

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: مالية المؤسسة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

مساهمة التدقيق البيئي في إنشاء و تعظيم قيمة المؤسسة

دراسة استقصائية لعينة من المؤسسات المصنفة بالجنوب الغربي

الأستاذ المشرف:

- د/صالح اعمر

من إعداد الطالبين:

- بلغويني عيسى

- موفق سعد

لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ	د. سعيداني محمد السعيد
ممتحنا	أستاذة (ة) محاضر ب	د. تيهامي و داد
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر ب	د. أعمر صالح

محضر رقم: 11م/م. 2025 بتاريخ: 2025/09/24

السنة الجامعية 2025/2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الشكر والعرفان

نشكر الله سبحانه وتعالى أولاً ونحمده كثيراً
على أن يسر لنا أمرنا في القيام بهذا العمل
كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الدكتور المشرف
صالح اعمر على توليه الاشراف على هذه المذكرة وعلى
كل ملاحظاته القيمة و كما يطيب لنا تقديم خالص الشكر والتقدير
لأعضاء اللجنة المناقشة على تفصلهم بقبول مناقشة هذا العمل المتواضع
كما لا يفوتنا في هذا المقام أن نتقدم بالشكر الخاص إلى كل الأساتذة
الكرام أعضاء هيئة التدريس بشكل عام
وإلى كل من خصنا بالنصيحة أو دعاء

سعد + عيسى



إهداء

قال تعالى: (فَتَبَسَّمْ ضَاحِكًا مِّن قَوْلِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ)

[سورة النمل 19]

نهدي العمل إلى من حملوا وأعانوني بمسير العلم، و حفزوني على إنجاز هذا العمل:
إلى والديّ الكريمين، اللذين ضحيا من أجلي، فكانا السند والحب، والضوء الذي
يضيء دربي.

إلى إخوتي وأسرتي، وإلى كل من تربطني به صلة وقرابة الدم،
أنتم صمام الأمان الذين كانوا لي جناح القوة وسند العزيمة.

إلى زملائي الأعزاء، رفاق الرحلة العلمية، الذين أسهموا بأرائهم وأوقاتهم، فكانوا
خير معين.

إلى كل من علمني حرفا ، أو شجعني خطوة، أو أوقد في قلبي الأمل، فجزاهم الله
عني خير الجزاء.

سعد + عيسى

الملخص

هدفت هذه الدراسة الى إيضاح مدى انعكاس تطبيقات التدقيق البيئي على إنماء وتطوير قيمة المؤسسة، وحاولت فهم العلاقة البيئية الموجودة بينهما، مستنديين في ذلك إلى مجموعة من المؤشرات والمعايير للاختبار وإظهار النتائج، إنطلاقاً من عينة دراسية من 80 مفردة، مشكلة من مجموع المؤسسات الاقتصادية المصنفة بالجزائر تحديداً بالجنوب الغربي (الولايات: أدرار، غرداية، تندوف، بشار)، وتوصلنا من خلال إختبار الفرضيات أنه التدقيق البيئي يعد عاملاً رئيساً في تقديم العديد من القيم وتعظيم الفوائد وخفض التكاليف للمؤسسات، و هذا الأخير يفرض على المؤسسات تبني وإستغلال كل التقنيات المساعدة في تطوير والرفع من كفاءة أدائها البيئي، وكتوصية يجب رقمنة قطاع الأعمال وإستخدام التقنيات الحديثة والذكاء الاصطناعي ومراجعة وتحيين القوانين المتعلقة بالمؤسسات المصنفة، مع فرض إلزامية التقارير البيئية وخضوعها لمراجعات مستقلة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، التدقيق البيئي، قيمة المؤسسة، المؤسسات مصنفة.

Abstract

This study aimed to clarify the extent to which environmental auditing applications impact the growth and development of corporate value. It attempted to understand the interrelationship between the two, relying on a set of indicators and criteria for testing and presenting results. The study was based on a study sample of 80 individuals, drawn from all classified economic institutions in Algeria, specifically in the southwest (provinces of Adrar, Ghardaia, Tindouf, and Bechar).

Through hypothesis testing, we concluded that environmental auditing is a key factor in delivering value, maximizing benefits, and reducing costs for organizations, This latter factor requires organizations to adopt and utilize all technologies that help develop and enhance the efficiency of their environmental performance, As a recommendation, the business sector must be digitized, modern technologies and artificial intelligence must be leveraged, laws related to classified organizations must be reviewed and updated, and environmental reporting must be mandatory and subject to independent review.

Keywords: Auditing, Environmental Auditing, Corporate Value, Ranked Institutions.

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات

1	تمهيد :
5	الفصل الأول :الإطار النظري للتدقيق البيئي و القيمة في المؤسسة
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق البيئي
6	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق البيئي
9	المطلب الثاني: مفهوم وخصائص التدقيق البيئي
11	المطلب الثالث: محركات ومحددات التدقيق البيئي
14	المطلب الرابع: إجراءات تنفيذ التدقيق البيئي
19	المطلب الخامس: الآليات الضبطية والمقاييس التقنية للتدقيق البيئي
22	المبحث الثاني: الإطار النظري لمفهوم قيمة المؤسسة
22	المطلب الأول: مفهوم إنشاء القيمة وأهدافها في المؤسسة
25	المطلب الثاني: خصائص ومكونات القيمة في المؤسسات
28	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة والمحفزة لقيمة المؤسسات
29	ثالثا: أدوات قياس الكفاءة التشغيلية
33	المطلب الرابع: آليات ووسائل إنشاء القيمة في المؤسسات
37	المبحث الثالث: علاقة ممارسات التدقيق البيئي بقيمة المؤسسات
37	المطلب الأول: التدقيق البيئي في ظل مفهوم القيمة
38	الفرع الثاني: دور التدقيق البيئي في خلق وتعظيم القيمة
39	المطلب الثاني: واقع ممارسات التدقيق البيئي بالمؤسسات (محلية وأجنبية)
45	المطلب الثالث: الجهود المبذولة للمؤسسات في تطوير وإنماء قيمتها محليا وأجيباً
48	المطلب الرابع: دور التدقيق البيئي في تطوير و انماء قيمة المؤسسات
52	المطلب الخامس: تعزيز التكامل الاستراتيجي للتدقيق البيئي في المؤسسات
54	خاتمة الفصل الأول
56	الفصل الثاني : الدراسات التطبيقية
56	تمهيد:
57	المبحث الأول: الطريقة المنهجية للدراسة
57	المطلب الأول: المناهج المتبعة في إعداد الدراسة
58	المطلب الثاني: متغيرات الدراسة
60	المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

63	المبحث الثاني : الأدوات المستعملة في الدراسة.....
63	المطلب الأول: الخطوات المتبعة لتوزيع الاستبيان.....
64	المطلب الثاني: الاختبارات والبرامج المستعملة.....
66	المطلب الثالث: وصف أداة الدراسة ومحتواها.....
68	المطلب الرابع: أساليب المعالجة الإحصائية للبيانات.....
70	المبحث الثالث: عرض النتائج المتعلقة بالاستبيان.....
70	المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديموغرافية.....
73	المطلب الثاني: عرض النتائج المتعلقة بممارسات التدقيق البيئي.....
75	المطلب الثالث: عرض النتائج المتعلقة بمحور القيمة بالمؤسسة.....
77	المطلب الرابع: عرض النتائج المتوسطة العامة لأبعاد الدراسة.....
79	المبحث الرابع: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات.....
79	المطلب الأول: نتائج التحقق من صدق وثبات الاستبيان.....
79	المطلب الثاني: نتائج الدراسة ككل بخضوع البيانات لتوزيع طبيعي.....
80	المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة.....
86	خاتمة الفصل الثاني.....
88	خاتمة.....
93	قائمة المصادر والمراجع.....

قائمة الجداول

42	جدول 1 : الفروقات في المعايير والإطار القانوني للتدقيق البيئي بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية.
42	جدول 2 : اختلاف مستوى المهارات والتقنيات المستخدمة في التدقيق البيئي بين المؤسسات الجزائرية والمؤسسات الأجنبية.
43	جدول 3 مقارنة مستوى الوعي البيئي ودور الإدارة في دعم التدقيق البيئي بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية.
44	جدول 4 مستوى الشفافية والإفصاح عن الأداء البيئي في المؤسسات الجزائرية مقابل الأجنبية.
44	جدول 5 مقارنة التحديات و الفرص بين المؤسسات الجزائرية و الأجنبية.
48	جدول 6 مقارنة بين جهود المؤسسات المحلية و الأجنبية في تطوير و إنماء قيمتها.
62	جدول 7 يوضح التوزيع الجغرافي لعينة الدراسة.
64	جدول 8 توزيع استمارات الاستبيان.
67	جدول 9 الابعادة الفرعية (المتغير المستقل).
68	جدول 10 يوضح درجة مقياس ليكارت.
68	جدول 11 يوضح إتجاه الإجابات حسب مقياس ليكارت.
70	جدول 12 يوضح توزيع افراد العينة حسب المؤهل المهني.
71	جدول 13 يوضح توزيع افراد العينة حسب المؤهل المهني.
72	جدول 14 توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.
73	جدول 15 التحليل الوصفي لعبارات الفقرة الأولى من المحور الأول.
74	جدول 16 التحليل الوصفي لعبارات الفقرة الثانية من المحور الأول.
75	جدول 17 التحليل الوصفي لعبارات الفقرة الثالثة من المحور الأول.
76	جدول 18 أثر التدقيق البيئي على القيمة المؤسسية.
78	جدول 19 المتوسطات العامة لأبعاد التدقيق البيئي مقارنة بقيمة المؤسسة.
79	جدول 20 معامل صدق و ثبات الاستبيان باستخدام كرونباخ.
80	جدول 21 يوضح نتائج الانحدار البسيط بين المتغير المستقل والتابع.
81	جدول 22 يوضح نتائج الانحدار البسيط بين المتغير المستقل والتابع.
82	جدول 23 يوضح نتائج الانحدار البسيط بين المتغير المستقل والتابع.
84	جدول 24 يوضح المتوسطات العامة لأبعاد التدقيق البيئي مقارنة بقيمة المؤسسة.

مقدمة

تمهيد :

في ظل تصاعد التحديات البيئية التي باتت تهدد استدامة الموارد الطبيعية وتهزّ ركائز التنمية الاقتصادية والاجتماعية، أصبح من الضروري أن تتكيف المؤسسات الاقتصادية مع مفاهيم جديدة تتجاوز المنظور المالي التقليدي نحو تبني آليات حديثة تدمج البعد البيئي في صلب استراتيجياتها. ويُعدّ التدقيق البيئي من أبرز هذه الآليات، إذ يمثل أداة رقابية وتشخيصية تتيح للمؤسسات تقييم مدى امتثالها للمعايير البيئية وكشف الانحرافات وتصحيحها ضمن منطوق الوقاية والتحسين المستمر.

وفي المقابل، يزداد الاهتمام بمفهوم قيمة المؤسسة، ليس فقط من زاوية الربحية والمردودية المالية، بل من منظور أوسع يشمل المسؤولية البيئية والاجتماعية، والتزام المؤسسة بقواعد الحكومة المستدامة، ما يدفع إلى التساؤل حول طبيعة العلاقة بين التدقيق البيئي ومدى إسهامه في إنشاء وتعظيم هذه القيمة.

وقد كرّس المشرع الجزائري أهمية حماية البيئة من خلال عدة نصوص تنظيمية، أبرزها المرسوم التنفيذي رقم 339-98 المتعلق بتنظيم المنشآت المصنفة، والرسوم رقم 198-06 الذي صنّف المؤسسات حسب مستوى الخطر البيئي إلى أربع فئات، مراعيًا بذلك الأثر المحتمل لكل مؤسسة على البيئة. ويعكس هذا الإطار القانوني الجهود الرسمية نحو ترسيخ ثقافة بيئية داخل المنظمات الاقتصادية بمختلف أنواعها.

من هذا المنطلق، جاءت هذه الدراسة للإجابة عن الإشكالية المحورية التالية:

❖ ما مدى انعكاس وتأثير التدقيق البيئي في إنشاء وتعظيم قيمة المؤسسات؟

وتتفرع عنها الإشكاليات الفرعية الآتية:

- ❖ فيما يتمثل الإطار النظري للتدقيق البيئي وما أهم محدداته وعوامل تفعيله؟
- ❖ ما المقصود بمدخل القيمة، وما هي مؤشرات وأبعاد قياسها؟
- ❖ ما هو دور المؤسسة المصنفة في تعزيز المسؤولية البيئية وإرساء معالم الاقتصاد الأخضر؟
- ❖ ما أثر التدقيق البيئي في تطوير وإنماء قيمة المؤسسات في ظل مستلزمات التنمية البيئية

للإجابة عن هذه الإشكالية، تم صياغة الفرضيات التالية:

❖ **الفرضية الرئيسية:**

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق البيئي وقيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5 % .

❖ **الفرضيات الفرعية:**

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق المعالجة والتخلص و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5 % .

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق الإدارة البيئية و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5 % .

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق إقناء الممتلكات و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5 % .

❖ **أسباب إختيار الموضوع:**

تم اختيار هذا الموضوع لعدة دوافع، أبرزها ندرة الدراسات التطبيقية الجزائرية التي تناولت العلاقة بين التدقيق البيئي وإنشاء القيمة، والحاجة الملحة لتقديم أدوات علمية تساعد المؤسسات على الرفع من أدائها البيئي والقيمي، بالإضافة إلى مساهمة الموضوع في دعم التوجه الوطني نحو الاقتصاد الأخضر.

❖ **أهداف الدراسة:**

- تحديد الإطار المفاهيمي للتدقيق البيئي وقيمة المؤسسة.
- قياس أثر ممارسات التدقيق البيئي على القيمة المؤسسية.
- تقديم مقترحات عملية للمؤسسات الاقتصادية لتعزيز امتثالها البيئي بما ينعكس إيجاباً على قيمتها السوقية والاجتماعية.

❖ **أهمية الدراسة:**

- الأهمية النظرية: الإسهام في الأدبيات العربية في مجال الرقابة البيئية وتقييم القيمة المؤسسية.
- الأهمية التطبيقية: تقديم نموذج ميداني قابل للتطبيق في البيئة الجزائرية لدراسة العلاقة بين التدقيق البيئي وإنشاء القيمة.

❖ **حدود الدراسة:**

يجدر الإشارة إلى أن حدود الدراسة تتمثل في:

- الحدود الزمنية: طول الفترة الممتدة لهذا البحث.
- الحدود المكانية: أدرار، غرداية، تندوف، بشار.
- الحدود الموضوعية: تحليل دور التدقيق البيئي في تعزيز قيمة المؤسسات.

وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي في الإطار النظري، والمنهج الكمي من خلال تحليل بيانات الاستبيان باستخدام أدوات إحصائية، حيث تم توزيع استبيانات على عينة عشوائية مكونة من 80 مؤسسة اقتصادية تنتمي إلى الولايات المذكورة، وقد شملت العينة ممارسي التدقيق البيئي من خبراء، مهندسين بيئيين، مدراء، مفتشي حسابات، والكفاءات المعتمدين كما شملت أيضا إدارات المحاسبة في المؤسسات الاقتصادية.

اعتمدت الدراسة أيضا على مجموعة من الدراسات السابقة، منها دراسات محلية حول واقع التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية، وأخرى أجنبية قارنت بين مستويات الامتثال البيئي وتأثيرها على أداء وقيمة المؤسسات الصناعية.

❖ تقسيمات الدراسة:

واستناداً إلى ما سبق لدراسة الموضوع ، قمنا بتقسيم الموضوع إلى فصلين تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة:

- **الفصل الأول:** يتناول الإطار النظري للتدقيق البيئي وإنشاء وتعظيم قيمة المؤسسة، حيث يُعرّف التدقيق البيئي من حيث النشأة والمفهوم والخصائص، مع عرض محدداته وإجراءاته وآلياته التقنية، كما يتناول مفهوم القيمة بالمؤسسة، خصائصها، مؤشرات قياسها، والعلاقة بين ممارسات التدقيق البيئي وإنشاء القيمة، مع عرض لأهم الممارسات والتجارب المحلية والأجنبية في هذا المجال.
- **الفصل الثاني:** يتناول الدراسة التطبيقية، حيث يتم عرض المنهجية المعتمدة، خصائص العينة وأدوات جمع البيانات، وتحليل نتائج الاستبيان، واختبار الفرضيات المطروحة، مع تقديم تفسير علمي ومعيارى للنتائج ومناقشتها في ضوء الواقع الاقتصادي.

الفصل الأول : الإطار النظري للتدقيق البيئي
والقيمة في المؤسسة

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق البيئي و القيمة في المؤسسة

تمهيد:

خلال القرن العشرين بدأت الأنشطة الصناعية تؤثر على كوكب الأرض بشكل متسارع، مما أدى إلى تزايد الكوارث الطبيعية بوتيرة تهدد الوجود البشري، وهو ما دفع بالشعوب والمنظمات الدولية والحكومات إلى إرغام المؤسسات على إدراج البعد البيئي ضمن أهدافها الاستراتيجية.

و هذا التوجه البيئي يكلف المؤسسات أعباء مالية مما دفعت بعض المؤسسات إلى ارتكاب ممارسات غير مدروسة و تصريحات غير صحيحة في عرض المعطيات البيئية للمشاريع ضمن قوائمها المالية، وقد نجم عن ذلك التطور ظهور الحاجة إلى وجود آليات مساعدة لضبط تلك الممارسات وتعزيز الشفافية والمصادقية في تقارير الأداء البيئي للمؤسسات وأخترنا آلية التدقيق البيئي والتي تعتبر وظيفة تساعم في رسم خارطة البيئية.

كما حاولنا من خلال هذا الجزء توضيح دور الأخير في إنماء القيمة وتعظيمها من خلال تحجيم الأضرار البيئية و التي تحقق وفورات مالية من خلال ابراز العلاقة بين المتغيرين باعتبار مقاييس مختارة.

لذا ارتأينا أن نقسم هذا الفصل الى المباحث التالية :

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق البيئي.

المبحث الثاني: الإطار النظري لقيمة المؤسسة.

المبحث الثالث : علاقة ممارسات التدقيق البيئي بقيمة المؤسسات.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق البيئي

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق البيئي

يُسجّل للتاريخ أن مهنة المحاسبة والتدقيق ظهرت أول ما ظهرت في مصر القديمة، حيث كان الموظفون العموميون يحتفظون بسجلات لمراقبة الإيرادات وتسيير الأموال، كما استعانت حكومات مصر القديمة واليونان بخدمات المدققين لضمان صحة الحسابات العامة. وتعود كلمة "تدقيق" إلى الأصل اللاتيني *Audiure* والتي تعني "يستمع"، في إشارة إلى الدور السمعي للمُدقق أثناء مراجعة القيود المحاسبية¹.

وقد أدى ظهور نظام القيد المزدوج في القرن الخامس عشر إلى إحداث ثورة في المحاسبة والتدقيق، مما ساهم في انتشارهما وازدهارهما. ومع انطلاق الثورة الصناعية في أوروبا، توسّع النشاط التجاري وظهرت شركات المساهمة، مما زاد الحاجة إلى خدمات المحاسبين والمدققين².

