مجلة دراسات اقتصادية ISSN 1112 -7988 / E-ISSN 8627-2710
المجلد: 22 العدد: 02 السنة: 2022 ص ص: 305–323

مساهمة التدقيق البيئي في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

–دراسة حالة مؤسسة نفطال–

Contribution Of Environmental Auditing In Achieving Sustainable Development

-A Case Study At NAFTAL Corporation-

كنوشة عبد الوهاب*، مخبر الدراسات والبحوث التسويقية، جامعة قسنطينة 02، الجزائر
abdelouahab.kenoucha@univ-constantine2.dz
عقاب سليمة، مخبر الدراسات والبحوث التسويقية، جامعة قسنطينة 02، الجزائر
salima.akab@univ-constantine2.dz
بوالقارة آمنة، مخبر الدراسات والبحوث التسويقية، جامعة قسنطينة 02، الجزائر
amina.boulkara@univ-constantine2.dz

تاريخ الارسال: 2022/03/17	تاريخ القبول: 2022/12/30	تاريخ النشر: 2022/12/31	المؤلف المرسل: كنوشة عبد الوهاب

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق البيئي كآلية لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة، والإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: ما هو واقع التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة في المؤسسة، ومن أجل ذلك تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، الذي ضم مفاهيم عامة حول التنمية المستدامة والتدقيق البيئي، ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي، أين تم إسقاط إشكالية دراستنا على مؤسسة نفطال–قسنطينة.

كانت أهم النتائج المتوصل إليها أن المؤسسة تخضع بشكل مستمر لعمليات دورية للتدقيق البيئي، من أجل تحديد المخاطر البيئية والحد من أثارها السلبية، وتطبق إجراءات التدقيق ذات العلاقة بالبيئة سعيا منها لتحقيق متطلبات التنمية المستدامة.

الكلمات المفتاحية: التنمية المستدامة، التدقيق البيئي، الأداء البيئي.

Abstract:

This study aims to comprehend the role played by environmental auditing as a mechanism to achieve sustainable development in companies, and to answer the established problem: "what is the reality of environmental auditing in achieving the requirements of sustainable development in companies". For that a descriptive analytical approach was adopted in the theoretical part, which included general concepts about sustainable development and environmental auditing, and a case study approach in the empirical one, where we have studied the case of Naftal-Constantine company. The most important findings were that the company was constantly subject to periodic environmental auditing, in order to identify the environmental risks and reduce

* المؤلف المرسل: كنوشة عبد الوهاب

their negative effects, as well as its thrive to apply the auditing procedures related to environment and therefore achieve the requirements of sustainable development.
Keywords: sustainable development, environmental auditing, environmental performance.

1. مقدمة:

تشهد المؤسسات العديد من التغيرات والتطورات التي تمس مختلف مجالات نشاطها، ففي ظل العولمة وانفتاح الأسواق ظهرت قضايا جديدة لم تكن ضمن اهتماماتها، من أبرزها قضية "الاستدامة" وما تحمله من أبعاد اقتصادية، اجتماعية وبيئية، حيث أدت العلاقة بين مفهوم البيئة ومفهوم التنمية إلى ظهور مفهوم جديد وهو التنمية المستدامة، والتي أصبحت من القضايا الهامة والمستعجلة، التي يجب أن تُؤخذ في الحسبان أثناء عملية التخطيط الاستراتيجي التنموي أو التخطيط التنفيذي للمؤسسة، فالفكر التنموي الحديث يسعى لإيجاد السبيل الأمثل لإشباع حاجات ورغبات المجتمعات دون هدر حق الأجيال القادمة في تحقيق ذلك، من خلال إرساء معالم التنمية المستدامة، باعتبارها منظومة تقوم على المحصلة الثلاثية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وحماية البيئة.

ومع زيادة الإدراك البيئي وتبلور مصطلح التنمية المستدامة، أصبحت المؤسسات تبدي اهتمام أكبر بالبيئة، وباتت تواجه المزيد من الضغوطات من طرف المستهلكين، المنافسين، القوانين والمنظمات التي تستهدف حماية البيئة، ونتيجة لذلك كان لابد من تبني التدقيق البيئي كأسلوب إداري يتعامل مع المشاغل البيئية، ويهدف إلى تطوير الأداء البيئي للمؤسسة، والذي أصبح أحد أهم المداخل في تحقيق الميزة التنافسية وضمان استمرارية المؤسسة، من خلال وضع المعايير المناسبة لحماية البيئة، التي تحدد مدى التزام المؤسسة بالقوانين والنصوص التشريعية التي ترمي إلى حماية البيئة، وتقييم أدائها البيئي واستخراج الانحرافات الممكنة، ووضع الارشادات اللازمة، للتأكد من مدى فعالية وكفاءة نظامها البيئي.

1.1. الإشكالية:

مما سبق ذكره حول متطلبات التنمية المستدامة ودور التدقيق البيئي في تحقيقها، تنبع إشكالية هذا البحث في التساؤل الرئيسي التالي: **ما مدى مساهمة التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية؟**

2.1. التساؤلات الفرعية:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة ارتأينا إلى طرح الأسئلة التالية:

- ماذا نقصد بالتدقيق البيئي؟
- ماهي السبل والإجراءات المتبعة لتقييم الأداء البيئي؟
- ما هو واقع ممارسات التدقيق البيئي في المؤسسات الاقتصادية؟
- ما مدى مساهمة التدقيق البيئي في تحقيق التنمية المستدامة؟

3.1. الفرضيات:

للإجابة على الأسئلة الفرعية، نطرح الفرضيات التالية:

- تتبع المؤسسة جملة من الإجراءات والتدابير الخاصة بممارسات التدقيق البيئي بشكل فعال؛
- تعتمد مؤسسة نفطال على التدقيق البيئي لتقييم الأداء البيئي،

– تساعد وظيفة التدقيق البيئي بالمؤسسة فضمان فعالية نظام الإدارة البيئية.

4.1. أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من تصاعد مخاطر النشاط الاقتصادي للمؤسسة وتعدد آثاره، إضافة إلى تزايد الاهتمام بالأداء البيئي للمؤسسة من قبل مختلف الأطراف، وعليه لابد من إضفاء المصداقية للمعلومات المتعلقة بالبيئة، والمفصح عنها من قبل المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال فحصها والتحقق منها من قبل هيئة محايدة، وإعطاء صورة حقيقية عن التدهور البيئي الذي قد تسببه المؤسسات، وتوضيح مدى أهمية التدقيق البيئي في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسة.

5.1. أهداف الدراسة: يهدف هذا البحث إلى:

- تسليط الضوء على المفاهيم المتعلقة بالتدقيق البيئي والتنمية المستدامة؛
- محاولة إبراز العلاقة بين الأداء البيئي والأداء الاقتصادي؛
- التعرف على الممارسات الميدانية للتدقيق البيئي على مستوى المؤسسات الاقتصادية؛
- إبراز مساهمات التدقيق البيئي كأداة لتطوير الأداء البيئي؛
- دور التدقيق البيئي في التحسين والتطوير المستمر للأداء البيئي.

6.1. منهجية الدراسة: استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، لتوضيح الإطار النظري للتنمية المستدامة، والتدقيق البيئي ودوره في تحقيق متطلباتها، وذلك من خلال جمع المراجع العلمية المتعلقة بالموضوع والمتمثلة في: الكتب، المقالات، البحوث العلمية المنشورة وغير المنشورة، الأطروحات والأنترنت؛ أما في الجانب التطبيقي من الدراسة استخدمنا منهج دراسة الحالة، لجمع البيانات والمعطيات المتعلقة بواقع التدقيق البيئي في مؤسسة نفطال ودوره في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة.

