمؤسسة؛

- الميول والرغبة في معالجة موضوع تقييم الأداء المالي بوظيفة التدقيق الاجتماعي؛

- محاولة الفات النظر لهذا الموضوع ليكون دراسة تبنى عليه دراسات لاحقة؛

- تطوير وتنمية المعارف في مجال التدقيق الاجتماعي.

### ج- أهداف الدراسة:

تتمثل الأهداف المنتظرة م تناول هذا الموضوع فيما يلي:

- محاولة إلقاء الضوء على مفهوم التدقيق الاجتماعي والتعرف على الدور الذي يلعبه هذا الأخير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

- محاولة إبراز مهام المدقق لتسيير الموارد البشرية ومدى إسهامه في رفع كفاءة العامل من أجل تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.

### ح- أهمية الدراسة:

- يعتبر التدقيق الاجتماعي أداة قياس مستوى تأثير العنصر البشري على المردودية المالية للمؤسسة.



- يعتبر تقرير المدقق أداة ضغط على الإدارة من أجل تحسين من مستوى الأداء المالي للمؤسسة.  
خ- حدود الدراسة:

إن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمنية:

الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية بدراسة حالة على مستوى الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بولاية عين تموشنت.

الحدود الزمنية: تمت الدراسة الميدانية خلال السنة المالية 2021.

د- منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه المذكرة، وجدنا أنه من المناسب إتباع الأسلوب الوصفي في الجانب النظري، كما سنعتمد على منهج تجريبي لدراسة حالة بمؤسسة التريص من أجل إسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري.

ذ- مرجعية الدراسة:

في هذه الدراسة تم الاعتماد على:

- الكتب التي عالجت موضوع البحث.
- المحاضرات ومجلات في علوم الاقتصاد وعلوم التسيير.
- رسائل الماجستير.
- إدارة الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.

ر- صعوبات البحث:

- نعقد أنه لا يوجد أي عمل يخلو من الصعوبات، ومن هذه صعوبات التي واجهتنا في هذا البحث.
- ضيق الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالة بيننا وكذا فيجمع المعلومات الخاصة بهذا البحث.
- صعوبات متمثلة في الحصول على المعلومات من الجهات الرسمية وخاصة مكان التريص.

ز- هيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة في ظل الفرضيات الأساسية الموضوعية سلفا ارتأينا أن نقسم موضوع بحثنا إلى فصلين رئيسيين، الفصل الأول يتناول الأدبيات النظرية والتطبيقية والذي ينقسم بدوره إلى ثلاثة مباحث أوله يستعرض الأدبيات النظرية للتدقيق الاجتماعي والثاني الأدبيات النظرية للأداء المالي للمؤسسة أما الثالث فتطرقنا فيه إلى دراسات سابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية أما الفصل الثاني فخصص للدراسة الميدانية على مستوى الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) لولاية عين تموشنت حيث تضمن مبحثين، أوله خصص للتعرف بالمؤسسة التي تمت من خلالها الدراسة وتنظيم الداخلي لها، أما المبحث الثاني فتمثل في معالجة الإشكالية في أرض الواقع لهذه المؤسسة.

سنقوم في هذه الدراسة ببناء بحثنا وفق منهجية IMRAD والتي تعتبر من أشهر الأساليب المنتهجة في السنوات الأخيرة لبساطتها ولإعتمادها على المساهمة الشخصية للباحث.



# الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد الفصل الأول:

يعتبر التدقيق الاجتماعي برنامجاً عملياً للتطبيق وتطوير العلوم المحاسبية لخدمة المجتمع، وذلك لانحداره عن أحد شقي المسؤولية التي تقع على عاتق أي منظمة أعمال، وهو يمثل منهاجاً لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحسين الأداء المالي للمؤسسة وللتعميق والتفصيل أكثر سوف نتطرق له في ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الاجتماعي.

المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للأداء المالي للمؤسسة.

المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية.

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الاجتماعي.

أدت التغيرات الهامة التي حدثت في المناخ الاقتصادي والاجتماعي العالمي والاهتمام المتزايد من طرف الحكومات بالدورة الاقتصادية للمؤسسات الاقتصادية إلى خلق بيئة اجتماعية جديدة ينبغي على المدقق مواكبتها وإعادة فحص دوره ليتلاءم مع توقعات الجمهور والبيئة الخارجية.

وعليه سيتم التطرق في هذا المبحث إلى عموميات حول التدقيق الاجتماعي في ثلاثة مطالب: المطلب الأول ماهية التدقيق الاجتماعي، المطلب الثاني تطبيق التدقيق الاجتماعي في المؤسسات، المطلب الثالث كيفية فحص الأنشطة الاجتماعية.

## المطلب الأول: ماهية التدقيق الاجتماعي.

يشمل هذا المطلب بأهم تعريف التدقيق الاجتماعي ومبادئه وأهدافه وأهم الخصائص التي يجب توفرها في المدقق.

## الفرع الأول: تعريف التدقيق الاجتماعي.

أطلق على التدقيق الاجتماعي عدة تسميات، فهناك من أطلق عليه تدقيق الأفراد، تدقيق تسيير الموارد البشرية والتدقيق الاجتماعي الذي يعد الأكثر استعمالاً. وهناك عدة تعريف منها:

- التدقيق الاجتماعي هو "فحص فني محايد للبيانات والمعلومات والقوائم المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للمنظمة، بهدف التأكد من تلك البيانات الأداء الاجتماعي يعطي صورة صادقة وواضحة عن النشاط الاجتماعي للمؤسسة."<sup>1</sup>

- التدقيق الاجتماعي هو "فحص وتقييم فني منظم وحيادي للمعلومات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسات والذي يمكن تمييزه عن النشاط الاقتصادي لها بغرض التحقيق من مدى صدق وعدالة تعبير القوائم الاجتماعية عن المعلومات المرتبطة بمدى تنفيذ المنظمات للمسؤولية الاجتماعية لها ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع خلال فترة معينة، واعداد تقرير من نتائج ذلك الفحص والتقييم للأطراف المعنية داخل المجتمع."<sup>2</sup>

- كما يمكن أن يعرف التدقيق الاجتماعي " بأنه تلك الوسيلة المنهجية للتشخيص الاستراتيجي للوضع الاجتماعية للمؤسسات التي يتبعها شخص مستقل، للكشف على نقاط القوة ونقاط الضعف فيشكل اختلالات وانحرافات، بالمقارنة مع مرجعيات أساسية، لتحسين فاعلية المؤسسات وقدرتها على التكيف مع التغيرات التي تحدث، بواسطة توصيات موضوعية مستمدة من معطيات حقيقة وصادقة."<sup>3</sup>

- كما يمكن أن يعرف التدقيق الاجتماعي بأنه " أحد الأنشطة المستقلة التي تهدف إلى فحص البيانات المالية سواء كانت قيمة أ وكمية، والمرتبطة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والمثبتة في المستندات والدفاتر والسجلات والقوائم المالية، وكذلك البيانات الأخرى التي تكون مثبتة في سجلات أو تقارير أخرى خاصة بهذه الأنشطة، وذلك بغرض إبداء رأي فني دقيق ومحايد عن مدى سلامة وصحة ودقة هذه البيانات وامكانية الاعتماد عليها في الحكم على

<sup>1</sup> أحمد قايد نور الدين، دور التدقيق الاجتماعي في دعم حوكمة الشركات، ورقة قدمت إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري المنعقد في 6-7 ماي 2012، جامعة محمد خيضر بسكرة، ص9.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر 2005، ص273.

<sup>3</sup> ميلاد رجب اشميلة، ادراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الإسلامية، المجلة الجامعة، العدد 16 المجلد الثالث، يوليو 2014، ص140.

مساهمات المؤسسة الاجتماعية، وعن مدى إعطاء تقارير النشاط الاجتماعي أ والقوائم المالية صورة عادلة صادقة وواضحة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة، والإفصاح عن هذا الرأي للأطراف المختلفة التي يهملها الأمر في تقييم هذا الأداء.<sup>1</sup>

- بصفة عامة يمكن القول بأن التدقيق الاجتماعي هو الفحص الانتقادي والاحترافي للوضع الاجتماعي من أجل إصدار حولها رأي مسؤول ومحايد ومستقل بالرجوع إلى معايير مما يؤدي إلى زيادة الثقة في صحة وسلامة المعلومات.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: مبادئ التدقيق الاجتماعي.

إن التدقيق الاجتماعي يساعد المؤسسات ويشجعها وباستمرار على الإشراف على أدائها الاجتماعي وتحسينه باستمرار، وهناك ستة مبادئ تشكل الأساس للتدقيق الجيد وهي:<sup>3</sup>

- نظرة شمولية ومتعددة: معنى أنه يجب ان يعكس التدقيق الاجتماعي وجهات نظر كل المعنيين والمتأثرين بالمؤسسة.

- شامل: معنى ذلك أن يركز التدقيق الاجتماعي ليشمل في النهاية قياس مدى تحسن الأداء من النواحي الاجتماعية والبيئية والثقافية والمجتمع.

- مقارن: لا بد للتدقيق الاجتماعي أن يوفر وسائل تمكن من مقارنة أداء المؤسسة عبر السنوات، وبأداء المؤسسات المماثلة وبالأداء المعياري للصناعة.

- منتظم: يجب أن ينفذ التدقيق الاجتماعي بشكل منتظم، وليس مؤقتاً أو لمرة واحدة في العمر.

- مراجعة(فحص): يجب أن تفحص الحسابات الاجتماعية سنوياً بواسطة شخص أو أكثر ممن ليس لهم مصلحة في تزييف النتائج(محايدين).

- الإفصاح: يجب ان تكون نتائج التدقيق الاجتماعي متاحة ومعلنة لكل المعنيين في المؤسسة والمجتمع بشكل

### الفرع الثالث: أهداف التدقيق الاجتماعي وأهم الخصائص التي يجب توفرها في المدقق

#### 1-أهداف التدقيق الاجتماعي:

من التعاريف السابقة يمكن القول إن الهدفين الأساسيين للتدقيق الاجتماعي هما:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عبير علي عامر، المراجعة الاجتماعية من خلال مفهوم الجودة الشاملة في بنك التنمية والائتمان الزراعي في مصر، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة عين الشمس، منشورة، 2010، ص31.

<sup>2</sup> مراد سكاك، فارس هياش، دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعياً في ظل الانفتاح الخارجي، ورقة قدمت إلى الملتقى العلمي الدولي يحول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية المنعقد أيام 20-21 أكتوبر 2009 جامعة فرحات عباس سطيف، ص11.

<sup>3</sup> معراج هواري، قياس إدراك واتجاه مراجعي الحسابات نحو تطبيق مفهوم التدقيق الاجتماعي دراسة عينة من مراجعي الحسابات بالجزائر، ورقة مشاركة في الملتقى الدولي حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية"، الذي نظّمته كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بشار خلال الفترة 14-15 فيفري 2012، ص ص8-9.

<sup>4</sup> عبدالمجيد، محمد محمود، مراجعة التزام منشآت الاعمال بمسؤوليتها الاجتماعية إطار عام مقترح، المؤتمر السنوي الثالث عشر إدارة أزمة الدعم وفعالية العدالة الاجتماعية، جامعة عين شمس، المجلد 03، 2003، ص600.

- التأكد من دقة وصحة البيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والمثبتة بالدفاتر والسجلات المحاسبية والقوائم المالية، وكذلك أي بيانات أخرى خاصة بهذه الأنشطة تكون مثبتة في سجلات أو تقارير أخرى خاصة بالأنشطة الاجتماعية؛
- إبداء رأي فني محايد عن مدى مطابقة التقارير والقوائم صورة صادقة وواضحة عن الاداء الاجتماعي للمؤسسة.

كما يمكن تحديد أهداف أخرى أهمها:

- تقييم الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية وفاعلية البرامج الاجتماعية وتقييم نظام الرقابة لتلك البرامج؛
- التحقق من مدى التزام المؤسسة بالقوانين والانظمة والمعايير والمواصفات المعتمدة ذات العلاقة بالنشاط الاجتماعي؛

- يسمح لجمهور المؤسسة بالتأثير على أدائها وسلوكها والتأثير على سياستها المستقبلية؛

- يمكن المؤسسة من تحسين أدائها الاجتماعي سنة بعد أخرى بطريقة ضمنية تشاركية واضحة وقابلة للقياس.<sup>1</sup>

## 2- أهم الخصائص التي يجب توفرها في المدقق:

ليس هناك تدقيقا اجتماعيا دون مدققين اجتماعيين وحتى نضمن نجاح عملية التدقيق لا بد من أن تتوفر مجموعة من الشروط لهؤلاء المدققين، هذه الخصائص يمكن أن تكون ذاتية، شخصية، تكوينية ومهنية، وهي كما يلي:

\* حسن الإصغاء والاستماع: إن كلمة التدقيق ذات المصدر اللاتيني -Audit- والتي تعني الاستماع والإصغاء بالفعل وكما رأينا سابقا فإن المهمة الأولى التي كانت توكل للمدققين هي الاستماع الى المكلفين بتسيير الأموال العمومية للإثبات، والإشهاد على سلامة وصحة حساباتهم وحسن الإصغاء يعني:

\* عدم مقاطعة المتحدث وجعله في وضعية حرجة، حتى يتمكن من استخراج جزء كبير من الحقيقة.

\* أن يولوا اهتمام لحديث الآخرين وعدم السهو والتفكير في المشاكل والمشاكل الخاصة.

\* العمل على معرفة خط سير الحديث حتى يتمكنوا من الوقوف على النقاط الهامة.

\* عدم توجيه الإصغاء مسبقا لأحكام معينة مما يجعلهم يخطئون في تقديراتهم ويرجحون كفى فرضياتهم.

\* إظهار الاحترام للآخرين والبحث الجيد عن تعميق المفاهيم المتحصل عليها من الميدان وكشف الأشياء التي لا تؤثر فيها.

\* السرية المتعلقة بالمعلومات المتحصل عليها وكسب كل ثقة من الإدارة والأفراد.

\* الموضوعية في معالجة الاختلالات والمشاكل وعدم ترجيح كفة أحد الأطراف على الآخر.<sup>2</sup>

\* القدرة على الحكم: أي تفادي الهراء والكذب وكل ما لا يفيد المدقق في الحصول على معلومات موثوقة، ولا يجب على المدقق أن تكون له أفكار مسبقة في عملية التدقيق.

<sup>1</sup> ميلاد رجب إشبيلية، مرجع سبق ذكره، ص6.

<sup>2</sup> صالح محمد يزيد، التدقيق الاجتماعي ودوره في تحسين أداء الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان، ص103.

\* **القدرة على التحليل:** أي معرفة أدوات قياس الظواهر، وكذا قوانينها، ويجب أن تكون لديه القدرة على التحليل بدقة.

\* **العمق:** أن تكون لديه ميزة الفضول كي لا يهتم بالأمر السطحية، بل يجب أن تتوفر فيه ميزة التفكير بعمق، لان مجال الاختصاص يفرض عليه ذلك.

\* **الاتصال:** نعني بالاتصال القدرة على توفير التسلية عن طريق الكلام، والقدرة على جعل الآخرين يستجيبون معه بطريقة ذكية.

\* **التأهيل والمصادقية:** أن يكون المدقق مؤهلاً لإنجاز مهمة التدقيق الاجتماعي بالإضافة إلى كون المدقق دقيق ويحترم الحقائق.

\* **المسؤولية المهنية:** والتي يلزم القانون بها المدقق الاجتماعي وكذلك المدقق المالي، وهي أبرز معايير التدقيق الاجتماعي، التي يجرم المدقق بالتقصير فيها، وحددت عقوبات على مخالفيها.

"بموجب قانون الشركات وقوانين ضريبة الدخل والسوق المالي، القوانين الخاصة بالبنوك وشركات التأمين وغيرها وهو ما يعني وجود إلزام بحق المدقق بتدقيق بعض القضايا الاجتماعية، مثل منعه من التعامل باسم الشركة التي سيدقق حساباتها أو إفشاء أسرارها والإفصاح عن المخالفات القانونية التي ترتكبها، ومدى قدرتها على الاستمرار سنة كاملة من نهاية السنة الحالية، وعدم مساعدة عميله على التهرب من الضرائب.<sup>1</sup>

**هذا إضافة إلى:** الحياد والموضوعية، حسن العمل الجماعي، الفضول العلمي، العقل التحليلي، القدرة على الإقناع.

**المطلب الثاني: تطبيق التدقيق الاجتماعي على المؤسسات.**

يشمل هذا المطلب مجالات تدخل التدقيق الاجتماعي واستخداماته ومتطلباته وكذا الصعوبات التي تواجه المدقق.

**الفرع الأول: مجالات تدخل التدقيق الاجتماعي.**

يمكن القول إن مجالات التدقيق الاجتماعي هي جميع الأماكن التي يتواجد فيها الفرد العامل غير أن هناك ثلاث مستويات يمكن أن نحددها لممارسة التدقيق الاجتماعي:<sup>2</sup>

**1- المستوى الوظيفي الإداري:** الهدف منه تفادي أخطاء تحصيل على النتائج والتوصيات الفورية فهو تدقيق قصير الأجل حيث يمس فحص المعلومات المتاحة عن طريق اختبار مصداقيتها وطرق تحليلها ومصدرها؛

**2- مستوى التسيير الإجرائي:** يهدف إلى احترام تطبيق الإجراءات في مجال تسيير الموارد البشرية ومتابعة السياسات والإجراءات في المدى المتوسط والطويل الأجل وتطبيق توصيات التدقيق الوظيفي؛ كما يهدف على السهر من أجل إعطاء حركية وديناميكية لوظيفة تسيير الموارد البشرية في تحقيق القيادة المثلى من خلال قياس التأثيرات الممكنة وتقييم آثارها على المؤسسة فهو حقا يشكل تدقيق الفعالية الاجتماعية للمؤسسة.

<sup>1</sup> لغواطي شريفة، التدقيق الاجتماعي كأداة تقييم الموارد البشرية على مستوى مؤسسة صناعية خاصة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة وهران، 2013، ص50.

<sup>2</sup> مراد سكاك، فارس هياش، مرجع سبق ذكره، ص12.

3- المستوى الاستراتيجي القيادي: يهدف إلى المساهمة في وضع السياسات في المجال الاجتماعي وتحديد البرامج المتوسطة والطويلة الأجل 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 والانحرافات الممكنة لكل مستوى.

الجدول رقم(01): المستويات الثلاثة للتدقيق الاجتماعي.<sup>1</sup>

مستوى النشاط	التحقيق والفحص
الإداري الوظيفي	- التحقق من الأرقام - المطابقة الشرعية
التسييري	- مدى تطبيق الإجراءات الموجودة - مدى تناسق الإجراءات مع: * السياسات * باقي الإجراءات * ملائمة الإجراءات مع الأهداف
الاستراتيجي	- تسطير الأهداف - تناسق داخلي للأهداف - تنظيم ونوعية الأفراد وكميتهم - إدماج الأهداف الخاصة بالأفراد مع الأهداف العامة بالنظر إلى الإمكانيات الداخلية والخارجية للمؤسسة

الفرع الثاني: استخدامات التدقيق الاجتماعي.

نصت عليها مجموعة معايير المعهد الدولي للتدقيق الاجتماعي لسنة 2006 في فقرتها الثالثة، التي ألغت المعايير الخاصة بسنة 1993 والمعدلة سنة 2003، يدخل استعمال التدقيق الاجتماعي ضمن مجالين أساسيين وهما:<sup>2</sup>

1- الاستخدامات ضمن مجال المعايرة: دخلت صناعات الدول المتقدمة ضمن تحولات عميقة منعصر السمعة والثقة إلى عصر المعايرة أين يجب عند عملية البيع إبراز ما يملكه المنتج من جودة ونشر المعلومات المتعلقة به، ينعكس ذلك من خلال نمو ما يعرف بضمانات الجودة واحترام قواعد السلوك في إنتاجه، أي ضمان مدى احترام

<sup>1</sup> فارس هباش ومراد سكاك، دور التدقيق الاجتماعي في اطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي، ورقة قدمت إلى الملتقى السلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية المنعقد في 20-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس بسطيف كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بالتعاون مع مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الأورو مغاربي، سطيف، 2009، ص11.

<sup>2</sup> ياسمين حمدان كرم، التدقيق الاجتماعي ولبئبي من وجهة نظر مدققي الحسابات الاردنيين في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، محاسبة وتمويل، 2012، ص68.

المؤسسة لبعض القواعد والإجراءات وطريقة الإدارة في إنتاجها وهذا حتى تضمن من طرف ثالث مستقل، أن ذلك المنتج يحترم الخصائص المتعارف عليها دولياً.

المعايرة يمكن تعريفها على أنها: "تدخل طرف ثالث يعطي ضمانات كتابية بان منتج، خدمة، نظام جودة أو منظمة ما مطابقة للمتطلبات الخاصة" مثل:

- الجمعية الفرنسية للمعايرة. "AFNOR"

-المؤسسات: يمكن اعتبار المؤسسات تصدر معايير خاصة بها وفقاً للقواعد التي تضعها لنفسها من خلال ما يعرف بقواعد أو ميثاق الأخلاقيات مثلاً.

- النقابات العمالية ونقابات أرباب العمل: التي يمكنها أن تضع معايير خاصة بالمجال الاجتماعي.

- المدققين الاجتماعيين: في إطار المعايرة يعتبرون كأطراف خارجية مستقلة تقوم بإتباع متطلبات الأفراد الذين يشغلونهم حيث يملكون مناهج عمل واستمارات خاصة ووثائق عمل معدة مسبقاً من طرف الأطراف التي طلبت تلك المعايرة كيفية للمعايير الخاصة.

- الأجهزة الإشهارية: تلك الهيئات الإدارية المختصة في منح شهادات المعايرة الوطنية أو الدولية بناء على تقارير المدققين، علماً أن الشهادات الممنوحة مؤقتة لمدة معينة مثلاً ثلاثة سنوات ويتم الاستفادة منها مرة أخرى بعد عمليات التدقيق كما أن المعايير التي يعتمد عليها هي معايير تتطور مع التغيرات التي تحدث في مختلف المجالات الاقتصادية، الإدارية، والتكنولوجية.<sup>1</sup>

**2-الاستخدامات خارج المعايرة:** في هذا المجال يمكن القول بان التدقيق الاجتماعي يخص جميع أنواع التدقيق الداخلي والخارجي ويكون بناء على طلب من هيئات المؤسسة نفسها أو بطلب من بعض الأطراف الخارجية مثل حالات شراء المؤسسات أو الاندماج بينها ووفق الأنواع التالية:

**2-1-التدقيق الاجتماعي الدوري لإدارة الموارد البشرية:** هو التدقيق الاجتماعي بامتياز، تدقيق السياسات الاجتماعية لإدارة الموارد البشرية وله عدة ركائز إثباتية بالنسبة للمؤسسات أهمها:

- في ظل توسعات نشاط المؤسسات خاصة منها الشركات المتعددة الجنسيات تكون المديرية المركزية للموارد البشرية في حاجة لضمان تطبيق التشريعات الوطنية للوحدات حتى بالنسبة للمؤسسات الوطنية فهي في حاجة إلى تطبيق تدقيق الموارد البشرية لضمان معرفة مدى مطابقة المؤسسة للتشريعات الاجتماعية وللاتفاقيات الجماعية للعمل، وهو التدقيق الاجتماعي للمطابقة.

- مضمون آخر يبرهن على ضرورة التدقيق الاجتماعي وهو البحث عن الربح والإنتاجية من خلال تخفيض التكاليف الاجتماعية وه وما يعرف بالتدقيق الاجتماعي للفعالية.

-كما أن إرادة المؤسسة في التنسيق بين استراتيجية تسيير الموارد البشرية والاستراتيجية الشاملة للمؤسسة من خلال التنسيق بينها وبين باقي الاستراتيجيات الوظيفية يمكن أن يساهم في تطبيق ما يعرف بالتدقيق الاجتماعي الاستراتيجي.

<sup>1</sup> سكاك مراد، نحو نموذج للتدقيق الاجتماع، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2001، ص112.