الفرع الأول: المراحل التاريخية لتطور التدقيق

وقد تطورت مهنة التدقيق تدريجياً عبر مراحل زمنية، يمكن تلخيصها كما يلي³:

قبل سنة 1500م : الذين استخدموا المراجعين بغية التأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المراجع وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى سلامتها من التلاعبات و الأخطاء.

– **1500م – 1850م** :كانت الجهات الرسمية كالسلطات القضائية والمساهمين يأمرون المحاسب بمنع وقوع الغش ومعاينة فاعليه وحماية الأموال من مختلف التلاعبات.

– **1850م – 1900م** :تم اللجوء إلى متخصصين مهنيين للتأكد من مصداقية الميزانيات.

– **1900م – 1940م** :بدأت مهنة المراجعة تركز على منع الأخطاء والتدليس في القوائم المالية التاريخية.

– **1940م – 1970م** :دخلت البنوك على الخط وأصبحت جهة معنية بجودة القوائم المالية التاريخية.

– **1970م – 1990م** :أصبح التدقيق يتناول جودة الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية و صدق

وسلامة القوائم المالية التاريخية و انتظامها.

¹ عبد العزيز عبد المنعم خليفة، المراجعة: بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2013، ص. 15.

² فؤاد صالح جاسم، تاريخ المحاسبة والمراجعة، جامعة بغداد، 2005، ص. 45.

³ صادق حسن الموسوي، تطور التدقيق بين النظرية والتطبيق، دار صفاء، عمان، 2018، ص. 61-65.

- 1990م - 2008م: شهدت هذه الفترة تطوراً ملحوظاً للتدقيق بصفة عامة حيث لم يقتصر على المجال المحاسبي والمالي فقط بل تعدى ذلك حتى أصبح يُعالج المشاكل والقضايا المعاصرة، فمن التدقيق الجبائي إلى تدقيق التسويق والإدارة فالتدقيق القضائي وبعدها ظهرت المسؤولية الاجتماعية والبيئية ليتشكل ما يُسمى التدقيق البيئي والاجتماعي.
- من سنة 2008م الى يومنا هذا: بعد الفضائح الكبيرة لشركات التدقيق والتي من بينها شركة " آرثر أندرسون" وفضائحها مع شركة "إنرون" للطاقة وكذا عدم فعالية التدقيق في التحوط من الأزمة المالية العالمية 2008 أصبح التأكيد على جودة التدقيق وأخلاقيات الأعمال وكذا آليات تدقيق نظم المعلومات الإلكترونية من الأمور المعاصرة بالإضافة إلى الحوكمة وعلاقتها بالتدقيق¹.

وقد أدت هذه التحولات إلى نشوء حركة تنظيمية للمهنة، انطلقت من إيطاليا بتأسيس أول منظمة مهنية في مدينة "فينيسيا" عام 1669 حيث تأسست كلية (Roxonati) وكانت هذه الكلية تتطلب النجاح في الامتحان الخاص بالمهنة بالإضافة إلى ست سنوات تدريبية ليصبح الشخص خبيراً في مهنة المحاسبة، تلتها بريطانيا عام 1854، وقد أصبحت مهنة مستقلة فيها عندما أنشأت جمعية المحاسبين القانونيين بـ: "أدنبرة" عام 1862. وكان لصدور قانون الشركات البريطاني عام 1881 والذي نص على وجوب التدقيق بهدف حماية المستثمرين من تلاعب الشركات بأموالهم، أن ساهم بزيادة الاهتمام بمهنة تدقيق الحسابات وانتشارها. ثم فرنسا في عام 1882، و الولايات المتحدة عام 1896. كما لحقت الدول العربية بركب التنظيم، وأبرزها مصر التي سنت أول قانون للمهنة سنة 1909، ثم العراق، لبنان، سوريا، الكويت، وفلسطين².

ويُلاحظ أنّ الدول التي تأثرت بالنموذج البريطاني (كالعراق والكويت) شهدت تطوراً مهنيًا أسرع مقارنة بتلك التي اقتبست النموذج الفرنسي (مثل سوريا ولبنان)، نظراً لتقدم التجربة البريطانية في مجال التدقيق المحاسبي³.

¹ محمد رفيع عبد السلام، أخلاقيات المهنة في المحاسبة والتدقيق، دار اليازوري، عمان، 2019، ص. 112.

² نقابة المحاسبين والمدققين الأردنيين، أرشيف تاريخ المهنة في الوطن العربي، تقرير 2010.

³ عبد الله عبد القادر عبد الله، مهنة التدقيق في الدول العربية: مقارنة بين الأنظمة، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 4، العدد 2، 2011، ص. 77.

الفرع الثاني: المراحل التاريخية لتطور التدقيق البيئي

الإهتمام بالدراسات البيئية يمتد جذوره إلى القرن 19 نظير ما شهده العالم من الكوارث و المخاطر البيئية نظير التغيرات المناخية والحروب والهدر البيئي، حيث تم الإشارة من قبل الغرفة التجارة الدولية على أنه أحد المكاتب الإستشارية في الولايات المتحدة الأمريكية قام بإجراء مراجعة بيئية حول العالم سنة 1920¹ و تعد الحرب العالمية من (1914 إلى 1918) و من (1939 إلى 1945) والتي تم فيها تغيير البنية الإختماعية والخرطة الاروية مع ظهور عديد من المخاطر الصحية والغذائية والبيئية ومن أبرز ماشهدته المرحلة:

- التلوث البيئي وإنتشار الأمراض والتي زادت من حجم الضرر المادي؛
 - تدهور الأوضاع الإقتصادية مما تسبب بارتفاع الفقر والبطالة نظير ازدياد المديونية؛
 - تغيير البوصلة العالمية لصالح الجانب الامريكي نظير تراجع هيمنة باقي الدول الاروية مثل روسيا.
- ونفس الأثار شهدتها البيئة في ثلاثينيات قرن 20 في بلجيكا نظير تسرب كميات كبير لغازات سامة طبقات الجو مسببة في خسائر على مختلف الأصعدة، ونفس الأمر في أربعينيات القرن 20 في بلدة دوناروما بالامريكا وهذا الهدر والإستنزاف حركة من الدعوات البيئية للمجتمع الدولي للمطالبة برفع والتقليل من حجم الاضرار البيئية.
- ومن بين أبرز المؤتمرات التي شهدتها الساحة الدولية نجد منها:

- مؤتمر الأمم المتحدة بمدينة ستوكهولم بالسويد عام 1972 حول البيئة البشرية الذي انبثق عنه برنامج البيئة للأمم المتحدة (PNUE) ؛
- بروتوكول مونتريال بشأن المواد المستنفذة لطبقة الأوزون في 16 سبتمبر 1987؛
- مؤتمر قمة الأرض حول تغير المناخ العالمي في جويلية 1992 بريودي جانيرو البرازيلية؛
- قمة جوهانسبورغ بجنوب افريقية في سبتمبر 2001، الذي كان التركيز فيه واضحا على ظاهرتي الفقر وتدهور البيئة .

¹أحل عبد الرحمن السعد، المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية الممارسات الحالية والنظرة المستقبلية، دراسة ميدانية استكشافية، جامعة الملك عبد العزيز : الاقتصاد والإدارة، السعودية، 2007، ص 84.

مما يستخلص من تطور الاهتمام التاريخي بآلية التدقيق البيئي نجد:

- الدراسات البيئية لازالت تشهد ركوداً وضعاف نظير مصاحبة الإهتمام بها للأزمات والحروب؛
- ممارسات الأخير نجدها حسب التأصيل النظري قاصرة على المؤسسات الصناعية الرائدة بيئياً؛
- قلة التشريعات الضابطة للحماية البيئية و عدم تغطيتها لكل المتغيرات.

وبعد تبلور تطور إهتمامات التاريخية بالبعد البيئي والتدقيق البيئي نظير الأخطار التي شهدتها العالم ولعلى من الأسباب التي زادت من طلب هي زيادة مخاطر لعقوبات وزيادة ضغوطات المتزايدة من جماعة الحماية البيئية ومع حتمية التطبيق لمواصفات العالمية لنظم إدارة البيئية IZO.

المطلب الثاني: مفهوم وخصائص التدقيق البيئي

الفرع الأول: مفهوم التدقيق البيئي

لقد تنامي الاهتمام بمفهوم التدقيق البيئي بوصفه آلية تنظيمية وأداة رقابية تساعد المؤسسات على تقييم أدائها البيئي، وتقييم مدى مطابقتها للتشريعات والمعايير الدولية ذات الصلة. وقد تعددت التعريفات الرسمية لهذا المفهوم تبعاً للهيئات والمنظمات المهمة بحماية البيئة، ويمكن استعراض أبرزها كما يلي:

أ. وكالة حماية البيئة الأمريكية (U.S. EPA) عرّفت التدقيق البيئي بأنه:

"فحص انتقادي، دوري، منظم، موثق وموضوعي يتم بواسطة منظمة الأعمال نفسها أو من قبل جهة مستقلة ذات سلطة قانونية، ويشمل العمليات الإنتاجية والأنشطة الفرعية ذات العلاقة، بهدف تحديد آثارها على البيئة ومكوناتها المختلفة"¹.

ب. غرفة التجارة الدولية (ICC) قدّمت تعريفاً أكثر شمولاً، حيث اعتبرت التدقيق البيئي:

"أداة إدارية داخلية تهدف إلى التقييم الدوري، الموثق والمنظم، لمدى كفاءة نظام الإدارة البيئية داخل المؤسسة، ومدى التزام الإدارة بحماية البيئة عبر رقابة الأداء البيئي، وتنفيذ البرامج والسياسات البيئية، والامتثال للتشريعات والقوانين ذات الصلة"².

¹ U.S. Environmental Protection Agency (EPA), *Environmental Auditing Policy Statement*, 1986.

² International Chamber of Commerce (ICC), *Guide to Effective Environmental Auditing*, Paris, 1991.

وبناءً على هذين التعريفين وغيرهما من الأدبيات، يمكن استخلاص أن التدقيق البيئي يتعلّق بمجموعة من العناصر الأساسية، من أبرزها:

- **التخطيط البيئي:** أي وجود برامج ومخططات مسبقة داخل المؤسسة تُعنى برصد وتقييم التأثيرات البيئية الناتجة عن نشاطاتها المختلفة، خصوصاً الصناعية منها، من حيث استخدام الموارد، المواد، والمعدات، وما تخلّفه من نفايات أو تلوث¹.
 - **الامتثال التنظيمي:** التدقيق البيئي لا يكتفي فقط بالرصد، بل يُقارن واقع المؤسسة بما هو منصوص عليه في القوانين البيئية والتشريعات التنظيمية، ويفحص مدى احترام السياسات البيئية المعتمدة داخل المؤسسة، وبالتالي يُعتبر أداة لتحقيق الشفافية والمسؤولية².
 - **القياس المالي للآثار البيئية:** من مهام التدقيق البيئي أيضاً تحليل التكلفة المالية التي تتحملها المؤسسة نتيجة التزاماتها البيئية (مثل معالجة النفايات، تركيب فلاتر، تقنيات التنقية...)، مع توصيل هذه المعلومات لأطراف المعنية عبر الإفصاح البيئي في القوائم المالية المنشورة، ضمن ما يُعرف بـ"الإبلاغ المالي البيئي"³.
 - **تحقيق التحسين المستمر:** التدقيق البيئي لا يقتصر على تقييم الحالة، بل يسعى لتقديم توصيات وتحفيز المؤسسة على تطوير أداءها البيئي في إطار التحسين المستمر، ما ينسجم مع توجهات الاقتصاد الأخضر والتزامات المسؤولية الاجتماعية⁴.
- ومن المهم الإشارة إلى أن التدقيق البيئي يمكن أن يكون داخلياً (يُجرى من داخل المؤسسة)، أو خارجياً (تقوم به جهة مستقلة)، كما يمكن أن يكون طوعياً أو إجبارياً بحسب الإطار القانوني للدولة أو القطاع الذي تنشط فيه المؤسسة.

¹ عبد المجيد علي أحمد، التدقيق البيئي ومتطلبات التنمية المستدامة، دار المسيرة، عمان، 2015، ص. 22.

² عمار أحمد، الإدارة البيئية وتدقيق الأداء البيئي، دار وائل، عمان، 2017، ص. 65.

³ يوسف عبد الله، الإفصاح البيئي في القوائم المالية، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 12، العدد 1، 2019، ص. 77.

⁴ بشير ز غدان، التدقيق البيئي كأداة للحكومة في المؤسسات الاقتصادية، جامعة سطيف، مذكرة ماجستير، 2020، ص. 45.

المطلب الثالث: محركات ومحددات التدقيق البيئي

الفرع الأول: محركات التدقيق البيئي

أصبحت محركات التدقيق البيئي تمثل مداخل رئيسية لضمان توافق المؤسسات مع متطلبات البيئة الحديثة خصوصاً في ظل ما يشهده العالم من تحديات مناخية، وتشريعات دولية صارمة. وتتمثل أبرز هذه المحركات في ما يلي:

- الامتثال القانوني و التنظيمي

حيث في بيئة الأعمال المعاصرة، لم يعد الامتثال القانوني يقتصر على مجرد تنفيذ القوانين البيئية، بل أصبح جزءاً من مسؤولية المؤسسة الأخلاقية والاستراتيجية. إذ تفرض الهيئات التنظيمية معايير بيئية دقيقة على المؤسسات، من أجل تجنب الممارسات الضارة، وتحقيق التنمية المستدامة. وتضطلع الهيئات المختصة بمنح الشهادات البيئية، مثل المنظمات المانحة للعلامات البيئية (*Eco-labeling*)، بدور مهم في مراقبة امتثال الشركات لتلك المعايير، وتحفيزها على اتباع أساليب إنتاج صديقة للبيئة¹.

وتعتبر العلامة البيئية بمثابة شهادة جودة توثق التزام المؤسسة بحماية البيئة، وتعزز ثقة المستهلك والمستثمر على حدٍ سواء. ويسهم هذا الامتثال في تجنب العقوبات، وتحسين السمعة المؤسسية، وفتح الأسواق أمام منتجات المؤسسة².

- إدراك الميزة النسبية للتدقيق البيئي

تمثل عمليات التدقيق البيئي تقييمات منهجية تهدف إلى تحليل الأداء البيئي للمؤسسة، وتحديد الثغرات في الامتثال، واقتراح سبل التحسين. وتشمل هذه العمليات مراجعة السياسات البيئية، وفحص تنفيذ البرامج الخضراء، وتقديم التوصيات لتقليل الأثر السلبي للنشاطات المختلفة³.

مثال تطبيقي: قامت إحدى شركات الصناعات الكيماوية بإجراء تدقيق بيئي شامل، كشف عن قصور في نظام معالجة النفايات السائلة، ما دفعها إلى اعتماد تكنولوجيا جديدة لمعالجة المياه، وتقليل الانبعاثات¹.

¹ UNEP, *Environmental Compliance and Enforcement*, United Nations Environment Programme, 2020.

² ISO 14001, *Environmental Management Systems — Requirements with Guidance for Use*, International Organization for Standardization, 2015.

³ السعدي، أحمد، نظام التدقيق البيئي كمدخل للتطوير المستدام، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2017، ص. 42.

– إدراك المخاطر البيئية و تخفيفها

يساهم التدقيق البيئي في التعرف على المخاطر المحتملة التي قد تمس البيئة أو تؤثر سلباً على استقرار المؤسسة القانوني والمالي. ومن خلال عمليات التدقيق، يمكن للمؤسسة اتخاذ تدابير وقائية واستباقية للحد من تلك المخاطر².

– وضع مقاييس للأداء بيئي

توفر عمليات التدقيق إطاراً لقياس أداء المؤسسة بيئياً، من خلال مؤشرات كمية ونوعية، ومقارنة النتائج بالمعايير الوطنية والدولية. ويتيح ذلك إمكانية التقويم المستمر والتصحيح الذاتي³.

– تعزيز الشفافية و المشاركة

يعزز التدقيق البيئي ثقة الشركاء، خصوصاً المساهمين والعملاء، من خلال الإفصاح الواضح عن الأداء البيئي، وتقديم تقارير موثقة تبين الجهود المبذولة للحد من التلوث وتحسين الأداء⁴.

مثال تطبيقي: نشرت سلسلة متاجر كبرى نتائج تدقيقها البيئي السنوي، والذي أظهر انخفاض البصمة الكربونية بنسبة 15%، ما عزز ثقة المستهلكين.

– التكامل مع استراتيجيات الاستدامة

تعد عمليات التدقيق البيئي ركيزة أساسية لدمج البعد البيئي في استراتيجيات المؤسسة، مثل التصنيع الأخضر، أو التوجه نحو الاقتصاد الدائري، أو تحقيق الأهداف الأممية للتنمية المستدامة⁵.

– دعم الابتكار والتحسين المستمر

تكشف عمليات التدقيق البيئي غالباً عن فرص تطوير وابتكار، من خلال اكتشاف تقنيات جديدة، أو استراتيجيات بديلة لتحقيق الكفاءة البيئية والتكلفة في آن واحد⁶.

¹ أبو طالب، سمير، الإدارة البيئية الحديثة، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، 2019، ص. 87.

² عباس، منى، المخاطر البيئية والتدقيق البيئي في المؤسسات الصناعية، المجلة الاقتصادية العربية، العدد 15، 2021، ص. 94.

³ داوود، عبد الحليم، الرقابة البيئية ومؤشرات الأداء البيئي، دار صفاء، عمان، 2018، ص. 113.

⁴ طارق يوسف، التدقيق البيئي والإفصاح المؤسسي، مجلة الإدارة والبيئة، المجلد 5، العدد 2، 2020، ص. 61.

⁵ خالد عبد الكريم، الاستدامة في الشركات الصناعية وأثرها على التدقيق البيئي، جامعة الجزائر 3، مذكرة ماجستير، 2022، ص. 56.

⁶ Newman, P., & Kenworthy, J., *Sustainability and Cities: Overcoming Automobile Dependence*, Island Press, 2015.

الفرع الثاني: محددات التدقيق البيئي

تشكل محددات التدقيق البيئي مجموعة من العوامل التي تحدد نطاقه، وتوجه أهدافه، وتؤثر في نتائجه. فهذه المحددات ليست مجرد أدوات تقنية، بل هي أسس استراتيجية تُمكن المؤسسات من التفاعل الذكي مع التحديات البيئية المعاصرة، وتسهم في ترسيخ الحوكمة البيئية المستدامة.

أ. تقييم الأداء البيئي

يعد تقييم الأداء البيئي من أهم محددات التدقيق البيئي، حيث يوفر إطاراً لفهم مدى التزام المؤسسة بالتشريعات البيئية الوطنية والدولية. من خلال هذا التقييم، تقوم المؤسسة برصد مؤشرات مثل استهلاك الطاقة، إدارة النفايات، وانبعاث الغازات، وتحديد مدى مطابقتها للمعايير القانونية المعتمدة¹. هذا التقييم يمكن المؤسسات من تطوير سياسات بيئية متكيفة مع الواقع.

مثال تطبيقي: قامت شركة صناعية بإجراء تدقيق دوري لاستهلاك الطاقة والانبعاثات الغازية، ما مكّنها من اعتماد استراتيجية لتقليل الانبعاثات بنسبة 20% خلال ثلاث سنوات².

ب. تحديد المخاطر والفرص

يُعتبر فحص المخاطر البيئية المحتملة وتحديد الفرص من المحددات الرئيسية في التدقيق البيئي. يُمكن هذا الفحص المؤسسات من إدراك التهديدات البيئية التي قد تعرّضها لمخاطر قانونية أو مالية، وفي الوقت نفسه استكشاف فرص تحسين الأداء البيئي أو تقليل التكاليف³.