7.1. الدراسات السابقة:

- **دراسة سليماني مليكة، مغنية هواري، 2018، دور التدقيق في تقييم الأداء المستدام (المالي والبيئي والاجتماعي) –دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن:** هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة التدقيق في تحسين الأداء المستدام المالي وغير المالي في المؤسسات الجزائرية، وتم التوصل إلى أن التدقيق يساهم في تميز أداء المؤسسة من خلال تقييم نظام التسيير والإدارة والرقابة الداخلية، كما تلعب التوصيات والتوجيهات المقترحة من طرف المدقق في شكل تقرير دورا أساسيا في تحسين الأداء الشامل للمؤسسة.
- **دراسة ولد باحمو سمير، 2017، دور التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة – حالة القطاع الصناعي بولاية أدرار، أطروحة دكتوراه:** هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مكانة البعد البيئي في التنمية وذلك من خلال معرفة دور التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة بالمؤسسة، وذلك بتوزيع استبيان على عينة من المؤسسات الصناعية بولاية أدرار، وخلصت الدراسة إلى أن مفاهيم التدقيق البيئي والتنمية المستدامة غير مطبقة في عينة الدراسة، إلا أن هناك دور للتدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة لا سيما تدقيق القوائم المالية البيئية.

- **كمال محمد منصوري وجودي محمد رمزي، المراجعة البيئية كأحد متطلبات المؤسسة المستدامة وتحقيق التنمية المستدامة،** ورقة بحثية مقدمة في إطار المؤتمر العلمي الدولي: التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، جامعة سطيف، الجزائر، أيام 8/7 أفريل 2008: هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تطور مفهوم التنمية المستدامة وعلاقتها بمنظمات الأعمال والتي أدت إلى ظهور نظام الإدارة البيئية، وصولا إلى دور المراجعة البيئية لأي فحص وتدقيق هذا النظام، وهذا بغية تطويلا الأداء البيئي لمنظمات الاعمال، وهو ما يؤدي إلى تحقيق التنمية المستدامة.

وعليه يمكن القول أن الدراسة الحالية، تبرز واقع الممارسات للتدقيق البيئي في المؤسسات الاقتصادية، نظرا ان مؤسسة الدراسة تزاول نشاط حساس فيما يخص بالجوانب البيئية، هنا يكمن موضوع الورقة البحثية في محاولة منا لإبراز مساهمة التدقيق البيئي في الحد من الخطر البيئي مما يساهم كذلك في تحقيق التنمية المستدامة.

8.1. خطة الدراسة:

تم التطرق في الجانب النظري الى مدخل عام للتنمية المستدامة تعريفها، خصائصها، أهدافها، أبعادها، ومن ثم إلى التدقيق البيئي من خلال تعريف التدقيق البيئي وأهدافه، خطوات التدقيق البيئي، وإبراز مدى مساهمته في تحقيق التنمية المستدامة، وتم اسقاط الجوانب النظرية على دراسة حالة في مؤسسة نفطال من خلال نبذة عن المؤسسة وصولا إلى إبراز ممارسات التدقيق البيئي بالمؤسسة، ثم اجراء دراسة حول مهمة التدقيق البيئي وإبراز واقع التدقيق البيئي في المؤسسة.

2. مدخل مفاهيمي للتنمية المستدامة:

يشير مفهوم التنمية المستدامة إلى مجموعة من القضايا التي تمس مختلف الجوانب الاجتماعية والاقتصادية المتعلقة بالبيئة، حيث تتطلب توافر الوعي لدى الأفراد بضرورة الحفاظ على البيئة بمختلف الوسائل، باعتبارها من حقوق الإنسان، لتستفيد منها الأجيال الحاضرة والمستقبلية، إذ تركز التنمية المستدامة على حقيقة هامة مفادها أن الاهتمام بالبيئة هو الأساس في التنمية الاقتصادية.

1.2. تعريف التنمية المستدامة: عرفت التنمية المستدامة في تقرير برونتلاند الذي أصدرته اللجنة الدولية للبيئة والتنمية في عام 1987 بعنوان "مستقبلنا المشترك" على أنها: " التنمية التي تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها." (العربي و المقريف، 2017).

وعرفها مصطفى قاسم على أنها: "تلك التنمية التي تتصف بالاستقرار وتمتلك عوامل الاستمرار والتواصل، كما أنها تتفاعل وترتبط في الواقع مع ثلاثة أنظمة هي: النظام البيئي، النظام الاقتصادي، النظام الاجتماعي." (مسعودي، 2019، صفحة 199).

كما تعرفها منظمة الأغدية والزراعة (الفاو) على أنها: "إدارة وحماية قاعدة الموارد الطبيعية وتوجيه التغير التقني والمؤسسي، بطريقة تضمن تحقيق واستمرار إرضاء الحاجات البشرية للأجيال الحالية والمستقبلية، وتلك التنمية التي تحمي الأرض ولا تضر

بالبيئة، وتتسم بأنها ملائمة من الناحية الفنية ومناسبة من الناحية الاقتصادية ومقبولة من الناحية الاجتماعية." (أحمد، 2019، صفحة 5، 6).

أما البنك الدولي يعتبر أن التنمية المستدامة هي تلك التنمية المستمرة والتي من خلالها لا يجب أن يتنعم الأفراد الحاليون بثمار التنمية الاقتصادية على حساب التدهور المفرط للبيئة والموارد الطبيعية، ودون الأخذ في الاعتبار لحقوق وحاجيات الأجيال المستقبلية. (مسعودي، 2019، صفحة 199).

يمكن القول انطلاقا من التعاريف سابقة الذكر، أن التنمية المستدامة هي محاولة تلبية احتياجات الأجيال الحاضرة دون المساس بقدرة الأجيال المستقبلية في تحقيق ذلك، آخذين بعين الاعتبار كل العناصر الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ذات الصلة.

2.2. خصائص التنمية المستدامة: تتلخص خصائص التنمية المستدامة فيما يلي: (أحمد، 2019، صفحة 6، 7)

– يعتبر المدى الزمني هو الأساس فيها، فهي تنمية طويلة المدى تعتمد على تقدير إمكانات الحاضر، ويتم فيها التخطيط لأطول فترة زمنية مستقبلية، يمكن من خلالها التنبؤ بالمتغيرات؛

– تضع احتياجات الأفراد في المقام الأول، فأولوياتها هي تلبية الحاجات الأساسية والضرورية، وكل ما يتصل بتحسين نوعية حياة البشر المادية والاجتماعية؛

– تراعي الحفاظ على المحيط الحيوي في البيئة الطبيعية سواء عناصره ومركباته الأساسية كالهواء، والماء مثلا أو العمليات الحيوية في المحيط الحيوي كالغازات مثلا، لذلك فهي تشترط عدم استنزاف قاعدة الموارد الطبيعية في المحيط الحيوي؛

– تقوم على التنسيق بين سلبيات استخدام الموارد واتجاهات الاستثمارات والاختيار التكنولوجي، ويجعلها تعمل جميعها بانسجام داخل المنظومة البيئية بما يحافظ عليها ويحقق التنمية المتواصلة المنشودة؛

– ترعى تلبية الاحتياجات القادمة في الموارد الطبيعية للمجال الحيوي لكوكب الأرض.

3.2. أهداف التنمية المستدامة: تسعى التنمية المستدامة إلى تحقيق عدة أهداف يمكن تلخيصها فيما يلي: (شريقي وبراهيمي، 2017، صفحة 113، 114).

– المحافظة على سلامة العمليات البيئية الأساسية في النظم البيئية؛

– صيانة مكونات الوراثية الموجودة في الكائنات الحية بالعالم؛

– تأمين الاستخدام المتواصل للأنواع والكائنات الحية والنظم البيئية مثل الأسماك والغابات وغير ذلك؛

– اختيار وسائل تكنولوجية ينتج عنها كميات محدودة من المخلفات كما تعتمد على إعادة تدوير المخلفات؛

– المحافظة على التوازن بين الموارد المتاحة والحاجات الأساسية البشرية على المدى البعيد؛

– وضع خطط لتنمية الموارد الطبيعية في إطار زمني يحقق العدالة بين الأجيال؛

– التعاون الإقليمي والدولي لمواجهة متطلبات البيئة ومشكلاتها.

