نموذج مقترح لزيادة مصداقية تقارير أحد الأجهزة الرقابية عن الأداء البيئي للمنظمات

رسالة مقدمة من الباحث

أحمد محمد زكريا عدلى الخواص

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة البيئية

ماجستير في الادارة العامة – الأكاديمية العربية للعلوم الادارية

والنقل البحري- ٢٠١٣

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والادارة البيئية

معهد الدراسات والبحوث البيئية

جامعة عين شمس

٢٠١٩ م

صفحة الموافقة على الرسالة

نموذج مقترح لزيادة مصداقية تقارير أحد الأجهزة الرقابية عن الأداء البيئي للمنظمات

رسالة مقدمة من الباحث

أحمد محمد زكريا عدلى الخواص

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة البيئية

ماجستير في الادارة العامة – الأكاديمية العربية للعلوم الادارية

والنقل البحري- ٢٠١٣

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارة البيئية

معهد الدراسات والبحوث البيئية

جامعة عين شمس

وقد تمت المناقشة الرسالة والموافقة عليها:

اللجنة: **التوقيع**

١. أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة .....

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة الأسبق– كلية التجارة– جامعة عين شمس.

٢. أ.د/ مدحت عبد الرشيد نوفل .....

أستاذ المحاسبة المالية– كلية التجارة– جامعة القاهرة.

٣. أ.د/ بسام محمد الأحمدي .....

أستاذ مساعد بقسم إدارة الأعمال– كلية التجارة– جامعة عين شمس.

٢٠١٩ م

نموذج مقترح لزيادة مصداقية تقارير أحد الأجهزة الرقابية عن الأداء البيئي للمنظمات

رسالة مقدمة من الباحث

أحمد محمد زكريا عدلى الخواص

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة البيئية

ماجستير في الادارة العامة – الأكاديمية العربية للعلوم الادارية

والنقل البحري– ٢٠١٣

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارة البيئية

معهد الدراسات والبحوث البيئية

جامعة عين شمس

تحت إشراف: –

١. أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة الأسبق – كلية التجارة –جامعة عين شمس.

٢. أ.د/ صـــلاح حســـن ســـلام

مدرس بقسم إدارة الأعمال –كلية التجارة – جامعة عين شمس.

ختـــم الإجـــازة

أجيزت الرسالة بتاريخ / / ٢٠١٩ م

موافقة مجلس المعهد **موافقة الجامعة**

/ / ٢٠١٩ م / / ٢٠١٩ م

فَأَمَّا الزَّبَدُ فَيَذْهَبُ جُفَاءً وَأَمَّا مَا يَنْفَعُ النَّاسَ فَيَمْكُثُ فِي الْأَرْضِ

