

مساهمة التدقيق البيئي في خلق وتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية وتحسين أدائها

البيئي: دراسة حالة على مستوى المؤسسة الوطنية للسباكة ALFET بتيارت.

The contribution of the environmental audit to the creation of the value of the economic enterprise and the improvement of its environmental performance: A case study in ALFET Company TIARET

زياني عبد الحق

مجدوب خيرة *

مخبر البحث مناظمت الأفراد والمنظمات، جامعة

مخبر تطوير المؤسسات الاقتصادية، جامعة ابن

إبن خلدون -تيارت- الجزائر

خلدون -تيارت- الجزائر

zianifouad@hotmail.fr

Kheira.medjdoub@univ-tiaret.dz

تاريخ القبول : 2020-01-10

تاريخ الاستلام: 2020-01-01

مستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار أهمية قيام المنشآت بمسؤوليتها البيئية والإفصاح عنها لأصحاب المصالح وغيرهم في المجتمع بما يساهم في تعظيم جودة المعلومات المحاسبية وتحسين صورة ومركز المنشأة وقيمتها داخل المجتمع و الرفع من أدائها البيئي في ظل الوعي العالمي للحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية واستدامتها حيث أثبتت الدراسات المعاصرة وجود علاقة إيجابية بين تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية من جهة والأداء المالي للمنشأة من جهة أخرى مما ينعكس إيجابيا على مركزها وقيمتها ومكانتها السوقية. وخلصت الدراسة إلى أن المؤسسة الجزائرية للسباكة ALFET بتيارت تسعى إلى تحسين وضعيتها البيئية من خلال محاولة التزامها بالقوانين البيئية والتصريح بالنفائيات الخطرة بالإضافة إلى دراسة التأثير البيئي لبعض المشاريع ودراسة الخطر من أجل الحصول على رخصة الاستغلال وزيادة قيمة المؤسسة وتعزيز مكانتها لذلك بات من الضروري تطبيق هذا النوع من التدقيق وإصدار قوانين صارمة لتجسيدها خاصة فيما يتعلق بالمحاسبة البيئية ومراجعتها والصحة والسلامة المهنية، وكذلك مراجعة إدارة النفائيات لضمان التطبيق الفعال لهذه الأساليب.

الكلمات المفتاحية: التدقيق البيئي: قيمة المؤسسة: الأداء البيئي: المسؤولية الاجتماعية والبيئية.

تصنيف JEL: M42: M49: Q56.

Abstract:

The study aims to demonstrate the importance of enterprises' environmental responsibility and disclosure to stakeholders and others in society, which will contribute to enhancing the quality of accounting information, improving the image, status and value of the enterprise within society, and increasing its environmental performance in the global pursuit of environmental conservation and sustainable natural resources. Contemporary studies have shown a positive relationship between social and environmental responsibility reports and the financial performance of the enterprise, which positively reflects its status, value and market position. The study concluded that the Algerian Swimming Organization (ALFET) seeks to improve its environmental status by trying to abide by environmental laws and declare hazardous waste, studying the environmental impact of some projects, studying the risk of obtaining an exploitation license, increasing the value of the institution and enhancing its status. Therefore, it is necessary to apply this kind of scrutiny and pass strict laws to reflect it, especially with regard to environmental accounting, reviewing occupational health and safety, and reviewing waste management to ensure the effective application of these methods.

Keywords: environmental auditing; enterprise value; environmental performance; social and environmental responsibility.

Jel Classification Codes: M42: M49: Q56.

* المؤلف المراسل.

1. مقدمة:

تعد ظاهرة التلوث البيئي من الظواهر التي لاقت اهتماما متزايدا في الآونة الأخيرة، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يستهدف عالمنا المعاصر، وعلى الرغم من أن هذه الظاهرة ليست جديدة وموجودة منذ القدم إلا أن الجديد هو تعدد وتنوع مصادر التلوث وأثاره الضارة، إضافة إلى إقدام أغلب المنشآت الصناعية على التخلص من نفاياتها المضرّة بالبيئة عن طريق إطلاقها في الهواء أو إلقاءها في البحر أو دفنها في الأرض، مهما كان له تأثير سلبي على الحياة البيئية، ونظرا لأهمية موضوع حماية البيئة، ومع تفاقم وازدياد المشكلات البيئية إلى الحد الذي جعلها خطرا على حياة البشرية، فقد انعكس ذلك على أهمية إعطاء البيئة اهتماما خاصا ومميزا ولذلك طالبت العديد من القوانين منشآت الأعمال أن تحرص على تقييم الآثار البيئية التي تنجم عنها، وأن تعمل على الالتزام بها وبكافة الأنظمة التي ساهمت في حماية البيئة وتمنع التلوث من خلال الإفصاح عن نشاطاتها البيئية في قوائمها المالية التي تقوم بإعدادها خلال الفترات المالية المختلفة، و مع تعالي الأصوات المنادية بضرورة اعتراف المنشآت بمسؤوليتها البيئية والإفصاح عنها لأصحاب المصالح وغيرهم في المجتمع وجب إقناع أصحاب القرار بأهمية التدقيق البيئي ودوره الفعال في تعظيم جودة المعلومات المحاسبية وتحسين صورة ومركز المنشأة وقيمتها داخل المجتمع، حيث أثبت بعض الباحثين وجود علاقة إيجابية بين تقارير المسؤولية الاجتماعية والبيئية من جهة والأداء المالي للمنشأة من جهة أخرى مما ينعكس إيجابيا على مركزها وقيمتها ومكانتها السوقية.