وتقوم فعالية أهداف التنمية المستدامة على مجموعة من العناصر تعد من متطلباتها، تتجلى في عدة أنظمة تتمثل فيما يلي: (بن أعمارة، 2016، صفحة 58).

- نظام سياسي يقوم على الديمقراطية في اتخاذ القرار؛
- نظام اقتصادي يعتمد على الذات ويكمن من الفائض؛
- نظام اجتماعي إنتاجي يكرس الجدوى البيئية في المشاريع؛
- نظام تكنولوجي يعتمد على البحث لإيجاد الحلول؛
- نظام دولي يعزز تبادل الخبرات في مجال التنمية؛
- نظام ثقافي يؤسس على تأصيل البعد البيئي؛
- نظام إداري يملك القدرة على تصحيح الذات.

4.2. أبعاد التنمية المستدامة: تتضمن التنمية المستدامة ثلاثة أبعاد أساسية تتمثل فيما يلي:

البعد الاقتصادي: يعتبر الجانب الاقتصادي أحد دعائم التنمية المستدامة تسعى لتحقيق استقراره ونمائه، والذي يجب تقويته عن طريق الاهتمام بالجوانب المختلفة للعملية الاقتصادية، وذلك عن طريق تبني أنماط انتاج وتوزيع واستهلاك صديقة للبيئة، تضمن فرصة تزويد الأجيال القادمة بمقدار من رأس المال بقدر ما كان يتاح للأجيال الحالية. (تونسي وبورنان، 2017، صفحة 520).

البعد البيئي: تعتبر الموارد الطبيعية من أهم المدخلات في العملية الإنتاجية، الا أن هذه الموارد يتميز بعضها بأنه غير قابل للتجديد مثل المعادن والمحروقات، فيما يتميز البعض الآخر بطول مدة التجديد مثل الغابات، لذلك تهتم التنمية المستدامة بهذا الجانب، حيث أنه من غير المعقول أن نستمر في استغلال الموارد الطبيعية استغلالا مفرطا، من أجل تحقيق معدلات نمو عالية، دون مراعاة ما يترتب من ذلك من ضرر، سواء تعلق الأمر باستنزاف هذه الموارد أو تلويث البيئة. (بلمهيدي وحاج صحراوي، 2015، صفحة 539).

البعد الاجتماعي: يركز البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة على أن الانسان يشكل جوهر التنمية وهدفها النهائي، من خلال الاهتمام بالعدالة الاجتماعية ومكافحة الفقر وتوفير الخدمات الاجتماعية، بالإضافة إلى ضمان الديمقراطية من خلال مشاركة الشعوب في اتخاذ القرار بشكل شفافية واستدامة للمؤسسات والتنوع الثقافي. (أحمد، 2019، صفحة 7).

يمكن القول من خلال ما سبق أن التنمية المستدامة تقوم على ثلاثة ركائز مترابطة ومتداخلة فيما بينها تتمثل في الاقتصاد، المجتمع، والبيئة.

3. التدقيق البيئي ومساهمته في تحقيق التنمية المستدامة:

نال موضوع التدقيق البيئي اهتمام كثير من المعنيين سواء كانوا أفرادا أو منظمات، ولذلك فإن من الأهمية توضيح مفهوم التدقيق البيئي، أهميته، أهدافه، إجراءاته وخطواته، ودوره في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة

1.3. مفهوم التدقيق البيئي: تناولت الدراسات والبحوث العديد من المفاهيم التي أصدرتها المنظمات والهيئات المهنية والإقليمية والدولية، والتي حاولنا من خلالها وضع إطار عام للتدقيق البيئي، ولكن قبل التطرق إلى مفهوم التدقيق البيئي تجدر الإشارة إلى مفهوم كل من التدقيق والبيئة، ومن أهم هذه التعاريف ما يلي:

يعرف التدقيق من طرف الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) بأنه: "عملية منظمة للحصول على أدلة الاثبات المتعلقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى اتفاق هذه النتائج مع المعايير الموضوعة، وتوصيل النتائج إلى الأطراف المعنية." (مزياني، 2021، صفحة 13، 14)

في حين تعرف البيئة بأنها: " مجموعة العوامل البيولوجية والكيميائية والطبيعية والمناخية التي تحيط بالإنسان، والمكان الذي يعيش فيه، وتحدد نشاطاته وميولاته، وتؤثر على تصرفاته وطريقة عيشه." (بوسكار و اوي، 2018، ص 278)

أما التدقيق البيئي فقد عرفته لجنة الاتحاد الأوربي على أنه: "عملية فحص تهدف إلى التأكد من الالتزام بالنظم البيئية والتأكد من أن البيانات والمعلومات الواردة بالقائمة البيئية يمكن الاعتماد عليها، وأنه قد تم توفير كافة التفاصيل على جميع القضايا البيئية الهامة والملائمة." (أمين السيد أحمد لطفي، 2005، صفحة 134).

كما عرفته وكالة حماية البيئة الأمريكية على أنه: "عبارة عن فحص موضوعي منظم، دوري وموثوق للممارسات البيئية للمؤسسة، للتحقق من الوفاء بالمتطلبات البيئية التي تفرضها القوانين المنظمة للبيئة وسياسات المؤسسة." (البكوع والصائغ، 2010، صفحة 165).

وعرفته غرفة التجارة الدولية على أنه: "أداة إدارية تتضمن فحصا وتقييما منتظما وموثقا ودوريا للأداء البيئي لإدارة المؤسسة، يهدف إلى حماية البيئة من خلال تسهيل رقابة الإدارة على الممارسات والأنشطة البيئية، وتقييم الالتزام بسياسات المؤسسة التي تتضمن مقابلة المرتبطة متطلبات اللوائح والقوانين." (الغول، 2014، ص 23)

وحسب معهد المعايير البريطاني: "التدقيق البيئي هو عملية تقييم منظم، لتحديد مدى توافق الإدارة البيئية للوحدة الاقتصادية مع البرامج المخططة، وتحديد مدى فعالية وملاءمة ذلك النظام لإنجاز السياسة البيئية للمؤسسة." (فيان وعطارد، 2018، صفحة 371).

وحسب معيار الجودة رقم 14010: فإن التدقيق البيئي هو عملية تحقق موثقة ونظامية تتم بشكل موضوعي، من خلال الحصول على أدلة والقيام بعملية تقييمها، من أجل التحقق مما إذا كانت هناك اختراقات بيئية متعلقة بالنشاطات التي تؤثر على البيئة. (الزعبي، الزعبي، وزهران، 2006، صفحة 2، 3).

يتضح من خلال ما سبق أن التدقيق البيئي هو أحد فروع التدقيق، وهو عبارة عن عملية فحص وتقييم منظمة ومنهجية للأداء البيئي للمؤسسة، يقوم بها أطراف من داخل المؤسسة (تدقيق بيئي داخلي) أو أطراف خارجية (تدقيق بيئي خارجي)، بهدف إبداء رأي فني محايد حول مدى التزام المؤسسة بالأنظمة والقوانين البيئية السارية المفعول من أجل تحسين الأداء البيئي.

2.3. أهداف التدقيق البيئي: بالنظر إلى التعريفات السابقة يفهم منها أن التدقيق البيئي يهدف إلى ما يلي: (سلطة جودة البيئة، 2014، صفحة 4).

– فحص وتقييم موضوعي للأداء البيئي للمؤسسة؛

– التحقق من الوفاء بالمتطلبات أو الالتزامات البيئية التي تفرضها القوانين والشروط الصادرة من الجهات المختصة؛

– المساهمة في إعداد تقارير الحالة البيئية إلى الأطراف ذوي العلاقة؛

– فحص وتقييم التنفيذ الفعلي ومقارنته بالمعايير والأهداف والبرامج والخطط، والتبليغ عن المشاكل البيئية في الوقت المناسب ومعالجتها؛

– محاولة التنبؤ بالمخاطر البيئية المحتملة والاستعداد لإزالتها أو تخفيف آثارها؛

– التأكد من فاعلية نظام الإدارة البيئية، وما إذا كانت أساليب الرقابة قد حدثت بطريقة مناسبة تساعد على اكتشاف وتفادي المخالفات.