صدق الله العظيم

سورة الرعد ﴿١٧﴾

- إلى كل من ناضل من أجل الوطن لتحريره والحفاظ عليه، إلى كل من رووا بدمائهم الذكية ثرى أرضك يا بلادي ... إلى كل المصابين وأرواح الشهداء الأبرار.
- إلى ذاتي وكياني، إلى من أنحنى ظهره ليستقيم ظهري، المعنى الحقيقي الذي تشكلت منه روحي ووجداني، إلى من علمني الحياة، أبي الذي تتلألأ من خلاله ومضات الأمل لكل حياتي، الدافع المحفز لكل نجاح، مصدر العطاء والاحتواء والصبر والوفاء والأمان والاطمئنان، أحد خير أجناد الأرض القائد البطل الأنسان ... إليك والدي الحبيب حبا وفخرا وإجلالا وأكبارا.
- يا من تسكن الجنة تحت أقدامك، إلى وجودي وحضوري المعنى الجميل الذي احتواني حنانا، كنز الدعاء ورمز العطاء، نبض القلب ونبع الحب، من زرعت في نقسي حب العلم والعمل، أمي التي حملتني وهن على وهن وسهرت وصبرت وعلمت ونذرت عمرها لتصنعنا رجالا، كل الكلمات الجميلة لك وكل المعاني السامية فيك ... إليك أمي أعظم إنسانة في حياتي أنتمي وبك أكتفي ودونك أمي أنتهي.
- إلى شريكة حياتي رفيقة الدرب من منحتني الثقة والإرادة، من وقفت بجانبي وسارت معي نحو الحلم خطوة بخطوة بذرناه معا ونحصده معا وسنبقى معا بإذن الله، فمهما نطق اللسان بفضلها وخطت الأيادي بوصفها وجسدت الروح معانيها تظل الكلمات محدودة أمام روعتها وعلو همتها ... إلى صاحبة الفطرة الطيبة إلى زوجتي المخلصة شكرا لك من أعماق قلبي على رعايتك وعطائك الذي لا ينضب.
- إلى أحاسيسي وحنايا روحي ونور عيوني، من تلونت أيامي بهم ومعهم ولهم، أغلى وأعز ما في قلبي، فلذات أكبادي، سندي وطليعة أخياري، قادة المستقبل والغد المشرق بإذن الله ... إلى أولادي ياسمين، مريم، خالد.
- إلى عوني وسندي وفخري رفقاء عمري دعما وأضواء حياتي رأيا، إلى من أفتخر بهم وأعتز بوجودهم ويشتد عضدي بهم وتكتمل سعادتي معهم، سيظل الحب في الله الذي نشأنا وتربينا عليه سر تماسكنا وترابطنا ووحدتنا ... إلى أشقائي وأخوتي وعائلتهم حبا واعتزازا ووفاءا وعرفانا.
- إلى أجدادي وجداتي الذين رعيت معهم أحلامي حتى نمت وأينعت، فمعهم عرفت معنى الصدق والحب والوفاء ... رحمهم الله وعفا عنهم وأجزل لهم المثوبة والغفران.
- إلى جميع أهلي وأقاربي الغاليين على قلبي أحبابي في الله كل واحد باسمه ومركزه القانوني، المعتصمين بحبل الله وأخلاق رسول الله تبادلنا الحب بالحب والإخاء

بالعطاء وإنكار الذات بالانتماء ... حفظكم الله وأسعدكم ورضى عنكم وأرضاكم، وأنزل الله عفوه ومغفرته ورحماته على من مات منهم وأعتصر قلبنا حزنا عليهم.

- إلى المهندس الخلوق عبد الرحمن خطيب أبنتي ياسمين، وأسرته الجميلة البشوشة الراقية... الغاليين الطيبين.
- إلى النفوس الطيبة والقلوب الصادقة والوجوه المشرقة ... أصدقاء الحياة أحبابي في الله وكل جيراني وزملائي، إلى من شاركوني كبد الدنيا وقاسموني حلوها ومرها، إلى من أسعد برؤيتهم ولقائهم أو أتشوق للحاق بمن سبقوني منهم إلى الجنة بإذن الله لهم في قلبي حب لا ينسى، عشت معهم أياما ستبقى خالدة في ذاكرتي تملأ خاطري ووجداني ما حييت.
- إلى الذين وهبوا حياتهم للبشرية حاملين فضائل الخلق وأيات العلم والمعرفة شعلا يهتدى بها ... إلى جميع أساتذتي ومعلمي من طفولتي إلى مناقشة رسالتي.
- إلى كل هؤلاء، أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع، عسى الله أن ينفعنا به ويرزقنا أجره.

شكـــــر وتقديـــــر

يسجد الباحث لله سبحانه وتعالى على كل النعم و يشكره على نعمة طلب العلم و يحمده على فضله عليه بإتمام هذه الدراسة ويرجوا الله أن ينفعه بها ، فالحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على سيدنا محمد و من أهتدى بهديه إلى يوم الدين ، حيث قال قدوتنا و معلمنا الذي علمنا قيمة الاعتراف بالشكر لمن هم اهل الفضل " من لا يشكر الناس لا يشكر الله " فكل الشكر والتقدير والامتنان إلى من أعطى من فيض فكره و علمه لطلابه لينير لهم دروبهم أستاذي الدكتور/ محمد عبد العزيز خليفة- أستاذ ورئيس قسم المحاسبة والمراجعة الأسبق– كلية التجارة- جامعة عين شمس الذي تفضل و تكرم علي بالأشراف والتوجيه وسعة الصدر فكان خير هاد لما وفقني الله إليه من علم ومعرفة ، و خير موجه لي في مرحلة البحث والاستكشاف و لم يتأخر في أي وقت عن تقديم الدعم والعون والمشورة والنصح و المتابعة على مستوى منهجية الدراسة أو على مستوى المضمون العلمي وإني ممتن للإلهام والحكمة والمعرفة التي استقيتها من سيادته إلى أن أتم الله نعمته علي إذ أتممت هذه الرسالة العلمية التي أسأل الله أن يكتب لنا أجرها وأن ينفعنا بها.

