

دور مراجعة البعد البيئي في دعم تقارير التنمية المستدامة دراسة استكشافية في منشآت الاعمال فى البيئة المصرية

د.منى محمد على الشعبانى *

القسم الأول: الإطار العام للدراسة

اولا : مقدمة

يشهد العالم اهتماماً متزايداً بتقارير التنمية المستدامة أملاً في تحسين أبعادها المتمثلة في البعد الإقتصادي والبعد الاجتماعي والبعد البيئي ، حيث ظهر الاهتمام بالتنمية المستدامة في نهاية القرن العشرين من خلال اجراء العديد من المؤتمرات الدولية لبحث مجالات التطور العلمي لتحديد كيف يمكن أن تساهم الدول المتقدمة في تحقيق اهداف التنمية المستدامة (Doru, 2015). حيث يعتبر البعد البيئي جزءاً لا يتجزأ من التنمية المستدامة فإنه يجب وضع آليات لدراسة البرامج وتخطيطها ومراجعتها من قبل القائمين عليها ومحاولة معرفة أسباب التعثر في إكمالها، حيث أصبح الأمر واضحاً من أنه لا بد من الاهتمام بأبعاد التنمية المستدامة والتركيز الشديد على حمايتها من خلال تناسق عناصرها بما يضمن استمرار التنمية على المدى البعيد (محمد، ٢٠١٠). وقد أضحت مهام المراجع أكثر من الوصول إلى تأكيد وإضفاء الثقة للتقارير المالية بل تعدت إلى وضع إطار مقترح لتقييم إسهامات منشآت الاعمال في مجال التنمية المستدامة ومعرفة دور مهنة المراجعة في مراجعة المعلومات الخاصة بالتأثيرات البيئية والاجتماعية والإقتصادية لتلك المنشآت لتحديد المخالفات الجوهرية عن البعد البيئي للتنمية المستدامة بغية تضمين هذه المعلومات في التقارير المالية وتقديمها للأطراف ذات العلاقة بصورة صحيحة وعادلة (عصام ، ٢٠١٣). وقد أكد الفريق الدولي التابع لمجموعة الإنتوساي المكلف بالمراجعة البيئية إلى أن القمم العالمية المهمة بشأن البيئية والتنمية المستدامة تتطلب الكثير من الاهتمام والمتابعة من قبل البلدان المشاركة، لذا فإن لجنة المراجعة البيئية التابعة لمجموعة الإنتوساي تملك وضع جيد لفحص ومتابعة تنفيذ البلدان المشاركة لتعهداتها وتحديد ماهي الانجازات والمشكلات التي حالت دون تنفيذه نتائج القمم العالمية (على وآخرون ، ٢٠١٣).

مدرس المحاسبة والمراجعة ، كلية العلوم الادارية والانسانية ، جامعة الجوف ، المملكة العربية السعودية

ثانيا : مشكلة الدراسة

تواجه منشآت الاعمال العديد من الضغوط عليها سواء من قبل الحكومة أو المنظمات المهنية المحلية والدولية لتحقيق تنمية مستدامة شاملة ، حيث نادت المنظمات المهنية والدولية بأن على المنشآت الالتزام بالبيئة والحفاظ عليها، وبدأت الجهات الحكومية والمهنية بالزام المنشآت بالاهتمام بمفهوم التنمية المستدامة وتوسيع الاهتمام بالوعي البيئي من خلال العديد من المعايير والاصدارات المهنية المعنية بالبيئة (محمد ، ٢٠١٠).

وبالنظر إلى دور المراجعة في مجال حماية البيئة من التأثيرات السلبية الناتجة عن أنشطة المنشآت الصناعية من خلال التأكد من حماية البيئة لدى مزولة المنشآت لأنشطتها، حيث أدركت الإدارة العليا للمنشآت أن البعد البيئي للمنشآت يعد أحد المكونات الأساسية في نظم الإدارة الحديثة، حيث أصبحت الإدارة العليا للمنشآت تهتم بتقديم تقارير الأداء البيئي وتطوير الاداء لمساعدتها في عدم مخالفة القوانين واللوائح والتشريعات البيئية.

وبناءً على ما تقدم فإنه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية :-

السؤال الاول : ما هو واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية ؟

السؤال الثاني : ما هي الاجراءات البيئية لمنشآت الاعمال المصرية لتحقيق أهداف التنمية المستدامة

السؤال الثالث : ما هو دور مراجعة البعد البيئي لمنشآت الاعمال في تحقيق أهداف التنمية المستدامة

ثالثا : الدراسات السابقة المرتبطة بمجال البحث

يتناول الدراسات والجهود البحثية السابقة المرتبطة بمجال الدراسة ومن ثم تحليل وتقييم

هذه الدراسات

(أ) دراسات باللغة العربية

استهدفت دراسة (امال ، ٢٠١٧) تحليل وتقييم العلاقة بين الإفصاح عن الاداء البيئي والأداء المالي لأغراض التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية، وتعد الدراسة امتداد للدراسات السابقة التي تسعى الى التأكيد على وجود علاقة ايجابية بين الافصاح عن الاداء البيئي والاداء المالي حيث اكدت الدراسة على أن وجود ادارة بيئية يحسن من الاداء البيئي وأن الإفصاح عن الأداء البيئي يؤدي إلى تحسين الإجراءات والسياسات الداخلية بما يحقق اهداف التنمية

المستدامة، كما أكدت الدراسة على أن التقارير المتكاملة تساهم في تقديم صورة واضحة عن الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للمنشأة.

ناقشت دراسة (هاني ، ٢٠١٧) مدى إدراك أصحاب المصالح في المنشآت المقيدة بالبورصة المصرية للقيمة المضافة من التوكيد المهني لمراقب الحسابات على افصاح المنشآت عن تقارير الاستدامة، وقد توصلت الدراسة إلى أن لإفصاح عن مدى وفاء المنشآت بمسئولياتها تجاه التنمية المستدامة يستحوذ على اهتمام إدارة المنشأة وأصحاب المصالح والمنظمات المهنية، كما اشارت الدراسة الى الاستجابة السريعة والقوية للمنظمات المهنية من خلال اصدار معايير التوكيد المهني الدولية ISAES ومعايير خدمات التصديق الأمريكية SSAES بهدف إضفاء الصدق على الافصاح عن تقارير الاستدامة للمنشآت المقيدة بالبورصة.

وتناولت دراسة (عاهد و يسرى ، ٢٠١٦) دور المراجعة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في منشآت الأعمال، من خلال تناول الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة البيئية لأغراض التنمية المستدامة، والإطار الفكري للمراجعة البيئية والتنمية المستدامة ، وقد توصلت الدراسة إلى وجود مشكلات متعلقة بالتلوث البيئي والتغير المناخي والديون والفقر تحد من تحقيق اهداف التنمية المستدامة، كما توصلت الدراسة الى تدني الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة واللوائح الداخلية وضعف الإفصاح عن الأداء البيئي لأغراض التنمية المستدامة لدى منشآت الاعمال .

استهدفت دراسة (عبد الناصر ، ٢٠١٤) تصميم إطار لدور مراقبي الحسابات عند مراجعة الأداء البيئي في منشآت الاعمال المصرية، من خلال دراسة مدى إمكانية تطبيق متطلبات الإطار المقترح على عينة من مراقبي الحسابات في مكاتب المراجعة المصرية، وقد توصلت الدراسة إلى أن مراجعة الاداء البيئي هي عمل إضافي لواجبات مراقب الحسابات للتعرف على الآثار السلبية لانشطة المنشأة على البيئة، كما توصلت الدراسة إلى وجود مجموعة من المعوقات التي تعوق مراجعة الاداء البيئي تتمثل في عدم التزام المنشآت بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية وعدم الاهتمام بمعالجة الآثار السلبية الناتجة عن انشطتها.

سعت دراسة (ابو حفص ، ٢٠١٤) إلى تحديد دور المراجعة البيئية تجاه حماية البيئة من الاضرار وما تقدمه من منافع لحماية البيئة، من خلال دراسة المسؤولية البيئية والمراجعة البيئية وابعاد التنمية المستدامة، وتوصلت الدراسة إلى ان مفهوم المراجعة البيئية جاء نتيجة الاهتمام العالمي بالبيئة والاتجاه نحو التنمية المستدامة، حيث أصبحت المراجعة البيئية أداة لمراجعة مدى مساهمة المنشآت في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال تكاتف المنشآت والاجهزة القانونية

والحكومية والقضائية والاطراف ذات العلاقة بالمتطلبات البيئية وبتطبيق المراجعة البيئية بمراحلها الثلاثة قبل واثناء وبعد عملية الانتاج .

صممت دراسة (ايمن ، ٢٠١٤) إطار مقترح لمراجعة قضايا البيئية، من خلال تناول مجموعة من الاساليب والتقنيات لتقييم الأداء تجاه البيئة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط وثيق بين المراجعة البيئية والتنمية المستدامة ، حيث تعد المراجعة البيئية وسيلة لتنفيذ برامج التنمية المستدامة، كما توصلت الدراسة إلى ضرورة توافر العناصر الفنية المتخصصة للمراجعة البيئية لدى الاجهزة الرقابية العليا، كما توصلت الدراسة إلى امكانية الاستعانة بالخبراء الاستشاريين من خارج الاجهزة الرقابية العليا لتحسين نظم الادارة البيئية ومتابعة مصادر التلوث ومعالجتها، وتوصلت ايضاً إلى ان الافصاح البيئي عن اداء الشركات البيئي ذات أثر محدود على خدمة أهداف المهتمين بالجوانب البيئية ويعتبر قصور في احد العناصر المهمة واللازمة لأداء المراجعة البيئية، وتوصلت إلى ان المحاسبة البيئية لها القدرة على الوفاء باحتياجات الأطراف المهتمة بالشئون البيئية وبالتالي تعتبر قاعدة اساسية لإجراء مراجعة بيئية فعالة، واخيراً توصلت الدراسة إلى أن معايير تقييم الأداء الخاصة بالمراجعة البيئية تعد أساس لتقييم أدلة إثبات لنتائج مراجعة الأداء.

اهتمت دراسة (الطيب ، ٢٠١٣) بدراسة معايير المراجعة البيئية ومسؤوليات المراجع طبقاً للمعايير البيئية من خلال التطرق إلى أهمية معايير المراجعة البيئية وعلاقة معايير المراجعة بالمعايير البيئية، بالإضافة إلى التعرف على كل من مسؤوليات المراجع طبقاً لمعايير المراجعة البيئية، وتقارير المراجعة التي تتعلق بالمراجعة البيئية، وتوصلت الدراسة إلى أن إتباع الإجراءات والقوانين السليمة يؤدي إلى نتائج حقيقة في عملية المراجعة، كما توصلت الدراسة إلى أن غياب المراجعة البيئية ناتج عن انخفاض مستوى الخبرة لدى المراجعين البيئيين، كما اثبتت الدراسة ان المعايير المقترحة لمراجعة الأداء البيئي تساهم في تحديد نطاق عملية المراجعة البيئية وتحديد واجبات ومسؤوليات المراجع البيئي.

استهدفت دراسة (إسحاق، ٢٠١٣) دراسة المراجعة البيئية، وأهدافها، وأنواعها، ومعرفة ما إذا كان هناك إفصاح محاسبي كافٍ في التقارير والقوائم المالية المقدمة للمستفيدين، وتحديد أهم متطلبات الإفصاح المحاسبي البيئي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، وإبراز أهمية الإفصاح البيئي في الفكر المحاسبي، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن تقرير المراجعة البيئية يفي بما تحتاجه الأطراف ذات العلاقة سواء مستثمرين أو جهات حكومية، وأكدت على أن المراجعة البيئية تقوم بالتخطيط البيئي حتى تتمكن الجهات ذات العلاقة من اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة، وبينت

بأن استخدام معايير المحاسبة الدولية في إعداد القوائم والتقارير المالية يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي البيئي.

استهدفت دراسة (زياد ، ٢٠١١) تصميم إطار مقترح لمراجعة قضايا البيئية، يعتمد على مجموعة من الاساليب والتقنيات لتقييم الأداء البيئي وذلك من خلال تحديد متطلبات مراجعة الاداء البيئي في ضوء معايير المراجعة ، وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعة البيئية عمل إضافي لواجبات مراجع الحسابات في المنشأة التي تسبب أنشطتها تأثيرات سلبية على البيئية، وإلى ضرورة قيام المراجع بفحص مدى إلتزام المنشأة بالقوانين والسياسات والإجراءات البيئية ومعالجة الآثار السلبية لها، وعرض المعالجات المحاسبية للآثار البيئية في القوائم المالية.

(ب) دراسات باللغة الإنجليزية

ناقشت دراسة (Anna, 2017) مدى تطبيق المراجعة البيئية ودورها في دعم التنمية المستدامة، وتوصلت الدراسة إلى أن مفهوم التنمية المستدامة يشير الى التوازن المتساوي بين التنمية الاقتصادية وحماية البيئية، مع ضرورة تفعيل نظام الإدارة البيئية، وأن المراجعة البيئية تساعد المنشآت الصناعية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

وسعت دراسة (Li, Simunic, & Ye, 2017) الى مناقشة مدى مسؤوليات مراجعي الحسابات لمخاطر الأعمال البيئية، ودراسة تأثير المعايير الحالية للمراجعة على الأنشطة البيئية في بريطانيا، وقد توصلت الدراسة إلى أن مسؤولية المراجعين في اكتشاف المخالفات البيئية، والابلاغ عنها محدودة ، وأن نظرة أصحاب المصالح للتكاليف اللازمة لعملية المراجعة أعلى من مخاطر عدم الامتثال البيئي ، بالإضافة إلى وجود تعقيدات في اللوائح البيئية مما يؤثر بشكل مباشر على أتعاب المراجعة، واحتمال وجود الغش نتيجة الأعمال غير المشروعة ومخالفة المنشآت للقوانين والتشريعات والأنظمة البيئية.

واستهدفت دراسة (Liu et al., 2016) بناء إطار مفاهيمي للاستراتيجية البيئية للمنشآت من خلال الاهتمام بالقواعد الأساسية والتقليدية للحفاظ على البيئة، ووضحت الدراسة تدني مستوى التقارير البيئية المقدمة من قبل المنشآت الصناعية في الصين بسبب أن الاقتصادات الناشئة لا تقدم تقارير عن الأداء البيئي كما في الدول المتقدمة، كما أكدت الدراسة على ضرورة أن تقوم المنشآت بإعداد دليل السياسات والإجراءات البيئية الخاص بالمنشأة وتوثيقه رسمياً،

وناقشت دراسة (Choudhary R. P., 2015) مفهوم وخطوات وخصائص المراجعة البيئية، ودور الأجهزة الرقابية العليا في عملية الإشراف على قطاع التعدين في الهند، وقد توصلت

الدراسة الى عدم تجنب الآثار والمشكلات البيئية الناتجة عن هذا النوع من الصناعات التعدينية، وأوصت الدراسة بضرورة قيام المراجعين بتحديد الأولويات، ونطاق عملية المراجعة البيئية.

بينما تناولت دراسة (Al-Shaer et al., 2015) جودة الإفصاح البيئي في التقارير البيئية للمنشآت وتحديد دور لجان المراجعة في تحسين جودة الإفصاح البيئي، وقد توصلت الدراسة إلى أن جودة الإفصاح البيئي، وكفاءة لجان المراجعة يؤديان إلى تحسين الشهرة البيئية للمنشأة، وأن حجم مجلس الإدارة، وحجم الشركة، والأرباح كلها عوامل تساعد في تحسين التزام المنشأة بالامتثال للقوانين والتشريعات البيئية، وأن الإفصاح الجيد في التقارير البيئية من شأنه أن تجعل المعلومات المقدمة قابلة للقياس الكمي والتحقق والمقارنة.

وناقشت دراسة (Dijk et al., 2014) دور التقارير البيئية في حماية البيئية ومدى امتثال هذه التقارير للمعايير والمتطلبات القانونية، وقد توصلت الدراسة إلى ان الطلب على المعلومات البيئية يساعد في تعزيز الاستدامة وتحسين القرارات التي لها نتائج واثار سلبية على البيئية، والى تطوير وتحسين تقارير المراجعة البيئية، الا انه لا يوجد معايير وشروط موحدة لدى الجهات الحكومية والخاصة عند اعداد التقارير البيئية بالإضافة إلى غياب التعاون والتنسيق بين الجهات المختصة.

واستهدفت دراسة (Alazzani & Wan-Hussin 2013) معرفة انعكاس استخدام المعايير والانظمة الخاصة بالشركات لإعداد التقارير البيئية الاختيارية على مستوى التقارير المالية البيئية التي تقدمها هذه الشركات، وقد توصلت الدراسة الى أن الشركات بذلت جهودا معقولة للكشف عن الأداء البيئي وفقا للمبادئ التوجيهية لتقارير الاستدامة وهذا من شأنه أن يزيد من الشفافية والمصادقية و القابلية للمقارنة في تقارير الاستدامة.

اختبرت دراسة (Huanga & Li, 2013) نموذج تحليل البيانات البيئية والذي اطلق عليه (Data Envelopment Analysis)، كنموذج مستخدم في عملية مراجعة الأداء البيئي من خلال تحليل البيانات البيئية وتقييمها واستخلاص النتائج والاثار البيئية المتوقعة، وتوصلت الدراسة إلى أن التنظيم والرقابة من خلال المراجعة البيئية يعتبر احدى الوسائل التي تعمل على حل المشاكل البيئية في المجتمع وتحقيق اهداف التنمية المستدامة

وناقشت دراسة (Augustine, E, et al., 2013) قضايا المراجعة البيئية لدى المنشآت الصناعية ومدى مساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة، من خلال تحليل العلاقة بين المراجعة البيئية والتنمية المستدامة لدى المنشآت العاملة في نيجيريا، وقد توصلت الدراسة إلى قيام المراجعين والمحاسبين بالاشتراك في عمليات المراجعة البيئية، وإعداد التقارير البيئية، الا ان المنشآت لا

تعتمد في اعداد التقارير البيئية على معايير تتمتع بالشمول والقبول العام وبالتالي فإنها تحتاج إلى توحيد المعايير التي تستند عليها في قياس الاداء عند اعداد التقارير البيئية.

وناقشت دراسة (Chiang & Northcott, 2012) دور مراجعي الحسابات في التحقق من ممارسات المراجعة البيئية، ومعالجة الاثار السلبية في التقارير المالية المرتبطة بالنواحي البيئية، وقد توصلت الدراسة إلى أن الضغوط التي تتطلب الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية من شأنه تعديل ممارسات المراجعين بما يتناسب مع القوانين والتشريعات الهادفة لحماية البيئة، كما توصلت نتائج الدراسة إلى ان الإفصاح عن الاعمال البيئية في التقارير المالية لازال غير الزامي في نيوزلندا، حيث يتم الالتزام بمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.

