

# الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية:

## دراسة ميدانية على جامعتي الزاوية وصبراتة

د. مصطفى ساسي افتوحه\* ■ أ. منيرة عبد الحميد بلق\*\* ■ أ. مريم مصباح سحيم\*\*\*

### ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على مستقبل المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية، وذلك من خلال استطلاع وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعتي الزاوية وصبراتة. ولتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، إذ تم استخدام استمارة استبانة تحتوي على 56 سؤالاً وزعت على 53 عضواً من أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعتي الزاوية وصبراتة، وقد تم تحليل الإجابات إحصائياً باستخدام الحزمة الإحصائية SPSS. وخلصت الدراسة إلى وجود اتفاق في وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية من حيث أهدافها ونطاقها والقائم بها وضرورة توفر جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بمراجعة الأداء البيئي، وملاءمة مفاهيم المراجعة المالية لمراجعة الأداء البيئي، وأوصت الدراسة إلى ضرورة الأخذ بالاعتبار وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة من قبل المراجعين حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية، لوجود اتفاق على ما ورد من رؤية مستقبلية حولها.

الكلمات المفتاحية: (المراجعة الخارجية للأداء البيئي).

\* عضو هيئة التدريس بكلية الاقتصاد صرمان - جامعة صبراتة  
\*\* عضو هيئة التدريس بكلية الاقتصاد العجيلات - جامعة الزاوية  
\*\*\* عضو هيئة التدريس بكلية الاقتصاد العجيلات - جامعة الزاوية

أولاً: الجانب التمهيدي للدراسة:

### 1.1 مقدمة الدراسة:

إن ظهور الآثار السلبية الناتجة عن ممارسة الوحدات الاقتصادية لنشاطها الإنتاجي، والتي أثرت على البيئة من ناحية، وصدور القوانين والتشريعات المتعلقة بحماية البيئة من ناحية أخرى، مما ألقى على عاتق المراجعة عبء مراجعة الأداء البيئي لتلك الوحدات، والتأكد من مدى التزامها بالتشريعات والقوانين البيئية؛ وذلك بهدف الوصول إلى بيئة نظيفة خالية من التلوث.

ولزيادة الثقة في المعلومات البيئية لابد من مراجعتها من قبل مراجعين خارجيين، وهذا يتطلب وجود إرشادات توجههم عند القيام بمراجعة القوائم المالية، حيث أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين المعيار الدولي للمراجعة رقم 250 بعنوان: (دراسة القوانين واللوائح التي يجب مراعاتها عند مراجعة القوائم المالية)، وكذلك صدور إيضاح لممارسة المراجعة الدولية رقم (1010) بعنوان: (مراعاة الأمور البيئية عند مراجعة القوائم المالية) (نطفي، 2005، 129).

وقد صدر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (International Organization of Supreme Audit Institutions) (INTOSAI) - التي تعتبر ليبيا أحد أعضائها- المعيار الدولي رقم ISSAI 5110، بخصوص تنفيذ عمليات الرقابة على النشاطات ذات المنظور البيئي، حيث كان بتوصية من الانتوساي الخامس عشر في القاهرة سنة 1995 (مؤتمر انتوساي 2001)، والمعيار الدولي للأجهزة العليا للرقابة رقم ISSAI 5120، والذي أعد من قبل مجموعة الرقابة البيئية للانتوساي بعد اجتماع كندا السابع سنة 2001، والمتعلق بالرقابة البيئية والرقابة النظامية من أجل الرقابة والتقليص وإزالة الأضرار البيئية. صيانة وتجديد، أو عدم تجديد الموارد. نتائج المخالفات ضد قوانين البيئة والأوامر، نتائج مسؤولية الدولة بالأضرار الملحقة بالغير (مؤتمر انتوساي، 2004)، أما المعيار الدولي للأجهزة الرقابية رقم ISSAI 5140، فقد تعلق بكيفية تعاون الأجهزة العليا للرقابة في رقابة الاتفاقيات البيئية الدولية، والتي تشجع الجهات الخاضعة لرقابتها على ممارسة المراجعة البيئية.

وقد أصدر المؤتمر الوطني العام القانون رقم (19) لسنة 2013، بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة، إذ أوضحت المادة رقم 17 من الفصل الرابع والمتعلقة برقابة الأداء والرقابة الوقائية أن من مهام الديوان التحقق من حسن استغلال الموارد الطبيعية والثروة

النفطية، بشكل خاص مع مراعاة الاستدامة والمحافظة على البيئة (اللائحة التنفيذية للقانون رقم 19 لسنة 2013).

## 1.2 الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات موضوع المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية، سواء على المستوى المحلي أو الدولي، والتي من بينها:

■ دراسة (جهماني، 1998) بعنوان "المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن - دراسة ميدانية لآراء عينة من المراجعين القانونيين". حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى شمول نطاق المراجعة لبعض زوايا المراجعة الاجتماعية والبيئية، وذلك من خلال استطلاع آراء المراجعين القانونيين في الأردن، كما هدفت إلى معرفة مدى رغبتهم في مراجعة هذه الجوانب مستقبلاً، بالإضافة إلى معرفة المجالات التي يمكن أن تتناولها المراجعة البيئية، وملائمة بعض مفاهيم المراجعة في المحاسبة المالية لهذا النوع من المراجعة، ومن النتائج التي توصلت إليها أن المراجعين يهملون الجانب البيئي، وهم غير راغبين في المشاركة مستقبلاً في المراجعة البيئية، كما أن هناك عدة مفاهيم في المراجعة المالية تعتبر ملائمة للمراجعة البيئية.

■ دراسة (النصيرات، 2006) بعنوان "مدى إدراك مدققين ديوان المحاسبة الأردني لمتطلبات التدقيق البيئي المحلية والدولية وكفاءتهم في أداء هذا الدور لتنفيذ إنفاق المال العام". هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الممارسة الفعلية المطبقة في ديوان المحاسبة الأردني لنوع وأساليب التدقيق البيئي، والتعرف على أهم المعلومات والمحددات التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة الأردني، والتي تحد من أداء التدقيق البيئي، وخلصت الدراسة إلى أن مستوى إدراك مدققي ديوان المحاسبة لمتطلبات التدقيق البيئي متوسط، وأن مستوى كفاءة مدققي ديوان المحاسبة في أداء التدقيق البيئي لتنفيذ إنفاق المال العام متوسط، كذلك يوجد قصور في ممارسة مدققين ديوان المحاسبة لأنواع التدقيق البيئي الثلاثة (المالي، والالتزام، والأداء).

■ دراسة (جيجان، 2007) بعنوان "مدى التزام مراقبي الحسابات بإجراءات التدقيق البيئي دراسة استطلاعية لعينة من مراقبي الحسابات في العراق". هدف هذا البحث إلى دراسة مدى التزام مكاتب مراقبي الحسابات في العراق بتطبيق بعض إجراءات التدقيق

البيئي، وتحديد إجراءات التدقيق البيئي التي يجب أن يلتزموا بها مستقبلاً لحماية البيئة، والذي يتضمن ثلاثة محاور (اختبار الالتزام البيئي، اختبار الفحص الفني المختبري، التحليل المالي البيئي)، وتوصلت إلى أن مكاتب مراقبي الحسابات في العراق لا تلتزم حالياً بإجراءات التدقيق البيئي، وأن التزام مكاتب مراقبي الحسابات في العراق بإجراءات التدقيق البيئي مستقبلاً يسهم في حماية البيئة.

■ دراسة (السعد، 2007) بعنوان "المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية - الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية". هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الوضع الحالي للمراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية، كما هدفت أيضاً إلى التعرف على وجهة نظر المراجعين تجاه المراجعة البيئية في المستقبل، ومن النتائج التي توصلت إليها أن الاهتمام بالمراجعة البيئية مازال في بدايته فيما يتعلق بالممارسة الحالية، وكذلك هناك اتفاق بين المراجعين الذين شملتهم الدراسة على أهمية وجود أهداف واضحة ومحددة للمراجعة البيئية، وهذا فيما يتعلق بالنظرة المستقبلية.

■ دراسة (إبراهيم، 2012) بعنوان «مدى إمكانية قيام المراجع الخارجي الليبي بمراجعة الأنشطة البيئية للشركات الليبية». والهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو معرفة مدى إمكانية قيام المراجع الخارجي الليبي بمراجعة الأنشطة البيئية للشركات الليبية، واستنتجت أن المراجع الخارجي الليبي ملم ومدرك لعناصر المراجعة البيئية، ويرى أن المعايير والإجراءات الدولية مناسبة ويمكن تطبيقها في بيئة المراجعة الليبية، وأن هناك بعض الوحدات الاقتصادية تقوم بالقياس والإفصاح البيئي عن أنشطتها البيئية، إلا أن الغالبية لا تهتم بالجانب البيئي إطلاقاً، وبالرغم من وجود قوانين وتشريعات بيئية إلا أن هذه القوانين يشوبها نوع من القصور.