1-1 الإشكالية: بناء على ما تقدم ذكره فإنه يمكن صياغة إشكالية هذه الدراسة ممثلة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق البيئي في خلق وتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية وتحسين أدائها البيئي؟

2-1 الفرضيات: بعد التوصل إلى طرح الإشكالية البحثية وجب علينا الاعتماد على مجموعة من الفرضيات للإجابة عليها حيث تمثلت في:

الفرضية الأولى: يؤدي تبني المؤسسات للأنشطة المدمجة للبيئة إلى تعظيم قيمتها.

الفرضية الثانية: إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات.

الفرضية الثالثة: تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصور واضح حول تعظيم قيمة المنشأة.

الفرضية الرابعة: يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.

3-1 أهمية و أهداف الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة في محاولتها تسليط الضوء على أهمية الحفاظ على الموارد البيئية من أجل ضمان استمرارية الحياة و كذا التركيز على أهمية التدقيق البيئي في مكافحة التلوث البيئي.. و تهدف هذه الدراسة إلى إعطاء صورة واضحة حول دور التدقيق البيئي ومعرفة تأثيره على قيمة المؤسسات بشكل عام، ومن هذا الهدف الرئيسي يمكن أن نستخلص مجموعة من الأهداف الفرعية والمتمثلة فيما يلي:

- توضيح ماهية المسؤولية البيئية وأهمية تبنيها يمن قبل المؤسسات الجزائرية.
- التعريف على مدى التزام المؤسسات بالقوانين والتشريعات المحددة من قبل منظمات حماية البيئة.

- تحدد مسؤوليات المراجعين تجاه التدقيق البيئي و توضيح دوره في حماية البيئة.

4-1 منهجية البحث: اعتمدت دراستنا على المنهج الوصفي لوصف الحقائق المتعلقة بالظاهرة المدروسة و صياغة المشكلة واختيار الفرضيات والمنهج التحليلي الاستدلالي القائم على اختبار صحة الفرضيات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة بغية الوصول إلى النتائج المرجوة ووضع المقترحات والتوصيات النابعة من الدراسة.

5-1 تقسيمات البحث: لغرض الوصول إلى هدف الدراسة، تم تقسيمها إلى جزأين رئيسيين تضمن الجزء الأول الجانب النظري حيث ركزنا فيه على شرح وتحليل مفهوم التدقيق البيئي ومدى أهميته وكذا مفهوم قيمة المنشأة وأهمية التدقيق البيئي في تقييم الأداء وتناول الجزء الثاني دراسة حالة على مستوى المؤسسة الوطنية للسياكة ALFET بتيارت حيث حددنا فيها الوسائل و الأدوات التي استخدمت من أجل معالجة الإشكالية المطروحة و اختبار الفرضيات الموضوعية و استخلاص النتائج وإعطاء التوصيات اللازمة.

2. الجانب النظري:

1.2 مفهوم التدقيق البيئي: عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية EPA التدقيق البيئي على أنه عبارة عن "فحص انتقادي دوري منظم وموثق وموضوعي بواسطة منظمة الأعمال أو بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها" (السقا، 2011، ص: 299).

بينما أشارت غرفة التجارة الدولية ICC أنه عبارة عن أداة إدارية داخلية تعمل على التقييم الدوري الموثق والمنظم ومدى كفاءة أداء نظام الإدارة البيئية ومدى اهتمام الإدارة بحماية البيئة من خلال رقابة الإدارة على الأنشطة البيئية ومدى تنفيذ البرامج والسياسات المرتبطة

بالأنشطة البيئية والتي من خلالها يتم الوفاء بمتطلبات التشريعات والقوانين البيئية(السقا، 2011، ص: 299).

و يرى فاروق دريباني أن التدقيق البيئي يمثل "نشاط تقسيمي يقوم على فحص الأداء البيئي لمنظمة الأعمال بغرض التحقق من الفعالية والتوافق مع الترتيبات البيئية المخططة وتحديد آثاره على القوائم المالية لمنظمة الأعمال (دريباني، 2009، صفحة 05).

ومما تقدم نستنتج أن مفهوم التدقيق البيئي سوف يتعلق بكل من:

1-وجود برامج مخططة تتعلق بتحديد مسبق للتأثيرات البيئية المتوقعة نتيجة قيام منظمة الأعمال بنشاطاتها المختلفة وبصورة خاصة النشاطات المختلفة وبصورة خاصة النشاطات الصناعية وما يترتب عنها من تأثيرات تتعلق باستخدام المواد والمعدات؛

2-وجود مجموعة من القوانين والسياسات الإدارية البيئية التي يمكن من خلالها الحكم على مدى التزام منظمة الأعمال بما خططت له فيما يتعلق بمعالجة التأثيرات السلبية لنشاطاتها على البيئة؛

3-الحاجة إلى وجود معايير للتدقيق يمكن أن يسترشد بها مدقق الحسابات في سبيل تدقيق أدوات القياس والإفصاح التي من خلالها يتم تحديد التأثيرات ومعالجتها والتعبير عنها بصورة مالية؛

4-إمكانية القياس المالي لما تتحمله منظمة الأعمال من أعباء مالية وتكاليف في سبيل الوفاء بالتزاماتها تجاه، وتوصيل النتائج إلى جميع الجهات التي يهمها ذلك عن طريق الإبلاغ المالي والقوائم المالية المنشورة؛

2.2 أهمية التدقيق البيئي: تأتي أهمية التدقيق البيئي من خلال ضرورة وتنامي الاهتمام المتعلق بالبيئة وما تعرض له من تأثيرات سلبية بسبب قيام منظمات الأعمال بمزاولة نشاطاته دون أن تتحمل أي مقابل بذكر نتيجة ذلك، فضلا عن الضغوطات الاجتماعية والقانونية التي تتعرض لها منظمات الأعمال في سبب دور ايجابي وأن تتحمل بعض التكاليف مقابل المنافع التي تحصل عليها من البيئة المحيطة (أحمد لطفي، 2007، ص: 518-519).