(ج) تحليل وتقييم الدراسات السابقة :

من خلال استقراء الدراسات السابقة المرتبطة بالمراجعة البيئية ودورها في دعم تقارير الاستدامة يمكن القول ان دراسة (هانى، ٢٠١٧) اكدت على وجود حاجة ماسة لإصدار معايير التوكيد المهني للمراجعة البيئية لإضفاء المصداقية على تقارير الاستدامة باعتبارها عملية مراجعة منفصلة عن المراجعة المالية، وهي نفس النتائج التي توصلت لها دراسة (الطيب، ٢٠١٣) إذ أكدت على ضرورة وجود معايير بيئية دقيقة تساهم في عملية القياس والإفصاح ، بينما توصلت دراسة (ايمن، ٢٠١٤) ودراسة (ابوحفص، ٢٠١٤) ودراسة (Anna, 2017) (Huang & Li, 2013) ودراسة (Augustin, E, et al., 2013) إلى وجود ارتباط وثيق بين المراجعة البيئية والتنمية المستدامة وان مفهوم المراجعة البيئية جاء نتيجة الاهتمام العالمي بالبيئة والاتجاه نحو التنمية المستدامة، حيث أصبحت المراجعة البيئية أداة لمراجعة مدى مساهمة المنشآت في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال تفعيل نظام الادارة البيئية وأن التنظيم والرقابة من خلال المراجعة البيئية يعتبر احدى الوسائل التي تعمل على حل المشاكل البيئية فى المجتمع وتحقيق اهداف التنمية المستدامة الا ان المنشآت لا تعتمد في اعداد التقارير البيئية على معايير تتمتع بالشمول والقبول العام وبالتالي فإنها تحتاج إلى توحيد المعايير التي تستند عليها في قياس الاداء عند اعداد التقارير البيئية.

بينما دراسة (Li, Simunic, & Ye, 2017) سعت لدراسة مسؤوليات مراجعي الحسابات لمخاطر الأعمال البيئية، ودراسة تأثير المعايير الحالية للمراجعة على الأنشطة البيئية في بريطانيا، وقد توصلت الدراسة إلى أن مسؤولية المراجعين في اكتشاف المخالفات البيئية، والابلاغ عنها محدودة، وهذا ما اكدت عليه دراسة (عبد الناصر، ٢٠١٤) إذ أكدت على أن المراجعة البيئية عمل إضافي لواجبات مراجع الحسابات

وتوصلت دراسة (Choudhary R. P., 2015) إلى ضرورة قيام المراجعين بتحديد الأولويات، ونطاق عملية المراجعة البيئية في قطاع الصناعات التعدينية لتجنب الآثار والمشكلات البيئية الناتجة عن هذا النوع من الصناعات .

وقد قدمت دراسة (زياد ، ٢٠١١) اطار مقترح للمراجعة البيئية، يتضمن ضرورة الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية وتحديث السياسات والإجراءات البيئية لدى المنشآت بما يساهم في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

بينما أكدت دراسة (امال، ٢٠١٧) على أن الإفصاح البيئي يساهم في استيفاء متطلبات التنمية المستدامة، وهو ما اكدت عليه دراسة (عاهد ويسرى ، ٢٠١٦) ودراسة (هيثم ٢٠١٣) إذا اشارت إلى أن ضعف الإفصاح البيئي يحد من تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وكذلك دراسة (Al-Shaer et al., 2015) توصلت إلى أن جودة الإفصاح البيئي، وكفاءة لجان المراجعة يؤديان إلى تحسين الشهرة البيئية للمنشأة ، وأن حجم مجلس الإدارة، وحجم الشركة، والأرباح كلها عوامل تساعد في تحسين التزام المنشأة بالامتثال للقوانين والتشريعات البيئية، وأن الإفصاح الجيد في التقارير البيئية من شأنه أن تجعل المعلومات المقدمة قابلة للقياس الكمي والتحقق والمقارنة وهذا ما اكدت عليه دراسة (Dijk et al.,2014) ان الطلب على المعلومات البيئية يساعد في تعزيز الاستدامة وتحقيق اهداف الالفية الثالثة للتنمية المستدامة من حيث توجيه وتحسين القرارات التي لها نتائج واثار سلبية على البيئية، والى تطوير وتحسين تقارير المراجعة البيئية بينما دراسة (Liu et al., 2016) اوضحت تدني مستوى التقارير البيئية المقدمة من قبل المنشآت الصناعية في الاقتصادات مقارنة بالتقارير عن الأداء البيئي في الدول المتقدمة

وتسعى الدراسة الحالية الى التعرف على دور مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال دراسة مدى التزام منشآت الاعمال بالمراجعة البيئية لاغراض التنمية المستدامة والابعاد المتعددة للتنمية المستدامة والمراجعة البيئية ودورها في دعم تقارير التنمية المستدامة.

رابعاً : أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية دور المراجعة البيئية في معالجة الاثار البيئية التي تسببها أنشطة منشآت الاعمال الصناعية ومدى امتثالها للقوانين والتشريعات الحكومية ومعايير المراجعة الدولية ذات الصلة، بالإضافة إلى أن هناك اهتمام من قبل مستخدمي القوائم المالية في الحصول على معلومات ملائمة عن التأثيرات البيئية لأنشطة منشآت الاعمال الصناعية وتكمن أهمية الدراسة فيما يلي :

الأهمية العلمية: تزايد الاهتمام بالأبحاث التي تناولت موضوع المراجعة البيئية ، حيث تعتبر المراجعة البيئية احدى الوسائل الحديثة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وبالتالي فإن تقارير مكاتب المراجعة المتخصصة بمراجعة الأثر البيئي لمنشآت الاعمال الصناعية يعتبر من التقارير التي تحظى باهتمام المجتمع والمنظمات والجهات الدولية محلياً وخارجياً، إضافة إلى ما تتمتع به المنظمات ذات الاهتمام بالجوانب البيئية من تقدير وثقة المجتمع.

الأهمية العملية: تعتبر مراجعة البعد البيئي للتنمية المستدامة أحد الوسائل المستخدمة في الوصول إلى تقارير عن مدى امتثال منشآت الاعمال الصناعية للقوانين والتشريعات ذات العلاقة بالبعد البيئي، وبالتالي قياس مستوى التقدم في تحقيق أهداف التنمية المستدامة .من خلال تخفيف الاثار البيئية السلبية ومعالجة التلوث البيئي والمخلفات البيئية.

خامساً : أهداف الدراسة:

يتمثل هدف الدراسة في تحليل وتقييم دور مراجعة البعد البيئي في دعم تقارير التنمية المستدامة لمنشآت الاعمال الصناعية في البيئة المصرية من خلال دراسة استكشافية لبعض شركات الاسمنت وبعض شركات البتروكيماويات من خلال :

١. التعرف على واقع المراجعة البيئية في تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة في منشآت

الاعمال المصرية والكشف عن مدى امتثالها للقوانين والتشريعات البيئية.

٢. بيان دور المراجعة البيئية في معالجة الاثار السلبية والمخلفات البيئية

٣. تحليل العلاقة بين واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي وبين أهداف التنمية المستدامة

سادساً : منهجية الدراسة:

تم الاعتماد في الجانب النظري للدراسة على كل من المنهج الاستقرائي المتمثل في الاطلاع على الدراسات السابقة المتصلة بالدراسة والتي تناولت المراجعة البيئية والاداء البيئي، ومن ثم قامت الباحثة بتحليل الدراسات السابقة، كما تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي حيث تم التعرف على دور المراجعة البيئية كأداة لتحقيق أهداف التنمية

المستدامة لمنشآت الاعمال الصناعية المصرية من خلال التأكد من مدى الامتثال للقوانين والتشريعات والمعايير الصادرة عن الجهات المهنية الدولية ذات الصلة.

سابعاً : فروض الدراسة:

تحقيقاً لأهداف البحث ولاختبار الاجابة على تساؤلات البحث فإن الباحثة تقوم باختبار الفروض التالية :

١. لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول اهمية مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية .
٢. لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول اهمية تحقيق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية .
٣. لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.
٤. لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي وبين أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية؟

ثامناً : خطة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى خمسة أقسام كما يلي:

القسم الاول: الاطار العام للدراسة

القسم الثاني : محددات المراجعة البيئية لاغراض التنمية المستدامة

القسم الثالث : الابعاد المتعددة للتنمية المستدامة:

القسم الرابع : المراجعة البيئية ودورها في دعم تقارير التنمية المستدامة

القسم الخامس : الدراسة الميدانية

القسم الثاني: محددات المراجعة البيئية لاغراض التنمية المستدامة

مقدمة:

يسعى المراجعين ان يكون لهم تأثير إيجابي على منشآت الاعمال الخاضعة للمراجعة، من خلال الرقابة على الجوانب البيئية سعياً إلى تحسين برامج الاداء البيئي لتحقيق الجودة البيئية عن طريق الاستفادة من عمليات المراجعة البيئية المؤداه ، حيث يؤدي حسن اختيار الفريق ودقة التخطيط لعملية المراجعة إلى احداث تغيير فعال في الممارسات البيئية وازدادة قيمة للمنشأة.

وتعتبر المراجعة البيئية احدى فروع المراجعة المعاصرة والتي تسعى الى تحسين الخدمات التي تقدمها مهنة المراجعة والتي تسعى الى تقديم التقديرات والاختبارات او التقييم والفحص المرتبط بالاداء البيئي لمنشآت الاعمال الصناعية لاغراض التنمية المستدامة .

وتناقش الباحثة محددات المراجعة البيئية بهدف التعرف على مدى التزام منشآت الاعمال الصناعية بالمراجعة البيئية بما يتوافق مع متطلبات التنمية المستدامة والحد من الاثار السلبية للانشطة البيئية للمنشأة .

أولاً : مفهوم المراجعة البيئية

يعد مصطلح المراجعة البيئية مصطلح شائع في الكثير من الصناعات خاصة في الصناعات التي لها اثار على البيئة ، الا ان الاهتمام بالمراجعة البيئية زاد بشكل كبير ومنتامي خلال السنوات القليلة الماضية، منذ ظهور مصطلحي الإدارة البيئية والمراجعة البيئية عام ١٩٩٣ (Welford, 2002)، حيث ظهرت عملية مراجعة الالتزام لأول مرة في الولايات المتحدة الامريكية (Choida, 2005)، وبالتالي يعتبر مصطلح المراجعة البيئية من مفاهيم المراجعة الناشئة نظراً لوجود ادراك متزايد حول المشاكل البيئية ، وتعتبر المراجعة البيئية احدى الافرع الحديثة للمراجعة حيث تقوم بتجميع وتقييم ادلة الاثبات المراجعة المتعلقة بالاداء البيئي للمنشأة ، ومن الملاحظ أنه لا يوجد مفهوم محدد للمراجعة البيئية ومن هذه المفاهيم التي اوردها المنظمات المهنية العالمية نورد ما يلي:

- **الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين** : International Federation of Accountants (IFAC) عرف المراجعة البيئية بأنها " مراجعة مدى الامتثال للقوانين والانظمة البيئية، مع التفرة بين المراجعة البيئية ومراجعة تقرير الأداء البيئي" (IFAC, IAPS 1010, 1998).
- **معهد المراجعين الداخليين الأمريكي** : The Institute of Internal Auditors (IIA) عرف المراجعة البيئية بأنها "جزء متكامل من نظام الإدارة البيئية تحدد ادارة الشركة من خلاله على مدى كفاية وملائمة نظم الرقابة البيئية بالشركة ومدى الالتزام بالقوانين والتشريعات والسياسات الداخلية للشركة" (IIA, Research Foundation, 1992).
- **معهد المعايير البريطانية** (BSI) British Standards Institute عرف المراجعة البيئية بأنها تقييم منظم لتحديد مدى توافق نظام الادارة البيئية للمنشأة مع البرامج البيئية المخططة وتقييم مدى فعالية وملاءمة ذلك النظام لتحقيق السياسة البيئية للمنشأة
- **المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة** : International Organization of Supreme Audit Institutions (IOSAI) عرفت المراجعة البيئية

بأنها "عملية الرقابة المالية والرقابة على الأداء البيئي للمنشأة" (INTOSAI, GCAAEP, 2007).

- **اتحاد الصناعة البريطاني:** Confederation of British Industry (CBI) عرف المراجعة البيئية بأنها "عملية فحص منتظم للتفاعلات الناتجة من انبعاثات واضرار بيئية متمثلة في تلوث الهواء والاراضي والمياه" (Betianu, L., Georgescu, I., 2008).
- **مجلس الاتحاد الأوربي:** The Council of the European Union (CEU) عرف المراجعة البيئية بأنها احد أدوات التي تعتمد عليها ادارة المنشأة وبشكل منتظم ودقيق في تقييم الأداء البيئي بشكل موضوعي ومنتظم" (Todea, et al., 2011).
- **المفوضية الأوروبية:** European Commission (EC) عرفت المراجعة البيئية بأنها "عملية فحص وتقييم لنظام الإدارة البيئي في المنشأة للتأكد من مدى الإلتزام بالسياسات والخطط والبرامج البيئية للمنشأة" (EC, 2015).

ومما سبق يتضح أن مصطلح المراجعة البيئية يدل على القيام بعملية مراجعة للأثر البيئي التي قد تتسبب به أنشطة المنشآت الصناعية للبيئية المحيطة بها، من خلال القيام بفحص وتقييم منتظم ودورى للأداء البيئي للمنشأة فى ضوء المعايير والقوانين الدولية والمحلية المتعلقة بحماية البيئة لتحقيق اهداف التنمية المستدامة ,

وحيث ان المراجعة البيئية مصطلح واسع ومتنوع الاهداف فإن الباحثة تعرفها بأنها "عملية تسعى للتأكد من سلامة موقف المنشأة البيئي والتأكد من التزامها بالقوانين والتشريعات والمعايير واللوائح البيئية كما تشمل القيام بالتأكد من كفاءة تصميم نظم الادارة البيئية وتطبيقها والحفاظ على البيئية من الاثار البيئية السلبية التي قد تسببها أنشطة المنشأة .

ثانيا :انواع مراجعة الاداء البيئي

تعد مراجعة الاداء البيئي متعددة ومتنوعة، ونظراً لرغبة منشآت الاعمال والجهات ذات العلاقة بالحصول على تأكيدات لسلامة موقفها البيئية حفاظاً على سلامة وسمعة المنشأة وتجنباً لأي تكاليف مالية نتيجة المخالفات أو إزالة الأضرار التي قد تسببها للبيئة فإن المنشآت تسعى من خلال المراجعين إلى التحقق من مدى التزام المنشآت بالنظم والسياسات والقوانين واللوائح البيئية، وبالتالي فإن عمليات مراجعة الاداء البيئي تأتي بهدف تحديد ما إذا كانت الانظمة والتقنيات والاجراءات الحالية تتفق مع المعايير المهنية للبيئية (Chaudhary, 2001)، وقد اشارت دراسة كل من (Humphrey & Hadley, 2000) (Paramasivan, 2002) (Welford, 2002) الى أن مرجعة الاداء البيئي تقسم حسب الغرض من المراجعة البيئية حيث تتمثل في التأكد من امتثال

المنشآت للقوانين والمعايير البيئية، والتأكد من التخلص من الاثار البيئية والمخلفات البيئية، وتشجيع توجه المنشآت في اتجاه انتاج المنتجات صديقة البيئة "الخضراء" بغية الحفاظ على البيئة، وتحديد المشاكل الناجمة عن الاثار البيئية لأنشطة المنشأة، بالإضافة إلى رسم السياسات المنظمة لأنشطة المنشأة البيئية، كذلك قياس الاثر البيئي لكل عمليات المنشأة وتحديد مدى فعالية نظام الادارة البيئية لدى المنشأة، وكذلك توفير بيانات عن الخطط والاجراءات البيئية التي تخص المنشأة، بالإضافة إلى قيام المراجع بالتواصل مع المساهمين لتعزيز دور المنشآت نحو البيئة المجتمعية.

وفي دراسة (على ، ٢٠٠٧) صنفت المراجعة البيئية بناء على الأنشطة التي تقوم بها المنشأة وتمثل في مراجعة نظم الادارة البيئية Audit Environmental Management System (EMS) بهدف مراجعة نظم الرقابة التي تملكها المنشأة كونه يمثل الاطار العام التي من خلاله تستطيع المنشأة ممارسة أنشطتها وعملياتها التي يجب ان تكون هدفها حماية البيئة، ومراجعة الالتزام التنظيمي Audit Organizational Commitment بهدف التحقق من قيام المنشأة باتباع النظم والقوانين واللوائح والاجراءات الادارية والقانونية والتنظيمية المرتبطة بالبيئية .

مما سبق يتضح ان جميع انواع مراجعة الاداء البيئي تتصل بشكل مباشر بالاداء البيئي وان اختلاف انواع المراجعة البيئية يحدث بسبب اختلاف الهدف منها، وتصنف الباحثة المراجعة البيئية إلى **المراجعة المالية البيئية** بهدف التحقق من مدى التزام المنشآت بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والتي تهدف الى تقديم التقارير المالية البيئية، ثانياً **مراجعة مدى التزام الإدارة بالتوجه البيئي** بهدف التحقق من التزام إدارة المنشأة بالمتطلبات والتشريعات والقوانين البيئية، ثالثاً: **مراجعة نظم الادارة البيئية** لتحقيق المراجع البيئي من مدى وجود ثقافة بيئية في النظام الاداري للمنشأة وتحديد مدى التزام إدارة المنشأة ورقابتها الداخلية بالأمور البيئية والمتمثلة بالقوانين البيئية المحلية والعالمية، والسياسات والاجراءات البيئية، ومدى اهتمام الادارة في تجنب المخاطر البيئية الحالية والمستقبلية وازالة الاثار البيئية السلبية.

