

أهمية المراجعة البيئية في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية

د/ بوسكار ربيعة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة محمد خيضر – بسكرة -

rabiaboussekar@yahoo.fr

د/ صورية .اوي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة محمد خيضر – بسكرة -

souria_net@yahoo.fr

ملخص:

يهدف هذا المقال إلى إبراز أهمية المراجعة البيئية في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية باعتبار هذا الجانب من بين أهم القضايا المعاصرة التي تواجه مهنة المراجعة اليوم ويكون ذلك من خلال تسليط الضوء عليها كما يتم توضيح علاقتها بتقييم الأداء البيئي وانعكاسات ذلك على تطور المؤسسة وإستمراريتها، وقد توصلنا إلى ضرورة الاعتماد على المراجعة البيئية في جميع المؤسسات لأهميتها في تقييم الأداء البيئي ومساهمتها في تفعيل عمل الإدارة البيئية، لما يحقق مكاسب ومنافع للمؤسسة خاصة في عصرنا الحالي الذي يتميز بزيادة الضغوطات البيئية وتزايد الاهتمام بها من قبل المؤسسات ومحيطها.

الكلمات المفتاحية: المراجعة، المراجعة البيئية، الأداء البيئي، تقييم الأداء البيئي.

Résumé :

Cet article vise à souligner l'importance de l'audit environnementale dans l'évaluation de la performance environnementale de l'institution économique surtout que cet aspect est l'un des enjeux contemporains les plus importants auxquels est confrontée aujourd'hui la profession de l'audit, cela en mettant en évidence ce genre d'audit et d'éclaircir sa relation avec l'évaluation de la performance environnementale et leurs répercussions sur l'évolution de l'institution et sa continuité. Nous nous sommes parvenu alors à la nécessité d'adapter l'audit environnementale dans toutes les institutions vu son rôle important dans l'évaluation de la performance environnementale et sa contribution à mouvoir le travail de la gestion environnementale dans le but de réaliser les gains et les avantages d'une institution particulièrement à l'époque actuelle, qui se caractérise par une augmentation des pressions environnementales et de l'intérêt croissant porté par les institutions et leur environnement à l'audit environnementale.

Mots Cles : Audit , Audit Environnemental, Performance environnementale, L'évaluation de la performance environnementale.

مقدمة:

إن تفاقم المشكلات البيئية التي شهدها العالم خلال العقود الماضية جعلت العديد من الحكومات تسارع إلى عقد الندوات والمؤتمرات لإيجاد حلول لهذه المشاكل، وبما أن البيئة والتنمية قضيتين مترابطتين فإنه من المتعذر استمرار المؤسسات في تحقيق التنمية على حساب البيئة وسلامتها.

لذا وأمام تجاهل المؤسسات الاقتصادية والصناعية منها للتلوثات البيئية المتسببة فيها، سنت الدولة عدة قوانين وتشريعات لحماية البيئة، ومنها المراجعة البيئية.

تأخذ المراجعة البيئية أشكال عديدة منها ما يتعلق بالمتابعة البيئية للمشروعات، ومنها ما هو عبارة عن مراجعة محاسبية بيئية من خلال مراعاة الأمور البيئية عند مراجعة القوائم المالية، ورغم اختلاف أشكالها إلا أن هدفها هو تقييم الأداء البيئي، للتعرف على المشكلات البيئية وعلاجها بغرض تحقيق التوافق بين عمليات التنمية وحماية البيئة.

من هذا المنطلق تبحث دراستنا هذه في الإشكالية التالية:

ما هي أهمية المراجعة البيئية في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية؟

للإجابة عن هذه الإشكالية قمنا بطرح التساؤلات التالية:

- ما هي المراجعة البيئية؟ وما هو الأداء البيئي للمؤسسة؟

- ما هي أساليب المراجعة البيئية التي تساهم في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة؟

- هل هناك معوقات تحد من تطبيق المؤسسة للمراجعة البيئية من أجل تقييم أدائها البيئي؟
للإجابة على هذه التساؤلات قسمنا الدراسة إلى المحاور التالية:

المحور الأول: المراجعة البيئية.

المحور الثاني: تقييم الأداء البيئي.

المحور الثالث: علاقة المراجعة البيئية بتقييم الأداء البيئي.