ونظرا لضرورة قيام منظمات الأعمال بالعمل على اتخاذ الإجراءات المناسبة في سبيل تحديد وقياس والإفصاح عن ما يمكن أن تتحمله من تكاليف وأعباء للمساهمة في معالجة أو تقليل التأثيرات السلبية على البيئة والنتيجة عن قيامها بنشاطاتها المختلفة، فقد نشأ فرع آخر أضيف إلى فروع المحاسبة المالية وهو ما أطلق عليه "المحاسبة البيئية" وبما أن أية عمليات محاسبية تنشأ في أية منظمة أعمال لابد لها من فحص وتدقيق وإبداء رأي محاسبي قانوني

بشأنها، فلا بد من أن ينشأ فرعاً آخر يقع ضمن فروع التدقيق وهو ما أطلق عليه "التدقيق البيئي".

يمكن تحديد أهمية القيام بالتدقيق البيئي لكافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة، بمنظمة الأعمال في سبيل الاعتماد على نتيجة تقرير المرفق البيئي في اتخاذ قراراتها المختلفة ومن أهم هذه الجهات:

أ- المستهلكون: إن تزايد الوعي البيئي لدى المستهلكين من خلال الجمعيات التي تختتم على استخدام المنتجات التي لا تسبب أضراراً للبيئة، أصبح له تأثير قوي في أسواق الاستهلاك ويعتبر من العوامل الأساسية التي أدت إلى اهتمام منظمات الأعمال بالقضايا البيئية بطريقة جديدة لا تتعرض إلى فقدان حصتها في السوق وبالتالي الخروج من السوق نهائياً.

ب- المساهمون والمستثمرون: إن المستثمرين أصبح لديهم القناعة بأن الممارسة البيئية الرديئة قد تؤدي إلى زيادة الالتزامات وبالتالي المخاطر مما يؤدي إلى تخفيض الأرباح أو انتفائها، مما أدى إلى ظهور ما عرف بالاستثمارات الأخلاقية أو الاستثمارات الخضراء التي من شأنها الحصول على عائد ملائم دون إلحاق الضرر بالبيئة (التميمي، 2004، ص:20).

ت- قوانين حماية البيئة: نتيجة للتأثيرات السلبية لأنشطة منظمات الأعمال فقد تم اتخاذ إجراءات دولية لحماية البيئة وقد اهتمت الأمم المتحدة بتحقيق هذا الهدف من خلال برنامج عالمي شامل انطلق في سنة 1988م وجاء فيه: إن الوقت قد حان لإيجاد علاقة وثيقة بين التنمية الاقتصادية والمحافظة على البيئة، هذا وقد أدى ذلك إلى صدور العديد من القوانين والسياسات البيئية في كثير من الدول تجاوباً مع الكثير من المؤتمرات الدولية التي عقدت بالخصوص.

ث- المقرضون: لقد ترتب على تزايد المخاطر البيئية التي قد تتعرض لها البنوك تعديل سياستها الائتمانية حيث أصبح العديد من المقرضين يضعون شروطها لطالبي الائتمان منها، ضرورة تنفيذ تدقيق بيئي بواسطة طرف ثالث، كما أنها تطلب منهم معلومات تتعلق بخطط المصروفات الرأسمالية البيئية، لتأثيرات البيئية على أرباحها، الالتزامات البيئية المحتملة والقدرة على التعامل مع المشكلات البيئية الحالية والمستقبلية بالإضافة إلى ما توفره القوائم المالية من المعلومات.

ج- جماعة الضغط البيئي: تكمن قوة الجماعات البيئية في الاتحاد معاً لتشكيل وسيلة ضغط فعالة على الوحدات الاقتصادية والمكونات القضايا المعينة. كما أن هذه الجماعات تساهم

وبدرجة كبيرة في توجيه نظر في وسائل الإعلام والمستهلكين إلى منظمات الأعمال التي تسبب للبيئة بأضرار لغرض مقاطعة منتجاتها (خياطة، 1996، ص: 33).

3.2 مفهوم قيمة المنشأة:

أولاً: يقصد بالقيمة هي القيمة الاقتصادية التي ترتبط بميول الناس نحو مفردات معينة بالمقارنة مع أخرى بسبب المنافع التي يتصورون بأنها ستعود عليهم، واستناداً إلى النظرية الاقتصادية التقليدية المعاصرة فإن الفكرة العامة هي أن القيمة سلعة ما تساوي الإشباع المتسلم من قبل شخص نتيجة الاستهلاك آخر وحده، أما في مجال الاستثمار فتعرف القيمة بأنها السعر الذي يرغب المستثمر دفعة مقابل الحصول على موجود (سهم) معين، إذا تعتبر قيمة السهم العادي مقياساً لقيمة المنشأة (فيرن، 2000، ص: 196).