- كما أن جزء هام من تقييم العناصر المعنوية للمؤسسة يتضمن عناصر تتعلق بمستخدمي المؤسسة مثل: المعرفة المكتسبة، نوعية العلاقة بين الإدارة والمستخدمين، الغيابات، نوعية الخدمات المقدمة، مهارات المستخدم ودوران العمل.<sup>1</sup>

**2-2-التدقيق الدوري لتسيير الموارد البشرية:** يقوم به في غالب الأحيان المدققين الداخليين لأنهم يعملون في بداية كل سنة بإعداد ما يعرف ببرنامج التدخلات مع الأخذ بعين الاعتبار لجميع أنواع المخاطر الممكنة والتي نذكر منها:

- الإخطار المتعلقة بعدم مطابقة سياسات وإجراءات المؤسسة للقواعد، الأنظمة، التشريعات والاتفاقيات السارية تؤدي إلى إخطار وعقوبات مالية كما قد تتعلق بسمعة المؤسسة في السوق.

- عدم تكيف السياسات، القواعد، والإجراءات المتعلقة بالموارد البشرية مع طموحات الأطراف الفاعلة في المؤسسة تؤدي إلى الشعور بحالات عدم الرضا مما ينعكس سلبا على الأداء العام للمؤسسة أو يؤدي إلى ظهور الصراعات التنظيمية والاحتجاجات وظهور أخطار مثل دوران العمل، التغيب، عدم الجودة، ارتفاع معدلات حوادث العمل والنزاعات... الخ

- كما يوجد خطر هام ويستحق التقييم الذي يتعلق أساسا بعدم توفر القوى العاملة بالكمية والنوعية المناسبة وفي الوقت المناسب وهو خطر يمس الكم والنوع كما يمكن أن يكون في الاتجاهين أي بالزيادة أي وجود فائض أو بالنقصان أي وجود عجز في الموارد البشرية المتاحة في المؤسسة ككل أو بعض الوحدات قد نجد عجز زوفي البعض الآخر نجد فائض يمكن استغلاله في الوحدات التي تعاني العجز.<sup>2</sup>

**2-3-التدقيق المنتظم لتسيير الموارد البشرية:** في بعض الأحيان يتم برمجة مهمة التدقيق الاجتماعي مباشرة بعد ملاحظة المشكل، مثل ظهور معدل مرتفع لظاهرة التغيب، عدد استقالات في تزايد، انزلاقات في الكتلة الأجرية، عمليات صبر الآراء التي ينتج عنها حالات عدم استياء لدى الأفراد، طلبات نقابية تعتبر غير معقولة من طرف الإدارة، إجراءات تكوين غير مجدية لا من الناحية الكمية ولا من ناحية الفعالية، تدهور الوضعية الاجتماعية للمؤسسة كما يمكن اعتبار أن السياسات الخاصة بإدارة الموارد البشرية مكوناتها فعاليتها وتكلفتها وليس سياسات الموارد البشرية.

كما يمكن الاعتماد غالبا على التدقيق الخارجي فتمثل هذه الحالات المحددة على اعتبار إن اهتمامات التدقيق الداخلي يخص السياسات لاعتبارات تتعلق بالوقت وإن كان هذا لا يعني انه لا يمكن إجراء من خلال مهمات داخلية.

**2-4-التدقيق الاجتماعي السابق لعمليات الاندماج وشراء المؤسسات:** أصبح من الضروري قبل اتخاذ قرارات الشراء أو الاندماج بين المؤسسات إجراء تدقيق اجتماعي وذلك من اجل أهداف مختلفة، فالمؤسسة التي تطلق العملية بحاجة إلى تقييم الخصوم الاجتماعية كما تنص عليها المعايير المحاسبية الدولية والأخطار المتعلقة بعدم

<sup>1</sup> رواجي عبد الناصر، أهمية تقييم المؤسسات الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، ص 175-176.

<sup>2</sup> Jacques Igalens et Jean Marie Peretti, Audit social, Meilleurs Pratiques, Méthodes, Outils, Editions organisation, Paris, France, 2008, p 31.

التطابق فيما يخص التنظيمات والعقود الاجتماعية، التكاليف المرتبطة بمغادرة الفريق المسير، توحيد نظام الأجور، تحديد الموارد البشرية المفتاح وذات الكفاءة العالية ودمج الأنظمة والهيكل.

كل ذلك يتم من خلال طرح مجموعة من التساؤلات مثل:<sup>1</sup>

- ماهي نقاط التشابه والاختلاف المهمة في ثقافة المؤسسة؟

- ماهي الانحرافات الحرجة في سياسات، تطبيقات وأهداف المؤسسة؟

**الفرع الثالث: متطلبات التدقيق الاجتماعي والصعوبات التي تواجه المدقق**

**1-متطلبات التدقيق الاجتماعي:** يتطلب نجاح عملية التدقيق الاجتماعي وتحقيق الهدف الذي ينصب في اهتمام القائمين بتلك العملية توفر بعض المتطلبات الأساسية منها:<sup>2</sup>

**1-1-تحديد فلسفة المنظمات تجاه المسؤولية الاجتماعية:** ويتطلب ذلك ضرورة تحديد طبيعة

الأنشطة الاجتماعية ودراسة مدى أهميتها للمجتمع وأطرافه المتعددة، والتعرف على الترتيب الأمثل لأولويات تنفيذها. ومدى مراعاتها للجانب الاجتماعي عند اتخاذ القرارات، وهل تؤدي مسؤوليتها الاجتماعية طوعية أو التزاما منها بالتشريعات الصادرة من الدولة. وتكون المؤسسة بذلك قد حددت درجة التزامه اتجاه تحقيق الأهداف الاجتماعية.

**1-2-وجود خطة للأهداف الاجتماعية:** وينبغي أن تكون تلك الخطط واقعية وشاملة وواضحة، وأن تعكس رغبات المجتمع، كما ينبغي أن تتماشى مع فلسفة المؤسسة تجاه المسؤولية الاجتماعية.

**1-3-إعداد البرامج الاجتماعية:** ويمر إعداد البرامج الاجتماعية بأربعة خطوات رئيسية:

- الجرد أو المسح الاجتماعي وذلك بتحديد الأنشطة والمجالات المناسبة اجتماعيا؛

- تحديد تكاليف إنجاز تلك البرامج؛

- حساب مخرجات(منافع) هذه البرامج، كعدد العاملين المدربين، أو كمية الأطنان من التلوث الذي تم تخفيضها والسيطرة عليها؛

- تقوم المؤسسة بعمل تحليل لتكلفة وعائد هذه البرامج للتعرف على مدى إمكانية تنفيذها في إحراز آثار أو نتائج إيجابية تزيد من رفاهية المجتمع وتقدمه.

**1-4-وجود نظام للضبط الاجتماعي:** لما كانت الوظيفة الاجتماعية من الوظائف الأساسية لمنظمات الأعمال والتي ينبغي أن تقوم على أساسها تلك المؤسسات، ولما كان الأداء الاجتماعي ضمن مجالات الأداء الرئيسية التي ينبغي أن تقي به تلك المؤسسات تنفيذها لمسؤوليتها الاجتماعية، فالأمر يتطلب استخدام الأسلوب المناسب الذي يمكنها من مراقبة تنفيذ الواجبات الاجتماعية لتطوير فعاليتها ورفع كفاية تنفيذها.

**1-5-توافر نظام للإفصاح الاجتماعي:** ان توافر نظام للإفصاح الاجتماعي بمنظمات الأعمال من أهم متطلبات المراجعة الاجتماعية، فقد أدى التغيير الذي حدث في البناء الاجتماعي والقيم الاجتماعية، والنمو المتزايد للدور

<sup>1</sup> I.D.E.M, p37.

<sup>2</sup> سمير عبد الغني محمود، تطورات في علم الاجتماع الاقتصادي المراجعة الاجتماعية أداة فعالة لتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2010، ص ص35-41.

الاجتماعي لمنظمات الأعمال إلى حاجة الطوائف المختلفة-بخلاف الملاك-إلى أعمال أخرى بخلاف الربحية والتي لا تتضمنها القوائم المالية.

**2-الصعوبات التي تواجه المدقق:** إن التدقيق الاجتماعي وكغيره من الوظائف في المؤسسة تترتب عنه عدة مشاكل نوجزها فيما يلي.<sup>1</sup>

**2-1-تغيير مفاهيم وأسس المسؤولية الاجتماعية:** على الرغم من كل الاهتمام الذي حظي به موضوع المسؤولية الاجتماعية من قبل الباحثين والتنظيمات المهنية الأمريكية إلا ان الحقيقة المؤكدة أن عملية الوصول إلى معايير دقيقة لقياس عائد الوفاء بتلك المسؤولية هي عملية مازال يحيط بها كثير من الصعوبات والجدل والاجتهاد نظرا لعدم الاتفاق بشكل دقيق حول أبعاد محددة لتلك المسؤولية الاجتماعية؛

**2-2-اختلاف المشكلات والقيم والتدفقات من مجتمع لآخر:** إن الاختلاف في صيغ القيم والمفاهيم والمشكلات وتوقعات كل مجتمع بذاته إنما يولد اختلافا مباشرا في المسؤوليات الاجتماعية في المؤسسات في كل مجتمع، وبالتالي تختلف بالضرورة مجالات التدقيق الاجتماعي في كل مجتمع بذاته

**2-3-حركية المشكلات الاجتماعي:** إن الطبيعة الحركية الديناميكية للمشكلات الاجتماعية إنما تعني عدم قدرة المؤسسات الاقتصادية على التعامل معها الا عن طريق أنشطة اجتماعية لها صفة الحركة والتغير المستمر، وكلما كانت الأنشطة اجتماعية متغيرة أصبحت عملية تدقيق الأداء الاجتماعي لتلك الأنشطة أكثر تعقيدا.

**2-4-مشاكل تحديد القائمين بعملية التدقيق الاجتماعي:** حيث ان الممارس لعملية التدقيق الاجتماعي يجب ان يتمتع بمهارات وخبرات متخصصة، ويجب ان يكون ملما بكافة مجالات المسؤولية الاجتماعية والأنشطة الاجتماعية مثل التشريعات العمالية والبيئية وعلم الاحصاء وكذا الخبرة المحاسبية؛

**2-5-مشاكل قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية:** فضلا عن مشكلة المعايير الاجتماعية التي تلائم القياس المحاسبي بالإضافة إلى مشاكل التقرير المحاسبي عن النشاط الاجتماعي ينبغي التوصل إلى اتفاق حول معايير متعارف عليها.

**2-6-تحديد الجهة التي تعين القائم بالتدقيق الاجتماعي:** تثار مشكلة في تحديد الجهة التي تعين المدقق الاجتماعي وتحدد أتعابه بصفة خاصة نتيجة عدم وجود إلزام قانوني على المؤسسات بالقيام بالتدقيق الاجتماعي، وبالتالي فإن المشكلة الواضحة هنا في من يطلب خدمات التدقيق الاجتماعية ويستفيد منه، وبالتالي من الذي يعين المدقق الاجتماعي ويحدد أتعابه، ويمكن القول بأن المستفيد من التدقيق الاجتماعي هو مختلف فئات المجتمع بصفة عامة وهي التي يقدم إليها تقرير التدقيق الاجتماعي، ولاشك أنه من غير المنطقي أن تقوم تلك الفئات بتعيين المراجع وتحديد أتعابه.

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص ص279-283.

### المطلب الثالث: كيفية فحص الأنشطة الاجتماعية.

يشمل هذا المطلب مراحل التدقيق الاجتماعي ومعاييره والأدوات والوسائل المطبقة فيه.

#### الفرع الأول: مراحل التدقيق الاجتماعي.

يمر التدقيق الاجتماعي بمراحل أساسية هي:

**1-تحديدالمهام:** تعد مرحلة أساسية يتم من خلالها توضيح المميزات الأساسية للتدقيق من خلال إبراز الأهداف المصاغة في شكل أسئلة يتطلب من المدقق الإجابة عنها، ومعرفة امتدادات المراقبة والطرق والوسائل المعتمدة، وعلى هذا الأساسي يمكن أن تمس مهام المدقق النقاط التالية:

- مراقبة المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية وتسييرها؛

- مراقبة تطبيق الإجراءات الداخلية والخارجية؛

- مراقبة تنفيذ ومدى تحقق أهداف تسيير الموارد البشرية من خلال تدقيق الفعالية؛

- مراقبة كفاءة تسيير الموارد البشرية، عن طريق التأكد من أن الأهداف تم تحقيقها بتكلفة أقل أي تدقيق الكفاءة؛

- المراقبة الاستراتيجية التي تتعلق بوجود وتناسق، وتنفيذ التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية.

ومنه فإن نجاح التدقيق الاجتماعي يتوقف لحد كبير عما تسفر عنه هذه العملية من تحديد دقيق للمهام، على الرغم من أنها مرحلة أولية تتلوها مراحل أخرى.

**2-إجراءالتشخيص الأولي (الاستقصاء التمهيدي):** من الضروري أن يكون للمدقق نظرة أولية عن الأنشطة المراد مراقبتها، كي يوجه مجهوداته أحسن توجيه، ويصمم برامج عمل جيدة تمكنه من توزيع وقته ومجهوده بصورة صحيحة، وهذا بالضبط ما يستلزم<sup>1</sup> بالضرورة تشخيصاً أولياً، حيث يشكل تحليل الميزانية أساساً بالنسبة له، من خلال حساب وتفسير مختلف النسب التي تخص السياسة الاجتماعية للمؤسسة.

يقصد التشخيص الأولي في الميدان الاجتماعي الاستقصاء والبحث المنجز والذي يضم كل الأنشطة والوظائف بغرض كشف المشاكل والأخطار الأساسية، الشيء الذي يسمح بتوجيه نشاط المدقق نحو مسببات المشاكل والأخطار بطريقة فعالة، وبناء عمله على حجج قوية كما يسمح بضمان تعاون الإدارة عبر مختلف مستوياتها مع المدقق، إذا فالبارز حول التشخيص الأولي أنه بدوره يتم عبر مراحل بداية من تعريف المهمة، جمع المعلومات وتحليلها، ترتيب المشاكل، وصياغة التوصيات التي يلي شرحها:

**2-1-تعريف المهمة:** وذلك على أساس معرفة انتظارات مختلف الأطراف تجاه التدقيق وشرح منهجية العمل لهم، والالتزامات التي يمكن أن يسفر عنها، كما يضمن قبول مختلف الأطراف بنتائج التدقيق لمشاركتهم الفعالة فيه والحصول على دعم الإدارة ويتم من خلال هذه المرحلة تعريف أهداف التدقيق، والمنهجية المستعملة، وتحديد مدته وتكاليفه، مع العلم أن تعريف المهمة عادة ما يتم من خلال رسالة مصادق عليها من الإدارة لتسهيل إمكانية الوصول إلى المعلومات، والتي يتم إرسالها لمصلحة الموارد البشرية قبل الموعد لأجل ربح الوقت والجهد.

<sup>1</sup> جادلي سمير، تسيير الأجور في المؤسسة دراسة حالة البنك الفرنسي "BNP Paribas"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع تسيير الموارد البشرية، جامعة منتوري قسنطينة، 2008-2009، ص140.

**2-2- جمع المعلومات:** وهو يتم من خلال ثلاثة مصادر أساسية وهي: المعلومات المكتوبة، زيارة المؤسسة والمقابلة مع المسؤولين، الشيء الذي يمكن المدقق من تسجيل الاختلالات الأساسية وتعريف المصادر الممكنة للمشاكل والأخطار بالاستعانة بالمؤشرات.

**2-3- تحليل وتفسير المعلومات:** يقصد وضع تحليلا وملاحظات عن الفروق والاختلالات الظاهرة، والتي عن طريقها يتمكن المدقق من تحديد نقاط القوة والمشاكل ويرتبها حسب خطورة نتائجها، كما يقيم كذلك إمكانية توسع هذه الأخطار بفعل تهديدات البيئة، بالإضافة إلى تحديد نقاط القوة والمشاكل من خلال تحليل الفروق المسجلة بين المؤشرات لمدة ثلاثة سنوات أو تلك المسجلة بينها وبين المعايير الداخلية والخارجية.

**2-4- تشخيص الأسباب والتوصيات:** بعد ترتيب المشاكل والأخطار في شكل قائمة تتضح الصورة العامة عن الاختلالات الأساسية المسجلة في مصلحة تسيير الموارد البشرية، ولكن قد يحدث وتختلط الأسباب بالنتائج، مما يضطر المدقق لمعرفة مصادر تلك المشاكل قبل إصدار التوصيات من خلال مثلا: استعمال شجرة الأسباب، والاستعانة بآراء المستجوبين والمؤشرات حيث قد يدل ارتفاع معدل دوران العمل لدى الإطارات عن عدم كفاية إجراءات الاستقبال، أما ما يخص التوصيات فهي تصدر بصورة منطقية من الأسباب المشخصة والبعض منها يستدعي تدقيقات أو تحقيقات موسعة.<sup>1</sup>

**3- تبني برنامج عملي للتدقيق:** على الرغم من اختلاف مضمونه من مؤسسة لأخرى لكنه يمر بمراحل أساسية مرتبة تجعله فعالا في تحقيق النتائج المرغوبة، وعليه فإن منهجية التدقيق تسمح للمدقق باستعمال التقنيات العلمية وصياغة فروض ممكنة حول المشاكل ومسبباتها، والتي يتم تأكيدها أو نفيها في أثناء المهمة، بالإضافة لأنها تسمح بتقديم النتائج وفق ترتيب منطقي والشيء الذي يعطي قيمة أكبر للتوصيات التي يخرج بها المدقق وعموما فالتدقيق يضم الأنشطة التالية الظاهرة من خلال الشكل:

**3-1- جمع المعلومات:** ويتم من خلال الوثائق الموجودة بالمؤسسة، والملاحظة الشخصية وراء الأشخاص المستجوبين لأن اختبار الوثائق يؤدي لتكوين قائمة بالمشاكل التي تكون محل الأسئلة، والملاحظة تسمح بإثبات الفروقات ومعرفتها بالنسبة للمعايير، بالإضافة إلى أن آراء العمال والمستجوبين تعبر عن مدى رضاهم عن بعض الممارسات والمشاكل التي يعانون منها:

**3-2- تحليل المعلومات:** وهي عملية تقترض الاختبار المفصل لكل المعلومات بالاستعانة بالتقنيات المناسبة لاستخلاص العلاقات التي تربط الظواهر ببعضها البعض وتوضيحها أكثر، هذا ما قد يقود لمعرفة المشاكل وتقييم درجة خطورتها، وتشخيص أسبابها، باستعمال المؤشرات وكشف الفروق، فالتدقيق يقصد عزل الظاهرة، تعريفها، تكميمها، ومقارنتها مع المعايير، فهو عملية اختبار موضوعي.

**3-3- المراجعة:** وهي عملية تعني باكتشاف صدقية ودقة الأرقام الآراء المجمعة لأن قيمة التدقيق تأتي من جودة هذه المعلومات، وقد تقتضي مقارنة آراء الباحثين من وقت لآخر أو حتى الوثائق التي تصدرها مختلف المصالح، أو قد تتم من خلال معاينة الأرقام المسجلة والحالات العملية:

<sup>1</sup> جادلي سمير، مرجع سبق ذكره، ص141.

**3-4-التقييم:** وهي تعني إصدار حكم على الظاهرة المدروسة، وتقييم الفروقات، ودرجة خطورتها وأسبابها لكي تقدم لها توصيات واقتراحات لحلها معبرا عنها بالتكاليف والفوائد المتوقعة، كما تقدم أيضا أنظمة للمراقبة لأجل التأكد من أن التوصيات المقترحة تم تنفيذها في الأجل المناسبة.<sup>1</sup>

**3-5-التوصيات ومقترحات العمل:** وهي اقتراحات عملية يفترض تنفيذها لأجل تصحيح الوضع وتجاوز المشاكل التي يمكن أن يفرزها، وتدعيم المراقبة الغير كفؤة، مع العلم أنه يجب أن ترتبط التوصيات بنقاط محددة يبقى على الإدارة تنفيذها، كما أنه هناك توصيات مستعجلة عادة ذات طابع قانوني (مطابقة قانونية) وأخرى يمكن تنفيذها آنفا.

يمكن استكمال عملية التدقيق السابقة بتقييم درجة فعالية التدقيق من خلال تحديد تكاليفه ونتائجه التي تتراوح نسبتها واحد إلى ثلاثة، على الرغم من أن عملية التقييم ليست دوما ممكنة لأن قيمة التدقيق قد تكون في تخفيض التكاليف، وعمليات الغش والتبذير وهي أمور لا يمكن تقديرها دوما بمقاييس نقدية.

**4-تنفيذ الأعمال اللازمة:** وهي مجموعة من الأنشطة تختص عموما باستعمال المؤشرات لأجل قياس النتائج، وان منهج التدقيق في هذه الحالات يقوم على افتراض أن الظواهر يمكن ملاحظتها في شكل نتائج، فالسلوكيات لا يمكن فهمها إلا من هذه الزاوية فمثلا: إن حالة عدم الرضا يمكن أن نلمسها من خلال معايير معينة كالغياب، ودوران العمل، والحوادث، الصراعات، ...، وهذه المؤشرات بالتأكيد لم تتم بمحض الصدفة بل هي ناشئة عن مفهوم معين لغرض قياس الظاهرة وتحديد أبعادها.<sup>2</sup>

**5-تحليل إمكانية التنفيذ وتقديم تقرير التدقيق وتبيان مقترحاته:** لأجل تحديد توصيات الحلول لأكثر ملائمة لوضعية المؤسسة، يمكن العودة لتحليل إمكانية التنفيذ والتي تقضي لمقارنة التكاليف الناتجة عن تطبيق الحل والعوائد المرتقبة منه، وهذا بالطبع لن يكون ممكنا إلا بتعريف المشاكل بدقة وعرض الأسباب.

يخضع تقديم تقرير التدقيق بدوره لعدة أحكام شأنه شأن العمليات السابقة، كمثل ضرورة عرض النتائج بصورة تلتفت انتباه المسؤولين للأثر الحقيقي الذي يمكن أن يخلفه تطبيق التوصيات، وعموما كثيرا ما يسبق عرض النتائج الأولية تقديم التقرير النهائي شرط أن يكون هذا العرض متضمنا وثائق العمل الأساسية منظمة، وواضحة، خاضعة للمعايير اللازمة، ومتناسبة مع طبيعة مستلزمات العمل، أما تقديم التقرير النهائي فيكون مكتوبا بوضوح وموجها للإدارة أو المصلحة التي طلبت التدقيق، بحيث يضم أهداف التقرير والتوصيات في قالب واضح ومفهوم ودقيق، موضوعي وبناء.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> جادلي سمير، مرجع سبق ذكره، ص ص 141-142.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، ص 142.

<sup>3</sup> جادلي سمير، مرجع سبق ذكره، ص ص 150-151.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الاجتماعي:

ينبغي تنفيذ مهنة المراجعة الاجتماعية من خلال معايير محددة متفق عليها على النحو التالي:

1- معايير المراجعة العامة (الشخصية)

1-1- معيار التأهيل العلمي والعملية: يجب أن يكون المراجع مؤهلاً لإنجاز المراجعة الاجتماعية، بالإضافة إلى إمكانية أن يستعين المراجع بخبير في الأمور الاجتماعية للتعامل إذا لزم الأمر.

1-2- معيار الحياد أو الاستقلالية: ويقصد به أن يكون المراجع محايداً بين الإدارة من جهة والملاك والعاملين والمستهلكين والمجتمع من جهة أخرى.

1-3- معيار بذل العناية المهنية اللازمة والمسؤولية المهنية: ويتمثل هذا المعيار في التحديد السليم لموقف المراجع تجاه المشاكل الاجتماعية، وبذل العناية الكاملة أثناء عملية المراجعة الاجتماعية.

2- معايير العمل الميداني: تتمثل هذه المعايير فيما يلي:

1-2- معيار التخطيط لمهمة المراجعة: من المهم شمول التخطيط على قيام المراجع برسم خطة للمراجعة وتضمينها جزءاً مخصصاً لفحص النواحي الاجتماعية للتعامل، ومسك الملفات الخاصة بالمراجعة الاجتماعية، وأن يعتبر من ضمن عناصر ضبط جودة عملية المراجعة قيام المراجع بفحص الأداء الاجتماعي لعمله وألا يرتكب المراجع أي مخالفة مهنية للاشتراطات للالتزامات الاجتماعية.

1-2- فحص نظام الرقابة الداخلية: يشمل فحص المراجع لنظام الرقابة الداخلية مدى عنايتها بالمراجعة الاجتماعية، ومدى قيام المراجع الداخلي بمهمة فحص نظام الرقابة الداخلية وشمولها للمساهمات الاجتماعية للتعامل، وضرورة تدريب المراجع المالي، واكتسابه المهارات اللازمة لممارسة عملية المراجعة الاجتماعية.

