



## دور المراجعة الخارجية في تحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة

### The role of the external auditing in achieving integration between the dimensions of sustainable development

د. حلّيمي نبيلة<sup>1</sup>، د. كرمية نسرين<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة الجزائر 03، مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية، الجزائر،

nabilahalimi809@gmail.com

<sup>2</sup> جامعة الجزائر 03، الجزائر، kermia.nesrine@univ-alger3.dz

#### الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تحقيق الدمج بين الأبعاد الثلاثة (الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية) للتنمية المستدامة.

حيث أن المراجعة الخارجية مؤخرا أصبحت ذات أهداف حديثة ظهرت تماشيا مع تطور أهداف الدولة التي أصبحت تهدف إلى تحقيق كل من متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية المستدامة. وبذلك توصلنا إلى أن المراجعة الخارجية بمختلف فروعها تعتبر أداة فعالة لتحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة. الكلمات المفتاحية: التنمية المستدامة، أبعاد التنمية المستدامة، المراجعة الخارجية، المراجعة الاجتماعية، المراجعة الإدارية.

#### ABSTRACT

This study aims to determine the extent to which external auditing contributes to the integration of three dimensional (economic, social, and environmental) sustainable development.

The external auditing has recently shown new objectives in line with the development of the country's goals, which is now seeking to achieve both of sustainable economic, social, and environmental development requirements.

After presenting the various aspects of the topic, we concluded that External auditing with its various branches are effectives tools for integrating the three dimensions of sustainable development.

**Keywords:** sustainable development, Dimensions of sustainable development, External auditing, Social auditing, managerial auditing

#### 1. المقدمة

في ظل توجه العديد من الدول نحو تحقيق التنمية الاقتصادية وبناء اقتصاد الدول باشرت بتنفيذ مخططات تركز على خلق ثرة صناعية تكنولوجية وتجارية دون أي اهتمام لما قد ينتج عنها من أضرار تصيب البيئة والمحيط الخارج وتؤدي إلى استنزاف الثروات الطبيعية الغير قابلة للتجديد وإلحاق الضرر بالأجيال القادمة، وبما أن التنمية المستدامة تعتبر من أهم قضايا العصر التي يدور حولها مستقبل الشعوب في العالم، فهي ذات أبعاد ثلاثة اقتصادية اجتماعية وبيئية تهدف إلى ضرورة تلبية احتياجات الأجيال الحاضرة دون إلحاق الضرر بالأجيال المستقبلية، فإنها بذلك تعتبر الأمل في مستقبل الدول التي اختل توازنها بسبب التطورات الصناعية والتجارية والتكنولوجية الهادفة لتحقيق تحقيق تنمية اقتصادية دون الأخذ بالحسبان ضرورة حماية البيئة والثروات الطبيعية.

<sup>1</sup> المؤلف المرسل: حلّيمي نبيلة، الإيميل: [nabilahalimi809@gmail.com](mailto:nabilahalimi809@gmail.com)

وتعتبر مهنة المراجعة الخارجية مهنة تهدف في أصلها إلى مراقبة الحسابات والتحقق من مدى صحتها وشرعيتها من أجل الإبداء بالرأي الفني المحايد في شكل تقرير للمراجعة، غير أنها مؤخرا أصبحت ذات أهداف حديثة ظهرت تماشياً مع تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية وتطور وظائف الدولة التي أصبحت تهدف إلى تحقيق كل من متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية المستدامة للمجتمع، وبالتالي سنحاول في هذه الدراسة التوصل إلى حل الإشكالية التالية:

كيف تساهم المراجعة الخارجية في دمج الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة؟

ومن خلال هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

➤ كيف يمكن أن تساهم المراجعة الإدارية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؟

➤ كيف يمكن أن تساهم المراجعة الاجتماعية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؟

➤ كيف يمكن أن تساهم المراجعة المالية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؟

أهمية الدراسة: تكمن أهمية الدراسة في التعرف على المراجعة الخارجية كآلية لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة بعدما اعتدنا عليها كوسيلة للتحقق من صحة وشرعية الحسابات.

محاور الدراسة:

تضمنت هذه الدراسة محورين أساسيين تناولنا من خلالهما ما يلي:

المحور الأول: تطرقنا في المحور الأول إلى تعريف التنمية المستدامة وخصائصها وأهم أهداف المراجعة الخارجية.

المحور الثاني: تطرقنا في المحور الثاني إلى تحديد الكيفية التي تساهم بها فروع المراجعة الخارجية في تحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة (الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية).

2. المحور الأول: التعرف على التنمية المستدامة وأهم أهداف المراجعة الخارجية

1.2 تعريف التنمية المستدامة

منذ بداية ثمانينات القرن الماضي بدأ العالم يصحو على ضجيج العديد من المشكلات البيئية الخطيرة التي باتت تهدد أشكال الحياة فوق الأرض، وكان هذا طبيعياً في ظل إهمال التنمية للجوانب البيئية طوال العقود الماضية فكان لبد من إيجاد فلسفة تنموية جديدة للتنمية، وتمخضت الجهود الدولية في ظهور مفهوم جديد للتنمية باسم التنمية المستدامة، (رحالي، 2014، صفحة 159) وعلى الرغم من التعاريف الكثيرة غير أن التعريف الأكثر استخداماً للتنمية المستدامة هو تعريف لجنة برونتلاند وهو كالتالي "القدرة على جعل التنمية مستدامة، أي التنمية التي تلي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتها الخاصة" (ساحل، بن فتات، 2018، صفحة 134)

كما تعرف التنمية المستدامة بأنها "القضاء على الفقر والمحافظة على صحة المجتمع والعدالة المجتمعية ومقابلة احتياجات المجتمع من خلال العيش في الحدود البيئية للكوكب دون المساس باحتياجات الأجيال المستقبلية" (درويش، أحمد مصطفى، أحمد علي، 2020، صفحة 55)

وتعرف أيضاً أنها نمط تنموي اقتصادي واجتماعي وسياسي يمتاز بالعقلانية والرشد، ويتعامل مع النشاطات الاقتصادية الرامية لتحقيق معدلات نمو اقتصادية واجتماعية مرتفعة منشودة من جهة. ومع إجراءات المحافظة على البيئية والموارد الطبيعية من جهة أخرى". (بلقاسم، 2015، صفحة 47)

ومن هنا نستنتج أن التنمية المستدامة هي تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للأجيال في الحاضر والمستقبل في ظل الحفاظ على البيئة.