ج. قيادة التحسين المستمر

إن عمليات التدقيق البيئي تفتح المجال أمام تحسينات دورية في ممارسات المؤسسة. وبناءً على نتائج التدقيق، يمكن تطوير برامج تكوين للموظفين، تحسين أنظمة الإنتاج، أو اعتماد تقنيات صديقة للبيئة⁴. فالتدقيق لا ينتهي بالتشخيص، بل يبدأ به مسار طويل من التطوير.

¹ UNEP, *Guidelines for Environmental Performance Evaluation*, United Nations Environment Programme, 2017.

² أبو غزالة، سليم، *إدارة الأداء البيئي في منظمات الأعمال*، دار صفاء، عمان، 2021، ص. 66.

³ عباس، نضال، *مخاطر الأعمال البيئية وتقييمها*، مجلة دراسات اقتصادية، العدد 18، 2020، ص. 91.

⁴ العابد، محمد، *التحسين المستمر في التدقيق البيئي*، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2019، ص. 78.

د. دمج الاستدامة في استراتيجية الأعمال

يمثل التدقيق البيئي أداة استراتيجية تساعد على إدماج الأبعاد البيئية ضمن الخطط الكبرى للمؤسسة. ومن خلال ربط أهداف الاستدامة بالغايات الاقتصادية، يمكن للمؤسسة اتخاذ قرارات متوازنة في ما يتعلق بالاستثمار، الإنتاج، أو تطوير سلسلة التوريد¹.

المطلب الرابع: إجراءات تنفيذ التدقيق البيئي

يستند التدقيق البيئي إلى مجموعة من المعايير والإجراءات التي تشمل عدة مستويات من التنظيم الإداري والتقني ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى التحقق من مدى التزام المؤسسات بالمتطلبات البيئية وتحسين أدائها البيئي بما يتماشى مع أهداف الاستدامة.

الفرع الأول: تنفيذ عملية التدقيق

تبدأ عملية التدقيق البيئي بتحديد نطاقه، والذي يجب أن يشمل حسب طبيعة المؤسسة – الجوانب التالية:

- الهيكل التنظيمي للمؤسسة؛
 - أنشطة التخطيط البيئي؛
 - توزيع المسؤوليات الإدارية والتقنية؛
 - الممارسات والإجراءات التشغيلية؛
 - الموارد المادية والبشرية؛
 - العمليات الصناعية المرتبطة بالنشاط البيئي.
- يقوم المدقق هذه العناصر للتحقق من مدى فعاليتها في إعداد وتنفيذ ومراجعة السياسة البيئية وتحقيق أهداف الإدارة البيئية الشاملة².

يشمل التنفيذ عدة مراحل أساسية:

- جمع البيانات البيئية: المتعلقة بالتشريعات المعمول بها (مثل قانون حماية البيئة)؛

¹ أبو حميد، كمال، التكامل بين الاستراتيجية البيئية واستراتيجية الأعمال، أطروحة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2021، ص. 47.

² خالد، عبد القادر، التدقيق البيئي بين النظرية والتطبيق، دار الهدى، الجزائر، 2019، ص. 63.

– تحليل تأثيرات العمليات الصناعية : تأثير على البيئة، مثل: استخدام الموارد، التلوث، النفايات، واستهلاك الطاقة؛

– فحص التكنولوجيا المعتمدة وفقا لمبدأ "أفضل التقنيات المتاحة (BAT) "؛¹

– تقييم المنتجات النهائية والفرعية من حيث خطورتها البيئية.

تتمثل المهام الأساسية للمدقق في:

- تصميم برنامج تدقيق فعال؛
- إعداد بروتوكولات وإجراءات واضحة للتدقيق؛
- تدريب فريق التدقيق وفقاً للمعايير الدولية) مثل (ISO 14001)؛
- تحديد مسؤوليات الفريق وآليات الإبلاغ والتوثيق².

ويعتبر ربط نتائج التدقيق بآليات المراقبة والتصحيح من أبرز الضمانات لتحسين الأداء البيئي واستمرارية الالتزام³.

الفرع الثاني: كيفية الإعداد لإجراء التدقيق

أ. تحديد احتياجات ومتطلبات التدقيق

تعد هذه الخطوة أساسية لفهم خصائص القطاع الصناعي المستهدف بالتدقيق، حيث يعتمد على وثائق مثل خطة الإدارة البيئية (EMP) ، أو تقييم الأثر البيئي (EIA) ، لتحديد النقاط الحرجة وتكوين "مصفوفة التدقيق" الخاصة بالمنشأة.

تشمل العوامل المؤثرة في تحديد نطاق التدقيق:

- نتائج عمليات تدقيق سابقة؛
- وجود خطط التوافق البيئي (CAP) ؛
- التغيرات في العمليات الإنتاجية؛
- الأهداف البيئية الجديدة أو المعدلة للمؤسسة؛

¹ المرشدي، طارق، نظم الإدارة البيئية ISO 14000 ، ط1، دار الفجر، القاهرة، 2017، ص. 88.

² فتحي، محمود، إدارة الجودة الشاملة والمسؤولية البيئية، دار المسيرة، الأردن، 2016، ص. 101.

³ عبد العال، حسن، التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2020، ص. 123.

– التوصيات أو التنبيهات الصادرة عن الجهات التنظيمية.¹

ب. تشكيل فريق التدقيق

يجب اختيار وتدريب المشاركين في عملية التدقيق، وينبغي أن يكون تدريب المدققين لكل من تدقيق الامتثال الأولي والتدقيقات الجارية والمستمرة وفق خطط الإدارة المستقبلية.

ينبغي تدريب المدققين حول تقنيات التدقيق ومفاهيم نظام الإدارة. الألفة مع ومعرفة القطاع الذي سيتم تدقيقه وكذلك الأنظمة البيئية، وعمليات المنشأة، و أن يكون المدققون مستقلون تماما عن الأنشطة التي يجري تدقيقها.²

ج. استخدام نتائج التدقيق (سابقة أو حالية)

تستخدم نتائج التدقيق لتحديد الاتجاهات أو أوجه القصور المتكررة، مما يسمح بتطوير خطط تحسين للبيئة واقعية، بحيث ينبغي على المدقق مايلي:

- التركيز على الأدلة الموضوعية ذات حجية وكفاية عالية؛
- تجنب إصدار أحكام مسبقة قبل تحليل البيانات وإرتباطاتها؛
- إشراك الإدارات المعنية في مراجعة النتائج لضمان المصدقية وعدم التعارض؛
- تقييم النتائج حسب جودتها العلمية وليس حسب كميتها.³

كما يوصى بالإبلاغ المسبق عن التدقيق لسكان المناطق المتأثرة أو الجهات المعنية، مما يُعزز الشفافية ويسهل القبول الاجتماعي لعملية التدقيق.⁴

د. هيكلية التدقيق (قولة التدقيق)

من أجل ضمان اتساق وفاعلية عملية التدقيق البيئي، يُوصى بأن يقوم المدقق بإعداد قالب تدقيق موحد يُحدد من خلاله نوعية المعلومات والبيانات الواجب مراجعتها أثناء الزيارة الميدانية. ويرتبط هذا القالب ارتباطاً وثيقاً بالأهداف المحددة لنظام الإدارة البيئية في المؤسسة المعنية.

¹ طعيمة، يوسف، الرقابة والتدقيق البيئي، المركز العربي للتدريب، عمان، 2021، ص. 54.

² سعد، عبد المجيد، حوكمة المؤسسات والمسؤولية البيئية، دار الكتب القانونية، بيروت، 2018، ص. 77.

³ ISO 14001:2015 Environmental management systems – Requirements with guidance for use.

⁴ UNEP (United Nations Environment Programme), *Environmental Audit Guidelines*, 2012, pp. 22–30.

وعلى الرغم من وجود عناصر مشتركة بين قوالب التدقيق المطبقة على مختلف القطاعات الصناعية، إلا أن الطبيعة الخاصة بكل صناعة تتطلب تهيئة وتخصيص قالب وفقاً للآثار البيئية الأكثر ارتباطاً بنشاطها. فعلى سبيل المثال، في قطاع الصناعات الاستخراجية كالرخام والحجر، يجب أن يأخذ القالب بعين الاعتبار الأثر الكبير لاستهلاك المياه وإدارة النفايات الصلبة والغبار.¹

وعند تدقيق قطاع صناعي جديد، غالباً ما يحتاج القالب إلى تعديلات متكررة يتم إجراؤها استناداً إلى تقارير تقييم الأثر البيئي (EIA)، أو نتائج جرد التلوث الصناعي، أو حتى أبحاث علمية منشورة ذات علاقة بطبيعة النشاط. يُنصح بأن يخضع هذا القالب إلى اختبارات تجريبية أولية قبل تعميمه على كافة مواقع الإنتاج التابعة للقطاع، خاصة إذا كان النشاط متكرراً جغرافياً عبر عدة ولايات.²

هـ. زيارة الموقع

تتعد الزيارة الميدانية الركيزة العملية في التدقيق البيئي، لما توفره من ملاحظات مباشرة وبيانات موضوعية حول أنشطة المنشأة. هذه الزيارة تُمكن فريق التدقيق من ملاحظة الممارسات البيئية في الواقع، ومقارنتها بالمستندات والنظم المعلنة، وبالتالي تقييم مدى التوافق الفعلي مع المتطلبات البيئية.³

ويجب على المدقق التأكد من:

- صحة بيانات الاتصال بالمنشأة؛
- وجود تنسيق مسبق مع مسؤولي المنشأة لضمان توفير السجلات، الوثائق، والموارد المطلوبة؛
- جاهزية الأدوات اللوجستية والإدارية للتنفيذ الميداني.⁴

الفرع الثالث: السلوك أثناء التدقيق

يُعد سلوك المدقق أثناء تنفيذ التدقيق البيئي عنصراً بالغ الأهمية لضمان سير العملية بنجاح وتحقيق أهدافها. ومن الممارسات الأساسية في هذا السياق أن يحرص المدقق على الوصول في الوقت المحدد إلى موقع التدقيق،

¹ عبد الرزاق، خالد، منهجية التدقيق البيئي في المؤسسات الصناعية، دار الخلدونية، الجزائر، 2020، ص. 92.

² United Nations Environment Programme (UNEP), *Environmental Audit Guidelines*, 2012, pp. 34–37.

³ فتحى، محمود، أدلة التفتيش البيئي والتقييم البيئي الموقعي، ط1، دار المسيرة، عمان، 2019، ص. 65.

⁴ ISO 19011:2018 – Guidelines for auditing management systems.

مع التأكد من أن مسؤول الاتصال في المنشأة المعنية على علم مسبق بموعد الوصول. إذ يُعد الالتزام الزمني مؤشراً على المهنية والانضباط، كما يُسهم في تسهيل تنسيق المهام اللوجستية.¹

في بداية الزيارة، يتعين على المدقق أن يُقدم نفسه بشكل رسمي، مع توضيح الغرض من عملية التدقيق البيئي سواء تعلق الأمر بتقييم الامتثال، أو فحص الأداء، أو مراجعة خطة بيئية معينة. ثم يُفترض أن يقوم المدقق بشرح هيكلية التدقيق للمسؤولين في المنشأة، والتي يجب أن تتضمن ثلاث مراحل رئيسية:

- 1- مقدمة تمهيدية حول نطاق وأهداف التدقيق؛
- 2- جولة ميدانية داخل الموقع؛
- 3- تعبئة وتوثيق قالب التدقيق ومناقشته.²

خلال الجولة الميدانية، يُستحسن أن يقوم المدقق برسم تخطيطي أولي (Sketch) لموقع المنشأة، يُحدد فيه المواقع الحيوية للأنشطة الصناعية والعمليات البيئية الحساسة. كما يجب عليه أن يرصد المناطق الرئيسية التي تُجرى فيها العمليات الصناعية مثل التخزين، الإنتاج، إدارة النفايات، ومعالجة المياه، مع الانتباه إلى مصادر الانبعاثات المحتملة أو المخرجات الثانوية ذات التأثير البيئي.³

ومن الضروري أن يُولي المدقق اهتماماً خاصاً لإدارة الوقت أثناء الزيارة، إذ يجب أن يُخصص وقتاً كافياً لإنهاء تعبئة جميع أقسام قالب التدقيق، ومناقشة النتائج الأولية مع المسؤولين المعنيين في المنشأة. وفي هذا السياق، يُوصى بتبني منهجية دقيقة ومنظمة تُتيح جمع المعلومات بشكل متسلسل ومنهجي.⁴

ومن بين الأعمال الواجب القيام بها أثناء العمل الميداني:

- تسجيل البيانات العامة المتعلقة بالمنشأة في القسم المخصص من قالب التدقيق (مثل اسم المنشأة، نوع النشاط، الموقع، عدد العاملين،... إلخ)؛
- التأكد من تطبيق متطلبات الصحة والسلامة المهنية أثناء التجول في المنشأة، خاصة في المناطق الصناعية الخطرة؛

¹ ISO 19011:2018 – Guidelines for auditing management systems.

² عبد الكريم، عبد الله، التدقيق البيئي: المفاهيم والإجراءات، ط2، دار صفاء للنشر، عمان، 2020، ص. 118.

³ UNEP, Environmental Audit Training Manual, United Nations, 2017, pp. 42–45.

⁴ قندوز، سامي، منهجيات التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 18، 2022، ص. 94.

- التحقق من الأنشطة التي تكون جارية في وقت التدقيق، للتأكد من توافقها مع الوضع التشغيلي الطبيعي؛
 - طلب نسخة من مخطط الموقع (Layout Plan) إن وُجد، لتأكيد مواقع العمليات أثناء مقارنة الرسم التخطيطي المعد ميدانياً؛
 - طلب نسخ من إجراءات التشغيل الرسمية (SOPs) الخاصة بالمنشأة، وبالأخص تلك المتعلقة بإدارة النفايات، التعامل مع المواد الكيميائية، والوقاية من التلوث، إذا كانت متاحة.¹
- وبعد هذا السلوك الميداني المدروس خطوة محورية في بناء الثقة مع المؤسسة، وتحقيق أهداف التدقيق بطريقة شفافة وعلمية، بعيداً عن النزعة العقابية أو التفتيشية المجردة.

المطلب الخامس: الآليات الضبطية والمقاييس التقنية للتدقيق البيئي

الفرع الأول: الآليات الضبطية للتدقيق البيئي

تُعد الآليات الضبطية للتدقيق البيئي من الركائز الأساسية لضمان فعالية أنظمة الحماية البيئية، حيث تهدف إلى فرض الالتزام بالمعايير البيئية من خلال إجراءات قانونية وإدارية منظمة. وتتمثل أبرز هذه الآليات فيما يلي:

أ. الضبط الإداري البيئي

يشير الضبط الإداري البيئي إلى مجموعة من الإجراءات القانونية والتنظيمية التي تُمارسها الهيئات الإدارية على الأفراد والمؤسسات بهدف الوقاية من التلوث، والحفاظ على التوازن البيئي. ويتسم هذا النوع من الضبط بطابعه الوقائي والردعي، حيث يتدخل لحظر أو تقييد الأنشطة التي قد تضر بالبيئة، ويعتمد على الرقابة المسبقة والمستمرة.²

¹ أكرم، حسين، دليل المدقق البيئي الميداني، وزارة البيئة العراقية، 2019، ص. 61.
² دواوي، خديجة، الحماية القانونية للبيئة في ضوء التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2019، ص. 91.

ب. التدقيق البيئي كأداة ضبطية

يُعد التدقيق البيئي أداة رقابية فعالة، تُمكن السلطات والإدارات البيئية من تقييم الأداء البيئي للمؤسسات بشكل منظم وموثق. وتكمن وظيفته الضبطية في التحقق من مدى التزام المنشآت بالقوانين البيئية، والكشف عن أوجه القصور، واقتراح التدابير التصحيحية.¹

ج. الإجراءات القانونية والتراخيص البيئية

تتمثل الإجراءات في تحويل طلبات الترخيص إلى سلطة البيئة المختصة لفحص المستندات، وإصدار الموافقات البيئية بعد إعداد خطة التزام بيئي، إلى جانب استعمال التقنيات الحديثة في الرصد والتحقق، بما في ذلك أنظمة الفحص والتحليل المخبرية، ما يعزز من فعالية الرقابة البيئية.²

وتتجلى الأهداف الأساسية للآليات الضبطية

- حماية البيئة من الأخطار والتلوث؛
- ضمان امتثال المؤسسات للمعايير والشروط القانونية؛
- تقليل المخاطر الصحية والبيئية الناجمة عن الأنشطة الاقتصادية؛
- تعزيز مبادئ التنمية المستدامة والمساءلة البيئية.
- تجسيد هذه الآليات توجه الدولة نحو فرض رقابة فعالة على الأنشطة الصناعية والتجارية لحماية البيئة
- تحقيق التوازن بين النمو الاقتصادي والمحافظة على الموارد.³

الفرع الثالث: دور التدقيق البيئي في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات

يشكل التدقيق البيئي رافعة استراتيجية لتحسين الأداء البيئي للمؤسسات، ويدعم توجهها نحو الالتزام البيئي والتنمية المستدامة. وتتمثل أبرز أدواره فيما يلي:

- **تعزيز الامتثال القانوني:** يسهم التدقيق البيئي في التحقق من مدى الالتزام بالأنظمة البيئية، ما يقلل من المخاطر القانونية والجزاءات، ويُحسّن العلاقة مع السلطات التنظيمية.

¹ UNEP, *Environmental Auditing Guidelines*, United Nations Environment Programme, 2020.

² سلطة جودة البيئة الفلسطينية، *دليل إجراءات التقييم البيئي والتدقيق البيئي*، رام الله، 2018، ص. 64.

³ شايب، عبد الرؤوف، *الضبط الإداري لحماية البيئة*، مجلة الحقوق، جامعة عنابة، العدد 13، 2021، ص. 77.

- رفع الكفاءة التشغيلية: يُتيح التدقيق تقييم استهلاك الموارد واكتشاف نقاط الهدر، مما يُفضي إلى تخفيض التكاليف وتحقيق استخدام أمثل للموارد.¹
- تعزيز الحوكمة البيئية والمسؤولية الاجتماعية: من خلال الإفصاح البيئي ورفع تقارير دقيقة إلى أصحاب المصلحة، يُعزز التدقيق من الشفافية والوعي البيئي المؤسسي.
- تحليل المخاطر والفرص البيئية: يُمكن المؤسسات من رصد التهديدات البيئية المحتملة واقتراح تدابير التخفيف، إضافة إلى اكتشاف فرص بيئية للاستثمار في الحلول الخضراء.
- دعم أهداف التنمية المستدامة: بتعزيز الأداء البيئي والاقتصادي، يُسهم التدقيق في تحقيق التوازن بين مصالح الأجيال الحالية والمستقبلية.
- زيادة المصداقية المؤسسية: نشر نتائج التدقيق يُحسن من صورة المؤسسة في السوق، ويجعلها أكثر جاذبية للمستثمرين والعملاء المهتمين بالاستدامة.

¹ الأمم المتحدة للتنمية الصناعية (UNIDO)، دليل تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية، 2021، ص. 58.