■ دراسة (ضيف الله، 2014) بعنوان «تقييم دور ديوان المحاسبة الليبي في خدمة البيئة - دراسة ميدانية استكشافية». هدفت الدراسة إلى تقييم دور الديوان في خدمة البيئة (رقابة البيئة)، واستخدمت الدراسة صحيفة استبيان، وزعت على عينة قصدية من كبار المراجعين بديوان المحاسبة طبرق، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة وجود اتفاق تام بين آراء عينة الدراسة في أهمية العمل على ممارسة الرقابة البيئية - أي أن هناك نظرة مستقبلية بعيدة المدى من أجل الوصول إلى مستقبل يضاها ما حققته الدول الأخرى في مجال الرقابة البيئية، كما توصلت أيضاً إلى أن المقومات الرئيسية لممارسة ديوان المحاسبة الليبي لخدمة البيئة (الرقابة البيئية) غير متوفرة.

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية: —

■ دراسة (محمد، 2017) بعنوان «واقع تطبيق المراجعة البيئية في السودان». حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق إجراءات المراجعة البيئية بديوان المراجعة القومي عند فحص بيانات الوحدات الخاضعة للمراجعة، كما هدفت إلى التعرف على مدى إصدار تقرير عن الأداء البيئي للوحدات الخاضعة للمراجعة بديوان المراجعة القومي، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: إن ديوان المراجعة القومي يطبق إجراءات المراجعة البيئية في شكل مهمات عند فحص بيانات الوحدات الخاضعة للمراجعة، وكذلك ديوان المراجعة القومي يصدر تقرير عن الأداء البيئي للوحدات الخاضعة للمراجعة.

■ دراسة (الجندي، 2018) بعنوان «إطار مقترح لإجراءات وأساليب المراجعة البيئية لأغراض برنامج التنمية المستدامة من منظور حكومي» - دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة في ليبيا. والهدف الرئيسي من الدراسة يكمن في إمكانية وضع إجراءات وأساليب للمراجعة البيئية لأغراض تحقيق برنامج التنمية المستدامة من منظور حكومي من خلال عمل ديوان المحاسبة الليبي، أُعتمد على المنهج الاستقرائي في الدراسة النظرية، والمنهج التحليلي الوصفي، والمنهج الاستنباطي في الدراسة العملية، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة رئيسية تمثلت في: أن ديوان المحاسبة في ليبيا لا يطبق إلى حد الآن برنامج المراجعة البيئية في عمله، وتواجهه العديد من الصعوبات إذا ما أراد تطبيقها، كقصور التشريعات والقوانين المتعلقة بالبيئة، توصي الدراسة بضرورة الأخذ بعين الاعتبار الإطار المقترح من هذه الدراسة من قبل ديوان المحاسبة والجهات المعنية في الدولة، والمستند على النتائج المتوصل إليها من إجراءاتها فيما يتعلق بتطبيق المراجعة البيئية لدعم برنامج التنمية المستدامة، وأهم المتطلبات والإجراءات اللازمة لتطبيقها، ومعالجة المشاكل التي تواجه عملية تطبيقها من قبل ديوان المحاسبة.

ومن الدراسات السابقة نلاحظ أن معظم هذه الدراسات اتفقت على أهمية المراجعة البيئية، ووجود قصور في القوانين والتشريعات المتعلقة بالبيئة. وبالرغم من أهمية ما توصلت إليه الدراسات السابقة من نتائج، لاحظنا ندرة الدراسات التي أجريت في البيئة الليبية، والتي تتعلق بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، بالإضافة إلى عدم تناول موضوع الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في البيئة الليبية.

### 3.1 مشكلة الدراسة:

على الرغم من أهمية المراجعة الخارجية للأداء البيئي. ودورها الذي تقوم به في التأكد

من مدى التزام الوحدات الاقتصادية بسياساتها البيئية وبالتشريعات والقوانين البيئية، إلا أنه لا توجد أية معايير منظمة لعملية المراجعة البيئية، ولا معايير تحكم تقرير المراجع الخارجي عن المعلومات البيئية، ولا يوجد إلزام للوحدات الاقتصادية بإجراء مراجعة لأدائها البيئي، حيث إنها غير مرتبطة بالمتطلبات القانونية أو التشريعية، أو مع تلك المتعلقة بمعايير أو خطط الايزو ISO ، فقد خصصت المنظمة الدولية للتوحيد القياسي ثلاثة معايير للمراجعة البيئية، والشروط الواجب توفرها في المراجعين هي ISO 14010 ويتضمن المبادئ العامة لعمليات المراجعة البيئية، والمعيار ISO 14011، ويتضمن إجراءات عملية المراجعة البيئية، والمعيار KISO 14012 ويتضمن معايير التأهيل البيئي لمراجع الحسابات (لظفي، 2005، 182-184)، (الكاشف، 2009، 150)، وبالتالي فإن المراجعة التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية لمراجعة أدائها البيئي هي مراجعة اختيارية.

فمراجعة الأداء البيئي يمكن أن يكون لها الكثير من الفوائد التي تعود على الوحدة الاقتصادية منها (السقا، 2002، 290): تساعد الإدارة على توقع المشاكل البيئية بدلا من التفاعل البسيط معها، ولفت انتباه الإدارة للمتطلبات البيئية النظامية، وتحسين سجلات الأداء البيئي، وتحديد أوجه العلاج الفعالة بالنسبة للمشاكل البيئية المتكررة، والمساعدة في وضع قاعدة بيانات بيئية للوحدة الاقتصادية.

ويعتبر عدم الالتزام بمتطلبات تطبيق مراجعة الأداء البيئي من المحددات التي تحد من تطبيقها، ومن بين هذه المحددات: عدم الاحتفاظ بسجلات محاسبية بيئية، وعدم تبني نظام الإدارة البيئية، وعدم وضوح الإجراءات والمعايير التي تحكم مراجعة الأداء البيئي، وضعف اهتمام الإدارات العليا بتطبيق المراجعة البيئية (سعيد، 2013، ص 116).

وفي إطار الاهتمام بمراجعة الأداء البيئي على المستوى المحلي. عقدت ورشة عمل حول المراجعة البيئية، نظمها مركز البحوث والدراسات الإستراتيجية، بالتعاون مع إدارة متابعة المشروعات في 11/10/2017. وخلصت إلى مجموعة من التوصيات أهمها:

ضرورة تفعيل القوانين واللوائح الخاصة بحماية البيئة، وتدريب وتأهيل العناصر الفنية، واستحداث مكتب بالديوان يعنى بالمراجعة البيئية، وتفعيل دور الديوان في القيام بعمليات مراجعة شاملة تعنى بالمراجعة البيئية، وكذلك العمل على إصدار إرشادات ومعايير يمكن الاعتماد عليها كدليل في المراجعة البيئية (<https://lana-news.ly>).

مما سبق يتضح أن هناك اهتماما من قبل الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية: —

الليبية، والمتمثلة في ديوان المحاسبة الليبي بالمراجعة البيئية؛ وذلك لأهميتها في تقليل التلوث والمحافظة على البيئة أسوأ بدول العالم التي سبقتنا في هذا المجال سواء العربية أو الغربية. وفي ظل عدم التطبيق الحالي للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في البيئة الليبية، يمكن صياغة مشكلة الدراسة على النحو التالي:

ما هي وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية لمستقبل المراجعة الخارجية للوحدات الاقتصادية الليبية؟

وهذا السؤال يتفرع منه عدة أسئلة فرعية يمكن صياغتها كالتالي:

ما هي وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعتي الزاوية وصبراتة لمستقبل المراجعة الخارجية للوحدات الاقتصادية الليبية، من حيث أهدافها والموضوعات التي تشملها، ومن سيقوم بها؟ وما هي الخبرة والمعرفة اللازم توافرها فيمن يقوم بها؟ ومدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية لها؟ وما الوسائل التي تزيد من دور المراجع في المجال البيئي؟ وكيف يتم التقرير عنها؟ وما هو محتوى هذا التقرير؟

#### 4.1 أهمية الدراسة:

تستمد أهمية هذه الدراسة من أهمية موضوع المراجعة الخارجية للأداء البيئي، وذلك كمحاولة للمساهمة في وضع قاعدة لما يمكن أن تكون عليه مراجعة الأداء البيئي في البيئة الليبية مستقبلا، ومحاولة لفت انتباه الجهات المسؤولة لأهمية وجود أساس لها، يتم على ضوءه إجراء مراجعة للأداء البيئي للوحدات الاقتصادية من قبل المراجعين الخارجيين؛ وذلك لزيادة الثقة في المعلومات البيئية المفصح عنها، والأثر الإيجابي الذي يمكن من خلاله المساعدة في اتخاذ القرارات الرشيدة التي تركز على المعلومات البيئية التي تم تدقيقها؛ للوصول إلى حسن استغلال الموارد الطبيعية، والمحافظة على البيئة، ومراعاة حق الأجيال القادمة في الثروات الطبيعية، وتحقيق الاستدامة، مما ينعكس إيجابيا على الاقتصاد القومي وعلى رفاهية المجتمع.