أولاً: المراجعة البيئية

1- مفهوم المراجعة البيئية:

تعرف **المراجعة** حسب الجمعية المحاسبة الأمريكية بأنها " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل تلك النتائج إلى الأطراف المعنية"¹، فهي " جمع وتقديم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفاً والتقرير عن ذلك بواسطة شخص كفء"².

إذن المراجعة كعملية مقسمة إلى قسمين:³

- التحقق من صحة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها.

- إبداء رأي فني محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة المعايير للنتائج المحققة.

وتعتبر هاته الأقسام من الأهداف الأساسية التي تسعى إلى تحقيقها أي عملية مراجعة مهما كان نوعها، وفي هذا الصدد نجد أن للمراجعة في المؤسسة عدة أنواع وفقاً لتصنيفات عديدة منها: المراجعة الاختيارية، الإلزامية، الكاملة، الجزئية، المستمرة، النهائية، الداخلية، الخارجية، حيث أن النوعين الأخيرين يعتبران من أكثر أنواع المراجعة شيوعاً، أما المراجعة البيئية فهي مصطلح حديث الاستخدام، فماذا تعني المراجعة البيئية؟

يتكون مصطلح المراجعة البيئية من شطرين المراجعة وقد تم شرحه سلفاً.

أما البيئة فهي " كل ما يحيط بالإنسان في الجاية فهي تشكل الأرض التي نعيش عليها والهواء الذي نتنفسه والماء الذي هو أصل كل شيء حي وكل ما يحيط بنا من موجودات سواء كانت كائنات حية أم جماد"⁴، فهي "مجموعة العوامل البيولوجية والكيميائية والطبيعية والمناخية التي تحيط بالإنسان والمكان الذي يعيش فيه، وتحدد نشاطاته وميولاته، وتؤثر على تصرفاته وطريقة عيشه"⁵، إذن البيئة تضم عدة عناصر كالهواء، الماء، الأرض التي تؤثر على حياة كل الكائنات الحية كالإنسان، وإذا تكلمنا على البيئة فإنه من المنطقي الإشارة إلى التلوث البيئي والنتائج التي يخلفها.

فالتلوث البيئي هو " تلك الأضرار التي تلحق بالنظام البيئي وتنقص من قدرته على توفير حياة صحية من الناحية البدنية والنفسية والاجتماعية والأخلاقية للإنسان"⁶، كما ينظر للتلوث بأنه التغيرات الفيزيائية والكيميائية التي تحدث في العناصر الطبيعية وتغير من خصائصها، وهنا الإشارة إلى المخلفات والمواد التالفة والضارة التي تخلفها المؤسسات الصناعية وتسبب فيها⁷.

أما المراجعة البيئية فهي " فحص، منظم، موضوعي، ودوري للأداء البيئي، بواسطة أفراد متخصصين من داخل أو خارج المؤسسة، للتأكد من الالتزام بالقوانين والسياسات الإدارية البيئية، وتقييم فعالية البرامج الإدارية البيئية وتوصيل النتائج التي يتم التوصل إليها إلى الأطراف المهتمة بها"⁸، فهي "التقييم المنهجي الموثق الدوري والموضوعي لنظام الإدارة البيئية والأداء البيئي للمؤسسة، وتوصيل النتائج لمجلس الإدارة، بهدف تحديد تطابق نظام الإدارة البيئية للمؤسسة، وتقييم الالتزام بالسياسة البيئية لها، وتحقيق أهدافها ومتطلباتها وتسهيل إجراء الأداء البيئي للمؤسسة"⁹.

إذن المراجعة البيئية عملية فحص للأداء البيئي في المؤسسة، تكون داخلية أو خارجية، يقوم بها شخص أو عدة أشخاص، بهدف إبداء رأي في فعالية نظام الإدارة البيئية المطبق في المؤسسة.

مما سبق يمكن أن نستنتج أن المراجعة البيئية:¹⁰

- فحص انتقادي دوري منظم بواسطة هيئة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية، لتحديد تأثيرها على البيئة وعناصرها، فهي تعتبر جزءاً من نظام إدارة البيئة، تسمح بتحديد ما إذا كانت هياكل الرقابة البيئية الخاصة بالمؤسسة كافية وتحقق الالتزام بالمتطلبات التشريعية والسياسات الداخلية.

