

# المراجعة الداخلية البيئية في الشركات الصناعية الليبية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة (دراسة حالة: الشركة الأهلية للإسمنت (الإسهم))

د. عبدالفتاح محمد كرزمه

عضو هيئة التدريس بقسم المحاسبة

كلية الاقتصاد مسلاتة-الجامعة الأسمرية الإسلامية

afsalama1980@gmail.com

د. ناصر ميلاد بن يونس

عضو هيئة تدريس بقسم الاقتصاد الإسلامي

كلية الشريعة والقانون-الجامعة الأسمرية الإسلامية

naser.youns77@gmail.com

## الملخص:

هدفت الدراسة إلى البحث عن واقع المراجعة الداخلية البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة، بالشركة الأهلية للإسمنت (الإسهم) من حيث مدى قيام المراجعين الداخليين بالمراجعة البيئية والتعرف عن المعوقات (إن وجدت) التي تعيق قيام المراجعين الداخليين بالمراجعة البيئية، وكذلك معرفة مدى إدراك المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، وللإجابة عن تساؤلات واختبار فرضيات الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، استخدمت الدراسة أسلوب المسح الشامل لمجتمع الدراسة، وقد بلغ عدد الاستبانات المستخدمة في هذه الدراسة (35) استبانة، تم تحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لاختبار صحة نموذج الدراسة وصولاً إلى مجموعة من النتائج والتي من أهمها: لا يقوم المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت (الإسهم) بالمراجعة البيئية، توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت (الإسهم) بالمراجعة البيئية، يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

**الكلمات الدالة:** المراجعة الداخلية البيئية- التنمية المستدامة - المعوقات - الشركات الصناعية.

## Abstract:

The study aimed to search for the reality of Internal environmental audit as an entry point to achieve sustainable development in the Ahlia Cement Company, in terms of the extent to which internal auditors carry out environmental auditing and to identify the obstacles (if any) that impede internal auditors from carrying out

environmental auditing, as well as knowing the extent to which internal auditors and decision makers are aware of the role of Environmental internal audit in achieving sustainable development, In order to answer the questions and test the hypotheses of the study, the analytical descriptive approach was relied upon. The study used the comprehensive survey method for the study population. The number of questionnaires used in this study was (35). The data was analyzed and the hypotheses were tested using the statistical program (SPSS) to test the validity of the study model, which led to a set of findings, the most important of which are: The internal auditors in Ahlia Cement Company do not perform environmental audits. There are obstacles that hinder the internal auditors in Ahlia Cement Company in environmental auditing. There is an awareness among internal auditors and decision-makers of The role of Internal environmental audit in achieving sustainable development.

**Keywords:** Environmental internal audit - sustainable development - obstacles - industrial companies

## 1. الإطار النظري للدراسة:

### 1.1 مقدمة:

لقد شهد العالم في الآونة الأخيرة تطورات كبيرة في شتى مجالات الحياة، ولاسيما في مجال الصناعة والتي أسهمت وبشكل كبير في زيادة التلوث البيئي الأمر الذي دفع بالعديد من المنظمات والهيئات الدولية بوضع الضوابط القانونية التي تلزم الشركات الصناعية بتحمل مسؤوليتها اتجاه البيئة والمجتمع في إطار ما يعرف " بالتنمية المستدامة".

ويرى لطفى(2005) أن المراجعة البيئية للشركات تعتبر أحد الروافد المهمة في منظومة الاهتمام والمحافظة على البيئة، ويأتي كمحاولة للحد من المخلفات الناتجة عن العمليات الصناعية، ووسيلة من الالتزام بالقوانين والسياسات والبرامج الإدارية البيئية (الحايك،2013).

وفي ضوء الأضرار البيئية التي حدثت في الآونة الأخيرة انعقدت العديد من المؤتمرات العلمية لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، والتي تشكل عاملاً محفزاً لظهور المراجعة البيئية ففي عام 1988 قامت وكالة حماية البيئة الأمريكية (US Environmental Protection Agency) بإعداد سياسة للمراجعة البيئية في المؤسسات الأمريكية، وفي عام 1990 صدر كتاب لمنظمة الأمم المتحدة لبرنامج البيئية في نيروبي باسم " المراجعة البيئية"، وفي عام 1991 أطلقت غرفة التجارة

الدولية (International Chamber of Commerce) ميثاق العمل للتنمية المستدامة الذي تضمن 16 مبدأ يعني بإدارة المراجعة البيئية، وفي عام 1996 أصدرت المنظمة الدولية للتقييس بجنيف (International Organization for Standardization) مجموعة من المواصفات تعنى بالتدقيق البيئي.

## 2.1 مشكلة الدراسة:

تزايد الاهتمام الدولي والإقليمي والمحلي بقضايا البيئة مما زاد من الضغوط على المنشآت للقيام بمسؤوليتها تجاه المجتمع، ومعنى ذلك إن مسؤولية المنشآت لم تقتصر على إنتاج السلع وتقديم الخدمات وتحقيق الربح المادي، بل تتعدى ذلك إلى مجالات أخرى مثل المجال المحافظة على البيئة وذلك لتلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتها، مما انعكس على تحقيق التنمية المستدامة (عربي، 2017)، حيث لم تعد وظيفة المراجعة الداخلية مقتصرة على التدقيق المالي فحسب، بل تطورت لتشمل مجالات أخرى كالتدقيق البيئي الأمر الذي انعكس في نهاية المطاف على نطاق عمل المراجعين الداخليين الذين أصبحوا يهتمون بتقييم الأداء البيئي لشركاتهم، وخصوصاً في ظل ما يمكن أن تتكبده تلك الشركات من تكاليف والتزامات مالية كبيرة بسبب التلوث الذي قد تحدثه في البيئة، والذي سيشكل خطراً على سلامة واستمرار الحياة البشرية (الحايك، 2013). ومن هذا المنطلق جاءت هذه الدراسة للإجابة عن التساؤلات الآتية:

- التساؤل الأول: ما هو واقع قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية؟
- التساؤل الثاني: ما هي المعوقات (إن وجدت) التي تعيق المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية؟
- التساؤل الثالث: ما مستوى إدراك المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت الإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة؟

## 3.1 أهداف الدراسة:

- الهدف الأول: التعرف على واقع قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية.
- الهدف الثاني: التعرف على المعوقات إن وجدت التي تعيق المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية.