ثالثاً : أهمية المراجعة البيئية

تتمثل اهمية المراجعة البيئية في تشجيع منشآت الاعمال على تجنب حدوث الاثار السلبية لعملياتها على البيئة وضبط المخاطر البيئية حتى لا تكون اكثر عرضه للمساءلة ودعم الميزة التنافسية وتشجيع الشفافية وزيادة ثقة المستثمر في القوائم المالية

وقد اشار البيان الدولي رقم (١٠١٠) والصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) في الفقرة رقم (٣٠) إلى أن أهمية المراجعة البيئية تنبع من أهمية الامور البيئية نظراً لوجود مخاطر بوجود اخطاء جوهرية (افصاح غير كافي) في البيانات المالية لذا يجب على

المراجع مراعاة الجوانب البيئية عند مراجعة البيانات المالية، وتشير الفقرة رقم (٣) من نفس البيان إلى انه قد يواجه المراجع بعض التعقيدات في الامور البيئية لبعض المنشآت لذا يجب على الادارة تفسير الجوانب المالية المرتبطة بالأمور البيئية في القوائم المالية وتوضيح ماهي التأثيرات المحتملة للأمور البيئية على البيانات المالية (IFAC, IAPS 1010, 1998)،

ويرى (Sovacool, K., 2014) أن المراجعة البيئية تساهم في تخفيف الأضرار التي تنتج عنها المخالفات البيئية والاستخدام العشوائي لمصادر الطاقة وعدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية التي تتادي بها المنظمات الدولية.

كما اشارت دراسة (عبد الناصر، ٢٠١٤) بأن أهمية المراجعة البيئية ناتج من مبررات المراجعة البيئية والذي تتمثل في:

- عدم اهتمام المنشآت بالجوانب البيئية ينتج عن ذلك مخالفات للقوانين والتشريعات وبالتالي فإن وجود المراجعة البيئية المصاحبة قد يمنع هذه المخالفات.
- ظهور جماعات الضغط البيئي التي تعنى بالشأن البيئي نظراً للمخاطر التي تزايدت مؤخراً وتسعى هذه الجماعات لنشر الوعي البيئي.
- ظهور ما يسمى بالمنتجات الخضراء أو صديقة البيئة وهي منتجات تسعى للحفاظ على البيئة مما أدى إلى زيادة الوعي المجتمعي نحو البيئة.
- زيادة الاضرار والمخاطر الناتج عن التلوث البيئي.

وقامت المنظمة العالمية للمواصفات القياسية الايزو (ISO) بإصدار عشرين معيار في مجال الادارة البيئية (ISO 14000)، بالإضافة إلى إصدار ثلاثة معايير للمراجعة البيئية وتمثل ارشادات للمراجعين للقيام بعملية المراجعة البيئية (ISO 14001)، واجراءات المراجعة البيئية (ISO 14011) حيث تنقسم اجراءات المراجعة إلى ثلاثة أقسام يختص الجزء الأول منها بمراجعة نظم الادارة البيئية والثاني بمراجعة الالتزام بالتشريعات البيئية ويختص الجزء الاخير بمراجعة القوائم البيئية، بالإضافة إلى معايير كفاءة مراجعة البيئية (ISO 14012)، وبالتالي فإن المراجعة البيئية تساهم وبشكل كبير في تخفيض المخاطر والاضرار البيئية الناجمة عن المخلفات الصناعية والاستنزاف العشوائي للبيئية وبالتالي فإن المراجعة البيئية قد تساهم وبشكل فعال في تخفيف الاثار البيئية لدى المنشآت الصناعية.

بناء على ما سبق ترى الباحثة ان المراجعة البيئية تساعد المنشآت على الالتزام بالقوانين واللوائح البيئية وتجنب الغرامات والمخالفات، كما يساعد على التعرف على المخاطر والاضرار

البيئية وتخفيضها أو احتوائها قبل حدوثها، كما تساعد على الاطمئنان على سلامة الموقف البيئي للمنشأة وتحسين سمعة المنشأة امام المستثمرين وزيادة ثقتهم فى القوائم المالية وتخفيض تكاليف حماية البيئة، ويضيف للمنشأة بعداً تنموياً كونها تساهم في تحسين البيئة والتنمية المستدامة من خلال الالتزام بالتشريعات والقوانين البيئية.

رابعاً : أهداف المراجعة البيئية

إن الهدف الرئيسي لمهنة المراجعة بشكل عام هو التأكد من صحة القياس والافصاح للبيانات المالية عند إعداد القوائم المالية وبالتالي فإن هدف المراجعة البيئية هو تحقق المراجع الخارجي من دقة وسلامة القياس والافصاح للأمر البيئية بشكل سليم في القوائم المالية (تهانى و عماد ، ٢٠١٦)، حيث يشير الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين في قائمة ممارسة المراجعة الدولية (IFAC, International Auditing Practice Statement 1010) في الفقرة (International Auditing Practice Statement 1010, para 46) المرتبطة بمراجعة البيانات البيئية في القوائم المالية حيث تشير الفقرة إلى إمكانية اعتماد مراجع البيانات المالية للمنشأة على نتائج المراجعة البيئية واعتباره من ادلة الاثبات الا انه يجب ان يقوم المراجع الداخلي او الخارجي بالتأكد من انها تلبى مقاييس التقييم المشار لها في معيار المراجعة الدولي "معيار الاستفادة من عمل خبير" رقم (ISA 620)، وكذلك معيار المراجعة الدولي "مراعاة عمل التدقيق الداخلي" رقم (ISA 610)، وذلك من خلال التحقق من الجوانب البيئية المتمثلة في:

- أ- أثر نتائج المراجعة البيئية على القوائم المالية.
- ب- الكفاءة والمهارة لفريق المراجعة البيئي، وموضوعية المراجعين في التقييم وخصوصاً في حال كان المراجعين هم من موظفي المنشأة.
- ج - نطاق المراجعة البيئية ومدى تجاوب الادارة مع توصيات تقرير مراجعي البيئة.
- د - بذل العناية المهنية اللازمة الواجب بذلها من قبل فريق المراجعة البيئية.
- هـ- الاشراف والتوجيه على عملية التدقيق الخاصة بالأمر البيئية.

ومما سبق يتضح ان الاهداف التي تسعى إلى تحقيقها المراجعة البيئية تتمثل في القيام بعملية تقييم الاداء البيئي للمنشأة والتنبؤ بالمخاطر المحتملة التي قد تواجه المنشأة والعمل على تجنبها، من خلال جمع الادلة الكافية للتأكد على صحة ودقة المعلومات المالية البيئية بالقوائم المالية، والتحقق من عدم اخفاء الادارة لأي معلومات بيئية تؤثر على صحة وصدق القوائم المالية من الواجب الافصاح عنها والاعتراف بها ، بالإضافة إلى التحقق من مدى توثيق السياسات

والاجراءات البيئية ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة والالتزام بالتوجهات البيئية، كما تسعى عملية المراجعة إلى التأكد من التزام المنشأة بالقوانين والشروط القانونية البيئية والصادرة عن المنظمات والجهات الدولية والمحلية. واصدار تقرير محايد عن الوضع البيئي للمنشأة للحكم على مدى اتباع ادارة المنشأة للسلوك والاداء البيئي المناسب

القسم الثالث : الابعاد المتعددة للتنمية المستدامة

مقدمة:

بدأ التركيز على مفهوم التنمية خلال القرن العشرين حيث حققت معظم البلدان نجاحات في تحقيق التنمية الشاملة لاسيما البلدان المتقدمة، واستتبع ذلك ظهور بعض مشاكل الاضرار البيئية الناتجة عن تحقيق إقتصادية للمجتمعات للتنمية الشاملة ، وادى ذلك الى ظهور مفهوم التنمية المستدامة بابعادها الثلاثة التنمية الإقتصادية والعدالة الاجتماعية والحفاظ على البيئية، الامر الذي ادى إلى وجود اهتمام بالمحاسبة البيئية والإقتصادية كونها الوسيلة الوحيدة التي من خلالها تستطيع المنشآت والحكومات التأكد من حسن استخدام واستغلال الموارد الطبيعية وعدم اضرار البيئية والمجتمع المحيط بالمنشآت الصناعية والتجارية (بوسماحه ، ٢٠١٥)

وتناقش الباحثة الابعاد المتعددة للتنمية المستدامة التعرف على مدى التزام منشآت الاعمال بمتطلبات التنمية المستدامة والحد من الاثار السلبية للانشطة البيئية للمنشأة.

أولاً: مفهوم التنمية المستدامة

قامت العديد من الجهات بتحديد مفهوم التنمية المستدامة حيث ذكرت كل من اللجنة العالمية للبيئية والتنمية: World Commission for Environment and Development (WCED) واتفاقية الأمم المتحدة الاطارية بشأن المناخ "قمة الارض" عام ١٩٩٢: من خلال مؤتمر الامم المتحدة للبيئة والتنمية - ريو دي جانيرو ١٩٩٢ ومنظمة التعاون الإقتصادي والتنمية: Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) أن التنمية المستدامة عبارة عن ادارة الموارد الإقتصادية بطريقة تحافظ على الموارد والبيئة، او تحسينها وتلبية احتياجات الحاضر وبطريقة تتضمن إدماج الأهداف الإقتصادية والاجتماعية والبيئية للمجتمع من اجل تعظيم رفاهية الإنسان في الوقت الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتها".

ويعتبر تقرير اللجنة الدولية للبيئية والتنمية بعنوان "مستقبلنا المشترك" عام ١٩٨٧م: لمفهوم التنمية المستدامة الذى قدمه تقرير برونتلاند عام ١٩٨٧ اكثر المفاهيم وضوحا والذى سعى لتحديد الاهداف التي تعني بها التنمية المستدامة من اجل تحقيق النمو المستدام من خلال تلبية

الاحتياجات الأساسية والمتمثلة في الغذاء والطاقة والمياه والصحة وبالتالي دمج البيئية والاقتصاد في صنع القرار والحفاظ على البيئية،

وعرف (Vuta, et al., 2007) التنمية المستدامة في دراسته بأنها "قدرة الجيل الحالي لتلبية احتياجاته دون المساس بقدرة الاجيال المقبلة على تلبية رغبتهم".

وترى الباحثة أن التنمية المستدامة تمثل "تحقيق الاجيال الحالية لمستوى أمن من الاحتياجات التي يرغب بها في مجال التنمية الصناعية والصحة والامن الغذائي دون أن يسبب ذلك اي اضرار او اثار سلبية على الموارد الطبيعية حتى لا يسبب ذلك في الاضرار بحقوق الاجيال القادمة. ثانياً: مراحل الاهتمام بالتنمية المستدامة:

العديد من الجهات المهنية والدولية تناولت موضوع التنمية المستدامة واعدت لها المؤتمرات العالمية بخصوص البيئية ومن أهمها ما يلي:

- الاستراتيجية العالمية للحفاظ على الموارد الطبيعية من اجل التنمية المستدامة عام ١٩٨٠م: قام الاتحاد الدولي للحفاظ على للطبيعة The World Conservation Union بأطلاق ما سمي حينها ب "الاستراتيجية العالمية للحفاظ على الطبيعية"، حيث حددت في هذه الاستراتيجية الاهداف الانمائية للألفية من عام ١٩٨٠ وحتى عام ٢٠٣٠، وتتمثل هذه الاهداف في مناقشة قضايا التنمية المستدامة الممتثلة في القضاء على الفقر والوصول إلى الامن الغذائي وتحقيق مستوى عالي من التعليم للأجيال بما في ذلك دول العالم الثالثة والفقيرة، وكذلك تحسين مستوى الصحة وتطويرها، ومن ضمن الاهداف القضاء على التميز بين الجنسين وتحقيق المساواة والعدل بين الجنسين، ومن ذمن الاهداف ايضا تحقيق الامن المائي والحصول على الطاقة والنمو الإقتصادي المستدام والبنية التحتية المرنة وتطوير الريف والمدن وتحقيق الاستهلاك والانتاج المستدامين والحفظ على المناخ، حيث تم الدعوة من قبل اعضائها إلى ان الصحة البيئية اساس للصحة الإقتصادية ورفاه الانسان، وهدفت هذه الاستراتيجية في كيفية الوصول إلى "كوكب صحي من اي وقت مضى" حيث حددت في الاستراتيجية جدول اعمال يمتد حتى عام ٢٠٣٠، وتسعى الاستراتيجية إلى التعاون الدولي مع المنظمات والجمعيات الدولية التي تعني بالتنمية المستدامة بهدف تحقيق الاهداف الانمائية للألفية الثالثة بغية الوصول إلى مستقبل مستدام (IUCN, 1980).

- تقرير اللجنة الدولية للبيئية والتنمية بعنوان "مستقبلنا المشترك" عام ١٩٨٧م: صدر تقرير برونتلاند رئيس اللجنة الدولية للبيئية والتنمية بعنوان "مستقبلنا المشترك" والذي تطرق إلى العديد من المفاهيم الخاصة بالتنمية المستدامة والبيئية حيث عرض المفهوم الحديث للتنمية

المستدامة وكيفية تحقيق التنمية المستدامة والتحديات التي تصعب عملية تحقيق التنمية المستدامة وتطرق التقرير إلى دور الاقتصاد في تحقيق التنمية المستدامة، وشرح أهمية تحقيق الامن الغذائي وتطرق التقرير إلى أهمية تحقيق الامن الغذائي، كما تطرق التقرير إلى مصادر الطاقة وكيفية استخدامها لتحقيق التنمية المستدامة وماهي اضرار استخدام الطاقة وماهي انواعها كما تطرق إلى النمو الصناعي واثرها على تحقيق التنمية المستدامة كما تطرق إلى التنمية الصناعة المستدامة في سياق عالمي وماهي استراتيجيات التنمية الصناعية المستدامة وتطرق ايضا إلى السلام والامن والتنمية والبيئة كما تتطرق إلى العمل المشترك لتحقيق التنمية المستدامة وتجنب الصراعات التي تزيد من الاضرار على البيئة والتنمية المستدامة والاضرار بالمناخ والطبيعية من خلال التجارب النووية، واخيراً وضع العديد من المقترحات القانونية التي تساعد على تحقيق التنمية المستدامة وتجنب الاضرار بالطبيعة (WCED, 1987).

• **اتفاقية الأمم المتحدة الاطارية بشأن المناخ "قمة الارض" عام ١٩٩٢م:** لقد كان الحدث الابرز فيما يخص التنمية المستدامة والبيئة فقد كانت قمة الارض في البرازيل والتي باتت تعرف بقمة ريو دي جانيرو حيث حضرها ما يقارب (١٠٨) دولة، وكان هناك حدود (٢٤٠٠) ممثل عن المنظمات الغير الحكومية، بالإضافة إلى عدد (١٧٠٠٠) شخص حاضرين هذا المؤتمر وسمي جدول اعمالها بجدول اعمال القرن الحادي والعشرين، وكانت هناك لجنة التنمية المستدامة وكافة الوكالات المتممة بالتنمية المستدامة والمجلس الاستشاري لشؤون التنمية المستدامة التابعة للأمم المتحدة وقد تتطرق هذا المؤتمر إلى اثر الانشطة البشرية الصناعية في زيادة الغازات التي تؤدي إلى الاحتباس الحراري الطبيعي، وأشار المؤتمر إلى ان الدول المتقدمة هي اكثر البلدان سبباً لظاهرة الاحتباس المناخي بينما الدول النامية هي الاقل تسبباً بأضرار المناخ، وبما ان لكل الدول وفقاً لميثاق الامم المتحدة ومبادئ القانون الدولي الحق السيادي في استغلال مواردها وفقاً لسياساتها التنموية الا ان المؤتمر اكد على ان تتحمل هذه الدول المسؤولية البيئية وان تحد من الانشطة ذات التأثير على البيئية وان تكون مثل هذه الانشطة تحت الرقابة بما يضمن التزام اصحاب هذه الانشطة بالحفاظ على البيئية (UNFCCC, 1992).

• **المؤتمر الأوروبي للتنمية المستدامة ١٩٩٤م:** حيث عقد اجتماع في مدينة البورج في الدنمارك من قبل عدد من الجهات الحكومية المحلية وقد حضر الاجتماع اكثر من ٢٧٠٠ فرد وناقش الاجتماع مسؤولية البلديات والمواطنين تجاه البيئية وكيفية الحفاظ عليها وخلق مجتمعات بيئية واجتماعية واقتصادية مستدامة ويعتبر ميثاق له قبول على مستوى اوروبا، حيث

يعتبر من الجهود الأوروبية الأكثر نجاحاً في مجال التنمية المستدامة ويعتبر هذا المؤتمر والميثاق التي تم التوصل اليه ما هو الا استمرار للفصل رقم (٢٨) من جدول اعمال قمة الارض التي اقيمت في ريو دي جانيرو ١٩٩٢، حيث تم اعداد خطة بغية تحقيقها واهم اهداف الخطة هو خلق رؤية لمجتمع مستدام يشارك فيه جميع قطاعات المجتمع، وانشاء خطة طويلة الاجل بهدف تحقيق استدامة التنمية التي تتضمن اهدافا قابلة للقياس (ICLEILGS, 1994).

• **استراتيجية الاتحاد الأوروبي للتنمية المستدامة ٢٠٠١م:** لقد اصدر الاتحاد الاوروبي وثيقة رقم (٢٠٠١/٠٢٦٤) تحت عنوان "استراتيجية الاتحاد الأوربي للتنمية المستدامة" والتي اعدادها من قبل اللجنة التابعة للاتحاد الاوربي بهدف تحقيق تنمية مستدامة شاملة في اروبا، حيث طلب المجلس الاوروبي من المفوضية الأوروبية وضع سياسات استراتيجية طويلة المدى بهدف الوصول إلى التنمية المستدامة اقتصادياً واجتماعياً وبيئياً والتي تم تقديمها إلى المجلس الاوروبي في يونيو ٢٠٠١ وتعتبر هذه الوثيقة استجابة لتلك الدعوة، وهي مسودة خاضعة للنقاش والتعديل، وتعتبر هذه الوثيقة استمرار للجهود المتواصلة منذ اعلان ريو دي جانيرو في البرازيل عام ١٩٩٢ (CEC, 2001).