وبما أن الأسهم العادية تمثل أدوات الاستثمار فإنها تحمل قيمة مختلفة ومن بين هذه القيمة الحقيقية للسهم، والتي تتحد استناداً إلى وقائع معينة تتعلق بتوزيعات الأرباح المتوقعة ودرجة المخاطرة المرافقة لها التي تنعكس في معدل العائد المطلوب على الاستثمار في السهم العادي، وقد تختلف هذه القيمة عن القيمة السوقية للسهم التي تعكس السعر الذي يباع فيه السهم فعلياً في السوق المالية، لذا فإن هدف الإدارة المالية يوجه نحو تعظيم ثروة المالكين (حملة الأسهم العادية) عن طريق تعظيم قيمة الأسهم العادية التي يمسكونها، ويمكن تعظيم قيمة الأسهم العادية من خلال تعظيم صافي القيمة الحالية (الهاشي، 1998، ص: 22)، وهو ما تسعى إليه الإدارة المالية في المنشأة من أجل تعظيم عوائد الاستثمار في السهم العادي، وتقع مسؤولية تعظيم ثروة المالكين على المدير المالي من خلال اتخاذ القرارات المالية السليمة المتعلقة بالتمويل والاستثمار وتوزيع الأرباح لتعزيز قيمة المنشأة المعبرة عن أدائها وارتفاع العائد، الأمر الذي من شأنه أن يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين في المنشأة والإقبال نحو الاستثمار فيها.

4.2 أهمية التدقيق البيئي في تقييم الأداء يمثل التدقيق مركز اهتمام في كل مؤسسة ويلعب

دورا هاما وحيويا من خلال الوظائف التي يقوم بها، وإن وظائف التدقيق والمسؤوليات الملقاة على عاتقها تزداد باستمرار لتواكب التطورات العديدة و المتسارعة في بيئة الأعمال.

لقد كان من أهم هذه التطورات التي يجب مواكبتها هو القيام بتقييم الأداء البيئي للمؤسسة، حيث أنه في بيئة الأعمال المعاصرة أصبحت المؤسسات مطالبة بالقيام بمراعاة البيئة الناتجة عن قيامها بأعمالها، بالإضافة إلى الالتزام بكافة التشريعات والقوانين البيئية، وكذلك العمل

بشكل جاء على حماية البيئة ومعالجة كافة الأضرار والمشكلات الناتجة عن ممارسة المؤسسات لأعمالها.

وبالتالي سنجد المؤسسات أن هناك ضرورة لتوسيع أعمال التدقيق القائمة لديها لتشمل على القيام بالتدقيق البيئي وبذلك من الممكن أن تلعب التدقيق دورا هاما عندما تقوم بتقييم الأداء البيئي، من خلال توضيحها للوضع البيئي للمؤسسات التي تقوم بمراجعتها، وتحديد مدى الالتزام من قبل هذه المؤسسات بالقوانين والتشريعات البيئية ومدى الالتزام التي تسبب بها المؤسسة وستضع اقتراحات وحلولاً لتعطي كافة المشكلات البيئية والتعويض من هذه الأضرار. (دريباني، 2009، ص: 58).

5.2 أهداف التدقيق البيئي في تقييم الأداء البيئي: يمكن تلخيص أهداف التدقيق البيئي في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة فيما يلي (سيد درويش، 2015، ص: 20):

1- فحص مدى التزام المنشأة بمعالجة الآثار السلبية لأنشطتها وعملياتها على البيئة، من خلال مقارنة البرامج المخططة مع ما تم تنفيذه فعلا في ضوء القوانين واللوائح والسياسات الإدارية المنظمة؛

2- تقييم مدى صحة ودقة الاعتراف والقياس المحاسبي للأعباء والالتزامات البيئية (الفعلية والمحتملة) التي تتحملها المنشأة في سبيل معالجة الآثار السلبية على البيئة في صورة مالية من ناحية، والعرض والإفصاح المحاسبي عنها في القوائم المالية للمنشأة من ناحية أخرى، وتوصيلها للأطراف المهتمة للاستفادة منها في اتخاذ قراراتها من ناحية ثالثة؛

3- التقرير عن نتائج ما توصل إليه بشأن الفحص والتقييم في تقرير مستقل، أو ضمن التقرير النهائي لمراقب الحسابات عن المؤسسة المكلف بمراجعة حساباتها؛

4- التنبيه على الإدارة وكافة الأطراف المستفيدة من خدمات التدقيق إلى المخاطر البيئية المحتملة وكيفية التعامل معها، من خلال الاستعانة بمجموعة من الخبراء ذو العلاقة، مع بيان أثر هذه المخاطر على قدرة المؤسسة على الاستمرارية.

3. الجانب التطبيقي:

1.3 نظرة عامة حول مؤسسة الجزائرية للشبابة تيارت ALFET:

تأسست المؤسسة الاقتصادية العمومية (ALFET) عام 1983 بموجب المرسوم التنفيذي 83-2 المؤرخ في 01 جانفي 1983 في إطار المخطط الوطني للتنمية، وبعد إعادة الهيكلة العضوية للشركة الوطنية للحديد و شركة سوناكوم تحولت إلى مؤسسة ذات أسهم مستقلة يديرها مجلس إدارة و ذلك في سبتمبر 1995، و طبقا لمسار إعادة الهيكلة الصناعية الذي

أقرته الشركة القابضة العمومية للميكانيك انتظامية المؤسسة في شكل مجموعة صناعية ابتداء من ديسمبر 1998 بعد عملية تفرغ مواقعها الثلاثة للإنتاج الموزعة كالتالي:
الجزائرية للسباكة بتيارت(ALFET)،الجزائرية للسباكة بوهران(ALON) ، وفرع آخر بالحراش(ALFEL) .

الجزائرية للسباكة بتيارت، شركة ذات أسهم رأس مالها 1.200.000.000 دج فرع من فروع المجمع الصناعي فوندال، تقع في الجنوب الغربي الجزائري، تبعد عن الجزائر العاصمة بحوالي 340 كلم عن مطار عبد الحميد بوصوف بعين بوشقيف بتيارت، مقرها الرئيسي في المنطقة الصناعية، زعرورة.

وهي مكلفة بإنتاج وتنمية وتسويق منتجات السباكة الحديدية (القطع المقولبة الحديد والفلوذاذية) وزن القطع المقولبة من 50 كغ إلى 500 كغ.

