

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة بالتطبيق على ديوان المحاسبة الاردني عاهد إبراهيم باير القرعان

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الدور المهم والرئيسي الذي يلعبه المعيار الدولي رقم (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة وذلك من خلال قياس تطبيقات هذا المعيار على أعمال ديوان المحاسبة الأردني في مجال المراجعة البيئية وبالتعاون مع شركات المراجعة الأردنية .

حيث توصلت الدراسة بعد نتيجة التحليل الإحصائي يوجد اختلاف في دور المعيار الدولي (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة بالنسبة لمراجعي الديوان يوجد اثر لتطبيق المعيار في تحقيق التنمية البيئية واما بالنسبة لشركات المراجعة لا يوجد اثر في تحقيق التنمية البيئية المستدامة.

Abstract:

The aim of this study is to identify the important role played by the international standard 250 in the achievement of sustainable environmental development by measuring the applications of this standard to the implementation of the Jordanian Audit Bureau in the field of environmental auditing and in cooperation with Jordanian auditing companies.

The study found that after the results of the statistical analysis there is a difference in the role of the international standard 250 in achieving sustainable environmental development. For the auditors of the SAI, there is an effect on the application of the standard in achieving environmental development

الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة ومشكلة البحث:

وتعتبر البيئة مرتكز أساسي من مرتكزات التنمية المستدامة، وهي أساس لوجود الإنسان ومنطلق لحياته، ولا بد إن يكون لهذه البيئة شأن عظيم في حياته من حيث العناية والاهتمام بها، ولقد كانت المنظمة الدولية للأجهزة العليا والرقابة (الانتوساي) سباقة إلى العناية بموضوع الرقابة البيئية التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة، حيث اعتمدت مجموعة العمل الخاصة بالرقابة البيئية.

ويعتبر الأردن من الدول التي بادرت إلى الاهتمام بظاهرة التلوث البيئي من خلال إصدار التشريعات والنظم التي تضمن حماية البيئة ومع دخول الأردن باتفاقيات كثيرة وإصدار تشريعات بيئية متعددة زاد من مسؤوليات ديوان المحاسبة وقلق الحكومة الأردنية بشأن تحقيق الرؤية المستدامة المنشودة.

وبالتالي تتحد مشكلة هذا البحث في إيجاد أفضل السبل والطرق اللازمة لتفعيل دور ديوان المحاسبة في تحقيق التنمية البيئية المستدامة من خلال تطبيقات المعيار الدولي (٢٥٠) لتطوير المتطلبات الرقابة البيئية لديوان المحاسبة، و يمكن التعبير عن مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

هل التكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات والأنظمة والقوانين واشترطات معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠). في التقرير والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة.

ثانياً: أهمية البحث:

تأتي أهمية الدراسة من الإضافات التي تتوقع أن يقدمها علي المستوي الأكاديمي والتطبيقي كما يلي :

- الأهمية العلمية (الأكاديمية):

ترتبط أهمية هذا البحث بأهمية تناوله لعلم المراجعة البيئية باستخدام معايير المراجعة الدولية ذات الصلة لقلّة المصادر التي تتناول ذلك- على حد علم الباحث، ولاسيما الدراسات المتعلقة بأثر هذا التكامل في تحقيق التنمية البيئية المستدامة وتوفر

المتطلبات الرقابة البيئية ولاسيما دور تطبيقات المعيار الدولي (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة.

- الأهمية العملية (التطبيقية):

ضرورة تفعيل دور ديوان المحاسبة في مجال المراجعة البيئية وزيادة الخبرة لدية في كيفية التعامل مع القضايا البيئية نتيجة اتساع مهمة ديوان المحاسبة الذي لا يقتصر على حفظ المال العام فقط، وإنما تحقيق التنمية البيئية المستدامة والاهتمام بقضايا البيئة، وتطوير الأداء الرقابي لديوان المحاسبة الأردني من خلال زيادة كفاءته في أعمال التقرير والإفصاح عن المسؤولية البيئية بجانب أعمال الرقابة المالية.

ثالثاً: هدف البحث:

بيان أثر للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية رقم (٢٥٠) المتعلقة بالبيئة في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات والأنظمة والقوانين والإصدارات المهنية في التقرير والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة.

رابعاً: فرض البحث:

لا يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات والأنظمة والقوانين واشترطات معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠) في التقرير والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة.