- عملية متكررة مستمرة وليست ممارسة تتم في نقطة واحدة، وأن أفضل تنفيذ لهذه العملية هو أن تتم مشاركة بين مستشارين خارجيين وممثلين عن المؤسسة المعنية لضمان الموضوعية في التحليل.

- عملية قياس أثر عمليات المؤسسة على البيئة المحيطة بها باستخدام مجموعة من المعايير المحددة مسبقاً وتحديد التكلفة البيئية لهذه العمليات، إلى جانب تحديد أفضل الطرق لتحسين وتطوير كل ما يتعلق بتلك العمليات وأثرها على البيئة.

- عمليات تقييم داخلية تقوم بها الجهات الحكومية للتحقق من مدى التزام المؤسسات بالمتطلبات القانونية ومدى الالتزام بسياساتها ومعاييرها الداخلية، حيث تساعد على تحديد المشاكل التي تعترض هذا الالتزام ومواطن الضعف في النظم الإدارية ونطاق المخاطر.

- حقيقة تتطلب اهتمام المؤسسات التي ترغب في الاستمرار في مزاوله النشاط.

ويعود سبب الاهتمام بالمراجعة البيئية ومطالبة المؤسسات بتطبيقها إلى عدة عوامل أهمها:

- الضغوط المتزايدة من جماعات حماية البيئة كجمعية حماية البيئة، جمعية أصدقاء البيئة... الخ، ودورها في نشر الوعي البيئي لدى مختلف أفراد المجتمع لحماية البيئة والمحافظة عليها.

- القوانين والتشريعات التي أصدرتها العديد من المنظمات للمحافظة على البيئة، منها اتفاقية مونتريال التي أصدرت عام 1989 بغرض اتخاذ إجراءات دولية لحماية البيئة نتيجة للأضرار التي حدثت في طبقة الأوزون.¹¹

- مشاكل التلوث البيئي كتلوث المياه، التلوث الجوي... الخ، التي تعتبر من أهم المتغيرات التي أدت إلى الاهتمام بالمراجعة البيئية.

- زيادة الوعي البيئي عند المستهلكين والمستثمرين، إذ أصبح المستهلك يفضل اقتناء المنتجات غير ضارة بالبيئة أو ما تسمى بالمنتج صديق البيئة، مما جعل المؤسسات تهتم بالبيئة وبمحاولة عدم إنتاج منتجات مضرّة بها أو في حالة وقع ذلك تعمل على تسديد أو تحمل التكاليف البيئية الناجمة عن إضرارها بالبيئة.¹²

وقد كانت فترة الثمانيات والتسعينات الفترة الحقيقية لبداية الاهتمام بالمراجعة البيئية، وذلك نتيجة لزيادة الوعي البيئي لدى أفراد المجتمع، إذ أصبح هدف حماية البيئة من الأهداف التي تسعى لتحقيقها المؤسسات، كما أدى وجود الأطراف الداعية لحماية البيئة إلى زيادة الاهتمام بالدور الذي تلعبه المراجعة البيئية في تحقيق تلك الأهداف، إذ ظهرت مصطلحات كمصطلح الأخضر، الثورة الخضراء واستخدامها للإشارة إلى المحافظة على البيئة.

2- أنواع المراجعة البيئية:

قلنا سابقا أن أهم نوعين لأي مراجعة هما المراجعة الداخلية والخارجية، وهذا أيضا ينطبق على المراجعة البيئية، إذ تضم هذه الأخيرة نوعين هما:

- المراجعة البيئية الداخلية: المراجعة الداخلية نشاط مستقل داخل المؤسسة، تؤدي مجموعة من الخدمات لصالح الإدارة مثل فحص مختلف العمليات المحاسبية وغيرها، إذ تعتبر رقابة إدارية لتقييم فعالية وكفاءة أنواع الرقابات الأخرى¹³، أما المراجعة البيئية الداخلية فهي تعتبر أحد سلاسل عمليات المراجعة أو أحد عناصر دورة المراجعة الداخلية العادية، فهي " أداة للرقابة الداخلية على الأداء البيئي للمؤسسة، يتحمل مسؤوليتها فريق عمل من تخصصات مختلفة تشمل المحاسبين والمراجعين الداخليين والمهندسين القانونيين وغيرهم من الخبراء ذات الصلة بالأمور البيئية والنشاط الفني والنوعي للمؤسسة "¹⁴، تهدف إلى التأكد من أن هذه الأخيرة تلتزم بإتباع القوانين واللوائح البيئية وتحديد الآثار البيئية للعمليات والمنتجات الحالية.