المبحث الثاني: الإطار النظري لمفهوم قيمة المؤسسة

المطلب الأول: مفهوم إنشاء القيمة وأهدافها في المؤسسة

الفرع الأول: تعريف القيمة وإنشاء القيمة

- أولاً: تعريف القيمة

تعد "القيمة" من المفاهيم متعددة الأبعاد التي تختلف دلالتها بحسب السياق الذي تستعمل فيه. لغويًا، تُشير القيمة إلى ما يعتقد الأفراد أنه جدير بالتقدير، وهي ترتبط بسلوك الإنسان وتفضيلاته، حيث تعرف بأنها: "اعتقاد ثابت نسبيًا يؤثر على تصرفاتنا وخياراتنا تجاه السلع والخدمات".¹

أما في المفهوم الاقتصادي والمالي، فقد تطوّر مفهوم القيمة ضمن الأدبيات المالية مع ظهور النظرية المالية الحديثة، وبشكل خاص في إطار أعمال الاقتصاديين "فرانكو موديجلياني" و"ميلر" سنة 1958، حيث تم تناول قيمة المؤسسة ضمن فرضيات السوق المثالي وخلوّه من الضرائب، والتي أصبحت لاحقًا أساسًا لنظريات تمويل المؤسسات. غير أن الأساس النظري لمفهوم القيمة، كما يُطرح في أدبيات المالية المعاصرة، يعود إلى أعمال جون ويليامز سنة 1938، الذي قدّم إطارًا أوليًا لاحتساب القيمة من خلال التدفقات النقدية المخصومة.²

بالتالي، فإن "قيمة المؤسسة" تشير إلى التقدير المالي الناتج عن قدرتها على توليد العوائد المستقبلية وتلبية تطلعات المستثمرين، وهو ما يُجسّد مركزية هذا المفهوم في اتخاذ القرارات الاستراتيجية والمالية داخل المؤسسة.

- ثانيًا: تعريف إنشاء القيمة

يُقصد بـ"إنشاء القيمة" أو ما يُعرف أيضًا بخلق القيمة (Value Creation)، تلك العملية التي تُنتج عنها زيادة حقيقية في قيمة المؤسسة، وذلك من خلال تحقيق استثمارات يكون معدل العائد المحقق منها أكبر من المتوسط

¹ وسام حسين، القيم الاقتصادية والسلوكية للمستهلك، دار الهدى، الجزائر، 2018، ص. 24.

² Williams, J. B., *The Theory of Investment Value*, Harvard University Press, 1938.

المرجح لتكلفة رأس المال ($WACC$) ومن هذا المنطلق، فإن إنشاء القيمة يُمثل الفرق الإيجابي بين العائد على الاستثمار وتكلفته، مع مراعاة مستوى المخاطر المرتبطة بكل نشاط استثماري.¹

وتعد هذه الآلية جوهر الهدف الاقتصادي لأي مؤسسة، إذ أن خلق القيمة يُعبّر عن القدرة على تخصيص الموارد بكفاءة، وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة. ففي ظل بيئة تنافسية متغيرة، يصبح من الصعب الحفاظ على فرص استثمارية تُحقّق عوائد تتجاوز تكلفة رأس المال، بسبب دخول مستثمرين آخرين إلى السوق مما يؤدي إلى تراجع الأرباح المحتملة. وبالتالي، فإن خلق القيمة هو عملية مستمرة لا تنتهي، ويستلزم أن تبدأ المؤسسة بها في التوقيت المناسب لتتمكن من ضمان الاستمرارية والنمو.²

إن إنشاء القيمة يُنظر إليه كذلك كعنصر محوري في الحوكمة المالية، حيث يُركّز على مصالح المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال، إذ يفترض أن جميع القرارات التشغيلية والاستثمارية تُتخذ بما يساهم في تعظيم ثروة المالك، مما يبرز دور الإدارة في توجيه المؤسسة نحو تحقيق أداء فعّال وطويل الأمد، من خلال تحسين مؤشرات القيمة المضافة مثل القيمة الاقتصادية المضافة EVA أو القيمة السوقية المضافة MVA .³

الفرع الثاني: أهداف إنشاء القيمة في المؤسسة

يُعدّ إنشاء القيمة من الأهداف الجوهرية التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقها ضمن رؤيتها الاستراتيجية الشاملة، إذ يُمثل حجر الأساس في تقييم الأداء المالي والاقتصادي للمؤسسة. وتكمن أهمية هذه الغاية في كونها تربط بين الأبعاد التشغيلية والاستثمارية من جهة، والغايات المالية والتنافسية من جهة أخرى. وفيما يلي أبرز الأهداف التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقها من خلال إنشاء القيمة:

1. تعظيم ثروة المساهمين

يعتبر تعظيم القيمة السوقية للمؤسسة أحد الأهداف الأساسية لإنشاء القيمة، حيث يُعبّر عن السعي لزيادة ثروة المساهمين، من خلال رفع سعر السهم في السوق المالي وتحقيق عوائد مالية مستدامة. ويُقاس ذلك من خلال المؤشرات المرتبطة بالقيمة الاقتصادية المضافة ($Economic Value Added - EVA$)، والتي تعكس الفرق بين الربح التشغيلي بعد الضريبة وتكلفة رأس المال المستخدم.⁴

¹ منصور، نفيسة، إنشاء القيمة كمدخل لقياس أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة ورقلة، العدد 09، 2021، ص. 101.

² Damodaran, A., *Investment Valuation: Tools and Techniques for Determining the Value of Any Asset*, Wiley Finance, 3rd ed., 2012.

³ شلبي، ياسين، التمويل والإدارة المالية الحديثة، دار الكتب الوطنية، الطبعة الثانية، 2020، ص. 137.

⁴ Stewart, G. B., *The Quest for Value: A Guide for Senior Managers*, HarperBusiness, 1991.

2. تحقيق الكفاءة في تخصيص الموارد

يساهم إنشاء القيمة في تحقيق التخصيص الأمثل للموارد، من خلال توجيه رأس المال إلى الأنشطة والمشاريع التي تحقق أعلى عائد ممكن مقارنة بمخاطرها. ويسمح هذا التوجيه بتفادي الهدر، وتقليل تكلفة الفرصة البديلة، وتحسين جودة القرارات الاستثمارية.¹

وتشير الدراسات الحديثة إلى أن المؤسسات التي تعتمد على مؤشرات قياس القيمة في قراراتها الاستراتيجية تُحقق نتائج مالية أفضل على المدى الطويل، مما يعزز من استقرارها التنافسي.²

3. تعزيز الاستدامة المالية والنمو طويل الأمد

يرتبط إنشاء القيمة ارتباطاً وثيقاً بقدرة المؤسسة على تحقيق الاستدامة المالية، من خلال تمويل ذاتي للنمو والتوسع دون الاعتماد المفرط على التمويل الخارجي.

فكلما زادت قدرة المؤسسة على خلق قيمة اقتصادية حقيقية، زادت فرصها في تطوير منتجاتها وأسواقها، وتعزيز قدرتها التنافسية.³

ومن هنا، فإن إنشاء القيمة لا يُعتبر هدفاً مالياً محضاً، بل يُعدّ عنصراً استراتيجياً يضمن النمو المتوازن والمستدام عبر الزمن.

4. تحقيق ميزة تنافسية في السوق

يساعد إنشاء القيمة المؤسسة على التميّز داخل بيئة تنافسية، حيث يُشكّل وسيلة فعالة لتحقيق ميزة تنافسية قائمة على الابتكار وتحقيق قيمة مضافة للزبائن. ويتم ذلك من خلال تطوير المنتجات، وتحسين جودة الخدمات، ورفع كفاءة العمليات التشغيلية، بما ينعكس إيجاباً على صورة المؤسسة في السوق.⁴

¹ Damodaran, A., *Corporate Finance: Theory and Practice*, Wiley, 2015, pp. 78–79.

² منصور، ن.، *نفسية، إنشاء القيمة كمدخل لقياس أداء المؤسسة الاقتصادية*، مرجع سابق، ص. 104.

³ Kaplan, R. S., & Norton, D. P., *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press, 1996.

⁴ شلبي، ياسين، *التمويل والإدارة المالية الحديثة*، مرجع سابق، ص. 142.

دعم الشفافية والمساءلة الإدارية

يعتمد إنشاء القيمة على مقاييس مالية واضحة ومعترف بها، مما يُمكن من تقييم الأداء الإداري بشكل موضوعي. ويساعد هذا التوجه على تعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة، من خلال ربط أداء المديرين بتحقيق أهداف ملموسة في خلق القيمة، ما يُسهم في تحسين نظام الحوكمة المؤسسية وتعزيز ثقة المستثمرين.¹

المطلب الثاني: خصائص ومكونات القيمة في المؤسسات

الفرع الأول: خصائص القيمة في المؤسسات

تتمثل أهم الخصائص التي تُميز القيم داخل المؤسسات فيما يلي:

- أ. الطابع الإرشادي والتوجيهي: تُعد القيم المؤسسية بمثابة بوصلة داخلية تُرشد سلوك العاملين نحو الأهداف العليا للمؤسسة، بما يحقق الانسجام بين الأفراد والرؤية العامة.
 - ب. الاستمرارية والثبات النسبي: على الرغم من قابلية القيم للتحديث بحسب متغيرات البيئة، إلا أنها تتميز بدرجة من الثبات والاستمرارية، بما يعكس الهوية الثقافية العميقة للمؤسسة.²
 - ج. الشمولية والتكامل: تتسم القيم المؤسسية بشمولها لكافة المستويات التنظيمية، كما أنها تُدمج ضمن الأنشطة اليومية والقرارات الاستراتيجية، مما يُرسخ مبدأ التناسق التنظيمي.
 - د. الارتباط بالهوية والمسؤولية المجتمعية: ترتبط القيم المؤسسية بأدوار المؤسسة في محيطها الاقتصادي والاجتماعي، حيث تعكس مدى التزامها بالمبادئ الأخلاقية، والاستدامة، والتنمية الشاملة.
- وتُعتبر أبرز القيم المؤسسية المتبناة عالمياً عن: النزاهة، الابتكار، تركيز العميل، الاستدامة، التميز، المسؤولية الاجتماعية، والتعاون. وعند تبني هذه القيم بشكل فعّال، تُصبح المؤسسة أكثر قدرة على بناء ثقافة تنظيمية محفزة، تُسهم في تحقيق الأداء العالي وتعزيز الانتماء والولاء المهني.

¹ شوشان، فريد، حوكمة الشركات ودورها في تحسين الأداء المالي، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، العدد 17، 2022، ص. 56.
² شوشان، فريد، دور القيم المؤسسية في تحسين الأداء التنظيمي، مجلة البحوث الاقتصادية، العدد 12، جامعة تبسة، 2020، ص. 88.

الفرع الثاني: مكونات القيمة في المؤسسات

يعتمد إنشاء القيمة في المؤسسات على تحليل سلسلة الأنشطة الداخلية التي تضيف قيمة إلى المنتج أو الخدمة المقدمة.

وتُعرف هذه المنهجية بمفهوم سلسلة القيمة (Value Chain) الذي طوره *Michael Porter* سنة 1985 وهي تُقسم إلى مكونين رئيسيين: الأنشطة الأساسية والأنشطة الداعمة.¹

أولاً: الأنشطة الأساسية

تمثل هذه الأنشطة العمليات المباشرة المرتبطة بإنتاج وتوزيع المنتج النهائي، وتشمل:

- اللوجستيات الداخلية (Inbound Logistics)

تتعلق باستلام وتخزين المواد الخام، وتحسين إدارة سلاسل التوريد لضمان كفاءة تدفق الموارد داخل المؤسسة، وتعكس فعالية هذه المرحلة القدرة على تقليل التكلفة وزمن الإنتاج.

- العمليات (Operations)

تشمل جميع الإجراءات التي يتم من خلالها تحويل المدخلات إلى مخرجات جاهزة للتسويق، وتشكل محوراً هاماً في تحسين الجودة، وخفض التكاليف، وتعزيز القدرة الإنتاجية.

- اللوجستيات الخارجية (Outbound Logistics)

تختص بتوزيع المنتجات النهائية إلى العملاء، وتشمل أنشطة التخزين، النقل، وإدارة الطلبات. وتلعب دوراً أساسياً في ضمان رضا العملاء من خلال تسليم المنتجات في الوقت المناسب وبالشكل المطلوب.

- التسويق والمبيعات (Marketing and Sales)

تركز على فهم حاجات السوق المستهدف، وترويج المنتجات بشكل فعال لزيادة الطلب وتحقيق حصة سوقية مستقرة. وتشمل استراتيجيات التسعير، الإعلان، وتنشيط العلاقات مع العملاء.

- الخدمات (Services)

تمثل المرحلة التي تعزز العلاقة بعد البيع، مثل تقديم خدمات الصيانة، والدعم الفني، وضمان الجودة. وتُسهم بشكل كبير في تحقيق رضا العملاء وولائهم.

¹ Porter, M. E., *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, The Free Press, 1985.

ثانياً: الأنشطة الداعمة

تهدف هذه الأنشطة إلى تمكين وتحسين كفاءة الأنشطة الأساسية، وتشمل:

1. **البنية التحتية للمؤسسة (Firm Infrastructure)**
تشمل إدارة التخطيط الاستراتيجي، والمالية، والقانونية، والمحاسبية. وتشكل العمود الفقري في دعم العمليات التنظيمية وضمان الامتثال والرقابة.
 2. **إدارة الموارد البشرية (Human Resource Management)**
تعنى بجذب وتطوير وتحفيز الكفاءات، مما ينعكس على الأداء العام والإبداع داخل المؤسسة. فالموارد البشرية تُعدّ رأس مال فكري لا غنى عنه في خلق القيمة.
 3. **تطوير التكنولوجيا (Technology Development)**
يُمثل الابتكار أحد أهم مصادر خلق القيمة المستدامة، حيث تُسهم التكنولوجيا في تحسين العمليات، خفض التكاليف، وتطوير منتجات جديدة تتلاءم مع حاجات السوق.
 4. **المشتريات (Procurement)**
تتعلق بالحصول على المواد والمستلزمات بأفضل جودة وتكلفة، وضمن شروط تعاقدية فعالة. وتُعدّ هذه الوظيفة حاسمة في تقليص التكاليف وتعزيز المرونة التشغيلية.
- بناءً على ما سبق، فإن فهم خصائص القيمة المؤسسية ومكوناتها يمثل خطوة محورية في تعزيز فعالية المؤسسة وتحقيق أهدافها الاستراتيجية. فالقيمة ليست فقط مخرجات مالية، بل هي نظام متكامل يتضمن عناصر ثقافية، تشغيلية، وبشرية تسهم جميعها في تحقيق ميزة تنافسية مستدامة

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة والمحفزة لقيمة المؤسسات

الفرع الأول: الكفاءة التشغيلية

تعد الكفاءة التشغيلية من أبرز العوامل الحاسمة التي تؤثر في إنشاء وتعظيم قيمة المؤسسة، حيث تمثل قدرة المؤسسة على تحقيق أعلى مستوى من الإنتاجية بأقل تكلفة ممكنة، من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة. وتُعدّ ركيزة أساسية في تحقيق التوازن بين الفعالية الاقتصادية وجودة الأداء، وهو ما ينعكس بشكل مباشر على زيادة الأرباح وتحسين القيمة السوقية للمؤسسة.

أولاً: مفهوم الكفاءة التشغيلية

الكفاءة التشغيلية (Operational Efficiency) تعني: "القدرة على استغلال الموارد المالية، البشرية، والتكنولوجية بشكل فعال وفعلي لتنفيذ العمليات التشغيلية، بهدف تحقيق النتائج المرجوة بأقل تكلفة ممكنة"¹، ويشير "دافيد نورتون (David Norton)" إلى أن الكفاءة التشغيلية تُمثل أحد الأبعاد الأساسية في بطاقة الأداء المتوازن، باعتبارها تعبيراً عن قدرة المؤسسة على التحسين المستمر، وخفض الهدر، وتحقيق القيمة المستهدفة.²

ثانياً: دور الكفاءة التشغيلية في خلق القيمة

تلعب الكفاءة التشغيلية دوراً مركزياً في إنشاء القيمة، وذلك من خلال المحاور التالية:

1. تحسين استخدام الموارد

عبر ترشيد استهلاك المواد الخام، وتخفيض استهلاك الطاقة، وزيادة الإنتاجية البشرية، مما يساهم في خفض التكاليف وتحقيق قيمة اقتصادية مضافة.³

¹ عبد العزيز، عيسى. الإدارة الاستراتيجية وتحقيق الكفاءة التشغيلية. دار الصفاء، عمان، 2019، ص. 44.

² Kaplan, R.S. & Norton, D.P. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Harvard Business Press, 1996.

³ بوشخي، أحمد. دور الكفاءة التشغيلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصناعية. مجلة الاقتصاد التطبيقي، جامعة البليدة، العدد 12، 2020، ص. 88.

2. **تقليل التكاليف وتحسين الربحية**
كلما استطاعت المؤسسة تقليل التكاليف غير الضرورية وزيادة الكفاءة التشغيلية، زاد الهامش الربحي وأُتيحت فرص أكبر لإعادة استثمار الأرباح في مجالات تعزز القيمة طويلة المدى.¹
3. **رفع مستوى جودة المنتج والخدمة**
يؤدي تحسين العمليات إلى تقليل نسب العيوب وزيادة موثوقية المنتجات، مما يعزز ولاء العملاء ويزيد من المبيعات، وبالتالي يرفع من القيمة السوقية للمؤسسة.²
4. **تحقيق التميز التنافسي**
تمكّن الكفاءة التشغيلية المؤسسة من تقديم منتجات بجودة أعلى وسعر أقل مقارنةً بالمنافسين، ما يساهم في توسيع قاعدة العملاء وتعزيز الميزة التنافسية.³
5. **تعزيز الابتكار والتطور التنظيمي**
يُفرض تقليل الهدر وتحسين الكفاءة التشغيلية موارد إضافية يمكن استثمارها في البحث والتطوير، مما يفتح المجال أمام الابتكار وتعزيز القدرة التنافسية طويلة الأمد.⁴

ثالثاً: أدوات قياس الكفاءة التشغيلية

تقاس الكفاءة التشغيلية بمجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية، أبرزها:

- نسبة دوران الأصول (Asset Turnover Ratio): تقيس كفاءة استخدام الأصول في توليد الإيرادات.
- تكلفة الوحدة الإنتاجية (Cost per Unit): تُعبر عن كفاءة عملية الإنتاج.
- معدل الإنتاجية لكل موظف (Productivity per Employee): مؤشر على مدى فعالية استغلال رأس المال البشري.
- زمن الدورة الإنتاجية (Cycle Time): كلما قل الزمن، ارتفعت الكفاءة.
- معدل الهدر (Waste Ratio): مؤشر عكسي لكفاءة العمليات.

وتُستخدم هذه المؤشرات مجتمعة في نظام تقييم الأداء العام مثل نظام **بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard)**.

¹ يونس، حسان. تقييم الأداء الداخلي في ضوء المؤشرات التشغيلية. دار الإبداع للنشر، الجزائر، 2021، ص. 163.

² ISO 9001:2015. *Quality Management Systems — Requirements*. International Organization for Standardization, 2015.

³ Porter, M. E. *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Free Press, 1985.

⁴ Shapiro, B.P. *Marketing Productivity and Efficiency: A Framework for Analysis*. Harvard Business Review, 2008.