#### 5.1 أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

#### الهدف الرئيسي للدراسة:

■ التعرف على الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية.

## أما الأهداف الفرعية للدراسة:

■ التعريف بمراجعة الأداء البيئي، وأنواعها وأهدافها ومتطلباتها، ومهام مراجع الحسابات عند قيامه بمراجعة الاداء البيئي.

■ بيان وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته فيما يتعلق بمستقبل المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الالبيية، وذلك من حيث: أهدافها، والموضوعات التي تشملها، ومن يقوم بها، وما يجب أن يتوفر في القائم بها من معرفة وخبرة ومهارات، والوسائل التي يمكن من خلالها زيادة دور المراجع في مجال المراجعة الخارجية للأداء البيئي، ومن حيث ملائمة مفاهيم المراجعة المالية لها، بالإضافة إلى كيفية التقرير عنها.

### 1. 6. فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية: لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته لمستقبل المراجعة الخارجية في الوحدات الاقتصادية الالبيية؟  
الفرضيات الفرعية يمكن صياغتها كالتالي:

1. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

2. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

3. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.

4. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.

5. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

6. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول مدى ملائمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي.



7. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره.  
7.1 منهجية الدراسة:

بسبب طبيعة مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يناسب هذا النوع من الدراسات، حيث تم إجراء مسح شامل للموضوعات النظرية ذات العلاقة بموضوع الدراسة من خلال الاطلاع على الدراسات والأبحاث السابقة، والكتب والدوريات لتكوين أساس نظري تبني عليه الدراسة العملية، وقد تم استخدام صحيفة استبيانية؛ وذلك لاستقصاء آراء أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته، واستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، لتحليل الإجابات إحصائياً، واستخلاص وصياغة التوصيات اللازمة بناء على النتائج التي تم التوصل إليها.

#### 8.1 حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: 2019.

الحدود المكانية: أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته.  
الحدود الموضوعية: وتتمثل في الإطار العام للمراجعة البيئية (تعريفها وأنواعها وأهدافها ومتطلباتها) .

ثانياً: الجانب النظري للدراسة:

#### 1.2 مفهوم مراجعة الأداء البيئي:

توجد عدة تعريفات لمراجعة الأداء البيئي من بينها ما يلي:  
وكالة حماية البيئة الأمريكية EPA المراجعة البيئية بأنها: "فحص انتقادي دوري منظم وموثق وموضوعي بواسطة المنشأة أو بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية، وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها" (لطفى، 2005، ص 129). كما عرفها معيار ISO 14001، الخاص بالإدارة البيئية العالمية بأنها: "عملية تدقيق موثوق بها للحصول على أدلة موضوعية وتقييمها؛ وذلك لتحديد ما إذا كانت الأنشطة البيئية تتطابق مع معايير التدقيق والتوصل إلى نتائج من هذه العملية" (بن نافلة، 2003، ص 5). وعُرفت المراجعة البيئية الخارجية بأنها: «المراجعة الخارجية للقوائم المالية التي تأخذ أثر الاعتبارات البيئية للمؤسسة في الحساب، ويتحمل مسؤوليتها المراجعون

الخارجيون وحدهم، باعتبارهم الوكلاء الوحيدين عن كافة الأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة وعملياتها، سواء كانت هذه الأطراف داخلية أو خارجية» (درويش، بدون تاريخ، 18).

مما سبق يمكن استخلاص تعريف للمراجعة البيئية بأنها: أداة مهمة تساعد المراجع على مراجعة المعلومات التي تفصح عنها الوحدة الاقتصادية والمتعلقة بالأداء البيئي لها، إذ إن صدور تقرير المراجع الخارجي عن أدائها البيئي، يكون بمثابة تأكيد أو نفي على أنها قد قامت بواجبها تجاه البيئة.

## 2.2 أنواع مراجعة الأداء البيئي:

مراجعة الأداء البيئي تضم مجموعة من الخدمات تنطبق على بعضها خصائص المراجعة المهنية، أما البعض الآخر فلا توجد فيه تلك الخصائص، ويمكن تصنيف تلك الخدمات حسب أنواع المراجعة البيئية على النحو التالي: مراجعات نظم الإدارة البيئية، مراجعات الالتزام البيئي، مراجعات تحويل أو نقل الملكية، مراجعات المواقع، مراجعات الصحة والأمان، مراجعات دورة حياة المنتج، مراجعات إدارة المخلفات (دريباتي، 2009، 48-52).

وبذلك يمكن القول إن المراجعة البيئية يندرج تحتها عدد كبير من أنشطة المراجعة المرتبطة بالنشاط البيئي، ولا يمكن أن تقتصر على نوع واحد من تلك الأنشطة، بل تكون شاملة لكل الأنشطة معا، حتى يتم تقييم الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية بشكل شامل.

## 3.2 أهداف مراجعة الأداء البيئي:

تسعى مراجعة الأداء البيئي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، والتي تتمثل في (عبدالغني، 8، 2000):

1. التحقق من التزام الوحدات الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية واللوائح والسياسات البيئية الداخلية، وفحص نظم الإدارة البيئية وتقييمها.
2. التعرف على نقاط الضعف بنظام المحافظة على البيئة، ومن ثم التنبؤ بالمخاطر البيئية المحتملة، والاستعداد لإزالتها أو التخفيف من آثارها.
3. إبداء الرأي الفني المحايد حول عدالة ومصداقية القوائم المالية المتعلقة بالتأثيرات البيئية للوحدة الاقتصادية.

## 4.2 مهام مراجع الحسابات عند قيامه بمراجعة الأداء البيئي:

وتتمثل هذه المهام في الآتي (القريشي، 504، 2011):-

1. يجب أن يحدد المراجع الخارجي مدى إظهار القوائم المالية للالتزامات البيئية، وأن يحدد سواء بنفسه أو بالاستعانة بخبراء بيئيين، مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية.
  2. ضرورة تحديد ما إذا كانت الوحدة الاقتصادية معرضة لتحمل التزامات مستقبلية، أو أنها قد تحملت فعلا الالتزامات نتيجة ملكيتها لموجودات جديدة ملوثة، أو نتيجة لتلوث الموجودات المملوكة.
  3. ضرورة التحقق من عدالة القوائم المالية في ضوء مبادئ المحاسبة المعتمدة، أو قيامه بفحص عدد من نفس العناصر البيئية للوحدة الاقتصادية، للوصول للفاعلية الكاملة لنظم الرقابة المطبقة.
  4. يجب التأكد من أن الوحدة الاقتصادية تلتزم بالتشريعات عند معالجتها للمواد والنفايات الملوثة، ويجب أن يكون ملما بالعلوم الطبيعية والبيولوجية والصحة إلى جانب معرفته بالقوانين واللوائح والتشريعات الداخلية.
  5. التأكد من كفاءة نظام محاسبة التكاليف البيئية؛ لتحديد وتخصيص التكاليف العادية والبيئية والاجتماعية.
- 5.2 متطلبات المراجعة الخارجية للأداء البيئي:

لكي تتمكن المراجعة الخارجية للأداء البيئي من تحقيق أهدافها يتطلب ذلك توفر مجموعة من المتطلبات، وقد أشارت لجنة الاتحاد الأوروبي في مشروعها للمراجعة البيئية إلى متطلباتها الأساسية، كما أعدت وكالة حماية البيئة الأمريكية (USA Environmental production agency (EPA عناصر متطلبات وسياسات المراجعة البيئية والموضحة فيما يلي (لطفي، 2005، 336-338):--

1. من الضروري أن تشارك الوحدات الاقتصادية في مشروع المراجعة البيئية؛ لتحسين أدائها البيئي والتزامها بالقوانين البيئية.
2. قيام الوحدة الاقتصادية بإجراء فحص بيئي مبدئي للمواقع التي تشارك فيها؛ بهدف التعرف على التأثيرات البيئية الفعلية المكتملة لأنشطتها.
3. يتطلب من الوحدة الاقتصادية تصميم وتنفيذ نظام لحماية البيئة، يحتوي على سياسات وأهداف وبرامج بيئية مع ضرورة وجود نظام إدارة بيئية، هدفه توفير البيانات اللازمة لتقييم الأداء البيئي.

4. وجود نظام للمحاسبة البيئية يقدم أساساً علمياً وعملياً للقياس والتقارير عن الأداء البيئي، والتأثيرات المتعلقة به.
5. يتم تحديد فترات تكرار المراجعة البيئية من قبل الوحدات الاقتصادية، ويعتمد ذلك على عوامل عدة، أهمها: المشكلات البيئية التي يتم اكتشافها، ومدى تعقد أنشطة الموقع، وحجم الانبعاثات المترتبة على تلك الأنشطة حيث يتوجب أن تكون مدة التكرار سنة واحدة إذا كانت التأثيرات البيئية مهمة.
6. تقرير المراجعة البيئية يجب أن يكون معتمداً من قبل مراجعين مصرح لهم بمزاولة المهنة، لتقديمه للجهات المختصة بالدولة.
7. ضرورة استقلال فريق المراجعة البيئية عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، كما يجب أن يتصف بالموضوعية، ويتمتع بالمعرفة والمهارات والخبرات اللازمة، ليتمكن من تحقيق أهداف المراجعة.
8. ضرورة وجود مبادئ ومعايير بيئية مقبولة بوجه عام، يتم على أساسها الحد من المخاطر البيئية، ومؤشرات لتقييم الأداء البيئي، وكذلك وجود مقاييس أداء مستهدف ومتوقع تحقيقها في ضوء سياسات بيئية محددة.
9. يجب أن تفصح الوحدات الاقتصادية عن أدائها البيئي في القوائم المالية، مع ضرورة وجود سياسات بيئية بها.

### ثالثاً: الجانب العملي للدراسة:

#### 1.3 مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية، أما عينة الدراسة فقد تمثلت في أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراتة، حيث استخدمت صحيفة استبيان كأداة لجمع البيانات الأولية منهم، وهي تضم ثمانين مجموعات رئيسية من الأسئلة، وهي كالآتي :

المجموعة الأولى: وتضم أربعة أسئلة شخصية، وتشمل: المؤهل العلمي، والمؤهل المهني، والوظيفة وعدد سنوات الخبرة في مجال التخصص.

المجموعة الثانية: وتشمل خمس عبارات حول أهداف مراجعة الأداء البيئي.

المجموعة الثالثة: وتشمل أربع عشرة عبارة حول نطاق مراجعة الأداء البيئي.

المجموعة الرابعة: وتشمل أربع عبارات حول القائم بمراجعة الأداء البيئي.

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

المجموعة الخامسة: وتشمل ست عبارات حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بمراجعة الأداء البيئي

المجموعة السادسة: وتشمل أربع عبارات حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات مراجعة الأداء البيئي.

المجموعة السابعة: وتشمل ثمان عبارات حول مدى ملائمة مفاهيم المراجعة المالية لمراجعة الأداء البيئي.

المجموعة الثامنة: وتشمل خمس عشرة عبارة حول التقرير عن نتائج مراجعة الأداء البيئي وعناصره. وقد تم توزيع ستين استمارة على أعضاء هيئة التدريس (عينة الدراسة)، وبلغ عدد الاستثمارات المسترجعة والقابلة للتحليل 53 استمارة، بنسبة 88.333 % من عدد الاستثمارات الموزعة، وهي نسبة كبيرة.

### 2.3 اختبارات الصدق «الصلاحية»

للتأكد من صدق وصلاحية صحيفة الاستبيان قام الباحثون بالاختبارات الآتية:

#### أ. صدق المحتوى (أو صدق المضمون) Content validity

لقد راعى الباحثون جانب صدق المحتوى في الاستمارة، من خلال التأكد من أن جميع الأسئلة التي تحتويها تغطي جميع أبعاد المشكلة قيد الدراسة، كما تغطي جميع جوانب وأبعاد الفرضيات الرئيسية والفرعية المنتقاة من الإطار النظري للدراسة.

#### ب. اختبار الثبات والصدق: Reliability and Validate

للتأكد من ثبات وصدق أداة الدراسة قام الباحثون بحساب درجة الثبات باستخدام معامل ألفا كرونباخ AlphaCornbach، وللتأكد من صدق الاستمارة تم حساب الصدق الذاتي عن طريق الجذر التربيعي للثبات، فكانت النتائج كما بالجدول رقم (1).

جدول رقم (1) نتائج اختبار ألفا كرونباخ

م	المجموعة	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
1	أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي.	5	0.693	0.832
2	نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي.	14	0.870	0.933
3	القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.	4	0.660	0.812

م	المجموعة	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
4	المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.	6	0.691	0.831
5	وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي.	4	0.653	0.808
6	مدى ملائمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي.	8	0.856	0.925
7	التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره.	15	0.740	0.860
	جميع المحاور.	56	0.903	0.950

من خلال الجدول رقم (1) نلاحظ أن قيم معامل ألفا كرونباخ ( $\alpha$ ) (معامل الثبات)، ومعامل الصدق لكل مجموعة من عبارات استمارة الاستبيان تتراوح بين (0.653 إلى 0.903)، وهي قيم كبيرة أكبر من 0.60، وهذا يدل على توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات، وكذلك فإن معاملات الصدق تتراوح بين (0.808 إلى 0.950)، وهي كبيرة قريبة من الواحد الصحيح، وهذا يدل على توفر درجة عالية من الصدق، مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

### 3.3 تحليل بيانات الدراسة:

بعد تجميع استمارات الاستبيان استخدم الباحثون الطريقة الرقمية في ترميز البيانات، حيث تم ترميز الإجابات كما بالجدول التالي رقم (2).

جدول رقم (2) توزيع الدرجات على الإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

من خلال الجدول رقم (2) يكون متوسط درجة الموافقة (3)، فإذا كان متوسط درجة إجابات مفردات العينة يزيد معنوياً عن (3) فيدل على ارتفاع درجة الموافقة، أما إذا كان متوسط درجة إجابات مفردات العينة يقل معنوياً عن (3) فيدل على انخفاض درجة الموافقة، في حين إذا كان متوسط درجة إجابات مفردات العينة لا تختلف معنوياً عن (3)

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

فيديل على أن درجة الموافقة متوسطة، وبالتالي سوف يتم اختبار ما إذا كان متوسط درجة الموافقة تختلف معنويًا عن (3) أم لا. وبعد الانتهاء من ترميز الإجابات وإدخال البيانات الأولية باستخدام حزمة البرمجيات الجاهزة (SPSS) Statistical Package for Social Science تم استخدام هذه الحزمة في تحليل البيانات الأولية كما يلي:

#### أولاً: تحليل البيانات الديموغرافية:

##### خصائص مفردات عينة الدراسة:

توزيع مفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، والمؤهل المهني، والوظيفة الحالية، وسنوات الخبرة.

الجدول رقم (3) التوزيع التكراري والنسبي المتوي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، المؤهل المهني، والوظيفة الحالية وسنوات الخبرة

المؤهل العلمي	العدد	النسبة %	المؤهل المهني	العدد	النسبة %	الوظيفة الحالية	العدد	النسبة %	سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
دكتوراه	21	39.6	محاسب قانوني ليبي	5	9.4	عضو هيئة تدريس	50	94.3	أقل من 5 سنوات	3	5.7
ماجستير	30	56.6	زمالة بريطانية	1	1.9	صاحب مكتب	1	1.9	من سنة إلى أقل من 5 سنوات	17	32.1
بكالوريوس	2	3.8	لا يوجد	47	88.7	وظيفة أخرى	2	3.8	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	18	34.0
									من 10 إلى أقل من 20 سنة	12	22.6
									من 20 سنة فأكثر	3	5.7
المجموع	53	100		53	100		53	100		53	100

من خلال الجدول رقم (3) نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة ممن مؤهلاتهم العلمية ماجستير، ويمثلون نسبة (56.6 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، ويليهم ممن مؤهلاتهم العلمية دكتوراه، ويمثلون نسبة (39.6 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، والباقي هم ممن مؤهلاتهم العلمية بكالوريوس، ويمثلون نسبة (3.8 %) من جميع مفردات عينة الدراسة. وبصورة عامة نلاحظ أن هناك ارتفاعاً في مستوى التأهيل العلمي لمفردات عينة الدراسة، مما يزيد من الثقة في النتائج التي نحصل عليها والتي سوف نحصل عليها عند تحليل إجاباتهم، كما نلاحظ أيضاً أن معظم مفردات عينة الدراسة لا يوجد لهم مؤهل مهني، ويمثلون نسبة (88.7 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، ثم يليهم ممن مؤهلاتهم المهني محاسب قانوني ليبي، ويمثلون نسبة (9.6 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، والباقي مؤهلاتهم المهني زمالة بريطانية، ويمثلون نسبة (1.9 %) من جميع مفردات العينة، ونلاحظ كذلك أن معظم مفردات عينة الدراسة وظيفتهم الحالية عضو هيئة تدريس، ويمثلون نسبة (94.3 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، والباقي ممن وظيفتهم الحالية ووظيفة أخرى، ويمثلون نسبة (5.8 %) من جميع مفردات العينة، أما بالنسبة لسنوات الخبرة فنلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة سنوات خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات، ويمثلون نسبة (34 %) من مفردات عينة الدراسة، ثم يليهم ممن سنوات خبرتهم من سنة إلى أقل من 5 سنوات، ويمثلون نسبة (32.1 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، ثم يليهم ممن سنوات خبرتهم من 10 إلى أقل من 20 سنة، ويمثلون نسبة (22.6 %) من جميع مفردات عينة الدراسة، والباقي ممن سنوات خبرتهم من 20 سنة فأكثر وأقل من 5 سنوات ويمثلون نسبة 5.7 % لكل من الفئتين من جميع مفردات عينة الدراسة، وبصورة عامة نلاحظ ارتفاعاً في مدة الخبرة لمفردات عينة الدراسة مما يزيد من الثقة في النتائج التي سوف نحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.

#### ثانياً: اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

1. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي، تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (4)، حيث كانت



الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (4) نتائج اختبار ولوكوسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات

المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	التحقق من مدى التزام الوحدات الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية.	4.19	.590	-6.308	.000
2	فحص وتقويم نظم الإدارة البيئية بالوحدة الاقتصادية.	4.02	.720	-5.786	.000
3	تسهيل الرقابة الإدارية على الممارسات البيئية للوحدة الاقتصادية.	3.83	.955	-4.637	.000
4	مساعدة الإدارة في تحقيق هدف حماية البيئة.	3.98	.866	-5.291	.000
5	تحسين صورة الوحدة الاقتصادية أمام المجتمع.	4.00	1.038	-4.919	.000

من خلال الجدول رقم (4) نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي، لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة لهذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية ( لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات، المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (5)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة

لها على النحو التالي:الفرضية الصفرية:المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس(3). أما الفرضية البديلة فكانت:المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويًا عن متوسط المقياس(3).

الجدول رقم (5)، نتائج إختبار ( Z ) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع

العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي.	4.0038	.56906	12.841	52	.000

من خلال الجدول رقم (5) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (12.841) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (4.0038) وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس(عينة الدراسة) على أن التحقق من مدى التزام الوحدات الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية يأتي في مقدمة الأهداف، فقد بلغ المتوسط له، 4.19 وهو يزيد عن متوسط المقياس(3)، وبلي ذلك من حيث الأهمية فحص وتقويم نظم الإدارة البيئية بالوحدة الاقتصادية، وتحسين صورة الوحدة الاقتصادية أمام المجتمع، وقد بلغ المتوسط لهذين العبارتين 4.00، 4.01 على التوالي، ويأتي في المرتبة الرابعة هدف مساعدة الإدارة في تحقيق هدف حماية البيئة، أما هدف تسهيل الرقابة الإدارية على الممارسات البيئية للوحدة الاقتصادية فيأتي في المرتبة الخامسة.

2. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة

الزواوية وصبراتة حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي:

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي، تم استخدام اختبار ولوكوسون حول متوسط المقياس(3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (6)، حيث كانت الفرضية

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

الصفيرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي:- الفرضية الصفيرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (6) نتائج اختبار ولوكوسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات

المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	4,06	.842	-5,458	.000
مراجعة مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالقوانين البيئية ذات العلاقة.				
2	3,91	.838	-5,202	.000
مراجعة مدى جودة أداء نظم الإدارة البيئية.				
3	4,17	.849	-5,682	.000
مراجعة أداء الوحدة الاقتصادية من حيث علاقته بموضوعات معينة، مثل إدارة النفايات، وكفاءة استخدام الطاقة، والتخلص من النفايات الصناعية.				
4	3,60	.884	-4,023	.000
مراجعة الوحدات الاقتصادية التي تعتبر هدفاً للسيطرة أو الاندماج لتحديد مدى خلوها من التلوث البيئي.				
5	3,89	.847	-5,163	.000
تقويم مدى كفاءة وفعالية البرامج والأنشطة البيئية.				
6	3,94	.770	-5,522	.000
مراجعة الأداء البيئي لموردي السلع والخدمات ومتعدي التخلص من النفايات.				
7	3,87	.900	-4,979	.000
مراجعة دور الوحدة الاقتصادية في مكافحة التلوث بهدف تدنيت التلوث ومدى إمكانية القضاء عليه من المصدر بدلاً من محاولة السيطرة عليه في نهاية الأمر.				
8	4,06	.864	-5,450	.000
مراجعة الالتزامات البيئية على الوحدة الاقتصادية.				

الدلالة المحسوبة	إحصائي الاختبار	الانحراف المعياري	المتوسط	العبارة	
.000	-5.433	.808	3.96	تقويم ومراجعة خطط وسياسات استخدام الموارد الطبيعية.	9
.000	-5.548	.824	4.11	مراجعة عمليات المعالجة والتخزين والتخلص من النفايات والمخلفات الصناعية .	10
.000	-5.256	.960	4.04	مراجعة المنتجات بهدف التأكد من مدى مطابقتها للقيود والمواصفات الكيميائية وفق المصالح البيئية الحساسة.	11
.000	-4.018	.982	3.64	مراجعة وتحليل دورة حياة المنتج أو النشاط خلال جميع مراحل حياته.	12
.000	-4.959	.978	3.92	مراجعة الآثار البيئية المترتبة على مشروع معين لخدمة الجهات ذات العلاقة.	13
.000	-5.500	.874	4.08	فحص القوائم والتقارير البيئية إن وجدت.	14

من خلال الجدول رقم (6) نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بنطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي، لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية ( لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام إختبار ( $Z$ ) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (7)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية:المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

معنويا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (7) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي.	3.9461	.53359	12.908	52	.000

من خلال الجدول رقم (7) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (12.908) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.9461)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس على أن الموضوعات التي يجب يتضمنها نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي، مرتبة من حيث أهميتها كالتالي:-

- 1.مراجعة أداء الوحدة الاقتصادية من حيث علاقته بموضوعات معينة مثل إدارة النفايات، وكفاءة استخدام الطاقة، والتخلص من النفايات الصناعية.
- 2.مراجعة عمليات المعالجة والتخزين، والتخلص من النفايات والمخلفات الصناعية.
- 3.فحص القوائم والتقارير البيئية إن وجدت
- 4.مراجعة مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالقوانين البيئية ذات العلاقة.
- 5.مراجعة الالتزامات البيئية على الوحدة الاقتصادية.
- 6.مراجعة المنتجات بهدف التأكد من مدى مطابقتها للقيود والمواصفات الكيميائية وفق المصالح البيئية الحساسة.
- 7.تقويم ومراجعة خطط وسياسات استخدام الموارد الطبيعية.
- 8.مراجعة الأداء البيئي لموردي السلع والخدمات ومنتجدي التخلص من النفايات.
- 9.مراجعة الآثار البيئية المترتبة على مشروع معين لخدمة الجهات ذات العلاقة.

10. مراجعة مدى جودة أداء نظم الإدارة البيئية.
  11. تقييم مدى كفاءة وفعالية البرامج والأنشطة البيئية.
  12. مراجعة دور الوحدة الاقتصادية في مكافحة التلوث.
  13. مراجعة وتحليل دورة حياة المنتج أو النشاط خلال جميع مراحل حياته.
  14. مراجعة الوحدات الاقتصادية التي تعتبر هدفاً للسيطرة أو الاندماج لتحديد مدى خلوها من التلوث البيئي.
3. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (8)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (8) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات

المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي

الدلالة المحسوبة	إحصائي الاختبار	الانحراف المعياري	المتوسط	العبارة	
.000	-3.621	1.186	2.30	مسؤولية المراجع الداخلي فقط.	1
.010	-2.567	1.295	2.47	مسؤولية المراجع الخارجي فقط.	2
.000	-4.211	1.022	3.74	مسؤولية المراجع الداخلي والخارجي .	3
.000	-5.186	.981	4.13	يجب أن يقوم بها فريق من تخصصات مختلفة من بينهم المحاسبين والمراجعين.	4

من خلال الجدول رقم (8) نلاحظ أن: أ. الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

(0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) للعبارة التالية: 1. مسؤولية المراجع الداخلي والخارجي. 2. يجب أن يقوم بها فريق من تخصصات مختلفة من بينهم المحاسبين والمراجعين لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات. ب. الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تقل عن متوسط المقياس (3) للعبارة التالية: 1. مسؤولية المراجع الداخلي فقط. 2. مسؤولية المراجع الخارجي فقط. لذلك نرفض الفرضيات الصفرية ونقبل الفرضيات البديلة، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تقل عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على انخفاض درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي) تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات، المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (9). حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (9) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على

جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي	3.1604	.69700	1.675	52	.100

من خلال الجدول رقم (9) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (1.675) بدلالة

محسوبة (0.100)، وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك لا نرفض الفرضية الصفرية، وهذا يشير إلى عدم وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث لم يتم الموافقة على العبارتين التاليتين: 1. مسؤولية المراجع الداخلي فقط. 2. مسؤولية المراجع الخارجي فقط. وقد تمت الموافقة على العبارتين التاليتين: حيث جاء في المرتبة الأولى: يجب أن يقوم بها فريق من تخصصات مختلفة من بينهم المحاسبين والمراجعين، وكان المتوسط لها 4.13، أما مسؤولية المراجع الداخلي والخارجي فاحتلت المرتبة الثانية وبمتوسط 3.74.

4. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بمراجعة الأداء البيئي تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (10)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (10) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1 الخبرة في مجال المراجعة المهنية.	3.85	.744	-5.400	.000
2 الخبرة في مجال النظم التشغيلية والإدارية.	3.64	.834	-4.407	.000
3 الخبرة في مجال نظم تكنولوجيا المعلومات وطرق رقابتها.	3.81	.735	-5.297	.000



الدلالة المحسوبة	إحصائي الاختبار	الانحراف المعياري	المتوسط	العبرة	
.000	-6.027	.749	4.30	الخبرة في مجالات البيئة ذات العلاقة ( الهندسة البيئية، الصحة البيئية، الجيولوجيا البيئية)	4
.000	-5.365	.791	3.91	مؤهلات علمية معينة لتحديد المخاطر القائمة أو المحتملة في حالات أو عمليات معينة.	5
.000	-6.029	.705	4.25	الخبرة والمعرفة بالقوانين والتشريعات التي تنطبق على عمليات الوحدة الاقتصادية.	6

من خلال الجدول رقم (10) نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (11)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بجوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (11) نتائج اختبار ( $Z$ ) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام

بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي	3.9591	.47693	14,640	52	.000

من خلال الجدول رقم (11) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (14.640) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.9591)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس (عينة الدراسة) حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث جاء بند الخبرة في مجال البيئة ذات العلاقة (الهندسة البيئية، الصحة البيئية، الجيولوجيا) في المرتبة الأولى بمتوسط 4.30. وهذا يؤكد أهمية أن يكون المراجع ملماً بالنواحي البيئية، ثم يليه بند الخبرة والمعرفة بالقوانين والتشريعات التي تطبق على عمليات الوحدة الاقتصادية، أما بند مؤهلات علمية معينة لتحديد المخاطر القائمة أو المحتملة في حالات أو عمليات معينة فقد جاء في المرتبة الثالثة. وجاء في المرتبة الرابعة الخبرة في مجال المراجعة المهنية، وجاء بند الخبرة في مجال نظم تكنولوجيا المعلومات وطرق رقابتها في المرتبة الخامسة، وفي المرتبة السادسة والأخيرة جاء بند الخبرة في مجال النظم التشغيلية والإدارية.

5. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي. لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات مراجعة الأداء البيئي، تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (12)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

الصفيرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).  
مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (12) نتائج اختبار ولوكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1 تدخل الدولة بسن قوانين بيئية ملزمة.	4.28	.744	-5.964	.000
2 ضغوط الهيئات والمنظمات المهنية على الوحدة الاقتصادية بالإفصاح عن أدائها البيئي.	4.15	.718	-5.962	.000
3 ضغوط الأطراف المتعددة في منظمات المجتمع المدني على الوحدات الاقتصادية للقيام بدورها البيئي.	4.02	.820	-5.457	.000
4 وجود معايير محاسبة ومراجعة لبيئية ملزمة.	4.25	.918	-5.607	.000

من خلال الجدول رقم (12) نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي، لذلك نرفض الفرضيات الصفيرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي) تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (13)، حيث كانت الفرضية

الصفريية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفريية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (13) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي	4.1745	.56241	15.204	52	.000

من خلال الجدول رقم (13) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (15.204) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفريية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (4.1745)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث كانت آراؤهم مرتبة حسب أهميتها من وجهة نظرهم كالتالي:- 1. تدخل الدولة بسن قوانين بيئية ملزمة. 2. وجود معايير محاسبة ومراجعة لبيئية ملزمة. 3. ضغوط الهيئات والمنظمات المهنية على الوحدة الاقتصادية بالإفصاح عن أدائها البيئي. 4. ضغوط الأطراف المتعددة في منظمات المجتمع المدني على الوحدات الاقتصادية للقيام بدورها البيئي.

6. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول مدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي.

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملائمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (14)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويا عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (14) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على

العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملائمة مفاهيم المراجعة المالية

#### للمراجعة الخارجية للأداء البيئي

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1 القواعد والآداب المطبقة في المراجعة المالية.	3.49	.800	-3.825	.000
2 أدلة وقرائن الإثبات المطبقة في المراجعة المالية.	3.58	.865	-4.086	.000
3 نظام الرقابة الداخلي المطبق في المراجعة المالية.	3.85	.886	-4.835	.000
4 التأهيل العلمي والعملية للمراجع.	4.21	.743	-5.892	.000
5 الحياد والاستقلالية.	4.30	.774	-5.972	.000
6 حقوق وواجبات المراجع.	4.09	.946	-5.405	.000
7 مسؤولية المراجع.	4.15	.864	-5.618	.000
8 جوانب العلاقة بين المراجع والوحدة الاقتصادية.	3.98	.747	-5.676	.000

من خلال الجدول رقم (14) نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملائمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي، لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل

الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس(3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس(3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (15)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس(3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويًا عن متوسط المقياس(3).

الجدول رقم (15) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على

جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية

للمراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول مدى ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي.	3,9575	.58576	11,901	52	.000

من خلال الجدول رقم (15) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (11.901) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.9575)، وهو يزيد عن متوسط المقياس(3)، وهذا يشير إلى وجود ارتفاع في مستوى وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث كانت آراؤهم مرتبة حسب أهميتها من وجهة نظرهم كالتالي:

1. الحياد والاستقلالية
2. التأهيل العلمي والعملية للمراجع
3. مسؤولية المراجع.
4. حقوق وواجبات المراجع.
5. نظام الرقابة الداخلي المطبق في المراجعة المالية.
6. جوانب العلاقة بين المراجع والوحدة الاقتصادية.
7. أدلة وقرائن الإثبات المطبقة في المراجعة المالية.
8. القواعد والآداب المطبقة في المراجعة المالية.
7. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره.
  - أ. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (16)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبدلية لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (16) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة

#### الخارجية للأداء البيئي

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	التقرير ضمن تقرير المراجعة المالية.	3.26	1.195	-1.680	.093
2	التقرير في تقرير خاص بالمراجعة البيئية.	4.02	1.009	-4.876	.000

م	العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
3	التقرير في تقرير داخلي يقدم للإدارة فقط.	3.00	1.240	-.068	.946
4	التقرير باستخدام قوائم وتقارير بيئية اختيارية.	3.15	1.215	-.742	.458
5	التقرير باستخدام قوائم وتقارير بيئية إلزامية.	4.34	.758	-5.989	.000

من خلال الجدول رقم (16) نلاحظ أن: أ. الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) للعبارات التالية: 1. التقرير في تقرير خاص بالمراجعة البيئية. 2. التقرير باستخدام قوائم وتقارير بيئية إلزامية. وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات. ب. الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للعبارات التالية: 1. التقرير ضمن تقرير المراجعة المالية. 2. التقرير في تقرير داخلي يقدم للإدارة فقط. 3. التقرير باستخدام قوائم وتقارير بيئية اختيارية. لذلك لا نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات وهذا يدل على أن درجات الموافقة على هذه العبارات متوسطة.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس (عينة الدراسة) حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (17)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).



الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

الجدول رقم (17) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع

العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة

#### الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي	3.5547	.66175	6.103	52	.000

من خلال الجدول رقم (17). نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (6.103)، بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.5547)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث كانت أراؤهم مرتبة حسب أهميتها كالتالي: 1. التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي، يكون باستخدام قوائم وتقارير بيئية إلزامية، 2. التقرير في تقرير خاص بالمراجعة البيئية، 3. التقرير ضمن تقرير المراجعة المالية، 4. التقرير باستخدام قوائم وتقارير بيئية اختيارية، 5. التقرير في تقرير داخلي يقدم للإدارة فقط.