• **مؤتمر القمة العالمية للتنمية المستدامة ٢٠٠٢م:** توضح الوثيقة رقم (A/CONF.199/20) والتي تحمل عنوان "تقرير مؤتمر القمة العالمي للتنمية المستدامة" جوهانسبرغ، جنوب أفريقيا، ٢٦ آب/أغسطس - ٤ أيلول/سبتمبر ٢٠٠٢، جدول اعمال مؤتمر القمة العالمية للتنمية المستدامة والتي حضرها العديد من رؤساء الدول والحكومات وعدد من المنظمات الغير الحكومية وقطاع الاعمال التجارية، وقد كان محور التنمية المستدامة هو المحور القمة الاساسي حيث تطرقت القمة إلى كيفية تحسين المعيشة الإقتصادية وكيفية المحافظة على موارد البلد الطبيعية، وقد توصلت القمة إلى العديد من القرارات المتعلقة بالتنمية المستدامة ومن أهمها بأن اعلن الاعضاء المشاركون في القمة التأكيد بالتزامهم بالتنمية المستدامة، كما اكد الحاضرين على التزامهم بتحقيق التنمية الإقتصادية والتنمية الاجتماعية وحماية البيئية على الصعيد المحلي والوطني والاقليمي والدولي، واكد المشاركون ايضاً على اعطاء الاهمية لاهتمامات المشاركين في تحقيق اهداف التنمية المستدامة والمتمثلة في تخفيف الجوع وسوء التغذية والنزاعات المسلحة والجريمة المنظمة والفساد وتخفيف اثار الكوارث الطبيعية ومحاربة الاتجار بالبشر ومحاربة العنصرية ومكافحة الامراض المعدية (تقرير نتائج مؤتمر القمة العالمي للتنمية المستدامة - جوهانسبرغ، ٢٠٠٢).

- **استراتيجية المجلس الاوروبي للتنمية المستدامة ٢٠٠٦م:** قام المجلس الاوروبي في مدينة بروكسل باعتماد استراتيجية للتنمية المستدامة حيث حدد سبعة استراتيجيات للتنمية المستدامة وتمثل الاستراتيجية الاولى وهي الحد من تغير المناخ واثاره من خلال تلبية الالتزامات بموجب بروتوكول كيوتو وتحت اطار الاستراتيجية الاوروبية بشأن تغير المناخ، والاهتمام بكفاءة الطاقة والطاقة المتجددة ووسائل النقل المستدامة والتي لا تشكل ضرار على البيئية وهي اقل تلويثاً للبيئية وتستخدم كمية اقل من الطاقة، كما تطرقت الاستراتيجية إلى انماط الانتاج والاستهلاك حيث تم الربط بين النمو الإقتصادي والتدهور البيئي حيث اشارت الاستراتيجية إلى ضرورة الاهتمام بالمشتريات العامة الخضراء والتعاون مع المنتجين بالاهتمام بالأهداف البيئية والاجتماعية وزيادة الابتكار بالمنتجات المصاحبة للبيئية، كما حدد استراتيجية ادارة وحفظ الموارد الطبيعية والتي تعتبر احد اهداف الاستراتيجية بحيث اكدت على ضرورة التخفيف من الاستخدام المفرط للموارد الطبيعية، واما الاستراتيجية المرتبطة بالصحة العامة فقد كان احد اهداف الاستراتيجية حيث ترغب في ضمان سلامة الاغذية وجودتها وازالة الاخطار التي تهدد الصحة والبيئية الناتجة عن المواد الكيميائية بحلول عام ٢٠٢٠ حيث يتطلب البحث في العلاقة بين الصحة والمواد الاغذية المسببة للأمراض والتصدي لها، واما استراتيجية الاندماج الاجتماعي فالهدف منها تخفيف مكافحة التميز العنصري وتحسين انظمة التقاعد والحماية الاجتماعية، بالإضافة إلى استراتيجية مكافحة الفقر في العالم فقد وافق الاتحاد الاوروبي على زيادة مبالغ الدعم الممنوحة للبلدان الفقيرة بهدف المساعدة في مواجهة الفقر وتحسين سياسات التنمية المستدامة في مثل هذه البلدان (CEU, 2006).

- **مؤتمر الأمم المتحدة للتنمية المستدامة ٢٠١٢م:** لقد جددت دول العالم عبر منظمة الامم المتحدة التزامها بالتنمية المستدامة عبر المؤتمر الدولي الذي اقيم في ريو دي جانيرو في البرازيل وذلك خلال المؤتمر الدولي والذي اقيم تحت عنوان المستقبل الذي نصبو إليه، وجدد رؤساء الدول والحكومات والممثلين رفعي المستوى التزامهم بالتنمية المستدامة وتشجيع المجتمع على بناء مستقبل مستدام اقتصادياً واجتماعياً وبيئياً بما يضمن حقوق الاجيال الحالية والاجيال القادمة حيث تم مناقشة التحديات التي تواجه تحقيق التنمية المستدامة والتي كان من اهمها القضاء على الفقر حيث اشار المشاركون إلى ان الفقر هو من اعظم التحديات التي يواجهها العالم في الوقت الراهن، بالإضافة إلى الحاجة إلى تغير انماط الاستهلاك والانتاج غير المستدام وتشجيع انماط الاستهلاك والانتاج المستدام وحماية قاعدة الموارد الطبيعية اللازمة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وادارتها، كما تم التأكيد على التزام الاعضاء المشاركين بتحقيق

الاهداف الانمائية المتفق عليها دولياً بما فيها الاهداف الانمائية للألفية بحلول العام ٢٠١٥، واکد المشاركون بان محور التنمية المستدامة يسعى إلى بناء عالم عادل ومنصف وشامل للجميع ولأجل ذلك يسعى الاعضاء المشاركون إلى تعزيز النمو الإقتصادي والمطرّد والشامل وتحقيق التنمية الاجتماعية وحماية البيئية بما يعود بالنفع على الناس كافة، كما اكد على اتخاذ الاجراءات اللازمة لتحقيق التنمية المستدامة للجميع لا سيما في البلدان النامية بما يضمن العدل الاجتماعي وتحقيق النمو الإقتصادي وحماية البيئية، بالإضافة إلى تأكيد المشاركين على ان التنمية المستدامة يستلزم الائتلاف العام بين المجتمعات والحكومات والدول والمجتمع المدني والقطاع الخاص وتضافر الجهود المجتمعية من أجل تحقيق التنمية المستدامة للأجيال الحالية والاجيال المقبلة (الوثيقة الختامية لمؤتمر الأمم المتحدة للتنمية المستدامة، ٢٠١٢).

• **مؤتمر باريس لتغير المناخ ٢٠١٥م:** إن اخر مؤتمر يعيني المناخ والبيئية كان مؤتمر الامم المتحدة لتغير المناخ لعام ٢٠١٥ في باريس وقدم في هذا المؤتمر ممثلين عن (١٨٦) بلداً مقترحاتهم للحد من الانبعاثات العالمية وخططهم للتخلص من الانبعاثات على مستوى بلدانهم، حيث اكد الامين العام للأمم المتحدة ان مؤتمر المناخ لعام ٢٠١٥ يعتبر نقطة مفصلية في مسألة الاهتمام بالبيئة والمناخ كون هذا المؤتمر يعتبر نقطة تحول نحو مستقبل افضل واقل تلوثاً وتحسن البيئية، وأكثر رخاء للمجتمع وتطوراً، واکدت القمة على ان هناك جهود كبيرة للحد من انبعاثات غازات الاحتباس الحراري عبر منظمات الامم المتحدة، وأكد الامين العام للمتحدة ان الدول في قارة افريقيا هي اكثر الدول استفادة من خفض الانبعاثات كونها الاكثر تضرراً من حيث قلة المياه والامطار زيادة المساحات الجافة، وزيادة الفقر والمرض بسبب الجفاف وقلة الامطار، وأشارت القمة إلى ان (٩٠%) من الكوارث الطبيعية متصلة بالمناخ والطقس، كما اشارت القمة إلى انه من المتوقع ان يصاب (٦٠٠) مليون شخص قد يصيبهم سوء تغذية نتيجة لتغير المناخ^(١).

القسم الرابع: المراجعة البيئية ودورها في دعم تقارير التنمية المستدامة

مقدمة :

يتطلب التعرف إلى دور المراجعة البيئية في دعم تقارير التنمية المستدامة معرفة العلاقة بين البيئية والتنمية، حيث تؤكد الدراسات إلى أن التنمية تتأثر تأثيراً مباشراً بتدهور البيئية وبالتالي استحالة تحقيق التنمية في ظل التدهور البيئي حيث تعتبر العلاقة بين البيئية والتنمية علاقة تكامل وتوازن ، لذا يجب على المجتمعات الاهتمام بحماية البيئية من خلال حماية الموارد الطبيعية،

^١ - <http://www.unep.org/newscentre/Default.aspx?DocumentID=26856&ArticleID=35633&l=ar>

بالإضافة إلى تنمية الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية الحالية بما لا يقلل من استدامة الموارد على المدى الطويل (Jamtsho, 2005).

وقد اكد تقرير لجنة (برونتلاند، ١٩٨٧) على وجود علاقة بين البيئية والتنمية حيث أشار إلى أن التنمية الناجحة تتطلب الاهتمام بالجوانب والاعتبارات البيئية، حيث قدم التقرير إطار للجمع بين السياسات البيئية واستراتيجيات التنمية من خلال الاهتمام بالآثار السلبية للتصنيع على البيئية، وضرورة العمل على إيجاد الحلول لمشاكل البيئية التي تعوق التنمية، ويتمثل دور الاجهزة العليا للرقابة في المراجعة والتحقق من الامتثال بالقوانين واللوائح، ومراجعة فعالية السياسات العامة والبرامج في مجال التنمية المستدامة، بينما بعض الاجهزة الرقابية العليا للبلدان يكون له مجال محدود فيما يتعلق بالتنمية المستدامة فالبعض يقتصر على عمليات المراجعة المالية أو الامتثال بينما بعض الاجهزة الرقابية العليا لديها الحق في القيام بمراجعة الأداء والمراجعة الشاملة (INTOSAI Working Group on Sustainable Development,) (2003).

وتعد تقارير الاستدامة حديثه نسبيا في القطاع العام الا ان هناك اهتمام واسع سواء في الابحاث او في الممارسة الفعلية حيث تعتبر تقارير الاستدامة جزء من تقارير القطاع الخاص لا سيما في الصناعات الموارد الخام، فقد ظهرت المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) بهدف اعداد ملحق بشأن تقارير الاستدامة في منظمات القطاع العام (ANAO, 2005).

وتشير دراسة (Erkan, 2012) إلى أن القيام باداء مهام المراجعة البيئية يعد ذو اهمية للمنشآت والمنظمات سواء في القطاع الخاص او العام ونظراً لذلك حدث تطوراً في مفهوم المراجعة البيئية من خلال تفاعله مع نهج التنمية المستدامة، حيث تشير الدراسة إلى ان اول عملية مراجعة الزامية على الصناعات الكيماوية والصلب في الولايات المتحدة الامريكية كانت نهاية سبعينات القرن الماضي وهدفت إلى التحقق من امتثال الإدارة البيئية عن القيام بأنشطتها للقوانين والتشريعات البيئية نظراً لكون منشآت القطاع الخاص والعام مسؤولة مسؤولية مباشرة عن آثار أنشطتها والنتائج المترتبة منها مما ادى إلى ظهور المراجعة البيئية التي لقيت انتشار واسعاً لما لها من أهمية في تحقيق اهداف التنمية المستدامة.

ان المراجعة البيئية للمنشآت التي لها علاقة بالبيئة مثل استخراج وصناعة المعادن والنفط والغاز تؤثر وبشكل مباشر في عملية التنمية المستدامة كون مثل هذه الصناعات على ارتباط وعلاقة مباشرة بالبيئة والمجتمع وتمثل عملية منهجية لتقييم استيفاء المتطلبات والالتزامات البيئية كون المراجعة البيئية أحد الأدوات التي يمكن استخدامها من قبل المنظمات في سياق نظام الإدارة

البيئية للمساعدة في تحسين الأداء البيئية إلا أن التحدي لمراجعي الحسابات عادة هو اختيار وتحديد نطاق عملية المراجعة البيئية (Choudhary, 2015).

اولا : دور المراجعة البيئية في تحقيق اهداف التنمية المستدامة

تعد المراجعة البيئية احد انواع المراجعة التي برزت مؤخراً والتي تعني بالاهتمام بالأمر البيئية من خلال متابعة منشآت الاعمال التجارية والصناعية لمدى امتثالها للقوانين والتشريعات والمعايير الخاصة بحماية البيئية، وتحميل المنشآت لمسئولياتها الناتجة عن الاثار المباشرة وغير المباشرة عن أنشطتها.

تزيد الدول التأكيد على أهمية الحفاظ على البيئية من خلال اصدار القوانين والتشريعات المنظمة للبيئية، حيث ادى بالمنظمات إلى ادراج القضايا البيئية في اجندتها وأعمالها وأنشطتها بغية تحقيق أهداف التنمية المستدامة (ابو حفص، ٢٠١٤). وأبتدأ استخدام مصطلح التنمية المستدامة بشكل كبير من مؤتمر ريو دي جانيرو عام ١٩٩٢ حيث سعت الدول والحكومات والمنظمات إلى تحقيق التنمية المستدامة المتمثلة في الحفاظ على البيئية ورفاهية المجتمع وتنمية العنصر البشري مما أدى إلى ظهور عدة اجهزة تعنى بالرقابة على البيئية وحمايتها والحفاظ عليها ومنها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة.

وحيث تسعى منشآت الاعمال إلى تحقيق اقصى عائد ممكن من خلال الاستفادة القصوى من الموارد المتاحة، ظهر التخوف من الافراط في استخدام الموارد الطبيعية من خلال الاستغلال غير القانوني لها، ونتيجة لذلك نادى العديد من الهيئات العالمية المهتمة بالتنمية المستدامة والبيئة ومنها مجلس الاعمال العالمي للتنمية المستدامة بضرورة الاهتمام بالتنمية المستدامة (Vuta, et al., 2007)

ومع زيادة اهتمام الاطراف ذات العلاقة بالأمر غير المالية لمنشآت الاعمال فان انظمتها المحاسبة المالية تعد قاصره على توفير هذا المعلومات وبالتالي يتطلب تطويرها بهدف توفير التقارير غير المالية ذات البعد الاقتصادي والاجتماعي والبيئي الامر الذي أدى إلى ظهور ممارسات التنمية المستدامة كجزء اساسي في السياسات والاجراءات الداخلية للشركات والمؤسسات التجارية والصناعية (عبدالوهاب ، ٢٠١٢).

وحيث أن المشاكل البيئية التي تعوق التنمية المستدامة أصبحت واقعاً ملموساً أدى إلى ظهور تحدياً امام المحاسبين في كيفية وضع نظام محاسبي بيئي متكامل يعنى بالجوانب البيئية، وكذلك امام المراجعين كي يمكنهم من تقديم تقارير مراجعة بيئية تفصح عن معلومات قانونية واستثمارية واقتصادية وبيئية مالية وغير مالية بالقوائم المالية والايضاحات المتممة لها بهدف خدمة الاطراف

ذوي العلاقة بالقوائم المالية ولأجل ذلك ظهرت العديد من الدراسات الميدانية والبحثية والتي تسعى إلى ابراز دور المراجع في تحقيق التوازن البيئي لأغراض التنمية المستدامة وابرز اهم التحديات والمشكلات البيئية التي تعوق التنمية المستدامة والتي تؤثر على الموارد الطبيعية والموارد البشرية، كما ظهرت العديد من الدراسات التي تحاول ان تصل إلى اطار مقترح لكيفية المراجعة البيئية لتقديم التقارير التي تحتوى على المعلومات اللازمة لأغراض التنمية المستدامة (محمد، ٢٠١٠).

ثانيا : المراجعة البيئية في ضوء المعايير واصدارات المنظمات الدولية

يعد وجود المعايير واصدارات المنظمات الدولية والتي تلقى قبولاً عاماً لمساعدة المراجعين في الحكم على الجوانب البيئية التي لها تأثير جوهري على القوائم المالية للمنشأة ، حيث تعد هذه المعايير والاصدارات اساس في الحصول على التقييم الملائم والمناسب لنتائج الاداء البيئي للمنشآت، فالمعايير هي احدى ادوات التطبيق العملي الناجحة لأي نشاط ، فان وجود معايير للمراجعة يتطلب ان لا يتم اغفال الجانب البيئي للمنشآت التي تملك تأثيراً هاماً على البيئة المحيطة نتيجة انشطتها (ايمن، ١٩٩٧).

ويوضح معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠) المبادئ الاساسية والاجراءات الجوهرية حول مسؤولية الادارة في الالتزام بالقوانين واللوائح عند مراجعة القوائم المالية ، حيث يتعين على المراجع ان يعترف بأن عدم التزام المنشأة بالقوانين واللوائح والابلاغ عن عدم الالتزام المنشأة بها (بما فيها البيئية) قد يؤثر جوهريا على القوائم المالية ، حيث تنص الفقرة رقم (٢) من نفس المعيار إلى أنه "عند تخطيط وتنفيذ اجراءات المراجعة، وكذلك عند تقييم وإبلاغ نتائج المراجعة، فإن على المراجع الادراك بأن عدم التزام المنشأة بالقوانين واللوائح قد يؤثر بشكل اساسي على البيانات المالية" (IFAC, 2017, ISA, 250, P: 210).

ويشير معيار المراجعة الدولي رقم (٢٦٥) إلى وضع معايير وتوفير ارشادات للحصول على فهم شامل للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية وعلى المخاطر التي يمكن ان يواجهها المراجع ، وتشير الفقرة (٨) فيما يخص اجراءات الرقابة إلى ضرورة ان تقوم الادارة البيئية للرقابة بتقديم التقارير واختبار وتأيد المطابقات البيئية، وفحص سجلات السيطرة البيئية وتقديم التقارير البيئية (IFAC, 2017, ISA, 265, P: 255).

كما يشير المعيار الدولي للمراجعة رقم (٣١٥) انه يتعين ان يتوافر للمراجع معرفة كافة أنشطة المنشأة لتحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري عند اداء كافة عمليات المراجعة ، ومما لا شك ان مستوى معرفة المراجع بالامور البيئية يجب ان يكون كافيا لتمكينه من الحصول على فهم كافي بالاحداث والعمليات والتطبيقات المتعلقة بالامور البيئية والتي يكون لها تأثير جوهري على القوائم

المالية وعلى عملية المراجعة البيئية ، حيث تنص الفقرة رقم (١٠) من المعيار إلى ضرورة تحديد الظروف غير الاعتيادية مثل عدم الالتزام بالقوانين والانظمة التي تخص البيئية وهو ما يدعوا إلى ضرورة معرفة المراجع للعمل المنوط به (IFCA,2017, ISA 315, Para 10) .

ويوضح معيار المراجعة الدولي رقم (٥٤٠) مراجعة التقديرات المحاسبية" في الفقرة رقم (٣) ان التقدير المحاسبي يقصد به تقدير القيمة ل احد البنود في ظل غياب وسائل دقيقة للقياس، بحيث تكون الادارة هي المسؤولة عن عمل التقديرات المحاسبية التي تتضمنها البيانات المالية وان عملية التقدير المحاسبي تختلف باختلاف نوعية التقدير المحاسبي وحيث ان الامور البيئية تنتم بنوع من عدم التأكيد وبالتالي قد تنتم البنود المالية ذات العلاقة البيئية بنوع من عدم الدقة مما يجعل من غير الممكن عمل التقديرات المعقولة في مثل هذه الحالة وبالتالي يجب على المراجع ان يقرر ما اذا كان التقدير المحاسبي للبنود محل الدراسة يحتاج إلى تعديل ليتماشى مع معيار المراجعة الدولي للتدقيق رقم (٧٠٠) "تقرير المراجع حول البيانات المالية" (IFAC, 2017, ISA, 540, P:) (491).