يمكن القول إن الكفاءة التشغيلية تمثل أحد المحفزات الاستراتيجية لإنشاء وتعظيم قيمة المؤسسة، إذ تُعزز من تنافسيتها في السوق، وتُحسن من أدائها المالي، وتُمكنها من التكيف مع التغيرات البيئية والتكنولوجية. ومن خلال تبني ممارسات إدارية رشيدة، وتقنيات إنتاج متطورة، تسعى المؤسسات الرائدة إلى ترسيخ الكفاءة التشغيلية كثقافة تنظيمية لتحقيق قيمة مستدامة وطويلة الأجل.

الفرع الثاني: الكفاءة مقابل الإنتاجية

يُعد التمييز بين مفهومي الكفاءة والإنتاجية أمرًا أساسيًا لفهم سبل تعظيم قيمة المؤسسة. ورغم أن المفهومين يُستخدمان في بعض الأحيان بصورة مترادفة، فإنهما يختلفان من حيث المعنى والهدف والنتائج المرجوة.

أولاً: مفهوم الكفاءة

تشير الكفاءة (Efficiency) إلى القدرة على تحقيق الأهداف بأقل قدر ممكن من الموارد (الوقت، الجهد، المال)، وهي تقيس مدى نجاح المؤسسة في استخدام مواردها بشكل فعال دون هدر. فكلما انخفضت الموارد المستخدمة لتحقيق نفس النتائج، ارتفعت الكفاءة التشغيلية للمؤسسة، ما يُسهم في تحسين الأداء المالي وتعزيز الربحية.¹

ثانياً: مفهوم الإنتاجية

الإنتاجية (Productivity) تُعبّر عن العلاقة بين المخرجات والمدخلات، حيث يتم التركيز على كمية الناتج الذي يمكن تحقيقه خلال فترة زمنية معينة، بغض النظر عن الموارد المستهلكة. وتهدف المؤسسات ذات الإنتاجية العالية إلى تحقيق أعلى كمية من الإنتاج خلال فترات أقصر.²

ثالثاً: الفرق بين الكفاءة والإنتاجية

تتمثل الفروقات الأساسية بين الكفاءة والإنتاجية في النقاط التالية:

- **التركيز:** تركز الكفاءة على العملية واستخدام الموارد، بينما تركز الإنتاجية على الناتج.
- **الهدف:** الكفاءة تهدف إلى تقليل الفاقد وتحسين استخدام الموارد، أما الإنتاجية فتهدف إلى تعظيم المخرجات.
- **الربحية:** يمكن لمؤسستين تحقيق نفس الإنتاجية، ولكن المؤسسة ذات الكفاءة الأعلى ستكون أكثر ربحية بفضل تقليل التكاليف المرتبطة بالعمليات.³

¹ عبيدات، حسين، إدارة العمليات الإنتاجية والخدمية، دار المسيرة، عمان، 2016، ص. 133.

² ناصر، يوسف، التحليل المالي في إدارة الأعمال، دار اليازوري، 2018، ص. 98.

³ عبد العزيز، سالم، "الكفاءة مقابل الإنتاجية: المفهوم والتطبيق"، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد 24، العدد 1، 2021، ص. 77.

الفرع الثالث: القيادة الاستراتيجية

تعد القيادة الاستراتيجية أحد العوامل الحاسمة التي تؤثر على قدرة المؤسسة في خلق وتعظيم قيمتها، فهي تمثل الرابط بين الرؤية بعيدة المدى والقرارات التنفيذية اليومية. وتُعنى هذه القيادة بتحديد الاتجاه العام للمؤسسة من خلال فهم البيئة المحيطة، وتحليل الفرص والمخاطر، ثم صياغة الاستراتيجيات المناسبة لتحقيق التميز والتفوق التنافسي¹.

أولاً: مفهوم القيادة الاستراتيجية

تُعرف القيادة الاستراتيجية بأنها "القدرة على التأثير في الأفراد وتحفيزهم لتحقيق رؤية مستقبلية واضحة، من خلال صياغة وتنفيذ استراتيجيات تؤدي إلى نجاح المؤسسة على المدى الطويل"². وتتجاوز هذه القيادة الوظائف الإدارية التقليدية لتشمل عمليات التغيير، التكيف، وتوجيه الابتكار داخل المؤسسة.

ثانياً: خصائص القيادة الاستراتيجية

تتميز القيادة الاستراتيجية بعدة خصائص تجعلها أداة فعالة لتعزيز قيمة المؤسسة، ومن أبرزها:

- القدرة على التوقع والتحليل: القائد الاستراتيجي يُجيد تحليل البيئة الخارجية والتنبؤ بالتغيرات المستقبلية.
- بناء الرؤية: تحديد أهداف طويلة الأجل تُترجم إلى خطط قابلة للتنفيذ.
- إدارة التغيير: امتلاك المهارات اللازمة لقيادة عمليات التغيير الداخلي بسلاسة.
- تحفيز الموارد البشرية: خلق بيئة تحفيزية تدعم الأداء العالي والابتكار³.

ثالثاً: دور القيادة الاستراتيجية في تعظيم قيمة المؤسسة

تؤثر القيادة الاستراتيجية في تحقيق القيمة من خلال ما يلي:

- صياغة استراتيجيات النمو: تحديد مجالات التوسع وتوزيع الموارد وفقاً لأولويات المؤسسة.
- تعزيز الابتكار: تشجيع التفكير الإبداعي كوسيلة لاستحداث منتجات وخدمات جديدة.
- إدارة المخاطر: تقليل أثر التهديدات البيئية من خلال خطط استباقية مدروسة.

¹ Mintzberg, H. (2005). *Strategy Safari: A Guided Tour through the Wilds of Strategic Management*. Free Press, p. 45.

² Northouse, P. G. (2019). *Leadership: Theory and Practice*, 8th Edition, Sage Publications, p. 303.

³ محمد، فريد، الإدارة الاستراتيجية المعاصرة، دار الصفاء، عمان، 2020، ص. 212.

• تحقيق التميز التنافسي: دعم قدرة المؤسسة على التميز في سوق شديد المنافسة.

المطلب الرابع: آليات ووسائل إنشاء القيمة في المؤسسات

يُعد إنشاء القيمة أحد التحديات الاستراتيجية الأساسية التي تواجه المؤسسات المعاصرة، خصوصًا في بيئات تتسم بسرعة التغيير واشتداد المنافسة. وتتمثل أهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسات لخلق هذه القيمة في الابتكار، وإدارة الموارد والعلاقات الداخلية، والتوجه نحو السوق والزيون، حيث تتكامل هذه الركائز لتشكل إطارًا فعالًا لتعظيم الأداء وتحقيق الاستدامة التنظيمية.

الفرع الأول: الابتكار كوسيلة محورية لإنشاء القيمة

يُعرف الابتكار بأنه عملية تحويل الأفكار الإبداعية إلى تطبيقات عملية ذات فائدة اقتصادية واجتماعية، سواء من خلال تطوير منتجات جديدة، أو تحسين العمليات القائمة، أو اعتماد نماذج أعمال أكثر كفاءة.¹ وتكمن أهمية الابتكار في كونه أداة استراتيجية تُمكن المؤسسة من التميز في السوق وتعزيز قدرتها التنافسية.

أ. الابتكار وقيمة العميل

يرتكز الابتكار على تلبية الحاجات المتغيرة للعملاء، وتقديم حلول تتجاوز توقعاتهم، مما يعزز من رضاهم وولائهم. ومن الأمثلة النموذجية، اعتماد شركات مثل Amazon و Uber على نماذج مبتكرة في خدمة الزبون، مكنتها من تحقيق تجارب استخدام أكثر سلاسة وفعالية.²

ب. الابتكار والقيمة الاقتصادية

يُعد الابتكار محركًا للنمو الاقتصادي المؤسسي، من خلال:

• تحسين جودة المنتجات.

• تقليل التكاليف التشغيلية.

• فتح أسواق جديدة وتعزيز فرص التوسع.³

ج. أنواع الابتكار المؤثرة في إنشاء القيمة

¹ Drucker, P. (2006). *Innovation and Entrepreneurship*. Harper Business

² Tidd, J., & Bessant, J. (2020). *Managing Innovation*, 7th ed., Wiley

³ عمر، عبد الحميد، إدارة الابتكار والمعرفة في المؤسسات الحديثة، دار الفكر الجامعي، 2022، ص. 83.

• **ابتكار المنتجات:** إدخال خصائص جديدة أو تحسينات على المنتجات الحالية لتلبية متطلبات العملاء.

• **ابتكار العمليات:** تحديث أساليب العمل بهدف رفع الكفاءة وتقليل التكاليف.

• **ابتكار نموذج الأعمال:** إعادة صياغة الطريقة التي تخلق المؤسسة بها القيمة للعملاء، من خلال استراتيجيات تسعير جديدة أو توزيع بديل¹.

د. الابتكار والميزة التنافسية

الابتكار يسهم في التميز الاستراتيجي من خلال دعم اتخاذ القرار الفعال، وتمكين المؤسسة من التكيف مع بيئة السوق الديناميكية، ما يؤدي إلى استمرارية أعمالها وتعزيز موقعها في السوق.

الفرع الثاني: إدارة الموارد والعلاقات الداخلية

إدارة الموارد البشرية والعلاقات الداخلية تمثلان جوهر التنظيم الفعال، إذ تُعد الكفاءات البشرية عنصراً أساسياً في خلق القيمة، ويؤثر أداء العاملين وتفاعلهم في جودة المنتجات والخدمات المقدمة، وكذلك في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة².

أ. إدارة الموارد البشرية كمحفز للأداء

تهدف إدارة الموارد البشرية إلى:

• اختيار الموظفين الأكفأ.

• تطويرهم عبر برامج تدريبية مستمرة.

• تحفيزهم من خلال أنظمة مكافآت فعّالة.

• ضمان بيئة عمل قائمة على الاحترام المتبادل والعدالة³

¹ يوسف، سمير، "الابتكار المؤسسي وتحقيق القيمة"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 14، 2021، ص. 112.

² Storey, J. (2007). *Human Resource Management: A Critical Text*, 3rd ed., Thomson Learning.

³ Armstrong, M. (2019). *Armstrong's Handbook of Human Resource Management Practice*, 15th ed., Kogan Page.

ب. تطوير القيادات وتوجيه العلاقات

تلعب العلاقات الداخلية، خصوصاً بين الإدارة والعاملين، دوراً كبيراً في بناء مناخ تنظيمي إيجابي يشجع على العمل الجماعي، الابتكار، وحل النزاعات بشكل فعّال، مما يسهم في استقرار المؤسسة وتحقيق أهدافها¹.

ج. الإدارة الاستراتيجية للموارد

تعني هذه الإدارة تحليل الاحتياجات المستقبلية للموارد البشرية، وتخطيط التوظيف والتعويضات، بما يتماشى مع استراتيجية المؤسسة وسوق العمل. كما تضمن تكييف المؤسسة مع التغيرات من خلال تنمية الكفاءات التنظيمية والمهنية².

الفرع الثالث: التوجه نحو السوق والزبون

يُعد التوجه السوقي مبدأً محورياً في الاستراتيجيات الحديثة لخلق القيمة، إذ لا يكفي أن تركز المؤسسة على مواردها وإمكانياتها الداخلية فحسب، بل يجب أن تفهم السوق واحتياجات الزبائن وأن تُوجّه كافة أنشطتها لخدمتهم³.

أ. مفهوم التوجه نحو الزبون

يُقصد به تبني فلسفة مؤسسية تركز على استكشاف حاجات العملاء وتلبيتها بكفاءة، مما يضمن تحقيق رضاهم وولائهم على المدى الطويل، ويُميز المؤسسة عن منافسيها⁴.

ب. مكونات التوجه السوقي

- **التوجه بالزبون:** فهم توقعاته وتحليل سلوكه الشرائي.
- **التوجه بالمنافس:** دراسة المنافسين وتحليل عروضهم واستراتيجياتهم.
- **التنسيق الداخلي:** تفعيل التعاون بين أقسام المؤسسة المختلفة لتحقيق هدف مشترك هو تلبية حاجات الزبون⁵.

¹ السيد، مروان، إدارة الموارد البشرية كمدخل لتحقيق التميز المؤسسي، دار الفكر العربي، القاهرة، 2020، ص. 147.

² علي، كمال، "الإدارة الاستراتيجية للموارد البشرية"، المجلة العربية للإدارة، المجلد 39، العدد 2، 2022، ص. 99.

³ Narver, J.C., & Slater, S.F. (1990). "The Effect of a Market Orientation on Business Profitability," *Journal of Marketing*, Vol. 54, No. 4, pp. 20-35.

⁴ Kotler, P., & Keller, K. (2016). *Marketing Management*, 15th ed., Pearson.

⁵ مهدي، إسماعيل، التسويق الاستراتيجي والتوجه نحو الزبون، دار اليازوري العلمية، عمان، 2021، ص. 101.

ج. دور التوجه السوقي في خلق القيمة

يساهم التوجه نحو السوق في:

- تحسين جودة الخدمات المقدّمة.
- تطوير المنتجات بناءً على تغذية راجعة من الزبائن.
- دعم الاستدامة المالية من خلال ولاء العملاء واستمرارية الطلب.

د. تطبيقات عملية

يتجلى التوجه السوقي من خلال:

- اعتماد أدوات الاستبيان وتحليل السوق.
- الاستماع للزبائن عبر قنوات الاتصال المباشر.
- تطوير العروض بناءً على المعلومات التسويقية المحصّلة¹.

¹ جابر، أنور، "استراتيجيات التوجه السوقي وتأثيرها على أداء المؤسسات"، مجلة الاقتصاد الإداري، العدد 28، 2022، ص. 74.

المبحث الثالث: علاقة ممارسات التدقيق البيئي بقيمة المؤسسات

تعد ممارسات التدقيق البيئي من الأدوات التنظيمية التي تتجاوز الجانب الرقابي التقليدي لشهم بشكل فعال في خلق وتعظيم القيمة داخل المؤسسة. فمع تزايد التحديات البيئية، لم يعد الالتزام البيئي خيارًا ثانويًا، بل بات شرطًا لتحقيق التميز والاستدامة وتعزيز موقع المؤسسة في الأسواق. ويبرز هذا المبحث الكيفية التي تمكن بها أنشطة التدقيق البيئي من دعم قيمة المؤسسة ضمن أبعادها الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية.

المطلب الأول: التدقيق البيئي في ظل مفهوم القيمة

في ظل تطور التوجهات الاقتصادية نحو تحقيق التنمية المستدامة وتعزيز الأداء المؤسسي الشامل، برز التدقيق البيئي كأداة استراتيجية تدمج بين الامتثال البيئي وخلق القيمة الاقتصادية. حيث لا يُعد التدقيق مجرد إجراء رقابي، بل يوفر معلومات تحليلية تساعد في صنع القرار وتحسين العمليات وتقليل المخاطر ذات الصلة بالبيئة.

الفرع الأول: العلاقة بين التدقيق البيئي والقيمة**تتجلى العلاقة بين المفهومين من خلال التالي:****أ. تعزيز كفاءة استخدام الموارد:**

من خلال مراجعة استهلاك الطاقة والمياه والمواد، يساعد التدقيق البيئي على كشف الهدر وتقليل التكاليف التشغيلية، مما يؤدي إلى رفع القيمة الاقتصادية للمؤسسة¹.

ب. تحسين الصورة المؤسسية والسمعة:

التزام المؤسسة بالممارسات البيئية يُعد أحد عناصر بناء الثقة مع الزبائن والمستثمرين، مما يعزز من مكانتها في السوق ويزيد من جاذبيتها التمويلية².

ج. تقليل المخاطر البيئية والتشريعية:

يساعد التدقيق البيئي في تحديد الانتهاكات المحتملة والتجاوزات القانونية قبل أن تتفاقم، مما يجنب المؤسسة العقوبات والغرامات، ويحميها من التهديدات التنظيمية.

د. تمكين القرارات الاستراتيجية المبنية على معطيات:

يوفر التدقيق البيئي بيانات دقيقة تساهم في اتخاذ قرارات استراتيجية أكثر كفاءة، سواء فيما يتعلق بالاستثمارات أو بتخطيط الإنتاج والتسويق.

¹ صالح، مروان، "التدقيق البيئي كأداة لتحسين الأداء المؤسسي"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 19، 2021، ص. 73.
² شهاب، عبد الناصر، الامتثال البيئي وتحقيق القيمة المؤسسية، دار الفكر الجامعي، 2020، ص. 110.

هـ. دعم الاستدامة والتنافسية:

من خلال دمج مبادئ الاستدامة في نظام التدقيق، يمكن للمؤسسة أن توائم بين أهدافها الاقتصادية ومسئوليتها البيئية، ما يُكسبها ميزة تنافسية دائمة¹.

الفرع الثاني: دور التدقيق البيئي في خلق وتعظيم القيمة

أصبح التدقيق البيئي أداة محورية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات من خلال ما يتيح من فرص خلق وتعظيم القيمة. إذ لم تعد القيمة تُقاس فقط بالأرباح الصافية أو المؤشرات المالية، بل باتت تشمل أبعادًا بيئية واجتماعية تعكس مدى التزام المؤسسة بالاستدامة والحوكمة البيئية.

1. كشف نقاط الضعف وتحسين الأداء البيئي

يساعد التدقيق البيئي على تحديد نقاط الاختلال أو القصور في العمليات البيئية داخل المؤسسة، سواء ما يتعلق باستخدام الموارد أو الانبعاثات أو إدارة النفايات. ومن خلال التوصيات التي يقدمها، يمكن إعادة هيكلة العمليات بشكل يُقلص الهدر ويُحسن الكفاءة التشغيلية، مما ينعكس على تقليل التكاليف وتعزيز الأداء العام.

وقد أثبتت الدراسات أن المؤسسات التي تُجري تدقيقًا بيئيًا دوريًا تكون أكثر قدرة على التحكم في مخاطرها التشغيلية، كما تنجح في تعزيز مرونتها تجاه المتغيرات القانونية والبيئية المحيطة².

2. دعم اتخاذ القرار عبر المحاسبة البيئية

يُعد إدراج أدوات المحاسبة البيئية داخل التدقيق أحد العناصر الجوهرية لخلق القيمة. فبفضل هذه الأدوات، يتم تحديد وتقييم التكاليف البيئية المخفية، مثل تكاليف معالجة النفايات أو الانبعاثات أو المخالفات البيئية المحتملة، مما يسمح للإدارة باتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على تحليل دقيق. كما تساهم هذه المعلومات في تحسين تخصيص الموارد، وتوجيه الاستثمارات نحو مشاريع أكثر كفاءة واستدامة، بما يحقق عائداً أكبر على المدى الطويل³.

3. تحسين الصورة المؤسسية وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة

يلعب التدقيق البيئي دورًا حيويًا في تعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة، إذ يبرز التزامها بالمعايير البيئية ويُظهر استعدادها لتحمل مسؤوليتها المجتمعية.

هذا الأخير كسب المؤسسة ثقة أصحاب المصلحة، بما في ذلك العملاء، المستثمرين، الجهات الرقابية والمجتمع المدني ومع تصاعد الوعي البيئي عالميًا، باتت المؤسسات التي توفر تقارير بيئية مفصلة وتخضع

¹ Porter, M. & Kramer, M. (2011). "Creating Shared Value", *Harvard Business Review*, Jan–Feb 2011

² صالح، مروان. "أثر تطبيق التدقيق البيئي في تحسين الأداء المؤسسي"، *مجلة الاقتصاد الأخضر والتنمية المستدامة*، العدد 12، 2020، ص. 88.

³ Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (2014). *Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Routledge

لتدقيق بيئي منتظم تتمتع بميزة تنافسية، كونها أكثر جاذبية للاستثمارات، وخاصة تلك المرتبطة بالمعايير البيئية والاجتماعية والحوكمة ESG¹.

4. تحقيق الامتثال القانوني وتفادي العقوبات

يُمكن من خلال التدقيق البيئي تقييم مدى امتثال المؤسسة للتشريعات البيئية المحلية والدولية. ويُساعد ذلك على تفادي الغرامات والعقوبات التي قد تتجم عن المخالفات، ما يُخفف من التكاليف غير المتوقعة ويُعزز الاستقرار القانوني والمالي للمؤسسة.

5. دعم التنمية المستدامة وخلق القيمة طويلة الأجل

يُعد التدقيق البيئي أحد الركائز الأساسية لتحقيق التنمية المستدامة داخل المؤسسة. فبفضل التركيز على التوازن بين الأبعاد الاقتصادية، الاجتماعية، والبيئية، يساعد التدقيق في بناء نموذج عمل متوازن يُحقق قيمة مضافة على المدى الطويل، سواء للمؤسسة أو للمجتمع ككل.

المطلب الثاني: واقع ممارسات التدقيق البيئي بالمؤسسات (محلية وأجنبية)

الفرع الأول: واقع التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية

يمثل التدقيق البيئي في الجزائر مجالاً ناشئاً يشق طريقه ببطء نحو الترسيم داخل المؤسسات، في ظل تزايد الوعي بمخاطر التدهور البيئي وبضرورة الامتثال لمبادئ التنمية المستدامة. وقد أظهرت العديد من الدراسات أن المؤسسات الجزائرية بدأت في إدماج مفاهيم التدقيق البيئي ضمن منظومتها الإدارية، إلا أن هذا التوجه لا يزال يعاني من مجموعة من القيود.

أ. الإطار المفاهيمي والتطبيقي

أصبح التدقيق البيئي يُنظر إليه في الجزائر كآلية لتقييم مدى التزام المؤسسات بالممارسات البيئية، والحد من الآثار السلبية الناتجة عن أنشطتها الصناعية أو الخدمية. وقد شرعت بعض المؤسسات، خاصة في قطاع المحروقات والصناعات الثقيلة، في تبني إجراءات تدقيق بيئي تشمل:

- التحقق من مدى مطابقة الأنشطة للقوانين البيئية الوطنية.
 - تقييم فعالية نظم الإدارة البيئية.
 - إدراج التكاليف البيئية ضمن القوائم المالية.
- لكن تبقى هذه المبادرات محصورة في عدد محدود من المؤسسات، وغالبًا ما تكون مدفوعة بمتطلبات الممولين الأجانب أو الاتفاقيات الدولية².

¹ Eccles, R., & Klimenko, S. (2019). "The Investor Revolution", *Harvard Business Review*, May–June Issue.

² حداد، ب. (2021). (واقع وأفاق التدقيق البيئي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مجلة الاقتصاد والتنمية، العدد 17، ص. 101.

ب. التحديات التي تواجه التدقيق البيئي في الجزائر

رغم الجهود المبذولة، يواجه التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية عدة عقبات تعرقل تطويره وتوسيع نطاق تطبيقه، ومن أبرزها:

- **ضعف الكفاءات:** حيث يعاني سوق العمل من نقص في عدد الكوادر المؤهلة في مجال التدقيق البيئي، بالإضافة إلى محدودية برامج التدريب والتكوين الجامعي المتخصص.¹
 - **غياب ثقافة بيئية مؤسسية:** إذ تفتقر العديد من المؤسسات إلى إدراك أهمية البيئة كعامل استراتيجي مرتبط بالأداء والربحية.
 - **نقص التشريعات الفعالة:** يلاحظ وجود قصور في الإطار التشريعي والتنظيمي الخاص بالتدقيق البيئي، سواء من حيث الإلزام أو من حيث وجود معايير واضحة للتطبيق.
 - **القيود المالية والتكنولوجية:** إذ تعاني أغلب المؤسسات، خاصة الصغيرة والمتوسطة، من نقص الموارد المالية والتقنية التي تمكّنها من تبني نظام تدقيق بيئي فعال.²
- ج. الجهود والتوجهات المستقبلية

في السنوات الأخيرة، ظهرت مؤشرات إيجابية لتطوير التدقيق البيئي في الجزائر، ومن بينها:

- **تعزيز الأطر التشريعية:** بدأت السلطات الجزائرية بمراجعة وتحديث بعض النصوص القانونية مثل قانون حماية البيئة، وقانون التوجيه حول التنمية المستدامة.
- **دعم البحث العلمي:** من خلال تشجيع الأطروحات الأكاديمية حول مواضيع الحوكمة البيئية والتدقيق البيئي، مما يساعد على إنتاج معرفة تطبيقية تتلاءم مع السياق المحلي.
- **تفعيل دور السلطات الرقابية:** كالمفتشية العامة للبيئة، التي بدأت في مراقبة تطبيق القوانين البيئية وتقديم تقارير حول المؤسسات المخالفة.
- **تشجيع الشركات الكبرى على الريادة:** خاصة تلك المرتبطة بشراكات دولية، حيث يُشترط عليها الامتثال لمقاييس التدقيق البيئي العالمي، ما يُساهم في نقل التجربة إلى بيئة الأعمال الجزائرية.

¹بن سالم، ن. (2019). (التدقيق البيئي كأداة لحوكمة المؤسسات الصناعية في الجزائر). مذكرة ماستر، جامعة قسنطينة.
²وزارة البيئة الجزائرية، تقرير حول تطبيق السياسات البيئية، 2022.

الفرع الثاني: واقع التدقيق البيئي في المؤسسات الأجنبية

يظهر واقع التدقيق البيئي في المؤسسات الأجنبية، خاصة في الدول الصناعية والمتقدمة، أكثر تطوراً من حيث النضج المؤسسي، البنية القانونية، والأدوات التطبيقية. فقد أصبح التدقيق البيئي أحد أركان الحوكمة البيئية، يُمارس بشكل دوري ويوثق في تقارير متاحة للعموم، ويُرَبط بأداء الشركات في أسواق المال.

1. النضج المؤسسي للتدقيق البيئي

تعتمد الشركات الكبرى، لاسيما في دول الاتحاد الأوروبي، كندا، اليابان، وأستراليا، على نظم تدقيق بيئي صارمة تشمل:

- تطبيق معايير **ISO 14001** الخاصة بنظم الإدارة البيئية.
- تدقيق الأداء البيئي الداخلي والخارجي بواسطة شركات مستقلة.
- الإفصاح عن نتائج التدقيق في التقارير السنوية كجزء من التزاماتها تجاه المستثمرين والمجتمع¹.

2. التكامل مع المسؤولية الاجتماعية والحوكمة (ESG)

يرتبط التدقيق البيئي في المؤسسات الأجنبية بإطار أوسع يُعرف بمنظومة البيئة، المجتمع، والحوكمة (ESG)، حيث يُعد الأداء البيئي مكوناً أساسياً في تقييم قيمة المؤسسة وأهليتها للحصول على تمويلات أو شراكات دولية.

وتلعب المؤسسات المالية، مثل البنوك وصناديق الاستثمار، دوراً في فرض الالتزام البيئي على الشركات، عبر ربط التمويل بمؤشرات الأداء البيئي².

3. التطورات الرقمية والتكنولوجية

تعتمد المؤسسات الأجنبية على أدوات تحليل رقمي متقدمة مثل:

- الذكاء الاصطناعي لتحليل البيانات البيئية الضخمة.
- تقنيات الاستشعار عن بعد لمراقبة الانبعاثات.
- أنظمة إدارة المعلومات البيئية (EMIS) التي توفر لوحات قيادة رقمية تساعد في اتخاذ القرارات البيئية بناءً على بيانات آنية.

4. دروس مستفادة للتطبيق في المؤسسات المحلية

من خلال مقارنة التجريبتين، يُمكن للمؤسسات الجزائرية الاستفادة من الممارسات الأجنبية من خلال:

- بناء كوادر بشرية مؤهلة في مجالات التدقيق والمحاسبة البيئية.
- تبني معايير عالمية متكيفة مع الواقع المحلي.

¹ Schaltegger, S., & Burritt, R. (2017). *Contemporary Environmental Accounting: Issues, Concepts and Practice*. Routledge.

² KPMG Global (2022). *Survey of Sustainability Reporting 2022*. [Online Report].

- استخدام التكنولوجيا لدعم كفاءة عمليات التدقيق.
 - إدراج نتائج التدقيق البيئي في تقارير الأداء المؤسسي لتعزيز الشفافية والثقة.
- الفرع الثالث: مقارنة بين ممارسات التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية والأجنبية

أ. الإطار التنظيمي والمعياري

جدول(01): الفروقات في المعايير والإطار القانوني للتدقيق البيئي بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية

الجانب	المؤسسات الأجنبية	المؤسسات الجزائرية
المعايير المعتمدة	تعتمد بشكل أساسي على معايير دولية معترف بها مثل ISO 14001، وتدمج معايير الاستدامة والحوكمة البيئية (ESG) في عمليات التدقيق ² .	تعتمد الجزائر على معايير وطنية في طور التطوير، مع محاولات لمواءمة معايير التدقيق الدولية، لكنها تواجه تحديات في التطبيق الكامل للمعايير الدولية مثل ¹ .
الإطار القانوني	أطر قانونية وتشريعية صارمة تفرض التدقيق البيئي بشكل إلزامي، مع وجود عقوبات وغرامات فعالة لتعزيز الامتثال ³ .	يوجد إطار قانوني ينظم التدقيق البيئي لكنه غير مكتمل، ولا يفرض بشكل صارم، مع غياب عقوبات واضحة على المؤسسات غير الملتزمة.

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على: بوخضرة، عبد الرزاق، التدقيق البيئي كآلية لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الوادي، العدد 12، 2022، ص. 85-87.

أ. القدرات الفنية والتقنية

الجدول(02): اختلاف مستوى المهارات والتقنيات المستخدمة في التدقيق البيئي بين المؤسسات الجزائرية والمؤسسات الأجنبية

الجانب	المؤسسات الأجنبية	المؤسسات الجزائرية
المهارات والتدريب	مدققون بيئيون محترفون ومدربون على أحدث الأساليب والتقنيات، مع تحديث مستمر للمعرفة.	نقص في التدريب المتخصص وقلة الخبرات الفنية لدى المدققين البيئيين، مما يؤثر على جودة التدقيق ⁴ .

¹ حميدانو صالح "معايير التدقيق الدولية و البيئة الجزائرية"، الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد 01، ص 49-69، 2023

² سهلة اسلام، شيخ محمد مصطفى "التدقيق البيئي في ظل النظام المحاسبي المالي، دراسة تطبيقية في المؤسسات الصناعية في ولاية

سعيدة"، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة د.الطاهر مولاي سعيدة، 2015/2014

³ مرجع سبق ذكره

⁴ مرجع سبق ذكره

<p>التقنيات المستخدمة</p>	<p>استخدام واسع للتقنيات المتقدمة مثل نظم المعلومات البيئية، الذكاء الاصطناعي، وأدوات التحليل المتطورة</p>	<p>استخدام محدود للتقنيات الحديثة في جمع وتحليل البيانات البيئية، وغالباً ما تكون الطرق تقليدية.</p>
----------------------------------	--	--

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على: بلقاسم، زينب، واقع التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية – التحديات والآفاق، مجلة الاقتصاد والتنمية، جامعة قسنطينة، العدد 18، 2021، ص. 112-114.

1. الوعي المؤسسي والثقافة البيئية

الجدول (03): مقارنة مستوى الوعي البيئي ودور الإدارة في دعم التدقيق البيئي بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية

الجانب	المؤسسات الأجنبية	المؤسسات الجزائرية
الوعي البيئي	وعي بيئي متقدم ودمج التدقيق البيئي ضمن استراتيجيات التنمية المستدامة، مع اهتمام كبير بالشفافية والمسؤولية الاجتماعية.	وعي متزايد لكنه لا يزال محدوداً في بعض المؤسسات، مع ضعف في إدراك أهمية التدقيق البيئي كأداة استراتيجية.
دور الإدارة	التزام قوي من الإدارة العليا بدعم التدقيق البيئي وتطويره كجزء من استراتيجية المؤسسة.	ضعف في التزام الإدارة العليا بالتدقيق البيئي، مما يحد من فعالية التطبيق.

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على: غلاب، نوال، دور الإدارة في ترسيخ ثقافة التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر 3، العدد 9، 2022، ص. 65-68

أ. الشفافية والإفصاح

الجدول (04) : مستوى الشفافية والإفصاح عن الأداء البيئي في المؤسسات الجزائرية مقابل الأجنبية

الجانب	المؤسسات الأجنبية	المؤسسات الجزائرية
الإفصاح عن المعلومات	شفافية عالية مع تقارير مفصلة عن الأداء البيئي والاجتماعي، تُنشر بانتظام وتخضع لمراجعات مستقلة.	محدود، حيث لا توجد متطلبات واضحة للإفصاح البيئي، وغالباً ما تكون التقارير غير شاملة ¹ .

أ. التحديات والفرص

جدول(05): مقارنة التحديات و الفرص بين المؤسسات الجزائرية و الأجنبية

الجانب	المؤسسات الأجنبية	المؤسسات الجزائرية
التحديات	<p>-صعوبة تكييف المعايير الدولية مع التشريعات المحلية في البلدان التي تعمل بها¹.</p> <p>- تفاوت في مستوى تطبيق القوانين البيئية بين الدول النامية والمتقدمة¹.</p>	<p>-ضعف في تطوير الأطر القانونية والتنظيمية للتدقيق البيئي².</p> <p>- نقص في الكوادر المؤهلة والتدريب المتخصص³.</p> <p>- محدودية الموارد التقنية والمالية⁴.</p> <p>- ضعف التنسيق بين الهيئات والمؤسسات</p>

¹برحاييل آسية، بوجمعية فاطمة أسماء" التدقيق البيئي كأداة لتحسين جودة الإفصاح عن المعلومات البيئية في المؤسسة"، مذكرة تخرج لنيل

شهادة الماستر ، جامعة بلحاج بوشعيب-عين تموشنت-2021/2020

²عكوش، سهيلة، دور الرقابة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة تبسة، العدد 22، 2019، ص. 137.

³بن ناصر، كمال، الإدارة البيئية كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة المسيلة، العدد 10، 2020، ص. 102.

⁴اليونيب، تقرير آفاق البيئة العالمية، برنامج الأمم المتحدة للبيئة، 2021، ص. 86.

¹ International Organization for Standardization (ISO), *ISO 14001: Environmental Management Systems – Requirements with Guidance for Use*, ISO, 2015.

¹ KPMG, *The Time Has Come: The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020*, KPMG International, 2020.

المعنية بالبيئة ¹ .		
<p>-إمكانية الاستفادة من التجارب الدولية لتطوير آليات التدقيق.⁴</p> <p>- دعم الجهات المانحة والمؤسسات الدولية البيئية.⁵</p> <p>- وجود توجه حكومي نحو الاستدامة والاقتصاد الأخضر.⁶</p>	<p>-تمتلك خبرات تقنية متقدمة وكوادر مؤهلة في مجال التدقيق البيئي⁷.</p> <p>- تطبيق واسع لأدوات رقمية حديثة مثل الذكاء الاصطناعي ونظم المعلومات البيئية.</p> <p>- تكامل التدقيق البيئي ضمن استراتيجية التنمية المستدامة.</p>	<p>الفرص</p>

المطلب الثالث: الجهود المبذولة للمؤسسات في تطوير وإثراء قيمتها محلياً وأجنيباً

الفرع الأول: جهود المؤسسات الجزائرية في تطوير وإثراء قيمتها

تبذل المؤسسات الجزائرية جهوداً متصاعدة لتعزيز قيمتها الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تبني سياسات واستراتيجيات تهدف إلى تحسين مناخ الأعمال، ودعم الابتكار، وتعزيز الاستثمار.

1. تعزيز مناخ الاستثمار ودعم المشاريع الكبرى

أشرفت الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار على سلسلة من المبادرات الهادفة إلى تحسين بيئة الاستثمار عبر الرقمنة وتسهيل الإجراءات الإدارية، ما ساهم في زيادة ثقة المستثمرين المحليين والأجانب وتعزيز القيمة المؤسسية.⁸

كما ينص قانون الاستثمار رقم 22-18 المؤرخ في 24 يوليو 2022 على مجموعة من الحوافز، منها الإعفاءات الجبائية والجمركية، وتخصيص مناطق ذات طابع خاص لجذب الاستثمارات، ما ينعكس إيجاباً على رفع القيمة التنافسية للمؤسسات الوطنية.⁹

¹ نصر، فريد، التنسيق المؤسسي في إدارة الشأن البيئي، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، العدد 15، 2022، ص. 121

⁴ البصير، سامي، الاستفادة من التجارب الدولية في مجال الحوكمة البيئية، مجلة الدراسات القانونية، جامعة قسنطينة، العدد 18، 2021، ص. 94.

⁵ UNEP, *Environmental Audit as a Tool for Sustainable Development*, United Nations Environment Programme, 2019.

⁶ وزارة البيئة والطاقات المتجددة الجزائرية، *الاستراتيجية الوطنية للبيئة والتنمية المستدامة 2035*، الجزائر، 2021.

⁷ World Bank, *Environmental Auditing: Theory and Practices*, World Bank Publications, 2020.

⁸ وزارة الصناعة الجزائرية، تقرير حول مناخ الاستثمار، 2024.

⁹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون الاستثمار رقم 22-18 لسنة 2022.

2. دعم المقاولاتية والابتكار

يتضمن مشروع قانون المالية لسنة 2025 حوافز ضريبية لدعم البحث والتطوير والابتكار، تصل إلى خصم 30% من المصاريف الموجهة للتكنولوجيا والرقمنة، ما يحفز المؤسسات على التوجه نحو الاقتصاد القائم على المعرفة.¹

كما أطلقت وزارة اقتصاد المعرفة خريطة وطنية للشركات الناشئة، تتضمن دليلاً رقمياً يسهل على المستثمرين المحليين والدوليين التعرف على هذه المؤسسات، مما يرفع من قيمتها السوقية وفرص تمويلها.²

3. تطوير التكنولوجيا المالية والتحول الرقم

- أعلنت الحكومة الجزائرية عام 2025 "سنة التكنولوجيا المالية"، في إطار استراتيجية التحول الرقمي الوطني، يساهم في رفع كفاءة المؤسسات في تسيير مواردها المالية وتحسين خدماتها الإلكترونية.³
- الشراكات بين المؤسسات الناشئة والبنوك الجزائرية تمثل رافعة لتحسين البنى التحتية الرقمية، وتطوير خدمات الدفع الإلكتروني، وتعزيز مرونة المؤسسات المحلية.⁴

4. تعزيز الإنتاجية والتنمية المستدامة

- تعمل الجزائر على تطوير سلاسل القيمة المحلية من خلال دعم الصناعات التحويلية والفلاحية، وربطها بالمعايير البيئية والتنموية، ما يساهم في رفع القيمة المضافة للمنتجات والمؤسسات.⁵
- أطلقت الحكومة منصة رقمية لتسهيل منح العقار الاستثماري وتقليص آجال دراسة المشاريع، مما يسمح بزيادة عدد المشاريع وتوسيع مساهمة المؤسسات في الناتج المحلي الإجمالي.⁶

¹ وزارة المالية الجزائرية، مشروع قانون المالية لسنة 2025، ص. 22.