2-3- أدلة الإثبات: جمع وسائل الإثبات المناسبة والكافية لتصبح أساساً للرأي الذي سيبيده المراجع 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 المراجعة التي يمكن تطبيقها، ويشمل ذلك المصادقات والفحوص الجوهرية والتحليلية، إلى جانب فحوص الالتزام، التي تشمل التزام الموظفين بالمهام الاجتماعية والتزام المراجع بفحصها.

3- معايير التقرير والإفصاح: إن المراجع ملزم بكتابة تقرير عن فحصه للنشاط الاجتماعي للتعامل، يقدم لكل المهتمين، مثل المساهمين والعاملين والعملاء والمجتمع. كما أن المراجعة الاجتماعية مسؤولية إضافية على عاتق المراجع، هدفها التأكد من أن المؤسسات التي يقوم بمراجعة حساباتها لديها الخطط اللازمة لحماية البيئة والمحافظة عليها ومنعها من التلوث، وحماية حقوق موظفيها، وعمالها، والمجتمع بشكل عام، وذلك بدراسة أنظمة الشركة والتأكد من فعاليتها.<sup>1</sup>

كما يمكن القول بأن معايير المراجعة الاجتماعية لإعداد تقرير المراجع تشمل على:

<sup>1</sup> ميلاد رجب اشميلية، مرجع سبق ذكره، ص ص 16-18.

- مجموعة من المعايير تبين ما يجب أن يشمل عليه تقرير المراجع من حيث نطاق الفحص والعمليات والانشطة التي خضعت للتقييم والدراسة، هذا بالإضافة إلى إبراز النتائج التي توصل إليها المراجع خلال عملية الفحص والتقييم. وهنا يمكن الاسترشاد بما تم الاتفاق عليه كميّار لإعداد التقرير في المراجعة الادارية.
- مجموعة من المعايير ترتبط بما يجب أن يشمل عليه تقرير المراجع عن القوائم والتقارير الاجتماعية. وهنا يمكن الاسترشاد بمعايير إعداد التقرير في حالة المراجعة المالية التقليدية فعلى سبيل المثال:
- يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم والتقارير الاجتماعية قد أعدت وفقاً للمعايير المتفق عليها؛
- يجب أن يبين هذا التقرير ما إذا كانت هذه المعايير قد طبقت في الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها في الفترة السابقة؛
- يجب أن يحوي التقرير على رأي المراجع في القوائم والتقارير الاجتماعية؛
- تعتبر البيانات الواردة في القوائم والتقرير الاجتماعية معبرة تعبيراً كافياً عما تتضمنه هذه القوائم من معلومات طالما لم يشر في التقرير إلى غير ذلك.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: الأدوات والوسائل المطبقة في التدقيق الاجتماعي.

تتمثل الأدوات والوسائل المطبقة في التدقيق الاجتماعي فيما يلي:<sup>2</sup>

**1- الفحص الفني والميداني:** بالنظر لوجود جوانب ذات طابع فني متعلقة بالجوانب الاجتماعية، يستعين المدقق عند قيامه بالتدقيق الاجتماعي بفحص أو دراسة فنية يقوم بها المتخصصون على سبيل المثال في مجال التلوث.

### 2- الفحص الحسابي والمستندي:

**1-2- الفحص الحسابي:** يستند أساساً على فحص السجلات والمستندات، وكذلك القوائم المالية التنظيمية للبيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية التي ينبغي التأكد من صحتها من الناحية الحسابية.

**2-2- الفحص المستندي:** يعني التأكد من وجود مستند لكل عملية متعلقة بالنشاط الاجتماعي للمشروع، وأن المستند قانوني وصحيح، وأنه يدخل في نطاق النشاط الاجتماعي للمشروع.

### 3- نظام المصادقات والاستفسارات:

**1-3- نظام المصادقات:** يهدف إلى الحصول على إقرار مكتوب من داخل المشروع أو خارجه عن صحة أو خطأ مبالغ أو خدمات يكون قد حصل عليها كنتيجة لنشاط أو أكثر من الأنشطة الاجتماعية للمشروع ومن أمثلة ذلك:

- قيام المشروع بتقديم تبرعات لبعض المؤسسات الخيرية أو التعليمية في المنطقة المحيطة بالمشروع.
- قيام المشروع بتقديم مبالغ نقدية لبعض العاملين في المشروع لأجل استكمال دراساتهم.
- قيام المشروع بإعطاء بعض المؤسسات الاجتماعية لبعض من أصوله لفترة معينة.

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفصل لمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، دار الجامعة، 2002، ص455.

<sup>2</sup> خليل محمود الرفاعي، خالد راغب الخطيب، قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد السابع والعشرون، قسم المحاسبة، جامعة البلقاء التطبيقية عمان، الأردن، حزيران 2012، ص ص353-354.

- قيام المشروع بعقد دورات تدريبية مجانية لغير العاملين، ومن الموجودين في المنطقة المحيطة بالمشروع.  
**3-2- نظام الاستفسارات:** فيستخدمه المدقق في أثناء مصادقته لبعض الأمور غير الواضحة التي تحتاج إلى توضيح وبعض هذه الاستفسارات يوجه إلى الإدارة. أو يستخدم الاستفسارات لتحديد آثار بعض الأنشطة الاجتماعية للمشروع ومن أمثلة ذلك:

- الاستفسار الذي يوجه إلى العاملين في المشروع لبيان مدى استفادتهم من النشاط الاجتماعي، أو الاستفسارات التي يقوم بها المدقق بين المواطنين المقيمين بالمنطقة المحيطة بالمشروع لمعرفة رأيهم فيما يتعلق بالبرامج الاجتماعية المقدمة لهم من قبل المشروع.

#### 4-الجرد العملي:

من بين الأساليب التي يستخدمها المدقق الخارجي القيام بجرد عملي للأصول الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمشروع، فإلى جانب الفحص والتدقيق المستندي للتأكد من صحة هذه الأصول، وارتباطها بالنشاط الاجتماعي، يستخدم المدقق أسلوب الجرد العملي بقصد التأكد الفعلي لتلك الأصول، والحالة التي هي عليها لغاية تاريخ إعداد التقرير الخاص عن النشاط الاجتماعي للمشروع.

#### المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للأداء المالي في المؤسسة.

إن المؤسسة الاقتصادية مهما كان نوعها سواء عامة أو خاصة تهدف إلى الربح وهذا من خلال تنسيق مواردها وجهودها لتحقيق الأهداف المرجوة، لذلك فتقييم الأداء المالي يقدم أداة رئيسية لازمة لإجراء الرقابة في المؤسسة، حيث تعتمد المؤسسة على مجموعة من الأدوات والأسس لتقييم أدائها حتى تكشف عن نقاط القوة والضعف. ويعتبر التدقيق الاجتماعي أحد الوظائف التي تعتمد عليها المؤسسة للوصول إلى الأداء المالي الجيد الذي أصبح شرطاً أساسياً لتأمين بقاء المؤسسة في بيئتها والذي تسمح مؤشرات المتوقعة بالحكم على درجة أمان المؤسسة وذلك من خلال التأكد من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية التي يعتمد عليها لحساب تلك المؤشرات. لذلك فالغرض من هذا المبحث هو دراسة الأدبيات النظرية للأداء المالي للمؤسسة، ومن أجل ذلك سيتم التطرق فيه إلى:

- المطلب الأول: ماهية تقييم الأداء المالي.

- المطلب الثاني: أسس تقييم الأداء المالي.

- المطلب الثالث: دور التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

#### المطلب الأول: ماهية الأداء المالي.

يتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم الأداء المالي ومكوناته وكذا العوامل الإدارية والفنية المؤثرة عليه.

#### الفرع الأول: مفهوم الأداء المالي.

قبل التطرق لمفهوم الأداء المالي نقدم تعريف موجز للأداء.

**1-تعريف الأداء:** الأداء هو " نشاط تنموي مستمر يعكس قدرة المؤسسة على استغلال إمكانياتها وفق أسس ومعايير معينة تضعها بناء على أهدافها طويلة الأجل".<sup>1</sup>

**2-تعريف الأداء المالي:** للأداء المالي عدة تعاريف نذكر منها:

- الأداء المالي هو " تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء القيمة لمواجهة المستقبل، وذلك من خلال الاعتماد على الميزانيات، جدول حسابات النتائج، الجداول الملحق".<sup>2</sup>

- كما يعرف الأداء المالي أيضا على أنه "مدى تحقيق القدرة الإدارية والقدرة الكسبية في المؤسسة، حيث الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من نشاطاتها الجارية أو الرأسمالية أو الاستثنائية، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها، والبعض يعرفه بمدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش أمان يزيل عنها العسر المالي وظاهرة الإفلاس".<sup>3</sup>

وبصفة عامة يمكن القول إن الأداء المالي هو عبارة عن تحقيق الأهداف ذات الطابع المالي في

المؤسسة والتي تمكن من تحقيق هامش أمان لمواجهة المستقبل والتصدي للمخاطر والصعوبات المالية

**الفرع الثاني: مكونات الأداء المالي.**

نظرا لارتباط مفهوم الأداء المالي بمدى نجاح وتحقيق الأهداف فإن تحقيق هذه الأخيرة ترتبط بمفهوم

الكفاءة والفعالية، حيث يمثلان معا الأداء باعتبارها المكونات الأساسية له:

**1- الفعالية:** تعتبر أداة من أدوات الرقابة في المؤسسة وهي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المسطرة، وتعرف الفعالية على أنها القدرة على تحقيق النشاط المرتقب والوصول إلى النتائج المرتقبة، أو هي قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الاستراتيجية.<sup>4</sup>

وعليه فإن: **الفعالية = (قيمة المخرجات الفعلية / قيمة المخرجات المتوقعة)**

إذن نستنتج مما سبق أن مصطلح الأداء يتعلق بدرجة بلوغ النتائج، أي الفرق بين النتائج المحققة والنتائج المتوقعة، وهي في الوقت نفسه ترتبط بدرجة تحقيق الأهداف، وعليه يمكن القول إنه كلما كانت النتائج المحققة أقرب من النتائج المتوقعة كلما كانت المؤسسة أكثر فعالية والعكس صحيح.

**قياس الفعالية:** تقاس الفعالية عادة باستخدام طريقتين هما:

الطريقة الأولى: تعتمد في القياس على عنصري النتائج المحققة والنتائج المتوقعة كما يلي:

**نسبة الفعالية = النتائج المحققة**

الطريقة الثانية: تتبنى هذه الطريقة في القياس عالمي الإمكانيات المستخدمة والإمكانات المتوقعة لتحقيق

<sup>1</sup> إبراهيم عبد الحليم عباده، مؤشرات الأداء في البنوك الإسلامية، دار النقاش للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، صص 160-161.

<sup>2</sup> شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة سونلغاز-، مذكرة متقدمة لنيل درجة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2008-2009، صص 130.

<sup>3</sup> دادن عبدالغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج إنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية -حالة بورصتي الجزائر وباريس-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006-2007، صص 38.

<sup>4</sup> صيفي حسينة، دور التخطيط المالي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز -وحدة ورقلة حضري-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، 2009-2010، صص 35.

النتائج المتوقعة كالاتي:<sup>1</sup>

نسبة الفعالية = الإمكانيات المستخدمة / الإمكانيات

إن يمكن قياس كفاءة المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال النسبة بين الأداء المحقق والأداء المخطط.<sup>2</sup>

**2- الكفاءة:** اختلفت آراء الكتاب على تعريف الكفاءة: فهناك من يرى أنها قدرة المؤسسة على القيام بالعمل

المطلوب بقليل من الإمكانيات، فالنشاط الكفاء هو النشاط الأقل تكلفة.

وهناك من يرى الكفاءة تشير إلى قدرة المؤسسة على تحويل عناصر المدخلات إلى مخرجات وهي علاقة بين

المدخلات والمخرجات، وبالتالي فإن مفهوم الكفاءة ينطوي على عدة جوانب، تتمثل في:

- ضرورة تحديد العلاقات القائمة بين المدخلات والمخرجات بشكل دقيق.

- ضرورة تحديد مواصفات وإجراءات الأداء.

- تحديد معايير تكلفة الأداء وفقا للمواصفات لا مطلوبة.

- مقارنة نتائج الأداء الفعلي بالأداء المخطط وفقا للمعايير الموضوعية، وتحديد الفروق التي تعبر عن

كفاءة المؤسسة.

إذا نستنتج مما سبق أن مصطلح الكفاءة تعني عمل الأشياء بطريقة صحيحة، كما جوهر الكفاءة يتمثل في تعظيم

النتائج، وتدني التكاليف، بمعنى آخر يمكن تمثيل الكفاءة بمعادلة يحتوي أحد طرفيها على بلوغ أقصى ناتج بتكاليف

محدودة ومعينة، بينما يحتوي الطرف الآخر على بلوغ الحد المقرر من الناتج بأقل تكلفة.

**قياس الكفاءة:** تقاس الكفاءة كما يلي:

نسبة الكفاءة = المخرجات / المدخلات / المواد

هذه النسبة تقيس لنا الكفاءة المتحصل عليها، كما يمكن أن تقاس الكفاءة كالتالي:<sup>3</sup>

نسب الكفاءة = النتائج المتنبأ بها/ المواد المتنبأ

**الفرع الثالث: العوامل الإدارية والفنية المؤثرة على الاداء المالي:**

تتلخص العوامل المؤثرة على الأداء المالي كما يلي:

**1 - الهيكل المالي:** هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل معه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات وأعمالها، ففيه

تحدد أساليب الاتصالات والصلاحيات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات. حيث يتضمن الهيكل

التنظيمي الكثافة الإدارية وهي الوظائف الإدارية في الشركات والتمايز الرأسي هو عدد المستويات الإدارية في

الشركات وأما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقسيم العمل والانتشار الجغرافي من عدد الفروع

والموظفين ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء الشركات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق

تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار

للأفراد في الشركات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل للإدارة اتخاذ القرارات بأكثر فاعلية.

<sup>1</sup> الداوي الشيخ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، جامعة الجزائر، مجلة الباحث، عدد07، 2009-2010، ص220.

<sup>2</sup> عبد الحي عبد الحي مرعي، عطية عبد الحي مرعي، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص3.

<sup>3</sup> الداوي الشيخ، مرجع سبق ذكره، ص221.

**2 - المناخ التنظيمي:** وهو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين مهام الشركة وعملياتها ونشاطها مع ارتباطها بالأداء، وأما اتخاذ القرار هو أخذه بطريقة عقلانية وتقييمها ومدى ملائمة المعلومات اتخاذها. وأسلوب الإدارة في تشجيع العاملين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة ايجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية، وإعطاء معلومات لمتخذي القرارات لرسم صورة الأداء والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء في تصرفهم في أموال الشركة.

**3 -التكنولوجيا:** هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في الشركة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، منها تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب وتكون وفق المواصفات التي يطلبها المستهلك، وتكنولوجيا الإنتاج المستمر التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، وتكنولوجيا الدفعات الكبيرة. وعلى الشركات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه الشركات والتي لا بد لهذه الشركات من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الملائمة بين التقنية والأداء، وتعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء أنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية وخفض التكاليف والمخاطر والتنوع بالإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية.<sup>1</sup>

**4 -الحجم:** يقصد بالحجم هو تصنيف الشركات إلى شركات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدة مقاييس لحجم الشركة منها: إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع أو إجمالي المبيعات أو إجمالي القيمة الدفترية. ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء المالي للشركات سلبا فقد يشكل الحجم عائقا لأداء الشركات حيث أن زيادة الحجم فإن عملية إدارة الشركة تصبح أكثر تعقيدا ومنه يصبح أدائها أقل فعالية، وإيجابا من حيث سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم الشركات، وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء الشركات وبينت أن العلاقة بين الحجم والأداء علاقة طردية.

**المطلب الثاني: أسس تقييم الأداء المالي.**

يعني تقييم الأداء التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة والتحقق من تنفيذ الأهداف المخططة وقد برزت الحاجة إلى تقييم الأداء نتيجة التقدم التكنولوجي وتتمثل أسس تقييم الأداء المالي فيما يلي:

**الفرع الأول: باستخدام النسب المالية:**

تعتبر النسب المالية من وجهة النظر التقليدية بمثابة الأدوات الأكثر شيوعا في التحليل المالي وأكثر الوسائل استخداما لتقييم الأداء المالي للمؤسسة، وتهدف طريقة النسب المالية إلى تحديد عتبات أو معايير يمكن من خلالها الحكم على وضع وأداء مؤسسة ما حيث تتم مقارنة نسبها مع قيم معيارية.

**1- مفهوم النسب المالية:** هي العلاقة بين قيمتين ذات معنى على الهيكل المالي وهذه القيم تؤخذ في الميزانية وتسمح بالنسب بإعطاء تفسير لنتائج السياسات المستخدمة من طرف المؤسسة ويمكن تعريفها أيضا بأنها علاقة كسرية بين قيمتين لمركزين ماليين. فالتحليل بواسطة النسب يسمح للمحلل المالي بمتابعة نشاط المؤسسة وتحديد

<sup>1</sup> محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 51-52.

الصورة التي يريد تقديمها للأطراف الراغبين في التعامل معها مثل: المساهمين، الزبائن والممولين... الخ فالنسب تعطي للمسیر إمكانية الحكم على المعلومات التي تساعد في أخذ القرارات والتعرف على مواطن ضعف وقوة المؤسسة وتقييم نتائج أعمالها والتحقق من صحة مركزها المالي سنة بعد أخرى، كما يفيد إدارة المؤسسة في اتخاذ القرارات ورسم السياسات وكذلك إتاحة الفرصة إجراء المقارنات بين المشروعات المتجانسة.<sup>1</sup>

**2-أسس استخدام النسب في تقييم الأداء المالي:** هناك مجموعة من القواعد والأسس التي يجب على المحلل المالي أخذها بعين الاعتبار عند استخدام النسب كأداة للتقييم، والمقصود هنا بالأسس هي الدلالات والحدود التي يلتزم المحلل المالي بالعمل في إطارها والبقاء ضمن حدودها ليضمن أن توجه كل طاقاته التحليلية في وجهتها الصحيحة دون الدخول في متاهات، وهذا يهدف إلى ضبط عملية التحليل وإبقائها ضمن المدى الذي يحقق الغاية المرجوة منها ومن هذه الأسس:

- تحديد الهدف من عملية التحليل المالي بوضوح وبدقة حتى يساعد المحلل على فهم طبيعة عمله واختياره للتسلسل المنطقي والصحيح لعملية التحليل؛
- تحديد نطاق البيانات والمعلومات اللازمة لعملية التحليل من أجل تحديد مصادر البيانات التي سوف يستعين بها والقوائم المالية وتحديد الفترة الزمنية الخاضعة لعملية التحليل؛
- تحديد الحدود الدنيا والقصى المقبولة لكل نسبة لتبين متى تكون النسبة مقبولة ومتى تكون العكس؛
- وضع نسب معيارية للنسب المحسوبة وذلك لتفسير معاني النسب الخاصة بالمؤسسة بالمقارنة مع النسب المعيارية الموضوعية؛
- اختيار النسب حسب الهدف من التحليل بحيث يتم تحديد النسب التي تحقق الهدف المرجوة من التحليل؛
- تحديد المعنى الصحيح والتعبير الواقعي لما تعنيه كل نسبة والدلائل والمؤشرات التي تشير عليها تلك النسبة.

الفرع الثاني: باستخدام القوائم المالية.

### 1-تعريف القوائم المالية:

هناك عدة تعريف للقوائم المالية منها:

- القوائم المالية هي عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المالية لمؤسسة معينة، هذه القوائم تعطي ملخص عن الوضع المالي وربحية هذه المؤسسة على المدى القصير وال المدى الطويل.<sup>2</sup>
  - تعرف كذلك بأنها عبارة عن ملخص للأنشطة والعمليات الإنتاجية والتمويلية والاستثمارية بالمؤسسة.<sup>3</sup>
  - وتعرف أيضاً على أنها بيان للمركز المالي للوحدة الاقتصادية في نقطة معينة من الزمن، وكذلك نتائج عملياتها خلال فترة زمنية سابقة.<sup>4</sup>
- من خلال التعريف السابقة يمكن القول إن القوائم المالية هي عبارة عن سجلات رسمية للأنشطة المؤسسة

<sup>1</sup> زينة قمري، مداخلة حول واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيدة ودورها في اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009، ص ص 07-08.

<sup>2</sup> محمد عبد الخالق، الإدارة المالية والمصرفية، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 169.

<sup>3</sup> أسامة عبد الخالق الأنصاري، الإدارة المالية، مصر، ص 116.

<sup>4</sup> كمال الدين الدهوارى، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص 203.

تظهر المركز المالي لها خلال فترة زمنية معينة.

## 2 - أنواع القوائم المالية:

تنقسم القوائم المالية إلى أربعة قوائم أساسية وهي:

- **قائمة المركز المالي:** وتعرف أيضاً بقائمة الوضع المالي أو الميزانية، وهي القائمة التي توضح من جهة مصادر الأموال في المنشأة (حقوق الملكية والالتزامات) واستخدامات هذه الأموال من جهة أخرى (الأصول)، وتتكون بنود هذه القائمة من بنود لحظية لمختلف بنود الأصول والخصوم في تاريخ إعداد القوائم المالية مما يساعد المستخدمين في التعرف على الوضع المالي للشركة في ذلك التاريخ.<sup>1</sup>
- وتعرف أيضاً على أنها: جرد أو بيان لموجودات المؤسسة خلال تاريخ معين، وهذا من خلال جدول يتكون من جانبين هما جانب الأصول وجانب الخصوم.<sup>2</sup>
- **قائمة الدخل:** ويطلق عليها أيضاً قائمة المكاسب أو قائمة التشغيل، وهي تفصح عن صافي الدخل من خلال طرح مصروفات المؤسسة من إيراداتها خلال فترة مالية معينة.<sup>3</sup>
- **قائمة التدفقات النقدية:** تعد بهدف تفسيراً لتغير في الرصيد النقدي للمؤسسة عن طريق تلخيص المتحصلات والمدفوعات التي تحدث على مدى الفترة المحاسبية، وكثيراً وما تعد قوائم التدفق النقدي شهرياً سنوياً.<sup>4</sup>
- **قائمة حقوق المساهمين:** توضح حقوق المساهمين التراكمية وتفصيلات ذلك من رأسمال وأرباح محتجزة وغير ذلك.<sup>5</sup>

## الفرع الثالث: باستخدام مؤشرات التوازنات المالية:

- من أجل القيام بتقييم الأداء المالي انطلاقاً بتحليل التوازنات المالية تلجأ إلى استخدام مؤشرات مالية للكشف عن توازن المؤسسة ومدى نجاح السياسة المالية المطبقة والمتمثلة في:
- 1- رأس مال العامل:** يعني الفرق بين الأصول المتداولة (أي مجموع الأصول التي يمكن تحويلها إلى سيولة بسرعة وفي فترة زمنية لا تتعدى السنة) وبين الخصوم المتداولة (الالتزامات التي تستحق الدفع خلال فترة لا تتعدى سنة).<sup>6</sup>
- ويعطى بالعلاقة: **رأس مال العامل = الأموال الدائمة - الأصول الثابتة**
- ويمكن تقسيم رأس المال العامل إلى أربعة أنواع:
- أ - رأس مال العامل الخاص:** هو الجزء من الأموال الخاصة والمستعمل في تمويل جزء من الأصول المتداولة بعد تمويل الأصول الثابتة، ويعطى بالعلاقة: **رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة - الأصول المتداولة؛**

<sup>1</sup> مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2011، ص37.

<sup>2</sup> Béatrice et Francis grand Guillot, la comptabilité générale, Eldar el othmania édition distribution, 2007, p46

<sup>3</sup> طارق عبد العال حمادة، التقارير المالية، الدار الجامعية، مصر، 2006، صص 121-122.

<sup>4</sup> أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص140.

<sup>5</sup> محمد عبد الخالق، الإدارة المالية والمصرفية، مرجع سبق ذكره، ص169.

<sup>6</sup> نعيمة شباح، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير، كلية علوم التسبير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2007-2008، ص69.

