

العلاقة بين المراجعة الداخلية والأداء البيئي ودورهما
في تحقيق التنمية المستدامة
(دراسة حالة_ شركة الإتحاد العربي للمقاولات_ ليبيا)

**The relationship between internal audit and environmental
performance and their role in achieving sustainable development
(Case study_ Arab Union Contracting Company _ Libya)**

خالد عبدالعزيز التويرقي²

محاضر مساعد

الجامعة الأسمرية الإسلامية

كلية الاقتصاد والتجارة_ زليتن_ ليبيا

الصيد انبية وريث¹

محاضر مساعد

الجامعة الأسمرية الإسلامية

كلية الاقتصاد والتجارة_ زليتن_ ليبيا

Abstract

This study aimed to present the environmental internal audit because of the importance of and its role that plays in assessing environmental performance, through the study which conducted on the Arab Union Contracting Company in Libya. Where, the research relied on the descriptive analytical method, which studies the phenomenon as it is, describes it accurately and analyses it to obtain the results. In order to analyse the data that has been collected, the (SPSS) statistical program was utilised.

The study reached to a number of findings, the most important of them there is a positive relationship between both internal audit, environmental performance and sustainable development. Furthermore, the results showed that the Arab Union Contracting Company in Libya adopts the concept of environmental performance and the internal auditors audit the environmental performance of the company. The results also showed that the company is using its resources optimally, which in turn contributes to achieving sustainable development. The study also concluded with a

¹Alsaidinbya@yahoo.com

² K.atwirgi@yahoo.com

number of recommendations, the most important of them were the necessity of setting laws and legislations that oblige all institutions works in the Libyan state to conduct the environmental audit process. The study as well as, recommended that the necessity of paying attention on environmental audit through conducting researches about environmental internal audit and spreading a culture of environmental awareness among the internal auditors by encouraging them to participate in the scientific seminars and conferences.

Keywords: Environmental Internal Audit, Environmental Performance, Sustainable Development.

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعريف بالمراجعة الداخلية البيئية لما لها من أهمية بالغة والدور الذي تلعبه في تقييم الأداء البيئي وذلك من خلال الدراسة التي أجريت على شركة الإتحاد العربي للمقاولات بليبيا. حيث اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي لكونه يقوم بدراسة الظاهرة كما هي بالواقع ويصفها وصفا دقيقا ومن تم القيام بتحليلها للوصول إلى النتائج. وتحليل البيانات المجمعة تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

وقد توصلت إلى عدد من النتائج أهمها وجود علاقة طردية تربط بين كل من المراجعة الداخلية والأداء البيئي والتنمية المستدامة. كما أظهرت النتائج أن شركة الإتحاد العربي للمقاولات بليبيا تتبنى مفهوم الأداء البيئي ويقوم المراجعون الداخليون بمراجعة الأداء البيئي للشركة. كما تبين من النتائج المتحصل عليها أن الشركة تستغل مواردها بالشكل الأمثل والذي بدوره يسهم في تحقيق التنمية المستدامة. كما خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها ضرورة وضع قوانين وتشريعات تلزم جميع المؤسسات العاملة بالدولة الليبية بإجراء عملية المراجعة البيئية. كما أوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بالمراجعة البيئية وذلك من خلال إجراء البحوث العلمية عن المراجعة الداخلية البيئية ونشر ثقافة الوعي البيئي بين المراجعين الداخليين وذلك من خلال إشراكهم في الندوات والمؤتمرات العلمية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية البيئية، الأداء البيئي، التنمية المستدامة.

1. المقدمة:

نظرا للتطور الذي يشهده العالم اليوم في التكنولوجيا فإن معظم الشركات تسعى لاستعمالها في أنشطتها والذي بدوره يتطلب إستهلاكاً للموارد الطبيعية المتاحة وذلك

بغية تحقيق الأهداف المخططة. وهذا الاستخدام للموارد الطبيعية قد يكون بطريقة غير رشيدة الأمر الذي يؤثر سلبا على البيئة المحيطة.

وبناء على هذا وللحفاظ على بيئة سليمة تم عقد العديد من الإتفاقيات الدولية، كما قامت العديد من الدول بعقد ندوات ومؤتمرات محلية كانت أم دولية، وذلك للتعريف بالمخاطر المحدقة بالبيئة. الأمر الذي أدى إلى ظهور منظمات وجمعيات حكومية وغير حكومية تهتم بالبيئة والحفاظ عليها. مما تطلب إصدار العديد من القوانين التي تنص على الحفاظ على البيئة مثل قانون البيئة المصري رقم (4) لسنة 1994، القانون السوري رقم (50) لسنة 2002، قانون البيئة اللبناني رقم (444) لسنة 2002م، قانون حماية البيئة الليبي رقم (15) لسنة 2003م، وقانون حماية البيئة الأردني لسنة 2006م. وبسبب التطورات التي حدثت في بيئة الأعمال الأمر الذي استدعى من المراجعة الداخلية مواكبت هذه التطورات ليمتد عملها ويصل إلى تقييم الأداء البيئي للمنشأة وذلك لمعرفة ما إذا كانت المنشآت تهتم بالجانب البيئي وتلتزم بالحفاظ على البيئة كما تلزمها به القوانين واللوائح المعمول بها وتفصح عن كل مايتعلق بالجانب البيئي ضمن قوائمها المالية، أم أن هذه المنشآت لا تلتزم بذلك.

2. مشكلة البحث:

إن التطورات الحادثة في التكنولوجيا وسعي الشركات لاستخدامها في أعمالها دون النظر إلى ماتسببه من أضرار للبيئة، أدى ذلك لتفاقم المشاكل البيئية، الأمر الذي استوجب وضع حد له وذلك من خلال وضع قوانين تلزم الشركات بالاهتمام بالجانب البيئي وتفصح عنه في قوائمها المالية. وهذا الأمر يتطلب مراجعة كل مايتعلق بالبيئة فكان لا بد من أن يتم تطوير عمل المراجعة الداخلية ليمتد من مراجعة التعاملات المالية ليضم أيضا المراجعة البيئية وتقييم الأداء البيئي للشركات العاملين بها وذلك للحفاظ على بيئة سليمة تسمح بالاستمرار في المشاريع التنموية.

وفقا للعرض السابق فإن مشكلة البحث يمكن طرحها في التساولين التاليين:

❖ هل توجد علاقة تربط بين كل من المراجعة الداخلية والأداء البيئي؟.

❖ ما دور كل من المراجعة الداخلية والأداء البيئي في تحقيق التنمية المستدامة؟.

3. أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في أن المراجعة الداخلية يجب أن تواكب التطورات الحادثة في التكنولوجيا التي تستعملها الشركات في نشاطاتها بحيث تشمل مراجعة الجوانب البيئية إضافة إلى عملياتها التي تراجعها والتأكد من أن الشركة تلتزم بالقوانين والأنظمة والتشريعات الموضوعة للحفاظ على بيئة سليمة، وكذلك تقييم الأنظمة الرقابية المتعلقة بالأداء البيئي داخل الشركة والتأكد من كفاءتها وفعاليتها.

4. أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى التالي:

1. التعريف بالمراجعة الداخلية البيئية وأهدافها بالإضافة إلى أنواعها.
2. التعريف بالأداء البيئي وأهميته ومؤشراته.
3. تبيان العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية والأداء البيئي.
4. تبيان دور كل من المراجعة الداخلية والأداء البيئي في تحقيق التنمية المستدامة.

5. فرضية البحث:

يعتمد البحث على فرضيتين مفادهما أنه:

- ❖ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تربط بين المراجعة الداخلية والأداء البيئي.
- ❖ تسهم مراجعة الأداء البيئي في تحقيق التنمية المستدامة.

