

**خدمة التقرير البيئي**  
**دراسة ميدانية على مهنة المراجعة في سورية**

**د/ عصام قريط**  
**أستاذ مساعد في قسم المحاسبة**  
**كلية الاقتصاد - جامعة دمشق**

**Environmental report service survey**

**studies on auditing report at Syria**

**Prepared by Dr. Issam Krit**

**Associat proffessor at Accounting Department  
Economic College – Damascus University**

## Abstract

This study aims to identify the range of Syria Auditors rediration of the impotence of the environmentalreport service assurance and meassure the range of their planning to preform this his professional service in the future . To acheive these two goal , questionair has been developed by the scholar , and directed to a sample of Syrian Auditors who has been practicing this profession .

The sample was ٢٠٠ Syrian Auditors , only ١٥٢ of them answered the questionair . this redeemed questionnaireshas been analyzedby using descriptive analyses method . Accordingly , the scholar computes the mean , the ratios , and the standard deviation to each article and question of this questionair . The result of this study that , there is no enough comprehension of the importance of invironmental report service assurance at Syrian Auditors, alsothere is no plan to do this service in the future . This study recommend that Syrian Aditors Association to establish training programsto its membersto introducethis service and enable them of planning and enhance the ability to perform this professionalservice, becauseof its importance to decission makres inside and outside the enterprise who depend on the information contained in such report .

## الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي وقياس مدى تخطيطهم للقيام بأداء هذه الخدمة المهنية في المستقبل، وفي سبيل تحقيق هذين الهدفين فقد تم تطوير استبانة لهذا الغرض وتوجيهها إلى عينة من المراجعين السوريين المجازين والممارسين للمهنة حيث بلغ عدد أفراد العينة (٢٠٠) مراجع سوري، وبلغ عدد الاستبانات المستردة (١٥٢) استبانة. وقد تم تحليل بيانات الدراسة المجمعّة من خلال الاستبانات المستردة باستخدام أساليب التحليل الوصفي حيث تم احتساب الوسط الحسابي والنسبة المئوية والانحراف المعياري لكل فقرة ولكل سؤال من أسئلة الاستبانة، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود إدراك كافي لدى المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي، وكذلك عدم تخطيط أولئك المراجعين للقيام بأداء هذه الخدمة المهنية مستقبلاً، وأوصت الدراسة بضرورة قيام جمعية المراجعين السوريين بإجراء دورات تدريبية لأعضائها لتعريفهم بأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي وتمكينهم من التخطيط والاستعداد للقيام بأداء هذه الخدمة المهنية لما ذلك من أهمية بالنسبة لمتخذي القرار داخل وخارج المنشآت والذي يعتمدون على معلومات التقارير البيئية للمنشآت في اتخاذ قراراتهم المختلفة.

## مقدمة:

نتيجة لزيادة الإدراك من قبل مختلف فئات المجتمع لمخاطر الآثار البيئية للعمليات الإنتاجية المختلفة التي تقوم بها المنشآت، ازدادت حاجة تلك الفئات إلى معلومات أكثر وقتية وملائمة بشأن الأداء البيئي للمنشآت الصناعية ومدى التزامها بالقوانين والأنظمة والسياسات البيئية المعمول بها ولذلك تم إلزام المنشآت الصناعية في عدد من البلدان بإصدار تقارير دورية عن الأداء البيئي بهدف تزويد مختلف فئات المجتمع بما يحتاجونه من المعلومات بشأن ذلك الأداء. ونتيجة لقيام المنشآت الصناعية بإصدار تلك التقارير أصبح المراجعون مطالبون بتقديم التأكيدات الملائمة بشأن مدى صحة المعلومات التي تشتمل عليها تلك التقارير وبالتالي لم يعد اهتمام مهنة المراجعة بالأمور البيئية قاصراً على أخذ تلك الأمور في الاعتبار عند مراجعة القوائم المالية المنشورة للمنشآت وإنما أصبح عليهم القيام بأداء خدمة مهنية مستقلة ومتكاملة ومنفصلة عن خدمة مراجعة القوائم المالية وهي خدمة تأكيد التقرير البيئي، والتي يقوم المراجعون من خلالها بفحص الأداء البيئي للمنشآت ومدى التزامها بالقوانين والأنظمة والسياسات البيئية ومن ثم مطابقة نتائج ذلك الفحص مع التقرير البيئي للمنشأة في سبيل إصدار تقرير مهني يبين صراحة مدى صحة ودقة المزاعم التي أشتمل عليها التقرير البيئي، وهو ما سنتناوله هذه الدراسة مع التطبيق على مهنة المراجعة من سوريا.

## أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من خلال أهمية الموضوع الذي تدرسه بالنسبة للبيئة السورية، حيث تتأثر بمخرجات العمليات الصناعية للمنشآت شأنها في ذلك شأن مختلف بلدان العالم، وينبغي أن يقوم المراجعون السوريون بتطوير مهاراتهم وخبراتهم لتقديم خدمة تأكيد التقرير البيئي لتلبية حاجات مختلف الفئات داخل المجتمع السوري بالمعلومات الملائمة والمعتمدة بشأن الأداء البيئي للشركات الصناعية السورية، وبالتالي فإن هذه الدراسة قد تسهم في التعرف على واقع هذه الخدمة في سوريا ومدى اهتمام المراجعين السوريين بالتأهيل واستلاك الخبرة اللازمة لتقديمها ثم تقديم التوصيات اللازمة للتغلب على ما قد يوجد هناك من مشاكل ومعوقات مختلفة.