ب رأس المال العامل الصافي: هو جزء من الأموال الدائمة والمستخدم في تمويل جزء من الأصول المتداولة، ويعطى بالعلاقة: رأس المال العامل الصافي = الأموال الدائمة - الأصول الثابتة؛

ج رأس المال العامل الإجمالي: هو جزء من الأموال الدائمة والمستخدم في تمويل الأصول المتداولة، ويعطى بالعلاقة: رأس المال العامل الإجمالي = قيم الاستغلال + قيم قابلة للتحقيق + قيم جاهزة؛

د رأس المال العامل الأجنبي: هو جزء من الأموال الدائمة والمستخدم في تمويل الأصول المتداولة، ويعطى بالعلاقة: رأس المال العامل الأجنبي = رأس المال العامل الصافي - رأس مال العامل الخاص؛

2- احتياجات رأس مال العامل: هو رأس المال العامل الأمثل، أي ذلك الجزء من الأموال الدائمة الممول لجزء من الأصول المتداولة، والذي يضمن للمؤسسة توازنها المالي الضروري، وتعطى بالعلاقة:

الاحتياج لرأس المال العامل = (قيم الاستغلال + قيم جاهزة) - (ديون قصيرة الأجل - سلفيات مصرفية)

3- الخزينة الصافية: يمكن تعريف خزينة المؤسسة بأنها مجموع الأموال التي في حوزتها لمدة دورة الاستغلال، وهي تشمل صافي القيم الجاهزة أي ما تستطيع التصرف فيه فعلا من مبالغ سائلة خلال الدورة، وتعطى بالعلاقين:<sup>1</sup>

الخزينة الصافية = قيم جاهزة - سلفيات مصرفية

أو

الخزينة = رأس مال العامل - الاحتياج لرأس مال العامل

المطلب الثالث: دور التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

ترتبط مهمة التدقيق الاجتماعي وعملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة ارتباطا وثيقا فهما عنصران مكملان لبعضهما البعض داخل المؤسسة، ويسعيان بدورهما إلى تحقيق نفس الأهداف بغية اكتشاف النقائص والثغرات واقتراح التصحيحات والخطط المستقبلية واتخاذ القرارات السليمة، فتقييم الأداء يعتبر جزءا من مهمة التدقيق الاجتماعي. وإذا كانت التدقيق الاجتماعي ينطوي على عملية قياس الأداء وتصحيحه، فإن عملية تقييم الأداء هو عبارة عن تحليل النتائج وإظهار جوانب القوة والضعف التي تكتشف عند إنجاز الأنشطة داخل المؤسسة.

الفرع الأول: أهداف الأداء المالي.

يمكن حصر أهداف الأداء المالي للمؤسسة فيما يلي:

1- التوازن المالي: هدف مالي تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس باستقرار المالي للمؤسسة. ويمثل "التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به وعبر الفترة المالية، يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها".

ومنه يتضح أن رأس المال الثابت والمتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن تمول عن طريق الأموال الدائمة وهذا يضمن عدم اللجوء إلى تحويل جزء منه إلى سيولة لمواجهة مختلف الالتزامات، وتحقيق تغطية الأموال الدائمة لأصول الثابتة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير - تحليل مالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2000، ص50.

<sup>2</sup> السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000، ص247.

مما سبق يظهر أن التوازن المالي يساهم في توفير السيولة واليسر المالي للمؤسسة، وتكمن أهمية بلوغ هدف التوازن المالي في النقاط التالية:

- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة؛

- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الأجل القصير وتدعيم اليسر المالي؛

- الاستقلال المالي للمؤسسة اتجاه الغير.

**2- نمو المؤسسة:** يعتبر نمو المؤسسة عامل أساسي من عوامل تعظيم قيمتها ولهذا فإن قرارات النمو تتميز بأنها قرارات استراتيجية، فالنمو وظيفة استراتيجية جد هامة للمؤسسة الاقتصادية وهي ظاهرة تعكس مدى نجاح ونجاعة استراتيجيتها المتعلقة بجانب التطور، التوسع، البقاء، الاستمرار، وبذلك يمكن اعتبار النمو وظيفة استراتيجية تشكلها السياسات المحددة لحجم الاستثمارات، سياسات توزيع الأرباح، وهيكل سياسات التمويل وتحديد غايات النمو في إنماء الطاقات الكلية المتاحة للمؤسسة.

**3- الربحية والمردودية:** تمثل الربحية نتائج عدد كبير من السياسات والقرارات وتقيس مدى كفاءة وفعالية إدارة الشركة في توليد الأرباح، وتمثلت نسب الربحية بالدراسة من خلال العائد على حقوق الملكية (الأرباح الصافية مقسومة على حقوق الملكية) ويقاس هذا المتغير النسبة التي يحصل عليها المساهمون مقابل رأس المال المستثمر في الشركة، ويتوقع أن تكون العلاقة بين العائد على حقوق الملكية وعوائد السهم علاقة موجبة.

**4- السيولة:** تقيس السيولة، بالنسبة للمؤسسة، قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير آخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة (المخزونات والقيم القابلة للتحقيق) إلى الأموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات.

**5- توازن الهيكل المالي:** يعني أن الموارد الدائمة تغطي الاستخدامات الثابتة والأصول المتداولة تغطي الموارد قصيرة الأجل وذلك من أجل ضمان حقوق المقرضين وعدم وقوع المؤسسة في حالة عسر مالي. أي أن التكلفة المالية تلعب دورا مهما في التخصيص الأمثل للموارد المالية.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: علاقة التدقيق الاجتماعي بتقييم الأداء المالي.**

إن عملية تقييم الأداء المالي هي جزء من عملية التدقيق الاجتماعي فقد عرفها أحد الباحثين "التدقيق الاجتماعي هي عملية توجيه الأنشطة داخل التنظيم لكي تصل إلى هدف محدد، وإن تقييم الأداء المالي هو استقراء دلالات و مؤشرات المعلومات المدقق فيها لكي يتم اتخاذ قرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة انحرافها أو تأكيد مساراتها الفعلية إذا كانت تتجه فعلا إلى الانجازات المرغوبة، أي أن عملية التدقيق الشاملة بما فيها تقييم الأداء المالي تختص أساسا بوظيفتين: الأولى محاولة رفع الأنشطة في الاتجاهات المحققة للأهداف ومنعها من الانحراف، والثانية تصحيح مسارات الأنشطة، وهذا هو تقييم الأداء."<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص36.

<sup>2</sup> محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012-2013، ص10.

إن الهدف من التدقيق الاجتماعي هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بفعالية وكفاءة من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

كما يلعب العنصر البشري دورا فعالا في أداء المؤسسة باعتباره الموجه، الذي يختل فمن حيث السن والجنس، مستوى تأهيل أفراد المؤسسة ومدى التوافق بين مؤهلات العمال والمناصب التي يشغلونها والتكنولوجيا المستخدمة، أنظم المكافآت والحوافز، العلاقة بين العمال والإدارة، وهو من العناصر الأساسية للعملية الإنتاجية بعد المواد الأولية، حيث لا بد من عمليات فحص وتمحيص للموارد البشرية المستخدمة في العملية الإنتاجية من حيث النوع والكم.

### الفرع الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال وظيفة التدقيق الاجتماعي.

إن من أهم الأهداف الرئيسية لوظيفة التدقيق الاجتماعي هو التأكد من دقة وصحة البيانات المالية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والمثبتة بالدفاتر والسجلات المحاسبية والقوائم المالية من أجل ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في بيانات المحاسبية للحماية النقدية والأصول المادية للمؤسسة، والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي محاسبي جيد وملائم لمستخدمي الإدارة. والتي تستغلها في تقييم الأداء المالي واتخاذ القرارات المناسبة.

فأي خلل يطفوا على نظام المعلومات المحاسبية فإنه يشكل مصدر أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية، التي تواجهها كثير من المؤسسات الاقتصادية، والتي تكون عادة سببا في اختفاء البعض منها، ونظرا لاعتماد كثير من القرارات على المعلومات المحاسبية والمالية، فإن فشل نظام المعلومات المحاسبية والمالية في تزويد الإدارة بهذه المعلومات في الوقت المناسب، يؤدي إلى عدم كفاءة أعمال المؤسسة، وبالتالي إلى نشأة المشاكل التشغيلية. لذا يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة إذ تدخل البيانات في شكلها الخام مثلها مثل المواد الأولية، بعدها تخضع هذه البيانات إلى عملية معالجة لتخرج في شكلها النهائي كمنتج جديد "معلومات" صالحة للاستعمال.

فتعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية اتخاذ القرار، ويتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل الواقع الي يعتبر من محددات القرار السليم. ولكي تتصف هذه المعلومات بالصحة والمصداقية والدقة وحتى تكون معبرة عن المركز المالي للمؤسسة ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، فإنها يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات، والذي بعد قيامه بفحص وتدقيق ورقابة الأعمال بالمؤسسة وبعد إتمام برنامج التدقيق فإنه يعد تقريرا عن مدى صحة ودقة مخرجات المحاسبة والمتمثلة أساسا في الميزانية وجدول حسابات النتائج وعن الملاحظات والتوصيات التي يراها ضرورية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد طواهر تهامي، مسعود صديقي، لمراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص91.

<sup>2</sup> مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005-2006، ص83.

ومن هنا تتضح لنا علاقة التدقيق الاجتماعي بتقييم الأداء المالي في المؤسسة، فوجود وظيفة التدقيق الاجتماعي فعالة وجيدة فإنها تضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات وللنظام المحاسبي فهي نفسها مدخلات التحليل المالي. فوجود وظيفة التدقيق الاجتماعي فعالة تضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة ودقيقة.

### المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية

سننطلق في هذا المبحث إلى مجموعة من الدراسات السابقة، والتي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بموضوع الدراسة، وهذا من أجل توضيح التوجه الذي سلكته الدراسات السابقة، وما ستسلكه هذه الدراسة وإحداث مقارنة بينهما، وسندرجه في ثلاثة مطالب: المطلب الأول دراسات سابقة باللغة العربية حول التدقيق الاجتماعي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، المطلب الثاني دراسات سابقة باللغة الفرنسية حول التدقيق الاجتماعي وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، المطلب الثالث مقارنة الدراسات الحالية بالدراسات السابقة.

#### المطلب الأول: دراسات سابقة باللغة العربية.

يشمل هذا المطلب أهم الدراسات السابقة باللغة العربية.

#### الفرع الأول: دراسات سابقة حول التدقيق الاجتماعي.

1- دراسة (تيسير كامل نجيب الصلاحات، 2006) بعنوان مدى تطبيق مدققي الحسابات الأردنيين للتدقيق الاجتماعي:<sup>1</sup> اعتمدت هذه الدراسة الاستكشافية على المنهج الوصفي التحليلي، حيث هدفت إلى إلقاء الضوء على مدى تطبيق مدققي الحسابات الأردنيين للتدقيق الاجتماعي من خلال التعرف على مدى وعي المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي ومتطلبات وإجراءات تنفيذه، لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام استبيانات تكونت من قسمين:

القسم الأول: يتضمن أسئلة هدفها الحصول على بيانات عامه عن عينة الدراسة.

القسم الثاني: يتضمن أسئلة هدفها قياس مدى تطبيق مدققي الحسابات الأردنيين للتدقيق الاجتماعي.

وقد تم توزيع هذه الاستبيانات على عينة الدراسة البالغة 65 مدققاً من المجتمع الكلي البالغ 520 مدققاً بنسبة تمثل 12,50% من المجتمع الكلي.

وبينت نتائج الدراسة أن هناك علاقة طردية بين العمر الزمني وعدد العاملين في مكتب التدقيق الأردني وارتباط مكتب التدقيق الأردني بمكتب تدقيق عالمي وبين مستوى تطبيق التدقيق الاجتماعي.

و قد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعه من الفرضيات:

- 1- ضرورة العمل على إلزام مكاتب التدقيق الأردنية بتطبيق التدقيق الاجتماعي.
- 2- ضرورة إدراك مكاتب التدقيق بمتطلبات وإجراءات تنفيذ التدقيق الاجتماعي.
- 3- ضرورة العمل على إيجاد معايير للتحقق من مدى ممارسة المدققين الأردنيين للتدقيق الاجتماعي.
- 4- يجب أن يكون التدقيق الاجتماعي من ضمن المسؤوليات المهنية لمكتب التدقيق.

<sup>1</sup> تيسير كامل نجيب الصلاحات، مدى تطبيق مدققي الحسابات الأردنيين للتدقيق الاجتماعي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، تخصص محاسبة، عمان، 2006، ص04.

2- دراسة (خالد راغب الخطيب و خليل محمود الرفاعي، 2012) بعنوان قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة:<sup>1</sup> جاءت هذه الدراسة بهدف قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي باعتباره جزءاً من عملية التدقيق الشاملة، وتشكل مجتمع الدراسة من (540) محاسباً قانونياً أردنياً. واختيرت عينة تتكون من (90) محاسباً قانونياً أردنياً، وذلك باستخدام الطريقة العشوائية البسيطة.

وخلّلت البيانات التي جُمعت بواسطة حزمة البرامج الإحصائية (SPSS). وقد توصلت الدراسة إلى أن الشركات الأردنية تتبنى العديد من الأنشطة الاجتماعية، وأن المدققين الأردنيين لا يطبقون مفهوم التدقيق الاجتماعي عند فحص البيانات المالية كجزء من عملية التدقيق، إلا أنهم يؤيدون أن فحص الأداء الاجتماعي للعملاء يعدّ جزءاً من عناصر جودة أداء مكاتب التدقيق. وقد أوصت الدراسة بضرورة أن تولي الشركات الأردنية اهتماماً أكبر في الأنشطة الاجتماعية.

كما يجب أن يقوم مدقق الحسابات بوضع خطة تتضمن برنامجاً للتدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة، وأن تلتزم جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين ومدققين ومكاتب التدقيق بتطبيق التدقيق الاجتماعي، كما ينبغي أن تقوم الجمعية بعقد العديد من الندوات والدورات من أجل التوعية بأهمية التدقيق الاجتماعي.

3- دراسة (اللطيف مصطفى، خيرة زقيب ومحمد عجيلة، 2017) بعنوان دور التدقيق الاجتماعي في تحسين أداء إدارة الموارد البشرية-دراسة تطبيقية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولايتي غرداية والجلفة(2013-2014)<sup>2</sup>:- تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على واقع ممارسة التدقيق الاجتماعي لتحسين كفاءة وفعالية أداء إدارة الموارد البشرية في ولاية غرداية والجلفة، وتم ذلك من خلال إجراء مقابلتين على مستوى مؤسستين اقتصاديتين باعتبارهما من المؤسسات الاقتصادية المبادرة لممارسة التدقيق الاجتماعي ولتقضي آراء المستجوبين تم إعداد استبيان وزع على الموظفين على مستوى إدارة الموارد البشرية على 07 مؤسسات اقتصادية محلاً لدراسة وقدم توزيع 46 استبياناً واستعيد منه 41 استبياناً واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي وأساليب الإحصاء الوصفي المتمثلة في المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، معامل الارتباط لاختبار الفرضيات وللإجابة على أسئلة الدراسة، وتم حساب معامل ألفا كرونباخ لمعرفة مدى صدق وثبات الاستبانة.

4- دراسة (سليمان مليكة، 2019) بعنوان التدقيق الاجتماعي كأداة لتأمين جودة الموارد البشرية:<sup>3</sup> حيث تم في هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية "كيف يمكن للتدقيق الاجتماعي أن يساهم في رفع أداء المنظمة لتحقيق الجودة المطلوبة؟" وذلك باستعمال المنهج الوصفي، الذي يعتبر طريقة لتحليل وتفسير إشكالية موضوع البحث من

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب و خليل محمود الرفاعي، قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 27، جامعة البلقاء التطبيقية و جامعة البترا، عمان، الأردن، حزيران 2012، ص348.

<sup>2</sup> اللطيف مصطفى، خيرة زقيب ومحمد عجيلة، دور التدقيق الاجتماعي في تحسين أداء إدارة الموارد البشرية -دراسة تطبيقية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولايتي غرداية والجلفة-، مجلة دراسات وأبحاث، المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد التاسع، العدد 27، ولايتي غرداية والجلفة، الجزائر، 2017، ص246.

<sup>3</sup> سليمان مليكة، التدقيق الاجتماعي كأداة لتأمين جودة الموارد البشرية، المجلة الجزائرية للموارد البشرية، المجلد الأول، العدد 3، معسكر، الجزائر، 2019، ص43.

خلال وصف موضوع الدراسة وصفا دقيقا من أجل فهمه وذلك من خلال جمع المعلومات من المراجع المختصة في مجال التدقيق وتسيير الموارد البشرية للتعريف بالمبادئ والمفاهيم والأهداف والخصائص التي يقوم عليها كل من هما، كما تم إبراز العلاقة الموجودة بينهما وتأثير كل منهما على الآخر.

وهدفت هذه الدراسة إلى إبراز الاتجاهات الحديثة لتسيير الموارد البشرية ومختلف المبادئ والقواعد التي تقوم عليها. والتعريف بمفهوم التدقيق الذي هو غير واضح لدى معظم الأفراد نظرا لوجود خلط بين مفهوم التدقيق ومفهوم المراقبة، وكذلك لتوضيح أهمية استعمال التدقيق في توجيه نشاط المنظمة، باكتشاف نقاط القوة والضعف الموجودة في التنظيم، والمساعدة في اتخاذ القرارات وتحقيق الأهداف. كذلك للتعريف بالمعايير العالمية المنظمة لوظيفة التدقيق الاجتماعي، والتي تعتبر واجبة التنفيذ من طرف المدققين لتحقيق الجودة المطلوبة في التقرير وبالتالي تحقيق عائد للمؤسسة كما أنها تعتبر وسيلة لتقييم عمل المدقق.

الفرع الثاني: دراسات سابقة حول تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

**1- دراسة (لعراف زاهية وفرحات عباس) بعنوان تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية الجزائرية في ظل قيد السيولة:**<sup>1</sup> تناولت هذه الدراسة تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية الجزائرية في ظل قيد السيولة وتوصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها الأدوات المتبعة في إدارة السيولة بالبنوك التقليدية، اللجوء إلى البنك المركزي، الاقتراض من المؤسسات المالية، الاقتراض من الأسواق المالية، استحداث أدوات جديدة في مجال الودائع، بيع أو شراء الأوراق المالية والتوريق، وأدوات إدارة السيولة في البنوك التي تختصرها في نظام جيد لإدارة المعلومات، سيطرة مركزية على السيولة، تحليل احتياجات التمويل الصافي وتنويع مصادره ويجب أن يكون للبنك قاعدة تمويلية متنوعة.

**2- دراسة (فرعون امحمد، 2014) بعنوان اثر المسؤولية الاجتماعية للمنظمات على ادائها المالي "حوصلة نظرية"**<sup>2</sup> في هذه كان للاهتمام الواسع بمبادئ التنمية المستدامة الاثر البالغ في النظم والاستراتيجيات الإدارية كما انه فتح افقا وتحديات تنافسية جديدة على المنظمات الاستفادة منها او مواجهتها لضمان استدامة نشاطها؛ فكانت المسؤولية الاجتماعية للمنظمات احد الاتجاهات الحديثة لتبني التنمية المستدامة على المستوى الجزئي مع ما صاحب ذلك من جدل حول المنافع التي قد تحصل عليها المنظمات جراء ذلك، فتباينت اراء الباحثين والدارسين في تفسير طبيعة الارتباط و في توضيح العلاقة السببية بين المسؤولية الاجتماعية والاداء المالي للمنظمات. تهدف هذه الورقة البحثية الى حوصلة مختلف الفرضيات النظرية حول الارتباط بين الاداء الاجتماعي والاداء المالي للمنظمات.

<sup>1</sup> لعراف زاهية وفرحات عباس، تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية الجزائرية في ظل قيد السيولة، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الإقتصادي-34(01)، جامعة زيان عاشور بالحلفة، الجزائر، ص346.  
<sup>2</sup> فرعون امحمد، اثر المسؤولية الاجتماعية للمنظمات على ادائها المالي "حوصلة نظرية"، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 11، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2014، ص291.

3- دراسة (بورنيسة مريم وخنفري خيضر، 2018) بعنوان فعالية المؤشرات الحديثة للأداء المالي في تحديد الملاءة المالية للمؤسسات الصناعية" دراسة حالة المؤسسات الصناعية الاردنية"<sup>1</sup>: تهدف هذه الدراسة إلى تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصناعية، حيث اعتمدت على نموذج مالي إحصائي والمتمثل في نموذج الائتمان للتنبؤ بالفشل المالي وذلك بناء على القوائم المالية طيلة الثلاث سنوات (2015، 2016، 2017). حيث اثبتت الدراسة فعالية ونجاعة النموذج المالي الإحصائي في تشخيص الملاءة المالية وتحديد الاداء المالي الحالي والمستقبلي للمؤسسات الصناعية المسعرة في البورصة الأردنية.

4- دراسة (لعراف زاهية وقريد مصطفى، 2020) بعنوان قياس الاداء المالي باستخدام مؤشرات الربحية في البنوك التجارية الجزائرية -دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية (BADR):<sup>2</sup> تناولت هذه الدراسة قياس الاداء المالي وتقييمه باستخدام مؤشرات الربحية في البنوك التجارية الجزائرية بالتطبيق على بنك الفلاحة والتنمية الريفية الجزائري (BADR) والهدف من هذه الدراسة هو التعرف على مؤشرات تقييم الاداء المالي للبنوك التجارية، ومدى ملائمتها في ظل البيئة الحالية، محاولة الاطلاع على كيفية توظيف المعلومات الواردة في القوائم المالية في تقييم الاداء المالي للبنوك من خلال دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، التعرف على نقاط الضعف وتداركها ونقاط القوة ومحاولة تعزيزها وزيادتها لكي يضمن البنك الاستمرارية وتحقيق أعلى العوائد في ظل البيئة التنافسية التي تحيط به، حيث توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها تسجيل البنك انخفاض في نسب الربحية الأربعة التالية: (العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية، العائد على الودائع، هامش صافي الربح)، لأسباب متعددة لعل أبرزها موجه التضخم وعدم الاستقرار الاقتصادي والسياسي الذي تشهده البلاد، انخفاض في بعض نسب الربحية، إذ أن البنك يشهد تراجعاً كبيراً في عوائده بالإضافة إلى وجود قصور في كفاءة البنك على تحقيق الاستثمار الأنجع.

المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الفرنسية.

يشمل هذا المطلب أهم الدراسات السابقة باللغة الفرنسية.

الفرع الأول: دراسات سابقة حول التدقيق الاجتماعي.

1-دراسة (TIGUIT Hasna، 2019) بعنوان

**L'audit social comme outil d'amélioration de la performance des entreprises:**<sup>3</sup>

يعمل هذا البحث على اقتراح إطار تحليلي نظري للتدقيق الاجتماعي. وذلك وفق منهج للأداء العام وآخر للأداء الاقتصادي. حيث تم التوصل إلى أن التدقيق الاجتماعي هو ممارسة واعدة، مما يجعل من الممكن تقييم أداء

<sup>1</sup> بورنيسة مريم وخنفري خيضر، فعالية المؤشرات الحديثة للأداء المالي في تحديد الملاءة المالية للمؤسسات الصناعية" دراسة حالة المؤسسات الصناعية الاردنية"، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد 06، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2018، ص97.  
<sup>2</sup> لعراف زاهية وقريد مصطفى، قياس الاداء المالي باستخدام مؤشرات الربحية في البنوك التجارية الجزائرية -دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية (BADR)، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جامعة المسيلة، الجزائر، 2020، صص 486-487.

<sup>3</sup> TIGUIT Hasna, L'audit social comme outil d'amélioration de la performance des entreprises, Laboratoire Droit comparé, économie appliqué et développement durable, Faculté des sciences juridiques économiques et sociales de Salé, Revue internationale des Sciences de Gestion, ISSN 02, numéro 04, Université Mohamed V de Rabat, Maroc, 2019, P433.

الموارد البشرية في الوقت الحاضر، رأس المال البشري الذي هو جزء من رأس المال غير المادي، والذي هو محور تركيز الباحثين من خلال تسلط الضوء لتشجيع الشركة على حشده وإشراكه والترويج له. حتى تكون لهذه الإجراءات تأثير جيد فقط على أداء أي كيان عن طريق الرقابة الإدارية والتدقيق الدوري والرقابة الداخلية جنباً إلى جنب مع وسائل أخرى تسمح للكيان بالحصول على هذه الصورة الداخلية للتعامل مع البيئة المتغيرة حيث خلصت هذه المقالة بأنه لا شك أن التدقيق الاجتماعي يشكل هذا المولد للصورة الاجتماعية للشركة وهكذا فإن جامعات التدقيق الاجتماعي تنظم على أساس دوري، وعدد المشاركين فيها مؤشرات جيدة للقول بأنها تشكل مركز اهتمام ذو أهمية كبيرة لدى مجتمع الباحثين في العلوم الإدارية.