6. منهجية البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي لكونه المنهج المناسب لهذه الدراسة، وذلك لكونه يقوم بدراسة الظاهرة كما هي بالواقع ويصفها وصفا دقيقا ومن تم القيام بتحليلها للوصول إلى النتائج. حيث يتم جمع البيانات التي تتعلق بالدراسة من مصادرها الثانوية والتمثلة في الكتب والمجلات والدوريات والأبحاث العلمية إضافة إلى شبكة الإنترنت. أما فيما يتعلق بالجانب العملي تم الاعتماد على المصادر الأولية والتمثلة في الإستبيان، حيث تم اعداد إستبانة تتضمن عدد من الأسئلة التي من شأنها الإسهام في تحقيق أهداف البحث واختبار الفرضيات التي تم صياغتها. واختبار الفرضيات التي تحيب على مشكلة البحث تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات المجمعة.

7. حدود البحث:

فيما يتعلق بالجانب الميداني، فقد اقتصرت الدراسة على العاملين بقسم المراجعة الداخلية بشركة الإتحاد العربي للمقاولات بلبيبا.

8. الدراسات السابقة:

1. دراسة (عبدالفتاح وإمحمد، 2017)^[1]:

هدفت الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي من خلال إجراء دراسة على الشركات النفطية الليبية بالمنطقة الشرقية، كما هدفت الدراسة إلى معرفة المؤهلات اللازمة للمراجعين الداخليين للقيام بعملية المراجعة البيئية. وقد اتبعت الدراسة المنهج الإستقرائي إضافة إلى المنهج الوصفي التحليلي، كما تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات المتحصل عليها.

لقد توصلت الدراسة إلى أنه لا يوجد دور للمراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي بالقطاع النفطي، كما توصلت الدراسة إلى أن المراجعين الداخليين لا

يمتلكون المؤهلات التي تمكنهم من مراجعة الأداء البيئي. كما قدمت الدراسة عدد من التوصيات منها ضرورة الإهتمام بالمراجعة البيئية والعمل على تأهيل المراجعين الداخليين في مجال المراجعة البيئية وذلك حتى تسهم في تحقيق التنمية المستدامة، إضافة إلى إجراء الدراسات والبحوث التي من شأنها الإسهام في زيادة المعرفة حول موضوع الدراسة.

2. دراسة (حميدة وحنان، 2017)^[2]:

هدفت الدراسة إلى إبراز دور وظيفة المراجعة الداخلية في تحقيق التنمية المستدامة باعتبارها آلية رقابية ترمي إلى تطوير الأداء البيئي بالمؤسسات اللببية. وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج المناسب للدراسات الوصفية. كما تم تحليل البيانات المجمعة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) للوصول إلى النتائج.

وقد خلصت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أن التنمية المستدامة تتطلب تبني مفهوم الأداء الاجتماعي البيئي لتحقيق الكفاية الاجتماعية والبيئية، كما خلصت إلى أن هناك دور لأنشطة المراجعة الداخلية التي تمارسها في تحقيق التنمية المستدامة. كما أوصت الدراسة بضرورة تبني نظام إدارة التنمية المستدامة وضرورة سعي الشركة اللببية للحديد والصلب لإجراء المراجعة الداخلية لعناصر التنمية المستدامة بنفس الأهمية مثلها مثل المعلومات المالية للشركة.

3. دراسة (Snežana, Luka and Dejan, 2017)^[3]:

هدفت الدراسة إلى توضيح الطرق التي تساهم بها المراجعة البيئية في تحسين حماية البيئة والحفاظ عليها، مع احترام مفهوم التنمية المستدامة.

وقد أظهرت نتائج البحث وجود صلة مباشرة بين متطلبات التدقيق البيئي وحماية وتحسين بيئة المؤسسات الملوثة. كما بينت النتائج أن المدققون البيئيون يقومون بفحص مخاطر الإنتاج والمعالجة والتخزين في المنشآت

والملوّثات المحتملة. كما أوصت الدراسة بتقديم إقتراحات تتضمن أنسب الأشكال لتقارير التدقيق البيئي، التنفيذ المستمر للوائح البيئية المعتمدة (قانون حماية البيئة والقوانين واللوائح الأخرى المتعلقة بحماية البيئة والمعايير الدولي ISO 14001)، إدخال تكنولوجيا بيئية موفرة للطاقة في المؤسسات التي تلوث البيئة، إدخال التدقيق البيئي الداخلي والخارجي من أجل الرصد المناسب لعملية حماية البيئة، ونظم الإدارة البيئية وتنفيذ اللوائح القانونية ومعايير (ISO).

4. دراسة (Dominic and Nonna, 2015)^[4]:

هدفت الدراسة إلى معرفة طبيعة ومدى مشاركة وظائف التدقيق الداخلي في المجال البيئي والاجتماعي والحوكمة والاستشارات في أستراليا. كما هدفت الدراسة إلى معرفة تصورات ممارسي التدقيق الداخلي حول الأهمية الحالية والمستقبلية لهذه القضايا ومدى كفاية مهاراتهم وخبراتهم في مواجهة التحديات المرتبطة بمشاركتهم في هذه المناطق.

وقد توصلت الدراسة إلى أن قضايا الحوكمة تعد مجالاً رئيسياً من مجالات تركيز جهود المدققين الداخليين في مجال ضمان الاستشارات، تليها القضايا الاجتماعية والبيئية على التوالي. كما أضافت الدراسة أنه من المتوقع أن تزداد أهمية القضايا البيئية على مدار السنوات الخمس المقبلة، ويقال إنها في أشد الحاجة إلى مزيد من التطوير لمهارات وخبرات المدققين الداخليين. كما أوصت الدراسة بأن مهنة التدقيق الداخلي تحتاج إلى معالجة الفجوة الحالية في المهارات المتصورة في قدرتها على توفير الضمان والتشاور بشأن القضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة وذلك لضمان استمرار ملاءمتها وقدرتها على تلبية احتياجات وتوقعات أصحاب المصلحة في توفير ضمان متكامل فعال وفي المساهمة في التحسينات الداخلية.

5. دراسة (أحمد، 2013)^[5]:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى قيام المدققين الداخليين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بعملية التدقيق الداخلي البيئي إضافة إلى مدى إدراكهم لأهمية هذا النوع من التدقيق والمتطلبات اللازمة لإجرائه. حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي كما تم تحليل البيانات المتحصل عليها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

وقد خلصت الدراسة إلى أنه ليس هناك إدراك من قبل المدققين الداخليين لأهمية التدقيق الداخلي البيئي إضافة إلى أنهم لا يقومون به. كما قدمت الدراسة عدد من التوصيات أهمها ضرورة قيام الجهات المسؤولة بالأردن بوضع قوانين وتشريعات تلزم الشركات بالقيام بعملية التدقيق البيئي.

6. دراسة (رداءة، 2009)^[6]:

هدفت الدراسة إلى تبيان مهام المراجعين الداخليين ومسؤولياتهم أثناء قيامهم بتقييم الأداء البيئي، كما هدفت إلى تبيان الربحية الملزمة بالمراجعة الداخلية البيئية، إضافة إلى تحديد المؤهلات المطلوبة من المراجعين الداخليين المكلفين بتقييم الأداء البيئي. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج التفسيري والقائم على تفسير الظاهرة وتحليلها، إضافة للمنهج التفسيري اعتمدت الدراسة على المنهج الإيجابي والقائم على إيجاد العلاقة بين المتغيرات. وقد تم تحليل البيانات المجمعة باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها أن المراجعين الداخليين بسوريا لا يقومون بتقييم الأداء البيئي، لاتقوم المنشآت بمسؤولياتها تجاه البيئة المحيطة كما أن المراجعين الداخليين لا يمتلكون المؤهلات الكافية لتقييم الأداء البيئي. كما خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها إيجاد جمعية للمراجعين الداخليين بسوريا تعمل

على وضع مبادئ ومعايير وإجراءات تتعلق بالمراجعة الداخلية البيئية وتفعيلها، كما أوصت الدراسة بضرورة جعل المراجعة الداخلية البيئية إلزامية.