خامساً: منهجية البحث:

تقوم منهجية الدراسة علي الجمع بين المنهج الاستقرائي والاستنباطي حيث تم استخدام المنهج الاستقرائي من خلال ملاحظة الظاهرة بالصورة التي تبدو عليها في الواقع، ثم تحديد أبعادها ومكوناتها بصورة أكثر دقة من خلال وضع فرض للبحث وتحديد منهجية الملائمة لاختباره.

أما المنهج الاستنباطي فإنه سوف يقوم بتحليل تطبيق المعيار الدولي (٢٥٠) لقياس دورة في تحقيق التنمية البيئية المستدامة من خلال التكامل باستخدام هذا

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرمان

المعيار بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة لرفع كفاءة الديوان في الالتزام بالتشريعات البيئية.

سادساً: مجال البحث:

يقتصر مجال البحث على مراجعي ديوان المحاسبة الأردني ومراجعي شركات المراجعة الأردنية.

سابعاً: خطة البحث:

تم تقسيم البحث إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: وهو ما يختص بالإطار العام للدراسة.
المبحث الثاني: وهو ما يختص بسررد ما ورد في أدبيات الفكر المحاسبي من كتب ودوريات ورسائل علمية متعلقة بموضوع البحث.
المبحث الثالث: وهو ما يختص بإجراء الدراسة الميدانية واختبار فروض البحث.

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

وفي ضوء الكم الهائل من التشريعات من القوانين والأنظمة والاتفاقيات، فقد اضطلعت الجهات الرقابية الحكومية الأردنية ممثلة بديوان المحاسبة الأردني بمسئوليات كبيرة، فكان لا بد من تطوير آليات المراجعة البيئية المتبعة في ديوان المحاسبة؛ وذلك في ضوء الإصدارات والمعايير الدولية ذات الصلة. ويشير الباحث أن التزام ديوان عام المحاسبة الأردني بالتشريعات البيئية يتوافق مع ما جاء به معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠) بعنوان "مراعاة القوانين والأنظمة عند مراجعة البيانات المالية يمثل أهمية بالغة وسيناول الباحث الموضوع كما يلي:

أولاً: مفهوم وطبيعة التنمية البيئية المستدامة وأهمية التقرير والإفصاح

عنها:

❖ مفهوم التنمية المستدامة:

أن أوسع التعريفات شيوعاً للتنمية المستدامة هو (أنها التنمية التي تهيئ للجيل الحاضر متطلباته الأساسية والمشروعة دون أن تخل بقدرة المحيط الطبيعي على أن يهيئ للأجيال التالية متطلباتهم، أو بعبارة أخرى استجابة التنمية لحاجات الحاضر دون المساومة على قدرة الاجيال المقبلة على الوفاء بحاجاتها.^(١)

❖ أهمية عمليات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية في دعم متطلبات التنمية البيئية المستدامة

إن زيادة درجات الإفصاح تحقق ما يلي:^(٢) الإفصاح المحاسبي عن التحسين المستمر والسلامة المهنية، الإفصاح عن توفيق الاوضاع لمتطلبات الأمن البيئي وعدم مخالفة التشريعات المنظمة، زيادة المحتوى المعلوماتي عن خطة منظمات الأعمال تجاه المسؤولية البيئية، الإفصاح عن درجات الالتزام بالمعايير العالمية للمسؤولية البيئية، المساهمات المالية المخصصة لدعم المسؤولية البيئية لغرض خدمة المجتمع المدني وهو ما يعمل على زيادة الانتماء بين المنشأة والبيئة المحيطة.

ثانياً: معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠) بعنوان "مراعاة القوانين والأنظمة عند مراجعة البيانات المالية":

الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠) بمراعاة القوانين والأنظمة واللوائح والتشريعات البيئية الأردنية وآخرها التشريع رقم ٦ لسنة ٢٠١٧ عند القيم بمراجعة الالتزامات البيئية حتى يتم التأكد من ضمان تطبيق الاشتراطات القانونية وتزداد فاعلية الهيكل التطبيقي للإطار التكاملي بالاستفادة من هذا المعيار الدولي فيما يلي:

- عند تخطيط عمليات المراجعة البيئية بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة الأردنية حيث يتم التعرف على الوثيقة الفنية البيئية التي يشترط التشريع ٦ لسنة

٢٠١٧ أن تكون متوفرة لدي الوحدة الاقتصادية وتتضمن خصائص المنتج أو الخدمة التي تقدمها وطرق الإنتاج وأنظمة التشغيل وعلاقته بالبيئة.

- عند تخطيط عمليات المراجعة البيئية التأكد من وجود تقييم للأثر البيئي والذي يشترطه التشريع رقم ٦ لسنة ٢٠١٧ وهي دراسة تصدر من شركة المراجعة قبل البدء في المشروع وأثناء تشغيله وبعد الانتهاء منه.
- عند تنفيذ إجراءات المراجعة البيئية: حيث التأكد من الحدود والمعايير البيئية المسموح بها لتركيز أي مادة ملوثة للبيئة يسمح بطرحها بموجب المواصفات والقواعد الفنية وهذا في ظل الأصول التي يقرها التشريع البيئي الأردني رقم ٦ لسنة ٢٠١٧ واللوائح المنظمة له.
- عند التنفيذ التأكد من سلامة الرخصة والتصريح البيئي الممنوح للوحدة الاقتصادية من الناحية العملية ومدى الالتزام به، وكذلك مطابقة العمليات بالوحدة الاقتصادية للخارطة البيئية التي تضمن تحديد العناصر والعوامل المؤثرة ومدى التزام الوحدة الاقتصادية بها.

ثالثاً: مدى تقرير ديوان المحاسبة الأردني عن المراجعة البيئية بشأن

تحقيق التنمية البيئية المستدامة:

حيث يتم تناول ذلك من خلال ما يلي:

• **تقييم التقرير والإفصاح لديوان المحاسبة بشأن تحقيق التنمية البيئية المستدامة:** حيث أن مراجعة تقارير ديوان المحاسبة في الفترة الاخير وخاصة التقارير الصادرة عن السنوات ٢٠١٣ حتى ٢٠١٥ يلاحظ انها تتضمن الجدول الزمني لمدى تحقيق رؤية واستراتيجية الديوان في تحقيق رقابة الأداء المالي والرقابة البيئية.

ورغم ذلك فإن أوراق التقارير في هذه السنوات لم تتضمن عمليات ديوان المحاسبة الأردني المتعلقة بالرقابة عن الأداء البيئي للمؤسسات والوزرات، بالرغم من أن نظام التفتيش البيئي الصادر عن وزارة البيئة الأردنية قد أشار إلى دور المراجعة البيئية، والذي حدده بغرض اجراء تقييم منظم وموثق ودوري

وموضوعي لمنشأة ما، أو لهيئتها التنظيمية، أو معداتها لحماية البيئة، وذلك بالاستناد إلى اجراءات قياسية معتمدة. (٣)

وينتقد الباحث الدور الحالي لديوان المحاسبة الأردني في مجال الرقابة البيئية بالرغم من أن هناك عوامل كثيرة أدت إلى الاهتمام بالرقابة العليا البيئية، وقد التزمت بها الحكومة الأردنية ومنها اشتراطات الانتوساي ٢٠٠٩-٢٠١٥ وتتمثل فيما يلي:

- ظهور العديد من المصطلحات المرتبطة بالأنشطة البيئية منها محاسبة الاستدامة، والمحاسبة الادارية البيئية، ومحاسبة التكاليف البيئية والمحاسبة الخضراء.
- استراتيجية الرقابة العليا التي تتضمن التقرير عن الأداء البيئي بجانب التقرير عن الأداء المالي.
- متطلبات القوانين البيئية والقرارات الادارية المنظمة لشئون البيئة وحمايتها ودواعي التمسك بالاستراتيجية الخاصة بالتنمية المستدامة ٢٠٣٠ التي تبنتها الامم المتحدة.
- الحاجة إلى إضفاء الثقة على الأداء البيئي من خلال توفير سبل الإفصاح والشفافية وأثر ذلك العكسي على غياب أو تهميش الرقابة البيئية.
- حتمية تقديم التقارير عن مدى الالتزام بالتشريعات البيئية، وكذلك الاتفاقات الدولية بشأن التنمية المستدامة.
- دور التقرير عن النشاط البيئي في الحد من المخاطر التي تتم من جراء انتهاك القوانين والتشريعات والاتفاقات الدولية.
- حتمية الالتزام بالإرشادات والمعايير المتصلة بالمراجعة البيئية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (المعيار ٥٢٠) المتضمن دراسة القوانين واللوائح التي يجب مراعاتها عند القيام بإعداد التقارير الرقابية، وكذلك أيضاً التزام الحكومة الأردنية بضرورة الاهتمام بالتقارير الرقابية عن الأداء البيئي في سياق توصية لجنة التدريب والبحث العلمي المنبثقة عن المجلس التنفيذي للمجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الأربوساي) بضرورة اجراء المراجعة

البيئية بشكل دوري مع اعداد التقارير اللازمة التي تغطي اعمال الفحص والمراجعة، واهمية وجود قوانين وتشريعات في مجال البيئة حتى تمكن الاجهزة الرقابية من القيام بالدور المنوط بها والعمل على وجود خطط مستقبلية لديها للقيام بالمراجعة البيئية والتقرير عنها.^(٤)

ولم يتعدى دور ديوان المحاسبة غير انشاء مديرية خاصة بالرقابة البيئية من المفترض أن تقوم برقابة الأداء البيئي وفقاً لبعض المهام الآتية:^(٥)

- اعداد الخطة السنوية لرقابة الأداء البيئي للجهات الخاضعة للرقابة بناء على توجيهات إدارة الديوان وتنفيذها بعد اقرارها بالتنسيق مع الادارات ذات العلاقة.
- وضع الترتيبات اللازمة لعمليات رقابة الأداء البيئي واعداد التقارير وفقاً للقواعد والمعايير المعتمدة لذلك.

- المساهمة في وضع معايير ومؤشرات الأداء البيئي وذلك بالتنسيق والتعاون مع الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

- اعداد تقارير دورية عن سير العمل في المديرية وتقديم الاقتراحات لتطوير اجراءات الرقابة على الأداء البيئي.

- بناء قاعدة بيانات حول الجهات الخاضعة للرقابة البيئية والعمل على تحديثها لغايات وضع خطط العمل.

- اعداد الخطة السنوية لرقابة أداء الجهات الخاضعة للرقابة وفقاً لتوجيهات إدارة الديوان وتنفيذها بعد اقرارها بالتنسيق مع الادارات ذات العلاقة ومتابعة التنفيذ.

ويشير التقرير السنوي لديوان المحاسبة الأردني الصادر عن عام ٢٠١٦ أن الديوان حريص على القيام بالرقابة على الأداء البيئي وتقديم الاستشارات الداخلية والخارجية في هذا المجال بجانب الهدف الاسمي وهو المحافظة على المال العام.

ويرى الباحث أن هذه الاستراتيجية التي تبنتها الصفحات الأولى من التقرير لم يتضمنها محتوى التقارير؛ فلا يوجد ما يشير عن التأكيد على المخالفات البيئية أو سلامتها في اختصاص المنظمات التي تقع تحت رقابة الديوان المحاسبي، في إشارة واحدة في أعمال الرقابة على وزارة الزراعة حيث أوصى التقرير بأعمال رقابة

وزارة الزراعة على انشاء عيادات بيطرية داخل التجمعات السكانية بما يضر بالصحة العامة للمواطنين.^(٦)

ويرى البعض بأن عملية تقييم المخاطر وتقديرها، وهي العملية التي يتم بموجبها تحديد مخاطر العمل، وكيفية استجابة الإدارة لهذه المخاطر؛ إذا يجب على إدارة الجهة الخاضعة للرقابة إبداء الرأي حول تنفيذ الخطة المرسومة بدون مخالفة للقوانين والتعاميم الصادرة من الجهات الرقابية الحكومية، ومنها القوانين والتشريعات البيئية.^(٧)

الدراسة الميدانية

تمهيد:

يستعرض الباحث في هذا المبحث الخطوات المتعلقة بالدراسة الميدانية الخاصة في قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي رقم (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة بالتطبيق على ديوان المحاسبة الأردني من خلال اجراء تكامل بين ديوان المحاسبي الأردني وشركات المراجعة الأردنية من خلال هذا المعيار.

أولاً: الهدف من الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة الميدانية إلى إقامة الدليل العملي على مدى معنوية فرض البحث، وإثبات مدى صحتها، وكذا مدى فاعلية تحقيق التكامل بين ديوان المحاسبة وبين شركات المراجعة الأردنية في زيادة الالتزام بالتشريعات والقوانين والأنظمة البيئية.