## 2-دراسة (BAKHOUCH Nadia et FAHSSIS Latifa، 2020) بعنوان

### L'audit social au service du renouvellement de la GRH: <sup>1</sup>

تسعى هذه الدراسة في محاولة التأكيد على أهمية نهج التدقيق الاجتماعي في تعديل ممارسات الموارد البشرية الجيدة. إنها مسألة إجابة على السؤال التالي: إلى أي مدى سيسمح التدقيق الاجتماعي للشركة بتجديد ممارسات الموارد البشرية وكيف يمكن أن تثري بناء التدقيق الاجتماعي في ديناميكيات المسؤولية الاجتماعية للشركات؟ للإجابة على هذا السؤال، سنقترح نموذجاً للأداء الاجتماعي يربط بين المفاهيم الثلاثة: التدقيق الاجتماعي وإدارة الموارد البشرية والمسؤولية الاجتماعية للشركات. حيث تم التوصل إلى اعتبار وظيفة الموارد البشرية اليوم عامل تغيير وركيزة للابتكار ونقطة انطلاق نحو الأداء الاقتصادي والاجتماعي. علاوة على ذلك، فإن قيود التطوير والابتكار لوظيفة الموارد البشرية تلقي بثقلها على الشركات وتجبرها باستمرار على استخدام أدوات الإدارة الاجتماعية. وبالتالي فإن التدقيق الاجتماعي هو أداة للتحليل والتقييم والتوقع والتعديل والتي تعمل على معالجة المشكلات الاجتماعية، وتقييم فعالية نظام الإدارة الاجتماعية والتنبؤ بالخلل الوظيفي من خلال صياغة توصيات التعديل والامتثال.

## 3-دراسة (JOSEPH ATANGANA، 2020) بعنوان

### L'audit social et empowerment des collaborateurs<sup>2</sup>:

خلصت الدراسة بأنه لا يزال الجدل حول العلاقة بين التدقيق الاجتماعي وتمكين الموظفين ظاهرة غير معروفة في الكاميرون، سواء في خطاب مجتمع الأعمال والسلطات العامة وخطاب الباحثين. الهدف من هذه الدراسة هو التشكيك في مساهمة الصلة بين التدقيق الاجتماعي وتمكين الموظف في بيئة تنافسية. من دراسة حالة متعددة المواقع مع ثلاثة شركات كاميرونية صغيرة ومتوسطة تعمل في قطاعات نشاط مختلفة، تظهر أنه تحت منظور التدقيق الاجتماعي، يتم تبني تمكين الموظفين لإنتاج نماذج وممارسات مبتكرة في الإدارة.

<sup>1</sup> BAKHOUCH Nadia et FAHSSIS Latifa, L'audit social au service du renouvellement de la GRH, Département techniques en Management des organisations, Ecole Supérieure de Technologie, Laboratoire de Recherches en Management des Organisations (LAREMO), Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, ISSN 04, numéro 02 Université Hassan II, Maroc, 2020, P172.

<sup>2</sup> JOSEPH ATANGANA, L'audit social et empowerment des collaborateurs, Ecole Supérieure des Sciences Economiques et Commerciales (ESSEC), Revue africaine de management, ISSN 05, numéro 02 Université de Douala, Cameroun, 2020, P78.

حيث تم استنتاج انه يُظهر فحص واقع الشركات الصغيرة والمتوسطة الكاميرونية أن التوفيق بين مقتضيات التدقيق الاجتماعي وتمكين الموظفين هو واقع معاش، ولكنه ليس واضحاً دائماً. بالنسبة للبعض، قد يشكل التدقيق الاجتماعي وضعاً إدارياً جديداً، مفهوماً للظرف. بالنسبة للآخرين، التمكين هو النتيجة الحقيقية لهذا التدقيق الاجتماعي، وبشكل بوتقة تنصهر فيها تنمية المهارات وتمكين الموظفين، وبالتالي، تعهد ببناء القدرة التنافسية للشركة.

#### 4-دراسة (SAFAA Farah، 2021) بعنوان

### La contribution de l'audit social à la motivation du personnel hospitalier, Cas de cinq CHU marocains: <sup>1</sup>

تسعى هذه دراسة إلى فهم عميق لتأثير التدقيق الاجتماعي على تحفيز الموظفين. حيث تناولت هذا الموضوع في بيئة المستشفيات العامة المغربية التي تتميز بمجموعة من الاختلالات التي تعرقل تحسين إدارة الموارد البشرية لتقديم إجابة مرضية ومبررة على السؤال التالي: إلى أي مدى سيساعد التدقيق الاجتماعي في تحديد وحل مشاكل إدارة الموارد البشرية في وحدات CHU ومستشفياتها، لضمان تحفيز الموظفين باستمرار وفقاً لتصور مديري الموارد البشرية والمدققين الداخليين؟ وتجدر الإشارة إلى أنه فيما يتعلق بنهجها النوعي، فقد أجرينا 20 مقابلة شبه منظمة مع خمسة مستشفيات جامعية مغربية ومع مديري الموارد البشرية والمراجعين الداخليين. ومن ناحية أخرى، وبالنسبة لدراستها الكمية، فقد أعرب 78 شخصاً عن رضاهم التام من خلال الرد على الاستبيان. ومن خلال تحليل النتائج المتحصل عليها تم تحديد عوامل فشل إدارة الموارد البشرية وممارسة التدقيق الاجتماعي في بيئة المستشفى. كما بني هذا البحث على تقديم نهج أصلي ومبتكر قادر على المساهمة في النهوض بإدارة الموارد البشرية والتدقيق الاجتماعي. ترتبط هذه الممارسات بشكل أساسي بالمجالات التالية: المناخ الاجتماعي، والتواصل الداخلي، والأجور، والتدريب، وتجدر الإشارة إلى أن هذا العمل البحثي يهدف إلى تقديم مساهمة نظرية وإدارية لفهم تأثير أداة الإدارة، وأداة التدقيق الاجتماعي، على التحفيز في العمل. ومع ذلك لا يزال من الممكن تحسين هذا العمل ويجب وضعه في الاعتبار فيما يتعلق ببعض القيود التي تم مواجهتها.

الفرع الثاني: دراسات سابقة حول تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

#### 1- دراسة (Bouchra LAHMEUR، 2009) بعنوان

### L'analyse de la performance financière des fonds socialement<sup>2</sup>:

الهدف من هذه الدراسة هو التحقق مما إذا كانت الأموال اجتماعياً يقدم المراء (FSR) في فرنسا أداءً مالياً متميزاً ، أقل من أو يساوي الصناديق التقليدية المماثلة. نختبر ثلاثة الفرضيات المتعلقة بالأداء المالي لقوائم الاستقرار

<sup>1</sup> SAFAA Farah, La contribution de l'audit social à la motivation du personnel hospitalier, Cas de cinq CHU marocains, Laboratoire des Etudes et Recherches en Economie et Gestion, Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales Tanger, Revue, ISSN 02, numéro 01, Université Abdelmalek Essaadi, Maroc, 2021, P152.

<sup>2</sup> Bouchra LAHMEUR, L'analyse de la performance financière des fonds socialement, Mémoire présenté comme exigence partielle du MBA-Recherche en finance, Université du québec à montréal , France, 2009, P5.

المالي بينما تهدف إلى معالجة جزئية للثغرات المحددة في الأدبيات، ولا سيما تلك التي تتعلق بالتكاليف المتعلقة بإدارة الأموال ونوعية المؤسسات المالية.

تتمثل الفرضية الأولى في إجراء مقارنة بين الأداء القوائم المالية FSR وأداء مؤشر عام.

والفرضية الثانية تتكون في مقارنة الأداء المالي FSR لتلك الصناديق المماثلة مع نفس توزيع الأصول.

من أجل التحكم في تأثير جودة الإدارة، وتهدف الفرضية الثالثة إلى مقارنة الأداء المالي لقوائم الاستقرار المالي مقابل الأداء المالي للصناديق التقليدية يمكن مقارنتها مع نفس توزيع الأصول والانتماء إلى نفس المؤسسة المالية. لاختبار الفرضيات، أظهرت النتائج أنه يختلف الأداء المالي بشكل كبير عن أداء الاستثمارات التقليدية المماثلة.

2- دراسة (Sarah ISSAD et Souhila KACED، 2017-2018) بعنوان

**Essai d'évaluation de la performance financière de l'entreprise publique et économique cas de l'entreprise Electro-Industrie d'AZAZGA 2011 à 2014<sup>1</sup>:**

الأداء المالي هو قدرة المنظمة على تحقيق الربح ويتم تقييمه على أساس المستندات المحاسبية التي تلعب فيه دوراً مهماً في تحديد المركز المالي. لقياس هذا الأداء فمن الضروري معرفة أدوات التحليل (المؤشرات والنسب والمحددات الرئيسية ونماذج التقييم، بحيث يمكن للقادة إصدار أحكام حول صحة مقولة.

الغرض من عملنا هو تقييم الأداء المالي داخل الشركة الجمهور الجزائري في الواقع، تم إجراء الاستبيان مع شركة Electro-صناعات عزازقة. مكنتنا البحث الميداني من فهم مفهوم الأداء وتقييمه. بمعنى آخر، لاكتشاف العوامل التي هي أصل ذلك أداء

3- دراسة (Anderson Yannick MBATCHOU NTCHABET, Christian BANDELA )

(MENYENG et Ernest YOUMTO، 2020) بعنوان

**Les déterminants de la performance financière des banques commerciales au Cameroun, une étude en panel<sup>2</sup>:**

تدرس محددات الأداء المالي للبنوك التجارية في الكاميرون، وتغطي ثمانية من أصل خمسة عشر بنكاً تعمل في الكاميرون سيطرت على اللجنة المصرفية لوسط إفريقيا (COBAC) من عام 2008 إلى عام 2018 يحاول إظهار أن النظام المصرفي الكاميروني غير فعال من منظور وساطة مالية. يتم قياس درجات كفاءة بنوك العينة باستخدام الطريقة غير المعلمية لتحليل مغلف البيانات، في الإنجليزية "تحليل غلاف البيانات (DEA)". يكشف هذا التقدير عن درجة الكفاءة المتوسط العام على مدى كامل الفترة 87%. الكفاءة من المنظور يتم تحديد الوساطة

<sup>1</sup> Sarah ISSAD et Souhila KACED, Essai d'évaluation de la performance financière de l'entreprise publique et économique cas de l'entreprise Electro-Industrie d'AZAZGA 2011 à 2014, Mémoire pour l'obtention du Diplôme de Master en Science de Gestion, Spécialité Finance d'Entreprise, Université Mouloud MAMMARI de Tizi-Ouzou, Faculté des sciences économiques, de gestion et des sciences commerciales, Tizi-Ouzou, 2017-2018, P9.

<sup>2</sup> Anderson Yannick MBATCHOU NTCHABET, Christian BANDELA MENYENG et Ernest YOUMTO, Les déterminants de la performance financière des banques commerciales au Cameroun, une étude en panel, Revue Internationale des Sciences de Gestion, ISSN 03, numéro 03, Université de Dschang et Université de Yaoundé II, Cameroun, 2020, P819.

بشكل إيجابي من خلال معدل نمو الاقتصاد، النسبة السيولة، ونسبة القروض إلى إجمالي الأصول، مدة التثبيت في الدولة وحصص سوق. من هذا المنظور يبدو أن البنوك العامة أقل كفاءة من البنوك الخاصة. متغيرات الحجم (لوغاريتم الأصول) ، نسبة حقوق الملكية إلى إجمالي الائتمان والتضخم يؤثر سلباً على الكفاءة من منظور وساطة مالية.

### المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

رغم الاستفادة من الدراسات السابقة لإثراء الدراسة الحالية بالإطار النظري، والمساعدة في تحليل وتفسير نتائجه نجد أن هناك أوجه تشابه وأوجه اختلاف في عدة جوانب بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية، يمكن إيجازها كالآتي:

- تشابه الدراسات من حيث الهدف الذي يسعى إلى إبراز فائدة التدقيق الاجتماعي في مساهمة تحسين الأداء المالي للمؤسسة.
- اختلاف كل من الدراسات سواء الدراسات السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة والعينات الخاصة بالمواضيع التي طرحت.
- كذلك تختلف في هيكل البحث أي كل باحث اعتمد على هيكل خاص به.
- ومع كل هذه الاختلافات الموجودة بين هذه الدراسة إلا أنها اجتمعت على استنتاج واحد وهو أن التدقيق الاجتماعي له دور كبير في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

## خلاصة الفصل الأول:

قد أصبح التسيير في المؤسسة بشكل عام والتسيير المالي بشكل خاص من أهم الوظائف الرئيسية للمؤسسة، إذ بواسطته تستطيع المؤسسة أن تحقق أهدافها العامة واستقرارها بأكثر فعالية، ومن أهداف هذا التسيير تحسين الأداء المالي، حيث تلجأ المؤسسة إلى الاستخدام الأمثل للموارد البشرية، وتحقيق الكفاءة الإنتاجية أي تحقيق أهدافها بأقل التكاليف الممكنة.

ومن أجل تحقيق هذه الأهداف يجب على المؤسسة الالتزام بتسيير للموارد البشرية الفعال الذي يلعب دورا كبيرا في تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة  
ميدانية للشركة الجزائرية  
لتوزيع الكهرباء والغاز  
لولاية عين تموشنت

## تمهيد الفصل الثاني:

بعد دراستنا للفصل الأول النظري بكل جوانبه سنقوم في هذا الفصل بربط أهم نقاط الجانب النظري بالجانب التطبيقي والذي سننتظر فيه إلى دور التدقيق الاجتماعي للعنصر البشري في تطوير وتحسين الوضعية المالية للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.

للقيام بهذه الدراسة قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.

المبحث الثاني: وظيفة التدقيق الاجتماعي للمورد البشري في تطوير وتحسين الوضعية المالية للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.

**المبحث الأول: تقديم عام للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**

يعتبر توزيع الكهرباء والغاز خدمة عامة بهدف ضمان التموين بالكهرباء والغاز في أحسن ظروف الاستمرارية والجودة والأمن والسعر واحترام القواعد التقنية والبيئة. ولذا سيتناول هذا المبحث تقديم عام للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت وبدوره يتفرع إلى ثلاثة مطالب: المطلب الأول تقديم الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت، المطلب الثاني التنظيم العام لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت، المطلب الثالث مهام وأهداف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.

**المطلب الأول: تقديم الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**

**الفرع الأول: التعريف بشركة الأم -شركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب-.**

تعتبر شركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب فرع من فروع مجمع سونلغاز وهي شركة مساهمة برأس مال قدره 64 مليار دينار جزائري وهي تتشكل من مجموعة وظيفية وتشغيلية تغطي 511 بلدية موزعة على 17 ولاية شمال وغرب البلاد ويمتد على مساحة 933.362 كيلو متر مربع مع عدد من السكان 10.044.311 وتتشكل من 113 وكالة تجارية:

- 63 مقاطعة كهرباء.

- 46 مقاطعة غاز.

- 19 مقاطعة لاستغلال الغاز.

وكرس القانون رقم 01-02 المؤرخ في 02/05/2002 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز عن طريق الأتابيب، فصل الجانب القانوني الوظيفي والمحاسبي للأنشطة التابعة مع سونلغاز مكرسة من طرف الشركات المنبثقة عنها. حيث تبنت منذ شهر أبريل 2009 ميثاق بياني جديد لتمييز هويتها المتكونة من مجموعة من مديريات وظيفية ومن عشرون مديريات توزيع تغطي سبعة عشر ولاية من الشمال الغربي إلى الجنوب الغربي للبلاد بخبرة أكثر من خمسين سنة وزيائن أصبحوا أكثر مطالبة ضرورية كموزعين للكهرباء والغاز على مستوى ولاية عين تموشنت أن تتقرب من زبائنها بتجزئتهم ووضع خلية للرصد والسمع لكل فئة حتى تقدر تطلعاتهم والاستجابة لانشغالاتهم وتلبيتها لضمان ولائهم.

**الفرع الثاني: التعريف بشركة الفرع -الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت-.**

تقع مديرية التوزيع لعين تموشنت على طريق بلدية شعبة اللحم، وتضم 412 عامل من كل الفئات الاجتماعية المهنية، 50 من صنف نساء و362 من صنف رجال، تشرف على التسيير التقني والتجاري لشبكتي الكهرباء والغاز عبر كامل بلديات الولاية.

كما تغطي ثمانية(08) دوائر وهي عين تموشنت، المالح، ولهاصة، عين الكيحل، حمام بوحجر، عين الأربعاء، العامرية، بني صاف.

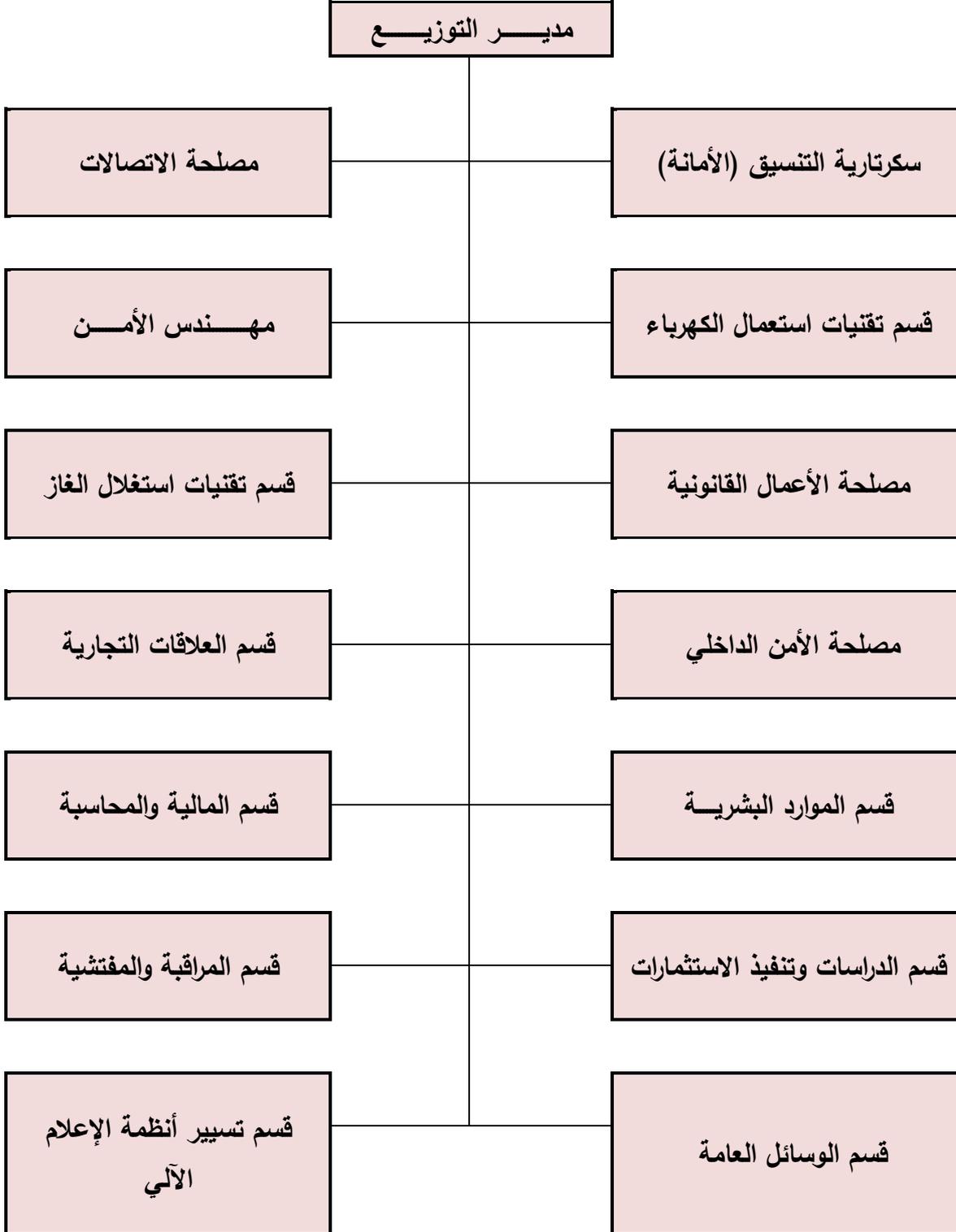
ولديها شبكة مكونة من ستة(06) وكالات تجارية وثلاثة(03) مصالح تقنية في الكهرباء وثلاثة(03) مصالح تقنية في الغاز، وتزود 98836 مشترك بالكهرباء و46335 مشترك بالغاز.

وللقيام بالمهام التي يحددها القانون 01-02 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز عن طريق الأنابيب وخاصة استغلال وصيانة شبكات التوزيع الكهربائي جهزت مديرية التوزيع لعين تموشنت بنظام جديد يمزج بين تكنولوجيا الإعلام الآلي والمواصلات والتجهيزات الإلكترونية لضمان جودة عالية في الخدمة مع فعالية وأمن المستغلين والعتاد. كما أنها تضمن الاستمرارية وجودة عالية للخدمة في مجال توزيع الكهرباء والغاز متميزة بمساواة في المعاملة لكل الزبائن على مستوى الولاية.

#### المطلب الثاني: التنظيم العام لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.

سنقوم في هذا المطلب بدراسة الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت ودراسة الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية وكذا قسم المحاسبة والمالية.

الفرع الأول: دراسة الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.  
 أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.  
 الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.



المصدر: قسم الموارد البشرية لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.

ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.

إن مديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت متفرعة من شجرة مكونة من:

- **المدير العام** : وهو الذي يتحكم في أقسام الشركة والمواظبة واتخاذ القرارات الخاصة بالأقسام سواء كانت قرارات في مصالحها أو قرارات ضدها في حالة سوء التسيير أو المشاكل التي تنجم عنها، كما أن مهمته الرئيسية في التسيير العام للمؤسسة.

**2-سكرتارية التنسيق (الأمانة):** وهي بمثابة القلب النابض للمؤسسة إذ أنها همزة وصل بين المدير وكل أقسام المؤسسة وكذا المستثمرين، فهي بمثابة العلية السوداء للشركة.

**3-قسم العلاقات التجارية:** وهو القسم المكلف بتسيير شؤون الزبائن وتوصيلهم بالكهرباء والغاز وفق طلبات الزبائن والمؤسسات الأخرى كما أنها تضم سنة (06) وكالات تجارية تابعة للمديرية وهي حمام بوحجر، بني صاف، العامرية، عين الكيحل، وكالة عين تموشنت شمال، وكالة عين تموشنت جنوب.

**4-قسم تقنيات استغلال الغاز:** هو القسم المخصص للقيام بكل الأشغال والاستثمارات الخاصة بالغاز فقط كما تعمل على صيانة صمامات الغاز وقياس التوترات للفنونات الفولاذية.

**5-قسم تقنيات استعمال الكهرباء:** هو القسم المكلف بتوزيع الكهرباء والعمل على توسيع الشبكة الكهربائية وتوصيلها إلى أبعد الحلول، وقسم الدراسات وتنفيذ الاستثمارات في مجال الكهرباء والغاز وهو القسم المخصص لدراسة مختلف الاستثمارات في مجال الكهرباء والغاز والقيام بعروض استثمارية للمقاولين بغرض توسيع الشبكة وإيصالها إلى كل الزبائن.

**6-قسم المالية والمحاسبة:** يعتبر هذا لقسم من أهم أقسام المديرية حيث يحتوي على عدة مصالح وتتمثل مهامه في التسيير المالي للشركة والسهر على تسديد ديون الشركة مقابل تحقيق أرباح لها بالإضافة إلى متابعة المداخيل الشهرية للبنك وحساب البريد ومراقبة كل عمليات الجرد الفصلية والسنوية وتحضير الميزانية في شهر جوان ومراقبة وتحليل الصندوق، مراقبة أجور العمال، مراقبة كل العمليات التي تجري في دفتر اليومية والميزانية.

**7-قسم الموارد البشرية:** يقوم هذا القسم بالسهر على إعداد استغلال الأجر وكل العناصر المتغيرة ومعالجة الشكاوي، القيام بمخططات التكوين في كل سنة وكذلك التنسيق ومراقبة مختلف النشاطات الإدارية وتسيير المستخدمين مثل التوظيف، التوجيه، التكوين، النقل والمشاركة في تطبيق مختلف مخططات الموارد البشرية، تحليل وتقييم حاجات العامل في التكوين.