وتقدم المؤسسة المنتجات والخدمات التي تحدد شروط تنفيذها بكيفية تعاقدية مع الزبائن. من أهم مهامها إنتاج وتسويق المواد الحديدية المقولبة و المصهورة أو الفلواذية إلى جانب بعض النشاطات الثانوية، و تتميز بتشكيلة منتوجات، تتمثل في قطع كبيرة و متوسطة الأصناف لفائدة مجموعة من القطاعات أهمها: صناعة حديدية وصلب، مواد البناء (قطاع الإسمنت، المناجم المحاجرة)، آلات الأشغال العمومية، قطاع السكك الحديدية، صناعة الخزف، العتاد الفلاحي، القطاع البحري، الصناعة الميكانيكية، قطاع الري.

2.3 إجراءات الدراسة الميدانية: سنستعرض في هذا الجزء أهم الخطوات المنهجية والإجراءات التي يتم الاعتماد عليها من خلال أسلوب الدراسة وعينة الدراسة، ومختلف الأساليب الإحصائية المستخدمة.

1.2.3 مجتمع وعينة الدراسة: بعد تحديد إشكالية الدراسة وبهدف الوصول إلى البيانات المناسبة لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتحديد مجتمع وعينة الدراسة إذ يتمثل مجتمع الدراسة في موظفي المؤسسة الجزائرية للسباكة ALFET بولاية تيارت البالغ عددهم 69 موظف وتم تحديد عينة الدراسة بـ (50) موظف وبعد تأكد من صدق وسلامة الاستبيان تم توزيعه على العينة الاستكشافية لغرض جمع المعلومات، حيث فقدنا 10 استبيانات لعدم إمكانية استرجاعها وبذلك يكون عدد استبيان الخاضعة للدراسة و التحليل هو 40 استبيان أين نسبة الإجابة كانت 80% والتي تعتبر نسبة مقبولة في العرف الإحصائي.

2.2.3 أداة الدراسة: لقد تم إعداد الاستبيان حول موضوع " دور التدقيق البيئي في رفع من قيمة المؤسسة"، حيث يعتبر هذا الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة

بإضافة إلى المعلومات المحصل عليها من خلال الملاحظة والمقابلة مع مختلف مسيري وموظفي المؤسسة، وينقسم تصميم الاستبيان من قسمين رئيسيين:
 القسم الأول: ويشمل الأسئلة التي تخص السمات الشخصية للفئة المبحوثة وهي: الجنس، السن، الوظيفة الحالية، المستوى الدراسي، سنوات الخبرة.
 القسم الثاني: وهو عبارة عن محاور الدراسة حيث اشتملت الدراسة على 28 عبارة موزعة على أربع محاور رئيسية وهي:

المحور الأول: يؤدي تبني المؤسسات للأنشطة المدمجة للبيئة إلى تعظيم قيمتها.
 المحور الثاني: إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات.
 المحور الثالث: تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصور واضح حول تعظيم قيمة المنشأة.
 المحور الرابع: يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.
 وقد تم استخدام مقياس ليكارت لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان ويعتبر هذا المقياس أكثر شيوعاً حيث يطلب فيه من المبحوث أن يحدد درجة الموافقة أو عدم الموافقة على الخيارات المحددة وهذا المقياس مكون غالباً من خمسة خيارات متدرجة يشير إلى اختيار واحد منها على النحو التالي:

الجدول رقم (1): درجة مقياس ليكارت

الاستجابة	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي: " البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص 115.
 وحتى تتمكن من قياس اتجاهات الإجابة فإننا نقوم بإعطاء نقاط أو درجات إلى هذه الاختيارات بتدرج من 1 إلى 5 بحيث تعطي الدرجة (5) إلى إجابة موافق جداً في حالة العبارات الموافقة لاتجاه موضوع الدراسة، وتعطي الدرجة (1) إلى إجابة غير موافق تماماً في حالة العبارات غير الموافقة لذلك.

3.2.3 صدق وثبات أداة الدراسة: نقصد بصدق الاستبيان التأكد من أنه سوف يقيس ما أعد لقياسه، فبعد صياغة الاستبيان وفي ضوء التعديلات المقترحة تم إعادة النظر في بعض العبارات من حذف وتعديل إلى أن خرج الاستبيان في صورته النهائية القابلة للتوزيع.
 ويقصد بثبات الاستبيان أن يعطي نفس النتيجة لو تم مراعاة توزيعه أكثر مرة تحت نفس الظروف والشروط أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في النتائج وعدم تغييرها

بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات الاستبيان الموجه للدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ وذلك كما يلي:

الجدول رقم (2) : معامل ألفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,85	28

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من النتائج الظاهرة في الجدول (2) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ لجميع عبارات الاستبيان 0.85 وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع، ويكون الاستبيان في صورته النهائية قابلاً للتوزيع. وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبيان الموجه للدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيته لتحليل النتائج وللإجابة عن أسئلة الدراسة.

3.3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في البحث: بعد جمع الاستبيانات الموزعة قمنا بترتيبها وتحليلها من خلال البرنامج الإحصائي المعروف باسم الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS 24) الذي يستعمل بكثرة في إجراء التحليلات الإحصائية بكافة أشكالها كالإحصائيات الوصفية وارتباط وانحدار مما يساعد في فهم وتحليل المعلومات اللازمة لأجل اتخاذ الإجراءات. وهدف تحليل إجابات أفراد العينة تم الاعتماد على الأساليب الإحصائية المتوفرة ضمن برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، ولقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- النسب المئوية: وذلك بهدف التعرف على نسبة الأفراد الذي اختاروا كل بديل من بدائل الإجابات المتاحة من أسئلة الدراسة.
- التوزيعات التكرارية: وذلك بغرض تحديد عدد أفراد العينة الذين اختاروا كل بديل من بدائل الإجابات المتاحة عن أسئلة الدراسة.
- المتوسط الحسابي: وذلك بغية التعرف على تقييم أفراد العينة لكل فقرة من فقرات الاستبيان.
- الانحراف المعياري: وذلك بهدف قياس تشتت قيم إجابات أفراد العينة عن المتوسط الحسابي لكل فقرة من فقرات الدراسة.
- اختبار (Alpha Cronbach) : وذلك من أجل تقدير الثبات والصدق الإحصائي للاستبيان.

- اختبار Kolmogorov-Smirnov : ويستخدم هذا الاختبار لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

- اختبار T للعينات الواحدة: وذلك من أجل اختبار صحة الفرضيات الموضوعية.

- اختبار الإشارة (SignTest): تم استخدام هذا الاختبار من أجل دراسة الفروق بين المتوسطات الحسابية لعينة الدراسة، وتدعيم تلك الفروق بأنها ذات دلالة إحصائية أم أنها ترجع إلى الصدفة ولمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصلت لدرجة الحياد أم لا.

4.3 إجراءات الدراسة الميدانية:

1.4.3 تحليل فقرات المحور الأول

المحور الأول: يؤدي تبني المؤسسات للأنشطة صديقة للبيئة إلى تعظيم قيمتها

الجدول رقم (3): يؤدي تبني المؤسسات لأنشطة صديقة للبيئة إلى تعظيم قيمتها

عدد العبارات	المحور 1-تؤدي تبني المؤسسات لأنشطة صديقة للبيئة إلى تعظيم قيمتها	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
07	نتيجة المحور	4.07	1.130

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه تحليل نتائج فقرات المحور الأول "يؤدي تبني المؤسسات للأنشطة صديقة للبيئة إلى تعظيم قيمتها"

فقد تبين أن المتوسط الحسابي لفقرات هذا المحور يتراوح ما بين (3.80 و 4.45) مما يشير إلى أن اتجاه رأي المبحوثين كان موافقة على محتوى هذه الفقرات حيث تقع المتوسطات الحسابية في المنظمة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكارت، وبصفة عامة نلاحظ أن المتوسط العام (4.07) أكبر من الوسط الفرضي (3.00) مما يدل على أن المستقيمين يوافقون على أن تبني المؤسسات للأنشطة صديقة للبيئة يؤدي إلى تعظيم قيمتها في المؤسسات الصناعية محل الدراسة.

2.4.3 تحليل فقرات المحور الثاني:

المحور الثاني: "إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات" الجدول رقم (4): إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات"

عدد العبارات	المحور -2- إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات"	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
08	نتيجة المحور	3.661	1.38

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه تحليل نتائج فقرات المحور الثاني " إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات" فقد تبين أن المتوسط الحسابي لفقرات هذا المحور تتراوح ما بين (3.18 و 4.2) مما يشير إلى أن الاتجاه رأي المبحوثين كان موافقة على محتوى هذه الفقرات حيث تقع المتوسطات الحسابية في منطقة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكارت، وبصفة عامة نلاحظ أن المتوسط العام (3.66) أكبر من الوسط الفرضي (3.00) مما يدل على أن المستقصين يوافقون على أن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات العامة والمؤسسات الصناعية خاصة محل الدراسة.

3.4.3 تحليل فقرات المحور الثالث:

المحور الثالث: تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصوراً واضحاً حول تعظيم قيمة المنشأة الجدول رقم (5): تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصوراً واضحاً حول تعظيم قيمة المنشأة

عدد العبارات	المحور -3- تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصوراً واضحاً حول تعظيم قيمة المنشأة.	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
06	نتيجة المحور	3.965	1.344

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه نتائج المحور الثالث (تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصوراً واضحاً حول تعظيم قيمة المنشأة) على أن المتوسط الحسابي لفقرات هذا المحور تتراوح بين (3.68 و 4.40) مما يشير إلى أن اتجاه رأي المبحوثين كان بالموافقة على محتوى الفقرات حيث تقع المتوسطات الحسابية في المنطقة الخاصة بالموافقة حسب سلم ليكارت، وبصفة عامة نلاحظ أن المتوسط العام (3.96) أكبر من المتوسط الفرضي (3.00) مما يدل على أن المستقصين

يوافقون على أن مؤشرات قيمة المؤسسة تعطي تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المؤسسات الاقتصادية العامة والمؤسسات الصناعية محل الدراسة خاصة.

4.4.3 تحليل فقرات المحور الرابع:

المحور الرابع: يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.
الجدول رقم (6): يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.

عدد العبارات	المحور 4- يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
07	نتيجة المحور	3.24	0.84

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.
يوضح الجدول أعلاه عرضا لنتائج تحليل فقرات المحور الرابع، وقد تبين أن المتوسط الحسابي لفقرات هذا المحور تراوح بين 3.03 و 3.40 مما يشير إلى أن اتجاه رأي المبحوثين كان نحو الحياد محتوي هذه الفقرات حيث تقع المتوسطات الحسابية في المنطقة الخاصة بالحياد حسب مقياس ليكارت، وبصفة عامة نلاحظ أن المتوسط العام (3.24) أكبر من الوسط الفرضي (3.00) مما يدل على أن المستقصين يوافقون بتحفظ على أن التدقيق البيئي يسمح بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي في المؤسسة الصناعية محل الدراسة.

5.3 تحليل نتائج الدراسة

1.5.3 اختبار Kolmogorov-Smirnov :

تم إجراء هذا الاختبار لمعرفة هل البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمة شرط أن يكون التوزيع طبيعيا ويوضح الجدول الموالي نتائج الاختبار حيث أن قيمة مستوى الدلالة أكبر من 0.05 ($\text{sig} > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع توزيعا طبيعيا وبالتالي يمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

الجدول رقم (7): اختبار Kolmogrov-Smirnov لعينة واحدة.

		المحور الأول	المحور الثاني	المحور الثالث	المحور الرابع
N		40	40	40	40
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	24,4500	21,9500	23,7750	24,5436
	Ecart type	2,91723	3,78221	4,52054	2,92568
Statistiques de test		,1750	,1260	,1450	0.083
Sig.	asymptotique (bilatérale)	°0.981	°0.624	°0.792	0.601

a. La distribution du test est Normale

b. Calculée à partir des données

c. Correction de signification de Lilliefors.

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

لغرض اختبار الفرضيات تم استخدام اختبار T لعينة الوحدة (T-TEST SAMPL) حيث تتمثل قاعدة القرار لقبول أو رفض فرضيات الدراسة باستخدام اختبار للعينة الواحدة فيما يلي:

-إذا كانت قيمة T محسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.674) والمتوسط المحسوب من بيانات العينة أكبر من المتوسط الفرضي (3) ومستوى المعنوية أقل من أو يساوي 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60 فإننا نقبل الفرضية العدمية ونرفض الفرضية البديلة. إذا كانت قيمة T المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي (1.674) والمتوسط المحسوب من بيانات العينة أكبر من المتوسط الفرضي (3) ومستوى المعنوية أكبر من 0.05 فإننا نرفض الفرضية العدمية وتقبل الفرضية البديلة.

1.5.3 اختبار الفرضية الأولى:

و التي تنص علي:

H₀: تبني المؤسسة لأنشطة صديقة للبيئة يؤدي إلى تعظيم قيمتها.

H₁: تبني المؤسسة لأنشطة صديقة للبيئة لا يؤدي إلى تعظيم قيمتها.

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الأول الذي ينص على أن تبني المؤسسة لأنشطة صديقة للبيئة يؤدي إلى تعظيم قيمتها، مع الوسط الحساب لأداة (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي.

الجدول رقم (8): نتائج اختبار T للعينة الواحدة:

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الفرضية 1	40	24,4500	2,91723	,461260

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الفرضية 1	53,008	39	,000	24,45000	23,5170	25,3830

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

بإجراء اختبار (t) أحادي العينة Test sur échantillon unique فقد تبين من خلال مخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الأول الذي ينص على أن تبني المؤسسة لأنشطة صديقة للبيئة يؤدي إلى تعظيم قيمتها قد بلغ 24.45 وبانحراف معياري قدره 2.91 حيث أن قيمة t المحسوبة قد بلغت 53.008 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة (1.674) وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص على أن تبني المؤسسات لأنشطة صديقة للبيئة لا يؤدي إلى تعظيم قيمتها وقبول الفرضية الصفرية القائلة أن تبني المؤسسات لأنشطة صديقة للبيئة يؤدي إلى تعظيم قيمتها.

2.5.3 اختبار الفرضية الثانية:

والتي تنص على:

H_0 : إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات.

H_1 : إن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله لا تناسب ولا تخدم جميع أنواع المؤسسات.

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي لإجابات على المحور الثاني الذي ينص على أن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات مع الوسط الحسابي للأداة (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي.

الجدول رقم (9) : نتائج اختبار T للعينة الواحدة:

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الفرضية 2	40	21,9500	3,78221	,59802

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الفرضية 2	36,704	39	,000	21,95000	20,7404	23,1596

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

وبإجراء اختبار (T) أحادي للعينة (Test sur échantillon unique) وقد تبين من خلال مخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الثاني الذي ينص على أن الإجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات قد بلغ 21.95 وانحراف معياري قدره 3.782 حيث أن قيمة t المحسوبة بلغت 36.704 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة (1.674) وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص على أن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله لا تناسب ولا تخدم جميع أنواع المؤسسات وقبول الفرضية الصفية القائلة أن إجراءات التدقيق البيئي ومراحله تناسب وتخدم جميع أنواع المؤسسات.

3-3.5 اختبار الفرضية الثالثة:

و التي تنص على:

H_0 : تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المنشأة .

H_1 : لا تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المنشأة .

تقوم الفرضية الأولى على مقارنة الوسط الحسابي لإجابات على المحور الثالث الذي تنص على أن تعطي مؤشرات قيمة المؤسسة تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المنشأة للأداة (3) على مقياس سلم لكرت الخماسي.

الجدول رقم (10): نتائج اختبار T للعينة الواحدة:

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الفرضية 3	40	23,7750	4,52054	0,71476

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الفرضية 3	33,263	39	,000	23,77500	22,3293	25,2207

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

وبإجراء اختبار (T) أحادي العينة (Test sur échantillon unique) وقد تبين من خلال مخرجات الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الثالث الذي ينص على أن تعطى مؤشرات قيمة المؤسسة تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المنشأة قد بلغ 23.77 وانحراف معياري قدره 4.52 حيث بلغت قيمة t المحسوبة قد بلغت 33.263 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة (1.674) وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص على أن لا تعطى مؤشرات قيمة المؤسسة تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المؤسسة وقبول الفرضية الصفرية القائلة تعطي المؤشرات قيمة المؤسسة تصورا واضحا حول تعظيم قيمة المؤسسة.

4.5.3 اختبار الفرضية الرابعة:

والتي تنص علي:

H_0 : يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.