2.2 خصائص التنمية المستدامة:

✓ تحقيق العدالة الاجتماعية بين الأجيال وذلك بتلبية الاحتياجات الآنية والحفاظ على حقوق الأجيال القادمة.

- ✓ الاعتماد على مجموعة الركائز الأساسية لعملية التنمية لضمان استدامة التنمية.
- ✓ تحقيق التوازن المستمر بين عمليات التغيير والتجديد التي تتضمنها الاستراتيجيات التنموية البيئية الاقتصادية والاجتماعية.
- ✓ إتاحة فرص للاستثمار الاقتصادي الأمثل وتعزيز الأنشطة الاقتصادية التي تزيد من الرفاهية السكانية.
- ✓ الاستفادة من القرار السياسي المناسب في دعم العمليات التنموية واستدامتها والتدخل لإزالة المعوقات. (قريو، 2016، صفحة 120).

### 3.2 أبعاد التنمية المستدامة

إن الهدف العام للتنمية المستدامة هو تحقيق الاستقرار الطويل الأجل للاقتصاد والبيئة، ولتحقيق ذلك لابد من تحقيق التكامل بين الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئة، ومنه نستنتج أن للتنمية المستدامة ثلاث أبعاد أساسية هي: البعد الاقتصادي، البعد الاجتماعي والبعد البيئي. (ساحل، بن تفات، 2018، صفحة 134)

#### البعد الاقتصادي:

يتمحور البعد الاقتصادي في تحقيق استمرارية تعظيم الرفاه الاقتصادي لأطول فترة زمنية ممكنة من خلال تحقيق تنمية اقتصادية مستدامة يتوفر من خلالها مقومات الرفاه الإنساني بأفضل نوعية مثل: الطعام والمسكن والنقل والملبس والصحة والتعليم.

#### البعد الاجتماعي:

يتمحور البعد الاجتماعي في الاهتمام بالعنصر البشري وذلك من خلال العمل على الحد من الفقر والبطالة وتوفير الخدمات الاجتماعية المختلفة لكافة أفراد المجتمع. (حجام، طري، 2019، صفحة 131)

#### البعد البيئي:

يتمحور البعد البيئي للتنمية المستدامة في الحفاظ على البيئة وحمايتها من التلوث والاستنزاف ولتحقيق هذا البعد يجب الاعتناء بالموارد المائية، المناخ، الأراضي والغابات، وكل الثروات الطبيعية. (رشوان، شرف، 2018، صفحة 10)

الشكل رقم (1): أبعاد التنمية المستدامة



المصدر: البنك العربي الافريقي الدولي (2019)، الاستدامة والتمويل، على الموقع: <https://www.sfegypt.com/2192> ، تاريخ الاطلاع:

2020/09/27

#### 4.2 المراجعة الخارجية

يعود أصل المراجعة إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى حيز الوجود، والذي أدى إلى انفصال الملكية عن التسيير وهو الأمر الذي تطلب تعيين شخص للتحقق من حسن تسيير هذه الشركات الكبرى وحماية أصولها واستغلال مواردها المتاحة أحسن استغلال، ويتمثل الهدف الأساسي لمهنة المراجعة الخارجية في إعداد تقرير من طرف شخص كفاء وذو مؤهلات في ميدان المحاسبة ومراجعة الحسابات وعلى أساس معايير معترف بها ومنهجية منتظمة يتضمن رأيه الفني المحايد حول صدق وشرعية التقارير المالية كوحدة واحدة ووضعه تحت تصرف مستخدمي هذه التقارير.

وبالتالي فإن التحقق من صحة وشرعية الحسابات وإبداء الرأي الفني المحايد حول ذلك يعتبر أصل ظهور مهنة المراجعة الخارجية غير أنه مؤخرا أصبحت تهدف إلى تحقيق أهداف أخرى والمتمثلة في:

- مراجعة الخطط ومتابعة تقييمها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.

- تهدف المراجعة الخارجية إلى تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع. (أحمد قايد، 2015، صفحة 12)

- التحقق من أن الوحدة أو النشاط أو البرنامج الخاضع للمراجعة حصل على الموارد الضرورية وأن استخدامه لهذه الموارد تم بكفاءة للحصول على أكبر قدر ممكن من المخرجات مع تقديم التوصيات اللازمة لتحسين الكفاءة ومحو أسباب الانحراف في حالة وجودها.

- تهدف المراجعة إلى تحقيق أهداف البرامج الحكومية. (صباغ، 2008، صفحة 9)

#### 3. المحور الثاني: دراسة مدى مساهمة المراجعة الخارجية وفروعها في تحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة

سنتطرق في هذا المحور إلى دور المراجعة الإدارية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة، دور المراجعة الاجتماعية في

تحقيق أبعاد التنمية المستدامة ودور المراجعة المالية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة كالتالي:

##### 1.3 دور المراجعة الإدارية في تحقيق التنمية المستدامة:

تعرف المراجعة الإدارية على أنها أداة تختبر وتفحص بصورة بناءة الهيكل التنظيمي للشركة أو أحد أقسامه أو الإدارات داخل الهيكل التنظيمي نفسه، ويشتمل الفحص الخطط الموضوعة وأنشطة الشركة وأساليب استخدام الموارد البشرية والمادية، وذلك بقصد ترشيد قرارات الإدارة عن طريق كشف نواحي القصور وما يترتب عليها من أخطاء في العناصر محل الفحص، ثم اقتراح الإجراءات التصحيحية المناسبة والتي يمكن القيام بها بشكل يساعد الإدارة على أداء مسؤولياتها بكفاءة وفعالية.