**8-مهندس الأمن :** يقوم بمتابعة حوادث العمل المهنية والأشخاص المدنيين، ووضع لوحات المعلومات والتقارير للمديرية، نشر الملصقات للحوادث النموذجية وممارسة وضمان أمانة لجنة وقاية ولأمن الوحدة ومتابعة التوجيهات.

**9-مصلحة الأمن الداخلي:** مساعدة المدير في تنسيق القرارات والإجراءات المناسبة للأمن الداخلي والسهر على مطابقة مخططات الأمن الداخلي لكل البنية التحتية للمديرية والتحقق من وجود الوسائل التقنية للحماية ومراقبة أعوان الأمن الداخلي.

**مصلحة الاتصالات:** تقوم هذه المصلحة بتمثيل المديرية العامة على المستوى المحلي وذلك من خلال تنظيم حملات إعلامية وتحسيسية حول المواضيع التي تخص نشاطات المؤسسة، وتحسين الزبائن حول مخاطر استعمال الكهرباء والغاز.

تحسين صورة المؤسسة على مستوى الإعلام (الصحافة والإذاعة) من خلال الرد على المقالات المسيئة للمؤسسة وحضور بعض الحصص الإذاعية والمشاركة في إصدار المجلة الخاصة بالمؤسسة.

**11-مصلحة الأعمال القانونية :** تقوم هذه المصلحة بالنظر في المنازعات القانونية التي تكون المديرية طرفا فيها.

**12-قسم الوسائل العامة :** هو قسم يتكفل ببراء المحلات لاستعمالها كوكالات تجارية، توفير النقل للعمال، التعامل مع موردي الشركة ويتكفل بشراء الأجهزة والمعدات.

**13-قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي:** يعتبر هذا القسم من أهم أقسام المديرية، يقوم بنقل المعلومات فيما بين الأقسام، إدخال إضافات فيما يخص شبكة الإعلام الآلي والمعلوماتية، اصلاح أجهزة الكمبيوتر، التكفل بكل وسائل الإعلام الآلي وطباعة القوائم المالية.

**14-قسم الدراسات وتنفيذ الاستثمارات:** يشمل هذا القسم دراسة مختلف الاستثمارات في مجال الكهرباء والغاز والقيام بعروض استثمارية للمقاولين بغرض توسيع الشبكة وايصالها إلى كل الزبائن.

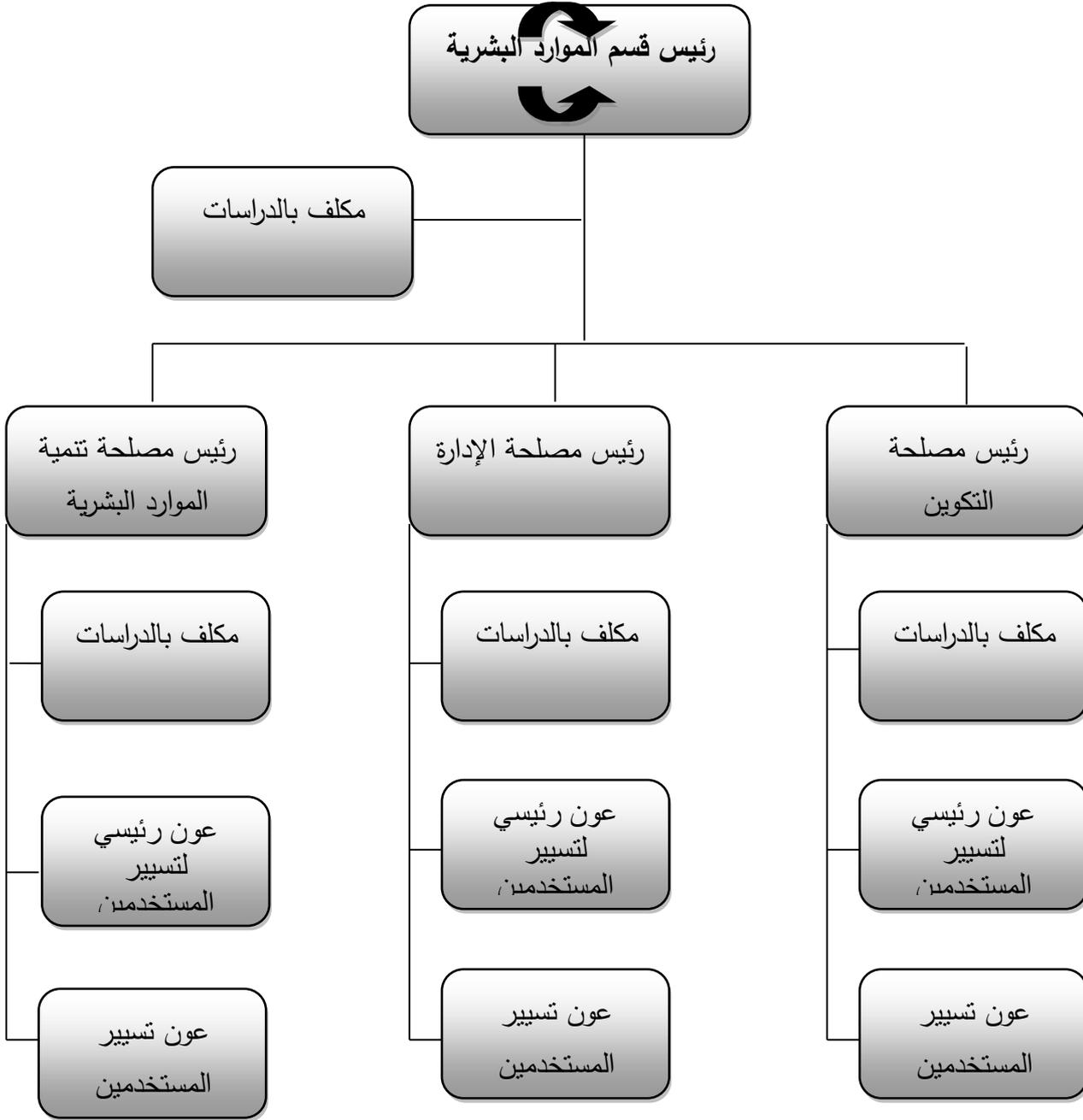
**15-قسم المراقبة والمفتشية:** يشمل هذا القسم أعمال المراقبة والتفتيش لجميع مصالح وأقسام الشركة.

الفرع الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية وقسم المحاسبة والمالية.

أولاً: دراسة الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية.

1- الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية.



المصدر: قسم الموارد البشرية لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.

**2- تحليل الهيكل التنظيمي لقسم الموارد البشرية.**

يتكون قسم الموارد البشرية من المستويين للإشراف:

- مستوى إشراف رئيس القسم على باقي المصالح.

- مستوى إشراف رؤساء المصالح على الأعوان.

وهو ما يبين درجة تفويض المسؤوليات إلى رؤساء المصالح مما يسمح بانتقال السلطات إلى مختلف المستويات، ويعطي نوعاً من الحرية في اتخاذ القرارات.

كذلك يمكن لنا أن نلاحظ التقسيم الأفقي الذي يعبر على درجة تقسيم المسؤوليات والاستقلالية في التسيير مما يعطي نوعاً من الاحترافية والمهنية وهو ما سينعكس إيجاباً في تسيير الملفات الكبرى والمهمة كملف تسيير الأجور والتكوين والترقية والعلاقات مع الشركاء الاجتماعيين (النقابة وممثلي العمال).

وفي هذا المجال، يستوجب علينا أن نوضح، مع شيء من التفصيل، المهام والمسؤوليات الموكلة لكل الفاعلين في قسم الموارد البشرية وذلك قصد التعرف على دور كل طرف في العملية التسييرية المتعلقة بالموارد البشرية والتي سنربطها، فيما بعد، بعملية تطبيق نظام تقييم الأداء لكي نحدد الأطراف (الوحدات) الفاعلة في هذا النظام.

**2-1- رئيس قسم الموارد البشرية:** هو المسؤول الأول عن متابعة تنفيذ استراتيجية تسيير الموارد البشرية ومتابعة تطبيقها في كل مراحلها والتمثلة في جملة من الإجراءات واللوائح والتعليمات التي تصدرها المديرية العامة التي تحدد كيفية تسيير شؤون الموارد البشرية. يقوم رئيس القسم في إطار صلاحياته المحددة مسبقاً، بالسهر على تنفيذ القوانين العامة (كقانون العمل) والخاصة (الاتفاقيات الجماعية المبرمة مع ممثلي العمال) وذلك بالتنسيق مع رؤساء المصالح التابعة له.

يتابع كذلك كل الملفات الحساسة والاستراتيجية للمديرية، مثل ملف الأجور والمنح والعلاوات والترقية والتكوين والإحالة على التقاعد و ملف العلاوة الممنوحة لعمال المؤسسة.

**2-2- مصلحة التكوين:** تم استحداث هذه المصلحة إثر تطبيق إعادة الهيكلة الداخلية للمؤسسة، وهذا لإعطاء الأهمية لتدريب وتكوين العنصر البشري باعتباره المحرك الأساسي لأي منظمة تسعى لتحقيق النمو والاستقرار في بيئة الحالية والتي تتميز بالتعقيد وعدم الاستقرار والمنافسة.

تهتم هذه المصلحة بتسيير ما يلي:

✓ تضمن متابعة الإحصائيات المتعلقة بالدورات التدريبية والتكوينية وذلك عن طريق إعداد لوحة القيادة الدورية.

✓ تحليل الاحتياجات التكوينية بالنسبة لكل المصالح والأقسام.

✓ تقدم مصلحة التكوين لرئيس القسم كل المعلومات الضرورية للتحكم في البرنامج السنوي للتدريب، الذي

يعتبر أحد مؤشرات نجاح خطط تنمية الموارد البشرية.

✓ مساعدة المسير على تحديد مستويات الاحتياج فيما يتعلق ببرامج التكوين.

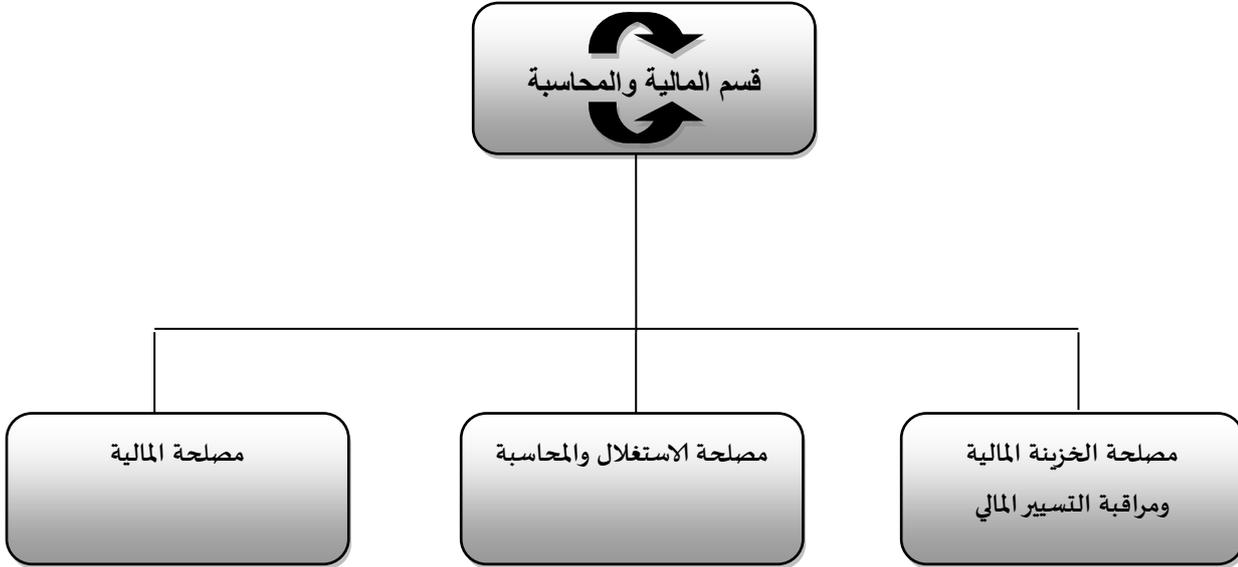
✓ إعداد المخطط السنوي للتكوين والتدريب.

- ✓ تقييم أثر التدريب على أداء الوحدات التابعة للمؤسسة (التغذية الراجعة للتدريب)
- ✓ متابعة نوعية التكوين المقدمة من طرف مراكز ومدارس التكوين التابعة لمجمع سونلغاز وهي ثلاثة مدارس مدرسة التكوين الإداري، المدرسة والمدرسة التقنية.
- ✓ التنسيق مع رؤساء الأقسام من أجل إثراء وتحديث البرامج التكوينية (كما ونوعاً) واقتراحها على المدارس المذكورة وهذا قصد الاندماج مع متغيرات البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة.
- ✓ 2-3- مصلحة الإدارة: تعتبر هذه المصلحة أهم المصالح التابعة لقسم الموارد البشرية لما لها من أهمية بالغة في تسيير الحياة المهنية للمورد البشري، حيث تقوم بـ:
  - ✓ تضمن متابعة كل الأعمال الإدارية المتعلقة بتسيير الأجر والعناصر المتغيرة فيه مثل: الحضور، التغيب، العطل، العطل المرضية، الترقية، الساعات الإضافية، ... إلخ.
  - ✓ السهر على إعداد كشوف الأجر الشهري في موعدها.
  - ✓ ضمان التسيير الإداري للموارد البشرية.
  - ✓ التحيين والتحديث الدوري لملفات الأجراء والمتعاقدين والمتمهين، طبقاً للوائح والتعليمات المعمول بها.
  - ✓ متابعة تطبيق تعليمات المديرية العامة فيما يخص طب العمل.
  - ✓ إعداد لوحة القيادة المتعلقة بوضعية الموارد البشرية: العدد الإجمالي، تقسيم الموارد البشرية حسب الأقسام، تاريخ التوظيف، ... إلخ.
  - ✓ متابعة وتسيير العلاقات مع بعض الإدارات العمومية: صندوق الضمان الاجتماعي، صندوق التقاعد، مكتب التشغيل، مفتشية العمل، ... إلخ.
- ✓ 2-4- مصلحة تنمية الموارد البشرية: تعتبر هذه المصلحة همزة وصل ما بين مصلحة الإدارة ومصلحة التكوين، فهم يكونون نظاماً فرعياً داخل نظام تسيير الموارد البشرية، الذي هو بحد ذاته نظاماً جزئياً داخل المؤسسة. الملاحظ ميدانياً أن مصلحة تنمية الموارد البشرية تفتقد إلى رئيس المصلحة وذلك رغم تواجد إطاراً مكلفاً بهذه الوظيفة يقوم بضمان المهام الموكلة لهذه المصلحة والذي يتلقى مباشرة من رئيس القسم الأوامر والتوجيهات الخاصة بتسيير هذه المصلحة.

ثانيا: دراسة الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية.

1-الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية.

الشكل رقم(03): الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية.



المصدر: قسم الموارد البشرية لمديرية سونلغاز لولاية عين تموشنت.

2-تحليل الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية.

رئيس قسم المحاسبة والمالية: هو المسؤول عن المصالح الثلاث وتتمثل مهامه فيما يلي:

- المشاركة في وضع خطة عمل للمديرية.

- إدارة الأنشطة المالية والإدارة للمديرية.

- إجراءات عملية التسوية للأصول والخصوم والعوائد المتوقعة.

- ضمان سرية المعلومات والوثائق ذات الصلة بالإدارة المالية.

- إجراء عملية الفحص والموافقة على جميع الوثائق (التقارير، الميزانية...) للمديرية، وفقا للإجراءات القائمة.

2-1-مصلحة المالية: حيث تقوم هذه المصلحة بعدة عمليات ووضع برامج التمويل والموازنات والمخططات

المالية التي يتم تغطية المشاريع ماليا بناء عليها وتتمثل كذلك في تسديد الفواتير والتي بدورها تنقسم إلى فواتير

الاستثمار وفواتير الاستغلال بالإضافة إلى تسديد مستحقات الضمان الاجتماعي كما تقوم أيضا بمتابعة المدخولات

البنكية وتقوم أيضا بما يسمى بعملية المقاربة البنكية فيما يخص كل حركات الأموال الخاصة بالشركة وتقوم أيضا

بمراقبة القواعد المالية زيادة على ذلك رعاية التعهدات المالية للمؤسسة والمراقبة المستمرة لصندوق المؤسسة.

2-2-مصلحة الاستغلال والمحاسبة: وتتكون من:

2-2-1-رئيس مصلحة الاستغلال: يعمل فيها شخص واحد يكون بدراية بجميع شؤون مصلحته.

2-2-2-مكلف بالدراسات: يعمل فيها شخص واحد يكلف بجميع الدراسات التابعة لشركة.

2-2-3-محاسب: يعمل فيها ثلاثة محاسبين وهم تابعون لرئيس قسم المحاسبة وترتكز مهامهم على ما يلي:

- ضمان استعمال المعلوماتية في كل ما يتعلق بالمحاسبة بالإضافة إلى إعداد الوثائق المحاسبية (اليومية، دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة).
- مسك المحاسبة العامة على أساس خطة محاسبية رسمية وضعت وفقا لقواعد قانونية وتنظيمية.
- معالجة الفواتير.
- إعداد توقعات التدفق النقدي على المدى القصير.
- معالجة الضرائب على الدخل الإجمالي والضرائب الأخرى.
- 3- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:** يتلخص دور هذه المصلحة في إعداد الميزانية لكل سنة وتقوم بمتابعة برنامج الاستثمار كل شهر تنفيذ العمليات المحاسبية للمخطط العام وتحليل مختلف مراكز المنطقة وتسيير خزينة المنطقة (المديرية أو العملية المتعلقة بها).
- المطلب الثالث: مهام وأهداف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**
- الفرع الأول: مهام الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**
- تتمثل مهام الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز فيما يلي:
  - ضمان الأمن والوقاية النوعية.
  - صيانة وتنمية شبكة توزيع الكهرباء والغاز.
  - توزيع أشغال الكهرباء والغاز.
  - تصليح وصيانة المولدات الكهربائية.
  - استغلال الكهرباء والغاز.
  - مواكبة التكنولوجيا الجديدة واستغلال الشبكة.
  - تقوم بالتمويلات الضرورية لتنفيذ المشاريع.
  - تشارك في تحديد المقاييس التي تنطبق على العتاد والتجهيزات ولا سيما منها برامج التسيير الكهربائي والتوزيع العمومي للغاز.
  - تعد السياسة التجارية وتنفيذها وفق الشروط العامة.
  - تصنع تطورات لكل منشأ والتجهيزات والهيكل القاعدية والضرورية لأداء مهامها.
- الفرع الثاني: أهداف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**
- تتمثل أهداف الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز فيما يلي:
  - التحسين والرفع من جودة خدماتها.
  - تطبيق الجودة في مجالات التسيير وإدارة الأعمال.
  - العمل على تقليص التكاليف.
  - التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

- المساهمة في تجسيد السياسة الطاقوية الوطنية التي ترقى إلى مستوى برامج الإنجاز الهامة في مجال الإنارة الريفية والتوزيع العمومي للغاز التي سمحت برفع نسبة التغطية.
- تطوير شبكات الكهرباء والغاز بحيث يسمح بربط زبائن جدد به.

**المبحث الثاني: وظيفة التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت.**

- يتناول هذا المبحث دور التدقيق الاجتماعي للموارد البشرية لتحسين الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت، ولتوضيح أكثر نقوم بتقسيمه إلى ثلاثة مطالب وكل مطلب يتناول ما يلي:
- المطلب الأول: اجراءات التدقيق الاجتماعي في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
  - المطلب الثاني: دراسة الوضعية المالية للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
  - المطلب الثالث: تحليل وتقييم الأداء المالي للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
  - المطلب الأول: اجراءات التدقيق الاجتماعي في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.
- يتم التطرق في هذا المطلب إلى مجال تطبيق التدقيق الاجتماعي للموارد البشرية والتزامات تسييرها داخل مؤسسة سونلغاز.

**الفرع الأول: مجال تطبيق التدقيق الاجتماعي في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**

النظام الداخلي هو وثيقة قانوني تحدد من خلالها المؤسسة القواعد المتعلقة بما يلي:

- التنظيم التقني للعمل.
- الصحة والامن.
- الانضباط

النظام الداخلي تصرف أحادي الجانب، يتوجب على المستخدم إعداده طبقا للقوانين المنظمة لعلاقات العمل والتي تحدد محتواه ومجال تطبيقه، ويقدم إجباريا لهيئات المشاركة أو ممثلي العمال حسب الحالة لإبداء الرأي قبل دخوله حيز التنفيذ وقبل إيداعه لدى مفتشية العمل وكتابة ضبط المحكمة المختصة إقليميا للمصادقة على مطابقته للتشريع والتنظيم الساري.

يهدف النظام الداخلي إلى تسيير علاقات العمل ضمن المؤسسة ويحدد إطار ممارسة مسؤوليات جميع الفاعلين المعرفين من خلال الخط السلمي، المدعوم لتنفيذ المهام المرتبطة بمناصب عملهم كما هي مقررة في التنظيم العام للمؤسسة، في إطار النظام والاحترام. ويعتمد أساسا على ثقافة المؤسسة وعلاقات عمل تهدف إلى المحافظة على التماسك الاجتماعي والتشاور.

ينص على القواعد التي تسمح بتسهيل التعاون بين جميع عمال المؤسسة ويشجع المحافظة على جو عمل هادئ جدي ومرضي، وهذا من خلال استشارة ممثلي العمال في إعداده من جهة، وتحديد المسؤوليات بوضوح وتقنينها عبر تفويض السلطات من جهة أخرى.

يحدد النظام الداخلي في مجال التأديب تصنيف الأخطاء المهنية، درجات العقوبات المناسبة لها وإجراءات التنفيذ.

يرتكز النظام الداخلي على فكرتين أساسيتين:

- الأخذ بعين القواعد التي ينص عليها الاجتهاد القضائي في مجال علاقات العمل وليس فقط الأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظم علاقات العمل.

- تأكيد مبدأ التشاور والحوار الاجتماعي بإشراك ممثلي المستخدمين في احترام الانضباط العام، لاسيما عن طريق وضع لجان تأديب تكلف بمعالجة القضايا التأديبية على الأقل بالنسبة لتلك المعتبرة خطيرة والتي يمكن أن تؤدي إلى عقوبات خطيرة (التسريح). فلهذه الفكرة الفضل في حماية المؤسسة من مصاريف محتملة أمام الجهات القضائية في مجال المنازعات الاجتماعية وأن تضمن للعمال الحق في الدفاع.

**مجال التطبيق:** يهدف هذا النظام الداخلي إلى تحديد الأحكام التي ستطبق دون تحفظ أو قيد ضمن سونلغاز الغرب طبقا للتشريع المعمول به المتعلق بعلاقات العمل، والخاصة بـ:

- التنظيم التقني للعمل.

- الصحة والأمن.

- التأديب.

ينطبق هذا النظام على جميع مستخدمي المؤسسة:

- الأجراء

- المستفيدين من الأجر المسبق والممتهين.

أيضا وجدوا في ممارسة نشاطاتهم المهنية باستثناء الإطارات القيادية.

**الفرع الثاني: التزامات تسيير الموارد البشرية في الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت.**

تتمثل التزامات تسيير الموارد البشرية في مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت في التنظيم التقني للعمل وهي مجموعة من الالتزامات والمجسدة كما يلي:

**أولاً: التنظيم التقني للعمل.**

**الالتزام 1:** يترتب التنظيم التقني للعمل عن طبيعة نشاطات المؤسسة، لاسيما تلك المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز عبر القنوات وتلك المتعلقة بمهمة الخدمة العامة حسب المادة 3.

**الالتزام 2:** تقسم المدة القانونية الأسبوعية للعمل على خمسة أيام (5) بالنسبة لمجموع عمال المؤسسة. ويحدد توزيع مدة العمل هذه في اليوم والأسبوع حسب خصوصيات مكان العمل بعد استشارة لجنة المشاركة حسب المادة 4 يتم إعلام المستخدمين بمكان العمل وذلك بمذكرة مصلحة تلتصق في أماكن العمل.