3.3. أهمية التدقيق البيئي: تأتي أهمية التدقيق البيئي من خلال ضرورة وتنامي الاهتمام المتعلق بالبيئة، وما تتعرض له من تأثيرات سلبية بسبب قيام العديد من المؤسسات بمزاولة نشاطاتها دون أن تتحمل أي مقابل يذكر نتيجة ذلك، فضلا عن الضغوطات الاجتماعية والقانونية التي تتعرض لها منظمات الأعمال في سبيل قيامها بدور إيجابي، وأن تتحمل بعض التكاليف مقابل المنافع التي تحصل عليها من البيئة المحيطة.

ونظرا لضرورة قيام المؤسسات بالعمل على اتخاذ الإجراءات المناسبة في سبيل تحديد وقياس والإفصاح عما يمكن أن تتحمله من تكاليف وأعباء، للمساهمة في معالجة أو تقليل التأثيرات السلبية على البيئة والناتجة عن قيامها بنشاطاتها المختلفة، فقد نشأ فرع آخر أضيف إلى فروع المحاسبة المالية وهو ما أطلق عليه المحاسبة البيئية، وبما أن أي عمليات محاسبية تنشأ في أي مؤسسة لابد لها من فحص وتدقيق وإبداء رأي محاسبي قانوني بشأنها، فلا بد أن ينشأ فرعا آخر يقع ضمن فروع التدقيق وهو ما أطلق عليه "التدقيق البيئي." (ولد باحمو، 2017، صفحة 43، 44).

ويمكن تحديد أهمية التدقيق البيئي في النقاط التالية: (شريقي وبراهيمي، ص 113)

- تخفيض الغرامات المتعلقة بعدم الامتثال التنظيمي؛
- التعرف المبكر على المشاكل؛
- توفير التكاليف من خلال إعادة تدوير النفايات؛
- تعزيز سمعة المؤسسة المسؤولة بيئيا، وتقديم صورة إيجابية لأصحاب المصلحة من خلال تقديم أدلة بالتزاماتها البيئية؛
- اجراء قياسات معيارية للمؤسسة الخاصة بالتزاماتها البيئية، واستخدام هذه البيانات للمساعدة في صنع القرارات؛
- توفير المعلومات الأساسية المتعلقة بالمخاطر والمسائل البيئية مما يساهم في تقليل هذه المخاطر.

4.3. خطوات وإجراءات التدقيق البيئي: تتمثل المؤسسات الخاضعة للتدقيق البيئي في كافة المؤسسات الصناعية والخدماتية التي تتعامل مع الخامات والمواد التي تؤثر في البيئة (لعبيدي، ص 119)، ولقيام المدقق بمهمة التدقيق البيئي عليه

اتباع خطوات منهجية وإجراءات محددة بغية الوصول إلى تحقيق الهدف من مهمته، والتي نلخصها في ثلاثة مراحل أساسية كالتالي: (ولد باحمو ، 2017 الصفحات 55،58)

4.3.1 **مرحلة ما قبل التدقيق البيئي:** يقوم المدقق في هذه المرحلة بمجموعة من الترتيبات تتمثل فيما يلي:

- القاء نضرة عامة حول طبيعة نشاط المؤسسة، كذلك فيما يتعلق بالقوانين والمسؤوليات الخاصة بالأداء البيئي؛
- تحديد أهداف ومجال التدقيق البيئي؛ وتوزيع المهام على فريق العمل كل حسب مسؤوليته؛
- تعيين مواقع التدقيق المراد فحصها، ومن ثم وضع خطة للتدقيق بعد جمع كل المعلومات اللازمة.

ان المدققين يجب أن يكون لهم دورا في تأكيد مصداقية الإفصاح عن معلومات الأداء البيئي من خلال تقرير التدقيق البيئي، حيث ان مكاتب التدقيق ذات الخبرة العملية الملائمة في فحص نواحي الأداء البيئي تكون قادرة على تقديم الخدمة التأكيدية والتقريرية في هذا المجال تماما كما تقدمها بالنسبة للمعلومات المالية. (الغول، 2014، ص 139)

4.3.2 **مرحلة التدقيق البيئي الميداني:** تختص بتقييم مدى التزام المؤسسة لسياسات والقوانين المسطرة ذات العلاقة بحماية البيئة، وتتضمن هذه المرحلة ما يلي:

- دراسة نظام الرقابة البيئية وذلك بفحص وتحليل السجلات البيئية التي تتضمن سجلات النفايات والتعليمات الحالية وإجراءات الصيانة ...الخ؛
- تقييم النظام البيئي الداخلي بمناقشة أوجه القصور وعدم كفاية العمليات، الصيانة، المعدات، القوى العاملة؛
- تنفيذ اختبارات فحص بعض العمليات التي تتضمن مخاطر ومن ثم تحليل هذه المخاطر.

4.3.3 **مرحلة إعداد تقرير التدقيق البيئي:** ينتهي التدقيق البيئي بإعداد تقرير من قبل مدقق مصرح له بالقيام بهذه المهمة، يمثل محصلة لعمليات التدقيق البيئي، يتضمن راي المدقق حول النظام البيئي للمؤسسة، حيث يحتوي هذا التقرير على قسمين:

- القسم الأول يحتوي على كل معلومات المؤسسة محل الفحص؛
- القسم الثاني يحتوي على مدى التزام المؤسسة لقوانين والسياسات البيئية، والظروف البيئية الأخرى التي تؤثر على استمرارية المؤسسة، وفي الأخير توصيات المدقق الهادفة للتحسين من الوضع الحالي.

تجدر الإشارة الى أن تقرير التدقيق البيئي يهم مجموعة من الأطراف على سبيل المثال المستثمرين وحملة أسهم الشركة، الذين يهمهم مستقبل استثماراتهم، حيث ان تلك الاستثمارات قد تتعرض للخسائر في حال تحملت الشركة تعويضات للغير عن الأضرار البيئية التي تنجم عن عدم التزام الشركة بالقوانين البيئية المعمول بها، بالإضافة الى أطراف أخرى تهتم بالتقرير البيئي وهم العمال والمستهلكين حيث يهتمون بالحصول على معلومات تأكد سلامة العمليات الإنتاجية والمنتجات النهائية من الأضرار والمخاطر البيئية والصحية، إضافة الى الهيئات الإشرافية والرقابية الرسمية التي تحتاج هذا النوع من التقارير بهدف ممارسة مهام الرقابة على الشركات. (الغول،2014، ص149)

5.3. دور التدقيق البيئي في تحقيق التنمية المستدامة: لقد عرفت القضايا البيئية اهتماما متزايدا من مختلف أصحاب المصالح والمؤسسات بغرض تحقيق التنمية المستدامة، وعليه يبرز دور التدقيق البيئي كمحور أساسي لتحقيق برامج التنمية المستدامة من خلال: (شريقي وبراهيمي، 2017، الصفحات 117- 120).

1.5.3 دور التدقيق البيئي في تحسين الأداء البيئي المستدام: للتدقيق البيئي دور كبير في فحص وتقييم الجوانب المختلفة للأداء البيئي للمؤسسة في ضوء القوانين البيئية السارية المفعول والسياسات البيئية الموضوعة، بالإضافة إلى المعايير البيئية على غرار معايير نظم الإدارة البيئية الصادرة عن المنظمات الدولية، وذلك من خلال مساهمته في عملية التخطيط البيئي باعتباره من أهم استراتيجيات الإدارة البيئية، إضافة إلى التحقق من مدى كفاءة نظم هذه الأخيرة، وتتبع الآثار البيئية بالمقارنة مع ما تم التخطيط له، وتحديد نقاط الضعف في وقت مبكر لاتخاذ التدابير الوقائية.