فبما أن المراجعة الإدارية تهدف إلى إجراء تقييم يستهدف تحسين أداء المشروع مستقبلا فإنه سيساهم في تحقيق

التنمية المستدامة في نقطتين أساسيتين هما كالتالي:

##### أولاً: التأكد من أن الإدارة تستهدف تحقيق التنمية المستدامة في نشاطاتها المستقبلية

1- التحقق توفير رسم خطط مستقبلية استراتيجية وتكتيكية للتطوير والتنمية وتدعيم الموقف التنافسي للشركة،

مما يساهم في تطور المؤسسة مستقبلا وبالتالي تحقيق البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة.

2- مدى كفاءة الإدارة في البحث عن إيجاد بدائل لمواجهة التعثر في سداد الديون، مما يساهم استمرارية المؤسسة

في النشاط وبالتالي تحقيق البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة.

3- مدى كفاءة الإدارة في البحث عن بدائل لتوريد المؤسسة بالموارد الضرورية لمواصلة نشاطها في حالة توقف

الموردين الحاليين، مما يساهم في استمرارية المؤسسة في النشاط وتحقيق الأرباح والثروات وبالتالي تحقيق البعد

الاقتصادي للتنمية المستدامة. (علي نصر، 2009، الصفحات 124-126)

ثانياً. تفعيل قرارات الإدارة بما يخدم أبعاد التنمية المستدامة

1- إن التزام المراجع بفحص مدى كفاءة الإدارة في استغلال الموارد الطبيعية والبشرية بطريقة عقلانية بحيث لا يتجاوز هذا الاستغلال للموارد معدلات تجدها أي دون المساس باحتياجات الأجيال المستقبلية سيساعد في حمايتها من التبيد والضياع وبالتالي إيقاف تبيد الموارد الطبيعية التي تعتبر من محاور البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة.

2- إن التزام المراجع بفحص كفاءة الإدارة من ناحية التنظيم داخل الأقسام (سلامة، كلبونة، زريقات، 2011، صفحة 232) وكيفية اختيار الأفراد وتوكيلهم للمهام سيساهم في كشف نواحي القصور وبالتالي المساهمة في تحسين الكفاءات البشرية داخل المؤسسة. أي الاهتمام بالعنصر البشري التي تعتبر من أساسيات تحقيق البعد الاجتماعي.

3- إن التزام المراجع بفحص كفاءة الإدارة من ناحية تحقيق الخطط والأهداف المسطرة وذلك بقصد ترشيد قرارات الإدارة عن طريق كشف نواحي القصور وما يترتب عليها من أخطاء في العناصر محل الفحص وإظهار نواحي الضياع وعدم الكفاءة في كافة الأنشطة والعمليات من أجل القضاء عليها وترشيد استخدام الموارد الاقتصادية (سلامة، كلبونة، زريقات، 2011، صفحة 232)، ثم اقتراح الإجراءات التصحيحية وتقديم الإرشادات المناسبة من شأنه أن يساهم في مساعدة الإدارة على تدارك أخطائها وتصحيحها وبالتالي تحقيق أفضل النتائج وتعظيم أرباحها، مما سيؤدي إلى تطور المشروع وتوسعه وتشديد فروع جديدة وجذب استثمارات جديدة وبالتالي توفير مناصب عمل جديدة والتقليل من البطالة وقدرة المؤسسة على المساهمة بتقديم خدمات اجتماعية، ارتفاع مبلغ الضرائب على الأرباح الواجبة الدفع التي تؤدي بدورها إلى انتعاش الخزينة العمومية وبالتالي المساهمة تحقيق الرفاه الاقتصادي المستدام لكافة أفراد المجتمع، وبالتالي المساهمة في تحقيق البعد الاقتصادي الذي ينتج عنه تحقيق للبعد الاجتماعي والبيئي.

4- إن التزام المراجع بالتحقق من التزام الإدارة بالقوانين والقواعد الموضوعة (بودريالة، 2014، صفحة 7) سيساهم في اكتشاف التصرفات اللاأخلاقية التي يقوم بها المسيرين في بعض الأحيان قصد تحقيق منافع شخصية وبالتالي المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة وتحقيق أفضل النتائج وتعظيم الأرباح ومنه المساهمة في تحقيق نمو اقتصادي ورفاهية للمجتمع وبالتالي المساهمة في تحقيق البعد الاقتصادي والاجتماعي للتنمية المستدامة.

ومنه يمكن القول أن المراجعة الإدارية وتماشياً مع التطورات العالمية التي أعطت أهمية كبيرة للتنمية المستدامة فإنه تساهم بشكل كبير في تحقيقها وذلك من خلال التأكد من أن إدارة المؤسسة تستهدف ذلك في برامجها وسياساتها، والسعي نحو ترشيد قرارات الإدارة بالشكل الذي يؤدي إلى تحقيق أفضل النتائج للمؤسسات الاقتصادية دون تبيد للموارد الطبيعية والبشرية وتوفير الإرشادات لتحقيق ذلك مما يؤدي إلى تطور هذه المؤسسات وتوسعها وتحقيق أرباح اقتصادية تساهم في تحقيق نمو اقتصادي ورفاهية اقتصادية لأطول فترة ممكنة.