كما يتقدم الباحث بأوفر وأبلغ معاني الشكر والتقدير للأستاذ الدكتور/ صلاح حسن سلام- المدرس بقسم إدارة الأعمال- كلية التجارة– جامعة عين شمس والذي أعطى هذه الدراسة من وقته وجهده وكان داعما معنويا وزودوني بالعلم والمعرفة وموجها مرشدا حتى إتمامها بشكل نهائي فلسيادته جزيل الشكر وعظيم الامتنان.

ويتقدم الباحث بعظيم الشكر والامتنان والعرفان لكل من الأستاذ الدكتور / مدحت عبد الرشيد نوفل- أستاذ المحاسبة والمراجعة– كلية التجارة- جامعة القاهرة، والأستاذ الدكتور/ بسام محمد الأحمدي- الأستاذ المساعد بقسم إدارة الأعمال- كلية التجارة- جامعة عين شمس، على قبول سيادتهما مناقشة هذه الرسالة والمشاركة مع السادة الأساتذة المحكمين و المقيمين لتحكيم الدراسة، وما أعطاه من وقتهما وجهدهما وتحمل أعباء قراءتها وتقييمها لتدارك وتصويب أخطائها وإثراء هذه الدراسة بعلمهما ومقترحاتهما، ولا أجد من الكلمات ما يفي أصحاب الحق حقهم ولا أهل العطاء عطائهم إلا تلك الكلمات التي أحاول بها شرف تكريمهما.

وفي الختام أسأل الله العزيز القدير أن يتقبل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم، وأن يغفر زلتي ويقبل عثرتي، فما كان فيه من صواب فمن الله وتوفيقه وما كان فيه من خطأ فمن نفسي.

إن الأعمال الكبيرة لا تتم إلا بالإرادة والصبر والعزيمة والإصرار ...

المستخلص

قد كان لتطبيق مفاهيم التنمية المستدامة وتقييم الأثر البيئي ونظام الإدارة البيئية أثراً كبيراً في زيادة حجم الطلب على البيانات والمعلومات الناتجة عن تطبيق نظما المحاسبة البيئية، الأمر الذي يستوجب مراجعة هذه النظم وإصدار تقارير تعمل على تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تساعدهم في اتخاذ قرارات بيئية رشيدة وأيضاً مساعدتهم في الرقابة والتخطيط والمتابعة للأنشطة البيئية، وتمثل مراجعة الأداء البيئي أحد دعائم تحقيق الصحة والسلامة والأمن وذلك من خلال المراقبة الذاتية والمسئولية الدينية والأخلاقية والاجتماعية وفي ضوء القوانين والسياسات البيئية، كما أن التنمية المستدامة تتطلب مراقبة ومراجعة الأداء البيئي للمنظمات من قبل الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة ، وتفصح تقارير المراجعة البيئية عن مدى التزام المنظمات بالسياسات والقوانين البيئية والمحافظة على البيئة من التلوث والمخاطر وعدم الإفراط في استخدام الموارد الطبيعية لتحقيق التنمية المستدامة والحصول على مزايا تنافسية وإعفاءات ضريبية وتجنباً لعقوبات عدم الالتزام بالقوانين البيئية .

لقد أوضحت الدراسة كيف يسعى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة لتحقيق دوراً حيوياً ومتنامياً في الحوكمة البيئية الفعالة لتنظيم السلوك العام والخاص نحو مزيد من المساءلة والمسئولية للحفاظ على البيئة، وأن جميع نتائج المراجعة البيئية تساعد الحكومة على تحقيق أهدافها البيئية لتحقيق التنمية المستدامة، ومن المفترض أن يؤدى الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة دوراً هاماً للتأكد من أن حكوماتنا تتم مساءلتها وتكون مسئولة ومستجيبة للتأكد من أن قضايا الاستدامة البيئية في صميم مبادرات التنمية المستهدف تحقيقها. وفي سبيل تحقيق هدف الدراسة واختبار فروضها، اعتمد الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب الدراسة الميدانية لجمع المعلومات والبيانات اللازمة لإتمام الدراسة وتحقيق الهدف منها بإقتراح نموذج لزيادة مصداقية تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات عن الأداء البيئي للمنظمات للوصول إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية منها وضع معايير وأسس وإرشادات إعداد تقارير المراجعة البيئية، والتأكد من ملائمة نظم الإدارة البيئية بالمنظمة ومن مدى التزامها الفعلي بالقوانين البيئية والمتطلبات التشريعية والأمان وذلك لتقليل درجة التعرض للمخاطر البيئية، وتقييم فعالية نظم الإدارة البيئية القائمة وتقديم النصح للإدارة بالتحسينات الممكن إجراؤها على تلك النظم لتحقيق التحسين البيئي، والتأكد من دقة وصحة البيانات المالية المتعلقة بالأداء البيئي للمنظمة والمثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية وغير المحاسبية والقوائم المالية أو أية تقارير خاصة بالأداء البيئي، والتحقق من سلامة العرض والإفصاح عن الالتزامات أو الخسائر المحتملة الناتجة