وتناول معيار المراجعة الدولي رقم (٣٠٠٠) ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية المبادئ الأساسية والإجراءات والإرشادات للمحاسبين المهنيين في الممارسة العامة بهدف اجراء عمليات التأكيد للأنشطة غير المالية التي لم تغطيها معايير المراجعة البيئية (IFAC, 2017II, ISA, 3000, P: 129)، وتناول معيار المراجعة الدولي رقم (٣٤١٠) عمليات التأكيد حول البيانات الخاصة بالغازات الدفيئة، إذ يشير إلى: ضرورة فحص للغازات المنبعثة، وجوب تملك المراجعين للخبرات والمهارات في كيفية قياس الانبعاثات، واعداد التقارير حولها، تحديد الأهمية النسبية للغازات الدفيئة، تحديد مصادر الانبعاثات التي تؤثر على البيئة، اعداد البيان الخاص بالغازات الدفيئة، حصول المراجع على اقرارات خطية من الإدارة، تحديد مسؤوليات المنشأة، والمراجع، والمعايير المطبقة، تقديم ملخص حول الإجراءات التي اتخذها المراجع، تحديد وضع الرقابة الداخلية في المنشأة (IFAC, 2017II, ISA, 3410, P: 276).

وقد قدمت منظمة المعايير الدولية الايزو International Organization for Standardization (ISO) معيار إدارة البيئية رقم (ISO 14000) الذي يحدد مسؤولية المنشآت تجاه البيئة، ومعيار المسؤولية الاجتماعية رقم (ISO 26000) للإرشادات حول كيفية عمل المؤسسات بطريقة مسؤولة وشفافة، ومعيار إدارة الطاقة رقم (ISO 50001) لكيفية استخدام الطاقة بكفاءة وفاعلية، معيار إدارة المخاطر (ISO 31000) لكيفية إدارة المخاطر البيئية التي تسببها

أنشطة المنشآت الصناعية، معيار الصحة والسلامة المهنية (ISO 45001) لكيفية حماية العمال والموظفين في بيئة العمل من الأضرار الصحية والاصابات المهنية.

كما اصدرت مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) سلسلة من المعايير التي تساعد المنشآت في اصدار تقارير الاستدامة، المجموعة الأولى المعايير العامة لسلسلة (١٠٠): وقسمت إلى معيار المبادئ العامة (١٠١)، معيار الإفصاحات العامة (١٠٢)، معيار نهج الإدارة (١٠٣)، المجموعة الثانية المعايير الاقتصادية سلسلة (٢٠٠): وقسمت إلى ستة معايير، المجموعة الثالثة المعايير البيئية سلسلة (٣٠٠): وقسمت إلى معيار المواد (٣٠١)، معيار الطاقة (٣٠٢)، معيار المياه (٣٠٣)، معيار التنوع البيولوجي (٣٠٤)، معيار الانبعاثات (٣٠٥)، معيار النفايات السائلة والصلبة (٣٠٦)، معيار الامتثال البيئي (٣٠٧)، معيار التقييم البيئي للموردين (٣٠٨)، المجموعة الرابعة المعايير الاجتماعية سلسلة (٤٠٠).

أصدرت المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا الإنتوساي International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) دليلاً ارشادياً لأداء المراجعة للأنشطة ذات البعد البيئي مكون من ثلاثة أجزاء: الجزء الأول تمثل في المعايير العامة ومعايير العمل الميداني ومعايير اعداد التقارير، الجزء الثاني تناول طرق ممارسة أداء المراجعة البيئية للتأثيرات المالية للقضايا البيئية ضمن اطار المراجعة المالية، الجزء الثالث معايير فنية لقياس أداء المراجعة البيئية مقسم إلى ثلاثة أنواع النوع الأول: المراجعة المالية للتكاليف والالتزامات والأصول البيئية، النوع الثاني: مراجعة الالتزام بالقوانين والتشريعات، واللوائح، والسياسات، والاتفاقيات البيئية، النوع الثالث: مراجعة الأداء من خلال التحقق من صدق مؤشرات الأداء البيئي للمنشآت.

مما سبق ترى الباحثة التأكيد على ان المراجعة البيئية تحتاج للمزيد من الاهتمام والأبحاث، كما تتطلب اصدار معايير مستقلة للقيام بالمراجعة البيئية، وقوانين تلزم المنشآت بتطبيق المراجعة البيئية بشكل دائم ، خاصة انه على الرغم من الجهود التي تقوم بها المنظمات الدولية للمعايير البيئية وبرامج الامم المتحدة للبيئة وغيرها من المنظمات ذات الصلة الا انه حتى الان لا توجد معايير محددة لمراجعة الاداء البيئي مما يعرض مراجعة الاداء البيئي للعديد من المخاطر بسبب عدم الوثوق بنتائجها.

القسم الخامس : الدراسة الاستكشافية لاختبار دور مراجعة البعد البيئي في دعم
تقارير التنمية المستدامة فى منشآت الاعمال فى البيئة المصرية

أولاً: مجتمع وعينة البحث:

تمثل مجتمع الدراسة في شركات الاسمنت وشركات البتروكيماويات المقيدة فى البورصة المصرية، نظرا لتأثيرها المباشر على البيئة، ، اضافة إلى مراجعى مكاتب المراجعة الكبرى وتمثلت عينة الدراسة في اعضاء مجلس الادارة ، والمدراء الماليين، وموظفى ادارة الرقابة، ومعدى القوائم المالية، من العاملين في شركات الاسمنت وفي شركات البتروكيماويات ومراجعى مكاتب المراجعة والموضحة بالجدول التالى:.

جدول رقم (٢) اسماء الشركات ومكاتب المراجعة عينة الدراسة

| م | شركات الاسمنت | شركات البتروكيماويات | مكاتب المراجعة |
|---|------------------------|-----------------------------------|-------------------|
| ١ | اسمنت سيناء | مصر لصناعة الكيماويات | مكتب حازم حسن |
| ٢ | الشركة المصرية للاسمنت | الصناعات الكيماوية المصرية(كيما) | مكتب ارنست & يانغ |
| ٣ | القومية للاسمنت | هليوبوليس للصناعات الكيماوية | مكتب ديلويت |

وتمثل عدد قوائم الاستبيان الموزعة (١٣٦) قائمة، وزعت على المراجعين العاملين في مكاتب المراجعة الكبرى ، اضافة إلى اعضاء مجلس الادارة ، والمدراء الماليين، موظفى ادارة الرقابة ، ومعدى القوائم المالية، العاملين بشركات الاسمنت وشركات البتروكيماويات. وتم استعادة ١١٠ قائمة صالحة وقابلة للتحليل. والجدول التالى يوضح قوائم الاستبيان الموزعة والقوائم غير الصالحة، والقوائم الصالحة للتحليل، موزعة على فئات الدراسة الخمسة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، موظفى ادارة الرقابة، معدى قوائم مالية).

جدول رقم (٢) عينة الدراسة وقوائم الاستبيان الموزعة والمعادة والصالحة للتحليل

| العينة الفرعية | | | | | مراجعي خارجي |
|-----------------|------------------|------------------|---------------------|-------------------------|---------------------|
| القوائم الموزعة | القوائم المفقودة | القوائم المستردة | القوائم غير الصالحة | القوائم الصالحة للتحليل | |
| ٤٥ | ٢ | ٤٣ | ٣ | ٤٠ | شركات الاسمنت |
| ١٥ | ٢ | ١٣ | - | ١٣ | |
| ١٢ | ٢ | ١٠ | ١ | ٩ | |
| ١٥ | ٣ | ١٢ | ٢ | ١٠ | موظفى ادارة الرقابة |

| | | | | | | |
|-----|---|-----|----|-----|--------------------|--|
| ١١ | - | ١١ | ٤ | ١٥ | معدّي قوائم مالية | شركات بتروكيماويات |
| ١٤ | - | ١٤ | ١ | ١٥ | عضو مجلس ادارة | |
| ٢ | ١ | ٣ | - | ٣ | مدير مالي | |
| ٦ | ١ | ٧ | ١ | ٨ | موظف إدارة الرقابة | |
| ٥ | - | ٥ | ٣ | ٨ | معدّي قوائم مالية | |
| ١١٠ | ٨ | ١١٨ | ١٨ | ١٣٦ | المجموع الكلي | |
| | | | | | | نسبة القوائم الصالحة الى الموزعة %80.88 |

المصدر: من إعداد الباحثة في ضوء بيانات الدراسة الميدانية

ثانياً: أداة الدراسة:

بههدف التعرف على دور مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، تم إعداد قائمة الاستبيان لجمع البيانات والمعلومات اللازمة باعتبارها أنسب أدوات البحث العلمي الملائمة لتطبيق الدراسات المسحية وذلك للتعرف على آراء عينة الدراسة حول دور مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وتم الاعتماد في تصميم هذه الأداة على الإطار النظري والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، وقد تم توزيع فقرات القائمة البالغة (٤٤) فقرة على ثلاث محاور كما يلي:

المحور الاول ويقيس واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية، ويضم (١٧) فقرة) موزعة على بعدين كما يلي:

البعد الاول مراجعة نظم الادارة البيئية (٥ فقرات).

البعد الثاني مراجعة الالتزام البيئي (١٢ فقرات) .

المحور الثاني ويقيس واقع تحقق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية (٨ فقرات) .

المحور الثالث دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة (١٩ فقرة).

وقد تم صياغة الإجابة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي، ويتم القياس الترتيبي بأن تعطى

الاجابات خمس أوزان تم صياغتها كما في الجدول (٣) :

جدول (٣) الدلالة اللفظية لمقياس ليكرت الخماسي

| | | | | |
|------------|-------|-------|-----------|-------------------|
| موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق إطلاقاً |
| (٥) | (٤) | (٣) | (٢) | (١) |

ثالثاً: معامل الصدق والثبات (ألفا كرونباخ):

تم حساب معاملي الصدق والثبات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان، وذلك لبحث مدى ثبات محاور الاداء، ولبحث مدى امكانية الاعتماد عليها في التحليل، وتتراوح قيمة ألفا بين الصفر والواحد، وكلما اقتربت قيمته من الواحد كلما دل ذلك على قوة الثبات والترابط الداخلي للمقياس. وكانت قيم معاملي الصدق والثبات لعبارات قائمة الاستبيان كما في الجدول رقم (٤):

جدول (٤) قيم معاملات الثبات والصدق لمتغيرات الدراسة

| معامل الصدق | معامل الثبات ألفا كرونباخ | عدد فقرات | محاور الدراسة |
|-------------|---------------------------|-----------|---|
| 0.968 | 0.937 | 5 | البعد الاول: مراجعة نظم الادارة البيئية |
| 0.983 | 0.967 | ١٢ | البعد الثاني: مراجعة الالتزام البيئي |
| 0.987 | 0.974 | ١٧ | المحور الأول: واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية |
| 0.974 | 0.948 | ٨ | المحور الثاني: أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية |
| 0.861 | 0.742 | ١٩ | المحور الثالث: دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة |
| 0.975 | 0.951 | 44 | الاداة ككل |

المصدر: من إعداد الباحثة في ضوء نتائج التحليل الاحصائي لبيانات الدراسة الميدانية

يشير الجدول (٤) إلى أن معاملات الصدق والثبات كانت مقبولة لجميع محاور قائمة الاستبيان ، حيث بلغت معاملات الثبات للمحور الاول (٠,٩٧٤) و للمحور الثاني(٠,٩٤٨)، وللمحور الثالث(٠,٧٤٢)، وكانت للقائمة ككل(٠,٩٥١) وبالتالي فهي قيم ذات دلالة جيدة لأغراض

البحث ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج، لأن جميع قيم معاملي الصدق والثبات تجاوزت ٠,٩٠ ، وبالتالي يمكن الاعتماد عليها في التحليل.

رابعاً: طريقة تفسير نتائج الأداة:

تم تفسير قيم المتوسطات الحسابية لفقرات الاستبيان وفقاً لقاعدة فيشر، بتقسيم تدرج القياس بحسب بدائل الاستبيان إلى خمس فئات يبلغ طول الفئة الواحدة (٠,٨٠)، وقد تم الحصول على طول كل فئة من الفئات الخمس من خلال حساب مدى أوزان الاستبيان والبالغ (٥ - ١ = ٤) وتقسيم هذا المدى على عدد أوزان القياس، وبإضافة هذا الطول إلى الوزن الأدنى للقياس نحصل على الحد الأعلى للفئة الأولى وهو (١,٨٠)، لتكون القيمة (١,٨١) هي الحد الأدنى للفئة الثانية، وبإضافة الطول (٠,٨٠) إلى الحد الأدنى للفئة الثانية نحصل على الحد الأعلى لهذه الفئة والبالغ (٢,٦٠)، وهكذا بالنسبة لبقية الفئات. والجدول (٥) يوضح ذلك:

جدول رقم (٥) تقدير بدائل أوزان القياس

| م | الفئة | مستوى الأهمية |
|---|-------------|-------------------|
| ١ | 1 - 1.80 | غير موافق إطلاقاً |
| ٢ | 1.81 - 2.6 | غير موافق |
| ٣ | 2.61 - 3.40 | محايد |
| ٤ | ٣,٤١ - 4.20 | موافق |
| ٥ | 4.21 - 5 | موافق بشدة |

خامساً: الأساليب الإحصائية:

تم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية والتي تناسب الدراسة الحالية وتتمثل في:

- معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) ، لحساب الثبات ومعامل الصدق لأداة البحث.
- المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، الرتب، والأهمية النسبية لوصف نتائج التحليل الإحصائي الوصفي واعطاء صورة عامة لاتجاهات آراء عينتي الدراسة عند تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.

- تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لكشف معنوية الاختلافات بين أكثر من فئتين.
- معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لدراسة معنوية العلاقة بين متغيرين

سادساً: التحليل الوصفي واختبار الفروض:

١- التحليل الوصفي:

للتعرف على اتجاهات آراء عينة الدراسة حول فقرات قائمة الاستبيان، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة، لكل فقرة من فقرات كل محور، وذلك كما يلي:

المحور الاول: واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية:

للتعرف على اتجاهات آراء عينة الدراسة حول واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة، لكل فقرة من فقرات بعدي هذا المحور (مراجعة نظم الادارة البيئية، مراجعة الالتزام البيئي)، وذلك كما يلي:

البعد الاول: مراجعة نظم الادارة البيئية :

للتعرف على واقع تطبيق بعد مراجعة نظم الادارة البيئية في منشآت الاعمال المصرية ممثلة في شركات الاسمنت والبتروكيماويات، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة.

الجدول رقم (٦)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة
لواقع مراجعة نظم الادارة البيئية

| م | المتغيرات | المتوسط | الانحراف المعياري | الاهمية % | الرتبة |
|---|---|---------|-------------------|-----------|--------|
| ١ | فحص مدى التزام المنشأة باجراءاتها البيئية. | 3.88 | 1.20 | 0.776 | ١ |
| ٢ | التحقق من قيام المنشأة بتحديد وتقييم المخاطر البئية التي تتعرض لها نتيجة القيام | 3.78 | 1.20 | 0.756 | ٤ |

| | | | | بانشطتها | |
|---|-------|------|------|--|---|
| ٢ | 0.774 | 1.14 | 3.87 | فحص مدى تعامل المنشأة مع المخاطر البيئية التي تتعرض لها ووضع الحلول الفورية لها | ٣ |
| ٣ | 0.762 | 1.11 | 3.81 | التحقق من وجود نظم للتعويض بالمخاطر البيئية المحتملة ووضع الاستراتيجيات المناسبة لمواجهتها | ٤ |
| ٥ | 0.752 | 1.21 | 3.76 | التأكد من قيام المنشأة بوضع الخطط وتحديد الاجراءات التصحيحية لتحسين أدائها البيئي. | ٥ |
| | 0.764 | 1.0 | 3.82 | البعد الاول كلي | |

يشير الجدول رقم (٦) إلى أن المتوسطات الحسابية لآراء العينة حول واقع مراجعة نظم الادارة البيئية في منشآت الاعمال المصرية قد تراوحت بين متوسطي (٣,٨٨ - ٣,٧٦) وبين نسبي اهمية (٧٧,٦% - ٧٥,٢%) وهو ما يشير بشكل عام إلى أن درجة موافقة افراد العينة على واقع مراجعة نظم الادارة البيئية كانت بدرجة موافق.

كما يشير الجدول رقم (٦) إلى أن اعلى متوسط حسابي لآراء افراد العينة كان للفقرة رقم (١) ونصها "فحص مدى التزام المنشأة باجراءاتها البيئية"، بمتوسط حسابي (٣,٨٨)، وانحراف معياري (١,٢٠)، ونسبة أهمية (٧٧,٦%)، بينما كان أقل متوسط حسابي للفقرة رقم (٥) ونصها "التأكد من قيام المنشأة بوضع الخطط وتحديد الاجراءات التصحيحية لتحسين أدائها البيئي"، وبمتوسط حسابي (٣,٧٦)، وانحراف معياري (١,٢١)، ونسبة أهمية (٧٥,٢%).

ويشير الجدول إلى أن متوسط استجابات افراد العينة على هذا البعد بشكل كلي بلغ (٣,٨٢) وبانحراف معياري (١,٠٥) ونسبة موافقة (٧٦,٤%)، وهو مايشير إلى وجود مستوى جيد من تطبيق مراجعة نظم الادارة البيئية في منشآت الاعمال المصرية ، ولكنه لم يصل إلى المستوى المطلوب. وربما يعزى ذلك إلى:

- عدم وجود خطط كافية وواضحة للإجراءات البيئية يمكن من خلالها تقييم مدى التزام المنشأة بها.
- غياب سجلات الرقابة على المخلفات بأنواعها, واعداد تقارير الأداء البيئي.
- غياب الوعي باهمية الرابط بين استراتيجية المنشأة واهدافها من جهة وبين الأهداف البيئية.
- وجود بعض المعوقات التي تعوق مراجعة الاداء البيئي تتمثل في عدم التزام الشركات بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية وعدم الاهتمام بمعالجة الآثار السلبية الناتجة عن انشطتها.