H_1 : لا يسمح التدقيق البيئي بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي.

تقوم الفرضية الرابعة على مقارنة الوسط الحسابي للإجابات على المحور الرابع الذي ينص على أن التدقيق البيئي يسمح بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية، مع الوسط الحسابي الفرضي لأداة الدراسة (3) على مقياس سلم ليكارت الخماسي.

الجدول رقم (11): نتائج اختبار T للعينة الواحدة:

Statistiques sur échantillon uniques				
	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الفرضية 4	40	24.5436	2,92568	,531130

Test sur échantillon unique						
Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الفرضية 4	56,094	39	,000	25,53850	22,5285	26,3840

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

بإجراء اختبار (t) أحادي العينة Test sur échantillon unique فقد تبين من خلال مخرجات الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي لإجابات العبارات المكونة للمحور الأول ينص على أن التدقيق البيئي يسمح بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية قد بلغ 24.54 وبانحراف معياري قدره 2.92 حيث أن قيمة t المحسوبة قد بلغت 56.094 وهي أعلى من قيمتها الجدولية البالغة (1.674) وبالتالي يمكننا رفض الفرضية البديلة التي تنص على أن التدقيق البيئي لا يسمح بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية وقبول الفرضية الصفرية القائلة أن التدقيق البيئي يسمح بتحسين ورفع كفاءة الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية.

الخاتمة:

- وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن إجمالها فيما يلي:
- أن الاهتمام بالمراجعة البيئية لا زال في بدايته.
 - هناك اتفاق بين أطراف معينة على أن يقوم بالتدقيق البيئي فريق مؤهل من المتخصصين في جوانب مختلفة من بينهم المحاسبون والمراجعون.
 - اتفاق معظم أفراد العينة على جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة البيئية.
 - لا تتوفر المؤسسة الوطنية للسباكة بولاية تيارت على مصلحة التدقيق البيئي ولا على نظام الإدارة البيئية.

وعموما يمكن القول أن هناك العديد من الصعوبات التي تعترض سبيل المراجعين عند قيامهم بتقييم الأداء البيئي للمؤسسات، ومن أهم وأبرز هذه الصعوبات نجد:

1- عدم وجود مفاهيم بيئية مقبولة ومتعارف عليها، بالإضافة إلى عدم وجود فروض و مبادئ خاصة بالتدقيق البيئي، مما يؤدي إلى عدم توافر نظام ملائم للمعلومات البيئية على مستوى المؤسسة، يساعد في توفير البيانات التي يمكن للمراجع الاسترشاد بها عند القيام بالتدقيق البيئي.

2- عدم وجود معايير محددة يتم استخدامها في عملية التدقيق البيئي، وذلك لعدم تكامل إطارها ومعاييرها وعدم وجود إلزام قانوني يجبر المراجع على القيام بها.

3- عدم وجود فريق عمل للمراجعة مؤهل ومدرب في مجال التدقيق البيئي، من حيث التأهيل العلمي والمعرفة بالقوانين واللوائح والتشريعات المحلية والدولية الخاصة بحماية البيئة.

4- عدم وجود إطار للمحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية، أو عدم مساهمة المحاسبة للمفاهيم البيئية للمحاسبة عن الثروة الاقتصادية للمشروعات وذلك ناتج عن المشكلات والصعوبات التي تواجهها المحاسبة البيئية والتي تنعكس بطريقة مباشرة على عملية التدقيق البيئية.

5- ضعف اهتمام الإدارة بالعوامل البيئية وإنشاء إدارة للمراجعة البيئية في كثير من الحالات بسبب أن تكاليف التدقيق البيئي مرتفعة، حيث أن الإدارة تقوم بالتركيز على الهدف الوحيد الذي يواجهها، وهو تحقيق أعلى معدلات ربحية.

6- اتسام المخاطرة البيئية بالتداخل والتعقيد، وفي المقابل لا يوجد تناسق في السياسات البيئية، ووجود كثير من السياسات البيئية التي تغفل البعد البيئي، مما يصعب معه تحديد مراكز المسؤولية.

7- عدم وضوح الأداء المستهدف من بعض السياسات البيئية، مما يؤدي إلى احتمال الحكم على الأداء بطريقة لا تتوافق مع الأهداف المسطرة.

المصادر والمراجع:

- 1- التميمي، هادي، (2004)، مدخل إلى التدقيق، دار وائل للنشر، الأردن.
- 2- أحمد لطفي، أمين السيد، (2007)، دراسات متقدمة في التدقيق وخدمات التأكد، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر.
- 3- السقا، زياد هاشم، (2011)، متطلبات التدقيق البيئي في ضوء معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما CAAS، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية و الادارية ، 4-4، ص 299، العراق.

- 4- الهاشبي، مصطفى منير اسماعيل، (1998)، أثر التضخم في التمويل و الاستثمار و انعكاس ذلك على قيمة المنشأة دراسة تطبيقية على عينة من شركات القطاع الصناعي المختلط (رسالة ماجستير). كلية الإدارة و الاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
- 5- خياطة، عبد الوهاب، (1996)، تفتيش الحسابات و مراجعة الميزانية. مطبعة طربين، سوريا.
- 6- دريباني، رادة فاروق، (2009)، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء البيئي، دراسة ميدانية (رسالة ماجستير). كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا.
- 7- فيرنز، كام، (2000)، نظرية محاسبية، ترجمة: رياض العبد الله، دار الكتب للطباعة و النشر، العراق.
- 8- سيد درويش، عبد الناصر محمد، (2015)، نظرية المراجعة، طبعة 1، دار المسيرة، الأردن.