ب. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعتي الزاوية وصبراتة حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (18)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي. الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (18) نتائج اختبار ولوكوسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1 يتطلب التقرير عن الأداء البيئي معرفة دقيقة بكيفية إعداد التقارير.	4.30	.723	-6.029	.000
2 يتطلب التقرير عن الأداء البيئي وجود قوانين وتشريعات خاصة بكيفية إعداد وإصدار التقارير.	4.23	.669	-6.110	.000
3 يتطلب التقرير عن الأداء البيئي تزويد الإدارة للمراجع بالمعلومات التي يتطلبها إعداد التقرير.	4.26	.655	-6.171	.000
4 يتطلب التقرير عن الأداء البيئي تحديد مواعيد صدور التقرير وأسلوب توزيعه ونشره.	3.83	.893	-4.714	.000

من خلال الجدول رقم (18) نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) لجميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس (عينة الدراسة) حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي). تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (19)، حيث

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (19) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي.	4.1557	.46829	17.966	52	.000

من خلال الجدول رقم (19) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (17.966) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (4.1557)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث كانت أراؤهم مرتبة حسب أهميتها كالتالي:

1. يتطلب التقرير عن الأداء البيئي معرفة دقيقة بكيفية إعداد التقارير.
2. تزويد الإدارة للمراجع بالمعلومات التي يتطلبها إعداد التقرير.
3. وجود قوانين وتشريعات خاصة بكيفية إعداد وإصدار التقارير.
4. تحديد مواعيد صدور التقرير وأسلوب توزيعه ونشره.

ج. لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عبارة من العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي تم استخدام

اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس(3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (20)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها لكل عبارة على النحو التالي: الفرضية الصفرية: متوسط درجة الموافقة على العبارة لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس(3). مقابل الفرضية البديلة: متوسط درجة الموافقة على العبارة يختلف معنويًا عن متوسط المقياس(3).

جدول رقم (20) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	4.32	.701	-6.093	.000
يتضمن التقرير مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية.				
2	3.77	.891	-4.596	.000
يتضمن التقرير مدى كفاءة وفاعلية البرامج والأنشطة البيئية.				
3	3.79	.948	-4.527	.000
يتضمن التقرير مدى وجود بعض الظروف البيئية التي قد تثير الشك في قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار في مزاولتها نشاطها.				
4	4.06	.795	-5.603	.000
يتضمن التقرير تقييم للموضوعات البيئية ذات الصلة بأنشطة الوحدة الاقتصادية.				
5	4.17	.914	-5.372	.000
يتضمن التقرير مدى كفاءة نظام الرقابة على تنفيذ الالتزامات البيئية.				
6	4.42	.633	-6.288	.000
يتضمن التقرير مدى كفاية الإفصاح في القوائم والتقارير البيئية للوحدة الاقتصادية.				

من خلال الجدول رقم (20). نلاحظ أن الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)، ومتوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة تزيد عن متوسط المقياس(3)، لجميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي، لذلك نرفض الفرضيات الصفرية لهذه

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

العبارات ونقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث إن متوسطات إجابات مفردات عينة الدراسة على هذه العبارات تزيد عن متوسط المقياس (3)، فهذا يدل على ارتفاع درجات الموافقة على هذه العبارات.

لاختبار الفرضية الفرعية (لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (21)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (21) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة

#### الخارجية للأداء البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي	4.0881	.53769	14.732	52	.000

من خلال الجدول رقم (21) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (14.732) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (4.0881) وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث كانت أراؤهم مرتبة حسب أهميتها كالتالي:

1. يتضمن التقرير مدى كفاية الإفصاح في القوائم والتقارير البيئية للوحدة الاقتصادية

2. مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية
3. مدى كفاءة نظام الرقابة على تنفيذ الالتزامات البيئية.
4. يتضمن التقرير تقييم للموضوعات البيئية ذات الصلة بأنشطة الوحدة الاقتصادية
- 5، يتضمن التقرير مدى وجود بعض الظروف البيئية التي قد تثير الشك في قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار في مزاولة نشاطها.
6. مدى كفاءة وفاعلية البرامج والأنشطة البيئية.

لاختبار الفرضية الفرعية ( لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراته حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره)، تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية والمتمثلة في ( وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كيفية التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي، ومتطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي والبنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي)، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)، فكانت النتائج كما في الجدول رقم (22)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبدلية لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره لا يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3). أما الفرضية البديلة فكانت: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره يختلف معنويًا عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (22) نتائج اختبار ( Z ) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء

البيئي وعناصره

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره.	3.9283	.41998	16.092	52	.000

من خلال الجدول رقم (22) حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات البيئية: —

وعناصره نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (16.092) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.9283)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره، حيث إنه:

1. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول الطريقة التي يتم بها التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

2. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول متطلبات إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

3. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس في البنود التي يجب أن يشملها تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي.

3. اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة:

اختبار الفرضية الرئيسية: لا يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة الزاوية وصبراتة حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية. تم إيجاد متوسطات إجابات مفردات العينة على جميع العبارات المتعلقة بهذه الفرضية والمتمثلة في (وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول كل من: أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي، ونطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي، والقائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، وجوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، ووسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي، وملائمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي، والتقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره، باستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (23)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي: الفرضية الصفرية: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية المضطلع بأدائها البيئي لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3). الفرضية البديلة: المتوسط العام لدرجة الموافقة على العبارات المتعلقة بوجهة

نظر أعضاء هيئة التدريس حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

الجدول رقم (23) نتائج اختبار (Z) حول المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على جميع العبارات المتعلقة بوجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية المضطلع بأدائها البيئي

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
وجهة نظر أعضاء هيئات التدريس حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية	3.9097	.34946	18.951	52	.000

من خلال الجدول رقم (23) نلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (18.951) بدلالة محسوبة (0.000)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، لذلك نرفض الفرضية الصفرية لهذه العبارات ونقبل الفرضية البديلة لها، وحيث إن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة (3.9097)، وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يشير إلى وجود اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئات التدريس حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية حيث إن:

1. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي.
2. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول محتوى نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي.
3. لا يوجد اتفاق موحد بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول القائم بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.
4. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي.
5. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول وسائل زيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي.
6. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي.



7. يوجد اتفاق بين وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي وعناصره.

### النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج: توصلت الدراسة إلى اتفاق وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة حول الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية فيما يتعلق بالآتي:-

1. تتمثل أهداف المراجعة الخارجية للأداء البيئي في التحقق من مدى التزام الوحدات الاقتصادية بالقوانين والتشريعات البيئية، وفحص وتقويم نظم الإدارة البيئية بالوحدة الاقتصادية، وتحسين صورة الوحدة الاقتصادية أمام المجتمع، ومساعدة الإدارة في تحقيق هدف حماية البيئة، وتسهيل الرقابة الإدارية على الممارسات البيئية للوحدة الاقتصادية.

2. يتضمن نطاق المراجعة الخارجية للأداء البيئي مراجعة كل ما يتعلق بالنواحي البيئية، وكذلك مراجعة عمليات المعالجة والتخزين والتخلص من النفايات والمخلفات الصناعية، وفحص القوائم والتقارير البيئية إن وجدت، ومدى التزام الوحدة الاقتصادية بالقوانين البيئية ذات العلاقة، وأيضاً الالتزامات البيئية على الوحدة الاقتصادية، والمنتجات بهدف التأكد من مدى مطابقتها للقيود والمواصفات الكيميائية وفق المصالح البيئية الحساسة، وتقويم ومراجعة خطط وسياسات استخدام الموارد الطبيعية، والأداء البيئي لموردي السلع والخدمات ومتهدي التخلص من النفايات والآثار البيئية المترتبة على مشروع معين لخدمة الجهات ذات العلاقة، ومدى جودة أداء نظم الإدارة البيئية، وكذلك تقويم مدى كفاءة وفاعلية البرامج والأنشطة البيئية، ودور الوحدة الاقتصادية في مكافحة التلوث. وتحليل دورة حياة المنتج أو النشاط خلال جميع مراحل حياته، ومراجعة الوحدات الاقتصادية التي تعتبر هدفاً للسيطرة أو الاندماج لتحديد مدى خلوها من التلوث البيئي.

3. أن يقوم بعملية المراجعة الخارجية للأداء البيئي فريق من تخصصات مختلفة من ضمنهم المحاسبين والمراجعين، حيث كانت الموافقة على هذه العبارة مرتفعة وبمتوسط 4.13، يليها في الترتيب يقوم بها المراجع الداخلي والخارجي معا بمتوسط 3.74.

4. هناك اتفاق بين أعضاء هيئة التدريس حول جوانب المعرفة والخبرة والمهارات اللازمة للقيام بالمراجعة الخارجية للأداء البيئي، حيث جاء بند الخبرة في مجال البيئة ذات العلاقة (الهندسة البيئية، الصحة البيئية، الجيولوجيا) في المرتبة الأولى، ويليه بند الخبرة والمعرفة بالقوانين والتشريعات التي تطبق على عمليات الوحدة الاقتصادية، ثم بند مؤهلات علمية معينة لتحديد المخاطر القائمة أو المحتملة في حالات أو عمليات معينة، ثم الخبرة في مجال المراجعة المهنية، ثم الخبرة في مجال نظم تكنولوجيا المعلومات وطرق رقابتها، أما في المرتبة السادسة والأخيرة جاء بند الخبرة في مجال النظم التشغيلية والإدارية.
5. الوسائل الكفيلة بزيادة دور المراجع في مجالات المراجعة الخارجية للأداء البيئي تتمثل في تدخل الدولة بسن قوانين بيئية ملزمة، ووجود معايير محاسبية ومراجعة لبيئية ملزمة، وضعف الهيئات والمنظمات المهنية على الوحدة الاقتصادية بالإفصاح عن أدائها البيئي، وضغوط الأطراف المتعددة في منظمات المجتمع المدني على الوحدات الاقتصادية للقيام بدورها البيئي.
6. ملاءمة مفاهيم المراجعة المالية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي حيث كان هناك اتفاق تام بين وجهات نظر أعضاء هيئة التدريس فكانت أراؤهم مرتبة كالتالي: الحياد والاستقلالية، والتأهيل العلمي والعملية للمراجع، ومسؤولية المراجع، وحقوق وواجبات المراجع، ونظام الرقابة الداخلية المطبقة في المراجعة المالية. جوانب العلاقة بين المراجع والوحدة الاقتصادية، أدلة وقرائن الإثبات المطبقة في المراجعة المالية. القواعد والآداب المطبقة في المراجعة المالية.
7. كانت الأراء حول التقرير عن نتائج المراجعة الخارجية للأداء البيئي حسب أهميتها كالتالي: استخدام قوائم وتقارير بيئية إلزامية، والتقرير في تقرير خاص بالمراجعة البيئية، والتقرير ضمن تقرير المراجعة المالية، والتقرير باستخدام قوائم وتقارير بيئية اختيارية، والتقرير في تقرير داخلي يقدم للإدارة فقط.
8. يتطلب إعداد تقرير المراجعة الخارجية للأداء البيئي معرفة دقيقة بكيفية إعداد التقارير، وتزويد الإدارة للمراجع بالمعلومات التي يتطلبها إعداد التقرير، ووجود قوانين وتشريعات خاصة بكيفية إعداد وإصدار التقارير، وتحديد مواعيد صدور التقرير وأسلوب توزيعه ونشره، ويتضمن التقرير البنود التالية: مدى كفاية الإفصاح في القوائم والتقارير البيئية للوحدة الاقتصادية، مدى التزام الوحدة الاقتصادية

بالقوانين والتشريعات البيئية، مدى كفاءة نظام الرقابة على تنفيذ الالتزامات البيئية، تقويم للموضوعات البيئية ذات الصلة بأنشطة الوحدة الاقتصادية، مدى وجود بعض الظروف البيئية التي قد تثير الشك في قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار في مزاولة نشاطها، مدى كفاءة وفاعلية البرامج والأنشطة البيئية.

ثانيا: التوصيات: توصي الدراسة بما يلي:

1. الأخذ بالاعتبار وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة حول المراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية البيئية من قبل المراجعين لوجود اتفاق على ما ورد من رؤية مستقبلية حولها.
2. ضرورة قيام الدولة البيئية بإصدار القوانين والتشريعات الملزمة والمتعلقة بإفصاح الوحدات الاقتصادية عن أدائها البيئي في تقارير بيئية خاصة.
3. التدريب والتأهيل للمراجعين الخارجيين على مراجعة الأداء البيئي، وتكوين فريق يضم مراجعين مؤهلين في الجوانب البيئية، حتى يتمكنوا من مراجعة الاداء البيئي للوحدات الاقتصادية.
4. ضرورة التعاون بين المراجع الخارجي والداخلي فيما يتعلق بالمراجعة البيئية.
5. وضع إطار نظري من قبل المنظمات المهنية، يتم من خلاله تحديد واضح ودقيق لأهداف وموضوعات المراجعة الخارجية للأداء البيئي، والمؤهلات العلمية والخبرات العملية لمن يقوم بها، وكيفية التقرير عنها، وما يتضمنه التقرير.

## المراجع

### أولاً: الكتب

1. السقا، أحمد السقا. أبو الخير، مدثر طه. (2002)، مشاكل معاصرة في المراجعة. مجلة الإدارة العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، العدد (2).
2. القرشي، إياد رشيد. (2011)، التدقيق الخارجي منهج علمي نظريا وتطبيقيا. دار المغرب للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، بغداد.
3. لطفي، أمين السيد أحمد. (2005)، المراجعة البيئية. الدار الجامعية، الإسكندرية.
4. لطفي، أمين السيد أحمد. (2005)، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية.

## ثانيا: الدوريات

5. بن نافلة، قدورة (2013)، المراجعة البيئية كأداة لتحسين الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية العربية بالإسقاط على حالة مؤسسة الأسمنت ومشتقاته بالشلف، رسالة ماجستير، الجزائر.
6. جهمان، يوسف فرج (1998)، المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن - دراسة ميدانية لأراء عينة من المراجعين القانونيين. مجلة جامعة الملك عبد العزيز: كلية الاقتصادية والإدارة، مجلد (12)، العدد (2)، ص ص 155-182.
7. جيجان، حدام فالح (2000)، مدى التزام مراقبي الحسابات بإجراءات التدقيق البيئي دراسة استطلاعية لعينة من مراقبي الحسابات في العراق. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد (22)، العدد (8).
8. درويش، عبد الناصر محمد (ب- ت)، إطار مقترح لتفعيل دور مراقب الحسابات عند مراجعة الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية ( دراسة ميدانية) مجلة المحاسبة والمراجعة، جامعة بني سويف، مصر.
9. السعد، صالح عبد الرحمن (2007)، المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية - الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية. مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد، والإدارة العدد (21)، المجلد (2). 10. سعيد، بنت وهب أحمد البشير محمد (2013)، دور المراجعة البيئية في تقويم الأداء البيئي بالمنشآت الصناعية- بالتطبيق على شركة سيقا للمواد الغذائية. جامعة الزعيم الأزهري.
11. ضيف الله، عبد الرزاق جبريل محمد (2014)، تقييم دور ديوان المحاسبة الليبي في خدمة البيئة- دراسة ميدانية استكشافية. مجلة العلوم والدراسات الإنسانية، جامعة بنغازي.
12. عبد الغني، محمد محمد (2000)، أثر الاعتبارات البيئية على مراجعة القوائم المالية. مجلة كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلد (371)، العدد الأول.
13. محمد، أسامة محمد صالح (2017)، مدى تطبيق المراجعة البيئية في السودان من واقع ممارسات المراجعين العاملين بديوان المراجعة القومي. مجلة جامعة بخت الرضا العلمية، مجلد (22)، العدد (19).
14. الكاشف، محمود يوسف (2009)، « اتجاهات تطوير القياس والإفصاح المحاسبي نحو نظام متكامل للمعلومات الحاسبية»، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة - جامعة المنصورة، مجلد 33، العدد (1).
15. اللائحة التنفيذية للقانون رقم 19 لسنة 2013.
16. النصيرات، عادل حسن (2006)، مدى إدراك مدققي ديوان المحاسبة الأردني لمتطلبات التدقيق

الرؤية المستقبلية للمراجعة الخارجية للأداء البيئي في الوحدات الاقتصادية الليبية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة بالجامعات الليبية: —

البيئي المحلية والدولية وكفاءتهم في أداء هذا الدور لتفعيل إنفاق المال العام. مجلة الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، العدد (7).

### ثالثا: الرسائل العلمية

17. إبراهيم، محمد عبد السلام (2012)، مدى إمكانية قيام المراجع الخارجي الليبي بمراجعة الأنشطة البيئية للشركات الليبية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة بنغازي.

18. الجندلي، أيمن محمد ضو(2018)، إطار مقترح لإجراءات وأساليب المراجعة البيئية لأغراض برامج التنمية المستدامة من منظور حكومي- دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة في ليبيا. رسالة دكتوراة غير منشورة، كلية إدارة الاعمال جامعة الجنان.

19. دريباتي، رادة فاروق (2009)، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء البيئي. رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين.

### رابعا: الشبكة العنكبوتية

<https://lana-news.ly>.20