**الالتزام 3:** يهيأ وقت باستراحة لا يتجاوز ساعة واحدة في النظام بالمدولة المستمرة تحت المدة الفعلية لوقت الاستراحة حسب الأحكام العملية الموجودة في كل مكان عمل حسب المادة 5.

تعتبر نصف ساعة من وقت الاستراحة هذا كوقت عمل، ويسترجع نصف الساعة الأخرى، إذا كان محسوباً، بتمديد مواقيت يوم العمل بمدة مساوية.

### ثانيا: مواقيت العمل:

**الالتزام 4:** تعيين مواقيت العمل فترة الشغل الفعلي لمنصب العمل وتنفيذ المهام الموكلة بالإضافة إلى وقت الاستراحة حسب المادة 6.

تحدد مواقيت العمل حسب طبيعة النشاطات ومكان العمل، ويتم إعلام المستخدمين بذلك بمذكرة مصلحة. يمكن ان تختلف هذه المواقيت وفقا لتنظيم العمل وضرورات المصلحة، حسب منطقة العمل، أو الفرقة أو الفئة المهنية بعد استشارة لجنة المشاركة وتطبق على الجميع.

**الالتزام 5:** يتعين لزوما احترام مواقيت العمل من قبل مجموع المستخدمين المعنيين، لاسيما عندما تعدل المواقيت لضرورات المصلحة مؤدية إلى تنفيذ ساعات إضافية أو ساعات تعويضية حسب المادة 7. والحال كذلك بالنسبة للمصالح المستمرة أو شبه المستمرة حيث يجب على العامل القيام بوظائفه إلى غاية استبداله الفعلي في حدود 12 ساعة في اليوم.

### ثالثا: واجبات العامل.

**1- أخلاقيات العمل:** يتعين على العامل الموضوع تحت رابط المرؤوس المهني، مهما تكن رتبته في السلم القيام بما يأتي:

- تنفيذ المهام المرتبطة بمنصب عمله طبقا لتنظيم ومقاييس العمل المحدد من قبل المؤسسة.
- الامتثال بصرامة لتعليمات المسؤول السلمي المخول لإدارته وحراسته ومراقبة تنفيذ الأعمال الموكلة له في إطار الالتزامات التعاقدية.
- احترام أحكام التنظيم المطبق في المؤسسة.
- تحلي العامل بالسلوك الحسن.

### 2-الالتزامات المهنية:

**الالتزام 6:** يرتبط مستخدمي المؤسسة بالالتزام المهني، يمنع اختلاس وإخفاء وإتلاف وإفشاء جزء أو وثيقة مصلحة ومعلومة مالية ومحاسبية وإدارية وتقنية، كل مخالفة لهذه الأحكام يعاقب عليها كخطأ جسيم دون الإخلال بالمتابعات القضائية حسب المادة 39.

**الالتزام 7:** يؤدي الالتزام بالتحفظ بالنسبة للعون، حتى خارج أوقات المصلحة، إلى منع كل عمل، سلوك وتعليق يتنافيان مع وظائفه طبقا لأحكام هذا النظام الداخلي حسب المادة 41. وبهذا الصدد، يجب أن يتحلى العون باستمرار حتى خارج أوقات العمل بموقف مشرف من شأنه عدم المساس بالسمعة الطيبة للمؤسسة.

### 3-الالتزامات المرتبطة بالتكوين:

**الالتزام 8:** يتعين على كل عامل عون متابعة دروس دورات وأعمال تكوين أو تحسين المستوى التي تنظمها الهيئة المستخدمة قصد تحسين وتعميق او زيادة المعلومات العامة أو المهنية أو التكنولوجية للعامل، دون أن يطالب هذا الأخير بترقية آلية على إثر ذلك التكوين حسب المادة 48.

**الالتزام 9:** يمكن للهيئة المستخدمة أن تطلب من العون الذي يسمح تأهيله ومؤهلاته بذلك، المساهمة بنشاط في أعمال تكوين وتحسين المستوى التي تنظمها حسب المادة 49.

**4- حماية الذمة المالية والمحافظة عليها:** استعمال المصالح والوسائل والتجهيزات والآليات والعتاد السيار.

**الالتزام 10:** يمنع استعمال المصالح والوسائل والتجهيزات والآليات والعتاد السيار التابع للمؤسسة لأغراض شخصية أو مهنية، وكذا الاختلاس المغشوش للعتاد وآليات الورشات. يعرض صاحب المخالفة لعقوبات تأديبية حسب المادة 53.

**5- التزامات العامل:**

**الالتزام 11:** يتعين على كل عون الالتحاق بمنصب عمله في لباس لائق وملئم طبقا لما هو معمول به في مجال النظافة والاحترام ومقاييس الصحة والأمن في العمل تحت طائلة المنع من الدخول من قبل سلطته السليمة. كما يتعين عليه الإبقاء على أماكن العمل والفضاءات المشتركة في حالة نظافة والامتثال للقواعد الأساسية للصحة المعمول بها حسب المادة 74.

**الالتزام 12:** يستفيد المستخدمون الذين يعملون في مناصب عمل غير صحية وموسخة وخطيرة حسب الحالة، من وسائل حماية فردية وجماعية حسب المادة 75.

**الالتزام 13:** يتعين على كل عون وجوبا ارتداء ملابس الحماية الفردية الموضوعة تحت تصرفه، ولباس العمل، وبدلات مختلفة لعمال الاستقبال والحراس والمستخدمين الذين يعملون باتصال مع الزبائن وتخصيص فردي للأمن، .... إلخ.

ويتحمل المسؤولية الشخصية والمالية في حالة ضياع هذه الأغراض التي تسلم له لتنفيذ المهام المهنية، دون الإخلال بالعقوبات التأديبية التي يمكن أن يتعرض لها حسب المادة 76.

**رابعا: التسيير والمراقبة داخل الشركة.**

**الالتزام 14:** خلال الثمانية أيام التي تلي تنصيب لجان الوحدات للوقاية الصحية والأمن ولجنة المؤسسة للوقاية الصحية والأمن يتم إعداد نظام داخلي يحدد قواعد سير هذه اللجان حسب المادة 106.

**الالتزام 15:** يتولى المسؤولون المكلفون بالأمن أعمال الأمانة ومتابعة القرارات والتدابير المتخذة.

يتعين على مديرية الوحدة أن تسلم وجوبا للجنة الوحدة للوقاية الصحية والأمن المعلومات وكذا الوسائل المادية الضرورية لممارسة مهامها حسب المادة 107.

**الالتزام 16:** تجتمع لجان الوحدات للوقاية الصحية والأمن على الأقل مرة واحدة في الشهر، كما تجتمع بناء على طلب من رئيسها على إثر كل حادث عمل خطير أو حادث تقني معتبر أو بناء على طلب الأعضاء الممثلين للعمال أو من طبيب العمل حسب المادة 108.

**الالتزام 17:** تجتمع لجنة المؤسسة للوقاية الصحية والأمن على الأقل مرة واحدة كل ثلاثي، كما تجتمع بناء على طلب من رئيسها على إثر كل حادث عمل خطير أو حادث تقني معتبر أو بناء على طلب الأعضاء الممثلين للعمال أو من طبيب العمل.

تدون القرارات والتدابير المتخذة في محاضر اجتماعات، وتدون هذه المحاضر بالإضافة إلى التقارير التي تعدها لجان الوحدات للصحة والأمن ولجنة المؤسسة للوقاية الصحية والأمن في سجل الصحة والأمن وطب العمل. يوضع هذا السجل وكذا سجل حوادث العمل والإحصائيات المرتبطة به تحت تصرف مفتش العمل المختص إقليميا وكذا كل هيئة تفتيش ومراقبة مخلة قانونيا حسب المادة 109.

**الالتزام 18:** يتعين على أعضاء لجان الوقاية الصحية والأمن احترام السر المهني فيما يخص المعلومات وكل المسائل ذات الطابع السري حسب المادة 112.

**الالتزام 19:** تكتسي قرارات لجان الوقاية الصحية والأمن طابعا مهما بالنسبة لجميع المستخدمين ويجب على كل الأعوان تطبيقها حسب المادة 114.

#### خامسا: التأديب العام.

**الالتزام 20:** التأديب في أماكن العمل صلاحية تمارسها المؤسسة في إطار تعليمات هذا النظام الداخلي حسب المادة 117.

**الالتزام 21:** وتعتبر كذلك الممنوعات الرئيسية المنصوص عليها في هذا النظام الداخلي، ويمكن تعديلها أو الزيادة فيها أو تكييفها حسب شروط العمل حسب المادة 118.

**الالتزام 22:** يتحمل المسئول السلمي المباشر مسؤولية الخطأ المهني الذي يرتكبه العون والذي يطلع عليه دون أن يبلغ عنه أو يتخذ التدابير التأديبية ضده حسب المادة 122.

**الالتزام 23:** لا يمكن للممارسة النشاط النقابي طبقا للقانون أن يكون سببا لعقوبة تأديبية، وعندما يكون ممثل المستخدمين (النقابة-لجنة المشاركة) محل تأديبي، يجب إعلام الهيئة التي يمثلها مسبقا بذلك قبل الشروع في أي إجراء تأديبي ضده حسب المادة 123.

المطلب الثاني: دراسة الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت.

سنتطرق في هذا المطلب إلى دراسة الوضعية المالية خلال السنوات الثلاثة (2017،2018،2019).

لمؤسسة سونلغاز وهذا اعتمادا على الوثائق المحاسبية لهذه المؤسسة.

الفرع الأول: دراسة الميزانية المالية لمؤسسة سونلغاز للسنوات الثلاثة (2017،2018،2019).

الجدول رقم (02): الميزانية المالية للسنوات الثلاثة (2017،2018،2019).

جانب الأصول: (الوحدة بالدينار الجزائري).

سنة 2019	سنة 2018	سنة 2017	الأصول
			أصول غير جارية
12.612.920,62	12.612.920,62	12.612.920,62	أراضي
9.791.546,14	6.842.270,94	7.061.523,26	عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي
464.452.237,67	460.787.434,09	471.199.806,92	بنايات
7.014.657.156,17	6.348.377.382,78	5.471.658.082,96	منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية
764.395.455,82	781.439.001,23	1.165.971.039,83	تثبيات عينية أخرى
2.053.864.229,33	1.360.986.990,03	1.783.394.899,86	تثبيات جاري إنجازها
10.319.772.915,75	8.971.045.369,69	8.911.897.643,45	م. الأصول غير الجارية
			الأصول الجارية
10.934.441,00	4.984.441,00	4.984.441,00	المخزونات قيد الصنع
1.459.667.919,21	993.067.209,61	991.993.626,05	الزبائن
2.618.120,53	11.025.019,38	9.899.640,93	مدينون آخرون
83.200.473,87	22.261.042,33	14.438.278,22	ضرائب
205.677.185,93	210.549.382,15	159.679.015,21	خزينة الأصول
0,00	0,00	0,00	حساب مؤقت
1.762.098.140,54	1.241.887.094,47	1.180.995.001,41	مجموع الأصول الجارية
12.081.871.056,29	10.212.932.464,16	10.092.892.644,8	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الملحق رقم (1،4،7) من الصفحات (53، 53، 53) على التوالي.

جانب الخصوم: (الوحدة بالدينار الجزائري).

سنة 2019	سنة 2018	سنة 2017	الخصوم
86.587.180,16	86.587.180,16	86.587.180,16	رؤوس الأموال الخاصة
6.190.238.087,53	6.022.964.428,20	6.243.609.534,83	فارق التقييم
14.778.206,31	0,00	0,00	حساب الارتباط
0,00	0,00	0,00	رأس مال الشركة
			رأس المال المكتتب الغير مطلوب
6.291.603.474,00	6.109.551.608,36	6.330.196.714,99	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
155.908.538,14	134.035.591,04	118.853.528,42	خصوم غير جارية
2.586.692.593,44	2.512.415.924,38	2.112.245.203,67	القروض والديون المالية
2.742.601.131,58	2.646.451.515,42	2.231.098.732,09	المنتوج المسجل مسبقا
			م.الخصوم غير الجارية
1.399.692.633,38	320.729.051,55	348.068.735,90	الخصوم الجارية
35.682.285,07	27.864.758,02	49.219.964,66	موردون والحسابات
1.612.291.532,26	1.108.335.528,81	1.134.308.497,22	المرتبطة بهم
0,00	2,00	0,00	الضرائب
			ديون أخرى
			خزينة الخصوم
3.047.666.450,71	1.456.929.340,38	1.531.597.197,78	مجموع الخصوم الجارية
12.081.871.056,29	10.212.932.464,16	10.092.892.644,8	المجموع العام للخصوم
		6	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الملحق رقم (2،5،8) من الصفحات (54، 54، 54) على التوالي.

الفرع الثاني: دراسة جدول حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز للسنوات الثلاثة (2017،2018،2019).  
الجدول رقم (03): جدول حساب النتائج للسنوات الثلاثة (2017،2018،2019).

سنة 2019	سنة 2018	سنة 2017	الخصوم
3.943.181.729,93	3.857.666.752,48	3.793.544.299,45	المبيعات والمنتجات الملحقة
0,00	0,00	0,00	إعانات الاستغلال
1.028.088.599,60	740.364.499,78	3.793.544.299,45	انتاج السنة المالية
-34.208.831,09	-107.153.634,93	-2.946.378.465,60	المشتريات المستهلكة
-229.503.237,08	-190.364.452,62	-964.224.273,18	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
-1.095.695.755,82	-1.132.252.806,77	-3.910.602.738,78	استهلاكات السنة المالية
-67.607.156,22	-391.888.306,99	-117.058.439,33	القيمة المضافة للاستغلال
-663.818.691,74	-549.859.930,11	-563.686.388,03	أعباء المستخدمين
-65.332.124,73	-62.779.350,25	-63.232.889,97	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
-796.757.972,69	-1.004.527.587,35	-743.977.717,33	فائض الاستغلال الإجمالي
207.335.034,70	110.434.197,37	108.413.688,45	المنتجات العملية الأخرى
-2.886.197,53	-177.800,00	-7.585.707,56	الأعباء العملية الأخرى
-494.814.800,18	-545.278.040,02	-613.942.548,80	المخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
4.766.649,24	12.896.680,83	15.103.252,79	الاسترجاعات عن خسائر القيمة

			والمؤونات
-1.082.357.286,46	-1.426.652.549,17	-1.241.989.032,45	النتيجة العملياتية
0,00	-866.154,03	0,00	الخدمات المتلقاة من التكاليف المالية
0,00	-866.154,03	0,00	النتيجة المالية
-1.082.357.286,46	-1.427.518.703,20	-1.241.989.032,45	النتيجة العادية قبل الضرائب
4.155.283.413,87	3.980.997.630,68	3.917.061.240,69	إجمالي المنتوجات للأنشطة العادية
-5.237.640.700,33	-5.408.516.333,88	-5.159.050.273,14	الأعباء الإجمالية للأنشطة العادية
-1.082.357.286,46	-1.427.518.703,20	-1.241.989.032,45	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-16.501.931,59	0,00	0,00	نتيجة غير عادية
-1.098.859.218,05	-1.427.518.703,20	-1.241.989.032,45	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الملحق رقم (3،6،9) من الصفحات (56، 56، 56) على التوالي.

المطلب الثالث: تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت.

الفرع الأول: تحليل وتقييم الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز بواسطة مؤشرات التوازن المالي.

أولاً: حساب رأس المال العامل.

رأس المال العامل = الأموال الدائمة - الأصول الثابتة.

الجدول رقم (04): حساب رأس المال العامل في السنوات الثلاثة (2017، 2018، 2019).

سنة 2019	سنة 2018	سنة 2017	بيان
9.034.204.605,58	8.756.003.123,78	8.561.295.447,08	الأموال الدائمة
10.319.772.915,75	8.971.045.369,69	8.911.897.643,45	الأصول الثابتة
-1.285.568.310,17	- 215.042.245,91	- 350.602.196,37	رأس المال العامل

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم (2).

**التعليق:** نلاحظ من خلال الجدول أن رأس المال العامل الصافي سالب خلال السنوات الثلاث مما يدل على أن المؤسسة ليس لها هامش أمان لمواجهة حوادث دورة الاستغلال التي تمس السيولة، وأنها غير قادرة على تمويل استثماراتها باستخدام مواردها المالية الدائمة كما أنها يمكن أن تواجه مخاطر عدم تسديد القروض.

ثانيا: حساب احتياج رأس المال العامل.

احتياج رأس المال العامل = الأصول المتداولة - الخصوم المتداولة.

الجدول رقم(05): حساب احتياج رأس المال العامل في السنوات الثلاثة (2017،2018،2019).

بيان	سنة 2017	سنة 2018	سنة 2019
الأصول المتداولة	1.021.315.986,20	1.031.337.712,32	1.556.420.954,61
الأصول المتداولة للاستغلال	1.021.315.986,20	1.031.337.712,32	1.556.420.954,61
الأصول المتداولة خارج الاستغلال	0,00	0,00	0,00
الخصوم المتداولة	1.531.597.197,78	1.456.929.340,38	3.047.666.450,71
الخصوم المتداولة للاستغلال	397.288.700,56	348.593.809,57	1.435.374.918,45
الخصوم المتداولة خارج الاستغلال	1.134.308.497,22	1.108.335.530,81	1.612.291.532,26
احتياج رأس المال العامل	-510.281.211,58	-425.591.628,06	-1.491.245.496,10

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم(2).

**التعليق:** نلاحظ من خلال الجدول أن احتياج رأس المال العامل سالب خلال السنوات الثلاث وهذا يعني أن احتياجات التمويل أقل من موارد التمويل وفي هذه الحالة الموارد تغطي احتياجاتها لدى المؤسسة وذلك لتوفرها على موجودات نقدية تسمح لها بمواجهة التزاماتها واحتياجاتها مع الغير وهذا ما يدل على تحقيق التوازن المالي.

الفرع الثاني: تحليل وتقييم الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز بواسطة النسب المالية.

أولا: حساب نسبة الاستقلالية المالية في التمويل الدائم.

نسبة الاستقلالية المالية في التمويل الدائم = (الأموال الخاصة ÷ مجموع الخصوم) × 100

الجدول رقم(06): حساب نسبة الاستقلالية المالية في التمويل الدائم للسنوات (2017،2018،2019).

بيان	سنة 2017	سنة 2018	سنة 2019
الأموال الخاصة	6.330.196.714,99	6.109.551.608,36	6.291.603.474,00
مجموع الخصوم	10.092.892.644,86	10.212.932.464,16	12.081.871.056,29
نسبة الاستقلالية المالية	%62,72	%59,82	%52,07

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم(2).

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول نسبة الاستقلالية المالية للمؤسسة في كل سنة من السنوات الثلاث تفوق نسبة 50%، وهذا يعني أن المؤسسة اكتفت بأموالها الخاصة لتغطية الاستخدامات، أي أنها مستقلة ماليا خلال هذه السنوات الثلاث.

ثانيا: حساب نسبة التمويل الدائم.

نسبة التمويل الدائم = (الأموال الدائمة ÷ الأصول الثابتة) × 100

الجدول رقم(07): حساب نسبة التمويل الدائم للسنوات الثلاث (2017،2018،2019).

بيان	سنة 2017	سنة 2018	سنة 2019
الأموال الدائمة	8.561.295.447,08	8.756.003.123,78	9.034.204.605,58
الأصول الثابتة	8.911.897.643,45	8.971.045.369,69	10.319.772.915,75
نسبة التمويل الدائم	%96,07	%97,60	%87,54

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم(2).

التعليق: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة التمويل الدائم للمؤسسة في كل سنة من السنوات الثلاث تقل عن نسبة 100%، وهذا يعني أن المؤسسة مواردها الدائمة لا تمول أصولها الثابتة وهذا يشير إلى أن هذه النسب غير جيدة بالنسبة للمؤسسة.

ثالثا: حساب نسبة التمويل الخاص.

نسبة التمويل الخاص = (الأموال الخاصة ÷ الأصول الثابتة) × 100

الجدول رقم(08): حساب نسبة التمويل الخاص للسنوات الثلاث (2017،2018،2019).

بيان	سنة 2017	سنة 2018	سنة 2019
الأموال الخاصة	6.330.196.714,99	6.109.551.608,36	6.291.603.474,00
الأصول الثابتة	8.911.897.643,45	8.971.045.369,69	10.319.772.915,75
نسبة التمويل الخاص	%71,03	%68,10	%60,97

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم(2).

**التعليق:** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة التمويل الخاص في انخفاض مستمر خلال السنوات الثلاث وهذا يعني أن المؤسسة تراجعت في تمويلها الذاتي، مع العلم أن نسب التمويل الخاص لازالت تفوق نسبة 50%، دليل على أن المؤسسة تمول نفسها بنفسها.

رابعاً: حساب نسب المردودية.

1- نسبة المردودية الاقتصادية.

نسبة المردودية الاقتصادية = الفائض الإجمالي ÷ مجموع الأصول.

الجدول رقم (09): حساب نسبة المردودية الاقتصادية للسنوات الثلاث (2017، 2018، 2019).

بيان	سنة 2017	سنة 2018	سنة 2019
الفائض الإجمالي	-1.241.989.032,45	-1.427.518.703,20	-1.082.357.286,46
مجموع الأصول	10.092.892.644,86	10.212.932.464,16	12.081.871.056,29
نسبة المردودية الاقتصادية	-0.12	-0.14	-0.09

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم (2) و(3).

**التعليق:** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة المردودية الاقتصادية انخفضت سنة 2018 مقارنة بسنة 2017 مما يدل على عدم قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح اقتصادية وعدم قدرة أصولها على توفير أو تدعيم خزينة الاستغلال، ثم تزايدت سنة 2019 مقارنة بالسنتين 2017 و 2018 وهذا ما يفسر التبرير المعاكس للتبرير السابق.

2- نسبة المردودية المالية.

نسبة المردودية المالية = النتيجة الصافية ÷ الأموال الخاصة.

الجدول رقم (10): حساب نسبة المردودية المالية للسنوات الثلاث (2017، 2018، 2019).

بيان	سنة 2017	سنة 2018	سنة 2019
النتيجة الصافية	-1.241.989.032,45	-1.427.518.703,20	-1.098.859.218,05
الأموال الخاصة	6.330.196.714,99	6.109.551.608,36	6.291.603.474,00
نسبة المردودية المالية	-0.20	-0.23	-0.17

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الجدول رقم (2) و(3).

**التعليق:** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة المردودية المالية انخفضت في سنة 2018 مقارنة بسنة 2017 مما يدل على وجود تسيير سيء من طرف المؤسسة للموارد المالية خلال هذه سنة، ثم تزايدت في سنة 2019 مقارنة بالسنتين 2017 و 2018.

**خلاصة الفصل الثاني:**

تطرقنا في هذا الفصل بعرض وتحليل ما تم الحصول عليه من خلال ترخيصنا في مؤسسة سونلغاز، التي أظهرت نتائج هذا التحليل بأن المؤسسة تتمتع بوضعية مالية مقبولة إلى حد ما، فما على المؤسسة إلا متابعة هذه النتائج ودعمها وتطويرها وهذا يمكن أن يتم من خلال التدقيق الاجتماعي في تسيير العنصر البشري لها، والذي يعتبر المهمة التي تسمح للمساهمين في الشركة بالاطمئنان على ممتلكاتهم لبلوغ الأهداف المسطرة في تحقيق الكفاءة الإنتاجية كما ونوعا وبالتالي تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

خاتمة

## أ- خاتمة

لقد قمنا من خلال هذه الدراسة بالبحث عن أثر التدقيق الاجتماعي للمورد البشري في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، كما حاولنا تحديد ضرورته في المؤسسة محل الدراسة من أجل اسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، وكان الغرض من ذلك هو الاجابة على الاسئلة المطروحة و التي تتمحور حول"ما مدى مساهمة التدقيق الاجتماعي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة " بطريقة تجعلنا نتعرف بنوع من الدقة على ماهية و متطلبات و أهداف التدقيق الاجتماعي وكذا دوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، وكذا إجراءات التدقيق الاجتماعي ومجال تطبيقه والتزامات تسيير العنصر البشري في تحسن والرفع من الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة.

وقد تم اختيار الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت (مؤسسة سونلغاز) كميدان للدراسة، باعتبارها من المؤسسات ذات جانب الاقتصادي، التجاري والمالي وكذا احتوائها على المورد البشري وعلى هذا الأساس أدى بنا إلى معالجة إشكالية موضوع مدى مساهمة وظيفة التدقيق الاجتماعي في تطوير الأداء المالي لمؤسسة بصفة عامة وفي هذه المؤسسة بصفة خاصة.