عن الأمور البيئية بالقوائم المالية وملحقاتها للمنظمة محل المراجعة، كما يساهم هذا البحث في القاء الضوء على المحاسبة البيئية ومشاكل القياس المحاسبي البيئي وتقديم مقترحات لحلها، وكيفية الوصول لعملية تدقيق بيئية موثقة للحصول على أدلة موضوعية تتطابق مع المعايير البيئية لتوفير والإفصاح عن المعلومات والبيانات المناسبة والتي تؤثر على القوائم المالية والتقارير الملحقة بها لتعزيز مصداقيتها، وبتحليل نموذج تعزيز المصداقية يجد الباحث أن جميع المتغيرات تؤدى إلى زيادة المصداقية فى تقارير الجهاز. حيث أنه لو قام الجهاز المركزي للمحاسبات بمسئولياته وفقاً للقانون والتفويضات المخولة له بمراجعة البيئة، والأخذ بمبادئ الحوكمة البيئية مع تطبيق المعايير والمقاييس اللازمة لمراجعة البيئة، والاستعانة بالمستشارين البيئيين وبالتالي توافر الأساليب والمهارات الفنية اللازمة لعمل المراجعة البيئة مع توافر البيانات البيئية بشكل جيد فإن ذلك يؤدى إلى تعزيز المصداقية في تقارير الجهاز المركزي عن مراجعة الأداء البيئي.

وبالإضافة إلى النتائج التي توصل إليها الباحث عند تقييم الدراسات السابقة من الالتزام بدعم ودمج المراجعة البيئية في أعمال الأجهزة العليا للرقابة توصي الدراسة بما يلي:

تحديد المنهج الذي يجب أن يستخدمه الجهاز عند مراجعة التصرفات الحكومية في مجال البيئة، إعادة هيكلة الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة واستحداث قطاع المراجعة البيئية، المشاركة والتنسيق بين الأجهزة العليا للرقابة في التحقق من جوانب التنمية المستدامة، استهداف الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة من المراجعة البيئية أولوية استراتيجية، العمل على التنسيق بين الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة والمنظمات البيئية غير الحكومية للعمل معاً، تفعيل دور الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في مراجعة الاتفاقيات البيئية الدولية.