- الهدف الثالث: التعرف على مستوى إدراك المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت الإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

#### 4.1 أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من أهمية البيئة التي تعيش فيها كل المخلوقات وأن المحافظة على البيئة أصبح أمراً ضرورياً للجميع، حيث تنال المنظمات والمؤسسات في الدول المتقدمة تقدير واحترام وثقة المجتمع تلك التي تهتم بالجوانب البيئية، والتي منها تقارير الأداء البيئي الذي يعده المراجع مما يحقق لها الميزة التنافسية، كما أن موضوع التنمية المستدامة أحد أهم الموضوعات المثارة على ساحة البحث العلمي في الآونة الأخيرة، مما يتطلب ضرورة معرفة دور المراجعة الداخلية البيئية في الشركات الصناعية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة.

#### 5.1 فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة صيغت فرضيات الدراسة كالاتي:

- الفرضية الأولى: يقوم المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت الإسهام بالمراجعة البيئية.
- الفرضية الثانية: توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت الإسهام بالمراجعة البيئية.
- الفرضية الثالثة: يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت الإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

#### 6.1 حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية: تناولت الدراسة المراجعة الداخلية البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة.
- الحدود المكانية: تناولت الدراسة الإدارة العامة للشركة الأهلية للإسمنت الإسهام والمصانع الواقعة بمدينتي الخمس ومسلاتة والمتمثلة في (مصنع إسمنت المرقب/مصنع إسمنت لبدة/ مصنع الأكياس الورقية).

- الحدود الزمنية: أجريت الدراسة في الفترة ما بين 2022/03/01 و2022/08/30.

## 7.1 منهج الدراسة:

بعد استقراء الأدب فيما يتعلق بموضوع الدراسة؛ لبناء أساسها النظري الذي يمد القارئ بالمعرفة اللازمة لفهم نتائج الدراسة وتفسير تلك النتائج، تستخدم الدراسة المنهج الوصفي، والذي يقوم على وصف وتحديد خصائص الظاهرة المدروسة بشكل يؤسس للجانب العملي للدراسة ويحقق أهدافها، ويختبر فرضياتها، ومن ثم الإجابة على تساؤلاتها. تُستخدم الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة العملية؛ بهدف تصنيف وتحليل وتفسير البيانات المجمعة بواسطتها، ومن ثم استخلاص النتائج المبنية على التحليل، واقتراح توصيات مستندة إلى النتائج المستخلصة.

## 8.1 مجتمع الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة في الشركة الأهلية لصناعة الإسمنت، حيث يتم تحديد عينة الدراسة بناء على تحديد مراكز المسؤولية بالشركة، وتم تحديد عينة الدراسة بأخذ عشوائية حكومية مكونة من 35 فردا من (مدراء إدارات، رؤساء الأقسام، المراجعين الداخليين).

## 9.1 الدراسات السابقة:

- دراسة المطارنة والبشناوي (2008):

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى قيام مراجعي الحسابات الأردنيين للقيام بإجراءات المراجعة البيئية، وكذلك التعرف على مدى إدراكهم لأهميتها، حيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت أسلوب أداة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في مكاتب مراجعي الحسابات التي تراجع حسابات الشركات الصناعية الإسهام العامة بالأردن، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: أن مراجعي الحسابات الأردنيين لا يهتمون بالتدقيق البيئي، لا يوجد إلمام كافي لدى المراجعين الأردنيين بالإجراءات المستخدمة للمراجعة البيئية، ليس هناك اهتمام من قبل إدارة المنشأة في اتخاذ الإجراءات اللازمة للالتزام بالقوانين التي تساعد على حماية البيئة والمحافظة عليها مما يعني عدم التزام المنشأة بالمراجعة البيئية.

- دراسة عبيدات (2012):

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى امتلاك المراجعين الداخليين في الشركات الصناعية الأردنية المؤهلات العلمية والمهنية للقيام بالتدقيق على أدائها البيئي، وكذلك مدى قيام المراجعين الداخليين في الشركات الصناعية الأردنية بالمراجعة على أدائها البيئي، والتعرف على الصعوبات التي

يمكن أن تواجه المراجعين الداخليين أثناء قيامهم بتقييم الأداء البيئي في الشركات الصناعية الأردنية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في (60) موظفاً في الشركات الصناعية الإسهام العامة بالأردن، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: أن الشركات الصناعية الأردنية تقوم بالمراجعة الداخلية لأدائها البيئي بشكل متوسط، توجد بعض الصعوبات في تقييم أداء عملية المراجعة البيئية تعزى إلى عدم توفر المؤهلات لدى المدققين الداخليين.

- دراسة باعجاجة (2012):

هدفت الدراسة إلى التأكد من رقابة إدارة المراجعة الداخلية على الأنشطة البيئية ومدى تنفيذ السياسات والبرامج المرتبطة بالبيئة، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المراجعين الداخليين في قطاع الإسمنت، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: عدم كفاءة المراجعين الداخليين الحاليين في القيام بالمراجعة البيئية، عدم تأهيل المراجعين الداخليين بالمنشآت محل المراجعة لعمليات المراجعة البيئية، عدم توافر الكوادر المهنية اللازمة للقيام بالمراجعة البيئية.

- دراسة الحايك (2013)

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى قيام المراجعين الداخليين في الشركات الصناعية الأردنية بالمراجعة الداخلية البيئية، وكذلك مدى إدراكهم لأهميتها، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المراجعين الداخليين في الشركات الصناعية الإسهام العامة بالأردن، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: المراجعين الداخليين في الشركات محل الدراسة لا يدركون أهمية المراجعة الداخلية البيئية، المراجعين الداخليين في الشركات محل الدراسة لا يقومون بالمراجعة البيئية.

- دراسة العربي والمقريف (2017):

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي، وكذلك التعرف على انعكاس هذا الدوران وجد على تحقيق أهداف التنمية المستدامة، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المراجعين الداخليين العاملين في الشركات النفطية التابعة للمؤسسة الوطنية للنفط،

وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: إن المراجعين الداخليين في الشركات النفطية الليبية التابعة للمؤسسة الوطنية للنفط ليس لديهم شهادات مهنية في مجال المراجعة البيئية تمكنهم من القيام بالمراجعة البيئية؛ لعدم اهتمام الشركات محل الدراسة بالمراجعة البيئية إلا أنهم يدركون المزايا المتحققة من تطبيق المراجعة البيئية المتمثلة في تحسين سمعة الشركة وتحسين علاقتها مع المتعاملين معها، بالإضافة إلى تحقيق أرباح إضافية، مما ينعكس على تحقيق التنمية المستدامة.