وبعد التطرق ودراسة الموضوع من جانبه النظري والتطبيقي تم التوصل الى جملة من النتائج التي يمكن من خلالها اختبار فرضيات الدراسة والتأكيد على أثر التدقيق الاجتماعي على تحسين الاداء المالي، نردها فيما يلي:

## ب- مناقشة الفرضيات:

**الفرضية الأولى:** يوجد علاقة وثيقة بين المهام التي يقوم بها المدقق الاجتماعي لتسيير الموارد البشرية للمؤسسة وتحسين الأداء المالي لها، حيث يهتم المدقق في المؤسسة محل الدراسة بالجانب الصحي والنفسي للعمال، كما أنه يقوم بالتأكد من مدى اعتماد المؤسسة على عملية التقييم بصفة دورية، بالإضافة إلى مراجعة الأهداف الاستراتيجية لأنشطة التوظيف، التكوين، الترقية.

وعليه توصلنا إلى أن الفرضية الأولى صحيحة من خلال الاختبارات الإحصائية الواردة في الفصل الثاني المتمثل في الدراسة الميدانية.

**الفرضية الثانية:** تأكد لنا أن المزايا التي يقدمها التدقيق الاجتماعي للأفراد والتحسين من مستواهم الوظيفي، يجعلهم يتقنون ويمارسون أعمالهم على أكمل وجه، وبالتالي نقول إن المؤسسة تولي اهتمامها بالتدقيق الاجتماعي لتحسين أداء أفرادها وبالتالي تحسين ادائها المالي، وعليه توصلنا إلى أن الفرضية الثانية هي كذلك صحيحة من خلال دراستنا الميدانية لمؤسسة سونلغاز بعين تموشنت.

كل هذه الاستنتاجات تقودنا إلى إثبات صحة الفرضية مساهمة وظيفة التدقيق الاجتماعي في تطوير الأداء المالي لمؤسسة.

## ت- نتائج نظرية:

- نجاح التدقيق الاجتماعي في أي مؤسسة يتوقف على مدى التزام الممارسين بالخطوات والإجراءات المتبعة والتزامات العامل لمؤسته بهدف تحقيق المكاسب المرجوة.

- يقوم التدقيق الاجتماعي على اكتشاف نقاط القوة والضعف للمؤسسة وبالتالي تحقيق نتيجة الهدف.
- يساهم التدقيق الاجتماعي في وضع الخطط والبرامج ورسم الأهداف الاستراتيجية في ميدان تسيير الموارد البشرية.
- استخدام التدقيق الاجتماعي بطريقة فعالة يؤدي إلى تحقيق ميزة تنافسية وبناء استراتيجية المؤسسة ككل من خلال ما يتحه للمؤسسات من تنسيق وتكامل للأنشطة الاجتماعية.
- لأداء المورد البشري مجموعة من المحددات والأبعاد التي تساعد على تحسين الأداء الوظيفي وبالتالي تحسين الأداء المالي.

### ث- نتائج ميدانية:

- أن أغلبية الإطارات الموجودة بالمؤسسة هم من حملة الشهادات الجامعية إذ بلغت نسبتهم أكثر من إجمالي العينة
- إن المؤسسة محل الدراسة على ثقة تامة بأن الإشراف والمتابعة المستمرة من قبل الرؤساء على العمال يؤدي إلى تحسين مستواهم الوظيفي وبالتالي تحقيق مردودية أفضل لها.
- أصبح التدقيق الاجتماعي للمورد البشري أهم وسيلة في يد المؤسسة من أجل البقاء في بيئة دائمة ومستقرة.

### ج- التوصيات:

- ضرورة تنفيذ التدقيق الاجتماعي وممارسته بشكل منتظم ودوري.
- عقد دورات تدريبية وندوات فكرية يتم من خلالها تكوين الأفراد في التدقيق الاجتماعي وتدقيق أنشطة الموارد البشرية.
- ضرورة التركيز المدقق الاجتماعي على الجانب البيئي للمؤسسة.
- الاستفادة من تجارب بعض الدول ذات الواقع الاقتصادي والاجتماعي المشابه للجزائر في كيفية التوعية لأهمية وظيفة التدقيق الاجتماعي و أثره على تحسين الاداء المالي للمؤسسة.

### ح- آفاق الدراسة:

- يعتبر موضوع أثر التدقيق الاجتماعي لتسيير الموارد البشرية في دعم وتطوير الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، ذو أهمية بالغة بحيث تم التركيز على العنصر البشري الذي يؤثر على تقييم الاداء المالي للمؤسسة، لذا نقترح بعض الاقتراحات منها:
- إلى أي مدى قد يساعد التدقيق الاجتماعي للمورد البشري في تقييم الاداء المالي للمؤسسة.
- مساهمة التدقيق الاجتماعي في اكتشاف نقاط القوة والضعف لتطوير الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.
- أهمية تقرير المدقق الاجتماعي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة.

# قائمة المراجع

## أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية.

### أ- قائمة الكتب:

1. إبراهيم عبد الحليم عباده، مؤشرات الأداء في البنوك الإسلامية، دار النقاش للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
2. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000.
3. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، مصر، 2007.
4. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2005.
5. سمير عبد الغني محمود، تطورات في علم الاجتماع الاقتصادي المراجعة الاجتماعية أداة فعالة لتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2010.
6. صالح محمد يزيد، التدقيق الاجتماعي ودوره في تحسين أداء الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان.
7. طارق عبد العال حمادة، التقارير المالية، الدار الجامعية، مصر، 2006.
8. عبد الحي عبد الحي مرعي، عطية عبد الحي مرعي، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، مصر، 1997.
9. كمال الدين الدهواري، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية، مصر، 2001.
10. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2011.
11. محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفق للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، دار الجامعة، 2002.
12. محمد طواهر تهامي، مسعود صديقي، لمراجعة والتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
13. محمد عبد الخالق، الإدارة المالية والمصرفية، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
14. محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
15. محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012-2013.

### ب- قائمة الأطروحات والرسائل:

1. تيسير كامل نجيب الصلاحيات، مدى تطبيق مدقي الحسابات الأردنيين للتدقيق الاجتماعي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، تخصص محاسبة، عمان، 2006.

2. جادلي سمير، تسيير الأجرور في المؤسسة دراسة حالة البنك الفرنسي "BNP Paribas"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع تسيير الموارد البشرية، جامعة منتوري قسنطينة، 2008-2009.

3. دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج لإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية -حالة بورصتي الجزائر وباريس-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006-2007.

4. زينة قمري، مداخلة حول واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009.

5. سكاك مراد، نحو نموذج للتدقيق الاجتماعي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2001.

6. شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة سونلغاز-، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في علوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2008-2009.

7. صيفي حسينة، دور التخطيط المالي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز-وحدة ورقلة حضري-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، 2009-2010.

8. عبير علي عامر، المراجعة الاجتماعية من خلال مفهوم الجودة الشاملة في بنك التنمية والائتمان الزراعي في مصر، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة عين الشمس، منشورة، 2010.

9. لغواطي شريفة، التدقيق الاجتماعي كأداة تقييم الموارد البشرية على مستوى مؤسسة صناعية خاصة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاجتماعية، جامعة وهران، 2013.

10. مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005-2006.

11. نعيمة شباح، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2007-2008.

12. ياسمين حمدان كرم، التدقيق الاجتماعي ولبني من وجهة نظر مدققي الحسابات الاردنيين في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، محاسبة وتمويل، 2012.

#### ت- قائمة الملحقيات والمجلات:

1. أحمد قايد نور الدين، دور التدقيق الاجتماعي في دعم حوكمة الشركات، ورقة قدمت إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري المنعقد في 6-7 ماي 2012، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012.

2. أسامة عبد الخالق الأنصاري، الإدارة المالية، مصر.
3. الداوي الشيخ، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، جامعة الجزائر، مجلة الباحث، عدد07، 2009-2010.
4. اللطيف مصطفى، خيرة زقيب ومحمد عجيبة، دور التدقيق الاجتماعي في تحسين أداء إدارة الموارد الشريفة -دراسة تطبيقية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولايتي غرداية والجلفة-، مجلة دراسات وأبحاث، المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد التاسع، العدد 27، ولايتي غرداية والجلفة، الجزائر، 2017.
5. بورنيسة مريم وخنفري خيضر، فعالية المؤشرات الحديثة للأداء المالي في تحديد الملاءة المالية للمؤسسات الصناعية" دراسة حالة المؤسسات الصناعية الاردنية"، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد 06، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2018.
6. خالد راغب الخطيب و خليل محمود الرفاعي، قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 27، جامعة البلقاء التطبيقية و جامعة البترا، عمان، الأردن، حزيران 2012
7. خليل محمود الرفاعي، خالد راغب الخطيب، قياس مدى تطبيق المدققين الأردنيين لمفهوم التدقيق الاجتماعي كجزء من عملية التدقيق الشاملة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد السابع والعشرون، قسم المحاسبة، جامعة البلقاء التطبيقية عمان، الأردن، حزيران 2012.
8. رواجي عبد الناصر، أهمية تقييم المؤسسات الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.
9. سليمان مليكة، التدقيق الاجتماعي كأداة لتأمين جودة الموارد البشرية، المجلة الجزائرية للموارد البشرية، المجلد الأول، العدد 3، معسكر، الجزائر، 2019.
10. عبد المجيد، محمد محمود، مراجعة التزام منشآت الاعمال بمسؤوليتها الاجتماعية إطار عام مقترح، المؤتمر السنوي الثالث عشر إدارة أزمة الدعم وفعالية العدالة الاجتماعية، جامعة عين شمس، المجلد 03، 2003.
11. فارس هباش ومراد سكاك، دور التدقيق الاجتماعي في اطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي، ورقة قدمت إلى الملتقى السلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية المنعقد في 20-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس بسطيف كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بالتعاون مع مخبر الشراكة والاستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الأورو مغاربي، سطيف، 2009.
12. فرعون امحمد، اثر المسؤولية الاجتماعية للمنظمات على ادائها المالي "حوصلة نظرية"، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 11، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2014.
13. لعراف زاهية وفرحات عباس، تقييم الأداء المالي للبنوك التجارية الجزائرية في ظل قيد السيولة ، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد الإقتصادي-34(01)، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر.

14. لعرف زاهية وقريد مصطفى، قياس الاداء المالي باستخدام مؤشرات الربحية في البنوك التجارية الجزائرية - دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية (BADR)-، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 01، جامعة المسيلة، الجزائر، 2020.

15. مراد سكاك، فارس هياش، دور التدقيق الاجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة اجتماعيا في ظل الانفتاح الخارجي، ورقة قدمت إلى الملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية المنعقد أيام 20 - 21 أكتوبر 2009 جامعة فرحات عباس، سطيف، 2009.

16. معراج هواري، قياس إدراك واتجاه مراجعي الحسابات نحو تطبيق مفهوم التدقيق الاجتماعي دراسة عينة من مراجعي الحسابات بالجزائر، ورقة مشاركة في الملتقى الدولي حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية" الذي نظمته كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بشار خلال الفترة 14-15 فيفري 2012.

17. ميلاد رجب اشميلة، ادراك وتطبيق المراجع الخارجي في ليبيا لأسلوب المراجعة الاجتماعية، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة، الجامعة الأسمرية الإسلامية، المجلد الثالث، العدد 16، يوليو 2014.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الفرنسية.

أ- قائمة الكتب:

1. Béatrice et Francis grand Guillot, la comptabilité générale, Eldar el othmania édition distribution, 2007
2. Jacques Igalens et Jean Marie Peretti, Audit social, Meilleurs Pratiques, Méthodes, Outils, Editions organisation, Paris, France, 2008.

ب- قائمة الأطروحات والرسائل:

1. Bouchra LAHMEUR, L'analyse de la performance financière des fonds socialement, Mémoire présenté comme exigence partielle du MBA-Recherche en finance, Université du québec à montréal, France, 2009.
2. Sarah ISSAD et Souhila KACED, Essai d'évaluation de la performance financière de l'entreprise publique et économique cas de l'entreprise Electro-Industrie d'AZAZGA 2011 à 2014, Mémoire pour l'obtention du Diplôme de Master en Science de Gestion, Spécialité Finance d'Entreprise, Université Mouloud MAMMRI de Tizi-Ouzou, Faculté des sciences économiques, de gestion et des sciences commerciales, Tizi-Ouzou, 2017-2018.

ت- قائمة الملتقيات والمجلات:

1. TIGUIT Hasna, L'audit social comme outil d'amélioration de la performance des entreprises, Laboratoire Droit comparé, économie appliqué et développement durable, Faculté des sciences juridiques économiques et sociales de Salé, Revue internationale

des Sciences de Gestion, ISSN 02, numéro 04, Université Mohamed V de Rabat, Maroc, 2019.

2. BAKHOUCHE Nadia et FAHSSIS Latifa, L'audit social au service du renouvellement de la GRH, Département techniques en Management des organisations, Ecole Supérieure de Technologie, Laboratoire de Recherches en Management des Organisations (LAREMO), Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, ISSN 04, numéro 02 Université Hassan II, Maroc, 2020.

3. JOSEPH ATANGANA, L'audit social et empowerment des collaborateurs, Ecole Supérieure des Sciences Economiques et Commerciales (ESSEC), Revue africaine de management, ISSN 05, numéro 02 Université de Douala, Cameroun, 2020.

4. SAFAA Farah, La contribution de l'audit social à la motivation du personnel hospitalier, Cas de cinq CHU marocains, Laboratoire des Etudes et Recherches en Economie et Gestion, Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales Tanger, Revue, ISSN 02, numéro 01, Université Abdelmalek Essaadi, Maroc, 2021.

5. Anderson Yannick MBATCHOU NTCHABET, Christian BANDELA MENYENG et Ernest YOUMTO, Les déterminants de la performance financière des banques commerciales au Cameroun, une étude en panel, Revue Internationale des Sciences de Gestion, ISSN 03, numéro 03, Université de Dschang et Université de Yaoundé II, Cameroun, 2020.

ملحق

**BILAN ACTIF**

Définitif

ACTIF	note	brut 2017	amort 2017	2017	2016
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		12 612 290,62		12 612 290,62	0,00
Agencements et aménagements de terrains		9 857 979,70	2 796 456,44	7 061 523,26	0,00
Constructions (Batiments et ouvrages)		524 587 217,68	53 387 410,76	471 199 806,92	0,00
Installations techniques, matériel et outillage		9 544 045 232,20	4 072 387 149,24	5 471 658 082,96	0,00
Autres immobilisations corporelles		2 044 946 095,79	878 975 055,96	1 165 971 039,83	0,00
<b>Immobilisations en cours</b>		1 783 394 899,86		1 783 394 899,86	0,00
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		13 919 443 715,85	5 007 546 072,40	8 911 897 643,45	0,00
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		4 984 441,00		4 984 441,00	0,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1 029 949 485,21	37 955 859,16	991 993 626,05	0,00
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		11 248 779,16	1 349 138,23	9 899 640,93	0,00
Impôts		14 438 278,22		14 438 278,22	0,00
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		160 842 139,56	1 163 124,35	159 679 015,21	0,00
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		1 221 463 123,15	40 468 121,74	1 180 995 001,41	0,00
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		15 140 906 839,00	5 048 014 194,14	10 092 892 644,86	0,00



**BILAN PASSIF**

Définitif

PASSIF	note	2017	2016
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		86 587 180,16	0,00
<b>Résultat net</b>		0,00	0,00
<b>compte de liaison**</b>		6 243 609 534,83	0,00
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		6 330 196 714,99	0,00
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		118 853 528,42	0,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		2 112 245 203,67	0,00
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		2 231 098 732,09	0,00
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		348 068 735,90	0,00
Impôts		49 219 964,66	0,00
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 134 308 497,22	0,00
Trésorerie passif		0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		1 531 597 197,78	0,00
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		10 092 892 644,86	0,00



**COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE**

Définitif

	note	2017	2016
Ventes et produits annexes		3 793 544 299,45	0,00
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		3 793 544 299,45	0,00
Achats consommés		- 2 946 378 465,80	0,00
Services extérieures et autres consommations		- 964 224 273,18	0,00
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 3 910 602 738,78	0,00
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		- 117 058 439,33	0,00
Charges de personnel		- 563 686 388,03	0,00
Impôts, taxes et versements assimilés		- 63 232 889,97	0,00
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		- 743 977 717,33	0,00
Autres produits opérationnels		108 413 688,45	0,00
Autres charges opérationnelles		- 7 585 707,56	0,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 613 942 548,80	0,00
Reprise sur pertes de valeur et provisions		15 103 252,79	0,00
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 1 241 989 032,45	0,00
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		- 1 241 989 032,45	0,00
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		3 917 061 240,89	0,00
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 5 159 050 273,14	0,00
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 1 241 989 032,45	0,00
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		- 1 241 989 032,45	0,00

**BILAN ACTIF**

Définitif

ACTIF	note	brut 2018	amort 2018	2018	2017
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		12 612 290,62		12 612 290,62	12 612 290,62
Agencements et aménagements de terrains		9 857 979,70	3 015 708,76	6 842 270,94	7 061 523,26
Constructions (Batiments et ouvrages)		524 587 217,68	63 799 783,59	460 787 434,09	471 199 806,92
Installations techniques, matériel et outillage		10 796 222 445,27	4 447 845 062,49	6 348 377 382,78	5 471 658 082,96
Autres immobilisations corporelles		1 775 203 206,61	993 764 205,38	781 439 001,23	1 165 971 039,83
<b>Immobilisations en cours</b>		1 360 986 990,03		1 360 986 990,03	1 783 394 899,86
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		14 479 470 129,91	5 508 424 760,22	8 971 045 369,69	8 911 897 643,45
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		4 984 441,00		4 984 441,00	4 984 441,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1 018 866 941,28	25 799 731,67	993 067 209,61	991 993 626,05
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		12 374 157,61	1 349 138,23	11 025 019,38	9 899 640,93
Impôts		22 261 042,33		22 261 042,33	14 438 278,22
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		211 712 506,50	1 163 124,39	210 549 382,15	159 679 015,21
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		1 270 199 088,72	28 311 994,29	1 241 887 094,47	1 180 995 001,41
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		15 749 669 218,63	5 536 736 754,47	10 212 932 464,16	10 092 892 644,86



**BILAN PASSIF**

Définitif

PASSIF	note	2018	2017
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		86 587 180,16	86 587 180,16
<b>Résultat net</b>		0,00	0,00
<b>compte de liaison**</b>		6 022 964 428,20	6 243 609 534,83
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		6 109 551 608,36	6 330 196 714,99
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		134 035 591,04	118 853 528,42
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		2 512 415 924,36	2 112 245 203,67
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		2 646 451 515,42	2 231 098 732,09
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		320 729 051,55	348 068 735,90
Impôts		27 864 758,02	49 219 964,66
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 108 335 528,81	1 134 308 497,22
Trésorerie passif		2,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		1 456 929 340,38	1 531 597 197,78
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		10 212 932 464,16	10 092 892 644,86



**COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE**

Définitif

	note	2018	2017
Ventes et produits annexes		3 857 666 752,48	3 793 544 299,45
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		<b>740 364 499,78</b>	<b>3 793 544 299,45</b>
Achats consommés		- 107 153 634,93	- 2 946 378 465,60
Services extérieures et autres consommations		- 190 364 452,62	- 964 224 273,18
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		<b>- 1 132 252 806,77</b>	<b>- 3 910 602 738,78</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>- 391 888 306,99</b>	<b>- 117 058 439,33</b>
Charges de personnel		- 549 859 930,11	- 563 686 388,03
Impôts, taxes et versements assimilés		- 62 779 350,25	- 63 232 889,97
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>- 1 004 527 587,35</b>	<b>- 743 977 717,33</b>
Autres produits opérationnels		110 434 197,37	108 413 888,45
Autres charges opérationnelles		- 177 800,00	- 7 585 707,56
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 545 278 040,02	- 613 942 548,80
Reprise sur pertes de valeur et provisions		12 896 680,83	15 103 252,79
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 1 426 652 549,17</b>	<b>- 1 241 989 032,45</b>
Prestations reçues frais financiers		- 866 154,03	0,00
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		<b>- 866 154,03</b>	<b>0,00</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		<b>- 1 427 518 703,20</b>	<b>- 1 241 989 032,45</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>3 980 997 630,68</b>	<b>3 917 061 240,69</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 5 408 516 333,88</b>	<b>- 5 159 050 273,14</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 1 427 518 703,20</b>	<b>- 1 241 989 032,45</b>
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>- 1 427 518 703,20</b>	<b>- 1 241 989 032,45</b>

**BILAN ACTIF**

Définitif

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		12 612 290,62		12 612 290,62	12 612 290,62
Agencements et aménagements de terrains		13 098 519,20	3 306 973,08	9 791 546,14	6 842 270,94
Constructions (Batiments et ouvrages)		547 506 538,40	83 054 300,73	464 452 237,67	460 787 434,09
Installations techniques, matériel et outillage		11 869 736 967,56	4 855 079 811,39	7 014 657 156,17	6 348 377 382,78
Autres immobilisations corporelles		1 842 567 159,25	1 078 171 703,43	764 395 455,82	781 439 001,23
<b>Immobilisations en cours</b>		2 053 864 229,33		2 053 864 229,33	1 360 986 990,03
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		16 339 385 704,36	6 019 612 788,61	10 319 772 915,75	8 971 045 369,69
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		10 934 441,00		10 934 441,00	4 984 441,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1 483 052 718,19	23 384 798,98	1 459 667 919,21	993 067 209,61
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		3 967 258,76	1 349 138,23	2 618 120,53	11 025 019,38
Impôts		83 200 473,87		83 200 473,87	22 261 042,33
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		206 815 161,58	1 137 975,65	205 677 185,93	210 549 382,15
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		1 787 970 053,40	25 871 912,86	1 762 098 140,54	1 241 887 094,47
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		18 127 355 757,76	6 045 484 701,47	12 081 871 056,29	10 212 932 464,16

**BILAN PASSIF**

Définitif

PASSIF	note	2019	2018
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		86 587 180,16	86 587 180,16
<b>Résultat net</b>		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		14 778 206,31	0,00
<b>compte de liaison**</b>		6 190 238 087,53	6 022 964 428,20
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		6 291 603 474,00	6 109 551 608,36
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		155 908 538,14	134 035 591,04
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		2 586 692 593,44	2 512 415 924,38
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		2 742 601 131,58	2 646 451 515,42
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 399 692 633,38	320 729 051,55
Impôts		35 682 285,07	27 864 758,03
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 612 291 532,26	1 108 335 528,81
Trésorerie passif		0,00	2,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		3 047 666 450,71	1 456 929 340,38
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		12 081 871 056,29	10 212 932 464,16

**COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE**

Définitif

	note	2019	2018
Ventes et produits annexes		3 943 181 729,93	3 857 666 752,48
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		<b>1 028 088 599,60</b>	<b>740 364 499,78</b>
Achats consommés		- 34 208 831,09	- 107 153 634,93
Services extérieures et autres consommations		- 229 503 237,08	- 190 364 452,62
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		<b>- 1 095 695 755,82</b>	<b>- 1 132 252 806,77</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>- 67 607 156,22</b>	<b>- 391 888 306,99</b>
Charges de personnel		- 663 818 691,74	- 549 859 930,11
Impôts, taxes et versements assimilés		- 65 332 124,73	- 62 779 350,25
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>- 796 757 972,69</b>	<b>- 1 004 527 587,35</b>
Autres produits opérationnels		207 335 034,70	110 434 197,37
Autres charges opérationnelles		- 2 886 197,53	- 177 800,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 494 814 800,18	- 545 278 040,02
Reprise sur pertes de valeur et provisions		4 766 649,24	12 896 680,83
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 1 082 357 286,46</b>	<b>- 1 426 652 549,17</b>
Prestations reçues frais financiers		0,00	- 866 154,03
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		<b>0,00</b>	<b>- 866 154,03</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		<b>- 1 082 357 286,46</b>	<b>- 1 427 518 703,20</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>4 155 283 413,87</b>	<b>3 980 997 630,68</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 5 237 640 700,33</b>	<b>- 5 408 516 333,88</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 1 082 357 286,46</b>	<b>- 1 427 518 703,20</b>
Eléments extraordinaires (charges)		0,00	0,00
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		<b>- 16 501 931,59</b>	<b>0,00</b>
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>- 1 098 859 218,05</b>	<b>- 1 427 518 703,20</b>