أولاً: المراجعة الداخلية البيئية:

شهد العالم العديد من التغيرات والتطورات ولاسيما التطورات الاقتصادية وخصوصاً بعد حدوث الإنهيارات في بعض الشركات الكبيرة والرائدة في العالم مثل شركة وورلد كوم (WorldCom) وشركة ليمان برادرز (Lehman Brothers). ونظراً لهذه التطورات والأحداث ظهرت الحاجة الملحة للاهتمام بالمراجعة الداخلية ودورها باعتبارها أداة رقابية تضمن للمؤسسات القدرة على مواكبة التطورات الحادثة بالعالم اليوم. حيث كان دور المراجعة الداخلية يقتصر على المراجعة المحاسبية وكذلك تقييم الأداء المالي للشركات إلا أنه بعد حدوث التطورات والمشاكل التي مرت بها كبريات الشركات العالمية أدى إلى تطور المراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها ليشتمل على تقييم الأداء الإداري للشركات وتقييم كفاءة وفاعلية الأساليب الرقابية المتبعة والتأكد من إتزام العاملين بالأنظمة الإدارية المتبعة، إضافة إلى اللوائح والقوانين المعمول بها، كما أمتد دور المراجعة الداخلية ليشتمل على تقييم الأداء البيئي للشركات والذي من شأنه أن يضمن الحفاظ على بيئة سليمة والذي بدوره يضمن الاستمرار في العمل من أجل زيادة النمو الاقتصادي للبلاد.

1. مفهوم المراجعة الداخلية البيئية:

بسبب التطورات والأحداث الاقتصادية التي مرت بها بعض الشركات الكبيرة، لقد تم تعريف المراجعة الداخلية بشكل عام بتعريفات عدة أهمها التعريفات التالية:

تعريف معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين والذي قدم تعريفاً للمراجعة الداخلية بأنها "نشاط استشاري وموضوعي صمم لإضافة قيمة للشركات وتحسين عملياتها"^[7].

كما عرفت بأنها "نشاط تقييمي تم تأسيسه داخل الشركة كخدمة، وتشمل وظائفها فحص وتقييم ورصد مدى كفاءة وفعالية أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية"^[8].

كما عرفت أيضا بأنها "نشاط تقييمي مستقل داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية تعمل على قياس وتقييم فاعلية وسائل الرقابة الأخرى"^[9].

أما فيما يتعلق بالمراجعة الداخلية البيئية وبالرجوع إلى الأدبيات حولها فقد ورد تعريفا لها بأنها "عملية تحقق موثق ونظامي يتم بشكل موضوعي من خلال الحصول على أدلة، والقيام بعملية تقييمها من أجل التحقق مما إذا كانت هناك اختراقات بيئية متعلقة بالنشاطات التي تؤثر في البيئة"^[5].

كما أوردت غرفة التجارة الدولية تعريفا للمراجعة البيئية مفاده أن "المراجعة البيئية هي أداة إدارية داخلية تعمل على التقييم الدوري الموثق والمنظم لمدى 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"^[6].

كما عرفت المراجعة البيئية بأنها "فحص منظم وموضوعي للأداء البيئي، بواسطة أفراد من داخل أو خارج المنظمة وذلك للتأكد من إتزام المنظمة بالقوانين والسياسات الإدارية، وتقييم فاعلية البرامج البيئية وتوصيل هذه المعلومات المتحصل عليها إلى الأطراف المعنية"^[10].

ومن خلال التعريفات السابقة يتضح أن المراجعة البيئية هي وظيفة يقوم بها طرف من داخل أو خارج الشركة، مهمته التأكد من أن الشركة تلتزم بالقوانين والتشريعات الموضوعية للحفاظ على البيئة المحيطة من التلوث التي قد تسببه هذه الشركات، وذلك من خلال اعداد تقريره وتقديمه للجهات المعنية.

2. أهداف المراجعة الداخلية البيئية:

تعمل المراجعة الداخلية البيئية على تحقيق الأهداف التالية^[5]:

- تصميم نظام يزود الإدارة بمعلومات عن الأداء البيئي بشأن الأهداف المحددة مسبقاً، وذلك لضمان أن هذه الأهداف يتم تحقيقها.
- تطوير سجلات الأداء البيئي للمنشأة.
- مساعدة الإدارة على التنبؤ بالمشكلات البيئية بدلا من التفاعل البسيط معها، ولفت انتباهها إلى المتطلبات البيئية.
- التحقق من مدى التزام المنشأة بالمتطلبات البيئية.
- تقييم فعالية نظم الإدارة البيئية القائمة فعلا.
- ترشيد القرارات المتعلقة بالبيئة التي تتخذها المنشأة والأجهزة والوكالات الحكومية.
- زيادة فعالية الرقابة على الأداء البيئي من قبل إدارة المنشأة والأجهزة والوكالات الحكومية.
- التأكد من رقابة إدارة المنشأة على الأنشطة البيئية ومدى تنفيذ البرامج والسياسات المرتبطة بالأنشطة البيئية.
- زيادة اهتمام الإدارة ووعيها بالأداء البيئي.

3. أنواع المراجعة الداخلية البيئية:

تتم عمليات المراجعة الداخلية البيئية بشكل دوري ومنظم، حيث تحتاج المنظمة إلى إجراء هذا النوع من المراجعة بموجب اللوائح أو السياسة العامة للمؤسسة والتي تتماشى مع القوانين والتشريعات المتعلقة بالبيئة، حيث تطلب الإدارة إجراء مثل هذه المراجعة من المراجع الداخلي المسئول لتقديم تقريره عن الأداء البيئي للمنظمة، حيث يوجد العديد من أنواع المراجعة الداخلية البيئية وهي كالتالي^[11]:

• **مراجعة الالتزام:** وذلك للتحقق من الالتزام البيئي داخل الوحدة بالسياسات الموضوعية وبالقوانين والتشريعات والأنظمة المحددة لمتطلبات هذا الأداء.

• **تدقيق نظام الإدارة البيئية:** وذلك للوقوف على الكيفية التي يعمل بها نظام إدارة البيئية بالمؤسسة، خاصة وأنه من الملاحظ أن العديد من الهيئات والسلطات العاملة في مجال حماية البيئة تلقي باللوم على أنظمة الإدارة البيئية في حالة الفشل البيئي، ومن أمثلة هذا المجال تدقيق إدارة المخلفات والنفايات الناتجة عن نشاط المؤسسة.

• **مراجعة عملية المحاسبة البيئية:** وذلك للتحقق من سلامة القياس والإفصاح للآثار الناتجة عن الممارسات البيئية.

ثانياً: الأداء البيئي:

ليس الأداء البيئي والأداء الاجتماعي للمنشآت مشكلة جديدة أو طارئة بالنسبة إلى منظمات الأعمال وإنما الجديد فيها هو زيادة شدة التنوع في التلوث كما وكيفا في الوقت الحاضر. فحماية البيئة والمحافظة عليها وتميئتها لم يعد أمراً اختيارياً من قبل تلك المنشآت في الوقت الحالي، بل أصبح أمراً حتمياً، وذلك يعود لجملة من الظروف والعوامل الاقتصادية والقانونية والأخلاقية والاجتماعية التي تحيط ببيئة العمل في الوقت الراهن، فقد زاد الاهتمام على المستوى العالمي والمحلي بتتمية الأداء البيئي للمنشآت، وقد تمثل ذلك بإصدار الدول للعديد من التشريعات لحماية البيئة منها علقانون البيئة المصري رقم (4) لسنة 1994م، القانون السوري رقم (50) لسنة 2002م، قانون البيئة اللبناني رقم (444) لسنة 2002م، قانون حماية البيئة الليبي رقم (15) لسنة 2003م، وقانون حماية البيئة الأردني لسنة 2006م وغيرها من التشريعات العربية والعالمية.

ومن خلال استعراض تلك القوانين نجد أن هناك اتفاقاً فيما بينها على ضرورة التزام الأفراد والمؤسسات كافة بحماية البيئة من مخاطر التلوث، ومبرر هذه القوانين ضرورة مساهمة المنشأة في الحد من الآثار السلبية الخارجية لنشاطها، فضلاً عن

ضرورة مساهمتها في حل المشاكل الخاصة في المجتمع من خلال مسؤوليتها الاجتماعية^[12].

1. الفساد البيئي:

تعرف البيئة بشكل عام بأنها ذلك الحيز الذي يمارس فيه البشر مختلف نشاطات حياتهم، وتشمل ضمن هذا الإطار الكائنات الحية كلاًها من حيوان ونبات، التي يتعايش معها الإنسان^[13].

وتتكون البيئة من أربعة أنظمة متكاملة ومتفاعلة، هي الغلاف الأرضي والمائي والهوائي والمجال الحيوي للكرة الأرضية، أما العناصر التي تتكون منها البيئة فتتدرج ضمن مجموعتين أساسيتين هما^[14]:

1- **العناصر الطبيعية المادية:** وهي تتكون من هبات الله الطبيعية كالهواء والماء والتربة والثروات الطبيعية والمخلوقات الحية من نبات وحيوان وبشر، وهي تتفاعل في ما بينها ضمن دورة متكاملة ومنظمة.

2- **العناصر المصنوعة:** هي التي ابتكرها الإنسان وسخرها لخدمته من خلال تغييره للعناصر الطبيعية المادية. وقد ثبت حتى الآن أنه لاجتياز الإنسان في غير بيئته التي نشأ فيها على كوكب الأرض، هذه البيئة التي وجدها تتناسب ظروفه وتكوينه وأكملها بما أقام عليها من منشآت ومؤسسات لسد مزيد من حاجاته.

وقد أصاب الفساد البيئي كل عناصر البيئة المحيطة بالإنسان من ماء وهواء وغذاء وتربة، وزادت الضجة المؤرقة والإشعاعات المؤذية، فالماء في البحار والأنهار أصبح ملوثاً في حدود كبيرة أو قليلة بالكيماويات والفضلات، والهواء في أغلب المناطق المأهولة اختلت فيه نسب الغازات المكونة له لصالح الضار منها بفعل آلات الإحتراق الداخلي في المصانع والسيارات مع تقلص المساحات الخضراء، والغذاء وصل إليه التلوث عن طريق المبيدات والكيماويات الحافظة وغيرها من الإضافات الضارة، والتربة أصابها التلوث بسبب بقايا المبيدات والأسمدة الكيماوية والمخلفات

الغربية، والأملاح الزائدة وصار التلوث الصوتي من لوازم العصر بعد زيادة الضوضاء بمصادرها الحديثة المختلفة. وقد برزت مشكلة الفساد البيئي والأداء البيئي للمنظمات، وتعاظم خطرها مع تقدم الصناعة واستخدام الآلات الحديثة، وكانت الدول الصناعية الكبرى سباقة إلى اكتشاف المشكلة ومخاطرها والبحث عن الحلول المناسبة لمعالجتها، كما كانت سباقة في إحداث التلوث والإخلال بالتوازن البيئي^[15].

ومن هنا ظهر مفهوم محاسبة الأداء البيئي، حيث عرفت المحاسبة البيئية بأنها عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لقياس الأداء الاجتماعي للمنظمة والإفصاح عن النتائج إلى الأطراف المعنية في المجتمع سواء كانت هذه الأطراف من داخل المنشأة أم خارجها^[16].

2. مفهوم الأداء البيئي:

للأداء البيئي العديد من التعريفات أهمها:

يعرف الأداء البيئي بأنه "هو كل النشاطات والعمليات التي تقوم بها المنظمة سواء بشكل إجباري أو اختياري من شأنها منع الأضرار البيئية والاجتماعية الناتجة عن نشاطات المنظمة الإنتاجية أو الخدمية أو التخفيف منه"^[17].

تعرف منظمة الإيزو (ISO 14001) الأداء البيئي على أنها النتائج الكمية القابلة للقياس لنظام الإدارة البيئية ذات العلاقة بالأبعاد البيئية والتي تم وضعها على أساس السياسة والأهداف البيئية للمنظمة. فالأداء البيئي هو أحد الطرق العملية التي يمكن للمؤسسة الاعتماد عليه من أجل وضع وتحقيق أهدافها في مجال أدائها البيئي، وهو طريقة في التفسير تعمل على تشجيع المؤسسة أن تكون أكثر تنافسية وأكثر ابتكاراً وأكثر مسؤولية على المستوى البيئي^[18].

وتحقيق الأداء البيئي يكون باحترام التشريعات والقوانين من ناحية ولكن لا بد أن يؤدي إلى تحسين المردود المالي، فتحسين طرق الإنتاج من شأنه أن يحقق إيجابيات من الناحية المالية ومن الناحية البيئية. كما أن المؤسسة التي تطبق الأداء البيئي هي

التي تتحكم في تكاليفها البيئية ويكون ذلك بالصيانة الجيدة للمعدات وتحليل الخسائر التي قد تنجم أثناء العملية الإنتاجية وتكون أيضا بالاعتقاد في الطاقة مما يؤدي إلى التقليل من استهلاك مختلف مدخلات العملية الإنتاجية. فالإدارة الجيدة تكون من خلال التحكم في التكاليف والتي تتعدى الجانب البيئي^[19].

ويمكن حصر الدوافع الإستراتيجية التي تجعل من المؤسسة الاقتصادية أكثر اهتماما بالبعد البيئي فيما يلي:

1- إدماج البعد البيئي ضمن المتغيرات التي تحكم إدارة وتسيير المؤسسة الاقتصادية.

2- الإستجابة إلى المتطلبات التي تفرضها الحكومات بواسطة القوانين والتشريعات البيئية التي تسنها.

3- ضرورة تطوير ما يسمى باليقظة التكنولوجية خاصة فيما يخص العملية الإنتاجية.

3. أهمية الأداء البيئي:

تتلخص أهمية الأداء البيئي في النقاط التالية^[18]:

1- دمج انشغالات المؤسسة في إطار استراتيجية التنمية المستدامة.

2- تخفيض المخاطر البيئية الناتجة عن أنشطة المؤسسة.

3- تحديد إمكانية تسيير أفضل للآثار البيئية كالتلوث.

4- تخفيض استهلاك الطاقة وبالتالي تخفيض التكاليف.

5- تلبية طلبات المستهلكين بخصوص المنتجات البيئية، و تحسين صورة المؤسسة.

4. مؤشرات الأداء البيئي:

تعد مؤشرات الأداء البيئي أداة أساسية لتقييم الأداء البيئي في المؤسسة، فهي وسيلة توفير معلومات حول المجهودات المبذولة من قبل المؤسسة في مجال البيئة^[20]، بينما اعتبرت آلية تجسد من خلال كميات ملاحظة أو قابلة للقياس حيث تعكس مختلف التأثيرات البيئية المسببة من قبل أنشطة المؤسسة، إذ تهتم هذه المؤشرات بتأثير أنشطة المؤسسة على النظم الطبيعية الحية وغير الحية متضمنة النظم البيئية الحيوية، الأرض والهواء والماء، وتساعد تلك المؤشرات في تحديد التأثيرات البيئية الأكثر أهمية وإظهار وربط الأهداف البيئية للمؤسسات وتطوير فعالية وكفاءة الموظفين^[21].

بالإضافة إلى أن الأيزو 14031 أوردت هناك مبادرات أخرى لتحديد مؤشرات تقييم الأداء البيئي مثل إرشادات مبادرة إعداد التقارير العالمية وإرشادات الكفاءة البيئية لمجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة، وتتقسم مؤشرات تقييم الأداء البيئي إلى^[22]:

1- مؤشرات الإدارة البيئية: وتتضمن مجهودات الإدارة للتأثير على الأداء البيئي للمؤسسة التي تختص في الرؤية الإستراتيجية والسياسية، والهيكل التنظيمي للإدارة البيئية، والالتزام الإداري الخاص بالمسائل البيئية، ونظم الإدارة والتوثيق المتعلقة بها.

2- مؤشرات الحالة البيئية: وتتضمن الحالة المحلية والإقليمية والدولية والعالمية للبيئة مثل سمك طبقة الأوزون، ومتوسط الحرارة العالمي، وتركيز التلوث البيئي في الهواء والتربة والمياه.

3- مؤشرات الأداء البيئي وتشمل:

❖ مؤشرات تشغيلية بيئية: وتتعلق بمجال قياس الحيازة والمقاييس الفنية للمنتج، ومقاييس استعمال المنتج وتصريف المخلفات.

❖ مؤشرات الأثر البيئي: تتعلق بالمرجات مثل إجمالي المخلفات واستهلاك المواد والمياه والطاقة وانبعاث الغازات.

ثالثاً: التنمية المستدامة:

التنمية المستدامة بالمعنى المتعارف عليه هي قيام الأجيال الحالية من البشر بالعمل على توفير حاجاتها في الحاضر دون التغافل عن المستقبل بالحرص على عدم إستنزاف الثروات الطبيعية وادخار نصيب أكبر منها للغد مع بذل أقصى الجهد على عدم تلويث البيئة بدرجة تجعل من المستحيل على أجيال المستقبل أن تباشر الحياة بالمستوى الذي نعمت بها الأجيال السابقة.

والتنمية المستدامة تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها الخاصة، وتدعو التنمية المستدامة إلى تضافر الجهود من أجل بناء مستقبل للناس ولكوكب الأرض يكون شامل للجميع ومستداماً وقادراً على الصمود. والبدء في تحقيق التنمية المستدامة من التوفيق بين ثلاثة عناصر أساسية وهي: النمو الاقتصادي، والإدماج الاجتماعي وحماية البيئة. وهذه العناصر مترابطة وكلها حاسمة لرفاهية الأفراد والمجتمعات والقضاء على الفقر بجميع أشكاله وأبعاده شرط لاغنى عنه لتحقيق التنمية المستدامة. ولبلوغ هذه الغاية، لابد من تعزيز النمو الاقتصادي المستدام والعادل والشامل للجميع، وتوفير المزيد من الفرص للجميع، والحد من أوجه عدم المساواة، ورفع مستويات المعيشة الأساسية، وتعزيز التنمية الاجتماعية العادلة والإدماج، وتعزيز الإدارة المتكاملة والمستدامة للموارد الطبيعية والنظم الأيكولوجية^[23].

1. مفهوم التنمية المستدامة:

وهي تنمية تراعي حق الأجيال القادمة في الثروات الطبيعية للمجال الحيوي لكوكب الأرض، كما أنها تضع الاحتياجات الأساسية للإنسان في المقام الأول، فأولوياتها هي تلبية احتياجات المرء من الغذاء والسكن والملبس وحق العمل والتعليم

والحصول على الخدمات الصحية وكلما يتطلب تحسين نوعية حياته المادية والاجتماعية، وهي تنمية تشترط ألا نأخذ من الأرض أكثر مما نعطي^[24].

وبتعريف أوسع للتنمية المستدامة هي إدارة قاعدة الموارد وصونها وتوجيه عملية التغيير البيولوجي والمؤسسي على نحو يضمن إشباع الحاجات الإنسانية للأجيال الحاضرة والمقبلة بصفة مستمرة في كل القطاعات الاقتصادية، ولاتؤدي إلى تدهور البيئة وتتسم بالفنية والقبول^[25].

2. أهداف التنمية المستدامة:

للتنمية المستدامة عدد من الأهداف أهمها^[26]:

- 1- القضاء على الجوع والفقر بجميع أشكاله في كل مكان وتوفير الأمن الغذائي والتغذية المحسنة وتعزيز الزراعة المستدامة.
- 2- ضمان تمتع الجميع بأنماط عيش صحية وبالرفاهية في جميع الأعمال وتحقيق المساواة بين الجنسين، والحد من انعدام المساواة داخل البلدان وفيما بينها.
- 3- ضمان التعليم الجيد والمنصف والشامل للجميع وتعزيز فرص التعلم مدى الحياة للجميع.
- 4- ضمان توافر المياه وخدمات الصرف الصحي للجميع وإدارتها إدارة مستدامة.
- 5- ضمان حصول الجميع بتكلفة ميسورة على خدمات الطاقة الحديثة الموثوقة والمستدامة.
- 6- تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام، والعمالة الكاملة والمنتجة، وتوفير العمل اللائق للجميع.
- 7- إقامة بنى تحتية قادرة على الصمود، وتحفيز التصنيع الشامل للجميع، وتشجيع الابتكار.

3. المجالات التي ركزت عليها أهداف التنمية المستدامة:

وتمثل أهداف التنمية المستدامة التي أقرها 193 بلدا عضوا في 2015م كبرنامج عمل للسياسات حتى نهاية 2030م استجابة شاملة لهذه المجموعة المعقدة من التحديات المتشابكة. وتحفيز هذه الأهداف وغايات التنمية المستدامة في العمل الذي تنتهجه الدول والحكومات لتحقيق تلك الأهداف والغايات في مجالات ذات أهمية جوهرية للبشرية ولكوكب الأرض وهذه المجالات تتمثل في مايلي^[26]:

1- السكان (تعزيز الدمج): أهداف التنمية المستدامة تؤكد على إنهاء الفقر والجوع، بجميع صورهما وأبعادهما، وكفالة أن يمكن لجميع البشر تفعيل طاقاتهم الكامنة في إطار من الكرامة والمساواة وفي ظل مناخ صحي.

2- الإزدهار (دعم النمو والوظائف والحد من الفقر): أحد المجالات الأساسية لأهداف التنمية المستدامة كفالة أن يتمتع جميع الناس بحياة يظلمها الرخاء تلبي طموحاتهم، وأن يتحقق التقدم الاقتصادي والاجتماعي والتكنولوجي في انسجام مع الطبيعة.

3- كوكب الأرض (الإنخراط في إجراءات لمواجهة تغير المناخ): تصمم أهداف التنمية المستدامة على حماية كوكب الأرض من التدهور، بطرق منها توكي الإستدامة في الاستهلاك والإنتاج، وإدارة موارد الكوكب الطبيعية بصورة مستدامة، واتخاذ إجراءات عاجلة بشأن تغير المناخ، حتى يمكن له دعم احتياجات الأجيال الحالية والمقبلة.

4- السلام (تعزيز الحوكمة والتصدي للفساد): من الركائز الأساسية لأهداف التنمية المستدامة التشجيع على قيام مجتمعات يسودها السلام والعدل ويجد فيها الجميع متسعاً لهم، مجتمعات تخلو من الخوف ومن العنف. فلا سبيل إلى تحقيق التنمية المستدامة بدون سلام، ولا يمكن إرساء السلام دون تنمية مستدامة.

5- الشراكات (تمويل أهداف التنمية المستدامة): من الأهمية بمكان حشد الوسائل اللازمة لتنفيذ خطة التنمية المستدامة 2030م من خلال تنشيط الشراكة العالمية من أجل التنمية المستدامة، على أساس روح من التضامن العالمي المعزز، مع التركيز بوجهٍ خاصٍ على احتياجات الفئات الأشد فقراً والأكثر ضعفاً، وبمشاركة من جميع البلدان وجميع أصحاب المصلحة وجميع الشعوب.

4. أبعاد التنمية المستدامة:

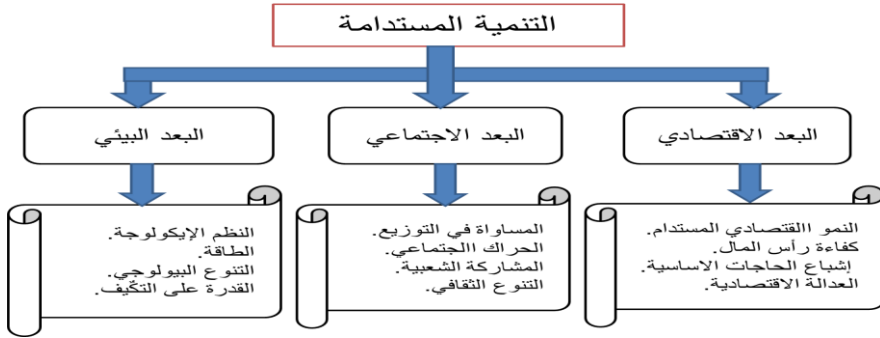
للتنمية المستدامة ثلاثة أبعاد رئيسية هي ^[27]:

1- البعد الاقتصادي: ويتعلق بإنتاج ما يغطي جميع حاجيات الإنسان الأساسية ويحسن رفاهيته ومستوى عيشه، وهذا يستدعي تطوير القدرات الإنتاجية والتقنيات المتاحة عبر دعم البحث العلمي وتحفيز المقاولات على الاستثمار، وتبني أساليب الإنتاج والإدارة الحديثة من أجل مضاعفة الإنتاجية.

2- البعد الاجتماعي: ويكون بضمان نمو مُدمج عبر توزيع عادل للثروة والموارد ومنظومة ضريبية عادلة، وإرساء نظام حماية اجتماعية يوفر الحق لجميع أفراد المجتمع بدون تمييز في الحصول على الخدمات الصحية وتأمينهم ضد أخطار الحياة.

3- البعد البيئي: وذلك بالعمل على الحد من الآثار الضارة للأنشطة الإنتاجية على البيئة والاستهلاك الرشيد للموارد غير المتجددة، والسعي إلى تطوير استعمال مصادر الطاقة المتجددة وإعادة تدوير المخلفات.

ويمكن توضيح الأبعاد السابقة في الشكل التالي ^[28]:



الشكل (1) يوضح أبعاد التنمية المستدامة

5. أسس التنمية المستدامة:

يستند مفهوم التنمية المستدامة إلى مجموعة من الأسس أو الضمانات الرامية إلى تحقيق أهدافها وكانت أهمها^[29]:

1- استدامة وتواصل واستمرارية النظم الإنتاجية أساس الوقاية من احتمالات إنهيار مقومات التنمية خاصة بالدول النامية التي تعتمد على نظم تقليدية ترتبط بمقومات البيئة الطبيعية.

2- يتعين إعادة النظر في أنماط الإستثمار الحالية، مع تعزيز استخدام وسائل تقنية أكثر توافقاً مع البيئة تستهدف الحد من مظاهر الضرر والإخلال بالتوازن البيئي والحفاظ على استمرارية الموارد الطبيعية.

3- أن تأخذ التنمية في الحسبان الحفاظ على خصائص ومستوي أداء الموارد الطبيعية الحالي والمستقبلي كأساس لشراكة الأجيال المقبلة في المتاح من تلك الموارد.

4- لا بد أن يشتمل مفهوم العائد من التنمية ليشمل كل ما يعود على المجتمع بنفع بحيث لا يقتصر ذلك المفهوم على العائد والتكلفة، استناداً إلى مردود الآثار البيئية الغير مباشرة وما يترتب عليها من كلفة اجتماعية، تجسد أوجه القصور في الموارد الطبيعية.

6. معوقات التنمية المستدامة:

إن هناك بعض المعوقات التي واجهت بعض الدول التي تتبنى خطط وبرامج التنمية المستدامة من أهمها^[30]:

1- الفقر: يعد الفقر السبب الرئيسي للعديد من المعضلات الصحية والاجتماعية والأخلاقية في البلدان النامية وزيادة حدة الفقر والجوع لتهديد الأمن الغذائي وأيضاً يدفع الفقر إلى استنزاف الموارد الطبيعية المتوفرة والقليلة وإلى استعمالها استعمالاً عشوائياً، حيث تستعمل الأراضي إلى درجة استنزافها، وتخفض قدرتها على الإنتاج الزراعي، وارتفاع عدد السكان، وتزايد معدلات البطالة.

2- التضخم السكاني غير الرشيد: عدم وجود موازنة بين النمو السكاني والموارد الطبيعية المتوفرة لتلبية الاحتياجات المتزايدة للسكان في العديد من الدول النامية. كما عملت الزيادة السكانية على نمو ظاهرة التوسع الحضري، واستمرار الهجرة من الأرياف إلى المناطق الحضرية، وانتشار ظاهرة السكن غير اللائق، والتوسع العمراني العشوائي، بالإضافة إلى تزايد عدد الفقراء والعاطلين وتدهور الأحوال المعيشية في كافة أرجاء تلك الدول.

3- تدهور قاعدة الموارد الطبيعية: استمرار استنزافها لدعم أنماط الإنتاج والاستهلاك الحالية، مما يؤدي إلى نضوب قاعدة الموارد الطبيعية وانتشار كافة أشكال التلوث التي تمس الماء والتربة والهواء وخاصة في المناطق الحضرية، ومن ثم إعاقة تحقيق التنمية المستدامة.

4- ضعف مستوى فعالية الأنظمة التعليمية والبحثية: قصورها عن مسايرة التقدم العلمي والتقني في العالم ومستلزمات تحقيق التنمية المستدامة ونقل التكنولوجيا للبلدان النامية، بالإضافة إلى مشكلة كبرى تعاني منها تلك الدول وهي هجرة العقول إلى الدول المتقدمة.

5- **الديون:** وتمثل أحد أهم المعوقات التي تحول دون نجاح خطط التنمية المستدامة وتؤدي للتأثير سلبا في المجتمعات الفقيرة بصورة خاصة والمجتمع الدولي بصفة عامة.

رابعا: الدراسة الميدانية:

لغرض تحقيق أهداف الدراسة والتحقق من إجابات أفراد العينة عن التساؤلين المطروحين في الدراسة تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية. حيث تم توزيع عدد (70) إستبانة على المحاسبين والمراجعين الداخليين العاملين بشركة الإتحاد العربي للمقاولات بليبيا، وتم استرجاع (67) منها وبعد فحصها تبين أن عدد (2) إستبانة غير صالحة للتحليل وبالتالي فإن عدد الإستبانات الصالحة للتحليل (65) إستبانة والتي تمثل (92.8%) من إجمالي الإستبانات الموزعة.

أولا: خصائص عينة الدراسة:

1. المؤهل العلمي:

النتائج الظاهرة بالجدول رقم (1) أدناه تبين أن أعلى نسبة كانت من نصيب حملة البكالوريوس إذ بلغت النسبة (46.2%) من إجمالي العينة، في حين تلتها نسبة حملة الماجستير والتي بلغت (26.1%). أما حملة الدبلوم والدكتوراه كانتا (23%)، (4.7%) على التوالي.

جدول (1): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

ت	المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
1	دبلوم	15	23%
2	بكالوريوس	30	46.2%
3	ماجستير	17	26.1%
4	دكتوراه	3	4.7%
	المجموع	65	100%

2. التخصص:

أوضحت النتائج الظاهرة بالجدول رقم (2) أن أعلى نسبة كانت من نصيب تخصص (المحاسبة) حيث بلغت النسبة (54%)، في حين بلغت النسب المئوية للتخصصات الأخرى (إدارة أعمال، اقتصاد، أخرى)، (21.5%، 16.9%، 7.6%) على التوالي.

جدول (2): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص

ت	التخصص	العدد	النسبة المئوية
1	محاسبة	35	54%
2	إدارة أعمال	14	21.5%
3	اقتصاد	11	16.9%
4	أخرى	5	7.6%
	المجموع	65	100%

3. المستوى الوظيفي:

يظهر الجدول رقم (3) أن أغلب المستوى الوظيفي للعاملين هي (مراجع داخلي) والتي بلغت نسبتها (86.1%)، بينما كانت نسبة رؤساء الأقسام ومدراء إدارات المراجعة الداخلية متساوية بنسبة (1.6%)، أما المستويات الوظيفية الأخرى كانت نسبتهم (10.7%).

جدول (3): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي

ت	المستوى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية
1	مراجع داخلي	56	86.1%
2	رئيس قسم المراجعة الداخلية	1	1.6%
3	مدير إدارة المراجعة الداخلية	1	1.6%
4	أخرى تذكر	7	10.7%
	المجموع	65	100%

4. عدد سنوات الخبرة:

فيما يخص الجدول رقم (4) فقد أظهرت النتائج أن عدد سنوات الخبرة (من 5 إلى أقل من 10 سنوات) لعينة الدراسة كانت الأعلى نسبة حيث بلغت (38.5%)، في حين النسب للسنوات الأخرى (أقل من 5 سنوات، من 10% إلى أقل من 15 سنة، من 15 سنة فأكثر) كانت على التوالي (15.4%، 27.7%، 18.4%).

جدول (4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

ت	عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
1	أقل من 5 سنوات	10	15.4%
2	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	25	38.5%
3	من 10 إلى أقل من 15 سنة	18	27.7%
4	من 15 سنة فأكثر	12	18.4%
	المجموع	65	100%

ثانياً: تحليل البيانات:

1. ثبات الإستبانة:

للتأكد من صدق وثبات أسئلة الإستبيان تم حساب معامل اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لجميع الأسئلة الواردة به، وعند تطبيقه ظهرت النتائج التالية:

يوضح الجدول رقم (5) أن قيمة المعامل ألفا كرونباخ (0.644) وهي أكبر من (0.6) وهذا يؤكد صحة الإستبانة وقابليتها للتحليل.

الجدول (5): Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.644	27

2. الإحصاءات الوصفية المتوسطات والانحراف المعياري:

أظهرت النتائج الواردة بالجدول رقم (6) أن المتوسط الحسابي الكلي للمتغير المراجعة الداخلية بلغ (26.37) وانحراف معياري كلي (3.599)، أما بالنسبة للمتغيرين الأداء البيئي والتنمية المستدامة فقد بينت النتائج أن المتوسطات الحسابية الكلية لها كانت على التوالي: (34.86، 42.32) وانحرافات معيارية كلية (1.9694، 3.468).

الجدول (6): Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
المراجعة الداخلية	65	26.37	3.599
الأداء البيئي	65	34.86	3.468
التنمية المستدامة	65	42.32	1.969
Valid N (listwise)	65		

3. تحليل الارتباط:

يوضح الجدول رقم (7) أن معامل الارتباط بين المراجعة الداخلية والأداء البيئي (0.492^{**}) وقيمة احتمال (sig) بلغت (0.000)، وهذا يشير إلى وجود علاقة طردية بينهما. أما معامل الارتباط بين كل من المراجعة الداخلية والتنمية المستدامة يساوي (0.596^{**}) مع قيمة احتمال (sig) تساوي (0.000)، وهذا يدل أيضا على وجود علاقة طردية تربط بينهما. مما يعني أنه كلما تم مراجعة الأداء البيئي وتقييمه أدى إلى حماية البيئة المحيطة بالشركة وبالتالي تسهم في تحقيق التنمية المستدامة.

الجدول (7): Correlations

		المراجعة الداخلية	الأداء البيئي	التنمية المستدامة
المراجعة الداخلية	Pearson Correlation	1	.492**	.596**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	65	65	65
الأداء البيئي	Pearson Correlation	.492**	1	.597**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	65	65	65
التنمية المستدامة	Pearson Correlation	.596**	.597**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	65	65	65

Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

4. تحليل الإنحدار الخطي:

من الجدول رقم (8) نلاحظ بأن قيمة معامل الارتباط (R) للمتغير الأداء البيئي بلغت (0.492) بينما بلغت قيمة (R Square) (0.242)، في حين كانت قيمة (Adjusted R Square) (0.230)، مما يعني بأن المتغير المراجعة الداخلية بإمكانه أن يفسر (0.242) من التغيرات الحاصلة في المتغير الأداء البيئي. بينما كانت (R) للمتغير التنمية المستدامة (0.596) وكانت قيمة (R Square) مساوية لـ (0.355) بينما بلغت قيمة (Adjusted R Square) (0.345)، وهذا يشير إلى أن المتغير المراجعة الداخلية قادر على تفسير (0.355) من التغيرات الحادثة في المتغير التنمية المستدامة.

الجدول (8): Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.492 ^a	.242	.230	3.042
2	.596 ^a	.355	.345	1.594

a. Predictors: (Constant), المراجعة الداخلية

تظهر النتائج الواردة بالجدول رقم (9) أن العلاقة بين المراجعة الداخلية والأداء البيئي عند مستوى ($p < 0.05$) كانت $F(1,63) = 20.157$ ، $p = 0.000$. بينما كانت العلاقة بين المراجعة الداخلية والتنمية المستدامة عند مستوى ($p < 0.05$) كانت $F(1,63) = 34.6541$ ، $p = 0.000$.

الجدول (9): ANOVA^a

	Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	186.583	1	186.583	20.157	.000 ^b
	Residual	583.171	63	9.257		
	Total	769.754	64			
2	Regression	88.083	1	88.083	34.654	.000 ^b
	Residual	160.132	63	2.542		
	Total	248.215	64			

a. Dependent Variable: الأداء البيئي

b. Dependent Variable: التنمية المستدامة

c. Predictors: (Constant), المراجعة الداخلية

نلاحظ من الجدول رقم (10) أن قيم معاملات الانحدار المتعدد ومعنوياتها كانت قيمة (sig) (0.000) و (0.000) وهي أقل من (0.05) وهذا يعني أن هناك تأثيراً على المتغيرات. ففي حال تم القيام بمراجعة الأداء البيئي للشركة أدى ذلك إلى تحسن بمقدار (47.4%)، كما أن قيام المراجعة الداخلية بمراجعة الأداء البيئي يؤدي بدوره إلى المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة بمقدار (32.6%). وهذا يشير إلى أنه عند قيام الشركة بمراجعة أدائها البيئي سيسهم في الحفاظ على البيئة المحيطة وبالتالي يتم تحقيق التنمية المستدامة. إلا أنه وعلى الرغم من ذلك فإن هذا التحسن يعد ضئيل نسبياً والذي سببه يمكن أن يكون حادثة مفهوم تقييم الأداء البيئي أو عدم وجود الإلمام التام من قبل المراجعين الداخليين بالشركة بالأساليب اللازمة لمراجعة وتقييم الأداء البيئي.