## مشكلة الدراسة:

تمثل مشكلة هذه الدراسة من محاولة الإجابة على التساولين التاليين:

١- ما مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي؟

٢- ما مدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي؟

### أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ١- التعرف على ماهية وأهمية وأهداف خدمة تأكيد التقرير البيئي.
- ٢- التعرف على مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير.
- ٣- قياس مدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.

### الدراسات السابقة:

#### دراسة<sup>(١)</sup> (Badrinath and Raman ١٩٩٥)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الأداء البيئي للمنشآت الصناعية الهندية وأثره على البيئة والإنتاجية والموارد الطبيعية وصحة الإنسان، وكذلك دراسة الإجراءات التي تتبناها الهيئات المهنية والرسمية الهندية في سبيل إرساء أسس مناسبة وكافية في سبيل قيام المنشآت الهندية بتحسين أدائها البيئي ونشر تقارير بشأن ذلك الأداء.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعة البيئية تساهم بصورة فاعلة في تحقيق مجموعة واسعة من الأهداف المتمثلة في الحد من التلوث والحفاظ على الموارد الطبيعية والحد من المخاطر التي تهدد صحة الإنسان وتعزيز إنتاجية المنشآت، كما تساهم المراجعة البيئية بصورة فاعلة كأداة إدارية هامة من أدوات خفض التكلفة.

#### دراسة<sup>(٢)</sup> (Beets and Souther ١٩٩٩)

تناولت هذه الدراسة نظرياً التطورات التي شهدتها ممارسات المراجعة البيئية في الولايات المتحدة الأمريكية، والحاجة إلى تطوير تلك الممارسات وإصدار معايير مهنية خاصة بها، وكذلك دراسة أهمية المراجعة البيئية في خدمة متخذي القرارات المختلفة.

وتوصلت الدراسة إلى أن التقارير البيئية للمنشآت ذات أثر كبير على قرارات الاستثمار، وأن قيام المراجع الخارجي بفحص تلك التقارير وتقديم معلومات ملائمة بشأنها سيكون له أثر كبير في تعزيز الثقة بتلك التقارير بما يخدم المستثمر من خلال تزويده بالتأكيد الملائم على هذه

(١) S.D.Badrinath; and N.S.Raman; "Environmental Audit: Indian Scenario"; Journal of Environmental Engineering; Vol.١٢١; No.٦, June ١٩٩٩; PP.٤٧٢-٤٧٧.

(٢) Beets, S.Douglas; and Souther, Christopher.C; "Corporate Environmental Reports: the Need For Standards and an Environmental Assurance Services"; Vol.١٣; No.٢; June.١٩٩٩; PP.١٢٩-١٤٥.

التقارير المقدمة إلى سوق الاستثمار. وفي سبيل تحقيق ذلك فقد أوصت الدراسة بأن تكون مهنة المراجعة إيجابية Proactive في نشر التقارير البيئية ومعايير الفحص والتحقق وتطوير خدمة تأكيد التقرير البيئي من خلال توفير المبادئ والمقاييس والمعايير والقواعد المهنية اللازمة لها، وأن يمتلك المراجعون المهارات والمعارف اللازمة لتقديم هذه الخدمة المهنية الجديدة.

#### دراسة (١) (٢٠٠٠) Linda:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على التشريعات والنظم البيئية البريطانية التي تحث وتنظم قيام الوحدات الحكومية المحلية في بريطانيا بتطوير أدائها البيئي وتعزيز الشفافية بشأن ذلك الأداء من خلال قيامها بمراجعة الأداء البيئي ونشر التقارير المتعلقة بنتائج ذلك التقييم. وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك عدد من التطورات الهامة في هذا المجال حيث أصبحت الهيئات والوحدات الحكومية المحلية في بريطانيا تولي اهتماماً كبيراً للبيئة من خلال محاولة الرقابة على المنشآت بالإضافة إلى قيام تلك الوحدات والهيئات بذاتها بتطوير أدائها البيئي، كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن هذا الاهتمام من قبل الوحدات والهيئات الحكومية يساهم بصورة كبيرة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة Sustainable Development من خلال الحفاظ على البيئة الطبيعية من التلوث والأضرار البيئية.

#### دراسة (٢) (٢٠٠٠) Wallage:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف بطبيعة ومتطلبات عملية التأكيد على تقرير المنشأة بشأن التزامها بالقوانين البيئية والاجتماعية ومعايير الأداء التشغيلي، حيث قام الباحث بدراسة العلاقة بين قدرة المنشأة على الاستمرارية ومدى قيامها بالالتزام بتلك القوانين والمعايير، وقام الباحث ببيان أهمية التأكيدات التي يقدمها المراجعون على التقارير البيئية للمنشآت وأن ذلك يخدم الأطراف المستفيدة التي تتعامل مع المنشأة كالعلاء والموردين وغيرهم في الحكم على مستقبل المنشأة وبالتالي يمكنهم من وضع تصور حول مدى تعاملهم معها مستقبلاً، كما قام الباحث بشرح متطلبات عمليات التأكيد على استمرارية المنشأة وأن القيام بتلك العمليات يتطلب الاستعانة بالخبراء في المجالات الفنية والبيئية والاجتماعية.

(١) Linda, Lewis; "Environmental Audits in Local Government: A useful Means to Progress in Sustainable Development" ; Accounting Forum: Vol. ٢٤ Issue. ٣, Sep. ٢٠٠٠; PP. ٢٩٦-٣١٨.

(٢) Wallage, Philip; "Assurance on Sustainability reporting: An Auditor's View"; Auditing: A Journal of Practice and theory; Vol. ١٩; Supplement ٢٠٠٠; PP. ٥٣-٦٥.





## دراسة (٢٠٠٠) Lightbody:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى إمكانية قيام المراجعين بأداء أعمال المراجعة البيئية وتقديم تأكيدات على الالتزام وكفاية الأنظمة الإدارية والرقابية البيئية في المنشآت، من خلال أدبيات المراجعة الحالية وما تقتضيه عملية المراجعة البيئية من متطلبات، وفي سبيل تحقيق هذه الأهداف فقد قام الباحث بدراسة واقع الممارسات المتعلقة بالمراجعة البيئية في استراليا ونيوزيلندا للوقوف على متطلبات المهارة والخبرة والمعرفة ومدى توافرها وبيان مدى الحاجة إلى استخدام الخبراء والتعرف على طبيعة فجوة نظرية المراجعة التي تعكس الفرق بين المعرفة المتاحة والمطلوبة لتحقيق أهداف التأكيد البيئي، كما تم توزيع استبانة على المراجعين الاستراليين الذين يقومون بتقديم خدمات التأكيد على التطوير البيئي، حيث تمثلت العينة في ٨٢ مراجعاً يؤدون خدمات المراجعة البيئية، وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعين وأيضاً الهيئات المهنية للمراجعة بحاجة إلى تبني سلسلة من الاستراتيجيات التي تركز على تفعيل دور المراجعين في سوق المراجعة البيئية، وأظهرت الدراسة أن أدبيات المراجعة الحالية لم تتناول المساهمة الهامة المحتملة التي يمكن القيام بها من قبل المراجعين في تقليص فجوة نظرية المراجعة القائمة في التعليم الحالي للمراجعين، ولذلك أوصت الدراسة بقيام مهنة المراجعة بالتحقق من الطرق التي على المراجعين استخدامها والمساهمة بها في عمليات التعليم التي تكفل أن المراجعين البيئيين من غير حقل اختصاص المحاسبة ليسوا وحدهم من يمتلكون الفهم بإجراءات المراجعة البيئية وخطواتها ومبادئها بل أن لدى المراجعين من تخصص المحاسبة ذلك الفهم بالإضافة إلى امتلاكهم أيضاً للنظرية والمنهجية التي تمثل أساساً لأعمالهم، وأن الشروع في هذا العمل سيعزز دور المراجعين في تصميم وإجراء وإدارة المراجعة البيئية وسيساعد في تقوية مكانة مهنة المراجعة في الميدان البيئي.

### فرضيات الدراسة:

تتمثل فرضيات الدراسة في الآتي:

- ١- لا يوجد إدراك كافي لدى المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي.
- ٢- لا يقوم المراجعون السوريون بالتخطيط للقيام بأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي في المستقبل.

(١) Lightbad, margaret; "Environmental Auditing: the Audit Theory Gap"; Accounting Forum (Blackwell); Vol. ٢٤; Issue.٢; June ٢٠٠٠; PP.١٥١-١٦٩.

## مفهوم خدمة تأكيد التقرير البيئي:

كان اهتمام المراجع بالأمور البيئية في ظل المراجعة التقليدية مقتصرًا على دراسة الآثار البيئية على عناصر القوائم المالية الخاصة للمراجعة، حيث أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين (International Federation of Accountants (IFAC) النشرة الدولية لممارسات المراجعة رقم (١٠١٠) بشأن اعتبارات الأمور والقضايا البيئية عند القيام بعملية مراجعة القوائم المالية والذي انطوى على عدد من المتطلبات التي يجب على المراجعين أخذها في الاعتبار أثناء أدائهم لمهام المراجعة التقليدية<sup>(١)</sup>.

ومع تزايد الإدراك بأهمية الآثار البيئية للصناعة ومخاطرها على البيئة، فقد طالبت العديد من المنظمات الدولية والإقليمية بضرورة قيام المراجعين بأداء خدمات المراجعة البيئية بهدف تأكيد التقارير البيئية للمنشآت، ففي عام (١٩٩٦) صدر عن منظمة توحيد القياس الدولية (ISO) دليل خاص بالمراجعة البيئية تضمن متطلبات إدارة ومراجعة الأداء البيئي للمنشآت<sup>(٢)</sup>، كما قامت المنظمة الدولية لهيئات المراجعة العليا (INTOSAI) في عام ٢٠٠٤ بإصدار دليل خاص بالمراجعة البيئية والذي يمكن للمراجعين الاسترشاد به في سبيل القيام بعملية تأكيد التقرير البيئي<sup>(٣)</sup>.

وسيمت الحديث من خلال هذه الفقرة عن تعريف خدمة تأكيد التقرير البيئي ومتطلباتها وإجراءاتها.

### ١- تعريف خدمة تأكيد التقرير البيئي:

تعتبر خدمة تأكيد التقرير البيئي خدمة مهنية تقوم على عملية الفحص والتقييم وإبداء الرأي إلا أن الموضوع الخاضع لها هو معلومات وبيانات الأداء البيئي للمنشأة وليس المعلومات المالية التاريخية كما هو الحال في ظل خدمة المراجعة التقليدية، وبالتالي يمكن تعريف خدمة تأكيد التقرير البيئي على أنها "خدمة مهنية مستقلة تقوم على فحص وتقييم معلومات وبيانات الأداء البيئي للمنشأة ومدى التزامها بالقوانين والنظم والسياسات البيئية بهدف إبداء رأي مهني بشأن مدى صحة ودقة المعلومات التي ينطوي عليها التقرير البيئي للمنشأة".

(١) IFAC; International Auditing Practice Statement (١٠١٠): [www.IFAC.org](http://www.IFAC.org).

(٢) Linda Lewis; op. cit, p.٣٠١..

(٣) INTOSAI."Environmenta Audit and Regularity Auditing" [www.Environmental Auditing.org](http://www.Environmental Auditing.org)

## ٢- الأطراف المستفيدة من خدمة تأكيد التقرير البيئي:

هناك العديد من الجهات التي تستفيد من المعلومات التي يقدمها المراجع من خلال تقريره بشأن مخرجات عملية تأكيد التقرير البيئي، ومن تلك الجهات جمهور المستثمرين وحملة أسهم الشركة الذين يهتمهم مستقبل استثماراتهم في تلك الشركة حيث أن تلك الاستثمارات قد تتعرض لخسائر كبيرة في حال تحملت الشركة تعويضات للغير عن الأضرار البيئية التي تنجم عن عدم التزام الشركة بالقوانين البيئية المعمول بها، كما أن العمال والمستهلكين يهتمون كثيراً بالحصول على معلومات تؤكد سلامة العمليات الإنتاجية والمنتجات النهائية من الأضرار والمخاطر البيئية والصحية، فضلاً عن أن الهيئات الإشرافية والرقابية الرسمية بحاجة إلى تلك المعلومات بهدف ممارسة مهام الرقابة على الشركات وعلى مدى التزامها بالقوانين والنظم والسياسات البيئية المعتمدة.

## ٣- متطلبات وإجراءات خدمة تأكيد التقرير البيئي:

نظراً لأن الأداء البيئي للمنشآت ينطوي على عدد من الموضوعات المتعلقة بالتكنولوجيا والعلوم البيئية التي لا يمتلك المراجع المهارات والمعارف الكافية بشأنها فإن على المراجع أن يستعين بالخبراء من مهندسين ومتخصصين في العلوم والتكنولوجيا البيئية والفنيين المتخصصين في العلوم البيولوجية والكيميائية وذلك لتكوين فريق متعدد الاختصاصات يتولى القيام بأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي<sup>(١)</sup>.

وعلى المراجع أن يقوم بعدة خطوات في سبيل إبداء الرأي المهني الذي يقدم من خلاله مستوى ملائم من التأكيد المهني على التقرير البيئي للمنشأة، ومن أهم تلك الإجراءات ما يلي:

أ- معرفة طبيعة نشاط المنشأة وما يترتب عليه من آثار ومخرجات بيئية<sup>(٢)</sup>.

ب- معرفة القوانين والنظم والسياسات البيئية المعمول بها.

ج- فحص وتقييم الإجراءات الإدارية والرقابية المستخدمة من قبل الإدارة البيئية داخل المنشأة.

د- التحقق من الالتزام بسياسات وإجراءات الأداء البيئي المعتمدة، وذلك من قبل العاملين داخل المنشأة والإدارات ذات العلاقة بالأداء البيئي<sup>(٣)</sup>.

هـ- فحص المستندات والسجلات المتعلقة بالأداء البيئي للمنشأة والقيام بفحصها والتحقق من سلامة ذلك الأداء وتماسيه مع القوانين والنظم والسياسات البيئية المعمول بها.

(١) Lightbody Margaret; Op.cit; PP.١٥٤-١٥٥.

(٢) INTOSAI, Op.cit, www.environmental-Auditing.org

(٣) Margavet Lightbody; op.cit;p.١٥٦.

و- مقارنة نتائج الفحص والتقييم التي توصل إليها المراجع مع المعلومات التي أوردتها المنشأة في تقريرها البيئي بهدف إبداء الرأي بشأن مدى صدق وصحة تلك المعلومات<sup>(١)</sup>.

### منهجية الدراسة:

هذه الدراسة ميدانية تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، وفيما يلي بيان منهجية الدراسة واسلوب جمع البيانات وتحليلها.

### مصادر جمع البيانات:

اعتمد الباحث في عملية جمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة على نوعين رئيسيين من المصادر وهما:

١- البيانات الثانوية: حيث اشتملت مصادر البيانات الثانوية على الدراسات النظرية والميدانية والأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة، وذلك من خلال الإطلاع على المراجع والدوريات والأبحاث المتخصصة في موضوع الدراسة.

٢- البيانات الأولية: استخدام الباحث أسلوب البحث الميداني للحصول على البيانات الأولية اللازمة للدراسة، حيث قام بإعداد استبانة غطت مختلف الجوانب المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة.

### مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مراجعي الحسابات السوريين المرخصين بمزاولة المهنة والذين يقومون فعلاً بمزاولة المهنة ولأغراض الدراسة الميدانية لهذه الدراسة فقد تم إختيار عينة من ذلك المجتمع تتألف من (٢٠٠) مراجعاً تم توزيع الاستبانة عليهم وبلغت الاستبانات المستردة (١٥٢) استبانة.

### استبانة الدراسة:

في سبيل جمع البيانات الأولية للدراسة فقد تم تطوير استبانة لهذا الغرض تتكون من الأجزاء التالية:

أ- رسالة موجهة إلى أفراد عينة الدراسة توضح هدف الدراسة وأهمية الإجابة على أسئلة الاستبانة.

ب- القسم الأول من الاستبانة: ويحتوي على أسئلة تتعلق بالمعلومات العامة للمستجيبين كالموئل وسنوات الخبرة وغيرها.

(١) Rick Hayas; et al; Priciple of Auditing, MCGraw-Hill, ١٩٩٩, P.٤٨٣.

ج- القسم الثاني من الاستبانة: ويحتوي على سؤالين أحدهما يشتمل الفقرات المتعلقة بالسؤال عن مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي، والسؤال الثاني يشتمل الفقرات المتعلقة بالسؤال عن مدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.

### أسلوب تحليل البيانات:

اعتمد الباحث على أساليب التحليل الوصفي لتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات حيث تم احتساب الوسط الحسابي والنسبة المئوية والانحراف المعياري لكل سؤال من أسئلة الاستبانة وذلك بهدف قياس مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي، وكذلك قياس مدى قيامهم بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي في المستقبل.

### عرض البيانات واختبار الفرضيات:

سيتم في هذه الفقرة عرض نتائج تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من خلال الاستبانة وذلك بهدف اختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

#### ١- خصائص عينة الدراسة:

اتضح من خلال الإجابات على استبانة الدراسة الخصائص التالية لعينة الدراسة:

#### أ- المؤهل العلمي:

يوضح الجدول رقم (١) البيانات الخاصة بالمؤهل العلمي لأفراد العينة.

#### جدول رقم (١)

بيانات المؤهل العلمي للمراجعين السوريين

الرقم	المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية	النسبة الإجمالية
١-	بكالوريوس	١١٢	%٧٤	%٧٤
٢-	دبلوم عالي	٢١	%١٣	%٨٧
٣-	ماجستير	١٣	%٨	%٩٥
٤-	دكتوراه	٦	%٥	%١٠٠
	المجموع	١٥٢	%١٠٠	

ويتضح من خلال الجدول رقم (١) السابق أن معظم المراجعين السوريين من حملة الشهادات الجامعية (بكالوريوس) حيث بلغ عددهم (١١٢) مراجعاً وبنسبة مئوية بلغت (%٧٤) من مجموع أفراد العينة.

## ب- التخصص:

يوضح الجدول رقم (٢) التالي البيانات المتعلقة بالتخصص العلمي لأفراد العينة:

جدول رقم (٢)

بيانات التخصص العلمي للمراجعين السوريين

الرقم	التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية	النسبة الإجمالية
١-	محاسبة	١٤٣	%٩٢,٥	%٩٢,٥
٢-	إدارة أعمال	٣	%٢,٥	%٩٥
٣-	تمويل ومصارف	٦	%٥	%١٠٠
	المجموع	١٥٢	%١٠٠	

ويتضح من خلال الجدول رقم (٢) السابق أن معظم المراجعين السوريين من تخصص المحاسبة حيث بلغ عددهم ١٤٣ مراجعاً ونسبة مئوية بلغت (%٩٢,٥) من إجمالي أفراد عينة الدراسة.

## ج- عدد سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (٣) التالي البيانات الخاصة بعدد سنوات الخبرة لدى المراجعين السوريين.

جدول رقم (٣)

بيانات عدد سنوات خبرة المراجعين السوريين

الرقم	عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية	النسبة الإجمالية
١-	أقل من ٥ سنوات	٣٠	%١٩	%١٩
٢-	من (٥-١٠) سنوات	١٠٤	%٦٨,٥	%٨٧,٥
٣-	من (١١-١٥) سنة	١٥	%١٠	%٩٧,٥
٤-	أكثر من (١٥) سنة	٣	%٢,٥	%١٠٠
	المجموع	١٥٢	%١٠٠	

ويتضح من خلال الجدول رقم (٣) السابق أن غالبية المراجعين السوريين تتراوح سنوات خبرتهم بين (٥-١٠) سنوات حيث بلغ عددهم (١٠٤) مراجعاً ونسبة مئوية قدرها (%٦٨,٥) من إجمالي أفراد عينة الدراسة.

## د- المركز الوظيفي:

يوضح الجدول رقم (٤) التالي بيانات المركز الوظيفي لأفراد عينة الدراسة:

## جدول رقم (٤)

بيانات المركز الوظيفي للمراجعين السوريين

الرقم	المركز الوظيفي	العدد	النسبة المئوية	النسبة الإجمالية
١-	شريك	٦	%٥	%٥
٢-	مدير مراجعة	١٢	%١٠	%١٥
٣-	مراجع	١٣٤	%٨٥	%١٠٠
	المجموع	١٥٢	%١٠٠	

ويتضح من خلال بيانات الجدول رقم (٤) أن غالبية المراجعين السوريين في مركز مراجع حيث بلغ عددهم (١٣٤) ونسبة مئوية قدرها (٨٥%) من إجمالي أفراد عينة الدراسة.

## ٢- نتائج التحليل الإحصائي للبيانات:

استخدم الباحث الأساليب الاحصائية الوصفية لتحليل الإجابات على أسئلة القسم الثاني من الاستبانة حيث تم إعطاء أوزان تتناسب مع مدى كل من إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي، وقيامهم بالتخطيط لأداء هذه الخدمة في المستقبل، حيث تم استخدام مقياس ليكارت ذي الخمس نقاط وبالتالي إعطاء أوزان رقمية من (١-٥) وذلك على النحو التالي:

١- ويعني أن المستجيب غير موافق تماماً.

٢- ويعني أن المستجيب غير موافق بدرجة كبيرة.

٣- ويعني أن المستجيب موافق.

٤- ويعني أن المستجيب موافق بدرجة كبيرة.

٥- ويعني أن المستجيب موافق تماماً.

ولتحديد مدى الموافقة على كل سؤال فقد تم استخدام المعادلة التالية:

مجموع القيم المعطاة الاسئلة الفرضية قيد الاختبار

مدى الموافقة =  $\frac{\text{مجموع القيم المعطاة الاسئلة الفرضية قيد الاختبار}}{100} \times 100\%$

القيم القياسية للفرضية

حيث تتمثل القيم القياسية للفرضية في مجموع عدد أسئلة الفرضية  $\times$  أعلى وزن للسؤال وهو (٥).

وسيتم عرض نتائج التحليل الوصفي من خلال الجدولين (٥، ٦) حيث يوضح الجدول رقم (٥) الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية لمدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي، في حين يوضح الجدول رقم (٦) الوسط الحسابي والنسب

التموية والانحراف المعياري فيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.

جدول رقم (٥)

مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي

الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	الفقرة	لرقم
٠,٥٨	%٤٢,٦٠	٢,١٣	تتيح للمراجعين فرصة الحصول على إيرادات أكبر	١-
٠,١٨	%٤٢,٨٠	٢,١٤	تعمل على الحدق فجوة التوقعات من المراجعة.	٢-
٠,١٦	%٤٥,٨٠	٢,٢٩	تحد من مخاطر المنافسة من قبل المتخصصين في العلوم البيئية.	٣-
٠,٤١	%٦٥,٤٠	٣,٢٧	تؤدي إلى زيادة ثقة العملاء بمهنة المراجعة.	٤-
٠,١٨	%٤٢,٢٠	٢,١١	تساهم من الحد من الجمود الذي يواجهه سوق مهنة المراجعة.	٥-
٠,١٧	%٤٤,٢٠	٢,٢١	تقدم معلومات ملائمة إلى المستثمرين عن الأداء البيئي للمنشأة.	٦-
٠,١٩	%٤٧,٨٠	٢,٣٩	تساعد المساهمين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية.	٧-
٠,١٤	٤٥,٦٠	٢,٢٨	تقدم معلومات ملائمة للجهات الاشرافية الرسمية بشأن مدى التزام المنشأة بالقوانين البيئية.	٨-
٠,١٦	%٢٩,٤٠	١,٤٧	تقدم معلومات ملائمة لمجلس الإدارة بشأن مدى التزام الإدارة البيئية بالسياسات البيئية المعتمدة.	٩-
٠,١٦	%٤٧,٨٠	٢,٣٩	تقدم معلومات ملائمة للدائنين بشأن الأداء البيئي للمنشأة.	١٠-
٠,١٥	%٤٤	٢,٢٠	تقدم معلومات ملائمة للمستهلكين عن مدى سلامة منتجات المنشأة وخلوها من المخاطر الصحية.	١١-
٠,١٨	%٢٣	١,١٥	تقدم معلومات ملائمة للعمال عن مدى سلامة العمليات الإنتاجية وخلوها من المخاطر وانتعاجات المواد السامة.	١٢-
٠,١٤	%٦١	٣,٠٥	تقدم معلومات ملائمة للمهتمين بالبيئة الطبيعية عن مدى سلامة أداء المنشأة البيئي وعدم قيامها بتلويث البيئة الطبيعية بالمواد الخطرة والسامة.	١٣-
٠,١٦	%٤٤,٨٠	٢,٢٤	الإجمالي	



ويتضح من خلال الجدول رقم (١) السابق أن الوسط الحسابي لمدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير العيني قد بلغ (٢,٢٤) من أصل (٥) درجات، وذلك بنسبة مئوية بلغت (٤٤,٨٠%) وبانحراف معياري عن الوسط الحسابي قدره (٠,١٦)، مما يعني ضعف مستوى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي وذلك على الرغم من أن هناك فقرتين بلغ الوسط الحسابي للإجابة عليها أعلى من (٣) وهما الفقرة رقم (٤) "تؤدي إلى زيادة ثقة العملاء بمهنة المراجعة" والفقرة رقم (١٣) "تقدم معلومات ملائمة للمهتمين بالبيئة الطبيعية عن مدى سلامة أداء المنشأة البيئي وعدم قيامها بتلويث البيئة الطبيعية بالمواد الخطرة والسامة" حيث بلغ الوسط الحسابي للأولى (٣,٢٧) درجة من أصل (٥) درجات وبنسبة مئوية قدرها (٦٥,٤٠%)، في حين بلغ الوسط الحسابي للأخيرة (٣,٠٥) درجة من أصل (٥) درجات وبنسبة مئوية قدرها (٦١%)، إلا أن باقي الفقرات البالغ عددها (١١) فقرة قد بلغ الوسط الحسابي لكل منها أقل من (٣) درجات مما جعل الوسط الحسابي للإجابة على مجموع الفقرات أقل من (٣) درجات وهو المتوسط الحسابي لدرجات المقياس المستخدم في هذه الدراسة وهو مقياس ليكرت ذي الخمس نقاط كما سبق الإشارة. وفيما يلي الجدول رقم (٦) والذي يوضح البيانات المتعلقة بالإجابة على أسئلة الاستبانة الخاصة بقياس مدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.

رقم السؤال	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية
١- نعم، بالتأكيد	٢,٠٠	٠,٣٥	٤٠,٠%
٢- نعم، إلى حد ما	٢,٢٧	٠,٤٠	٤٥,٤%
٣- لا، إلى حد ما	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
٤- لا، بالتأكيد	٣,٢٧	٠,٤٠	٦٥,٤%
٥- لا أعلم	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
٦- نعم، بالتأكيد	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
٧- نعم، إلى حد ما	٣,٢٧	٠,٤٠	٦٥,٤%
٨- لا، إلى حد ما	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
٩- لا، بالتأكيد	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
١٠- لا أعلم	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
١١- نعم، بالتأكيد	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
١٢- نعم، إلى حد ما	٣,٢٧	٠,٤٠	٦٥,٤%
١٣- لا، إلى حد ما	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%
١٤- لا، بالتأكيد	٣,٢٧	٠,٤٠	٦٥,٤%
١٥- لا أعلم	٣,٠٥	٠,٥٠	٦١,٠%

كما هو واضح من الجدول أعلاه فإن أكثر فقرات الأسئلة الستة عشرة كانت الإجابة عليها بنسبة مئوية تتراوح بين (٦١%) و(٦٥,٤%)، مما يدل على أن المراجعين السوريين يرون أن خدمة تأكيد التقرير البيئي هي خدمة مهمة ويجب تنفيذها، كما أن أكثر فقرات الأسئلة الستة عشرة كانت الإجابة عليها بنسبة مئوية تتراوح بين (٤٠%) و(٤٥,٤%)، مما يدل على أن المراجعين السوريين يرون أن خدمة تأكيد التقرير البيئي هي خدمة غير مهمة ولا يجب تنفيذها، كما أن أقل فقرات الأسئلة الستة عشرة كانت الإجابة عليها بنسبة مئوية تتراوح بين (٦١%) و(٦٥,٤%)، مما يدل على أن المراجعين السوريين يرون أن خدمة تأكيد التقرير البيئي هي خدمة مهمة ويجب تنفيذها.

## جدول رقم (٦)

مدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.

الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	الفقرة	لرقم
٠,١٤	%٢٢,٤	١,١٢	يقوم المراجع بالتأهيل المعرفي بشأن أداء خدمة تأكيد التقرير البيئي	١-
٠,١٥	%٢٠,٦	١,٠٣	يعمل المراجع على تدريب العاملين في شركة المراجعة على أداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.	٢-
٠,١٥	%٢٢	١,١٠	يعمل المراجع على توظيف متخصصين في التكنولوجيا والعلوم البيئية في شركة المراجعة.	٣-
٠,٢٦	%٢٢,٦	١,١٣	يلتحق المراجع في برامج تأهيل عالمية لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.	٤-
٠,١٦	%٢٢,٤	١,١٢	يلتحق المراجع ببرامج تأهيل إقليمية لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.	٥-
٠,١٧	%٢٠,٢	١,٠١	يلتحق المراجع ببرامج تأهيل محلية لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.	٦-
٠,١٤	%٢٠,٤	١,٠٢	يلتزم المراجع ببرنامج التعليم المستمر بشأن خدمة تأكيد التقرير البيئي.	٧-
٠,١٥	%٢٢,٢	١,١١	يعمل المراجع على إقامة التحالفات مع المتخصصين في التكنولوجيا والعلوم البيئية بشأن أداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.	٨-
٠,١٦	%٢١,٦	١,٠٨	الإجمالي	

ويتضح من خلال الجدول رقم (٦) السابق أن الوسط الحسابي لجميع الفقرات قد بلغ درجة منخفضة تتراوح بين (١,٠١) درجة و(١,١٣) درجة من أصل (٥) درجات في حين بلغ الوسط الحسابي الإجمالي (١,٠٨) درجة من (٥) درجات ونسبة مئوية بلغت (٢١,٦%) فقط مما يعني عدم قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.

## اختبار الفرضيات:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على أنه "لا يوجد إدراك كافي لدى المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي"، ومن خلال تحليل البيانات السابق أتضح أن مستوى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي كان ضعيفاً حيث بلغ متوسط ذلك المستوى (٢,٢٤) درجة من أصل (٥) درجات وبنسبة مئوية قدرها (٤٤,٨%) فقط مما يعني عدم وجود إدراك كافي لدى المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي وبالتالي يتم قبول الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة.

كما تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على أنه "لا يقوم المراجعون السوريون بالتخطيط للقيام بأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي في المستقبل" وقد أتضح من خلال نتائج تحليل بيانات الدراسة أن الوسط الحسابي لمدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط للقيام بأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي قد بلغ (١,٠٨) درجة من أصل (٥) درجات وبنسبة مئوية قدرها (٢١,٦%) فقط مما يعني أن المراجعين السوريين لا يخططون حالياً للقيام بأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي في المستقبل، وبالتالي يتم قبول الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة.

## نتائج الدراسة:

- من خلال التحليل السابق لبيانات الدراسة، واختبار الفرضيات، نتضح النتائج التالية:
- ١- لا يوجد إدراك كافي لدى المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي.
  - ٢- لا يقوم المراجعون السوريون حالياً بالتخطيط للقيام بأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي في المستقبل.

## التوصيات:

بناء على نتائج الدراسة فإن الباحث يوصي بأهمية قيام جمعية المراجعين السوريين بإجراء دورات تدريبية لأعضائها لتعريفهم بأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي ومساعدتهم في التخطيط والاستعداد اللازم للقيام بأدائها مستقبلاً لما لذلك من أهمية لمختلف الأطراف كما سبق بيانه عند الحديث عن أهمية هذه الخدمة المهنية.

- Beets, S. Douglas; and Souther ,Christopher.C; " Corporate Environmental Reports: The Need for Standards and an Environmental Assurance"; Accounting Horizons; Vol.١٣;No.٢;June. ١٩٩٩;PP.١٢٩-١٤٥.
- IFAC, International Auditing Practice Statement (١٠١٠); www.Ifac.org .
- INTOSAI; "Environmental Audit and Regularity Auditing"; www.environmental -Auditing.org.
- Lightbody, Margaret; "Environmental Auditing: The Audit Theory Gap"; Accounting Forum: vol.٢٤; Issue.٢; June. ٢٠٠٠; PP.١٥١-١٦٩.
- Linda, Lewis; "Environmental Audits In Local Government: A useful Means to Progress in Sustainable Development";Accounting Forum; vol.٢٤; Issue.٣; sep.٢٠٠٠;PP.٢٩٦-٣١٨.
- Rick Hayas; Arnold Schilde; Roger Dassen; and Philip Wallage; Principle of Auditing; McGraw-Itill; ١٩٩٩.
- Roussey, Robert; "Auditing Environmental Liabilities"; Auditing; vol.١١; Issue.١; ١٩٩٢;PP.٤٧-٥٧.
- S.D.Badrinath; and N.S. Raman; "Environmental Audit; Indian Scenario"; Journal of Environmental Engineering; Vol.١٢١; No.٦; June. ١٩٩٩; PP.٤٧٢-٤٧٧.
- Wallage, Philip; "Assurance on Sustainability Reporting: An Auditor's View"; Auditing: A Journal of Practice and Theory; vol.١٩; Supplement ٢٠٠٠; PP.٥٣-٦٥.

الملحق رقم (١) - استبانة الدراسة:

بسم الله الرحمن الرحيم

الجمهورية العربية السورية

جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

قسم المحاسبة

المحترم

الأخ / المحاسب القانوني

تحية طيبة، وبعد....

يقوم الباحث بدراسة ميدانية بعنوان "خدمة تأكيد التقرير البيئي: دراسة تطبيقية على مهنة المراجعة في سوريا"، وتهدف هذه الاستبانة إلى قياس مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي، وكذلك مدى قيامهم بالتخطيط لأداء هذه الخدمة المهنية في المستقبل.

إن مشاركتكم في الإجابة على أسئلة هذه الاستبانة يعتبر ركيزة هامة من ركائز نجاح هذه الدراسة في تحقيق أهدافها، علماً بأن الإجابات ستحاط بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض علمية بحتة.

وتفضلوا فائق التقدير والاحترام

القسم الأول: معلومات عامة:

فيما يلي مجموعة من المعلومات العامة المتعلقة بمراجعي الحسابات في سوريا، يرجى وضع علامة (T) في المربع الذي ترونه مناسباً.

١- المؤهل العلمي:

- بكالوريوس  
 دبلوم عالي  
 ماجستير  
 دكتوراه  
 أخرى (يرجى ذكرها.....).

٢- التخصص:

- محاسبة  
 إدارة أعمال  
 تمويل ومصارف  
 اقتصاد  
 أخرى (يرجى ذكرها.....).

٣- عدد سنوات الخبرة:

- أقل من ٥ سنوات  
 من ٥-١٠ سنوات  
 من ١١-١٥ سنة.  
 أكثر من ١٥ سنة.

٤- المركز الوظيفي:

- شريك  
 مدير مراجعة  
 مراجع رئيس  
 مراجع  
 أخرى (يرجى ذكرها.....).

القسم الثاني:

فيما يلي مجموعة من الأسئلة التي تقيس كلاً من مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمات تأكيد التقرير البيئي ومدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء هذه الخدمة المهنية مستقبلاً، يرجى وضع علامة (T) في العمود الذي ترونه مناسباً من وجهة نظركم.

١- مدى إدراك المراجعين السوريين لأهمية خدمة تأكيد التقرير البيئي:

الرقم	الفقرة	موافق تماماً	موافق بدرجة كبيرة	موافق	غير موافق بدرجة كبيرة	غير موافق تماماً
١-	تتيح للمراجعين فرصة الحصول على إيرادات أكبر.					
٢-	تعمل على الحد من فجوة التوقعات في المراجعة.					
٣-	تحد من مخاطر المنافسة من قبل المتخصصين في العلوم البيئية.					
٤-	تؤدي إلى زيادة ثقة العملاء بمهنة المراجعة.					
٥-	تساهم من الحد من الجمود الذي يواجهه سوق مهنة المراجعة.					
٦-	تقدم معلومات ملائمة إلى المستثمرين عن الأداء البيئي للمنشأة.					
٧-	تساعد المساهمين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية.					
٨-	تقدم معلومات ملائمة للجهات الإشرافية الرسمية بشأن مدى التزام المنشأة بالقوانين البيئية.					
٩-	تقدم معلومات ملائمة لمجلس الإدارة بشأن مدى التزام الإدارة البيئية بالسياسات البيئية المعتمدة.					
١٠-	تقدم معلومات ملائمة للدائنين بشأن الأداء البيئي للمنشأة.					
١١-	تقدم معلومات ملائمة للمستهلكين عن مدى سلامة منتجات المنشأة وخلوها من المخاطر الصحية.					
١٢-	تقدم معلومات ملائمة للعمال عن مدى سلامة العمليات الإنتاجية وخلوها من المخاطر وانبعثت المواد السامة.					
١٣-	تقدم معلومات ملائمة للمهتمين بالبيئة الطبيعية عن مدى سلامة أداء المنشأة البيئي وعدم قيامها بتأثيرات البيئة الطبيعية بالمواد الخطرة والسامة.					

٢- مدى قيام المراجعين السوريين بالتخطيط لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي مستقبلاً:

الرقم	الفقرة	موافق تماماً	موافق بدرجة كبيرة	موافق	غير موافق بدرجة كبيرة	غير موافق تماماً
١-	يقوم المراجع بالتأهيل المعرفي والعلمي بشأن أداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.					
٢-	يعمل المراجع على تدريب العاملين في شركة المراجعة على أداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.					
٣-	يعمل المراجع على توظيف متخصصين في التكنولوجيا والعلوم البيئية، في شركة المراجعة.					
٤-	يلتحق المراجع في برامج تأهيل عالمية لأداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.					
٥-	يلتحق المراجع ببرامج تأهيل اقليمية لاداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.					
٦-	يلتحق المراجع ببرامج تأهيل محلية لاداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.					
٧-	يلتزم المراجع ببرامج التعليم المستمر بشأن خدمة تأكيد التقرير البيئي.					
٨-	يعمل المراجع على إقامة التحالفات مع المتخصصين في التكنولوجيا والعلوم البيئية بشأن أداء خدمة تأكيد التقرير البيئي.					