2.5.3. دور التدقيق البيئي في التحكم في المخاطر البيئية: يتبلور دور التدقيق البيئي في مدى مشاركته في إدارة المخاطر البيئية على وضع التدقيق البيئي في المؤسسة، حيث يعمل على تقييم الأحداث المحتملة، ومراقبة كل ما من شأنه أن يؤدي بالمؤسسة إلى تحمل تكاليف ناتجة عن عدم التزام أو عدم تحكم أو إهمال، وذلك من خلال تقديمه للتوصيات اللازمة للإدارة، فالدور الرئيسي للتدقيق يتمثل في تحليل الأسباب الجوهرية، والكشف المبكر عن أي مشاكل بيئية محتملة قد تعرقل السعي لتحقيق التنمية المستدامة، مما يمكن من اتخاذ إجراءات علاجية فورية لحلها.

3.5.3. دور التدقيق البيئي في تفعيل الحوكمة البيئية: لقد نتج عن الاهتمام المتزايد بالبيئة والتنمية المستدامة سواء على المستوى المحلي أو الدولي توجه الأنظار إلى أهمية تكاتف الجهود الأكاديمية والمهنية، من أجل إرساء نظام متكامل لمفهوم الحوكمة البيئية، باعتبارها الأساس في التنمية المستدامة، ويساهم التدقيق البيئي في تفعيل الحوكمة البيئية من خلال إرساء الضوابط والمعايير اللازمة، وكذلك الرقابة والتحكم في الاستراتيجيات والسياسات البيئية، للحفاظ على البيئة وتحسين الأداء البيئي بما يضمن حسن إدارة الشؤون البيئية وتحقيق التنمية المستدامة في المجتمع، بالإضافة إلى تنظيم التشريعات واللوائح التي تكفل تحقيق ذلك بما يضمن شفافية إفصاح تلك المؤسسات عن حقيقة أدائها البيئي وما تسببت فيه أنشطتها من أضرار، كما يعمل التدقيق البيئي على زيادة تفاعل المؤسسات بالمجتمع من الناحية البيئية من خلال الالتزام بمسؤولياتها الاجتماعية تجاه المجتمع الذي تنشط فيه.

4. واقع التدقيق البيئي لتحقيق التنمية المستدامة بمؤسسة نفطال:

تعتبر الجزائر من الدول التي تسعى إلى تطور وتقدم وتنمية اقتصادها، من أجل هذا فهي تعتمد بقوة على قطاع المحروقات، وهذا الأخير يعد قطاع استراتيجي وحيوي، ومن أهم المؤسسات الوطنية التي تساهم بفعالية في تحريك هذا القطاع نجد شركة نفطال، التي تعد الرائدة على المستوى الوطني في مجال تخزين، نقل وتوزيع المنتجات البترولية ومشتقاتها.

1.4. لمحة تاريخية عن مؤسسة نفطال:

أنشأت المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع منتجات البترول (ERDP) بمقتضى المرسوم 80-101، المؤرخ في 1980/02/25، المعدل بالمرسوم رقم 83-112 في 1983/02/05 والمرسوم 87-189 في 1987 الذي حمل تغيير

بنية نفطال، حيث وضعت تحت وصاية وزير الطاقة والمناجم، وأصبحت المؤسسة مكلفة بتكرير وتوزيع المنتجات البترولية والتي تضم CLP (الوقود، الزيوت، العجلات المطاطية)، GPL (غاز البترول المميع) وBTM (الزفت)، وبدأت شركة نفطال النشاط في 1 جانفي 1982، وفي1987 تم فصل نشاط التكرير عن ERDP وانقسمت هذه الأخيرة إلى شركتان وطنيتان هما:

– نفتيك NAFTEC: المكلفة بتكرير المواد البترولية؛

– نفطال NAFTAL: المكلفة بتسويق وتوزيع المواد البترولية.

وبهذا عرفت نفطال على الصعيد الوطني والدولي باسم المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية، ويتألف مصطلح نفطال من قسمين:"NAFT" مصطلح عربي يعني النفط؛ و"AL" الحرفين الأولين من كلمة (ALGERIE)، وعليه فإن نفطال تعني نفط الجزائر، مقرها الاجتماعي متواجد في طريق الكثبان، الشراقة ص ب 73الجزائر العاصمة.

1.1.4. تقديم مقاطعة الوقود " CBR" الخروب:

تقع الوحدة التجارية نفطال ببلدية أولاد رحمون، وهي وحدة من بين 21 وحدة تجارية على التراب الوطني، حيث تقع بالطريق رقم 4 بين قسنطينة وقالمة، تبعد عن دائرة الخروب ب 7 كلم، تضم 3 مراكز تخزين وتوزيع، منها مخزن الوقود الذي يعد واحدا من أهم المخازن في المؤسسة، ومخزن الزيوت والعجلات بميلة وآخر بأم البواقي.

أهداف مقاطعة الوقود " CBR" الخروب:

– تهدف وحدة مقاطعة الوقود "CBR" الخروب إلى تحقيق ما يلي:

– تطبيق القرارات الدولية لترقية استعمال المواد البترولية؛

– ضمان تلبية كل متطلبات السوق من خلال تطوير هياكل التخزين والتوزيع؛

– تطبيق مبدأ مراقبة الجودة للمواد التي تتكفل بتوزيعها.

2.1.4. منتجات شركة نفطال: يمكن تصنيف المنتجات التي تقوم شركة نفطال بتسويقها إلى:

الوقود: يعتبر الوقود سائل سريع الالتهاب ينتج من تقطير النفط، يستعمل بكثرة في المحركات ذات الاحتراق الداخلي، وتمثل مبيعات شركة نفطال من هذا المنتج 50 ٪ من رقم أعمال المؤسسة، ويمكن تصنيفه حسب الاستخدام إلى:

الوقود الخاص بالاستخدام البري: يتمثل في وقود المحركات من نوع بنزين وديازال ويضم:

بنزين خالي من الرصاص، مازوت، إضافة إلى غاز البترول المميع "وقود سير غاز"(GPL).

الوقود الخاص بالاستخدام الجوي: هو وقود خاص بمحركات الطائرات ويوجد (jet A1) و (AV GAS 100).

الزيوت: على المستوى الوطني تسوق مؤسسة نفطال مجموعة متكاملة من الزيوت، والتي تغطي كافة الاستعمالات سواء في قطاع السيارات أو القطاع الصناعي لمختلف الآلات، وتماشيا مع معايير الجودة العالمية فإن أغلب هذه الزيوت تكون مسوقة في علب سعتها ابتداء من 1/2 لتر، هذه الزيوت مقسمة إلى الأنواع الآتية: زيوت خاصة بمحركات البنزين، زيوت خاصة بالاستعمال الصناعي، زيوت تشحيم الماكنات ...إلخ.

العجلات: بفضل بنيات التخزين وشبكة التوزيع تقوم شركة نفطال بتسويق عجلات مختلفة لعدة أنواع من السيارات (السياحية، الشاحنات، الماكنات الصناعية...).

كل هذه المنتجات تخضع للرقابة الصارمة وذلك حرصا من الشركة على سلامة الزبائن ومستعمليها، حيث توفر لهم شركة نفطال المزايا التالية في هذا المجال:

– ضمان لمدة 18 شهرا وذلك ضد أي عيب في المنتوج؛

– توفير المساعدة التقنية من قبل عمال مؤهلين؛

– الخبرة في الاختيار المناسب للإطارات، إضافة إلى ذلك تقوم المؤسسة بتسويق العجلات وضمان تموين كامل التراب الوطني بها، وكذا تقوم بتنمية نشاطات استرجاع العجلات المستعملة والتي بها عيب وضمان إعادة تسويقها.