- دراسة قيلان (2019):

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية المراجعة البيئية في تقييم الأداء البيئي كمطلب لتحقيق التنمية المستدامة لمؤسسة بناء الهياكل المعدنية المصنعة بأم البواقي، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، ومنهج دراسة حالة، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: تعتبر مراجعة المحاسبة البيئية أداة تساعد في خلق إدارة أفضل للحماية البيئية، تعتبر المراجعة البيئية وسيلة للتأكد من مدى التزام المؤسسة بالتشريعات والقوانين البيئية، ومدى صحة الإجراءات البيئية التي تتخذها المؤسسة، تعتبر المراجعة البيئية من أهم الأدوات التي تمكن من التطبيق الفعال للإدارة البيئية أو البعد البيئي في المؤسسة محل الدراسة نحو تحقيق التنمية المستدامة.

- دراسة مُجَّد والعجب (2020):

هدفت الدراسة إلى بيان الدور الذي يمكن أن تلعبه المراجعة البيئية في دعم التنمية المستدامة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب أداة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المراجعين والمحاسبين القانونيين العاملين والمرخص لهم من قبل مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: تساعد تقارير المراجعة البيئية في تحقيق استدامة التوازن البيئي من خلال توفيرها معلومات نوعية تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة المتعلقة بالقوانين والتشريعات وتطويرها، تساعد تقارير المراجعة البيئية في إعداد تقارير التنمية المستدامة القومية ودعم الجهات الحكومية في القيام بمسؤوليتها تجاه حماية البيئة، إسهام معلومات وتقارير المراجعة البيئية في تقييم مدى التزام منشآت الأعمال بمتطلبات حماية البيئة وسياساتها المستقبلية تجاه الوفاء بالمتطلبات البيئية.

## - دراسة العريفي (2020):

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة البيئية في دعم تقارير التنمية المستدامة، وكذلك التعرف على الوضع الحالي للمراجعة البيئية في ليبيا، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب قائمة الاستبانة لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في المراجعين الخارجيين في مدينة طرابلس، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: يوجد دور للمراجعة البيئية في المؤسسات الليبية لتحقيق التنمية المستدامة بدرجة كبيرة، توجد معوقات وصعوبات تحول دون تطبيق المؤسسات الليبية للمراجعة البيئية بدرجة كبيرة جداً.

**2. ماهية المراجعة الداخلية البيئية:****1.2 مفهوم المراجعة الداخلية البيئية:**

تعتبر المراجعة البيئية أداة من أدوات الإدارة الداخلية تتم بطريقة منهجية ومخططة ومنظمة بغرض التحقق وتقييم الامتثال للمعايير المتعلقة بحماية البيئة، ولكن يتطلب ذلك قيام جهات خارجية بالتأكد وإضفاء المصداقية وإبلاغ الأطراف المستفيدة من مدى التزام المنظمة بمتطلبات حماية البيئة، وبالتالي تقديم تقييم صريح ودقيق للأداء البيئي للمنظمة (مُجَّد، العجب، 2020).

عرف الحايك (2013) المراجعة الداخلية البيئية بأنها "عملية فحص وتقييم وتحقيق من أن المنظمة قد التزمت بالمتطلبات التي تساعد في الحفاظ على البيئة المحيطة من التلوث، ويتم إنجاز مهمة التدقيق من قبل طرف محايد يقوم بالحصول على الأدلة المناسبة وتقديمها للتأكد من عدم قيام المنظمة بارتكاب أعمال تؤثر في البيئة"

**2.2 أهداف المراجعة البيئية الداخلية:**

يمكن تحديد أهداف المراجعة البيئية الداخلية وفقاً لرواني (2014) كما يلي:

1. التأكد من أن المؤسسة تلتزم باتباع القوانين واللوائح البيئية.
2. تقييم فعالية الرقابة على مخلفات القائمة ومعالجتها.
3. تحديد الآثار البيئية للعمليات والمنتجات والخدمات الحالية.
4. تحديد وفورات التكلفة المحتملة والخدمات الحالية.
5. تشخيص نظام الرعاية الصحية والسلامة والبيئة.
6. إدارة المخاطر البيئية التي قد تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية.

### 3.2 دور المراجع الداخلي في تقييم الأداء البيئي:

تطورت المراجعة الداخلية تطوراً كبيراً خلال السنوات الأخيرة نتيجة لتطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، حيث تطورت إلى نشاط تقييمي مستقل لخدمة المنشأة، وهناك مجموعة من العوامل التي أدت إلى زيادة أهمية المراجعة الداخلية منها (مراد، 2022):

1. التوسع في تلبية احتياجات الإدارة لمواجهة التحديات المحلية والدولية والحاجة إلى معلومات عن نواحي النشاط.

2. قصور استقلال المراجع الداخلي، والذي يرجع إلى قيامه بمراجعة عمليات الإدارة.

3. تزايد نطاق العمليات الدولية التي تتطلب تغيرات جوهرية في وظيفة المراجعة الداخلية تشمل تزايد ضغوط الأطراف من الخارج لتحقيق مزيد من المساءلة المحاسبية وتوسيع وظائف المراجعة الداخلية.

### 4.2 المعوقات التي تعيق المراجعة البيئية:

يمكن أن تواجه عملية المراجعة البيئية صعوبات ومشاكل معينة من أهمها ما يلي (العريفي، 2020):

1. تأثير نظم الإدارة البيئية على هيكل الرقابة الداخلية.
2. تأثير الالتزامات البيئية على تقدير الخطر الكلي للمراجعة.
3. مشكلات المحاسبة والإفصاح عن الأداء البيئي.
4. الأثر المحتمل على تقرير المراجعة.
5. عدم وجود معايير خاصة بالمراجعة البيئية.
6. عدم توافر بعض المؤشرات الخاصة بالرقابة على التلوث.
7. عدم وضوح السياسات الخاصة بالمراجعات البيئية.
8. عدم كفاية التأهيل الحالي لمراجع الحسابات للأداء البيئي.
9. مشكلات القياس المحاسبي للبنود المرتبطة بالأداء البيئي.

### 3. ماهية التنمية المستدامة:

### 1.3 مفهوم التنمية المستدامة:

تبلور مفهوم التنمية المستدامة لأول مرة في تقرير اللجنة العالمية للبيئة والتنمية والمشكلة من قبل الأمم المتحدة والذي جاء نتيجة للاهتمام المتزايد بالمحافظة على البيئة، وكذلك لتعثر العديد من

السياسات الاقتصادية لبعض الدول النامية في أواخر القرن الماضي، ونتيجة لتعدد استخدامات مفهوم التنمية المستدامة، فقد تنوعت التعريفات والمفاهيم الخاصة بالتنمية المستدامة فكان منها التعريفات البيئية والتي تركز بالدرجة الأولى على المحافظة على البيئة، وكذلك التعريفات الاقتصادية والتي تنظر للتنمية المستدامة من وجهة نظر الدول الصناعية، وكذلك الدول النامية ومحاوله الموائمة بينهما، ثم التعريفات الاجتماعية والتي تركز على النمو السكاني ومحاوله خلق توازن بين السكن في المدن والأرياف، ومنع الهجرة للمدن من خلال تطوير مستوى الخدمات المقدمة في الأرياف (المحرق، البوم، 2021)، ولقد قامت اللجنة العالمية للبيئة والتنمية بتعريف التنمية المستدامة لأول مرة في تقريرها سنة 1987 على أنها " تلك التنمية التي تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها" (عويطيل وآخرون، 2020)، وتعتبر التنمية المستدامة حلقة وصل التي لا غنى عنها بين الأهداف القصيرة الأجل وطويلة الأجل" (بوعتلي، 2020).