الجدول (10): Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	22.353	2.812		7.950	.000
	المراجعة الداخلية	.474	.106	.492	4.490	.000
2	(Constant)	33.728	1.473		22.893	.000
	المراجعة الداخلية	.326	.055	.596	5.887	.000

a. Dependent Variable: الأداء البيئي

b. Dependent Variable: التنمية المستدامة

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج

بالإستناد إلى النتائج المتحصل عليها من تحليل بيانات البحث، خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- توجد علاقة طردية تربط بين كل من المراجعة الداخلية والأداء البيئي والتنمية المستدامة.
- تتبنى شركة الإتحاد العربي للمقاولات بليبيا مفهوم الأداء البيئي وذلك لما له من أهمية في تحقيق التنمية المستدامة.
- المراجعون الداخليون على دراية بالأساليب اللازمة لتقييم الأداء البيئي للشركة.
- يقوم المراجعون الداخليون بمراجعة الأداء البيئي للشركة بموجب اللوائح والإجراءات الإدارية التنظيمية للشركة.
- كما أظهرت النتائج أن الشركة تستغل مواردها بالشكل الأمثل والذي بدوره يسهم في تحقيق التنمية المستدامة وذلك من خلال مشروعاتها الحيوية في مجال المقاولات والاستثمارات العقارية وصناعة مواد البناء في مختلف البلاد والتي شملت الوحدات السكنية والمستشفيات والمصارف وشبكات معالجة وتصريف مياه المجاري والأمطار.

ثانياً: التوصيات

خلصت الدراسة إلى التوصيات التالية:

- على المشرع الليبي سن قوانين وتشريعات تلزم جميع المؤسسات العاملة بالدولة الليبية بإجراء عملية المراجعة البيئية.
- على الجهات المعنية في الدولة تشجيع الشركات التي تهتم بالمراجعة البيئية وذلك من خلال منحها تخفيضا في الضرائب أو إعفاءها منها، وذلك حتى يتم تحفيز المؤسسات الأخرى في هذا المجال.
- ضرورة إجراء المزيد من البحوث العلمية عن المراجعة الداخلية البيئية لما لها من أهمية كبيرة في الحفاظ على البيئة.
- نشر ثقافة الوعي البيئي بين المراجعين الداخليين وذلك من خلال إشراكهم في الندوات والمؤتمرات العلمية التي تعنى بالمراجعة البيئية.

المراجع:

[1] عبد الفتاح عثمان العريبي وأحمد محمد المقريف، دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي كمطلب لتحقيق التنمية المستدامة، (مجلة البحوث الاقتصادية والمالية)، العدد 1 (4)، 2017، ص 381 - 400.

[2] حميدة المحجوب وحنان أبوشعالة، أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، (مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال)، المجلد (5)، عدد خاص، مارس 2017.

[3] Snežana Ljubisavljević, Luka Ljubisavljević & Dejan Jovanović, Environmental Audit for Environmental Improvement and Protection. Economic Themes, 55(4), 2017, 521-538.

[4] Dominic SB Soh, & Nonna Martinov-Bennie, Internal auditors' perceptions of their role in environmental, social and governance assurance and consulting. (Managerial Auditing Journal, 30.1, 2015), 80-111.

^[5]أحمد فيصل خالد الحايك، التدقيق الداخلي البيئي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: دراسة ميدانية، (مجلة دراسات العلوم الإدارية)، العدد 2 (40)، 2013.

^[6]رعاة فاروق دريباتي، دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي - دراسة ميدانية، (الجزائر: رسالة ماجستير، جامعة تشرين، 2009).

^[7]G. P., Coetzee & Rudrik Du Bruyn, *The relationship between the new IIA Standards and the internal auditing profession*. (Meditari Accountancy Research, 9.1, 2001), 61-79.

^[8]Bahram Soltani, *Auditing: An international approach*. pearson education, (2007).

^[9]مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، ط 1، (الأردن: دار البداية ناشرون وموزعون، 2010).

^[10]جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003).

^[11]ولد باحمو سمير، دور التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة، (الجزائر: رسالة دكتوراه، جامعة احمد دراية-ادرار، 2017).

^[12]حسن سويلم، المتطلبات النظرية والعملية للتقرير عن التكاليف البيئية دراسة ميدانية، (مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق)، العدد 2، 1997.

^[13]خالد محمد القاسمي ووجيه جميل البعيني، حماية البيئة الخليجية التلوث الصناعي وأثره على البيئة العربية والعالمية، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث الأزريطية، 1999).

^[14]محمد إبراهيم حسن، البيئة والتلوث: دراسة تحليلية لأنواع البيئات ومظاهر التلوث، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية- مركز الإسكندرية للكتاب، 1997).

^[15] محمد أمين عامر، تلوث البيئة مشكلة العصر، (القاهرة: دار الكتاب الحديث، 2009).

^[16] أحمد شهير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية، (مصر: المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة أسيوط)، العدد 25، 1998، ص 43 - 64.

^[17] نوال بن عمارة، المحاسبة عن الأداء البيئي: الآفاق والمعوقات، ط 2، (ملتقى دولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، 2011)، ص 271.

^[18] ISO 14031, Environmental management–Environmental performance evaluation–Guidelines, (2013).

^[19] Sandrine Berger-Douce, Is ISO 14001 certification a catalyst for organizational change? The experience of two champagne houses. In: 11th AIMS Conference (International Association of Strategic Management) . 2002. p. 25 p.

^[20] Jacques Nicolas; Eddy Bauraing; Von Frenckell Marianne, Les indicateurs de performances environnementales, Annexe technique N 1, (Luxembour University, 2000).

^[21] Angèle Renaud, Environmental Performance Assessment Tools: Audits And Environmental Indicators. In: The place of the European dimension in Accounting Control Audit . (2009).

^[22] Ans Kolk and Anniek Mauser, The evaluation of environmental management : from stage models to performance evaluation, (Business Strategy and the Environment, 11, 2002).

^[23] علي علي البناء، المشكلات البيئية وصيانة الموارد الطبيعية، (دار الفكر العربي، القاهرة، 2000).

^[24] سعاد عبدالله العوضي، البيئة والتنمية المستدامة، (الكويت: الجمعية الكويتية لحماية البيئة، 2003).

[25] راکز هاویت ولیم، نحو عالم مستدیم - مترجم، (الکویت: مجلة العلوم، 1999)، العدد 1.

[26] United Nations, Transforming our world: The 2030 agenda for sustainable development New York: United Nations, Department of Economic and Social Affairs, (2015).

[27] ریمان محمد ریحان، تنمية المجتمعات الجديدة - التمكين كأداة فاعلة في عمليات التنمية الحضرية المستدامة، (القاهرة: رسالة دكتوراه، كلية الهندسة، جامعة القاهرة، 2002).

[28] عثمان محمد غنم وماجدة أبوزنط، التنمية المستدامة، فلسفتها وأساليب تخطيطها وأدوات قياسها، (عمان: دار الصفاء، 2007)، ص 21.

[29] محمد الأمين قرین، المؤشرات البيئية للتنمية المستدامة، (ليبيا: مؤتمر التنمية المستدامة، جامعة سبها، 2008).

[30] محمد غربي، مشروعات تحقيق التنمية المستدامة في العالم العربي الإسلامي في ظل تحديات العولمة من خلال المؤتمرات الإسلامية، 2013.