- المراجعة البيئية الخارجية: المراجعة الخارجية هي التي تتم بواسطة طرف مستقل أي من خارج المؤسسة تهدف إلى تقديم رأي محايد ومستقل حول القوائم المالية مثلا، وما إذا أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها¹⁵، أما المراجعة البيئية الخارجية فيقصد بها " المراجعة الخارجية للقوائم المالية التي تأخذ أثر الاعتبارات البيئية للمؤسسة في الحساب، يتحمل مسؤوليتها المراجعين الخارجيين وحدهم، باعتبارهم الوكلاء الوحيدين عن كافة الأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة وعملياتها، سواء كانت هذه الأطراف داخلية أو خارجية "¹⁶، بمعنى قيام المراجع الخارجي بإبداء رأي في محايد على القوائم المالية للمؤسسة فيما يخص الحسابات المتعلقة بالبيئة بعد جمع الأدلة والقرائن وفحصها والتحقق من عدم وجود تلاعبات في حقيقة علاقة المؤسسة بالبيئة، وتقديم تقريره للجمعية العامة.

ومهما كان نوع المراجعة فإن المؤسسة لا بد لها من تطبيقها أو إجرائها بصورة دورية منتظمة من أجل التمكن من اكتشاف عدم كفاية أدائها البيئي، والعمل على تحسينه، ومن ثم المحافظة على علاقتها ببيئتها.

ثانيا: تقييم الأداء البيئي

حظي موضوع الأداء باهتمام بالغ وشهد بحوثاً مستمرة للبحث عن حلول لمشكلاته، إذ يرتبط مفهوم الأداء بكل من سلوك الفرد والمؤسسة، ويحتل مكانة خاصة فيها باعتباره الناتج النهائي لمحصلة جميع الأنشطة بها، فينظر للأداء بوصفه ناتج بأنه " النتائج العملية أو الإنجازات أو ما يقوم به الأفراد من أعمال أو تنفيذ للأعمال"¹⁷، وهنا يعرف تقييم أداء الأفراد على أنه "مجموعة من المهام المنظمة التي تعمل على مراقبة وتحسين مساهمة الموارد البشرية في تحقيق أهداف المؤسسة"¹⁸، ويفرق بين أداء المؤسسة وأداء العاملين فيها باعتبار أن المؤسسة تسعى إلى كسب القدرة على التنافس فإنه ينظر إلى أدائها بأنه " تلبية المؤسسة لاحتياجات عملائها وفق شروط التكلفة والوقت والجودة، مما يجعلها ذات قدرة على التنافس"¹⁹.

كما يستخدم الأداء للتعبير عن مستويات الكفاءة والفعالية، التي تعتبر أهم مؤشرات الأداء بأنه " درجة بلوغ الفرد أو الفريق أو المؤسسة للأهداف المخططة بكفاءة وفعالية"²⁰، حيث تشير الكفاءة إلى " نسبة النتائج المتحصل عليها إلى الوسائل المستعملة، أي كيفية إنجاز العمل بإتباع أفضل الوسائل والموارد، وتشير الفعالية إلى مدى الحصول على النتائج المطلوبة، فهي تعبر عن العلاقة النسبية بين النتائج المحققة والأهداف المخططة"²¹، وهنا يعرف تقييم الأداء المؤسسي بأنه " تقديم حكماً ذو قيمة على إدارة مختلف موارد المؤسسة، أو قياس نتائج المؤسسة في ضوء معايير محددة سلفاً"²².

أما الأداء البيئي للمؤسسة فقد عرفته منظمة الإيزو على أنه: " النتائج الكمية القابلة لقياس نظام الإدارة البيئية ذات العلاقة بالأبعاد البيئية، والتي تم وضعها على أساس السياسة والأهداف البيئية للمؤسسة"²³، فهو "كل النشاطات والعمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء بشكل إجباري أو اختياري من شأنها منع الأضرار البيئية والاجتماعية الناتجة عن نشاطات المؤسسة الإنتاجية أو الخدمية أو التخفيف منها"²⁴، بمعنى النتائج التي تتحصل عليها المؤسسة نتيجة قيامها بمجموعة من العمليات والنشاطات البيئية.