ملخــص الرسالـــة

يستلزم الحفاظ على الموارد المتجددة ومنع وتخفيف ومعالجة الأضرار البيئية رقابة صارمة على تنفيذ القوانين واللوائح البيئية وجزاء رادع لمن يخالفها، ويستخدم مصطلح "المراجعة البيئية" في سياق المراجعة الخارجية المستقلة ولذلك تتفق الأجهزة العليا للرقابة على أن المراجعة البيئية لا تختلف كثيراً من حيث المبدأ عن منهج المراجعة على النحو الذي تمارسه الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وإنها يمكن أن تشمل جميع أنواع المراجعات، وتتناول أعمال المراجعة البيئية موضوعات مختلفة كموضوع الحوكمة البيئية ومراجعة الاستدامة، والتغير المناخي، واتخاذ القرارات وغيرها، وقد كان لتطبيق مفاهيم التنمية المستدامة وتقييم الأثر البيئي ونظام الإدارة البيئية أثراً كبيراً في زيادة حجم الطلب على البيانات والمعلومات الناتجة عن تطبيق نظم المحاسبة البيئية الأمر الذي يستوجب مراجعة هذه النظم وإصدار تقارير تعمل على تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تساعدهم في اتخاذ قرارات بيئية رشيدة وأيضاً مساعدتهم في الرقابة والتخطيط والمتابعة للأنشطة البيئية، كما تفصح تقارير المراجعة البيئية عن مدى التزام المنظمات بالسياسات والقوانين البيئية والمحافظة على البيئة من التلوث والمخاطر وعدم الإفراط في استخدام الموارد الطبيعية لتحقيق التنمية المستدامة والحصول على مزايا تنافسية وإعفاءات ضريبية وتجنباً لعقوبات عدم الالتزام بالقوانين البيئية، وتسعى الأجهزة العليا للرقابة لتحقيق التوازن بين الحاجة لمراجعة قضايا معقدة مثل استراتيجيات التنمية المستدامة وتناول المواد المنبعثة مع أعمال المراجعة بشأن النفايات والمياه حيث تشغل هذه القضايا أولويات بيئية قصوى بالنسبة لجمهورية مصر العربية، ويتعين على الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة الاهتمامَ بالمراجعة البيئية من حيث الإفصاح عن الأصول والخصوم البيئية، والمطابقة للقوانين والاتفاقيات البيئية على الصعيدين الوطني والدولي، فضلاً عن التدابير التي تتخذها الجهة الخاضعة للرقابة لتعزيز الاقتصاد والكفاءة والفعالية، كما يلعب المدققون بالأجهزة الرقابية العليا دورا هاماً في معالجة المشاكل البيئية بصفتهم مصدراً موثوق به وموضوعي لتزويد المعلومات للجهات التشريعية والتنفيذية وأصحاب المصلحة وعلى اساسه يتم تقييم الأداء واتخاذ القرارات، ويعتبر الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة هيئة مستقلة، ذاتية الإدارة غير سياسية تراجع الحكومة للتأكد من المساءلة ومنوط به أن يصون ويضمن ويحفظ المال العام حيث يقوم بمسألة الجهاز الإداري والهيئات التابعة للدولة بكافة مستوياتها عن استخدام وادارة هذا المال العام. ولذلك يجب أن تدرج الرقابات البيئية ضمن

صلاحية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في مصر حيث أصبحت التنمية المستدامة واقعا ملموسا يمثل تحديا أمام المحاسبة لوضع نظام محاسبي بيئي لتقديم تقارير مراجعة بيئية تفصح بمصداقية عن معلومات قانونية واستثمارية واقتصادية وبيئية مالية وغير مالية بالقوائم المالية وإيضاحاتها المتممة وذلك لخدمة الطوائف المتعددة المستخدمة للقوائم المالية، كما أن زيادة مصداقية تقارير المراجعة البيئية تساعد الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في تحقيق دوراً حيوياً ومتنامياً في الحوكمة البيئية الفعالة لتنظيم السلوك العام والخاص نحو مزيد من المساءلة والمسئولية للحفاظ على البيئة، وأن جميع نتائج المراجعة البيئية تساعد الحكومة على تحقيق أهدافها البيئية لتحقيق التنمية المستدامة.

تتركز مشكلة الدراسة فيما يلى:

أصبحت التنمية المستدامة اولوية استراتيجية للعديد من المنظمات وتعرف التنمية المستدامة على أنها عملية التنمية التي تلبى احتياجات الاجيال الحالية دون المساس بحاجات الاجيال المستقبلية، مما يشير الى الحد من استهلاك موارد الطبيعية مع تحقيق المنظمات اكبر منفعة يمكن الحصول عليها واحتياجها إلى الاهتمام بالقضايا البيئية عند اجراء انشطتها والافصاح عنها فى تقاريرها المالية وهو ما يمكن تحقيقه من خلال تطوير الاستراتيجيات البيئية المناسبة والنهج البيئي على المدى الطويل واتخاذ اجراءات فورية للحد من التأثير السيء على البيئة وبالتالي اتخاذ إجراءات ضرورية للمساءلة عن الاداء البيئي لتلك المنظمات، وتأسيسا على ما سبق يمكن التأكد من صحة الاداء البيئي للمنظمات من خلال المساءلة البيئية بواسطة تقارير بيئية تعد بواسطة مراقبي الحسابات لدى الاجهزة الرقابية العليا تكشف عن الممارسات البيئية الخاطئة لكونهم هم الافراد المسؤولين عن عملية الابلاغ عن تلك الممارسات وانهم يمثلوا نقطة اتصال بين الادارة البيئية للشركات والمنظمات والمحاسبة عن الممارسات البيئية الخاطئة لما هو منوط لهم من تخصصات فى مجال الرقابة على الاداء والرقابة المالية وذلك بإصدار تقارير بيئة معززة المصداقية عن الممارسات البيئية للمنظمات للتعريف على مدى افصاح تلك المنظمات عن ذلك الممارسات مما أثير جدلاً فى تلك القضية للعديد من المنظمات مثل الإنتوساى للكشف عن تلك الممارسات وضرورة ادراجها لدى جدول الاعمال الخاص بالأجهزة الرقابية العليا، لما لها من التأثير الكبير على تكاليف الاعمال التجارية والأرباح الشاملة التي تحدد من قبل المحاسبين المهنيين، وبالرغم من اهمية المحاسبة من قبل المتخصصين بالرقابة على الاداء والرقابة المالية على الممارسات البيئية، فان التعرف على مدى زيادة مصداقية تقارير الاجهزة الرقابية العليا عن الرقابة على الاداء البيئي للمنظمات وتحديد مدى مسئوليتهم عنها لم يكن محدداً بشكل واضح هذا