3.1.4. الوظيفة المكلفة بالجانب البيئي وإجراءات تدقيقها في مؤسسة نفطال:

تتمثل الوظيفة المكلفة بالجانب البيئي للمؤسسة في مديرية النظافة والأمن، المحيط، والنوعية، حيث يقوم المسؤول عن الأمن الصناعي عبر كل مقاطعة بالسهر على صحة وسلامة العمال والحفاظ على الجوانب البيئية، مساعدة المديرية في التكفل بالملفات المتعلقة بالصحة والسلامة البيئية (H.S.E)، وكذا وضع برامج تحسيسية للعمال المتعلقة بالمخاطر البيئية.

وقد عملت المؤسسة على وضع إجراءات وتعليمات وتدابير بهدف تنظيم وتخطيط وتنفيذ عملية التدقيق الداخلي البيئي ومتابعتها، من أجل ابراز الخلل ومحاولة تحسين الجانب البيئي الخاص بالمؤسسة ومحيطها.

4.1.4. مختلف الإجراءات والتدابير البيئية في المؤسسة:

سعت المديرية للوقاية والأمن الصناعي لوضع إجراءات وتعليمات واجبة التنفيذ، وتتمثل هذه الإجراءات في:

إعداد خطة العمل البيئية: بناء على الجوانب البيئية ذات الأهمية والتي يمكن التحكم فيها من خلال طبيعة نشاطها ومنتجاتها، حيث يتم اتخاذ مجموعة من التدابير للحد وتقليص الخطر البيئي لأدنى مستوياته، وتتمثل الاخطار البيئية للمؤسسة في خطر تسرب وانبعاث المواد الخطيرة والنفايات السائلة، خطر الانبعاثات الغازية في الجو، استهلاك الورق، وجوانب أخرى من الأخطار.

تحديد متطلبات القوانين المتعلقة بالبيئة والخاصة بطبيعة النشاط: ويحدد هذا الإجراء بناء على المتطلبات القانونية المتعلقة بالجوانب البيئية التي تدخل ضمن نشاط المؤسسة، حيث يهدف هذا الإجراء إلى:

– تقييم مدى الالتزام بالمتطلبات القانونية من طرف المؤسسة؛

– إعلام المكلفين بكافة القوانين والمراسيم الجديدة فيما يخص الجانب البيئي في نطاق نشاط المؤسسة؛

– نشر تعليمات جديدة مرتبطة بالبيئة سواء من مديرية المؤسسة أو الصادرة عن وزارة الطاقة والمناجم وسلطة الضبط لقطاع المحروقات ومختلف اللجان والهيئات سواء المحلية أو الوطنية.

والجدول الموالي يلخص بعض المتطلبات القانونية المتعلقة بنشاط المؤسسة:

الجدول رقم (01): المتطلبات القانونية للمؤسسة المتعلقة بالجانب البيئي

المرجع	المتطلب القانوني	مركز الوقود قسنطينة	مركز الوقود العلمة	مركز الوقود تبسة
المرسوم التنفيذي 93-162 يحدد شروط وكيفيات استرداد الزيوت المستعملة ومعالجتها	يجب على مالكي الزيوت المستعملة ان تكون لهم تجهيزات عازلة للسوائل تسمح بالمحافظة الجيدة عليها حتى يحين وقت نقلها	معني	معني	معني
المرسوم التنفيذي رقم 06-141 يضبط القيم القصوى للمصبات الصناعية السائلة	يجب أن تكون كل المنشآت التي تنتج المصبات الصناعية السائلة منجزة ومشيدة ومستغلة بطريقة لا تتجاوز فيها مصباتها الصناعية السائلة عند خروجها	معني	معني	معني
قانون رقم 05-12 المتعلق بالمياه	المادة47- يجب على كل منشأة مصنفة بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة ولا سيما كل وحدة صناعية تعتبر تفريغاتها ملوثة	معني	معني	معني
قانون رقم 05-12 المتعلق بالمياه	يخضع رمي الافرازات أو تفريغ أو إيداع كل أنواع المواد التي لا تشكل خطر تسمم أو ضررا بالأملاك العمومية للماء، إلى ترخيص، تحدد شروط وكيفيات منحه عن طريق التنظيم	معني	معني	معني
المرسوم التنفيذي رقم 06-141 يضبط القيم القصوى للمصبات الصناعية السائلة	يجب أن تكون كل المنشآت التي تنتج المصبات الصناعية السائلة منجزة ومشيدة ومستغلة بطريقة لا تتجاوز فيها مصباتها الصناعية السائلة عند خروجها	معني	معني	معني

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مسؤول الأمن الصناعي بمؤسسة نفطال.

5.1.4. التعليمات المتعلقة بالحد من الخطر البيئي: قامت المؤسسة بإصدار تعليمات داخلية مع وجوب تطبيقها من مختلف الوحدات المسؤولة بالجانب البيئي، وهذا سعيا منها لتقليل وتسيير الخطر البيئي.

تعليمة متعلقة بتسيير النفايات: تهدف هذه التعليمة إلى تحديد الإجراءات لتسيير النفايات سواء كانت صلبة أو سائلة، من خلال كيفية جمع وتخزين وفرز ونقل ومعالجة النفايات وتهدف أيضا:

- تقليص كمية النفايات؛

– معالجة النفايات والقضاء عليها دون إلحاق ضرر بيئي كبير.

تسجيل البطاقات: وهي الوثائق (البطاقات) المستخدمة في هذا الاجراء، من أجل تحليل وتقييم ومتابعة المنتجات الخطيرة والتي تشكل خطرا بالبيئة وتتمثل فيما يلي:

– بطاقة النفايات (الحركية، المتابعة)؛

– بطاقة البطاريات المستعملة (الحركية، المتابعة)؛

– بطاقة النفايات الخطرة (الحركية، المتابعة)؛

– بطاقة تحركات الزيوت المستعملة؛

– بطاقة جرد التجهيزات الحاملة في تركيبتها مواد خطرة.

2.4. الإجراء العام للتدقيق الداخلي البيئي في مؤسسة نفطال:

1.2.4. إعداد برنامج التدقيق الداخلي: يوضع برنامج للتدقيق الداخلي سنويا من طرف المسؤول عن الجوانب البيئية حيث يحتوي البرنامج على مجموعة من الأهداف العامة تتمثل في:

– تقييم التماسك بين أهداف الأنشطة والتوجه الاستراتيجي للشركة؛

– المراقبة والتحقق من تنفيذ الإجراءات المتعلقة بالمخاطر والفرص المحددة؛

– الالتزام والوفاء بالمتطلبات القانونية والتنظيمية والتزامات التماثل؛

– تدقيق المستودعات ومراكز التخزين.

– الاعتماد على المراجع المعيارية والقانونية المتمثلة في:

- ✓ معيار ISO 9000: نظام الجودة – المبادئ؛
- ✓ معيار ISO 9001: نظام الجودة – المتطلبات؛
- ✓ معيار ISO 14001: نظام الإدارة البيئية – المتطلبات والمبادئ التوجيهية لاستخدامه؛
- ✓ معيار ISO 45001: نظام الإدارة الصحية، السلامة والأمن المهنيان – متطلبات ومبادئ توجيهية؛
- ✓ معيار ISO 17025: الشروط العامة لكفاءة مختبرات الاختبار والمعايرة؛
- ✓ معيار ISO 19011: المبادئ التوجيهية للمراجعة الداخلية لنظم الإدارة؛
- ✓ معيار ISO 17020: تقييم المطابقة – الشروط اللازمة لتنفيذ الاتفاقية مع مختلف هيئات التفتيش؛
- ✓ معيار ISO 27001: نظام إدارة أمن المعلومات؛

بالإضافة الى مختلف المتطلبات القانونية والتنظيمية الوطنية.