إذن تحاول المؤسسة تحقيق أداء اقتصادي مالي اجتماعي جيد إلى جانب تحقيق أداء بيئي بعنصره الفعالية والكفاءة، حيث تعني: **الكفاءة البيئية:** "توفير سلع وخدمات ذات أسعار تنافسية تشبع الاحتياجات الإنسانية وتحقق جودة الحياة في الوقت الذي تقل فيه من التأثيرات الايكولوجية وكثافة استغلال الموارد خلال دورة الحياة للوصول بها إلى مستوى مناسب"²⁵.

الفعالية البيئية: تعني القدرة على تحقيق الأهداف على حساب الاستهلاك الأمثل للموارد، الأفراد، المعدات، الموارد الطبيعية. وتصدر الإشارة إلى أن الأداء البيئي هو جزء من الأداء المستدام، هذا الأخير الذي يرتبط بالتنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، والذي يشير إلى تجميع النتائج الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية، بمعنى أن الأداء لا يقتصر على النتائج المالية فقط، بل يتوجب وجود الأفراد ومراعاة الإمكانيات البيئية والطبيعية ليكون الأداء مستدام، كما يشير الأداء المستدام إلى قدرة المؤسسة على التجديد والتغيير على المدى الطويل، وتقدم أداءات مقبولة في مجال النمو والربح.²⁶

وللإشارة فإن الأداء البيئي يتضمن عدة مجالات أهمها أنشطة معالجة تدفق الملوثات إلى المياه، أنشطة معالجة تسرب الغاز إلى الجو، أنشطة معالجة النفايات الصلبة، أنشطة معالجة الحوادث الناجمة عن التلوث، أنشطة إعادة التصنيع.

أما عملية تقييم الأداء البيئي فتعرف وفقاً لمعيار الإيزو على أنها: "منهج لتسهيل قرارات الإدارة بخصوص الأداء البيئي للمؤسسة باختيار المؤشرات وجمع وتحليل البيانات وتقييم المعلومات وفقاً لمقياس الأداء البيئي، وإعداد التقارير وتوصيل المعلومات والفحص الدوري وفي النهاية تطوير هذا المنهج"²⁷.

ثالثاً: علاقة المراجعة البيئية بتقييم الأداء البيئي

1- مؤشرات قياس الأداء البيئي:

تعتبر مؤشرات قياس الأداء البيئي أداة أساسية في تعيين المشكلات البيئية، تحليلها، تقييمها، وتحديد الأولويات، وذلك من أجل معرفة ما إذا تمكنت المؤسسة من تحقيق أهدافها البيئية، لذا تتعامل المؤسسات مع عدد كبير من المعلومات البيئية والاقتصادية

والاجتماعية، وتواجه تحديات لتكثيفها في عدد محدود من المؤشرات الحاكمة حتى تستطيع قياس أدائها واتخاذ قرارات التطوير، ويمكن استخدام مؤشرات الأداء المستدام لهذا الغرض فهي تغطي البعد الاقتصادي أو البيئي أو الاجتماعي للاستدامة.²⁸

- مؤشرات الأداء الاقتصادي: تغطي الأمور المرتبطة بالتعاملات الاقتصادية للمؤسسة وتركز على كيفية تغير الوضع الاقتصادي للأطراف أصحاب المصلحة نتيجة لأنشطة المؤسسة.

- مؤشرات الأداء الاجتماعي: تهتم بتأثير المؤسسة على النظم الاجتماعية داخل الموقع الذي تعمل به.

- مؤشرات الأداء البيئي: تهتم بتأثير المؤسسة على النظم الطبيعية الحية، وغير الحية متضمنة النظم البيئية الحيوية Eco Systems والأرض والهواء والماء، وتساعد تلك المؤشرات في تحديد التأثيرات البيئية الأكثر أهمية، تقسم مؤشرات الأداء البيئي إلى الأقسام التالية:

- مؤشرات الحالة البيئية: وتوفر معلومات عن الحالة المحلية أو الإقليمية أو الدولية أو العالمية للبيئة مثل: سمك طبقة الأوزون، متوسط الحرارة العالمية، تركيز التلوث في الهواء والتربة والمياه... الخ.