² وزارة اقتصاد المعرفة، دليل المؤسسات الناشئة، 2024.

³ بيان رئاسة الحكومة، إعلان سنة التكنولوجيا المالية 2025، جانفي 2025.

⁴ البنك المركزي الجزائري، تقرير التكنولوجيا المالية، 2025.

⁵ وزارة الفلاحة والتنمية الريفية، خطة التنمية المستدامة، 2024.

⁶ الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار، منصة المستثمر، 2025.

الفرع الثاني: جهود المؤسسات الأجنبية في تطوير وإنماء قيمتها

تركز المؤسسات الأجنبية على تحقيق نمو مستدام من خلال استراتيجيات تركز على الابتكار والتكنولوجيا، وتحسين الأداء المؤسسي، والالتزام بالاستدامة.

1. الابتكار والتكنولوجيا الحديثة

- تعتمد الشركات الأجنبية على البحث والتطوير كمحرك رئيسي لتعزيز القيمة المؤسسية، وتستثمر في الذكاء الاصطناعي، والتحليل التنبئي، وتقنيات الصناعة 4.0 لتحقيق ميزة تنافسية.¹
- تسهم الخطط الحكومية كخطة "صنع في الصين 2025" في دعم المؤسسات الصناعية الأجنبية لتطوير قدراتها المحلية والتقليل من التبعية التكنولوجية الخارجية.²

2. الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية

- تعتمد المؤسسات الأجنبية تقارير الاستدامة البيئية والاجتماعية (ESG) كجزء من مسؤوليتها المؤسسية، وتستخدمها أداة لتعزيز ثقة المستثمرين والمجتمع، مما ينعكس مباشرة على قيمتها السوقية.³

3. تحسين الأداء المؤسسي والحوكمة

- تعمل الشركات على تطوير أطر الحوكمة والإدارة الحديثة عبر تعزيز الشفافية، والمساءلة، والتخطيط الاستراتيجي، مما يؤدي إلى تحسين الأداء المؤسسي وتقليل المخاطر التشغيلية.⁴

4. بناء الشراكات والتوسع الدولي

- تسعى المؤسسات الأجنبية إلى تكثيف الشراكات العابرة للحدود، خاصة في الأسواق الناشئة، عبر التحالفات الاستراتيجية ونقل التكنولوجيا، بما يتيح توسيع النفوذ السوقي وتعظيم القيمة الاقتصادية.⁵

¹ McKinsey & Company, Digital Disruption in Industry 4.0, 2023.

² Ministry of Industry and Information Technology (China), Made in China 2025 Roadmap, 2022.

³ World Economic Forum, ESG Reporting and Investor Confidence, 2023.

⁴ OECD, Principles of Corporate Governance, 2021.

⁵ Deloitte, Global Strategic Alliances Report, 2022.

الفرع الثالث: مقارنة بين جهود المؤسسات المحلية والأجنبية في تطوير وإتناء قيمتها
الجدول (06): مقارنة بين جهود المؤسسات المحلية و الأجنبية في تطوير و إتناء قيمتها

الجانب	المؤسسات الأجنبية	المؤسسات الجزائرية
الإطار العام	تركز على الابتكار، الاستدامة، الحوكمة، وبناء شراكات استراتيجية.	تركز على تحسين مناخ الأعمال، دعم المؤسسات الصغيرة، وتنويع الاقتصاد بعيداً عن المحروقات.
دعم الابتكار والتكنولوجيا	استراتيجيات متقدمة، تقنيات متطورة، تعاون دولي واسع.	تخفيضات ضريبية، إطلاق منصات رقمية، إعلان سنة التكنولوجيا المالية.
القدرات المؤسسية والحوكمة	أنظمة حوكمة متقدمة، شفافية عالية، أداء مؤسسي قوي.	برامج دعم وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، تحديات هيكلية في الإدارة.
التحديات والفرص	تحديات التكيف مع الأنظمة المحلية، وفرص النمو من خلال التعاون والتوسع الدولي.	نقص التنسيق، ضعف التمويل، الحاجة لإصلاحات تشريعية، مع فرص الشراكة ونقل التكنولوجيا.
الأثر على القيمة المؤسسية	استدامة القيمة المؤسسية من خلال الابتكار، الأداء البيئي، والحوكمة الرشيدة.	تحسن ترتيب الجزائر في مؤشرات الاستثمار والابتكار، نمو المؤسسات الناشئة.

المطلب الرابع: دور التدقيق البيئي في تطوير و إتناء قيمة المؤسسات

الفرع الأول: التدقيق البيئي كأداة استراتيجية لتحسين القيمة المؤسسية

التدقيق البيئي هو عملية رقابية تهدف إلى فحص مدى التزام المؤسسة بمعالجة التأثيرات السلبية لأنشطتها على البيئة، ويشمل التأكد من دقة المعالجات المحاسبية البيئية وتقديم تقارير بيئية تساعد في اتخاذ القرارات الاستراتيجية¹.

¹برجائيل آسية، بوحميذة فاطمة أسماء، مرجع سبق ذكره.

يُعد التدقيق البيئي أداة استراتيجية لأنه يعزز الكفاءة في استخدام الموارد، ويساهم في تحسين الأداء البيئي للمؤسسة، مما يؤدي إلى خلق وتعظيم القيمة الاقتصادية للمؤسسة من خلال تحسين صورتها في المجتمع، وزيادة ثقة العملاء والعاملين بها¹.

كما يعمل التدقيق البيئي على تفعيل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة عبر أبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، ما ينعكس إيجابياً على استمرارية المؤسسة وتحسين أدائها المالي والبيئي في آن واحد. من الأدوات الأساسية التي يستخدمها التدقيق البيئي لتحقيق هذه الأهداف المحاسبية البيئية، التي تهدف إلى تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام هذه المعلومات في صنع القرارات الإدارية لتقليل الآثار السلبية على البيئة وضمان استدامة المؤسسة.

بالتالي، يمكن اعتبار التدقيق البيئي آلية استراتيجية تمكن المؤسسات الاقتصادية من تحسين أدائها البيئي والاجتماعي، وتعزيز قيمتها المؤسسية من خلال التزامها بالقوانين البيئية وتحقيق التنمية المستدامة²

الفرع الثاني: مساهمة التدقيق البيئي في بناء سمعة المؤسسة وتعزيز ثقة الأطراف المعنية

يسهم التدقيق البيئي بشكل فعال في بناء وتعزيز سمعة المؤسسة من خلال ضمان التزامها بالمعايير والقوانين البيئية، مما يعكس مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية أمام المجتمع والأطراف المعنية. إذ يساعد التدقيق البيئي على الكشف عن نقاط الضعف في الممارسات التشغيلية وتقديم توصيات لتحسين الأداء البيئي، ما يقلل الأثر السلبي للمؤسسة على البيئة ويعزز صورتها العامة¹.

كما يُعتبر الالتزام بالتدقيق البيئي دليلاً على شفافية المؤسسة ومصداقيتها، حيث توفر تقارير التدقيق معلومات دقيقة وموثوقة حول الأداء البيئي، مما يزيد من ثقة العملاء والمستثمرين والشركاء في المؤسسة. هذه الثقة تؤدي إلى تحسين العلاقات مع الأطراف المعنية، وتعزيز التعاون التجاري، وزيادة فرص التمويل والاستثمار³.

علاوة على ذلك، يرفع التدقيق البيئي من القدرة التنافسية للمؤسسة في السوق، إذ يفضل المستهلكون والمستثمرون الشركات التي تتبنى ممارسات بيئية مستدامة، مما يعزز ولاء العملاء ويزيد من

¹ مجلة معهد العلوم الاقتصادية مساهمة التدقيق البيئي في خلق و تعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية و تحسين أدائها البيئي: دراسة حالة على مستوى المؤسسة الوطنية للسياحة Alfet بتيارت. مرجع سبق ذكره

² صوفي محمد، بوداود سوهيلة "التدقيق البيئي كآلية لتحقيق التنمية المستدامة"، مجلة المنتدى بالدراسات و الابحاث الاقتصادية، المجلد 09، العدد 01، ص 330-345، 2025

³ برنامج بناء قدرات القطاع العام في الجزائر (BPCPASA)، "الصفحة الرئيسية"، متاح على <https://bpcpasa.com/ar>، تم الاطلاع عليه بتاريخ: 24 جوان 2025.

المبيعات. كما يساهم التدقيق البيئي في تطوير استراتيجيات الاستدامة التي تدعم التنمية المستدامة وتقلل من المخاطر القانونية والمالية المرتبطة بعدم الامتثال¹.
 بالتالي، يُعد التدقيق البيئي أداة استراتيجية لتعزيز سمعة المؤسسة وبناء ثقة الأطراف المعنية من خلال تعزيز الشفافية، الالتزام بالقوانين، وتحسين الأداء البيئي، مما ينعكس إيجاباً على استدامة المؤسسة وقيمتها المؤسسية.

الفرع الثالث: التدقيق البيئي كوسيلة لتقليل المخاطر وتعزيز الاستدامة

التدقيق البيئي هو عملية منهجية تهدف إلى تقييم أداء المؤسسات والأنشطة التشغيلية من حيث تأثيرها على البيئة، ويشمل مراجعة الالتزام بالقوانين البيئية، إدارة النفايات، استخدام الموارد، وتقليل الانبعاثات الضارة².

1. دور التدقيق البيئي في تقليل المخاطر

- الامتثال للقوانين والتشريعات البيئية: يساعد التدقيق البيئي الشركات والمؤسسات على الالتزام بالأنظمة البيئية، مما يقلل من المخاطر القانونية والمالية الناتجة عن عدم الامتثال، مثل الغرامات والمسؤوليات القانوني.
- الحد من المخاطر الصحية والبيئية: يساهم التدقيق في تقليل المخاطر التي تؤثر على صحة الإنسان والبيئة، مثل تقليل الانبعاثات الملوثة ومنع الأضرار الناتجة عن التلوث، مما يحسن من صورة المؤسسة أمام المجتمع ويعزز ثقة المستهلكين³.
- التنبؤ بالمخاطر البيئية المحتملة: يمكن للمدققين البيئيين تنبيه الإدارة إلى المخاطر البيئية المستقبلية واقتراح طرق للحد منها أو معالجتها، مما يدعم اتخاذ قرارات استباقية للحفاظ على البيئة.

2. دور التدقيق البيئي في تعزيز الاستدامة

- تحقيق أهداف التنمية المستدامة: يساهم التدقيق البيئي في تعزيز الالتزام بالأنظمة والقوانين البيئية، مما يدعم تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال تحسين الأداء البيئي وتقليل الأثر السلبي على الموارد الطبيعية⁴.

¹ ArabPreneur: "FasterCapital" دعم ريادة الأعمال في العالم العربي"، متاح على :

² <https://fastercapital.com/arabpreneur>، تم الاطلاع عليه بتاريخ: 24 جوان 2025.

³ مرجع سبق ذكره

³ برحابل آسية، بوحميده فاطمة اسماء، مرجع سبق ذكره.

⁴ - شريقي عمر، براهمي ليندور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، العدد02، ص 107-

- **تحسين الأداء البيئي والتشغيلي:** من خلال تقييم الأداء البيئي، يمكن تحديد نقاط الضعف واقتراح تحسينات في إدارة الموارد وتقليل الفاقد والنفايات، مما يعزز كفاءة العمليات ويقلل من الأثر البيئي.
- **تعزيز الشفافية والمساءلة:** يعمل التدقيق البيئي على تعزيز الحوكمة البيئية عبر زيادة الشفافية والمساءلة، مما يدفع المؤسسات إلى الالتزام بممارسات بيئية أفضل وتحسين سمعتها¹.
- **دعم تطوير استراتيجيات الاستدامة:** يوفر التدقيق البيئي معلومات دقيقة تساعد في وضع استراتيجيات شاملة للاستدامة، مثل تقليل البصمة الكربونية، استخدام الطاقة المتجددة، وتحسين إدارة الموارد، مما يعزز استمرارية الأعمال بشكل مستدام.

الفرع الرابع: العلاقة بين التدقيق البيئي وزيادة القيمة السوقية للمؤسسة

- التدقيق البيئي يلعب دورًا محوريًا في تعزيز القيمة السوقية للمؤسسات من خلال عدة آليات مرتبطة بتحسين الأداء البيئي، الامتثال التنظيمي، وتعزيز السمعة المؤسسية، مما يجذب المستثمرين والعملاء على حد سواء.
- ← **كيف يساهم التدقيق البيئي في زيادة القيمة السوقية؟**

- **تحسين السمعة والثقة:** الالتزام بالتدقيق البيئي يعزز صورة المؤسسة كمؤسسة مسؤولة بيئيًا، مما يزيد من ثقة العملاء والمستثمرين بها. الشركات التي تظهر التزامًا واضحًا بالاستدامة البيئية تحظى بميزة تنافسية في السوق، مما ينعكس إيجابًا على قيمتها السوقية.
- **الامتثال وتقليل المخاطر القانونية:** يساعد التدقيق البيئي المؤسسات على الامتثال للقوانين والتشريعات البيئية، مما يقلل من المخاطر القانونية والغرامات المحتملة. هذا الامتثال يعزز استقرار المؤسسة ويزيد من جاذبيتها للمستثمرين الباحثين عن استثمارات آمنة ومستدامة².
- **تحسين الأداء المالي والتشغيلي:** من خلال الكشف عن الممارسات غير الفعالة وتقديم توصيات لتحسين إدارة الموارد وتقليل الفاقد، يساهم التدقيق البيئي في خفض التكاليف التشغيلية وزيادة الكفاءة، مما يدعم تحسين الأداء المالي للمؤسسة وبالتالي رفع قيمتها السوقية³.
- **تعزيز الشفافية والإفصاح:** يوفر التدقيق البيئي تقارير شفافة ودقيقة عن الأداء البيئي، مما يعزز مصداقية المؤسسة أمام المستثمرين وأصحاب المصلحة. الإفصاح البيئي الجيد يرتبط بزيادة جودة المعلومات المتاحة، وهو ما يرفع من ثقة السوق في المؤسسة ويزيد من قيمتها⁴.

¹ صوفي محمد، بوداود سوهيلة، مرجع سبق ذكره

² سهلة اسلام، شيخ محمد مصطفى، مرجع سبق لاذكره

³ جقاوة عبد الوهاب، دويدة عبد الغني، مرجع سبق ذكره

⁴ رحايل آسية، بوحميده فاطمة اسماء، مرجع سبق ذكره

• **جذب الاستثمارات المستدامة:** مع تزايد الاهتمام العالمي بالاستثمارات البيئية والاجتماعية، الشركات التي تلتزم بالتدقيق البيئي تكون أكثر قدرة على جذب الاستثمارات التي تركز على الاستدامة، مما يؤدي إلى زيادة رأس المال وتحسين القيمة السوقية¹.

• **المطلب الخامس: تعزيز التكامل الاستراتيجي للتدقيق البيئي في المؤسسات**

الفرع الأول: ضرورة دمج التدقيق البيئي ضمن الاستراتيجية العامة للمؤسسة

أصبح إدماج التدقيق البيئي في الاستراتيجية العامة ضرورة ملحة لضمان الامتثال البيئي وتعزيز التنافسية والاستدامة. ويهدف هذا النوع من التدقيق إلى تقييم التأثيرات البيئية لأنشطة المؤسسة ومدى امتثالها للتشريعات البيئية، من خلال مراجعة استخدام الموارد، إدارة النفايات، وتقليل الانبعاثات الضارة².

1. أهمية الدمج في التخطيط الاستراتيجي

- يساعد على الامتثال للأنظمة القانونية البيئية، وتقليل الغرامات والمخاطر المرتبطة بعدم الالتزام.
 - يساهم في تحسين الأداء البيئي من خلال الكشف عن مواطن الخلل البيئي واقتراح إجراءات التحسين.
 - يدعم أهداف التنمية المستدامة عبر تعزيز الكفاءة البيئية وتقليل البصمة الكربونية.
2. **التحديات والحلول من أبرز التحديات:** ضعف تطبيق أنظمة الإدارة البيئية ونقص الكفاءات المؤهلة. ويمكن تجاوزها عبر اعتماد معايير دولية مثل ISO 14001 ، وتكوين فرق تدقيق مدربة.
3. **أهمية التأهيل المهني للمدققين البيئيين**
- يتطلب تدريب المدققين البيئيين وفق برامج معترف بها دولياً مثل ISO 14012 ، بما يعزز كفاءاتهم في تخطيط وتنفيذ عمليات التدقيق بدقة.
 - الاعتماد على شهادات مثل IRCA يمنح مصداقية أكبر للمدققين ويدعم جودة نتائج التدقيق³.

الفرع الثاني: أهمية التطوير المهني المستمر للمدققين البيئيين

- يسمح بمواكبة المستجدات التشريعية والبيئية العالمية.
- يعزز جودة تقارير التدقيق ويدعم دقة التحليل البيئي¹.

¹ مجدوب خيرة، زباني عبد الحق، مرجع سبق ذكره

² ISO (2018), ISO 14001 and ISO 14012 Environmental Management Systems – Guidelines.

³ ISO (2018), ISO 14001 and ISO 14012 Environmental Management Systems – Guidelines.

• يُسهّل استخدام تكنولوجيا المعلومات وتحسين فعالية عمليات التدقيق.

الفئات المستهدفة تشمل:

- مدققين بيئيين.
- مسؤولي الجودة والاستدامة.
- موظفي المؤسسات الصناعية والخدمية.

الفرع الثالث: تعزيز الشفافية في نتائج التدقيق البيئي

نشر نتائج التدقيق البيئي يساهم في تعزيز ثقة المستثمرين والمجتمع، ويدعم الالتزام بالقوانين، كما يمكن أن يشكل أداة تسويقية فعالة من خلال:

- إلزام المؤسسات بالإفصاح البيئي ضمن تقاريرها المالية.
- تقديم حوافز ضريبية مقابل الشفافية البيئية.
- تشجيع استعمال المنصات الرقمية لنشر المعلومات البيئية².

و بالتالي فإن دمج التدقيق البيئي ضمن الاستراتيجية المؤسسية، وتأهيل المدققين، واعتماد التكنولوجيا الحديثة، إلى جانب الشفافية، كلها مكونات أساسية لضمان استدامة المؤسسات وتعزيز قيمتها في السوق.

¹ UNEP (2022), Digital Transformation of Environmental Auditing.