### 2.3 أبعاد التنمية المستدامة:

إن الوصول إلى التنمية المستدامة يتطلب بشكل أساسي تحقيق الأبعاد الأساسية الثلاثة المتمثلة في البعد الاقتصادي، والبعد الاجتماعي، والبعد البيئي (بوعلي، بوعياش، 2020) كما يلي:

1. البعد الاقتصادي: يتمحور هذا البعد حول الانعكاسات الراهنة والمستقبلية للاقتصاد على البيئة. فالنمو الاقتصادي يجب أن يتحقق بشكل يتضمن قيمة الأصول البيئية والمحافظة على رأس المال الطبيعي.

2. البعد الاجتماعي: يركز البعد الاجتماعي على تنمية الموارد البشرية من خلال الاهتمام بالجوانب الصحية والتعليمية والثقافية، وزيادة قدرة المجتمع على التغلب على الفقر وتحقيق العدالة الاجتماعية.

3. البعد البيئي: يركز هذا البعد في التنمية المستدامة على مراعاة الحدود البيئية بحيث لكل نظام بيئي حدود معينة لا يمكن تجاوزها من الاستهلاك والاستنزاف. أما في حالة تجاوز تلك الحدود فإنه يؤدي إلى تدهور النظام البيئي.

### 4. الدراسة التطبيقية:

#### 1.4 منهجية الدراسة التطبيقية:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورياً رئيساً يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على المعلومات المطلوبة، وإجراء التحليل الإحصائي للوصول إلى

النتائج التي تم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي سعت الدراسة لتحقيقها، وفي هذا الإطار تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الأحداث والظواهر والممارسات الموجودة والمتاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل في مجرياتها.

وقد اعتمد على مصدر أساسي لجمع لبيانات اللازمة لتحقيق أغراض تتمثل في استبانة تم تصميمها بالإستناد إلى الدراسات السابقة من بينها (دراسة الحايك، 2013: دراسة العريفي، 2020) وتضمنت هذه الاستبانة على مجموعة من الأسئلة اللازمة لإتمام الدراسة.

#### 2.4 أداة جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على استمارة الاستبانة للحصول على البيانات التي تساعد على اختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، تم توزيع الاستبانة على العينة المبحوثة بشكل مباشر حيث وزع (37) استمارة استبانة على المجتمع محل الدراسة استردت بالكامل وعند الفحص تم إلغاء استمارتين لعدم الموضوعية في الإجابات، وبقي عدد (35) استمارة بنسبة (94.5%) من إجمالي الاستمارات الموزعة.

حيث تضم استمارة الاستبانة مجموعات رئيسية من الأسئلة وهي كالآتي:

- المجموعة الأولى: تضم البيانات الشخصية للمشاركين في الدراسة وتشمل المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، وأخيراً سنوات الخبرة.
- المجموعة الثانية: وتشمل (3) محاور أساسية لقياس المراجعة الداخلية البيئية في الشركات الصناعية الليبية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة في الشركة الأهلية لصناعة الإسمنت، حيث يحتوي المحور الأول على عدد (8) أسئلة، ويحتوي المحور الثاني على (10) أسئلة، ويحتوي المحور الثالث على (6) أسئلة بإجمالي للنموذج الكامل (24) سؤالاً.

وقد استخدمت الدراسة الترميز الرقمي بمقياس ليكرت الخماسي:- حيث تم إعطاء رقم (1) للإجابة بغير موافق بشدة، رقم (2) للإجابة بغير موافق، رقم (3) للإجابة بمحايد، رقم (4) للإجابة بموافق، ورقم (5) للإجابة بموافق بشدة.

وبعد الانتهاء من إعداد الاستبانة تم عرضه أستاذ متخصص في اللغة العربية ومجموعة من الأساتذة المتخصصين في مجال المحاسبة والمراجعة الذين يتمتعون بقدر كاف من المعرفة في مجال

البحث العلمي، وذلك من أجل مراجعته من حيث تغطية فقرات الاستبانة لكل فرضيات ومتغيرات الدراسة ومدى ملائمتها من حيث التصميم وسلامة اللغة.

وكان طول الفترة المستخدمة هي 0.8، وقد تم حساب طول الفترة على أساس قسمة 4 على 5، وقد استخدم الباحثان درجة الثقة (95%) في الاختبارات بما يعني أن احتمال الخطأ يساوي (5%).

جدول رقم (1): طول خلايا المقياس

المتوسط	اتجاه الإجابة
1 - 1.79	غير موافق بشدة
1.8 - 2.59	غير موافق
2.6 - 3.39	محايد
3.4 - 4.19	موافق
4.2 - 5	موافق بشدة

بعد الانتهاء من توزيع الاستبانة تم تجميعها، وتصنيفها، وتقييم البيانات الواردة فيها بشكل مبدئي، لغرض تفرغها على شكل بيانات كمية تمهيداً لإجراء التحليلات الإحصائية المناسبة لها.

### 3.4 برنامج تحليل البيانات المستخدم:

بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة ووفقاً لما صُممت عليه هذه الدراسة من أهداف وتساؤلات وفرضيات الدراسة، وبناءً على المنهج العلمي المتبع ونوع البيانات المطلوب تحليلها فقد اعتمد الباحثان على الإجابة عن أسئلة البحث والتحقق من الفرضيات الخاصة على الأسلوب الإحصائي SPSS إصدار 25 (برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية) لتفريغ البيانات وحساب المتوسطات وإجراء الإحصاء الوصفي، والتحقق من افتراض العلاقة الخطية المتداخلة لمحاور الدراسة.

### 4.4 التوزيع الطبيعي للبيانات:

لكي يتم إجراء التحليل الإحصائي للبيانات بالشكل المناسب ضرورة معرفة أن هذه البيانات تتبع التوزيع الطبيعي بحيث يتم اختيار الاختبارات المناسبة لها، وتم عمل هذا الاختبار والوصول للمعلومات التي تؤكد أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لعدة مؤشرات، من أهمها مؤشر كلوموجورو - شاميرنوف كما هو موضح بالجدول التالي، حيث نجد أن  $0.05 < \text{Sig.} < 0.200$  وهي أكبر من 0.05، وهذا دلالة على أن بيانات الاستبانة موزعة توزيعاً طبيعياً وسليماً للتحليل الإحصائي.