- مؤشرات الإدارة البيئية: والتي تشمل على جهودات الإدارة للتأثير على الأداء البيئي للمؤسسة والتي تشمل على الإستراتيجية والسياسة، الهيكل التنظيمي للإدارة البيئية، الالتزام الإداري الخاص بالمسائل البيئية، الاتصالات بالأطراف الداخلية والخارجية ذات المصلحة .

ويمكن أن يظهر الأداء البيئي للمؤسسة من خلال:²⁹

- مؤشرات تشغيلية بيئية: تتعلق بمجالات المقاييس الفنية للمنتج/العملية ومقاييس استعمال المنتج/العملية وتصريف المخلفات،...

- مؤشرات الأثر البيئي: تتعلق بالمخرجات مثل: إجمالي المخلفات، استهلاك المواد والمياه والطاقة، وانبعاث الغازات،... ووفقا لتلك المؤشرات فإن المراجعة البيئية تصمم للتأكد من أن المؤسسات تلتزم بالقوانين والتشريعات البيئية، إلى جانب تقييم التزامها بعدة أمور أو مؤشرات بيئية، منها:

* الصحة الوظيفية ومتطلبات الأمان.

* حدود الانبعاثات والمتطلبات الأخرى المرتبطة بالحصول على ترخيص معين للمزاولة.

* التشريعات التي تحكم توليد وتخزين التصرف في النفايات الخطرة.

* الالتزام المحتمل عن التصرف السابق (في المواقع) في المواد الخطرة.

2- ربحية المؤسسات الملتزمة بالمراجعة الداخلية البيئية:

إن قيام المؤسسة بتبني المراجعة الداخلية البيئية قد يؤدي إلى زيادة ربحيتها كما يلي:³⁰

* عند توافر الوعي البيئي المناسب لدى المجتمع سيدفعهم هذا إلى التعامل مع المؤسسات الملتزمة بيئيا للحصول على منتجات صديقة للبيئة ولا تسبب أية أضرار بيئية، وبذلك سيزيد التعامل مع هذه المؤسسة وزيادة أرباحها.

* إن تبني المراجعة الداخلية البيئية سيساهم في الكشف المبكر عن أية مشكلات أو تجاوزات بيئية غير مسموح بها، وبذلك سيتم العمل على معالجة هذه المشكلات البيئية قبل تفاقمها ووصولها لمرحلة تعرض المؤسسة للغرامة أو العقوبة أو التهديد باستمراريتها.

* البحث في قدرة المؤسسة على تدوير المخلفات والنفايات وذلك باستخلاص المواد منها أو إعادة استخدامها في منتجات أو إعادة العملية الإنتاجية كمواد خام من جديد، سيؤدي إلى خفض معدلات التلوث وتعظيم الأرباح.

إلى جانب:³¹

- التزام العاملين بتطبيق السياسات واللوائح المالية والإدارية المحددة من قبل الإدارة العليا بالمؤسسة كأساس لتنفيذ الأعمال في كافة نواحي النشاط .

- مدى نجاح الإدارة في الاستخدام الاقتصادي الكفاء والفعال للموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة.

- مدى نجاح الإدارة في تحقيق متطلبات نظام الجودة المستهدف وذلك بما يحافظ وينمي حصة المؤسسة من السوق المحلي والعالمي.

3- صعوبات تطبيق المراجعة البيئية:

عندما تلتزم المؤسسات بإجراء عملية المراجعة البيئية، فهذا يعني التزامها بالقوانين واللوائح، الحفاظ على صورة حسنة من خلال حرصها على حماية البيئة، كما يسمح لها ذلك من تحسين كفاءتها التشغيلية من خلال استخدام الأساليب اللازمة لإعادة تدوير المخلفات، وتخفيض التكاليف، مما يؤدي بها إلى بناء أداء بيئي جيد وإبراز أوجه القصور فيما يتعلق بالأمور البيئية، وزيادة تفاعلها بالاجتماع من الناحية البيئية، ولكن ورغم كل ذلك إلا أن تطبيق المؤسسة للمراجعة البيئية يواجهه صعوبات تعيقه، أهمها:³²

- مشكلات الإفصاح والمحاسبة عن الأداء البيئي كالمشكلات في قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها، وذلك لأن تجميع تلك التكاليف ضمن التكاليف الإضافية قد يؤدي إلى قرارات خاطئة.

- تواجه المراجع مشكلة التقرير عن الأداء البيئي للمؤسسة محل المراجعة، وهل يقرر المراجع إجراء تعديل في تقرير المراجعة عندما يكون هناك حالة تأكد بالأمور البيئية.

- عدم وجود معايير خاصة بالمراجعة البيئية، بالرغم من أن هذه الأخيرة معقدة ومتداخلة، إلا أنه هناك قلة في المعايير المهنية التي تختص بمثل هذه النوعية من المراجعات.

- اتسام التعهدات البيئية بالتداخل والتعقد ووجود الكثير من السياسات التي تغفل البعد البيئي، مما يصعب معه تحديد مراكز المسؤولية، وكذلك عدم توافر الكفاءات اللازمة للقيام بتلك المراجعة، الأمر الذي يؤدي إلى الاعتماد على عمل المتخصصين من خارج الأجهزة الرقابية.

- تأثير نظم الإدارة البيئية على هيكل الرقابة الداخلية، حيث أن النظام المحاسبي التقليدي وأدوات الرقابة الداخلية المرتبطة به ليست مصممة للتعامل مع الأحداث البيئية وما يرتبط بها من إدارة الأحداث والوقائع البيئية بشكل ملائم يمكن أن تضفي أبعاد جديدة لعملية المراجعة البيئية فيما يتعلق بهيكل الرقابة الداخلية في جانبين متمثلين في كل من استحداث سجلات التلوث البيئي وتغيير اهتمامات وأدوات المراجع عند دراسة هيكل الرقابة الداخلية.

- تأثير الالتزامات البيئية على تقدير الخطر الكلي للمراجعة حيث يجب على المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار الأمور البيئية عندما يحصل على تفهم لعمليات المؤسسة والصناعة التي تنتمي إليها، وعند تقديم أسئلة أو استفسارات للإدارة بشأن الخروج عن القوانين البيئية.

خاتمة:

كانت المؤسسات الاقتصادية غير مهتمة بالبيئة، ولكن ونتيجة للضغوطات التي عرفت من قبل العديد من الأطراف والتشريعات المهتمة بالمحافظة على البيئة، أصبحت المؤسسة تسعى جاهدة إلى إنتاج منتجات خضراء أو صديقة للبيئة، أو على الأقل تحاول تحقيق أداء بيئي سليم، من خلال القيام بمراجعة دورية للتحقق من أن أدائها لا يضر البيئة، باستعمال عدة مؤشرات لقياس أدائها البيئي.

من خلال دراسة موضوع المراجعة البيئية وأهميتها في تقييم الأداء البيئي توصلنا إلى عدة نتائج أهمها:

- إهتمام المؤسسات خاصة الصناعية بتحقيق المنفعة الاقتصادية، الأرباح جعلها تتناسى البيئة التي تعيش فيها والأضرار التي تسببها لها، مما أدى بالدولة إلى سن عدة قوانين وتشريعات لحماية البيئة والإنسان على حد سواء، ومن هذه القوانين تطبيق المؤسسات للمراجعة البيئية.

- تعتبر المراجعة البيئية أداة للتأكد من مدى التزام المؤسسة بالتشريعات والقوانين البيئية ومدى صحة الإجراءات المتخذة من طرفها للمحافظة على البيئة.
- تهدف المراجعة البيئية إلى تطوير وتحسين الأداء البيئي للمؤسسة من خلال كشف نقاط الضعف فيه وتنفيذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة مصادر التلوث البيئي في المؤسسة.
- قلة المحاسبين الداخليين أو الخارجيين المهتمين بالدراسات البيئية، بمعنى لهم مؤهلات تساعد على تطبيق المراجعة البيئية.
- عدم وعي أو قلة المؤسسات التي تطبق المراجعة البيئية، وتسعى إلى تحسين أدائها البيئي من خلال تقييم نقاط الضعف فيه.
- قلة أو انعدام المؤسسات التي تضم قوائمها المالية معلومات حول أدائها البيئي، وهذا راجع إلى عدم صرامة القوانين والعقوبات، حتى على المؤسسات التي تضر فعلا بالبيئة.