البعد الثاني: مراجعة الالتزام البيئي:

للتحقق من واقع تطبيق بعد مراجعة الالتزام البيئي في منشآت الاعمال المصرية ممثلة في شركات الاسمنت والبتروكيماويات، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة.

الجدول رقم (٧)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة لواقع مراجعة الالتزام البيئي

| م | المتغيرات | المتوسط | الانحراف المعياري | الاهمية % | الرتبة |
|---|---|---------|-------------------|-----------|--------|
| ١ | التأكد من وجود برامج مخططة تتعلق بتحديد مسبق للتأثيرات البيئية المتوقعة والناتجة عن اعمال المنشأة وما يترتب عنها من تأثيرات تتعلق باستخدام المواد والمعدات. | 3.85 | 1.05 | 0.77 | ٦ |
| ٢ | التحقق من وجود قوانين وسياسات ادارية بيئية يمكن من خلالها الحكم عن مدى التزام المنشأة بما خطت له فيما يتعلق بمعالجة التأثيرات السلبية لنشاطاتها على البيئة | 4.14 | 0.95 | 0.82 8 | ١ |

| | | | | | |
|----|--------------|-------------|-------------|--|---|
| ٤ | 0.78 8 | 1.04 | 3.94 | التحقق من تنفيذ والالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية للغرامات والتعويضات الناتجة عن المخالفات البيئية. | ٣ |
| ٩ | 0.75 4 | 1.06 | 3.77 | التحقق من قياس ما تتحمله منظمة الأعمال من اعباء مالية وتكاليف في سبيل الوفاء بالتزاماتها تجاه البيئة ، وتوصيل النتائج إلى جميع الجهات التي يهملها ذلك عن طريق الإبلاغ المالي والقوائم المالية المنشورة | ٤ |
| ٦ | 0.77 | 1.05 | 3.85 | التأكد من وجود مراجعة دائمة لنظم الرقابة الداخلية في ما يتعلق بالرقابة على الجوانب البيئية | ٥ |
| ١٠ | 0.75 2 | 1.18 | 3.76 | التحقق من وجود عمليات تطوير للنظام المحاسبي في المنشأة وبما يتلائم مع التطورات الحاصلة في الاصدارات المتعلقة بالبعد البيئي. | ٦ |
| ١١ | 0.738 | 1.07 | 3.69 | التحقق من تنفيذ اجراءات للفحص في موقع حدوث انتهاكات بيئية في المنشأة | ٧ |
| ٨ | 0.756 | 1.13 | 3.78 | عمل اختبارات تفصيلية وتحليلات معملية لمكونات البيئة عند وجود اي انتهاكات بيئية، وتقييم وتفسير نتائج تلك الاختبارات. | ٨ |

| | | | | | |
|---|-------|------|------|--|----|
| ٣ | 0.792 | 1.06 | 3.96 | التحقق من وجود الموافقات على موقع انشاء المشروعات | ٩ |
| ٢ | 0.806 | 1.09 | 4.03 | التحقق من صلاحية الاجهزة والمعدات المستخدمة في منع التلوث البيئي | ١٠ |
| ٧ | 0.758 | 1.04 | 3.79 | فحص التزام المنشأة بتوفير وسائل السلامة المهنية من انارة وتهوية وملابس واقية..... الخ | ١١ |
| ٥ | 0.78 | 1.04 | 3.90 | التحقق من التزام المنشأة بالمعايير والمقاييس الممتبعة لايخدام المواد الخام وطرق معالجتها وتصنيعها والاجراءات الوقائية من التلوث. | ١٢ |
| | 0.774 | 0.91 | 3.87 | البعد الثاني كلي | |

يشير الجدول رقم (٧) إلى أن المتوسطات الحسابية لآراء العينة حول واقع مراجعة الالتزام البيئي في منشآت الاعمال المصرية قد تراوحت بين متوسطي (٤,١٤ - ٣,٧٦) وبين نسبي اهمية (٨٢,٨% - ٧٣,٨%) وهو ما يشير بشكل عام إلى أن درجة موافقة افراد العينة على واقع مراجعة الالتزام البيئي كانت بدرجة موافق.

كما يشير الجدول رقم (٧) إلى أن اعلى متوسط حسابي لآراء افراد العينة كان للفقرة رقم (٢) ونصها "التحقق من وجود قوانين وسياسات ادارية بيئية يمكن من خلالها الحكم عن مدى التزام المنشأة بها"، بمتوسط حسابي (٤,١٤)، وانحراف معياري (٠,٩٥)، وبنسبة أهمية (٨٢,٨%)، بينما كان أقل متوسط حسابي للفقرة رقم (٧) ونصها "التحقق من تنفيذ اجراءات للفحص في موقع حدوث انتهاكات بيئية في المنشأة"، وبمتوسط حسابي (٣,٦٩)، وانحراف معياري (١,٠٧)، وبنسبة أهمية (٧٣,٨%).

كما يشير الجدول إلى أن متوسط استجابات افراد العينة على هذا البعد بشكل كلي بلغ (٣,٨٧) وانحراف معياري (٠,٩١) وبنسبة موافقة (٧٧,٤%)، وهو مايشير إلى وجود مستوى جيد من

تطبيق مراجعة الالتزام البيئي في منشآت الاعمال المصرية، ولكنه لم يصل إلى المستوى المفترض. وربما يعزى ذلك إلى:

- محدودية خبرة المراجعين في مجال التحري والفحص الجنائي لكشف الانتهاكات البيئية .
- ضعف متابعة التطورات الحديثة والمتابعة في الاصدارات المتعلقة بالبيئية .
- وجود قصور في الافصاح المحاسبي عن الاداء البيئي.
- صعوبة تنفيذ الاختبارات التفصيلية والتحليلات المعملية لمكونات البيئة عند وجود اي انتهاكات بيئية.
- ضعف جوانب الرقابة الداخلية في ما يتعلق بالرقابة على الجوانب البيئية.
- نظرة أصحاب المصالح للتكاليف اللازمة لعملية المراجعة بانها أعلى من مخاطر عدم الامتثال البيئي.

المحور الثاني: واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية:

يهدف لتعرف على مدى تحقق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية ممثلة في شركات الاسمنت والبتروكيماويات، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة.

الجدول رقم (٨)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة مدى

تحقق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية

| م | المتغيرات | المتوسط | الانحراف المعياري | الاهمية % | الرتبة |
|----|---|---------|-------------------|-----------|--------|
| ١. | يتم الاستعانة بالخبير البيئي لتقليل الآثار السلبية التي تسببها أنشطة المنشآت الصناعية | 3.66 | 1.06 | 0.732 | ٦ |
| ٢. | تلجاء المنشأة إلى تحديث الهيكل التنظيمي على مستوى المنشأة وتبني فكرة الوعي البيئي | 3.75 | 1.09 | 0.75 | ٤ |

| | | | | | |
|---|-------|------|------|---|----|
| ٥ | 0.734 | 1.03 | 3.67 | يوجد انخفاض كبير في مستوى انبعاثات الغازات السامة التي تسبب الاحتباس الحراري | ٣. |
| ٧ | 0.68 | 1.14 | 3.40 | يوجد توجهات لاستخدام الطاقة بكفاءة وفاعلية وبما يضمن استخدام المنشآت لموارد الطاقة بشكل فعال والحفاظ على الموارد الطبيعية | ٤. |
| ٢ | 0.766 | 1.12 | 3.83 | يوجد توجهات لاستخدام موارد الطاقة النظيفة والاقل تلوثاً | ٥. |
| ١ | 0.772 | 1.25 | 3.86 | تسعى المنشأة بجدية إلى تقليل الإضرار البيئية ومعالجة تغيرات المناخ. | ٦. |
| ٢ | 0.766 | 1.19 | 3.83 | يوجد خطط لتطوير نظام لإدارة الطاقة لدى المنشأة من خلال وضع سياسات لزيادة كفاءة استخدام الطاقة وتجنب الفاقد منها. | ٧. |
| ٣ | 0.756 | 1.14 | 3.78 | تضع المنشأة خطط مستقبلية للحد من الانبعاثات الضارة والنخلفات الناتجة عن أنشطة المنشأة | ٨. |
| | 0.744 | 0.97 | 3.72 | المحور ككل | |

يشير الجدول رقم (٨) إلى أن المتوسطات الحسابية لآراء العينة حول مدى تحقق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية قد تراوحت بين متوسطي (٣,٨٦ - ٣,٤٠) وبين نسبي اهمية (٧٧,٢% - ٦٨%) وهو ما يشير بشكل عام إلى أن درجة موافقة افراد العينة على مدى تحقق أهداف التنمية المستدامة كانت بدرجة موافق.

كما يشير الجدول رقم (٨) إلى أن اعلى متوسط حسابي لآراء افراد العينة كان للفقرة رقم (٦) ونصها "تسعى المنشأة بجدية إلى تقليل الإضرار البيئية ومعالجة تغيرات المناخ."، بمتوسط حسابي (٣,٨٦)، وانحراف معياري (١,٢٥)، ونسبة أهمية (٧٧,٢%)، بينما كان أقل متوسط حسابي للفقرة رقم (٤) ونصها "هناك توجهات لاستخدام الطاقة بكفاءة وفاعلية وبما يضمن استخدام المنشآت لموارد الطاقة بشكل فعال والحفاظ على الموارد الطبيعية"، وبمتوسط حسابي (٣,٤٠)، وانحراف معياري (١,١٤)، ونسبة أهمية (٦٨%).

- ويشير الجدول إلى أن متوسط استجابات افراد العينة على هذا البعد بشكل كلي بلغ (٣,٧٢) وبانحراف معياري (٠,٩٧) ونسبة موافقة (٧٤,٤%)، وهو ما يشير إلى تحقق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية، ولكنه لم يكن بالمستوى المتوقع. وربما يعزى ذلك إلى:
- ارتفاع تكاليف الاستعانة بالخبراء الاستشاريين لتحسين نظم الادارة البيئية ومتابعة مصادر التلوث ومعالجتها.
 - وجود مشكلات متعلقة بالتلوث البيئي والتغير المناخي والديون والفقر تحد من تحقيق اهداف التنمية المستدامة.
 - تدني الالتزام بالقوانين والتشريعات والأنظمة واللوائح الداخلية وضعف الإفصاح عن الأداء البيئي لأغراض التنمية المستدامة.

المحور الثالث: دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة:

للتعرف على دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية ممثلة في شركات الاسمنت والبتروكيماويات، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة.

الجدول رقم (٩)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية والرتبة لدور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة

| م | المتغيرات | المتوسط | الانحراف المعياري | الاهمية % | الرتبة |
|----|--|---------|-------------------|-----------|--------|
| ١. | تسعى المراجعة البيئية لتقييم العلاقة بين سعي المنشآت لتحقيق التنمية من جهة وبين تلبية المتطلبات البيئية من جهة أخرى. | 4.18 | 0.61 | 0.836 | ٧ |
| ٢. | تعد المراجعة البيئية أداة يمكن من خلالها تقييم الأداء البيئي للمنشآت الصناعية للتحقق من مدى الامتثال للقوانين والتشريعات البيئية. | 4.07 | 0.73 | 0.814 | ١٠ |
| ٣. | تسعى المراجعة البيئية للحفاظ على سعة وسلامة المنشآت الصناعية من النواحي البيئية من خلال إزالة الاضرار البيئية التي قد تسبب لها تكاليف مادية. | 4.23 | 0.75 | 0.846 | ٤ |
| ٤. | تسعى المراجعة البيئية للتحقق من مخاطر | 4.07 | 0.76 | 0.814 | ١٠ |

| | | | | | |
|-----|------|------|-------|---|--|
| | | | | وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي متعلق بالجوانب البيئية. | |
| ٥. | 4.26 | 0.71 | 0.852 | ٢ | تتبع المراجعة البيئية أهداف جماعة الضغط البيئي من خلال نشر الوعي البيئي وإنتاج المنتجات صديقة البيئة. |
| ٦. | 4.19 | 0.72 | 0.838 | ٦ | تهدف المراجعة البيئية لتطوير أساليب ومعايير القياس والعرض المحاسبي عن الأداء البني بهدف الإفصاح عن الالتزامات والتكاليف البيئية بشكل دقيق وواضح. |
| ٧. | 4.24 | 0.81 | 0.848 | ٣ | تسعى المراجعة البيئية للتحقق من قدرة الأنظمة المحاسبية للمنشآت على تقديم التقارير والبيانات البيئية بالشكل المطلوب. |
| ٨. | 3.96 | 0.81 | 0.792 | ١١ | تقوم المراجعة البيئية بتقييم مستوى الرقابة الداخلية على الجوانب والأنشطة البيئية لدى المنشآت الصناعية. |
| ٩. | 4.18 | 0.69 | 0.836 | ٧ | تعمل المراجعة البيئية على تقييم مستوى السياسات والإجراءات البيئية لدى المنشآت الصناعية |
| ١٠. | 3.82 | 0.97 | 0.764 | ١٢ | تهدف المراجعة البيئية لتقديم الأدلة الكافية للتأكد من صحة ودقة المعلومات المالية البيئية وعدم إخفاء الإدارة لأي معلومات بيئية تؤثر على صحة ودقة القوائم المالية. |
| ١١. | 3.75 | 0.82 | 0.75 | ١٣ | تقوم المراجعة البيئية بالتحقق من وجود توازن بين احتياجات السكان والتناقص في المواد الطبيعية لضمان تلبية احتياجات الحاضر دون تدمير حقوق الأجيال القادمة. |
| ١٢. | 4.22 | 0.61 | 0.844 | ٥ | تعد المراجعة البيئية أحد الوسائل التي تعتمد عليها المنظمات والدول للتأكد من تطبيق المنشآت الصناعية لشروط ومعايير السلامة البيئية. |
| ١٣. | 4.33 | 0.62 | 0.866 | ١ | تقدم المراجعة البيئية المعلومات والبيانات غير المالية كجزء أساسي من التقارير والبيانات التي تؤثر على قرارات المستثمرين. |
| ١٤. | 4.23 | 0.82 | 0.846 | ٤ | تهدف المراجعة البيئية لتخفيض المخاطر والاضرار البيئية الناجمة عن المخلفات الصناعية والاستنزاف العشوائي للبيئية. |

| | | | | | |
|----|---|------|------|-------|---|
| ١٥ | تسعى المراجعة البيئية لتقييم العلاقة بين سعي المنشآت لتحقيق التنمية من جهة وبين تلبية المتطلبات البيئية من جهة أخرى. | 4.24 | 0.68 | 0.848 | ٣ |
| ١٦ | تعد المراجعة البيئية أداة يمكن من خلالها تقييم الأداء البيئي للمنشآت الصناعية للتحقق من مدى الامتثال للقوانين والتشريعات البيئية. | 4.24 | 0.52 | 0.848 | ٣ |
| ١٧ | تسعى المراجعة البيئية للحفاظ على سمعة وسلامة المنشآت الصناعية من النواحي البيئية من خلال إزالة الأضرار البيئية التي قد تسبب لها تكاليف مادية. | 4.11 | 0.83 | 0.822 | ٨ |
| ١٨ | تسعى المراجعة البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي متعلق بالجوانب البيئية. | 4.08 | 0.77 | 0.816 | ٩ |
| ١٩ | تتطلب المراجعة البيئية أهداف جماعة الضغط البيئي من خلال نشر الوعي البيئي وإنتاج المنتجات صديقة البيئة. | 4.18 | 0.74 | 0.836 | ٧ |
| | المحور الثالث ككل | 4.14 | 0.69 | 0.828 | |

يشير الجدول رقم (٩) إلى أن المتوسطات الحسابية لآراء العينة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة قد تراوحت بين متوسطي (٤,٣٣ - ٣,٧٥) وبين نسبي أهمية (٨٦,٦% - ٧٥%) وهو ما يشير بشكل عام إلى أن هناك تفاوت بين درجة موافقة أفراد العينة على دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة بين درجة موافق ودرجة موافق بشدة. كما يشير الجدول رقم (٩) إلى أن أعلى متوسط حسابي لآراء أفراد العينة كان للفقرة رقم (١٣) ونصها "تقدم المراجعة البيئية المعلومات والبيانات غير المالية كجزء أساسي من التقارير والبيانات التي تؤثر على قرارات المستثمرين"، بمتوسط حسابي (٤,٣٣)، وانحراف معياري (٠,٦٢)، ونسبة أهمية (٨٦,٦%)، بينما كان أقل متوسط حسابي للفقرة رقم (١١) ونصها "تقوم المراجعة البيئية للتحقق من وجود توازن بين احتياجات السكان والتناقص في المواد الطبيعية لضمان تلبية احتياجات الحاضر دون تدمير حقوق الأجيال القادمة"، بمتوسط حسابي (٣,٧٥)، وانحراف معياري (٠,٨٢)، ونسبة أهمية (٧٥%). ويشير الجدول إلى أن متوسط استجابات أفراد العينة على هذا المحور بشكل كلي بلغ (٤,١٤) وانحراف معياري (٠,٦٩) وبنسبة موافقة (٨٢,٨%)، وهو ما يشير إلى وجود دور مهم لمراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة. وهذا يتفق مع ما أكدت عليه العديد من الدراسات مثل دراسة كل من :

دراسة Anna, 2017 ودراسة Augustin, E, et al.,2013 ودراسة Huang & Li,2013 والتي اكدت على أن مراجعة البعد البيئي تؤدي دوراً كبيراً في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

ب- نتائج اختبار الفروض:

لغرض تحقيق أهداف البحث، تناولت الباحثة اختبار صحة الفروض، وذلك على النحو التالي: نتائج اختبار الفرض الاول ونصه "لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية". وللاستدلال حول مدى وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية تبعاً لفئات الدراسة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، مراقب حسابات، معدي قوائم)، تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA) لدراسة معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة. والنتائج المتعلقة موضحة من خلال الجدول التالي:

جدول (١٠) نتائج تحليل التباين الأحادي

One-Way ANOVA

لكشف معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة حول واقع مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية

| النتيجة | مستوى الدلالة (0.05) | قيمة F المحسوبة | متوسط المربعات | درجات الحرية | مجموع المربعات | مصدر التباين | المجالا ت |
|----------|----------------------|-----------------|----------------|--------------|----------------|----------------|---|
| غير دالة | 0.711 | .533 | .597 | 4 | 2.387 | بين المجموعات | البعد الاول: مراجعة نظم الادارة البيئية |
| | | | 1.119 | 105 | 117.449 | داخل المجموعات | |
| | | | | 109 | 119.836 | المجموع | |
| غير داله | 0.251 | 1.365 | 1.116 | 4 | 4.463 | بين المجموعات | البعد الثاني: مراجعة الالتزام البيئي |
| | | | .817 | 105 | 85.808 | داخل المجموعات | |
| | | | | 109 | 90.271 | المجموع | |

| | | | | | | | |
|----------|-------|-------|------|-----|--------|----------------|------------|
| غير دالة | 0.364 | 1.093 | .931 | 4 | 3.723 | بين المجموعات | المحور ككل |
| | | | .851 | 105 | 89.396 | داخل المجموعات | |
| | | | | 109 | 93.119 | المجموع | |

يلاحظ من الجدول (١٠) عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة، عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$ بين المتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد العينة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، مراقب حسابات، معدي قوائم) حول واقع مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية ببعديه (مراجعة نظم الادارة البيئية، مراجعة الالتزام البيئي)، وأيضاً على مستوى المحور ككل، حيث كانت مستويات الدلالة على كل بعد وايضا على مستوى المحور ككل اكبر من مستوى الدلالة المعتمد $(\alpha=0,05)$

ويشير ذلك إلى قبول الفرض الاصلي الاول ونصه "لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية". نتائج اختبار الفرض الثاني: ونصه "لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية". وللاستدلال حول مدى وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية تبعاً لفئات الدراسة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، مراقب حسابات، معدي قوائم)، تمّ استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لدراسة معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة. والنتائج المتعلقة موضحة من خلال الجدول التالي:

جدول (١١)

نتائج تحليل التباين الأحادي لكشف معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة حول واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية

One-Way ANOVA

| النتيجة | مستوى الدلالة (0.05) | قيمة F المحسوبة | متوسط المربعات | درجات الحرية | مجموع المربعات | مصدر التباين | المجالات |
|----------|----------------------|-----------------|----------------|--------------|----------------|----------------|---|
| غير داله | 0.299 | 1.238 | 1.147 | 4 | 4.589 | بين المجموعات | واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية |
| | | | 0.926 | 105 | 97.275 | داخل المجموعات | |
| | | | | 109 | 101.864 | المجموع | |

يلاحظ من الجدول (١١) عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة، عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$. بين المتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد العينة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، مراقب حسابات، معدي قوائم) حول واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية ، حيث كانت قيمة مستوى الدلالة (٠,٢٩٩) وهي اكبر من مستوى الدلالة المعتمد $(\alpha=0,05)$

ويشير ذلك إلى قبول الفرض الاصلي الثاني ونصه "لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية". نتائج اختبار الفرض الثالث: ونصه " لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة ".

وللاستدلال حول مدى وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة تبعاً لفئات الدراسة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، مراقب حسابات، معدي قوائم)، تمّ استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لدراسة معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة. والنتائج المتعلقة موضحة من خلال الجدول التالي:

جدول (١٢)

نتائج تحليل التباين الأحادي لكشف معنوية الاختلافات في وجهات نظر أفراد العينة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة

One-Way ANOVA

| النتيجة | مستوى الدلالة (0.05) | قيمة F المحسوبة | متوسط المربعات | درجات الحرية | مجموع المربعات | مصدر التباين | المجالات |
|----------|----------------------|-----------------|----------------|--------------|----------------|----------------|--|
| غير داله | 0.855 | 0.333 | 0.028 | 4 | 0.112 | بين المجموعات | دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة |
| | | | 0.084 | 105 | 8.816 | داخل المجموعات | |
| | | | | 109 | 8.928 | المجموع | |

يلاحظ من الجدول (١٢) عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة، عند مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$ بين المتوسطات الحسابية لاستجابات أفراد العينة (مراجع خارجي، عضو مجلس ادارة، مدير مالي، مراقب حسابات، معدي قوائم) حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة ، حيث كانت قيمة مستوى الدلالة (٠,٨٥٥) وهي اكبر من مستوى الدلالة المعتمد مستوى دلالة $(\alpha=0,05)$

ويشير ذلك إلى قبول الفرض الاصلي الثالث ونصه "لا يوجد اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة "نتائج اختبار الفرض الرابع: ونصه " لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي وبين أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية".

لاختبار مدى وجود علاقة بين مراجعة البعد البيئي وبين أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية ، تم استخدام معامل ارتباط بيرسون ، للتعرف على طبيعة العلاقة بين بعدي مراجعة البعد البيئي (مراجعة نظم الادارة البيئية، مراجعة الالتزام البيئي) وبين أهداف التنمية المستدامة.

جدول (١٣)

معاملات ارتباط بيرسون بين بعدي مراجعة البعد البيئي (مراجعة نظم الادارة البيئية، مراجعة الالتزام البيئي) وبين أهداف التنمية المستدامة

Pearson Correlation Coefficient

| مستوى الدلالة | أهداف التنمية المستدامة | الابعاد |
|---------------|-------------------------|----------------------------|
| 0.000 | 0.804** | مراجعة نظم الادارة البيئية |
| 0.000 | 0.883** | مراجعة الالتزام البيئي |

** دال عند مستوى دلالة ٠,٠١

يلاحظ من جدول (١٣) أن هناك معامل ارتباط موجب ودال إحصائياً عند مستوى دلالة (٠,٠١) بين بعدي مراجعة البعد البيئي (مراجعة نظم الادارة البيئية، مراجعة الالتزام البيئي) وبين أهداف التنمية المستدامة، حيث بلغت معاملات الارتباطات (على التوالي، (**0.804)، (**0.883) وكان أعلى معامل ارتباط بين بعد مراجعة الالتزام البيئي وأهداف التنمية المستدامة فبلغ (**0.883)، ثم معامل الارتباط بين بعد مراجعة نظم الادارة البيئية وبين أهداف التنمية المستدامة حيث بلغ (**0.804)

ويشير ذلك الى وجود علاقة ارتباط موجبة بين بعدي مراجعة البعد البيئي وبين أهداف التنمية المستدامة. كما يشير ذلك إلى رفض الفرض الاصلي الرابع وقبول الفرض البديل ونصه "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي وبين أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية".

النتائج والتوصيات والابحاث المستقبلية:

أولاً : النتائج

تعد الدراسة امتداد للدراسات السابقة التي تسعى لتحليل وتقييم دور المراجعة البيئية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال الصناعية في البيئة المصرية

وقد توصلت الباحثة من خلال الاطلاع على الدراسات والأبحاث السابقة إلى النتائج التالية:

١ - تؤكد بعض الدراسات على وجود علاقة ايجابية بين بالمراجعة البيئية ودعم تقارير الاستداه حيث توصلت دراسة (الطيب، ٢٠١٣) ودراسة (ايمن، ٢٠١٤) ودراسة (ابوحفص، ٢٠١٤) ودراسة (هانى، ٢٠١٧) ودراسة (Anna, 2017) (Hunga & Li, 2013) ودراسة (Augustin, E, et al., 2013) إلى وجود ارتباط وثيق بين المراجعة البيئية

والتنمية المستدامة وان مفهوم المراجعة البيئية جاء نتيجة الاهتمام العالمي بالبيئة والاتجاه نحو التنمية المستدامة حيث أصبحت المراجعة البيئية أداة لمراجعة مدى مساهمة المنشآت في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال تفعيل نظام الادارة البيئية ، حيث تمثل الإدارة البيئية وسيلة منشآت الأعمال في تحسين الأداء البيئي من خلال تطبيق أساليب ووسائل حديثة في إدارة الجوانب البيئية لدى منشآت الأعمال وأن التنظيم والرقابة من خلال المراجعة البيئية يعتبر احدى الوسائل التي تعمل على حل المشاكل البيئية فى المجتمع وتحقيق اهداف التنمية المستدامة

٢ - بينما توصلت دراسة (Li, Simunic, & Ye, 2017) ودراسة (عبد الناصر، ٢٠١٤) أن مسؤولية المراجعين في اكتشاف المخالفات البيئية، والابلاغ عنها محدودة، حيث أكدت على أن المراجعة البيئية عمل إضافي لواجبات مراجع الحسابات

٣ - وقد قدمت دراسة (زياد، ٢٠١١) اطار مقترح للمراجعة البيئية، يتضمن ضرورة الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية وتحديث السياسات والإجراءات البيئية لدى المنشآت بما يساهم في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

٤ - بينما أكدت دراسة (امال، ٢٠١٧) ودراسة (عاهد ويسرى، ٢٠١٦) ودراسة (Al-Shaer et al., 2015) ودراسة (Dijk et al., 2014) ودراسة (Liu et al., 2016) على أن الإفصاح البيئي يساهم في استيفاء متطلبات التنمية المستدامة، وأن جودة الإفصاح البيئي، وكفاءة لجان المراجعة يؤديان إلى تحسين الشهرة البيئية للمنشأة ، وأن الإفصاح الجيد فى التقارير البيئية من شأنه أن تجعل المعلومات المقدمة قابلة للقياس الكمي والتحقق والمقارنة كما ان الطلب على المعلومات البيئية يساعد في تعزيز الاستدامة وتحقيق اهداف الالفية الثالثة للتنمية المستدامة من حيث توجيه وتحسين القرارات التي لها نتائج واثار سلبية على البيئة، والى تطوير وتحسين تقارير المراجعة البيئية .

وسعت الدراسة الحالية الى التعرف على دور مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال دراسة مدى التزام منشآت الاعمال بالمراجعة البيئية لاغراض التنمية المستدامة والابعاد المتعددة للتنمية المستدامة والمراجعة البيئية ودورها في دعم تقارير التنمية المستدامة

وتوصلت الباحثة من خلال الدراسة الاستكشافية والتحليل الاحصائي إلى النتائج التالية:

١. أن منشآت الاعمال المصرية تطبق مراجعة البعد البيئي سوا من خلال مراجعة نظم الادارة البيئية او مراجعة الالتزام البيئي، وتطبق بشكل نسبي ولكن لا تصل إلى الدرجة الكاملة.
٢. أن منشآت الاعمال المصرية تحقق أهداف التنمية المستدامة وهي ايضا بشكل نسبي ولكن لا تصل إلى الدرجة الكاملة.
٣. أن هناك ادراك كبير جدا من افراد العينة للدوار المهمة للمراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.
٤. عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية
٥. عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول واقع أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية
٦. عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول دور مراجعة البعد البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة
٧. وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين واقع تطبيق مراجعة البعد البيئي ببعديه مراجعة النظم او مراجع الالتزام وبين تحقق أهداف التنمية المستدامة في منشآت الاعمال المصرية

ثانيا : التوصيات

توصي الباحثة في هذه الدراسة بما يلي:

- ضرورة الدفع بالشركات الصناعية المصرية لتحسين الإفصاح البيئي من خلال عرض الجوانب البيئية في التقارير البيئية المقدمة للأطراف ذوي العلاقة.
- زيادة الاهتمام الحكومي بالجوانب البيئية من خلال تحفيز منشآت الاعمال ذات الاهتمام العالمي بالبيئية بالاستعانة بالخبراء البيئيين لاضفاء الثقة والمصداقية على تقرير مراجعة الاداء البيئي
- تشجيع المنشآت على إيجاد إدارات بيئية متخصصة في هيكلها التنظيمي يكون مهمتها الأساسية كيفية الحفاظ على الجوانب البيئية ومراقبتها وتجنب الاخطار البيئية المحتملة.
- ضرورة التنسيق والتكامل بين عمل المراجع الخارجى والمراجع الداخلى بما يؤدي الى تحسين كفاء وفعالية عملية مراجعة الاداء البيئي

- ضرورة اهتمام الشركات الصناعية بتطوير كادرها الوظيفي في كيفية الاهتمام بالجوانب البيئية.

ثالثا : الابحاث المستقبلية المقترحة

- تقترح الباحثة اجراء المزيد من الدراسات المرتبطة بمراجعة الاداء البيئي فى المحاور التالية:
- أ. العلاقة بين الإفصاح البيئي والمراجعة البيئية وأثر ذلك على تحسين جودة التقارير المالية
- ب. تقييم أثر التزام منشآت الاعمال بالجوانب البيئية على تحسين فعالية قرارات الاستثمارات في منشآت الاعمال..
- ج . اثرتكامل بين عمل المراجع الخارجى والمراجع الداخلى على تحسين كفاء وفعالية مراجعة الاداء البيئى
- د. دور الحوكمة البيئية فى دعم التنمية المستدامه فى منشآت الاعمال الصناعية

المراجع

اولا : المراجع باللغة العربية

- أبو حفص رواني. (٢٠١٤). المراجعة البيئية للمؤسسات كأداة لتحقيق التنمية المستدامة. *مجلة روى اقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر*(العدد ٦)، الصفحات ١٨٥-٢٠٠.
- أمال محمد محمد عوض. (٢٠١٧). تحليل وتقييم العلاقة بين الإفصاح عن الاداء البيئي والأداء المالي لأغراض التنمية. *مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، الجزء الثاني، ديسمبر، ص: ١٢١٧.*
- هيثم يعقوب اسحاق (٢٠١٣) اثر المراجعة البيئية على الافصاح فى القوائم والتقارير دراسة حاله : شركة سكر كنانة المحدودة – السودان، *مجلة جامعة سنار، جامعة سنار، السودان* الصفحات ٤١-٨٠.
- أيمن فتحي الغباري. (١٩٩٧). إطار مقترح لمراجعة قضايا البيئة في ظل الاتجاه المتنامي لدعم قضايا التنمية المستدامة. *المجلة العلمية للاقتصاد، كلية التجارة، جامعة عين شمس*(العدد ٢)، الصفحات ١٥١-١٨٩.

- بوسماحة الشيخ. (٢٠١٥). ابعاد وأهداف ومعوقات التنمية المستدامة. *مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية* - المغرب. العدد التاسع، الصفحات ٢٨٩-٣٠٨.
- تهاني أبو القاسم احمد، عماد الدين عوض العكام، (٢٠١٦)، تقييم فاعلية أداء المراجعة البيئية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن بولاية الصناعية المنشأة من عينة على ميداني بحث : (BSC) الخرطوم، *المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية* - مصر، المجلد السابع، العدد الثاني، الصفحات ١٤٧-١٩٠.
- زياد هاشم السقا. (٢٠١١). متطلبات التدقيق البيئي في ضوء معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً. (*مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية*، المجلد ٤ (العدد ٧)، الصفحات ٢٩٦-٣٠٦.
- الطيب حامد أدريس موسى. (٢٠١٣). معايير المراجعة البيئية ومسؤوليات المراجع طبقاً للمعايير البيئية. *مجلة العلوم الإدارية للبحوث العلمية*، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، الصفحات ٥٠-١٠٤.
- عاهد ابراهيم القرعان، ويسري امين سامي. (٢٠١٦). المراجعة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة في قطاع الأعمال. *المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس عشر للأعمال: الاستدامة والتنافسية في الأعمال*، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن، (الصفحات ١-١٩).
- عبدالناصر محمد سيد درويش. (٢٠١٤). إطار مقترح لتفعيل دور مراقب الحسابات عند مراجعة الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية (دراسة ميدانية). *مجلة المحاسبة والمراجعة*، جامعة بني سويف، المجلد ٢ (العدد ١)، الصفحات ١-٦٥.
- عبدالوهاب نصر علي. (٢٠١٢). مراجعة تقارير الاعمال المتكاملة. *مجلة الفكر المحاسبي*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، الصفحات ١-٢٥.
- عصام محمد فتح فتح الله. (٢٠١٣). الدور المرتقب للمراجع الخارجي نحو تحديات المهنة في فهم مراجعة عملية الأعمال المتكاملة والتقرير عنها: دراسة ميدانية. *مجلة البحوث التجارية*، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، المجلد ٣٥ (العدد ٢)، الصفحات ٢٨٩-٣٥٤.
- علي أحمد زين، حسام السعيد الوكيل، و يوسف أحمد موسى محمود جيرة. (٢٠١٣). إطار مقترح لدور المراجعة الخارجية في الإفصاح عن الأداء البيئي و أثره في ترشيد قرارات المستثمرين : دراسة ميدانية على القطاع الصناعي بالدولة الليبية. *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، مصر، المجلد ٢١ (العدد ٤)، الصفحات ٣٩٥-٤٣٦.
- علي عبدالله أحمد الجبري. (٢٠١٣). المراجعة الداخلية والمراجعة والأداء البيئي: دراسة تحليلية. *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة* (العدد ١)، الصفحات ١٣٢٩-١٣٥٣.

- محمد محمود أحمد صابر. (٢٠١٠). إمكانية استخدام تقارير المراجعة البيئية كأداة لتوفير المعلومات اللازمة لأغراض التنمية المستدامة نموذج محاسبي مقترح لتقارير المراجعة البيئية. *مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا (العدد ٢)، الصفحات ٢٩٧-٣٦٠.*
- هاني خليل فرج. (٢٠١٧). أثر توكيد مراقب الحسابات على تقارير استدام الشركات المقيدة بالبورصة على قرار منح الائتمان: دراس تجريبية. *الفكر المحاسبي - مصر. المجلد الحادي والعشرون، العدد الأول، ابريل، الصفحات: ٤٧٣-٥٣٨.*

اخرى :

- منشورات الامم المتحدة. (حزيران - يونيو ٢٠١٢). *الوثيقة الختامية لمؤتمر الامم المتحدة للتنمية المستدامة رقم الوثيقة A/CONF.216/L.1، ٢٠-٢٢. ريو دي جانيرو، البرازيل.*
- منشورات الامم المتحدة، "تقرير عن نتائج مؤتمر القمة العالمي للتنمية المستدامة المقام في جوهانسبرغ، جنوب أفريقيا"، نيويورك، (A/CONF.199/20)، ٢٦ آب/أغسطس - ٤ أيلول/سبتمبر ٢٠٠٢.

ثانياً: المراجع باللغة الاجنبية

- Alazzani, Abdulsamad; & Wan-Hussin, Wan Nordin, (2013) "Global Reporting Initiative's environmental reporting: A study of oil and gas companies", *Ecological Indicators, journal*,(32):19-24, <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1470160X13000939>.
- Al-Shaer, H., Salama, A., & Toms, S. (2015, July 12). *The Impact of Corporate Environmental Disclosures and Audit Committees on Environmental Reputation*. Retrieved November 24, 2016, from Social Science Research Network (SSRN):https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2629763.
- Anna, B. (2017). The Role and The use of Environmental Audit in Supporting Sustainable Development. *Journal of Accounting for Development, Research Papers of the Wroclaw University of Economics*, pp. 37-46.

- Augustine, E., Chijioke, M., Uyioghosa, O., & Otivbo, E. (2013, July). Environmental Auditing and Sustainable Development in Nigeria. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4, pp. 91-98.
- Betianu, L. G. (2008). *Approaches audit of environmental information in annual reports*. Annales Universitatis Series Oeconomica Apulensis.
- Chaudhary, Rajiv, 2011, "Emerging issues of environmental management in India", thesis PhD, Saurashtra University.
- Chiang, C & Northcott, D., (2012),"Financial auditors and environmental matters: drivers of change to current practices", *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 8 Iss 3 pp. 340 – 363 <http://dx.doi.org/10.1108/18325911211258335>.
- Choida, J (2005). Environmental auditing and sustainable development from the perspective of a government auditing. thesis Master, East Anglia University.
- Choudhary, R. P. (2015, July). Environmental Audit: A Need for Sustainable Development of Mining Industry. *International Journal of Innovative Research in Engineering & Management (IJIREM)*, 2(4), pp. 35-39.
- Council of the European Union. (June 2006). *Review of the European Union Sustainable Development Strategy (EU SDS) - Renewed Strategy*. 10117/06 ,Brussels, 9.
- Dijk, Albert van; Mount, Richard; Gibbons, Philip; Vardon, Michael; & Canadell, Pep, "Environmental reporting and accounting in Australia: Progress, prospects and research priorities", *Science of the Total Environment journal*, (473–474):338–349, (2014).
- Doru, N. F. (2015). Concepts of Sustainable Sevelopment. Theoretical and Methodological Approaches. *Impactul Transformarilor Socio-Economice si Tehnologice la Nivel National*, 2(2), pp. 73-82. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2632070>.

- Erkan, Berna, (2012). Developing role of SAIs in Sustainable Development and Environmental Auditing. European Commission, "Environmental Audit. 2015 http://ec.europa.eu/environment/emas/about/summary_en.htm.
- Global Reporting Initiative (GRI). (2011). Sustainability Reporting Guidelines 3.1. Amsterdam, The Netherlands: Global Reporting Initiative.
- Global Reporting Initiative. (2013). GRIG4 Part1 Reporting Principles and Standard Disclosures.
- GRI, (2013). G4 sustainability reporting guidelines. Global Reporting Initiative, [online, at].
<https://www.globalreporting.org/standards/g4/Pages/default.aspx>.
- Huang, R & Li, Y. (2013). Undesirable input–output two-phase DEA model in an environmental performance audit. *Mathematical and Computer Modelling*, Volume 58, Issues 5–6. pp: 971-979.
- Humphrey, N and Hadley, M (2000). *Environmental Auditing*. Palladian Law Publishing Limited, Isle of Wight.
- ICLEI Local Government's for Sustainability. (1994, May 27). *The European Conference on Sustainable Cities & Towns*. Retrieved, 20, 2016, from alborg, Denmark: <http://www.sustainablecities.eu/cities/european-sustainable-cities-and-towns-campaign/>.
- IFAC, (2017I), *"Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements"*, 2017 Edition, Volume I, IFAC, New York, USA.
- IFAC, (2017II), *"Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements"*, 2017 Edition, Volume II, IFAC, New York, USA.

- International Chamber of Commerce (1991). An ICC guide to effective environmental auditing, ICC Publishing, Paris.
- International Federation of Accountants (IFAC). (1998). *International Auditing Practice Statement 1010*. The Consideration of Environmental Matters in The Audit of Financial StatementsM A paragraph
45.<http://www.unep.org/newscentre/Default.aspx?DocumentID=26856&ArticleID=35633&l=ar>.
- International Organization for Standardization (ISO). Guidelines for environmental auditing - General principles. Pag 1, 1996.
- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). (2007). Working Group on Environmental Auditing. The evolution and trends in environmental auditing: Paper extension. pp. 1-139.
- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). (2003). Working Group on Environmental Auditing. Auditing Third Questionnaire Environmental Auditing by Supreme Audit Institutions (SAIs). pp. 1-2.
- International Standards Organization (ISO), "ISO 14000- Meet the Whole Family" ISO, 1996, PP. 1-68.
- Ismail, S. M., Raml, A., & Darus, F. (2014, August 25). Environmental Management Accounting Practices and Islamic Corporate Social Responsibility Compliance: Evidence from ISO14001 Companies. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 145, pp. 343-351.
- IUCN/ UNEP/ WWF. (1980). *World Conservation Strategy*. (G. S. IUCN/ UNEP/ WWF, Editor) Retrieved 9 3, 2015, from Living Resource Conservation for Sustainable Development:http://www.iucn.org/about/work/programmes/global_policy/gpu_our_work/sustainable_development_goals/.

- Jamtsho, Choida (2005). Environmental auditing and sustainable development from the perspective of a government auditing. Dissertation Master degree, University of East Anglia.
- Kolk, An. (2015). "The Social Responsibility of International Business: From Ethics and The Environment to CSR and Sustainable Development", *Journal of World Business*, 51(1), 2016 Forthcoming. Available at SSRN <http://ssrn.com/abstract=2638691>.
- Kourtellis, A., "SUB-THEME: Environmental Audit – The Future Encourage This Practice" 17th Commonwealth Auditors General Conference, South Africa, SUN City, October 10-13, 1999.
- Li, Y., Simunic, D. A., & Ye, M. (2017, April 29). *Do Auditors Care About Clients' Compliance with Environmental Regulations? Evidence from Environmental Risk and Audit Fees*. Retrieved from Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2961998>
- Liu, N., Tang, S.-Y., Lo, C. W.-H., & Zhan, X. (2016, January 1). Stakeholder Demands and Corporate Environmental Coping Strategies in China. *Journal of Environmental Management*, 165, pp. 140-149.
- Neaga, F. D. (2015). Concepts Of Sustainable Development. Theoretical and Methodological Approaches. Impactul Transformarilor Socio-Economice si Tehnologice la Nivel National, European si Mondial. *Impactul Transformarilor Socio-Economice si Tehnologice la Nivel National, European si Mondial*, 2, pp. 73-82.
- OECD. (2002) . The DAC Guidelines: Strategies for sustainable Development. Available online at [www.http:www.oecd.org/dac](http://www.oecd.org/dac).
- Paramasivan, T. (2002) Taking Professional Care of the Nature: The Environmental Audit, Emerging Areas of Professional Development, the Institute of Chartered Accountants of India.
- Sovacool, K, B., " Environmental Issues, Climate Chanages, and Energy Security in Developing ASIA", Asian Development Bank,

Economics Working Paper Series, NO.399, June 2014 http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2479725.

- Todea, N., Stanciu, C. L., & Joldas, M. A. (2011). Environmental Audit, A Possible Source of Information for Financial Auditors. *Annales Universitatis Apulensis series*, 13, pp. 66–75. Available on line on: <http://journals.indexcopernicus.com/abstract.php?icid=954103>.
- United Nations. (1992). *United Nations Framework Convention on Climate Change*. FCCC/INFORMAL/84, GE. 05-62220 (E).
- United States Environmental Protection Agency. (1997). *The Environmental Audit Program Design Guidelines for Federal Agencies*. Office of Enforcement and Compliance Assurance (2261A), EPA 300-B-96-011.
- Vuta, M., Verboncu, L., Loana, D., Aurelia, S., Gherghina, R., Dudian, M., et al. (2007). The Corporate Social Responsibility Practices in Romania in the Context of Sustainable Development Principles. *The 47th Congress of European Regional Science Association, ERSA*, pp. 1-13.
- Welford, R. (2002) *Corporate Environmental Management*, Earthscan Publication Ltd. Londo. <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/csr.4/epdf>.
- World Commission on Environment and Development. (1987, March 20). *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*. Retrieved November 24, 2016, from Sustainable Development, Knowledge Platform: <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/5987our-common-future.pdf>.

مواقع الكترونية:

- ❖ <http://www.iso.org/iso/home.html>
- ❖ <http://www.iso.org/iso/home/standards/iso31000.htm>
- ❖ <http://www.iso.org/iso/home/standards/management-standards/iso14000.htm>
- ❖ <http://www.iso.org/iso/home/standards/management-standards/iso45001.htm>
- ❖ <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/#user-details>
- ❖ <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:26000:ed-1:v1:en>
- ❖ <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:50001:ed-1:v1:en>
- ❖ <https://www.iso.org/standards.html>

قائمة استقصاء

المحترم

السيد/

تحية طيبة وبعد،،،،،

تعدُّ قائمة الاستقصاء جزءاً من بحث بعنوان: دور مراجعة البعد البيئي في دعم تقارير التنمية المستدامة دراسة استكشافية في منشآت الاعمال في البيئة المصرية ، لتحديد دور مراجعة البعد البيئي في بعض منشآت الاعمال المصرية في تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

يرجى التكرم بالإجابة عن فقرات الاستقصاء المرفقة مؤكدين لكم حرصنا على سرية ما ستقدمونه من بيانات وعدم استعمالها إلا لأغراض البحث العلمي فقط. وتفضلوا بقبول فائق التقدير والاحترام،،،

الباحثة

١. المحور الاول: توضح العبارات أدناه اجراءات المراجعة المتعلقة بمراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال المصرية ، وعليه يرجاء التفضل بتحديد درجة موافقتكم حول تطبيق تلك الاجراءات في المنشأة التي تعمل فيها.

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق نهائيا |
|------------------------------------|---|------------|-------|-------|-----------|------------------|
| اولاً: مراجعة نظم الادارة البيئية: | | | | | | |
| ١. | فحص مدى التزام المنشأة باجراءاتها البيئية. | | | | | |
| ٢. | التحقق من قيام المنشأة بتحديد وتقييم المخاطر البنية التي تتعرض لها نتيجة القيام بانشطتها | | | | | |
| ٣. | فحص مدى تعامل المنشأة مع المخاطر البنية التي تتعرض لها ووضع الحلول الفورية لها | | | | | |
| ٤. | التحقق من وجود نظم للتنبؤ بالمخاطر البيئية المحتملة ووضع الاستراتيجيات المناسبة لمواجهتها | | | | | |
| ٥. | التأكد من قيام المنشأة بوضع الخطط وتحديد الاجراءات التصحيحية لتحسين أدائها البيئي. | | | | | |
| ثانياً: مراجعة الالتزام البيئي:- | | | | | | |
| ١. | التأكد من وجود برامج مخططة تتعلق بتحديد مسبق للتأثيرات البيئية المتوقعة والناجمة عن اعمال المنشأة وما يترتب عنها من تأثيرات تتعلق باستخدام المواد والمعدات. | | | | | |
| ٢. | التحقق من وجود قوانين وسياسات ادارية بيئية يمكن من خلالها الحكم عن مدى التزام المنشأة بما خططت له فيما يتعلق بمعالجة التأثيرات السلبية لنشاطاتها على البيئة | | | | | |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|-----|
| | | | | التحقق من وجود قوانين وسياسات ادارية بيئية يمكن من خلالها الحكم عن مدى التزام المنشأة بما خططت له فيما يتعلق بمعالجة التأثيرات السلبية لنشاطاتها على البيئة | ٣. |
| | | | | التحقق من تنفيذ والالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية للغرامات والتعويضات الناتجة عن المخالفات البيئية. | ٤. |
| | | | | التحقق من قياس ما تتحمله منظمة الأعمال من اعباء مالية وتكاليف في سبيل الوفاء بالتزاماتها تجاه البيئة ، وتوصيل النتامج إلى جميع الجهات التي يهملها ذلك عن طريق الإبلاغ المالي والقوائم المالية المنشورة | ٥. |
| | | | | التأكد من وجود مراجعة دائمة لنظم الرقابة الداخلية في ما يتعلق بالرقابة على الجوانب البيئية | ٦. |
| | | | | التحقق من وجود عمليات تطوير للنظام المحاسبي في المنشأة وبما يتلائم مع التطورات الحاصلة في الاصدارات المتعلقة بالبعد البيئي. | ٧. |
| | | | | التحقق من تنفيذ اجراءات للفحص في موقع حدوث انتهاكات بيئية في المنشأة | ٨. |
| | | | | عمل اختبارات تفصيلية وتحليلات معملية لمكونات البيئة عند وجود اي انتهاكات بيئية، وتقييم وتفسير نتائج تلك الاختبارات. | ٩. |
| | | | | التحقق من وجود الموافقات على موقع انشاء المشروعات | ١٠. |
| | | | | التحقق من صلاحية الاجهزة والمعدات المستخدمة في منع التلوث البيئي | ١١. |
| | | | | فحص التزام المنشأة بتوفير وسائل السلامة المهنية من انارة وتهوية وملابس واقية الخ..... | ١٢. |

٢. المحور الثاني: تسعى منشآت الاعمال المصرية إلى تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال الاجراءات ادناه، وعليه يرجاء التفضل بتحديد درجة موافقتكم على تحقق كل من تلك الاجراءات في المنشأة التي تعمل فيها:

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق نهائيا |
|---------------------|---|------------|-------|-------|-----------|------------------|
| البعد البيئي | | | | | | |
| ١. | يتم الاستعانة بالخبير البيئي لتقليل الاثار السلبية التي تسببها أنشطة المنشآت الصناعية | | | | | |
| ٢. | تلجاء المنشأة إلى تحديث الهيكل التنظيمي على مستوى المنشأة وتبني فكرة الوعي البيئي | | | | | |
| ٣. | يوجد انخفاض كبير في مستوى انبعاثات الغازات السامة التي تسبب الاحتباس الحراري | | | | | |
| ٤. | يوجد توجهات لاستخدام الطاقة بكفاءة وفاعلية وبما يضمن استخدام المنشآت لموارد الطاقة بشكل فعال والحفاظ على الموارد الطبيعية | | | | | |
| ٥. | يوجد توجهات لاستخدام موارد الطاقة النظيفة والاقل تلوثاً | | | | | |
| ٦. | تسعى المنشأة بجدية إلى تقليل الإضرار البيئية ومعالجة تغيرات المناخ. | | | | | |
| ٧. | يوجد خطط لتطوير نظام لإدارة الطاقة لدى المنشأة من خلال وضع سياسات لزيادة كفاءة استخدام الطاقة وتجنب الفاقد منها. | | | | | |
| ٨. | تضع المنشأة خطط مستقبلية للحد من الانبعاثات الضارة والنخلفات الناتجة عن أنشطة المنشأة | | | | | |

المحور الثالث: فيما يلي مجموعة من الفقرات المتعلقة دور مراجعة البعد البيئي في منشآت الاعمال في تحقيق أهداف التنمية المستدامة يرجى تحديد درجة موافقتكم امام كل عبارة وذلك بوضع إشارة () في المكان الذي يعبر درجة موافقتك.

| الرقم | الفقرات | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق نهائياً |
|-------|---|------------|-------|-------|-----------|-------------------|
| ١. | تسعى المراجعة البيئية لتقييم العلاقة بين سعي المنشآت لتحقيق التنمية من جهة وبين تلبية المتطلبات البيئية من جهة أخرى. | | | | | |
| ٢. | تعد المراجعة البيئية أداة يمكن من خلالها تقييم الأداء البيئي للمنشآت الصناعية للتحقق من مدى الامتثال للقوانين والتشريعات البيئية. | | | | | |
| ٣. | تسعى المراجعة البيئية للحفاظ على سمعة وسلامة المنشآت الصناعية من النواحي البيئية من خلال إزالة الاضرار البيئية التي قد تسبب لها تكاليف مادية. | | | | | |
| ٤. | تسعى المراجعة البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي متعلق بالجوانب البيئية. | | | | | |
| ٥. | تتبع المراجعة البيئية أهداف جماعة الضغط البيئي من خلال نشر الوعي البيئي واناغ المنتجات صديقة البيئة. | | | | | |
| ٦. | تهدف المراجعة البيئية لتطوير أساليب ومعايير القياس والعرض المحاسبي عن الأداء البيئي بهدف الإفصاح عن الالتزامات والتكاليف البيئية بشكل دقيق وواضح. | | | | | |
| ٧. | تسعى المراجعة البيئية للتحقق من قدرة الأنظمة المحاسبية للمنشآت على تقديم التقارير والبيانات البيئية بالشكل المطلوب. | | | | | |

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | ٨. تقوم المراجعة البيئية بتقييم مستوى الرقابة الداخلية على الجوانب والأنشطة البيئية لدى المنشآت الصناعية. |
| | | | | | ٩. تعمل المراجعة البيئية على تقييم مستوى السياسات والإجراءات البيئية لدى المنشآت الصناعية |
| | | | | | ١٠. تهدف المراجعة البيئية لتقديم الأدلة الكافية للتأكد من صحة ودقة المعلومات المالية البيئية وعدم إخفاء الإدارة لأي معلومات بيئية تؤثر على صحة ودقة القوائم المالية. |
| | | | | | ١١. تقوم المراجعة البيئية بالتحقق من وجود توازن بين احتياجات السكان والتناقص في المواد الطبيعية لضمان تلبية احتياجات الحاضر دون تدمير حقوق الأجيال القادمة. |
| | | | | | ١٢. تعد المراجعة البيئية أحد الوسائل التي تعتمد عليها المنظمات والدول للتأكد من تطبيق المنشآت الصناعية لشروط ومعايير السلامة البيئية. |
| | | | | | ١٣. تقدم المراجعة البيئية المعلومات والبيانات غير المالية كجزء أساسي من التقارير والبيانات التي تؤثر على قرارات المستثمرين. |
| | | | | | ١٤. تهدف المراجعة البيئية لتخفيض المخاطر والاضرار البيئية الناجمة عن المخلفات الصناعية والاستنزاف العشوائي للبيئة. |
| | | | | | ١٥. تسعى المراجعة البيئية لتقييم العلاقة بين سعي المنشآت لتحقيق التنمية من جهة وبين تلبية المتطلبات البيئية من جهة أخرى. |
| | | | | | ١٦. تعد المراجعة البيئية أداة يمكن من خلالها تقييم الأداء البيئي للمنشآت الصناعية للتحقق من مدى الامتثال للقوانين والتشريعات البيئية. |
| | | | | | ١٧. تسعى المراجعة البيئية للحفاظ على سمعة وسلامة المنشآت الصناعية من النواحي البيئية من خلال إزالة الاضرار البيئية التي قد تسبب لها تكاليف مادية. |
| | | | | | ١٨. تسعى المراجعة البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي متعلق بالجوانب البيئية. |
| | | | | | ١٩. تلي المراجعة البيئية أهداف جماعة الضغط البيئي من خلال نشر الوعي البيئي ونتاج المنتجات صديقة البيئة. |