ويجدر بنا الإشارة إلى أن تحقق النمو الاقتصادي ينتج عنه نمو اجتماعي وتحسن للظروف المعيشية وبالتالي نتوصل إلى أن المراجعة الإدارية وسيلة لتحقيق كل من البعد الاقتصادي والاجتماعي للتنمية المستدامة

### 2.3 دور المراجعة الاجتماعية في تحقيق التنمية المستدامة:

تعرف المراجعة الاجتماعية أنها " فحص احترافي موضوعي واستقرائي من خلال الملاحظة، التحليل، التقييم وتقديم التوصيات بالاعتماد على منهجية وباستعمال تقنيات تسمح بالكشف عن نقاط القوة ونقاط الضعف بالمقارنة مع المرجعيات المحددة والموضوعة بوضوح، ويحاول أن يقدر ما مدى إمكانيات المؤسسة في التحكم في المشكلات الاجتماعية،

وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين نوعية الأداء الاجتماعي والبيئي للمؤسسة، لذلك فهو يعتبر وسيلة تسيير وإدارة" (تونسي، بورنان، 2016، صفحة 343)

عموما يوجد اتفاق عام حول نطاق المراجعة الاجتماعية المتمثل في المجالات الرئيسية التالية:

- مجال الأنشطة الخاصة بالموارد الطبيعية والمساهمات البيئية (حماية البيئة).
- مجال الأنشطة الخاصة بالمساهمات العامة (خدمة المجتمع).
- مجال الأنشطة الخاصة بالموارد البشرية (العاملين).
- مجال الأنشطة الخاصة بصافي الدخل ومساهمات المنتج أو الخدمة (حماية المستهلك). (سفير، حيدوش، 2016، صفحة 3)

ويجدر بنا الإشارة إلى أن مجالات نطاق المراجعة الاجتماعية التي يهدف المراجع الخارجي إلى تقييم مدى التزام المؤسسة بتحقيقها، هي ذاتها الأهداف الاجتماعية والبيئية التي تسعى التنمية المستدامة لتحقيقها، حيث أن حماية البيئة والمحيط وثرواته الطبيعية من أسعى أهداف التنمية المستدامة ذات البعد البيئي، وتوفير الخدمات الاجتماعية وتحسين ظروف العمال بالمؤسسة وحماية المستهلك وتزويده بأجود الخدمات والمنتجات تعتبر من الأهداف الاجتماعية ذات البعد الاجتماعي التي تسعى التنمية المستدامة لتحقيقها، وبذلك فإن المراجعة الاجتماعية تعتبر وسيلة لمساعدة المؤسسة في تحقيق البعد الاجتماعي والبيئي للتنمية المستدامة. ويمكننا استنتاج مدى مساهمة المراجعة الاجتماعية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة في النقاط التالية:

أولاً: يسعى المراجع الخارجي إلى ترشيد قرارات الإدارة ذات الطابع الاجتماعي والبيئي كي تستطيع تحقيق أفضل أداء اجتماعي وبيئي وبالتالي المساهمة في تحقيق البعد الاجتماعي والبيئي للمؤسسة كالتالي:

- 1- إن اكتشاف أي أخطاء في التنفيذ والعمل يساعد على اتخاذ الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب، والعمل على تفاديها مستقبلاً وبالتالي تحسين الأداء الاجتماعي للشركة.
- 2- إمكانية تحديد مدى التقدم الذي أحرزته المؤسسة في مجال الأداء الاجتماعي وتنفيذ مسؤولياتها الاجتماعية، وما يتعين عليها عمله في المستقبل لغرض تحقيق الأهداف الاجتماعية المرجوة. (سلامة، كلبونة، زريقات، 2011، الصفحات 255-256)
- 3- تقييم مدى التزام المؤسسة بالتحسين المستمر للبيئة وحمايتها، ووضع نظام إجرائي للإدارة البيئية يعمل على توفير وحماية للبيئة ومعالجة التلوث.
- 4- تقييم مدى التزام المؤسسة بتفعيل الجهات الرقابية على الأداء البيئي للمؤسسة. (مهاوات، 2015، صفحة 111)
- 5- التحقق من مدى مساهمة المؤسسة في معالجة مخلفاتها المترتبة عن نشاطها والمؤثرة سلباً على البيئة والمحيط الخارجي من خلال وضع خطط واستراتيجيات تهدف إلى وقاية البيئة من المخلفات ومعالجة هذه الكوارث البيئية التي تسببت بها قبل تفاقم الوضع وخسارة الموارد الطبيعية الغير قابلة للتجدد وعلى سبيل المثال نذكر:

#### ❖ في مجال التلوث المائي:

يجب أن تعمل الشركات على تصريف فضلاتها بعيداً عن المنابع المائية الصالحة للشرب وأن تساهم في إعادة تطهير المياه التي كانت المتسببة في تلوثها. وحماية البحار من السموم التي تتسبب في موت الأسماك والتي تعد بدورها ثروات بحرية.

❖ في مجال التلوث الجوي:

يجب على المؤسسات أن تضع كوسيلة مقترحة معالج يصفى الدخان الخارج من المصانع قبل خروجه إلى الجو لتخفيض درجة التلوث التي تسببها المؤسسة، كما يمكن أن تستبدل المواد التي تستعملها بمواد بديلة تكون أقل ضرراً على التلوث الجوي.

❖ في مجال تلوث المحيط:

ويكون ذلك من خلال تجنب رمي النفايات والمخلفات الصناعية في الأراضي من خلال: ✓ وضع مكان وحيد مخصص لوضع النفايات ويكون بعيداً عن أماكن التواجد السكاني وبعيداً عن الأراضي الزراعية.

✓ العمل على تقليص النفايات قدر المستطاع لتحقيق أكبر قدر من الإنتاج.  
✓ اعتماد سياسة فرز النفايات إلى نفايات مفيدة ونفايات غير قابلة لإعادة الاستعمال وتحويلها إلى منتج يتم الاستفادة منه وبيعه لمؤسسات تعمل على معالجتها وإعادة استعمالها.  
✓ المساهمة في أبحاث منع التلوث وتجميل المنطقة.

✓ يجب أن تساهم في دعم جمال المحيط من خلال عمليات غرس الأشجار وتنظيف البيئة والحدائق من النفايات والمساهمة في زيادة وعي الأفراد داخل وخارج المؤسسة بأهمية حماية المحيط والغابات والحدائق والمناظر الطبيعية. (حليبي، داودي، 2021، صفحة 20)

6- التحقق من مدى مساهمة المؤسسة في خدمة المجتمع من خلال التبرعات للجمعيات الخيرية، توفير مناصب الشغل وبالتالي التقليل من نسبة البطالة والفقر في المجتمع.

7- التحقق من مدى المساهمة في توفير الخدمات الاجتماعية لعمالها من خلال تزويدهم بالرعاية الصحية وتوفير الحماية من أخطار العمل التي تواجههم، منحهم رواتب معتبرة للحصول على حياة كريمة، وتحسين ظروف العمل، والتحقق من تقديم دورات تكوينية وتدريبية مستمرة حيث أن التدريب يعد عملية منتظمة لتنمية اتجاهات ومجالات الفرد أو المجموعة لتحسين الأداء وتحقيق أهداف الفرد (العامل) والمنظمة ككل وتوسيع معارفهم وقدراتهم مما يمكنهم من احتلال مراتب أعلى في وظائفهم وبالتالي ارتفاع مداخيلهم وتحسين مستوياتهم المعيشية. (باسي، 2019، صفحة 79)

8- التحقق من مدى التزام المؤسسة بخدمة المستهلك من خلال توفير مختلف الاحتياجات والسعي نحو إرضاء الزبون والتميز في تقديم الخدمات والتواصل الفعال مع الزبون، وتطوير المنتجات والخدمات باستمرار تماشياً مع احتياجات العملاء، مما سيؤدي إلى منح فرص استقطاب المزيد من العملاء والولوج إلى أسواق جديدة.

ثانياً: مدى مساهمة مراجعة تقرير الاستدامة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة

يلتزم المراجع بمراجعة تقرير الاستدامة الذي يعرف بأنه تقرير سنوي غير مالي يتم إصداره من قبل المؤسسات المسؤولة، للإفصاح عن أدائها للمسؤولية الاجتماعية والبيئية وعن مدى التزامها بتفعيل أهداف التنمية المستدامة الاجتماعية والبيئية (الأكاديمية العربية للتنمية المستدامة، 2018)، وتعرف عملية مراجعة تقرير الاستدامة بأنها "خدمة توكيدية تصديقية تستهدف تحسين جودة معلومات التنمية المستدامة لخدمة كافة الأطراف ذات العلاقة بالشركة، من خلال اختبار مزاعم الإدارة بشأن التنمية المستدامة وابداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق تلك المزاعم وتوصيله لأصحاب المصلحة في الشركة" (علي نصر، 2009، صفحة 566) وتساهم هذه العملية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ما يلي:

1- تعزيز عملية الإفصاح تجاه الأداء الاجتماعي والبيئي وخدمة أصحاب المصلحة ومساعدتهم على اتخاذ قراراتهم المناسبة أي تحقيق أهداف اجتماعية.

2- يمكن أن تدعم مؤشرات الأداء البيئي المتعلقة باستخدام الموارد تقديرات المستثمرين حول قدرة الشركات على تخفيض التكلفة مما ينعكس في إمكانية تعظيم العوائد، أي أن الالتزام بالأداء الاجتماعي والبيئي الهادف إلى تحقيق البعد البيئي والاجتماعي للتنمية المستدامة سينعكس في تحقيق تنمية اقتصادية وبعد اقتصادي. (علي نصر، 2009، صفحة 566)

3- قدرة المؤسسة على جذب رؤوس الأموال من خلال زيادة قدرتها في جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية الراجع إلى تقرير الاستدامة الذي أبرز التزام المؤسسة بالمعايير الاجتماعية والبيئية، أي أن الالتزام بالأداء الاجتماعي والبيئي الهادف إلى تحقيق البعد البيئي والاجتماعي للتنمية المستدامة سينعكس في تحقيق تنمية اقتصادية وبعد اقتصادي.

وبالتالي نستنتج أن المراجعة الاجتماعية تعتبر وسيلة مهمة لمساعدة المؤسسة على تحقيق الأبعاد الاجتماعية والبيئية للتنمية المستدامة من خلال المساهمة في تحقيق أهم محاور البعد الاجتماعي والبيئي وتقييم الأداء وتحديد نقاط الضعف وتداركها لاحقاً، ثم إن الإفصاح عن هذا الأداء في تقرير الاستدامة يعتبر من الاستراتيجيات الهادفة لتحقيق التنمية المستدامة وإخضاعه للمراجعة قصد التحقق من مزاعم الإدارة بشأن أدائها في المجال البيئي والاجتماعي يعتبر دليل على صحة مزاعمها و ما صرحت به في تقرير الاستدامة، وبالتالي سيكون هذا التقرير بمثابة مرآة عاكسة عن تحمل المؤسسة لمسئوليتها الاجتماعية والبيئية مما يساهم في خلق فرص اقتصادية جديدة أمام المؤسسة ناتجة عن رغبة المستثمرين في التعامل مع هذه المؤسسة وجذب رؤوس الأموال ومنه تحقيق التنمية الاقتصادية وتحقيق البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة ومنه فالمراجعة الاجتماعية تساهم في تحقيق الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة.

### 3.3 دور المراجعة المالية في تحقيق التنمية المستدامة:

توصلنا من خلال ما تطرقنا إليه إلى أن المراجعة الإدارية والاجتماعية تساهم في تحقيق المؤسسة محل الدراسة لأبعاد التنمية المستدامة وهذا من خلال ترشيد قراراتها في الحاضر والمستقبل وتمكينها من اكتساب القدرة على مواجهة الأخطاء وتصحيحها مستقبلاً من خلال التقارير التي يقدمها المراجع الخارجي والتي تتضمن إرشادات بناءة ترفع من مستوى أداء المؤسسة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، ففي حالة استمرار مؤسسة بهذه النوعية في نشاطها فإنها ستخدم أهداف التنمية المستدامة لفترة طويلة وهذا من خلال النقاط التالية:

1- إن استمرار المؤسسة في نشاطها يعتبر بمثابة وجود مصدر انتاجي وخدمي مستمر وتوفر منتجات المؤسسة في السوق للأجيال الحاضرة والأجيال اللاحقة، والذي بدوره سيبعث بالارتياح من ناحية توفر منتجاتها في السوق وإلى تقليص تبعية البلد من ناحية المنتجات التي تنتجها هذه المؤسسة ويحقق لها نوع من الاكتفاء الذاتي والاعتماد على الإنتاج الوطني وبالتالي المساهمة في تقليص تبعية البلدان النامية التي تعتبر من أهم محاور البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة، مما ينتج عنه توفير احتياجات المواطنين وخدمة أفراد المجتمع ومنه المساهمة في تحقيق البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة.

2- إن استمرار المؤسسة في نشاطها يمثل مصدر ارتياح للعمال في المؤسسة على وظائفهم للمدى الطويل، وكذا الأطراف المتعاملة مع المؤسسة فال مورد يرتاح على المؤسسة كزبون يصدر له منتجاته، والزبون يرتاح على المؤسسة كمصدر توريد والذي يعتبره ضروري لمواصلة نشاطه وبالتالي تحقيق منافع لمختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة ومنه المساهمة في تحقيق البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة.



3- إن استمرار المؤسسة في نشاطها قد يتيح لها إمكانية النمو والتوسع وبالتالي القدرة على تمويل استثمارات جديدة ومنه تحقيق أرباح كبيرة تعود بالنفع على المؤسسة ذاتها وعلى الدولة وعلى كافة أفراد المجتمع في المدى الطويل مثل توفير مناصب عمل جديدة مما سيؤدي إلى التقليل من نسبة البطالة وتحسن المستوى المعيشي للبطال الذي أصبح عاملاً له دخل يستهلكه لتلبية احتياجاته المختلفة، وبالتالي تحقيق الرفاهية الاقتصادية على المدى البعيد والتي ينتج عنها نمو اجتماعي، ومنه المساهمة في تحقيق البعد الاقتصادي والاجتماعي للتنمية المستدامة.

4- إن استمرار المؤسسة في نشاطها يساعد الجهات المختصة على رسم السياسة الوطنية والتخطيط الاقتصادي الاستراتيجي إذ أن إيرادات المؤسسات الاقتصادية تعتبر جزءاً من إجمالي الدخل القومي الذي تعتمد عليه في بناء مخططاتها الاقتصادية التي تهدف إلى تحقيق نمو اقتصادي وبالتالي المساهمة في تحقيق البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة.

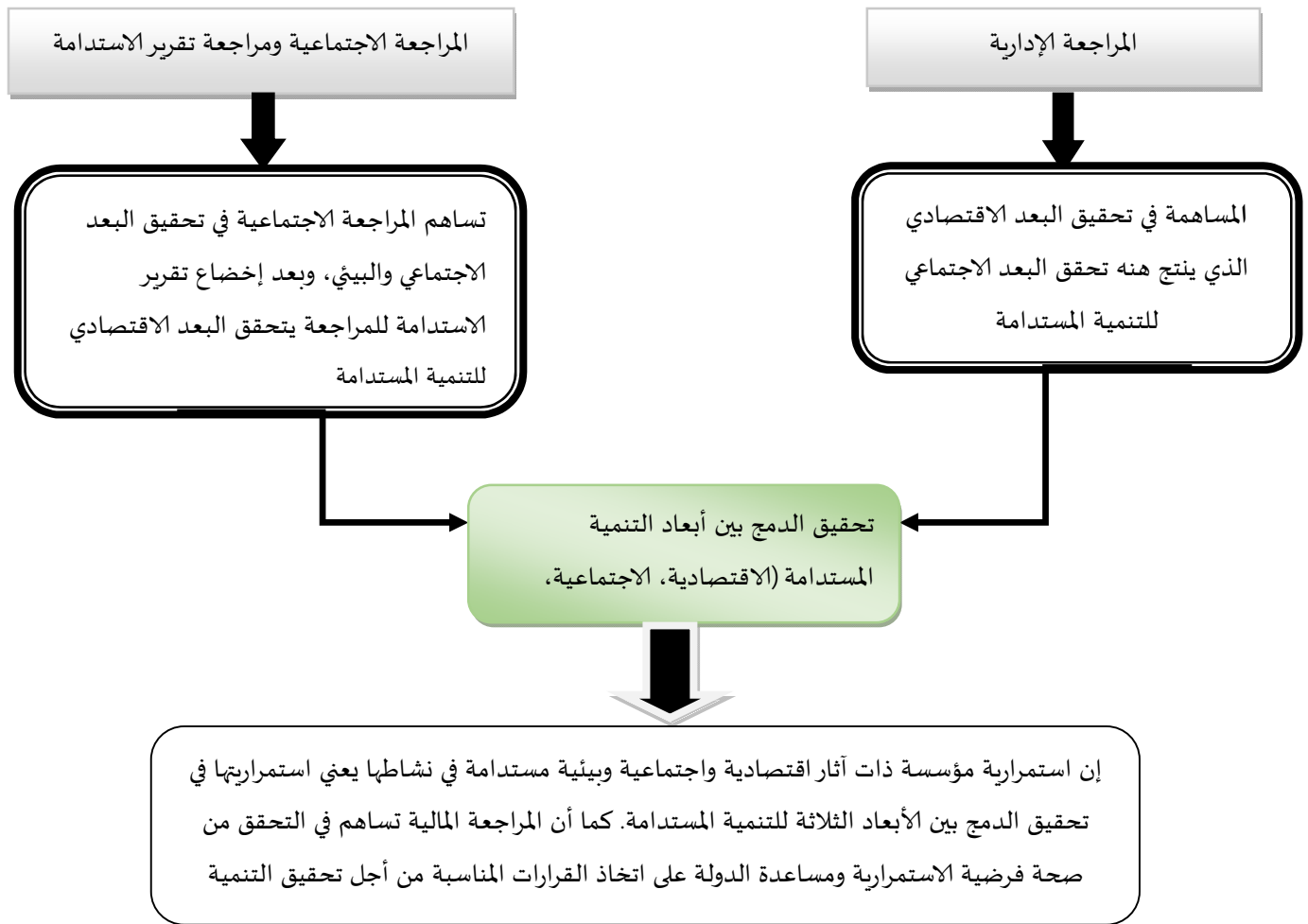
5- إن استمرار المؤسسة في نشاطها يمثل مصدر تمويل طويل المدى للميزانية العمومية من خلال دفع الضرائب التي تعتمد عليها الدولة في التنمية الاقتصادية وتشديد المرافق العمومية وتحقيق منافع لكل أفراد المجتمع على المدى الطويل، وبالتالي المساهمة في تحقيق البعد الاقتصادي والاجتماعي للتنمية المستدامة.

6- إن استمرار مؤسسة بهذه النوعية سيساهم في خدمة البيئة من خلال توفير برامج لحماية البيئة على المدى البعيد.

وللتأكد من مدى قدرة هذه المؤسسة في الاستمرار بنشاطها نلجأ إلى المراجعة المالية حيث يلتزم المراجع في إطار أدائه لواجباته بتقييم مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها وذلك باختبار مدى صحة فرضية الاستمرارية التي تعتبر أساسية لإعداد وعرض التقارير المالية والإدلاء برأيه في تقرير المراجعة حول صحة فرضية الاستمرارية الموضوعية من طرف الإدارة أو عدم صحتها، ونقصد بفرضية استمرار النشاط أن " الوحدة المحاسبية مستمرة في نشاطها لمدة غير محدودة، وإنها لا تنوي إيقاف نشاطها أو تخفيضه في المستقبل القريب أو البعيد". (علاوي، 2012، صفحة 37) وهذا من خلال تطبيق معيار التدقيق الدولي (ISA 570)، "استمرارية المنشأة" والذي جاء ليوضح للمراجع إجراءات فحص مدى صحة تقدير فرضية الاستمرارية الموضوعية من طرف الإدارة أثناء إعداد وعرض الكشوف المالية.

وفي حالة توصل المراجع إلى عدم صحة فرضية الاستمرارية فإنه سيساعد الدولة على اتخاذ قراراتها المناسبة من أجل تحقيق التنمية المستدامة، إذ تلتزم بضرورة توفير البديل من منتجات وخدمات هذه المؤسسة حتى لا تقع في مشكل الحاجة إليها مستقبلاً والذي سيؤدي بها إلى تدهور اقتصادي، وتبعية خارجية والاضطرار إلى الاستيراد من خارج الوطن وبالتالي عدم تحقيق الاكتفاء الذاتي، هذا وبالإضافة إلى مساعدة الدولة في رسم مخططاتها الاقتصادية وذلك باستبعاد هذه المؤسسة من دائرة الوحدات الاقتصادية التي تعتمد عليها ضمن مخططاتها الاقتصادية التنموية المستقبلية.

الشكل 2: ملخص لكيفية مساهمة المراجعة الخارجية في دمج الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على ما سبق.

#### 4. النتائج

وأخيراً توصلنا إلى أن المراجعة الخارجية وسيلة لتحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة ، حيث أن المراجعة الإدارية وحسب ما توصلنا إليه في دراستنا تساهم في تحقيق البعد الاقتصادي من أبعاد التنمية المستدامة وذلك من خلال التأكد من أن إدارة المؤسسة تستهدف ذلك في برامجها وسياساتها هذا من جهة ومن جهة أخرى السعي نحو ترشيد قرارات الإدارة بالشكل الذي يؤدي إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية للمؤسسة دون تبيد للموارد الطبيعية والبشرية وتوفير الإرشادات لتحقيق ذلك مما يساهم في إيقاف تبيد الموارد الطبيعية والذي يعتبر من محاور البعد الاقتصادي ومنه تحقيق أفضل النتائج وتطور هذه المؤسسة وتوسعها وتحقق أرباح اقتصادية تساهم في تحقيق تنمية ورفاهية اقتصادية لأطول فترة ممكنة في ظل المحافظة على الثروات الطبيعية، ويجدر بنا الإشارة إلى أن تحقق النمو الاقتصادي ينتج عنه نمو اجتماعي وتحسن للظروف المعيشية وبالتالي نتوصل إلى أن المراجعة الإدارية وسيلة لتحقيق كل من البعد الاقتصادي والاجتماعي للتنمية المستدامة

ثم توصلنا إلى أن المراجعة الاجتماعية تساهم في حماية البيئة وخدمة المجتمع ومنه تفعيل البعد البيئي والاجتماعي وهذا لاعتبارها وسيلة مهمة لمساعدة المؤسسة على تحقيق الأبعاد الاجتماعية والبيئية للتنمية المستدامة من خلال تقييم الأداء وتحديد نقاط الضعف وتداركها لاحقاً من أجل تحسين الأداء الاجتماعي والبيئي للمؤسسة. ويعد تقرير الاستدامة الذي يعتبر من الاستراتيجيات الهادفة لتحقيق التنمية المستدامة وسيلة للإفصاح عن أداء المؤسسة الاجتماعي والبيئي وعن مدى التزامها بتفعيل أهداف التنمية المستدامة الاجتماعية والبيئية وبالتالي فإن إخضاعه للمراجعة يجعل

منه مرآة عاكسة عن الوضعية الحقيقية لأداء المؤسسة في مجال الأنشطة الخاصة بحماية البيئة، وخدمة المجتمع، والموارد البشرية، وحماية المستهلك مما يجعل منها محل ثقة ويفتح لها مجال للتوسع وجذب الاستثمارات الأجنبية ورؤوس الأموال وبالتالي ارتفاع أرباحها ومنه المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية. وهذا يعني أن المراجعة الاجتماعية تساهم في تحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة (الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية).

ومما سبق نستنتج أن المراجعة الإدارية والاجتماعية تساعد المؤسسة في تحسين كفاءتها وارتفاع مستوى أداءها في المجالات الاقتصادية الاجتماعية والبيئية من خلال الإرشادات البناءة المستمرة ونقاط الضعف التي يوضحها المراجع الخارجي بواسطة تقرير المراجعة قصد تداركها وتصحيحها. ففي حالة استمرار مؤسسة بهذه النوعية في نشاطها فإنها ستخدم أهداف التنمية المستدامة لفترة طويلة وتساهم في تحقيق الدمج بين أبعاد التنمية المستدامة على المدى البعيد وللتحقق من استمراريتهما نلجأ إلى المراجعة المالية للتأكد من مدى قدرة هذه المؤسسة في الاستمرار بنشاطها حيث يلتزم المراجع في إطار أدائه لواجباته بتقييم مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في نشاطها وفي حالة توصل المراجع إلى عدم صحة فرضية الاستمرارية فإنه سيساعد الدولة على اتخاذ قراراتها المناسبة من أجل تحقيق التنمية المستدامة.

## 5. المراجع

1. أحمد عبد المولى، صباغ، (2008)، أساسيات المراجعة ومعاييرها، القاهرة: بدون دار النشر.
2. سعد زناد درويش، ومصطفى أحمد مصطفى، ومحمد موسى أحمد علي، (2020)، الحوكمة منهج إداري للإصلاح ومحاربة الفساد، القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
3. عبد الوهاب، علي نصر، (2009)، المراجعة وحوكمة الشركات ومسؤوليات مراقب الحسابات في مواجهة الأزمة المالية العالمية، الإسكندرية: الدار الجامعية.
4. لخضر، علاوي، (2012)، معايير المحاسبة الدولية، الجزائر: الصفحات الزرقاء.
5. محمود سلامة، ويوسف أحمد كلبونة، ومحمد عمر زريقات، (2011)، علم تدقيق الحسابات العملي. عمان: دار المسيرة.
6. نورالدين، أحمد قايد، (2015)، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، عمان: دار الجنان.
7. أسماء، قريو، (2016)، التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق استدامة منظمات الأعمال (أطروحة دكتوراه)، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
8. رابع، بلقاسم، (2015)، متطلبات تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر (أطروحة دكتوراه)، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة أحمد بوقرة.
9. زكرياء بله، باسي، (2019)، موقع الاستثمار الأجنبي المباشر من المسؤولية الاجتماعية في البلدان العربية (أطروحة دكتوراه)، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة أحمد بوقرة.
10. سارة حدة، بودريالة، (2014)، محاولة لتحديد العوامل التي تتحكم في جودة المراجعة الخارجية (أطروحة دكتوراه)، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الأغواط: جامعة عمار ثليجي.
11. العربي حجام، وسميحة طري، (2019)، التنمية المستدامة في الجزائر: قراءة تحليلية في المفهوم والمعوقات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية المجلد 1، العدد 6، الصفحات 121-140.
12. أمينة تونسي، وإبراهيم بورنان، (2016)، المراجعة الاجتماعية ودورها في تضيق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 3، العدد 7، الصفحات 330-360.
13. حجيلة، رحالي، (2014)، التنمية في ظل المتغيرات العالمية (من التنمية الاقتصادية إلى التنمية المستدامة)، مجلة معارف، المجلد 9، العدد 17، الصفحات 152-176.
14. لعبيدي، مهاوات، (2015)، المراجعة البيئية بين المفهوم وصعوبات التنفيذ من منظور المراجع الخارجي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 8، العدد 2، الصفحات 108-125.
15. محمد عبد الرحمن رشوان، ومحمد شرف إجهاد، (2018)، أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبة عن التنمية المستدامة، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، المجلد 7، العدد 2، الصفحات 1-19.
16. محمد ساحل، عبد الحق بن تفات، (2018)، إبراز العلاقة بين السياحة والتنمية المستدامة مع محاولة نمذجة البعد الاقتصادي للسياحة المستدامة في الجزائر للفترة (1955-2016)، مجلة دراسات وأبحاث، المجلد 9، العدد 30، الصفحات 156-167.
17. محمد سفير، وعاشور حيدوش، (2016)، قياس الأداء الاجتماعي ونطاق الإفصاح عن معلوماته في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في دعم استراتيجية التنمية المستدامة. الشلف: جامعة حسية بن بو علي، الجزائر.
18. خليبي نبيلة، داودي محمد الهاشي، (2021)، دمج الاعتبارات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية للتنمية المستدامة في استراتيجية الاستثمار بالعنصر البشري كآلية للمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي "المواطنة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة"، المركز الجامعي الشهيد سي الحواس-بريكة، الجزائر.
19. الاكاديمية العربية للتنمية المستدامة، (2018)، خبير إعداد تقارير الاستدامة، <https://arabic-sustainability.com/ar/sustainability-report/>، تاريخ الزيارة: 2020/09/27.