فضلا عن ان معظم الدراسات فى مصر لم تتناول ذلك الموضوع بشيء من التركيز والاهتمام، ويمكن تلخيص مشكلة البحث في الأسئلة التالية:

- ما مدى مصداقية تقارير الاجهزة الرقابية عن الرقابة على الأداء البيئي للمنظمات.
- ما هو تأثير كفاءة مراقب الحسابات المهنية لدى الاجهزة الرقابية العليا على قدرته على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.
- ما هو تأثير خصائص الوحدة محل المراجعة على قدرة مراقب الحسابات لدى الاجهزة الرقابية العليا على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.
- ما هو تأثير ضوابط العملية الرقابية على قدرة مراقب الحسابات لدى الاجهزة الرقابية على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.
- ما هي الفروق جوهرية بين اراء مراقبي الاجهزة الرقابية العليا حول تحليل وتقييم والتقرير عن الممارسات البيئية للمنظمات.

تتركز أهمية الدراســة فيما يلي:

أهمية علمية: وجود الأدوات التي تساعد على توفير معلومات جوهرية تساعد في التنمية المستدامة بشكل إيجابي ومن هذه الأدوات تقارير المراجعة البيئية، ومدى زيادة مصداقية تلك التقارير.

أهمية عملية: يساعد البحث على تفعيل دور الاجهزة الرقابية العليا فى الرقابة على الممارسات البيئية من خلال الكشف عن إدارة الأرباح والإفصاح غير الحقيقي عن تلك الممارسات لتجنب التكاليف السياسية التي تفرضها الحكومات على المنظمات وقياس التكاليف التي تتحملها المنظمات وبالتالي استمراريتها نتيجة اخلالها بالقوانين البيئية.

تتركز أهداف الدراســة فيما يلي:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في قياس مصداقية تقارير الأجهزة الرقابية عن الرقابة على الاداء البيئي للمنظمات كما هناك أهداف فرعية تالية:

١. قياس إثر كفاءة مراقب الحسابات المهنية وخصائص الوحدة محل المراجعة وضوابط العملية الرقابية لدى الاجهزة الرقابية العليا على قدرته على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.
٢. تحديد الفروق الجوهرية بين اراء اعضاء الاجهزة الرقابية العليا حول تحليل وتقييم والتقرير عن الممارسات البيئية للمنظمات.

٣. إجراء دراسة تطبيقية على الأجهزة الرقابية العليا لتعزيز مصداقية تقارير الاجهزة الرقابية العليا عن الرقابة عن الأداء البيئي للمنظمات طبقا لما هو منوط لهم من استخدام الضبطية القضائية في التقرير والابلاغ عن الممارسات البيئية الخاطئة للجهات المختصة.

٤. عمل نموذج تفصيلي يوضح الاساليب والإجراءات اللازمة والمهارة التي يجب أن تتوافر في الفاحص البيئي ومقاييس الرقابة على الأداء البيئي وذلك لقياس مصداقية تقارير الأجهزة الرقابية العليا عن الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.

تتركز فروض الدراسة فيما يلي:

الفرض الأول: لا توجد علاقة جوهرية بين كفاءة مراقب الحسابات المهنية لدى الاجهزة الرقابية العليا وقدرته على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.

الفرض الثاني: لا توجد علاقة جوهرية بين خصائص الوحدة محل المراجعة وقدرة مراقب الحسابات لدى الاجهزة الرقابية العليا على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.

الفرض الثالث: لا توجد علاقة جوهرية بين ضوابط العملية الرقابية وقدرة مراقب الحسابات لدى الاجهزة الرقابية العليا على الرقابة عن الاداء البيئي للمنظمات.

الفرض الرابع: لا توجد علاقة جوهرية بين اراء اعضاء الاجهزة الرقابية العليا حول تقييم والتقرير عن الاداء البيئي للمنظمات.

فصول ومباحث الدراسة:

تناول **الفصل الأول** للاستعراض المرجعي للدراسات والبحوث السابقة والتي بلغت خمسة وعشرون دراسة، حيث تمكن الباحث من الوقوف على ما توصلت إليه الجهود العلمية من نتائج ومؤشرات وتوصيات وطرق بحثية وأساليب تحليلية حديثة يمكن الاستفادة منها حتى تكون هذه الدراسة إضافة علمية في المراجعة البيئية ولا تكون تكراراً علمياً لما سبقها من الدراسات، وقد خلص الباحث عند تناول تلك الدراسات إلى بيان أهمية وضرورة الافصاح البيئي للمنظمات وتأثيره على قرارات اصحاب المصالح، وبيان أثر الإفصاح البيئي على ممارسة إدارة الأرباح، وبيان الخصائص اللازمة للرقابة على الأداء البيئي للمنظمات، وبيان أثر تطبيق معايير الرقابة المالية على الكشف عن الممارسات البيئية للمنظمات، وأيضاً بيان أهمية اختيار التوقيت المناسب للرقابة على الممارسات البيئية للمنظمات.

ويتناول المبحث الثاني المحاسبة البيئية حيث امكانية تطبيق المقاييس الكمية على الانشطة غير الملموسة في المنظمة التي تدخل من ضمنها التكاليف والالتزامات البيئية ويؤدي هذا المفهوم على المستوي العملي والفعلي والتفصيلي إلى إدخال تكلفة الموارد البيئية المستخدمة أو المستهلكة في

النشاط الإنساني لتضاف إلى عناصر التكلفة الأخرى التقليدية التي يدخلها الاقتصاد في حسبانه عند وضع الميزانيات للمشاريع والمنظمات. كما يتناول هذا المبحث القياس المحاسبي البيئي الذي يعتبر القياس الكمي والنقدي للأحداث المالية الناشئة عن ممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي ويتم ذلك من خلال تجميع وتبويب وتحليل والتسجيل لهذه العمليات الاقتصادية حتى يتم إعداد الحسابات الختامية للنشاط في نهاية الفترة المالية.

ويتعرض **الفصل الثاني** للمراجعة البيئية حيث يعتبرها الجهاز المركزي للمحاسبات منهج خاص بمراجعة السياسات والبرامج والأنشطة البيئية والذي يشمل المراجعة المالية ومراجعة الكفاءة والاقتصاد وفاعلية هذه السياسات والبرامج والأنشطة، وذلك بهدف فحص مدى الالتزام الفعلي بتطبيق القوانين واللوائح التي تحكم الأنشطة والبرامج البيئية بالجهة محل المراجعة، والتأكد من سلامة التصرفات المالية، وإبداء الرأي في صحة ودقة البيانات الخاصة بها، ومدى الكفاءة والاقتصاد والفاعلية في تحقيق السياسات والبرامج والأنشطة البيئية وإعداد تقارير بذلك.

وقد أستعرض الباحث في المبحث الثاني الإفصاح المحاسبي البيئي كونه أحد مكونات الإفصاح الشامل فهو يساهم في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المالية والبيئية، التي تساعد في تقييم كفاءة المنظمات، فيما يتعلق باستخدام الموارد الاقتصادية ومدى مساهمتها في الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئية والمحافظة على مواردها، ويزداد الاهتمام بالإفصاح المحاسبي البيئي انطلاقا من أن المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية، مما يجعلها تؤثر تأثيرا مباشرا في المركز المالي للمنظمات ونتيجة نشاطها، إذ أن القوائم المالية يجب أن تعكس الالتزامات الفعلية والمحتملة التي تنتج عن عدم التزام المنظمة بقوانين البيئة.

ويتعرض **الفصل الثالث** للحوكمة البيئية حيث تصف الحوكمة البيئية والاجتماعية وحوكمة المنظمات المجالات الثلاثة الرئيسية ذات الاهتمام التي تم تطويرها لتكون العوامل الرئيسية لقياس الاستدامة والتأثير الأخلاقي للاستثمار في المنظمات أو الأعمال التجارية. وفي إطار تلك المجالات الثلاثة، هناك مجموعة كبيرة من الاهتمامات التي يتم تضمينها بشكل متزايد ضمن إطار العوامل غير المالية التي تظهر في تقييم حق المواطن في حياة نظيفة خالية من التلوث. ويعد مصطلح الحوكمة البيئية والاجتماعية وحوكمة المنظمات هو المصطلح الشامل للمعايير المستخدمة فيما أصبح يعرف باسم الاستثمارات المسئولة من الناحية الاجتماعية. وتنقسم التنمية المستدامة إلى التنمية كعملية حضارية شاملة لمختلف اوجه النشاط في المجتمع بما يحقق رقي الانسان وكرامته وتسعي الي بناء الفرد وتحريره وتطوير كفاءاته وإطلاق قدراته للعمل البناء فهي

تمثل اكتشاف لموارد المجتمع وتنميتها والاستخدام الامثل لها من اجل بناء الطاقة الانتاجية القادرة على العطاء المستمر، والاستدامة حيث مطالبة التنمية البشرية بسياسات اقتصادية واجتماعية مناسبة تجعل التنمية قابلة للاستمرار مع عدم توريث الاجيال القادمة ديون اقتصادية واجتماعية.

وقد أستعرض الباحث في المبحث الثاني أنواع الأجهزة العليا للرقابة وقدرة هذه الاجهزة والمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإنتوساي) على التواصل الفعال مع المواطنين وأصحاب المصلحة بشأن قيمتها وفائدتها، يلزمها التحلي بمستوى عال من الشفافية والمصداقية.

ويتعرض **الفصل الرابع** للجهاز المركزي للمحاسبات حيث تعاظم دوره فشمل بالإضافة إلى الرقابة المالية بشقيها المحاسبي والقانوني الرقابة على الأداء ومتابعة تنفيذ الخطة والرقابة القانونية على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية، ويطبق الجهاز أساليب علمية في الفحص والرقابة ويتحرى الدقة والموضوعية في ابداء الرأي مع توضيح أهم الملاحظات وأسباب حدوثها وما ترتب عليها من آثار والتنبيه إلي أوجه القصور ومواطن الضعف والمعوقات التي تحول دون الوصول إلى النتائج المرجوة لأداء جميع الوحدات المالية والإدارية ومساعدة المسئولين على تلافيها أو الحد منها حتى يمكن حماية أموال وممتلكات الدولة وحسن استخدامها وتعظيم العائد من استثمارها.

وقد أستعرض الباحث في المبحث الثاني من هذا الفصل التقارير البيئية حيث يشكل التقرير الرقابي البيئي المحصلة النهائية لعملية الرقابة والتدقيق، ووسيلة لإعلام السلطات المختلفة بالدولة وكافة مستخدمي التقرير، عن مدى إتباع الجهة الخاضعة للرقابة للقوانين واللوائح، ومدى تعبير قوائمها المالية عن مركزها المالي ونتيجة نشاطها البيئي بعدالة.

وأخيرا يتعرض **الفصل الخامس** للْإجراءات المنهجية للدراسة الأخصائية حيث يتناول منهج وميدان الدراسة والخطوات الإجرائية الميدانية للبحث للوصول إلى إجابات علمية ومنطقية، والتي يتم عن طريقها الإجابة عن أسئلة البحث، وكيفية اختيار العينة التي تمثل المجتمع، ووصف أدوات البحث وخطوات تصميمها واجراءات توزيعها والتعريف بأداة التحليل "الاستبيان" والخطوات التي اتخذت في بنائه وما يحتويه كل من بعد من أبعاد الاستبيان، و في سبيل تحقيق هدف الدراسة واختبار فروضها، اعتمد الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب الدراسة الميدانية لجمع المعلومات والبيانات اللازمة لإتمام الدراسة حيث تم إجراء هذه الدراسة على السادة مراقب الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات.

وقد توصل الباحث في المبحث الثاني من هذا الفصل من اقتراح نموذج "دليل" يدعم كافة المنافع المرجوة من إعداد وكتابة التقارير الرقابية البيئية لتعزيز مصداقيتها عند مراجعة الأداء البيئي للمنظمات.