ويحدد برنامج التدقيق الداخلي الموارد اللازمة لإجراء مهمات المراجعة الداخلية بكفاءة وفعالية وفي تواريخها المحددة، وتشمل هذه المعلومات على وجه الخصوص ما يلي:

– أهداف المراجعة الداخلية لمختلف الأنشطة العملياتية؛

– المخاطر والفرص المرتبطة ببرنامج المراجعة الداخلية في تدقيق الأنشطة العملياتية والإجراءات الواجب اتخاذها؛
– تحديد كل من النطاق (نطاق المهمات، الموقع) ومعايير المراجعة الداخلية المرجعية؛
– الجدول الزمني لمهمات المراجعة الداخلية (العدد، المدة، الدورات المتكررة)؛
– الأساليب المستخدمة لآداء المهمات من طرف المراجعين الداخليين.

2.2.4. تنفيذ عملية التدقيق: وتكون عبر المراحل التالية:

– تجرى جلسة افتتاحية ما بين مسؤول الوحدة محل التدقيق وكذا الأشخاص الخاضعين للتدقيق والمدققين وهذا لهدف:

- تقديم المدققين والمسئولين عن الوحدة الخاضعة للتدقيق؛
- التذكير بالهدف والنطاق ومبادئ ومعايير المراجعة الداخلية ولاسيما التحسين المستمر؛
- ضرورة التأكيد من رئيس المدققين الداخليين مع الجهة الخاضعة للمراجعة على العناصر التالية:
- الأحكام ذات الصلة المتعلقة بالوصول، الصحة، السلامة، وغيرها من الترتيبات الخاصة بفريق المراجعة؛
- الأنشطة الموقعية التي تحتمل أن يكون لها تأثير على أداء المراجعين الداخليين؛
- تحديد وقت ومكان الجلسة الختامية.

– بعد الجلسة الافتتاحية يبدأ فريق المراجعين بتنفيذ المهمة عن طريق زيارة الموقع، أخذ عينات، المعلومات الموثقة من الجهة الخاضعة للضريبة، استنادا إلى ما سبق يقوم المدققون الداخليون بما يلي:
– استعراض الحالة التي يتعين مراجعتها؛
– جمع وفحص مختلف الوثائق الخاصة بالعملية؛
– إجراء مقابلات شفوية مع الأشخاص المعنيين بعملية التدقيق؛
– تحديد أي اختلافات خارجية في عمليات التدقيق مع المعايير والتحقق منها مع الجهات الخاضعة للتدقيق؛
– التحقق من صلة المعلومات الموثقة مع المسؤولين عن الأنشطة التي روجعت فيما يتعلق باللوائح الداخلية للمؤسسة؛
– تقييم تأثير الفروقات على تحقيق الأهداف المحددة.
– قيام لجنة التدقيق بإعداد ملخص لأهم النقاط وذلك لطرحه ومناقشته في الجلسة الختامية لعملية التدقيق؛
يقوم رئيس مهمة التدقيق بالتشاور مع فريقه من أجل:

- استعراض نتائج المراجعة الداخلية وتأكيدها مع الجهة الخاضعة للتدقيق؛
- تقديم التوصيات وعرضها إذا ما حددت في خطة المراجعة الداخلية.

يعقد فريق المراجعة الداخلية جلسة ختامية يتم التطرق فيها إلى ما يلي:

– استعراض نتائج مهمة المراجعة الداخلية؛
– إبراز مواطن القوة والضعف المستخلصة؛
– مناقشة وتبادل النقاط المتصلة بإجراء التدقيق الداخلي؛

- مناقشة الفروقات والاختلالات المستخلصة قبل تحرير التقرير النهائي.

ويتم عبر محضر نهاية المهمة موقع من مختلف المسؤولين محل التدقيق وكذا فريق التدقيق.

3.2.4. إعداد تقرير تدقيق العملية: يجب أن يتضمن التقرير ما يلي:

- غلاف خارجي موقع من طرف المسؤولين محل التدقيق والمسؤولين عن عملية التدقيق؛
- تاريخ إنجاز المهمة؛
- خطة العمل المنجزة من طرف فريق التدقيق؛
- كيفية تنفيذ العملية وكذا الأدلة التي تم جمعها؛
- استعراض قائمة الوثائق المدققة؛
- النتائج المحققة (إبراز نقاط الفروقات الموجودة).

ويتم توزيع التقرير النهائي للعملية على مدير المؤسسة والذي بدوره يقوم بتوزيعه على الأشخاص المعنيين بالتدابير اللازمة في غضون خمسة عشر يوما، وذلك بعد القيام بملأ بطاقة معالجة الفروقات التي أقرتها لجنة التدقيق، ويتمثل الاشخاص والهيئات التي يوزع عليهم تقرير التدقيق البيئي:

– مديرية هياكل التخزين المعنية؛

– المسؤولون الذي خضعوا لعملية التدقيق.

4.2.4. خطة العمل لمعالجة الفروقات الناجمة عن عملية التدقيق:

خضعت المؤسسة لعملية تدقيق داخلي وكانت هاته المهمة مدرجة ضمن البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي، وبعد مختلف الإجراءات المتبعة من طرف المؤسسة لمهمات التدقيق الداخلي (تعيين المدققين، عقد جلسة افتتاحية....)، حيث أوضح التقرير بعض الفروقات من خلال التقييم والتحقيق الذي قام به المخبر في عملية التدقيق، وعملت المؤسسة على وضع مخطط للعمل لمعالجة هذه الفروقات، والجدول الموالي يلخص بعض الفروقات وخطة العمل من طرف المؤسسة لمعالجتها:

الجدول رقم (02): مخطط العمل لمعالجة الفروقات لسنة 2019

الوحدة	الفروقات المسجلة	المصدر	الإجراءات المخططة	المسؤول	درجة التقدم
مستودع الخروب	محطة معالجة النفايات السائلة متوقفة عن العمل	تقرير التدقيق البيئي	استشارة مؤسسات متخصصة من أجل إعادة تأهيل محطة المعالجة	مدير المقاطعة	إعداد دفتر الشروط في مرحلة الإعداد
مستودع الخروب	اجراء تحليلات لمياه الصرف من خلال دمج القيم الحدية القصوى التي تدعم ضعف المجال الهيدرولي	تقرير التدقيق البيئي	القيام بالإجراء مع مخبر متخصص في التحليل	مدير المقاطعة	القيام بإعداد العقد

المصدر: من مسؤول الأمن الصناعي.

من خلال الجدول يتبين الفروقات المستخلصة من المهمة في الوحدة المدققة وكذا اقتراح التصحيحات اللازمة من طرف المدققين، حيث على مسؤولي الوحدة المدققة إجراء تصحيحات للفروق المستخلصة.

يجدر الإشارة ان المؤسسة محل الدراسة تخضع إلزاميا للتدقيق البيئي وهذا ناتج عن المعاملات الدولية (استيراد، تصدير) مما يجبرها على حيازة الترخيص لنظام إيزو، في حين أن الجهة التي تقوم بعملية المراجعة تكون في هيئة مكاتب اعمال حائزين على ترخيص من نظام الايزو(certifié)، اما فيما يخص المؤسسات التي تكون معاملاتها محلية فتكون عملية المراجعة البيئية اختيارية أي حسب استراتيجية كل مؤسسة.

5. خاتمة:

يتعلق موضوع الدراسة بمحاولة ابراز واقع التدقيق البيئي ودوره الفعال في تقييم وتحسين الجانب البيئي للمؤسسة، من خلال دراسة الإطار الفكري والنظري لكل من التنمية المستدامة والتدقيق البيئي، حيث سعت المؤسسات للاهتمام بالجانب البيئي من خلال وضع الأدوات التي تمكنها من مراقبة وتقييم أدائها البيئي، وقد ساهمت وظيفة التدقيق البيئي في تقييم وتحسين الجانب البيئي بالوقوف على الأثار البيئية الناتجة عن نشاط المؤسسات، وتحديد مدى التزامها بالقوانين و التشريعات البيئية، من خلال ذلك قمنا بدراسة حالة مؤسسة نفطال لتشخيص واقع التدقيق البيئي فيها وابراز دوره في تقييم وتحسين متطلبات التنمية المستدامة بتحسين الأداء البيئي والتقليل من المخاطر البيئية.