## جدول رقم (2): اختبار التوزيع الطبيعي

## Tests of Normality

المراجعة الداخلية البيئية	Kolmogorov-Smirnova		
	Statistic	Df	Sig.
	.113	35	.200*

## 5.4 خصائص مجتمع الدراسة:

تعتمد الخلفية الديموغرافية لمجتمع الدراسة الميدانية على حساب التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الشخصية من خلال استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، حيث توضح الجداول والأشكال التالية تحليل البيانات الأساسية للمشاركين في الدراسة علماً أن عدد المشاركين بلغ (35) مشاركاً.

## 1.5.4 المؤهل العلمي:

أظهرت النتائج أن مبحوث واحد أي ما نسبته (2.9%) يحمل مؤهل الماجستير و(31) مبحوثاً وما نسبته (88.6%) يحملوا مؤهلاً جامعيًا، ومبحوثان وما نسبته (5.7%) يحملان مؤهل الدبلوم العالي، ومبحوثاً واحداً أي ما نسبته (2.9%) كان له مؤهل آخر، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

## جدول رقم (3): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
2.9%	01	ماجستير
88.6%	31	جامعي
5.7%	02	دبلوم عالي
2.9%	01	مؤهل آخر
100%	35	المجموع

## 2.5.4 التخصص العلمي:

بينت النتائج أن (23) مبحوثاً وما نسبته (65.7%) متخصصون في المحاسبة و(10) مبحوثين وما نسبته (28.6%) متخصصون في إدارة الأعمال، ومبحوثاً واحداً وما نسبته (2.9%) تخصصه تمويل ومصارف، ومبحوثاً واحداً وما نسبته (2.9%) تخصصه حاسوب، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (4): توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
65.7%	23	المحاسبة
28.6%	10	إدارة الأعمال
2.9%	01	التمويل والمصارف
2.9%	01	الحاسوب
100%	35	المجموع

#### 3.5.4 المسمى الوظيفي:

أظهرت النتائج أن (9) مبحوثين وما نسبته (25.78%) من أفراد العينة هم مدراء إدارات، و(15) مبحوثا وما نسبته (42.8%) هم رؤساء أقسام، و(11) مبحوثا وما نسبته (31.42%) هم مراجعون داخليون، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

جدول رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
25.78%	09	مدير إدارة
42.8%	15	رئيس قسم
31.42%	11	مراجع داخلي
100%	35	المجموع

#### 4.5.4 سنوات الخبرة:

كشفت النتائج أن (6) مبحوثين وما نسبته (17.1%) كانت خبرتهم من 5 سنوات فأقل، ومبحوثا واحد وبنسبة (2.9%) كانت خبرته من 5 إلى أقل من 10 سنوات، و(10) مبحوثين وبنسبة (28.6%) كانت خبرتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة، و(18) مبحوثا وما نسبته (51.4%) كانت خبرتهم من 15 إلى أقل من 20 سنة، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

جدول رقم (6): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
17.1%	06	أقل من 5 سنوات
2.9%	01	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
28.6%	10	من 10 إلى أقل من 15 سنة
51.4%	18	من 15 إلى أقل من 20 سنة
100%	35	المجموع

مما تقدم يتبين أن غالبية المستهدفين يحملون المؤهلات الجامعية ومتخصصون في موضوع الدراسة، ووظائفهم أغلبها في المستويات العليا للهيكल التنظيمي وبخبرة عالية، هذه المؤشرات إيجابية تؤكد قدرة المستهدفين على تفهم الغاية من الاستبانة، ومن الأسئلة المضمنة فيه، كونهم سبق وأن تعاملوا مع الاستبانة كمصدر للبيانات أثناء دراستهم الجامعية وخبرتهم الكبيرة في العمل ومستوى وظائفهم كرؤساء أقسام ومدراء إدارات ومراجعين.

#### 6.4 التحليل الأولي للبيانات

##### 1.6.4 تحليل الثبات باستخدام معامل كرونباخ ألفا Reliability Analysis

اعتمد الباحثان على الدراسة الاستطلاعية لاستخراج الثبات بالاتساق الداخلي باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، حيث يستخدم معامل كرونباخ ألفا للتحقق من قوة الارتباط بين فقرات الاستبانة، ويجب أن يكون معامل الثبات المقبول هو (0.60) فما فوق (Saunders,2009)، وكلما اقترب من الواحد الصحيح كلما كان ذلك مؤشر على قوة الارتباط الداخلي بين متغيرات الدراسة والتماسك بينها، وقد عمل الباحثان على التأكد من ثبات الاستبانة من خلال حساب كرونباخ ألفا لمحاور الدراسة وقد بلغ الثبات الكلي لمحاور الاستبانة (64.5%) ويعتبر معامل ثبات جيد ومناسب تماماً لأغراض الدراسة.

##### 2.6.4 تحليل المصدقية Validity Analysis

###### أ. صدق المحكمين:

يعد الصدق من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الاختبارات والمقاييس، والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وإن أفضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها. وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المحكمين المتخصصين، وقد تم الأخذ بعين الإعتبار جميع الملاحظات التي قدمت من قبل المحكمين.

ب. صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة:

###### 1- الصدق التقاربي Convergent Validity

التحليل العامل من الدرجة الأولى يهدف إلى دراسة العلاقة بين المتغير والمحاور الخاصة وكذلك الحال بين المحور والفقرات التي تعبر عنه، حيث يطلق عليه بالتشبع (Loading) ويجب أن

تكون العلاقة بين المحور والفقرات ذودلالة إحصائية إذا كانت نسبة التشبع يجب أن تكون على الأقل (50). وأقل من ذلك يجب حذف العامل؛ لأنه لا يمثل العامل الافتراضي بشكل قوي أمام النموذج الرئيسي المعدل (Modified Model)، وتعتبر نسبة التشبع (60). نسبة جيدة ونسبة (70). فأعلى تعتبر مثالية وعالية وتؤكد على صدق التقارب (Convergent Validity)، وهذا ما أكد عليه العالم هير في كتابه (Hair et al,2010). وتوضح الجداول التالية معامل ارتباط فقرات الدراسة بالمحاور الخاصة بها:-

جدول رقم (7): معاملات الارتباط بين عبارات يقوم المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية وإجمالي المحور

ر.ت	فقرات الاستبانة	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بممارسة الرقابة على الفعاليات والأنشطة البيئية	.883**	.000
2	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بفحص دور المنشأة في مكافحة التلوث	.798**	.000
3	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بفحص مدى التزام المنشأة بالقوانين والتشريعات البيئية والموجبة التطبيق	.846**	.000
4	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بالعمل على توفير المعلومات الضرورية التي تحتاجها الإدارة والمتعلقة بالممارسات البيئية	.899**	.000
5	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بتقييم المخاطر البيئية التي تتعرض لها الشركة نتيجة قيامها بأعمالها	.896**	.000
6	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بمراجعة ضوابط الرقابة الداخلية الموضوعية لضمان أن المشاكل البيئية محصورة ومحددة وتحت السيطرة	.949**	.000
7	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بفحص التقارير والقوائم المالية	.892**	.000
8	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بمراجعة الممارسات البيئية المتبعة كإدارة النفايات وكفاءة استخدام الطاقة والتخلص من النفايات الصناعية	.883**	.000

\*\*القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بمحور قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت

الإسهام بالمراجعة البيئية تتمتع بارتباط قوي حيث تتراوح فيما بين (.798\*\* - .949\*\*)

جدول رقم (8): معاملات الارتباط بين عبارات توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية وإجمالي المحور.

ر.ت	فقرات الاستبانة	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	عدم اقتناع المراجعين الداخليين بأهمية المراجعة البيئية	.713**	.000
2	ضعف التأهيل العلمي والعملية والخبرة لدى المراجعين الداخليين في مجال المراجعة البيئية	.809**	.000
3	عدم وجود قوانين ملزمة للقيام بالمراجعة البيئية	.869**	.000
4	عدم توفر الكوادر المهنية اللازمة للقيام بالمراجعة البيئية	.813**	.000
5	عدم تأهيل المراجعين الداخليين بالشركة لعمليات المراجعة البيئية	.816**	.000
6	عدم اشتغال نظام الرقابة الداخلية على مراجعة الأداء البيئي	.893**	.000
7	عدم كفاءة المراجعين الداخليين للقيام بالمراجعة البيئية	.852**	.000
8	عدم توفر منهجية واضحة للقيام بعملية المراجعة	.881**	.000
9	عدم قيام الإدارة بتخصيص قسم للمراجعة البيئية داخل إدارة المراجعة الداخلية	.813**	.000
10	عدم وجود عقوبات أو جزاءات على المنشأة في حالة عدم التزامها بالقضايا البيئية	.854**	.000

\*\* القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بمحور توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية تتمتع بارتباط قوي حيث تتراوح فيما بين (.713\*\* - .893\*\*).

جدول رقم (9): معاملات الارتباط بين عبارات يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة وإجمالي المحور

ر.ت	فقرات الاستبانة	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	تسعى المراجعة البيئية للتحقق من قدرة الأنظمة المحاسبية للشركة تقديم التقارير والبيانات البيئية المطلوبة	.821**	.000
2	تسعى المراجعة الداخلية البيئية لتقييم العلاقة بين سعى الشركة لتحقيق التنمية من جهة وبين تلبية المتطلبات البيئية من جهة أخرى	.821**	.000
3	تسعى المراجعة الداخلية البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي المتعلق بالجوانب البيئية	.899**	.000
4	تلبى المراجعة الداخلية البيئية أهداف التنمية من خلال نشر الوعي البيئي وإنتاج منتجات صديقة للبيئة	.790**	.000

ر.ت	فقرات الاستبانة	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
5	تسعى المراجعة الداخلية البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي متعلق بالجوانب البيئية	.908**	.000
6	تعد المراجعة الداخلية البيئية أداة يمكن من خلالها تقييم الأداء للشركة للتحقق من تطبيقها للقوانين واللوائح البيئية	.815**	.000

\*\* القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بمحور يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين و متخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت للإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة تتمتع بارتباط قوي حيث تتراوح فيما بين (\*\*790 - \*\*908).

## 2- تحليل الصدق التمايزي

يشترط بين عوامل النموذج المدروس ألا يكون هناك ارتباط عال بين تلك العوامل، بتعبير آخر يتم قياس ظاهرة الارتباط العالي والتداخل القوي بين عوامل النموذج بعده طرق، منها مؤشر تضخيم التباين، ومعامل سبيرمانن وبيرسون بحيث معامل الارتباط يجب ألا يقل عن نسبة (0.20) وألا يتجاوز نسبة (0.90)، حيث يوضح الجدول التالي تضخيم التباين للمحاور الكامنة للنموذج:

جدول رقم (10): مصفوفة الارتباط لعوامل النموذج الافتراضي (Correlation)

المتغير	يقوم المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية	توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية	يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين و متخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت للإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة
يقوم المراجعون الداخليون في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية	1	-.699**	-.395*
توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية	-.699**	1	.447**
يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين و متخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت للإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة	-.395*	.447**	1

## 7.4 اختبار فرضيات الدراسة:

لتحديد اختبار كل مجال من مجالات الدراسة، تم استخدام اختبار (one sample t test) فيكون المجال مرتفعاً (أفراد العينة متفوقون على فقرات المجال) إذا كانت قيمة متوسط الاستجابة لإجمالي المجال أكبر من قيمة المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3.39)، وقيمة (t) تكون أكبر من 1.96 في حين يكون المجال منخفضاً (أفراد العينة غير متفوقين على فقرات المجال) إذا كانت قيمة متوسط الاستجابة لإجمالي المجال أقل من قيمة المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3.39) وقيمة (t) تكون أقل من 1.96 وهذا ما أكده العالم (Cohen,2007).

وفيما يلي بيان نتائج التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة:

- الفرضية الأولى: يقوم المراجعون الداخليون في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية أولاً: التحليل الإحصائي الوصفي

سيتم تحليل الفقرات وصفيًا والمتعلقة بمدى فاعلية فقرات الدراسة، ويتضح ذلك من خلال

المتوسط المرجح لكل فقرة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (11): تحليل فقرات المتغير الأول: يقوم المراجعون الداخليون في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية

ر.ت	فقرات الاستبانة	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
1	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بممارسة الرقابة على الفعاليات والأنشطة البيئية	2.11	غير موافق
2	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بفحص دور المنشأة في مكافحة التلوث	1.91	غير موافق
3	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بفحص مدى التزام المنشأة بالقوانين والتشريعات البيئية والموجبة التطبيق	2.05	غير موافق
4	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بالعمل على توفير المعلومات الضرورية التي تحتاجها الإدارة والمتعلقة بالممارسات البيئية	1.94	غير موافق
5	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بتقييم المخاطر البيئية التي تتعرض لها الشركة نتيجة قيامها بأعمالها	1.82	غير موافق
6	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بمراجعة ضوابط الرقابة الداخلية الموضوعية لضمان أن المشاكل البيئية محصورة ومحددة وتحت السيطرة	1.88	غير موافق
7	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بفحص التقارير والقوائم المالية	1.88	غير موافق
8	يقوم المراجع الداخلي في شركتكم بمراجعة الممارسات البيئية المتبعة كإدارة النفايات وكفاءة استخدام الطاقة والتخلص من النفايات الصناعية	1.80	غير موافق

مما سبق يمكن القول بأن المتوسط المرجح لإجمالي فقرات المتغير (يقوم المراجعون الداخليون في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية) ؛ تساوي (1.9286)، وتقع ضمن درجة غير موافق، ومنه يتبين عدم موافقة عينة الدراسة على إجمالي فقرات المحور.

ثانياً: اختبار الفرضية بواسطة (One Sample T- test)

تبين النتائج في الجدول التالي أن متوسط الاستجابة (1.9286) وهي أقل من المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3.39) وأن قيمة (t) ((10.453-وهي أقل من (1.96)، وتشير إلى أن إدارة المراجعة الداخلية بالشركة الأهلية للإسمنت لا تقوم بالمراجعة البيئية.

جدول رقم (12): نتائج اختبار (One Sample T- test) المراجعة البيئية

المستوى	القيمة الإحصائية T-Test	المتوسط الحسابي	المجال
ضعيف	-10.453	1.9286	يقوم المراجعون الداخليون في الشركة الأهلية للإسمنت بالمراجعة البيئية

لذا يتم رفض الفرضية الأولى التي تقول: يقوم المراجعون الداخليون في الشركة الأهلية للإسمنت

الإسهام بالمراجعة البيئية

الفرضية الثانية: توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية.

أولاً: التحليل الإحصائي الوصفي:

سيتم تحليل الفقرات وصفياً والمتعلقة بمدى فاعلية فقرات الدراسة، ويتضح ذلك من خلال

المتوسط المرجح لكل فقرة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (13): تحليل فقرات المتغير الثاني: توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين

في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية

ر.ت	فقرات الاستبانة	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
1	عدم اقتناع المراجعين الداخليين بأهمية المراجعة البيئية	4.02	موافق
2	ضعف التأهيل العلمي والعملية والخبرة لدى المراجعين الداخليين في مجال المراجعة البيئية	3.91	موافق
3	عدم وجود قوانين ملزمة للقيام بالمراجعة البيئية	4.08	موافق
4	عدم توفر الكوادر المهنية اللازمة للقيام بالمراجعة البيئية	3.97	موافق
5	عدم تأهيل المراجعين الداخليين بالشركة لعمليات المراجعة البيئية	3.97	موافق
6	عدم اشتغال نظام الرقابة الداخلية على مراجعة الأداء البيئي	4.00	موافق
7	عدم كفاءة المراجعين الداخليين للقيام بالمراجعة البيئية	3.91	موافق
8	عدم توفر منهجية واضحة للقيام بعملية المراجعة	4.00	موافق
9	عدم قيام الإدارة بتخصيص قسم للمراجعة البيئية داخل إدارة المراجعة الداخلية	4.05	موافق
10	عدم وجود عقوبات أو جزاءات على المنشأة في حالة عدم التزامها بالقضايا البيئية	3.97	موافق

مما سبق يمكن القول بأن المتوسط المرجح لإجمالي فقرات المتغير (توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية) ؛ تساوي (3.9914)، وتقع ضمن درجة الموافقة، ومنه يتبين موافقة عينة الدراسة على إجمالي فقرات المحور، لذا فإن مستوى المعوقات في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية مرتفع مما أثر سلباً على المتغير الأول، أي منع المراجعين الداخليين القيام بالمراجعة البيئية.

ثانياً: اختبار الفرضية بواسطة (One Sample T- test)

أظهرت النتائج في الجدول التالي أن متوسط الاستجابة (3.9914)، وهي أكبر من المتوسط الافتراضي لأي مجتمع الدراسة (3.39) وأن قيمة (t) (4.950) وهي أكبر من (1.96)، أي توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية.

جدول رقم (14): نتائج اختبار (One Sample T- test) معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين

المستوى	القيمة الإحصائية T-Test	المتوسط الحسابي	المجال
مرتفع	4.950	3.9914	توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية

لذا يتم قبول الفرضية الثانية التي تقول: توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية.

مما سبق يمكن بيان لأهم المعوقات من حيث ترتيبها كالتالي:

1. عدم وجود قوانين ملزمة للقيام بالمراجعة البيئية.
  2. عدم قيام الإدارة بتخصيص قسم للمراجعة البيئية داخل إدارة المراجعة الداخلية.
  3. عدم اقتناع المراجعين الداخليين بأهمية المراجعة البيئية.
  4. عدم اشتغال نظام الرقابة الداخلية على مراجعة الأداء البيئي.
  5. عدم توفر منهجية واضحة للقيام بعملية المراجعة.
- الفرضية الثالثة: يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

#### أولاً: التحليل الإحصائي الوصفي:

سيتم تحليل الفقرات وصفيًا والمتعلقة بمدى فاعلية فقرات الدراسة، ويتضح ذلك من خلال المتوسط المرجح لكل فقرة من خلال الجدول التالي:-

جدول رقم (15): تحليل فقرات المتغير الثالث: يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة

ر.ت	فقرات الاستبانة	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
1	تسعى المراجعة البيئية للتحقق من قدرة الأنظمة المحاسبية للشركة لتقديم التقارير والبيانات البيئية المطلوبة	4.20	موافق بشدة
2	تسعى المراجعة الداخلية البيئية لتقييم العلاقة بين سعى الشركة لتحقيق التنمية من جهة وبين تلبية المتطلبات البيئية من جهة أخرى	4.20	موافق بشدة
3	تسعى المراجعة الداخلية البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي المتعلق بالجوانب البيئية	4.25	موافق بشدة
4	تتبع المراجعة الداخلية البيئية أهداف التنمية من خلال نشر الوعي البيئي وإنتاج منتجات صديقة للبيئة	4.17	موافق
5	تسعى المراجعة الداخلية البيئية للتحقق من مخاطر وجود أخطاء جوهرية في الإفصاح المالي متعلق بالجوانب البيئية	4.14	موافق
6	تعد المراجعة الداخلية البيئية أداة يمكن من خلالها تقييم الأداء للشركة للتحقق من تطبيقها للقوانين واللوائح البيئية	4.20	موافق بشدة

مما سبق يمكن القول بأن المتوسط المرجح لإجمالي فقرات المتغير (يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت الإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة) ؛ تساوي (4.1952)، وتقع ضمن درجة الموافقة والموافقة بشدة، ومنه يتبين موافقة عينة الدراسة على إجمالي فقرات المحور، لذا فإن مستوى إدراك المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة مرتفع.

#### ثانياً: اختبار الفرضية بواسطة (One Sample T- test)

لتحديد مستوى توافر نظام محاسبي أظهرت النتائج في التالي أن المتوسط (4.1952) وهي أكبر من المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3.39) وأن قيمة (t) (7.973) وهي أكبر من (1.96)، أي يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار بالشركة الأهلية للإسمنت الإسهام لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

جدول رقم (16): نتائج اختبار (One Sample T- test) لبيان إدراك المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة

المستوى	القيمة الإحصائية T-Test	المتوسط الحسابي	المجال
مرتفع	7.973	4.1952	إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة

لذا يتم قبول الفرضية الثالثة التي تقول: يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

مما سبق نستنتج أن هناك إدراكا لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة رغم وجود المعوقات التي تمنع قيام المراجعين الداخليين بالمراجعة البيئية رغم أهميتها.

#### 8.4 النتائج والتوصيات:

##### أولاً: النتائج:

بناء على هذه الدراسة فإنه تم استخلاص النتائج التالية:

1. لا تقوم إدارة المراجعة الداخلية في الشركة الأهلية للإسمنت الإسهام بالمراجعة البيئية.

2. توجد معوقات تعيق قيام المراجعين الداخليين في الشركة الأهلية للإسمنت بالإسهام بالمراجعة البيئية.

3. يوجد إدراك لدى المراجعين الداخليين ومتخذي القرار لدور المراجعة الداخلية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، ويرغبون في تحقيقها رغم المعوقات التي تعيق من عملهم في المراجعة البيئية.

### ثانياً: التوصيات:

بعد تحليل البيانات ووصولاً إلى نتائجها، فإن الدراسة توصي بالآتي:

1. نشر الوعي البيئي بواسطة عقد المؤتمرات والندوات لتبادل وجهات النظر والتركيز على الموضوعات والمستجدات التي يمكن أن تساهم في تفعيل دور المراجعة البيئية في تحقيق التنمية للرفع من كفاءة وقدرات المراجعين الداخليين في هذا المجال.

2. إصدار القوانين والتشريعات المتعلقة بالمراجعة البيئية، بالإضافة إلى إصدار نشرات إرشادية للوزارات والمؤسسات للتعريف بالرقابة البيئية التي تنص عليها المعايير الدولية.

3. إلزام الشركات بتخصيص قسم للمراجعة البيئية داخل إدارة المراجعة الداخلية، ليقوم بدوره في مراجعة الأداء البيئي على أن يشتمل نظام الرقابة الداخلية بالشركات الصناعية على مراجعة الأداء البيئي.

4. التأكيد على ما أوصت به بعض الدراسات السابقة حول ضرورة وضع حد للمعوقات التي تحد من استخدام المراجعة البيئية ومعالجتها وفقاً للطرق العلمية وبالاستعانة بالخبرات ذات العلاقة.

### المراجع

#### أولاً: المراجع العربية:

- الحايك، أحمد فيصل خالد (2013) التدقيق الداخلي البيئي في الشركات الصناعية الإسهام العامة الأردنية-دراسة ميدانية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد40، العدد2، ص ص394-408.

- العربي، عبدالفتاح عثمان، والمقريف، إُمجد مُجد (2017). دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي كمطلب لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد4، العدد1، ص ص381-400.

- العريفي، إيناس مفتاح (2020) دور المراجعة البيئية في دعم تقارير التنمية المستدامة في الشركات الصناعية من وجهة نظر المراجعين الخارجيين، المؤتمر العلمي الدولي الرابع لكلية الاقتصاد والتجارة، الأهداف العالمية للتنمية المستدامة-الدول النامية بين تداعيات الواقع وتحديات المستقبل، جامعة المرقب، الخمس.
- المحروق، عبد المنعم سالم، البوم، محمود أحمد فحيل (2021) جودة الخدمات الصحية وعلاقتها بالتنمية المستدامة لدى المؤسسات الصحية الليبية، المؤتمر الدولي المغربي لمستجدات التنمية المستدامة-الواقع والمأمول، تونس.
- المطارنة، والبشتاوي (2008) التزام مدققي الحسابات الأردنيين بالإجراءات اللازمة لحماية البيئة، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية-سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد 1، ص 109-134.
- باعجاجة، سالم سعيد (2012) المراجعة البيئية من منظور المراجعين الداخليين-دراسة تحليلية تطبيقية على شركات قطاع الإسمنت بالمملكة العربية السعودية، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، جامعة الأزهر، العدد 9، ص 72-120.
- بوعلني محمد، بوغياش سهام (2020). دور الطاقة المتجددة في تفعيل أبعاد التنمية المستدامة في دول المغرب العربي، المؤتمر المغربي الأول لمستجدات التنمية المستدامة "الواقع والمأمول"، تونس.
- رواني، أبوحفص (2014) المراجعة البيئية للمؤسسات كأداة لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الزاوية، العدد 6، ص 185-200.
- عبيدات، محمد طلال (2012) دور وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم الأداء البيئي للشركات الصناعية الأردنية-دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن.
- عويطيل، أبوبكر جمعة، اقنير، الصديق سالم، وأبوسيف أمجد عمر (2020) الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية-دراسة حالة الشركة الأهلية للإسمنت.
- قيلان، ميادة (2019) أهمية المراجعة البيئية في تقييم الأداء البيئي كمطلب لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة بناء الهياكل المعدنية المصنعة بأم البواقي،

رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر.

- مُجّد، بوعتلي (2020). دور الطاقة المتجددة في تفعيل أبعاد التنمية المستدامة في دول المغرب العربي-دراسة قياسية باستخدام بيانات البانل، المؤتمر الدولي المغاربي لمستجدات التنمية المستدامة-الواقع والمأمول، تونس.

- مُجّد، العجب (2020). إسهام المراجعة البيئية في تحقيق استدامة التوازن البيئي في بيئة الأعمال السودانية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة الملك خالد، المجلد 15، العدد 53، ص ص 167-181.

- مراد، سومة السيد محمود (2022) دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي لشركات الإسهام مع دراسة ميدانية، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد 1، ص ص 45-73.

#### ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Cohen, J., Gaynor, L., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2007). Auditor communications with the Audit Committee and the Board of Directors. *Accounting Horizons*, Vol. 21, No. 2: pp. 165–87.
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2010). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*: Sage Publications.
- Saunders, M., Lewis, P. H. I. L. I. P., & Thornhill, A. D. R. I. A. N. (2009). *Research methods*. Business Students 4th edition Pearson Education Limited, England.