الهوامش والمراجع:

- 1- محمد سمير الصبان، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1990، ص 18.
- 2- محمد محمد عبد القادر الدبسطي، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، السعودية، 2008، ص 21.
- 3- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسيرة للنشر، عمان، 2011، ص 25.
- 4- عبد القادر رزق المخادمي، التلوث البيئي المخاطر وتحديات المستقبل، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص 11.
- 5 - Ahmed Melha, **les enjeux environnementaux en Algérie**, population initiatives for peace, Alger, 2001, P150.
- 6- محمد فوزي وآخرون، مقدمة في اقتصاديات الموارد البيئية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 24.
- 7- نجم العزاوي، عبد الله حكمت النقار، إدارة البيئة (نظم ومتطلبات وتطبيقات)، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 102.
- 8- جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 433 - 434.
- 9- عائشة بن عطا الله، التأهيل البيئي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية بين الحاجة والضرورة، الملتقى الدولي الأول حول التأهيل البيئي للمؤسسة في اقتصاديات دول شمال إفريقيا، جامعة عمار التليجي - الاغواط -، 6-7 نوفمبر، 2012، ص 11.
- 10- رشا الغول، المراجعة البيئية - التأصيل النظري والممارسات المهنية -، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2014، ص 27 - 28.

¹¹- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2011/2010، ص ص 251-253.

¹²-عبد الناصر محمد درويش، إطار مقترح لتفعيل دور مراقب الحسابات عند مراجعة الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية (دراسة ميدانية)، مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر، ص ص 14- 15.

¹³ -Richard Cascarina, sandy van esch, Internal auditing an integrated approach, 2ndedition, juta and cltd, suth africa, 2007, p5.

¹⁴- عبد الناصر محمد درويش، مرجع سابق، ص 18.

¹⁵-محمد تهامي ظواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسات التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 23.

¹⁶- نفس المرجع، ص 18.

¹⁷- عبد الباري ابراهيم درة، تكنولوجيا الأداء البشري في المنظمات (الأسس النظرية ودلالاتها في البيئة العربية المعاصرة)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2003، ص 25.

¹⁸ - [André](#) Petit et Autres, **Gestion Stratégique et Operationnelle des Ressources Humaines**, editon gaetan morean Québec, paris, 2000, p377.

¹⁹ -Philippe Lorino , **Méthodés et Pratiques de la Performance (Le Pilotage par les Processus et les compétences)** , edit d'organisation, paris , 2001, p11.

²⁰- أحمد سيد مصطفى، المدير ومهاراته السلوكية (الاتصال، التفويض، التفاوض، الشخصية والضغط، الذكاء العاطفي وفرق العمل)، الناشر أحمد سيد مصطفى، القاهرة، 2005، ص 147.

²¹-Bernard Martory –Daniel Grozet ,**Gestion des Ressources Humaines (Pilotage et Performances)** ,Dunod , 4edit , paris ,2001,p149.

²²- سعيد فرحات جمعة، الأداء المالي في منظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000، ص 30.

- ²³- عبد الرحمان العايب والشريف بقة، قراءة في دور الدولة الداعم لتحسين الأداء البيئي المستدام للمؤسسات الاقتصادية- دراسة حالة الجزائر- الملتقى الدولي حول مستوى تبني المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لأنظمة الإدارة البيئية المطابقة لمواصفة الايزو 14001 ومدى استفادتها من الدعم المؤسسي والمالي والفني الذي تضعه الدولة تحت تصرفها، جامعة سطيف، 29-30 أكتوبر 2001، ص 84.
- ²⁴- عبد الرزاق قاسم الشحادة، القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة، مجلة للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول، جامعة حلب، دمشق، 2010، ص 11.
- ²⁵- زكريا طاحون، إدارة البيئة نحو الإنتاج الأنظف، مطبعة ناس، القاهرة، 2005، ص 10.
- ²⁶- Paul Pinto, **Les Piliers de la Performance Durable**, Dunod, Paris, 2003, p11.
- ²⁷- الطيب الوافي، الريادة في الأداء البيئي شركة نوكيا نموذجا، مجلة الباحث، العدد 11، جامعة ورقلة، 2012، ص 142.
- ²⁸- نادية راضي عبد الحليم، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 2، جامعة الأزهر، 2005، ص 8- 9.
- ²⁹- رادة فاروق دريبياتي، دور المراجعة الداخلية في تقييم الاداء البيئي، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2009، ص 57.
- 30- الطيب الوافي، مرجع سابق، ص 142- 143.
- ³¹- رادة فاروق دريبياتي، مرجع سابق، ص 58.
- 32- رشا الغول، مرجع سابق، ص 35-39.