1.5. اختبار الفرضيات:

بناء على ما تم التطرق إليه في هذه الورقة البحثية، يمكننا الفصل في صحة الفرضيات المطروحة كما يلي:

– من خلال الدراسة الميدانية في مؤسسة نفطال تم الاطلاع على أن المؤسسة تتبع مجموعة من الإجراءات والمراحل في ممارساتها للتدقيق البيئي وفقا لما تنص عليه المعايير المرجعية، وهذا لغرض تنظيم وتخطيط وتنفيذ عمليات المراجعة البيئية، وهو ما يؤكد **صحة الفرضية الأولى؛**

– في إطار سعي مؤسسة نفطال لملائمة نشاطها والبيئة المحيطة به، قامت المؤسسة بعمليات مراجعة بيئية تهدف إلى تقييم آدائها البيئي عن طريق مراجعة بصفة دورية ومستمرة لمصادر التلوث البيئي التي قد ينجر عن ممارسة نشاطها، وتحديد مكان الاختلالات، والسعي إلى معالجة هاته الاختلالات هن طريق تقديم توصيات للحد من الخطر البيئي الذي قد ينتج، وهذا ما يبين **صحة الفرضية الثانية؛**

– من خلال الإجراءات المتبعة لوظيفة التدقيق داخل مؤسسة نفطال تبين لنا أنه فعال في ممارساته وشامل، أي ملم بجميع الجوانب البيئية، مما يبرز أن التدقيق البيئي له دور فعال في نظام الإدارة البيئية، وهو ما يؤكد **صحة الفرضية الثالثة.**

2.5. نتائج الدراسة:

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

– يتطلب نجاح المراجعة الداخلية على التزام إدارة وموظفي المؤسسة بالجانب البيئي، والاعتماد على جملة من الممارسات والإجراءات الممنهجة، ويجب توفر جملة من المؤهلات والكفاءات لتحقيق ذلك، حيث يعتبر التدقيق

الداخلي من أهم الأدوات المستخدمة وذات فعالية كبيرة في تقيم الأداء البيئي، وإبراز الفروقات وتقديم توصيات لمعالجة الفروقات؛

- إن اهتمام المؤسسة بالتدقيق البيئي ناتج عن المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسات من عقوبات وغرامات، أي عدم الامتثال واحترام مختلف القوانين والتشريعات الخاصة بالجانب البيئي من جهة، وتوسع نشاط مختلف الجمعيات والجماعات وممثلو حماية البيئة من خلال الرقابة على مختلف الاخطار البيئية التي قد تشكلها المؤسسات نتيجة مزاولة نشاطها من جهة اخرى؛
- قامت مؤسسة نفطال في إطار سعيها للحفاظ على البيئة وملائمة نشاطها مع البيئة المحيطة بها بإجراء عمليات مراجعة بيئية دورية ومستمرة، من اجل تقييم أدائها البيئي ومحاولة منها لاكتشاف مصادر التلوث المختلفة والآثار المترتبة عنها وتحديد مختلف الفروقات المكتشفة، الشيء الذي مكنها من وضع إجراءات وتدابير للحد من التلوث البيئي.

3.5. التوصيات:

على ضوء ما توصلنا من نتائج، نقدم التوصيات التالية:

- ضرورة الالتزام بكل الإرشادات المدرجة في تقارير التدقيق البيئي من قبل مؤسسة نفطال؛
- توضيح أهمية الالتزام بالقواعد والقوانين المعدة من قبل مؤسسة نفطال فيما يخص الحفاظ على البيئة والموجهة نحو العمال؛
- تشديد الحراسة على أماكن تواجد المواد القابلة للاشتعال خاصة في المستودعات ومراكز التخزين على مستوى مؤسسة نفطال؛
- ضرورة تبني نظام رسكلة النفايات للتقليل من أثارها السلبية على البيئة؛
- تفعيل دور الهيئات والمنظمات المهنية المختصة في الجانب البيئي.

6. قائمة المراجع:

_ آمنة تونسي، و ابراهيم بورنان . (27 جوان، 2017). دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة. مجلة دراسات وأبحاث(العدد 27)، الصفحات 531 - 501.

_ أمين السيد أحمد لطفي، 2005، المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الإسكندرية.

_ بوسكار ربيعة، صورية اوي، أهمية المراجعة البيئية في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، 2018، العدد 04، المركز الجامعي الونشريسي، تيسمسيلت، الجزائر

_ حاج صحراوي بلمهيدي، و حمودي حاج صحراوي . (2015). دور المسؤولية كآلية لتحقيق مواطنة المؤسسة. مجلة تنمية الموارد البشرية(العدد 11)، الصفحات 533 - 585.

_ رشا الغول، (2015)، المراجعة البيئية، مكتبة وفاء القانونية، ، الطبعة 01، الإسكندرية، مصر، ص 23.

_ زياد هاشم السقا. (2011). متطلبات التدقيق البيئي في ضوء معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما. (جامعة الموصل، المحرر) مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4 (العدد 7)، الصفحات 296- 309.

_ سلطة جودة البيئة. (2014). دليل إجراءات التدقيق البيئي. فلسطين.

_ سمير ولد باحمو . (2017). دور التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة – حالة القطاع الصناعي بولاية أدرار (أطروحة دكتوراه). (جامعة أحمد دراية، المحرر) أدرار.

_ صبرينة بن أعمارة. (ديسمبر، 2016). التنمية المستدامة كسبيل لحماية البيئة. مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية(العدد 10)، الصفحات 51 – 62.

_ عبد الرحمن ياسين فيان، و سعد جبر عطارد . (2018). أثر التدقيق البيئي على إدارة النفايات الصلبة في الحفاظ على بيئة سلمية والحد من الأثار السلبية على البيئة. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة(العدد 54)، الصفحات 367 – 390.

_ عبد الوهاب بلمهيدي ، و حمودي حاج صحراوي. (2015). دور المسؤولية كآلية لتحقيق مواطنة المؤسسة –دراسة حالة مؤسسة عين الكبيرة. مجلة تنمية الموارد البشرية(العدد 11)، الصفحات 533 – 585.

_ عمر شريقي ، و لبنى براهيمي . (2017). دور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة. مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 4(العدد 1)، الصفحات 107 – 124.

_ غسان فلاح المطارنة ، و سليمان حسين البشتاوي . (2008). التزام مدققي الحسابات الأردنيين بالإجراءات اللازمة لحماية البيئة. (جامعة آل البيت، المحرر) مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية– سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30(العدد 1)، الصفحات 109 – 135.

_ فيحاء عبد الخالق يحي البكوع ، و بلال أمجد محمد الصائغ. (2010). نموذج مقترح لتطوير نظام الرقابة الداخلية على تكاليف التلوث البيئي في الشركة العامة للسمنت الشمالية. (كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة الموصل، المحرر) تنمية الرافدين، المجلد 32(العدد 97)، الصفحات 157 – 181.

_ ماجد ابراهيم أحمد. (2019). محاسبة التنمية المستدامة (الإصدار الطبعة الأولى). (مؤسسة شباب الجامعة، المحرر) الاسكندرية، مصر.

_ محمد مسعودي . (2019). اقتصاديات البيئة والتنمية المستدامة الأسس والمبادئ النظرية. عمان، الأردن: دار الأيام للنشر والتوزيع.

_ مهاوات لعبيدي، 2015، المراجعة البيئية بين المفهوم وصعوبات التنفيذ من منظور المراجع الخارجي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية العدد 8، المجلد 2، جامعة الوادي

_ ناصر يوسف الزعبي، علي عبد الله الزعبي ، و محمد دراغمة زهران . (2006). نحو تطبيق التدقيق في الأردن. مجلة دراسات، المجلد33(العدد 1).

_ نور الدين مزياني. (2021). الإطار الدولي للتدقيق المالي. الجزائر: نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع.