

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (١٠١٠) 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 (١٠١٠) 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 إلى أنه يوجد اختلاف في دور المعيار الدولي (١٠١٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة. حيث لا يوجد أثر لتطبيق المعيار بالنسبة لمراجعي الديوان في تحقيق التنمية البيئية وأما بالنسبة لشركات المراجعة يوجد أثر من خلال تحسين كفاءة الإفصاح.

Abstract:

The objective of this study is to identify the important and main role played by International Standard 1010 in achieving 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 there is a difference in the role of the international standard (1010) in achieving sustainable environmental development. There is no effect for the application of the standard for the auditors of the Bureau in the achievement of environmental development, and for the audit companies there is an impact through improving the efficiency of disclosure.

الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة ومشكلة البحث:

تعتبر الأردن من الدول التي بادرت إلى الاهتمام بظاهرة التلوث البيئي من خلال إصدار التشريعات والنظم التي تضمن حماية الماء والهواء والتربة والبيئة البحرية والمحميات الطبيعية والسواحل ومعالجة النفايات والأخطار ومع دخول الأردن باتفاقيات كثيرة وإصدار تشريعات بيئية متعددة زاد من مسؤوليات ديوان المحاسبة وعبئه الوظيفي 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 (١٠١٠) لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة، ويمكن التعبير عن مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: "هل التكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة لتحقيق التنمية البيئية المستدامة في ضوء التكامل بين التشريعات البيئية واشتراطات معيار المراجعة الدولي رقم (١٠١٠)".

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، ويعتبر المعيار ١٠١٠ من المعايير ذات الأهمية الكبيرة التي تناولت الأمور البيئية.

- الأهمية العملية (التطبيقية):

تتمثل الأهمية العملية للبحث في 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، والاهتمام بقضايا البيئة.

ثالثاً: هدف البحث:

دراسة قياس إمكانية التكامل بين ديوان المحاسبة الأردني، وشركات المراجعة في تطبيق معيار المراجعة الدولي (١٠١٠) بأخذ البعد البيئي عند القيام بأعمال المراجعة، بجانب البعد المالي بغرض تطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة لتحقيق التنمية البيئية المستدامة.

رابعاً: فرض البحث:

لا يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة لتحقيق التنمية البيئية المستدامة في ضوء التكامل بين التشريعات البيئية واشتراطات معيار المراجعة الدولي رقم (١٠١٠).

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، تم تحديد أبعادها ومكوناتها بصورة أكثر دقة من خلال وضع فرض للبحث وتحديد منهجية الملائمة لاختباره.

أما المنهج الاستنباطي فإنه سوف يقوم بتحليل استخدام المعيار الدولي (١٠١٠) لقياس دورة في تحقيق التنمية البيئية المستدامة من خلال التكامل باستخدام هذا المعيار بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة لرفع كفاءة الإفصاح في مجال المراجعة البيئية.

سادساً: مجال البحث:

يقتصر مجال البحث علي 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.

فكان الدور الأهم للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، حيث اصدر المعيار الدولي للمراجعة رقم (١٠١٠) بعنوان "اعتبارات الأمور البيئية عند مراجعة البيانات المالية" متضمناً مجموعة من الاعتبارات والارشادات الرئيسية للمراجع والتي تتعلق بالأمور البيئية.

ويرى الباحث أن هذا المعيار يساهم في رفع دور ديوان المحاسبة الأردني في مجال الإفصاح والتقرير والإفصاح عن المسؤولية البيئية وسيناول الباحث الموضوع كما يلي :

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (١٠٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرمان

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: المعيار الدولي للمراجعة رقم (١٠١٠) بعنوان "اعتبارات الأمور

البيئية عند مراجعة البيانات المالية":^(٣)

مدى الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم (١٠١٠) يتم ذلك في القيام بعمليات المراجعة في إطارها التكاملي بين ديوان المحاسبة الأردني وبين شركات المراجعة وذلك بمراعاة الأحكام الآتية:

- تحديد الأمور البيئية المتعلقة بالضرر البيئي والذي ينص التشريعات واللوائح البيئية على عدم خرقها.

- فحص العمليات والأمر البيئية ذات التأثير الجوهرى على البيانات المالية للوحدة الاقتصادية.
- فحص عما إذا كان هناك أصول مالية قررت التشريعات البيئية تعطيلها أو الاستغناء عنها لإحداثها أضرار بيئية وبيان الأثر المالى لها.
- فحص تكاليف الفشل والتعويضات التي تقوم الوحدات الاقتصادية بسدادها نتيجة مخالفات بيئية سابقة.
- فحص إدارة النفايات وبيان الحجم المسموح بها كنتاج عرضي وفحص عمليات التخلص منها في ظل التشريعات البيئية.
- فحص نظام المراقبة الداخلى المتعلق بالأمر البيئية بالاطلاع على التقارير الداخلية وبيان مدى الالتزامات والاشتراطات المفصح عنها.
- التثبت من عمليات الإفصاح عن المخاطر والالتزامات البيئية بشكل يطابق أحكام التشريعات واللوائح البيئية الأردنية.
- الاستعانة بذوي الخبرة من خبراء البيئية والمهندسين والمحامين للمساعدة في عمليات الفحص الميداني للالتزامات والأصول البيئية وبيان مقدار التقديرات المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بها.

ثالثاً: مدى تقرير ديوان المحاسبة الأردني عن المراجعة البيئية بشأن تحقيق التنمية البيئية المستدامة:

حيث أن مراجعة تقارير ديوان المحاسبة في الفترة الاخيرة بخاصة التقارير الصادرة عن السنوات ٢٠١٣ حتى ٢٠١٥ يلاحظ انها تتضمن الجدول الزمني لمدى تحقيق رؤية واستراتيجية الديوان في تحقيق رقابة الأداء المالى والرقابة البيئية.

ورغم ذلك فان 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 البيئية 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^(٤)

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 وتمثل 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 تهيمش 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 الايضاح الدولي ١٠١٠ الخاص بممارسات المراجعة الدولية (الأمر البيئية عند مراجعة القوائم المالية).
- 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.^(٥)

ولم يتعدى دور ديوان المحاسبة غير انشاء مديرية خاصة بالرقابة البيئية من المفترض أن تقوم برقابة الأداء البيئي وفقاً لبعض المهام الآتية:^(٦)

- 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

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (١٠٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرمان

وزارة الزراعة على انشاء عيادات بيطرية داخل التجمعات السكانية بما يضر بالصحة العامة للمواطنين.^(٧)

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.^(٨)

الدراسة الميدانية

تمهيد:

يستعرض الباحث في هذا المبحث الخطوات المتعلقة بالدراسة الميدانية الخاصة في قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي رقم (١٠١٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة بالتطبيق على ديوان المحاسبة الأردني من خلال اجراء تكامل بين ديوان المحاسبي الأردني وشركات المراجعة الأردنية.

أولاً: الهدف من الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة الميدانية إلى إقامة الدليل العملي على مدى معنوية فرض البحث، وإثبات مدى صحته.

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 بديوان 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 (١٠١٠): 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 ١٠١٠

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.920	8

يبين الجدول السابق أن قيمة ألفا كرونباخ تبلغ %٩٢.٠ تشير إلى درجة ممتازة من الثبات والثقة في إجابات المبحوثين من قائمة الاستبيان للتطبيقين الخاصة درجة

الاستفادة من معيار المراجعة الدولي ١٠١٠، وحيث أن درجة الصدق تعادل الجذر التربيعي لمعامل الثبات وهو يساوي ٩٥.٩% يشير إلى مدى الاتساق الداخلي لإجابات المبحوثين.

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 فروض

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 المبحث وتناوله من خلال ما يلي:

١ - نتائج التحليل الإحصائي الوصفي للبيانات:

الأهمية الترتيبية لمدى الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم (١٠١٠): 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 ١٠١٠

One-Sample Test

	Test Value = 0						
	ترتيب	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
تحديد الأمور البيئية المتعلقة بالضرر البيئي والذي تنص التشريعات واللوائح البيئية على عدم خرقها	4	50.82	249	.000	4.04918	3.8914	4.2069

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (١٠٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

محمد إبراهيم باير القرحان

فحص العمليات والأمور البيئية ذات التأثير الجوهرى على البيانات المالية للوحدة الاقتصادية	1	52.25	249	.000	4.13934	3.9825	4.2962
فحص عما إذا كان هناك أصول مالية قررت التشريعات البيئية تعطيلها أو الاستغناء عنها لإحداثها أضرار بيئية وبيان الأثر المالي لها	3	51.36	249	.000	4.17213	4.0113	4.3329
فحص تكاليف الفشل والتعويضات التي تقوم الوحدة الاقتصادية بسددها نتيجة مخالفات بيئية سابقة	7	49.24	249	.000	4.13115	3.9651	4.2972
فحص إدارة النفايات وبيان الحجم المسموح بها كنتاج عرضي وفحص عمليات التخلص منها في ظل التشريعات البيئية	2	52.22	249	.000	4.06557	3.9114	4.2197

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (١٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرمان

فحص نظام المراقبة الداخلي المتعلق بالأمور البيئية بالاطلاع على التقارير الداخلية وبيان مدى الالتزامات والاشتراطات المفصح عنها	8	48.48	249	.000	3.90984	3.7502	4.0695
التثبت من عمليات الإفصاح عن المخاطر والالتزامات بشكل يطابق أحكام التشريعات واللوائح البيئية الأردنية	6	49.52	249	.000	3.90984	3.7535	4.0661
الاستعانة بذوي الخبرة من خبراء البيئة والمهندسين والمحامين للمساعدة في عمليات الفحص الميداني	5	50.32	249	.000	3.94262	3.7875	4.0977

من خلال الجدول السابق تترتب عناصر الاستفادة من معيار المراجعة الدولي رقم ١٠١٠ وفقاً لقيمة (ت) الإحصائية حيث يأتي في مقدمة الأهمية الترتيبية فحص العمليات والأمور البيئية ذات التأثير الجوهري على البيانات المالية للوحدة الاقتصادية بقيمة تائية قدرها (٥٢.٢٥)، يليها فحص إدارة النفايات وبيان الحجم المسموح بها كنتاج عرضي وفحص عمليات التخلص منها في ظل التشريعات البيئية بقيمة تائية (٥٢.٢٢)، ثم يأتي في المرتبة الثالثة فحص عما إذا كان هناك أصول مالية قررت التشريعات البيئية تعطيلها أو الاستغناء عنها لإحداثها أضرار بيئية وبيان الأثر المالي له بقيمة تائية قدرها (٥١.٣٦).

ويأتي في الأهمية الترتيبية الأخيرة الاستفادة من فحص نظام المراقبة الداخلي المتعلق بالأمور البيئية بالاطلاع على التقارير الداخلية وبيان مدى الالتزامات والاشتراطات المفصح عنها عند قيمة (ت) (٤٨.٤٨).

٢ - نتائج التحليل الاستدلالي واختبار فرض البحث:

❖ اختبار صحة الفرض الإحصائي: حيث ينص على أنه " لا يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجعة الدولية ١٠١٠ لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة لتحقيق التنمية البيئية المستدامة، حيث يستخدم الباحث تحليل الانحدار المتعدد بدلالة قيمة (ف) الإحصائية في اختبار صحة الفرض وفقاً لرأي مراجعي الديوان وشركات المراجعة كما يلي:

١ - اختبار صحة الفرض من خلال وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة كما هو موضوع بالجدول التالي رقم (٤).

جدول رقم (٤)

اختبار الفرض وجهة نظر مراجعي الديوان

ANOVAa,b

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	10.619	49	.817	7.844	.066 ^c
	Residual	.973	115	.032		
	Total	11.591	164			

يبين الجدول السابق أن قيمة (ف) ٧.٨٧٤ وهي أقل من القيمة الجدولية عند مستوى معنوي يبلغ (٠.٠٦٦) وهو أكبر من مستوى ٠.٠٥ والتي عندها يتقرر قبول الفرض الإحصائي الفرعي الذي ينص على "عدم وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجع الدولية ١٠١٠ لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة وفقاً لرأي مراجعي الديوان الأردني، وأن هذا الفرض الفرعي الثاني الإحصائي تم قبوله بقوة تفسيرية (R^2) بينها الجدول التالي رقم (٥).

جدول رقم (٥)
القوة التفسيرية لمتغيرات الفرض الثاني
Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.662 ^b	.548	.339	.3460

يوضح الجدول السابق أن قيمة معامل التحديد (R²) يبلغ ٥٤.٨% وهو يعبر عن تفسير المتوسط للمتغيرات المستقلة المعبرة عن أوجه استخدام معايير المراجعة الدولية ١٠١٠ بين مراجعي الديوان في تطوير متطلبات الرقابة البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الأردني.

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

جدول رقم (٦)
اختبار الفرض الثاني بالنسبة لمراجعي شركات المراجعة
ANOVA^{a,b}

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	4.841	67	1.210	8.372	.036 ^c
	Residual	.010	17	.010		
	Total	4.851	84			

يبين الجدول السابق أن قيمة (ف) ٨.٣٧٢ وهي أكبر من القيمة الجدولية عند مستوي معنوي يبلغ (٠.٠٣٦) وهو أقل من مستوي ٠.٠٥ والتي عندها يتقرر رفض الفرض الإحصائي الفرعي الثاني وقبول الفرض البديل الذي ينص علي "وجود اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في

قياس مدى الاستفادة من تطبيقات المعيار الدولي (١٠٠) في تحقيق التنمية البيئية المستدامة ...

عاهد إبراهيم باير القرمان

استخدام معايير المراجع الدولية ١٠١٠ لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة وفقا لرأي مراجعي شركات المراجعة"، وأن هذا الفرض الفرعي الثاني الإحصائي تم قبوله بقوة تفسيرية (R^2) بينها الجدول التالي رقم (٧).

جدول رقم (٧)

القوة التفسيرية لمتغيرات الفرض وفقا لرأي شركات المراجعة

Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.792 ^b	.688	.439	.3460

يوضح الجدول السابق أن قيمة معامل التحديد (R^2) يبلغ ٦٨.٨% وهو يعبر عن تفسير أكبر من المتوسط للمتغيرات المستقلة المعبرة عن أوجه استخدام معايير المراجعة الدولية ١٠١٠ بين مراجعي الديوان في تطوير متطلبات الرقابة البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة وفقا لرأي شركات المراجعة.

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 على النحو التالي:

- هنالك قصور بالدور الحالي لديوان المحاسبي الأردني في مجال الرقابة البيئية رغم وجود عوامل كثيرة ادت الاهتمام بالرقابة البيئية والتي التزمت بها الحكومة الأردنية اهمها اشتراطات الانتوساي
- يؤدي الإفصاح عن المسؤولية البيئية إلى تحقيق منافع تتعلق بدعم اصول التنمية المستدامة وتحسين جودة المعلومات غير المالية بغرض زيادة ثقة المستثمرين في مدى مساهمة المنشأة في تحقيق الاشتراطات والالتزامات تجاه البيئة، وتصنيف المنظمات وإعادة ترتيبها في سوق المال على اساس مستوى التزامها بالاشتراطات البيئية
- يوجد توافق شبة كامل بين آراء عينة الدراسة حول أهمية المتطلبات الرقابية في ضوء اصدارات المنظمات المهنية الدولية والمتعلقة بمعيار المراجعة الدولي (١٠١٠) والتي يمكن أن تحقق الرقابة البيئية السليمة والتنمية المستدامة.
- هنالك وعي وإدراك من عينة الدراسة حول أهمية الاستفادة من المعيار الدولي رقم (١٠١٠)، ويعود هذا الوعي لطبيعة عينة الدراسة والمكونة من المختصين في علم المراجعة في ديوان المحاسبة ومراجعي شركات المراجعة والخبراء المختصين بالبيئة.
- يوجد اتفاق بين فئات المبحوثين سواء مراجعي ديوان المحاسبة الأردني أو المراجعين الخارجيين في شركات المراجعة حول عدم التزام ديوان المحاسبة الأردني بمتطلبات المراجعة البيئية المستمدة من معيار المراجعة الدولي رقم ١٠١٠ مما ينقص تقرير الديوان لكفاءة الإفصاح عن التنمية البيئية المستدامة

- يتقرر قبول الفرض الإحصائي الذي ينص على "لا يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة الأردني وشركات المراجعة في استخدام معايير المراجع الدولية ١٠١٠ لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة، ذلك بالنسبة لرأي مراجعي الديوان المؤهلين
- بلغت القوة التفسيرية للمتغيرات المعبرة عن الاطار التكاملية بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة في ظل معايير المراجعة الدولية ١٠١٠، حيث يبلغ معامل التحديد ٥٤.٨% وهو يعبر عن تفسير المتوسط للمتغيرات المستقلة المعبرة عن أوجه استخدام معايير المراجعة الدولية ١٠١٠ بين مراجعي الديوان وشركات المراجعة الأردنية في تطوير متطلبات الرقابة البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الأردني.
- يتقرر رفض الفرض الإحصائي وقبول الفرض الإحصائي الثاني وقبول الفرض البديل الذي ينص على وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة في استخدام معيار المراجعة الدولي ١٠١٠ لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية المستدامة وفقاً لرأي مراجعي شركات المراجعة.
- بلغت القوة التفسيرية للمتغيرات المعبرة عن الإطار التكاملية بين ديوان المحاسبة وشركات المراجعة لتطوير المتطلبات الرقابية البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة في ظل معايير المراجعة الدولية ١٠١٠، حيث يبلغ معامل التحديد ٦٨.٨% وهو يعبر عن تفسير المتوسط للمتغيرات المستقلة المعبرة عن أوجه استخدام معايير المراجعة الدولية ١٠١٠ بين مراجعي الديوان وشركات المراجعة الأردنية في تطوير

متطلبات الرقابة البيئية لديوان المحاسبة الأردني بغرض تحقيق التنمية البيئية المستدامة من وجهة نظر مراجعي شركات المراجعة

ثانياً: التوصيات:

- ضرورة تطبيق ديوان المحاسبة الأردني المعيار الدولي رقم (١٠١٠) وهو معيار مراجعة يساهم في رفع كفاءة عمل مراجعي الديوان والتقارير عن أعمالها.
- 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 (١٠١٠) من اجل 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 - الاتحاد لدولي للمحاسبين (IFAC) معيار المراجعة رقم (١٠١٠) الصادر في مارس ١٩٩٨.
- ^٤ - وزارة البيئة الأردنية، تعليمات وتوجيهات صدرت عام ٢٠٠٩.
- ^٥ - محمد ياسين الرحالة، " ممارسة ديوان المحاسبة الأردني للرقابة البيئية"، مجلة دراسات للعلوم الادارية - الأردن، المجلد (٣٨)، العدد الأول، السنة ٢٠١١، ص ٢٠٣.
- ^٦ - محمد ياسين الرحالة، المرجع السابق، ص ٢٠٨.
- ^٧ - التقرير السنوي لديوان المحاسبة الأردني رقم (٦٥)، ٢٠١٦، ص ٢٥١.
- ^٨ - 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.