ثانياً: تحديد مجتمع الدراسة واختيار العينة محل الدراسة:

❖ **مجتمع الدراسة:** يتمثل فيما يلي:

١. شركات المراجعة الأردنية: ويبلغ حجم المجتمع (٢٨٤) شركة مراجعة.
٢. مراجعي ديوان المحاسبة الأردني: في عدد (١٤) قطاع ومديرية بإجمالي عدد مراجعين حكوميين معتمدين قدره (٥٦٧) مراجع ومدقق.

❖ **عينة الدراسة:** تم سحب عينة عشوائية طبقية من كافة القطاعات التي تمثل مجتمع الدراسة، وتم مراعاة حجم العينة الكلي وتوزيعه بالنسبة لقطاعات المجتمع، حيث تم اختيار عدد من مراجعي ديوان (جدول رقم ١).

جدول رقم (١) توزيع عينة الدراسة

نسبة الردود	المبحوثين من التطبيقين المراجعيين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة			البيان
	الإجمالي	شركات المراجعة	ديوان المحاسبة	
١٠٠	٣٠٠	١٠٠	٢٠٠	عدد الاستثمارات الموزعة
%٨٦.٦٦	٢٦٠	٨٨	١٧٢	عدد الاستثمارات المرتدة
%٣.٣٣	١٠	٣	٧	الاستثمارات غير صالحة
%٨٣.٣	٢٥٠	٨٥	١٦٥	عدد الاستثمارات القابلة للتحليل
	%٨٣.٣	%٨٥	%٨٢.٥	نسبة الردود

يبين الجدول السابق نسبة الردود في كل قطاع من القطاعات المبحوثة موزعة على عدد الاستثمارات المبحوثة، حيث أن ونسبة الردود من التطبيقين من شركات المراجعة ومراجعي الديوان يبلغ ٨٣.٣% وهي نسبة في حدود المقبول لتعميم نتائج الدراسة بمناظرة مجتمع البحث لكل قطاع.

ثالثاً: مدى الثبات والثقة في إجابات المبحوثين:

مدى الثبات والثقة والصدق الداخلي للإجابات عن درجة الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠): يتم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لردود المبحوثين وفقاً لما هو مبين من الجدول التالي رقم (٢).

جدول رقم (٢) اختبار ألفا كرونباخ لردود المبحوثين عن درجة الاستفادة من معيار المراجعة الدولي ٢٥٠

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.874	4

يبين الجدول السابق أن قيمة الفا كرونباخ تبلغ ٨٧.٤% تشير إلى درجة ممتازة من الثبات والثقة في إجابات المبحوثين من قائمة الاستبيان للتطبيقين الخاصة درجة الاستفادة من معيار المراجعة الدولي ٢٥٠.

رابعاً: أسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

لتحقيق نتائج الدراسة يستخدم الباحث مجموعة من الأساليب الإحصائية التي يتم تشغيلها من خلال البرنامج الإحصائي spss-22 وتتمثل تلك الأساليب فيما يلي:

- ❖ اختبار ألفا كرونباخ: للتثبت من الاتساق الداخلي ومعاملات الثقة والصدق في إجابات المبحوثين.

- ❖ الإحصاء الوصفي من خلال مجموعة أساليب النزعة المركزية والتوزيعات التكرارية لبيان ترتيب الإجابات الفئوية للدراسة بالنسبة للبيانات العامة للمبحوثين.

- ❖ اختبار (ت) لعينة واحدة لبيان الأهمية الترتيبية لإجابات المبحوثين بشأن عناصر مجموعات الأسئلة وذلك بدلالة حساب انحرافات مربعات الإجابات عن الوسط الحسابي لها.

- ❖ تحليل (كا) بشأن اختبار الوسط المتوقع عن الوسط الفرضي لإجابات المبحوثين بشأن بعض متغيرات وأسئلة الاستبيانات.

- ❖ اختبار كروسكال- وليز لبيان مدى الاتفاق أو الاختلاف بين فئات المبحوثين حول متغيرات وأسئلة الاستبيان.

- ❖ اختبار الانحدار المتعدد لاختبار فروض الدراسة بدلالة قيمة (ف) المحسوبة والجدولية عند مستوى معنوية ٥%.

- ❖ معامل التفسير (R2) وذلك لبيان القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة في المتغير التابع.

خامساً: نتائج التحليل الإحصائي الوصفي والاستدلالي واختبار فرض

البحث:

حيث يتم تحليل نتائج الدراسة التطبيقية المستندة على المسح الميداني، ومن ثم القيام بالتحليل الإحصائي الوصفي والاستدلالي حتي تحقيق فرض البحث، وتفسير نتائج الدراسة، وعليه يتم تقسيم هذا البحث وتناوله من خلال ما يلي:

١ - نتائج التحليل الإحصائي الوصفي للبيانات:

- الأهمية الترتيبية لمدى الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم (٢٥٠): حيث يستخدم الباحث اختبار (ت) لترتيب عناصر الاستفادة من تلك المعايير مما يوضحه الجدول التالي رقم (٣).

جدول رقم (٣)

ترتيب الإجابات بشأن الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم ٢٥٠

One-Sample Test

عناصر معيار المراجعة الدولي ٢٥٠	ترتيب	Test Value = 0					
		t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
عند تخطيط عملية المراجعة حيث التعرف على الوثيقة الفنية التي يشترطها التشريع البيئي الأردني 6 لسنة 2017	2	46.880	249	.000	4.09836	3.9253	4.2714

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرمان

التأكد من وجود تقييم للأثر البيئي والذي يشترط التشريع البيئي الأردني رقم 6 لسنة 2017 وجوده وهو دراسة تجري قبل البدء في المشروع وتشغيله	3	45.016	249	.000	3.95082	3.7771	4.1246
التأكد من الحدود والمعايير البيئية المسموح بها لتركيز أي مادة ملوثة للبيئة يسمح بطرحها	1	46.971	249	.000	4.04918	3.8785	4.2198
التأكد من سلامة الرخصة والتصريح البيئي ومدى الالتزام به وكذلك مطابقة العمليات للخارطة البيئية	4	57.790	249	.000	4.21311	4.0688	4.3574

تترتب عناصر الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم ٢٥٠ وتتنوع الأهمية الترتيبية وفقاً لقيمة (ت) الإحصائية، حيث يأتي في بداية الأهمية الترتيبية التأكد من الحدود والمعايير البيئية المسموح بها لتركيز أي مادة ملوثة للبيئة يسمح بطرحها عند تنفيذ عملية المراجعة البيئية بقيمة تائية قدرها (٤٧.٩٧)، يليها من حيث الأهمية التعرف على الوثيقة الفنية التي يشترطها التشريع البيئي الأردني ٦ لسنة ٢٠١٧ عند القيام بتخطيط المراجعة البيئية عند قيمة تائية قدرها (٤٦.٨٨).

كما يأتي في المرتبة الأخيرة التأكد من سلامة الرخصة والتصريح البيئي ومدى الالتزام به وكذلك مطابقة العمليات للخارطة البيئية التي ينص عليها التشريع البيئي الأردني عند القيام بتنفيذ عملية المراجعة البيئية عند قيمة تائية قدرها (٥٧.٧٩).

٢ - نتائج التحليل الاستدلالي واختبار فرض البحث:

- ❖ **اختبار صحة الفرض الإحصائي:** اختبار صحة الفرض الإحصائي حيث ينص على لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية ٢٥٠ في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات، والأنظمة، والقوانين، والإصدارات المهنية في التقرير، والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة كمايلي :
- ❖ **اختبار صحة الفرض:** بالنسبة لإجابات المراجعين من ديوان المحاسبة الأردني، ويستخدم الباحث تحليل الانحدار المتعدد والذي يعبر عنه من خلال الجدول ١ - اختبار صحة الفرض من خلال وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة كما هو موضوع بالجدول التالي رقم (٤).

جدول رقم (٤)

اختبار الفرض الثاني بشأن رأي مراجعي ديوان المحاسبة

ANOVA^{a,b}

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	10.619	49	.817	25.197	.000 ^c
	Residual	.973	115	.032		
	Total	11.591	164			

يبين الجدول السابق يتبين أن قيمة (ف) ٢٥.١٧٥ وهو اكبر من القيمة الجدولية عند مستوى معنوية يقترب الي الصفر وهو اقل من مستوى ٠.٠٥ والتي يتقرر عندها رفض الفرض الاحصائي وقبول الفرض البديل الذي ينص على " هناك اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية رقم ٢٥٠ في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (٢٥٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرعان

الأردني بالتشريعات، والأنظمة، والقوانين، والإصدارات المهنية في التقرير، والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة، وذلك وفقاً لراي مراجعين ديوان المحاسبة الأردني، وأن ذلك الفرض يتم قبوله بقوة تفسيرية تتضح من الجدول التالي رقم (٥).

جدول رقم (٥)

معامل التفسير لمتغيرات الفرض الثالث بشأن اجابات مراجعي ديوان المحاسبة

Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.957 ^b	.916	.880	.18005

يبين الجدول السابق أن القوة التفسيرية للمتغيرات المعبرة عن الإطار التكاملي بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة في تحقيق درجة الالتزام بالتشريعات واللوائح البيئية في ظل معايير المراجعة الدولية ٢٥٠، حيث يبلغ معامل التحديد ٩١.٦% بالنسبة لردود مراجعي ديوان المحاسبة، يوضح مدى تفسير عناصر الإطار التكاملي المقترح في التقرير والإفصاح عن التنمية البيئية المستدامة.

٢ - اختبار صحة الفرض من خلال وجهة نظر مراجعي شركات المراجعة: كما هو موضوع بالجدول التالي رقم (٦).

جدول رقم (٦)

اختبار الفرض بشأن رأي المراجعين في شركات المراجعة

ANOVA^{a,b}

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	4.841	67	1.210	118.604	.069 ^c
	Residual	.010	17	.010		
	Total	4.851	84			

يبين الجدول السابق يتبين أن قيمة (ف) ١١٨.٦٠ وهو أقل من القيمة الجدولية عند مستوى معنوية (٠.٠٦٩) وهو أكبر من مستوى ٠.٠٥ والتي يتقرر عندها قبول الفرض الإحصائي الذي ينص على " لا يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية رقم ٢٥٠ في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات، والأنظمة، والقوانين، والإصدارات المهنية في التقرير، والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة، وذلك وفقاً لرأي المراجعين الخارجيين من شركات المراجعة الأردنية وأن ذلك الفرض يتم قبوله بقوة تفسيرية تتضح من الجدول التالي رقم (٧).

جدول رقم (٧)

معامل التفسير لمتغيرات الفرض بشأن اجابات مراجعي شركات المراجعة

Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.999 ^b	.998	.989	.10102

يبين الجدول السابق أن القوة التفسيرية للمتغيرات المعبرة عن الاطار التكاملية بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة في عدم تحقيق درجة الالتزام بالتشريعات واللوائح البيئية عند تطبيق معيار المراجعة الدولي ٢٥٠ حيث يبلغ معامل التحديد (R²) ٩٩.٨% بالنسبة لردود مراجعي شركات المراجعة يعكس مدى رفض

مراجعي هذه الشركات للتقرير المتكامل مع مراجعي الديوان بشأن الإفصاح عن مدى التزام بالقوانين والتشريعات البيئية بما يحقق التنمية المستدامة.

النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

تناول هذا الجزء أهم النتائج التي تم التوصل إليها في الدراسة وذلك من خلال الجانب النظري والميداني المتمثل في نتائج التحليل الوصفي واختبارات الفروض، وذلك علي النحو التالي:

- هنالك قصور بالدور الحالي لديوان المحاسبي الأردني في مجال الرقابة البيئية رغم وجود عوامل كثيرة ادت الالتهام بالرقابة البيئية والتي التزمت بها الحكومة الأردنية اهمها اشتراطات الانتوساي
- يوجد توافق شبة كامل بين آراء عينة الدراسة حول أهمية المتطلبات الرقابية في ضوء اصدارات المنظمات المهنية الدولية والمتعلقة بمعيار المراجعة الدولي (٢٥٠) والتي يمكن أن تحقق الرقابة البيئية السليمة والتنمية المستدامة.
- هنالك وعي وإدراك من عينة الدراسة حول أهمية الاستفادة من المعيار الدولي رقم (٢٥٠)، ويعود هذا الوعي لطبيعة عينة الدراسة والمكونة من المختصين في علم المراجعة في ديوان المحاسبة ومراجعي شركات المراجعة والخبراء المختصين بالبيئة.
- يتقرر رفض الفرض الاحصائي وقبول الفرض البديل الذي ينص على " هناك اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية رقم ٢٥٠ في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات، والأنظمة، والقوانين، والإصدارات المهنية في التقرير، والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة، وذلك وفقاً لرأي مراجعين ديوان المحاسبة الأردني.

- بلغت القوة التفسيرية للمتغيرات المعبرة عن الاطار التكاملي بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة في تحقيق درجة الالتزام بالتشريعات واللوائح البيئية في ظل معايير المراجعة الدولية ٢٥٠، حيث يبلغ معامل التحديد ٩١.٦% بالنسبة لردود مراجعي ديوان المحاسبة، يوضح مدى تفسير عناصر الإطار التكاملي المقترح في التقرير والإفصاح عن التنمية البيئية المستدامة.
- يتقرر قبول الفرض الإحصائي الذي ينص علي " لا يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية رقم ٢٥٠ في زيادة درجة التزام ديوان المحاسبة الأردني بالتشريعات، والأنظمة، والقوانين، والإصدارات المهنية في التقرير، والإفصاح عن تحقيق التنمية البيئية المستدامة، وذلك وفقاً لرأي المراجعين الخارجيين من شركات المراجعة
- ان القوة التفسيرية للمتغيرات المعبرة عن الاطار التكاملي بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة في عدم تحقيق درجة الالتزام بالتشريعات واللوائح البيئية عند تطبيق معيار المراجعة الدولي (٢٥٠) حيث بلغ معامل التحديد (٩٩.٨%) بالنسبة لردود مراجعي شركات المراجعة يعكس مدى رفض مراجعي هذه الشركات للتقرير المتكامل مع مراجعي الديوان بشأن الإفصاح عن مدى التزام بالقوانين والتشريعات البيئية بما يحقق التنمية المستدامة.

ثانياً: التوصيات:

- ضرورة تطبيق ديوان المحاسبة الأردني المعيار الدولي رقم (٢٥٠) وهو معيار مراجعة يساهم في رفع كفاءة عمل مراجعي الديوان في الالتزام بالتشريعات البيئية والتقرير عن اعمالها.

- ضرورة إيجاد آليه تساهم في زيادة اهتمام الهيئات المحاسبية الأردنية سواء ديوان المحاسبة الأردني أو جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين وشعورهم بالمسؤولية اتجاه البيئة.
- ضرورة إصدار المشرع الأردني ممثلة بالحكومة آليات تفرض على الوحدات والوزارات الأردنية تطبيق الإدارة البيئية التي تعي بالأنشطة التي تهتم بالبيئة.
- العمل على تطوير مكاتب المراجعة الأردنية لكوادرها ليتمكنوا من تطبيق وتنفيذ المراجعة البيئية في ضوء المتطلبات والمعايير الدولية.
- تبني المؤسسات الحكومية في المملكة الأردنية الهاشمية مفهوم الإدارة البيئية لما لها دور كبير في المحافظة على الموارد الطبيعية وحماية البيئة من التلوث وربطها بإدارة المراجعة الداخلية.
- العمل على توجيه الجامعات الأردنية الحكومية والخاصة للتطوير مناهجهم التعليمية في مجال المحاسبة والمراجعة البيئية وتدريب التنمية المستدامة في ضوء مساقات خاصة لرفع مستوى الثقافة نحو الاهتمام بالبيئة.
- التأكيد على عقد دورات تدريبية متخصصة لموظفي الديوان في مجال المعايير الدولية المختصة والتي تناولت البيئة مثل معيار (٢٥٠) من أجل رفع كفاءتهم في أداء أعمالهم.

المراجع:

- ¹ - Monica Thiel, "Unlocking the social domain in sustainable development", **World Journal of Science, Technology and Sustainable Development**, Vol. 12 Issue: 3, 2015, pp.183-193.
- ^٢ - مؤمن فرحات السيد، "تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسئولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في اشارة إلى المؤشر المصري: دراسة ميدانية " مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مجلد(٢٠)، العدد الرابع، ديسمبر، (٢٠١٦)، ص ٢٢٤.
- ^٣ - وزارة البيئة الأردنية، تعليمات وتوجيهات صدرت عام ٢٠٠٩.
- ^٤ - محمد ياسين الرحالة، " ممارسة ديوان المحاسبة الأردني للرقابة البيئية"، مجلة دراسات للعلوم الادارية - الأردن، المجلد (٣٨)، العدد الأول، السنة ٢٠١١، ص ٢٠٣.
- ^٥ - محمد ياسين الرحالة، المرجع السابق، ص ٢٠٨.
- ^٦ - التقرير السنوي لديوان المحاسبة الأردني رقم (٦٥)، ٢٠١٦، ص ٢٥١.
- ^٧ - عثمان حسين عثمان و بشير عبد العظيم البنا " تقييم أثر أدلة الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الاردن " المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد (٣٦)، العدد الثالث، (٢٠١٢)، ص ٤٦٧.