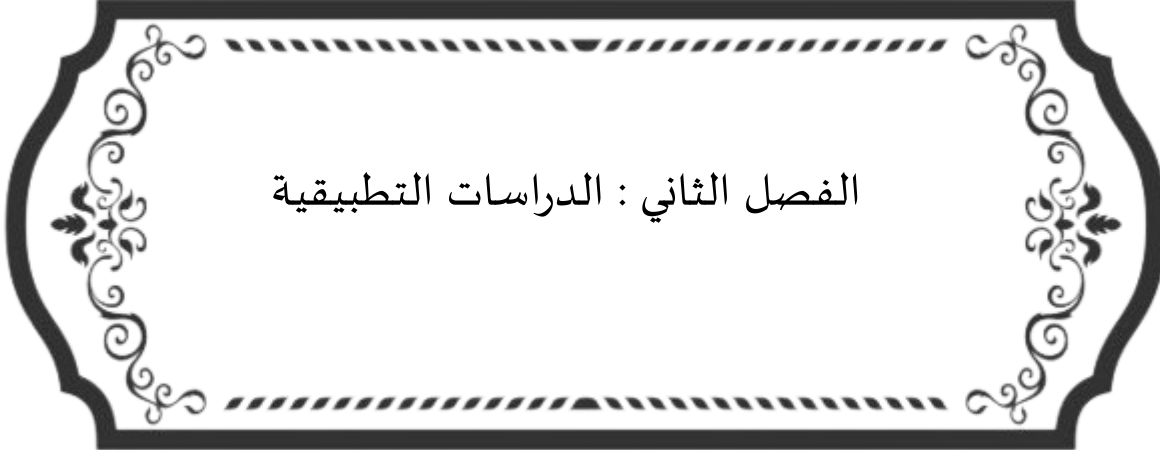
² نفس المرجع السابق.

خاتمة الفصل الأول

يتضح من خلال هذا الفصل أن التدقيق البيئي لم يعد مجرد إجراء رقابي تقني، بل أصبح أداة استراتيجية تسهم بشكل فعال في تعزيز القيمة الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسات. إذ بينا من خلال المفاهيم العامة أن التدقيق البيئي يمثل عملية منهجية تهدف إلى تقييم مدى التزام المؤسسات بالمعايير والتشريعات البيئية، وذلك في ظل تزايد الضغوط البيئية والتشريعية التي تواجهها المؤسسات في العصر الحديث.

كما أظهرنا من خلال الإطار النظري والتطبيقي أن ثمة فروقات جوهرية بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية من حيث معايير التدقيق، الإطار القانوني، الإمكانيات التقنية، ومدى الوعي البيئي. وقد تبين أن المؤسسات الأجنبية تتبنى معايير صارمة وتُظهر التزامًا أقوى بالاستدامة والشفافية، في حين لا تزال المؤسسات الجزائرية في طور التكيف والتحول نحو ممارسات أكثر احترافية في هذا المجال.

وتبرز أهمية الجهود المبذولة من قبل المؤسسات الجزائرية، من خلال الإصلاحات الاقتصادية، ودعم الابتكار، والتحول الرقمي، كخطوة نحو تعزيز قيمتها ومكانتها في بيئة أعمال تتجه نحو الاستدامة والمساءلة البيئية.



الفصل الثاني : الدراسات التطبيقية

الفصل الثاني : الدراسات التطبيقية

تمهيد:

يعد هذا الفصل من الدراسة بمثابة الركيزة التطبيقية التي تُجسّد البعد الميداني والواقعي للبحث، إذ يتم من خلاله تحليل البيانات التي تم جمعها بواسطة أداة الاستبيان، بغية اختبار فرضيات الدراسة والتحقق من مدى صحتها. ويعتمد هذا الفصل على منهجية علمية ممنهجة، تبدأ بعرض تفصيلي لإجراءات جمع البيانات، وشرح خصائص العينة المدروسة، ثم الانتقال إلى مراحل التحليل الإحصائي الكمي والنوعي للبيانات باستخدام أدوات تحليلية مناسبة، بما يضمن دقة النتائج وموضوعيتها.

كما يتضمن هذا الفصل عرضاً منهجياً للنتائج المتحصل عليها، مرفقاً بتفسير علمي لها في ضوء الإطار النظري والمفاهيمي الذي بُنيت عليه الدراسة. ويسعى من خلال هذا التحليل إلى الربط بين الجانب النظري والواقع العملي، وذلك بتسليط الضوء على المؤشرات الدالة على صحة الفرضيات، أو دحضها إن لزم الأمر، مع بيان الأسباب والعوامل المؤثرة في ذلك. وبذلك يشكّل هذا الفصل حلقة الوصل الحاسمة بين الإطار النظري للدراسة ونتائجها التطبيقية، ممهداً الطريق نحو استخلاص استنتاجات علمية دقيقة وتوصيات عملية قابلة للتنفيذ.

المبحث الأول: الطريقة المنهجية للدراسة

المطلب الأول: المناهج المتبعة في إعداد الدراسة

تتطلب طبيعة هذه الدراسة، التي تهدف إلى تحليل أثر التدقيق البيئي على إنشاء وتعظيم قيمة المؤسسة، اعتماد مجموعة من المناهج العلمية المتكاملة، تجمع بين الطابعين الوصفي والتحليلي. وتتمثل المناهج الرئيسية التي استندت إليها هذه الدراسة فيما يلي:

أ. المنهج الوصفي التحليلي

يعد المنهج الوصفي التحليلي أحد أبرز المناهج المعتمدة في البحوث الاقتصادية والاجتماعية، حيث يقوم على وصف الظاهرة موضوع الدراسة بدقة، ثم تحليل مكوناتها وعلاقاتها بهدف تفسيرها، وقد تم استخدام هذا المنهج في المرحلة النظرية من الدراسة، وذلك من خلال استعراض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتدقيق البيئي، وقيمة المؤسسة، بالإضافة إلى مراجعة الأدبيات العلمية والدراسات السابقة، مما ساهم في بناء الإطار النظري وصياغة الفرضيات.

ب. المنهج الاستقرائي

تم اعتماد المنهج الاستقرائي خلال مرحلة تحليل البيانات الميدانية، حيث تم الانتقال من البيانات الجزئية المستخلصة من أفراد العينة نحو تعميمات واستنتاجات كلية تخص المجتمع الإحصائي، وقد ساعد هذا المنهج في الربط بين الممارسات الفعلية للتدقيق البيئي داخل المؤسسات المصنفة، وتأثيرها المحتمل على قيمة المؤسسة.

ج. المنهج الكمي

نظرا لاعتماد الدراسة على أداة الاستبيان لجمع البيانات من عينة ميدانية، فقد تم استخدام المنهج الكمي من أجل معالجة البيانات رقمياً باستخدام أدوات التحليل الإحصائي (SPSS)، مما مكن من الوصول إلى نتائج دقيقة وموضوعية.

وقد شمل ذلك تحليل التكرارات، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، وتحليل التباين الأحادي (ANOVA)، واختبار الثبات باستخدام معامل "كرونباخ ألفا".

ويعد المنهج الكمي مناسباً للدراسات التي تتطلب تحليلاً دقيقاً للمعلومات الرقمية بهدف اختبار الفرضيات واستخلاص العلاقات السببية.

د. المنهج المقارن (جزئياً)

تم توظيف بعض تقنيات المنهج المقارن ضمن الدراسة عند مقارنة نتائج المؤسسات من حيث الممارسات البيئية ومستوى الالتزام التنظيمي وفقاً للمستوى الإداري والقطاعي، مما أتاح استخلاص فروق ذات دلالة بين الممارسات المتبعة في بعض المؤسسات دون غيرها.

المطلب الثاني: متغيرات الدراسة

إن نمذجة الدراسة خطوة محورية في البناء المنهجي لأي بحث علمي، إذ تُمكن الباحث من تحديد العلاقات المتوقعة بين المتغيرات، وصياغة الفرضيات على أساس نظري قابل للاختبار الميداني. وفي إطار هذه الدراسة، تم بناء نموذج مفاهيمي يوضح العلاقة بين ممارسات التدقيق البيئي بوصفها متغيراً مستقلاً، وقيمة المؤسسة كمتغير تابع.

وقد استند هذا النموذج إلى مراجعة الأدبيات النظرية والدراسات السابقة ذات الصلة، والتي بيّنت أن اعتماد التدقيق البيئي داخل المؤسسات، خاصة المصنفة منها بيئياً، يُسهم في تحسين أدائها التشغيلي، والالتزام التنظيمي، ويُعزّز من سمعتها، ومن ثم يرفع من قيمتها السوقية والاقتصادية .

أ. المتغير المستقل: التدقيق البيئي

يتكون المتغير المستقل في هذه الدراسة من ثلاثة محاور رئيسية:

- **تدقيق المعالجة والتخلص البيئي**: يقيس مدى التزام المؤسسة بمتابعة النفايات والمواد الخطرة، وتطبيق معايير الصحة والسلامة البيئية.
- **تدقيق الإدارة البيئية**: يشمل تقييم شفافية المؤسسة في الإفصاح عن ممارساتها البيئية، ومدى استخدام الإنتاج النظيف والتقنيات الخضراء.
- **تدقيق اقتناء الممتلكات البيئية**: يتناول فحص قرارات الاستثمار في المعدات والتجهيزات الصديقة للبيئة، وطرق تقييم الأصول من المنظور البيئي.

ب. المتغير التابع: قيمة المؤسسة

تمثل قيمة المؤسسة المتغير التابع، وقد جرى قياسه استنادًا إلى مجموعة مؤشرات تم استخراجها من الدراسات الحديثة، ومن أهمها:

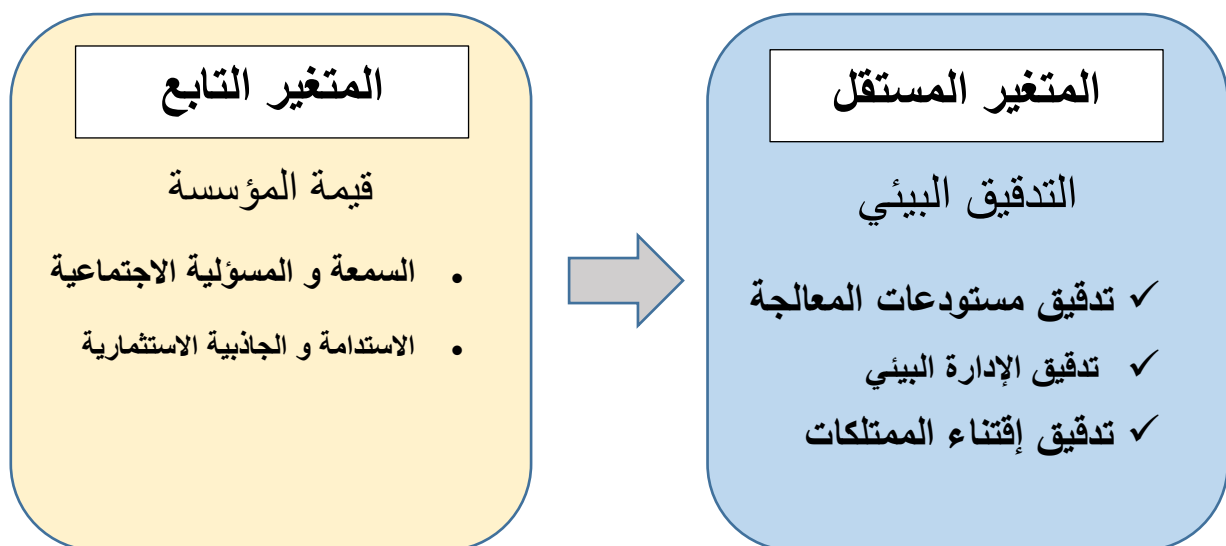
- القدرة على النمو والتوسع.
- السمعة البيئية والاجتماعية.
- الاستدامة المالية والتشغيلية.
- جاذبية المؤسسة للاستثمار.

وقد تم قياس هذه المؤشرات باستخدام مقياس ليكرت الخماسي ضمن الاستبيان الموزع، وتحليل البيانات باستخدام أساليب إحصائية وصفية واستدلالية مناسبة.

3. النموذج المفاهيمي للدراسة

يمكن تمثيل النموذج المفاهيمي للدراسة كما يلي:

الشكل(01) : العلاقة بين التدقيق البيئي وقيمة المؤسسة



مصدر: من اعداد الطالبين بناء على الدراسات السابقة

المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة

يُعد تحديد مجتمع الدراسة الخطوة الأولى والأساسية في إعداد أي بحث تطبيقي، حيث يُمثل الإطار الذي تُستقى منه البيانات وتحلّل على أساسه النتائج. وقد تمثّل مجتمع هذه الدراسة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المصنفة، كما نصّ عليها المرسوم التنفيذي رقم 98-339 المؤرخ في 03 نوفمبر 1998، والمتعلّق بالتنظيمات المطبقة على المنشآت المصنفة، والذي ورد في العدد 82 من الجريدة الرسمية الجزائرية بتاريخ 04 نوفمبر 1998.¹

كما تم الرجوع إلى المرسوم التنفيذي رقم 06-198 المؤرخ في 31 مايو 2006، الذي يحدّد التنظيم المعتمد للمؤسسات المصنفة لحماية البيئة، والذي صنّفها وفقاً لدرجة خطورتها على البيئة والمجتمع .

وينصّ المرسوم الأخير على تصنيف المؤسسات إلى:

- **مؤسسات ذات خطر حاصل:** وهي تلك التي يرتبط نشاطها بمخاطر مؤكدة ناتجة عن استعمال مواد أو مصادر طاقة قد تُحدث أضراراً على الإنسان والممتلكات والبيئة.
- **مؤسسات ذات خطر متوقع:** وهي التي يُحتمل أن تُحدث ضرراً بيئياً مستقبلياً، وتُقيّم وفقاً لاحتمالية الحدوث وخطورة العواقب.

وقد تم تقسيم المؤسسات المصنفة إلى أربع فئات تنظيمية رئيسية:

1. **الفئة الأولى:** تشمل المنشآت التي تستوجب رخصة وزارية مشتركة بين الوزير المكلف بالبيئة والوزير المعني بالنشاط.
2. **الفئة الثانية:** تشمل المنشآت التي تحتاج إلى رخصة صادرة عن والي الولاية المختص إقليمياً.
3. **الفئة الثالثة:** تشمل المنشآت التي تتطلب رخصة من رئيس المجلس الشعبي البلدي.
4. **الفئة الرابعة:** منشآت خاضعة لنظام التصريح البلدي الإداري فقط.²

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 98-339 المؤرخ في 03 نوفمبر 1998، الجريدة الرسمية، العدد 82، 1998.
² وزارة البيئة والطاقة المتجددة، دليل تصنيف المؤسسات المصنفة، الجزائر، 2021.

ويتم منح الترخيص البيئي عبر مسار إداري يبدأ بإيداع ملف المشروع، متضمناً بيانات عن هوية المستثمر، الشكل القانوني للمؤسسة، موقع النشاط، خرائط طبوغرافية، وتصنيف الخطر، ويُحال الملف للإدارات المعنية (البيئة، الصناعة، الاستثمار) لدراسته خلال أجل لا يتجاوز ثلاثة أشهر. تُمنح على إثر ذلك موافقة مبدئية، تليها زيارة ميدانية من لجنة تقييم مختصة، ثم يُمنح الترخيص النهائي للاستغلال بعد التأكد من مطابقة الإنجاز للشروط البيئية.

وبعد الحصول على الترخيص، تخضع المؤسسة لمراقبة دورية من طرف لجنة ولائية متعددة القطاعات، تضم في عضويتها ممثلين عن:

- مديرية البيئة،
- مديرية الأمن،
- الحماية المدنية،
- الموارد المائية،
- الصناعة،
- الفلاحة،
- الصحة،
- التجارة،
- الثقافة،
- السياحة،
- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

وثلاثة خبراء متخصصين في المجال البيئي إلى جانب رئيس المجلس الشعبي البلدي المعني أو من يمثله.

تقوم هذه اللجنة بإعداد برامج للرقابة والمعاينة الميدانية، كما يحق لها التدخل عند وقوع حوادث أو أضرار بيئية مثل الحرائق أو الانفجارات، حيث يُلزم المشرع مستغل المؤسسة المصنفة بتقديم تقرير مفصل يتضمن أسباب الحادث، آثاره البيئية، والإجراءات التصحيحية المتخذة.

كما أوجب التشريع على المؤسسات المصنفة التي لم تتحصل على رخصة أو لم تلتزم بشروطها، إجراء مراجعة بيئية خلال أجل أقصاه سنتان من تاريخ صدور المرسوم، بهدف تحديد مصادر التلوث واقتراح التدابير اللازمة للوقاية والمعالجة.¹

ثانياً: عينة الدراسة

تم اختيار عينة الدراسة من هذا المجتمع بطريقة عشوائية قصدية، أي أنها تمثل المؤسسات المصنفة بدقة، مع مراعاة تنوع النشاطات والقطاعات. وقد تم التركيز على المؤسسات التي تزاول أنشطة صناعية وخدمية تتطلب التزاماً بالمعايير البيئية، وتخضع لنظام التراخيص الإدارية والتصريحات الدورية والمعايرة البيئية.

وقد وفرت العينة بيانات كمية وموضوعية تم جمعها عبر استبيان موزع على عدد من الخبراء والمحاسبين والمدققين البيئيين، وذلك لضمان تنوع الخلفيات المهنية والتقنية للمستجوبين، بما يعكس بدقة واقع التدقيق البيئي في المؤسسات المصنفة الجزائرية.

حيث عمدنا إلى انتقاء عينة مكونة من سبعون مؤسسة نشطة عبر ولايات الجنوب الكبير من أدرار، تمنراست، غرداية

جدول(07): يوضح التوزيع الجغرافي لعينة الدراسة

الولايات	أدرار	تمنراست	بشار	غرداية	مجموع
عدد مؤسسات الإقتصادية	30	20	20	10	80
النسبة	37.5%	25%	25%	12.5%	100%

¹ عبد العزيز شريف، القانون البيئي وحماية المؤسسات المصنفة، دار هومة، الجزائر، 2021، ص. 139-145.

المبحث الثاني : الأدوات المستعملة في الدراسة

المطلب الأول: الخطوات المتبعة لتوزيع الاستبيان

لتحقيق أهداف هذه الدراسة، تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات المنهجية والإحصائية التي تساعد على جمع البيانات من عينة الدراسة وتحليلها واختبار فرضياتها، من أجل بناء تصور علمي حول العلاقة بين التدقيق البيئي وتعظيم قيمة المؤسسة، وذلك وفق خطوات منهجية دقيقة ومتكاملة.

1. أداة جمع البيانات: الاستبيان

تعد أداة الاستبيان من أكثر الأدوات استخداماً في الدراسات الميدانية والاستقصائية، نظراً لفعاليتها في جمع بيانات كمية من عدد كبير من الأفراد خلال فترة زمنية محدودة، وقد تم تصميم الاستبيان الحالي بناءً على مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة في مجال التدقيق البيئي وقيمة المؤسسة.

◀ هيكل الاستبيان:

ينكون الاستبيان من جزأين رئيسيين:

• الجزء الأول: خصص لجمع بيانات عامة عن خصائص الأفراد المستجوبين (المؤهل العلمي، المركز الوظيفي، عدد سنوات الخبرة).

• الجزء الثاني: تضمن 25 عبارة موزعة على محورين أساسيين:

◦ المحور الأول: التدقيق البيئي، وتم تفصيله إلى ثلاثة أبعاد فرعية:

▪ تدقيق مستودعات المعالجة والتخلص.

▪ تدقيق الإدارة البيئية.

▪ تدقيق اقتناء الممتلكات.

◦ المحور الثاني: قيمة المؤسسة، ويهدف إلى قياس التصورات حول كيفية تأثير ممارسات التدقيق البيئي على

تعظيم القيمة المؤسسية.

◀ عملية التوزيع:

تم توزيع 80 استبانة على مجموعة من العاملين في مجال المحاسبة والهندسة البيئية والإدارة ضمن

مؤسسات مصنفة بيئياً، وقد تم استرجاع 80 استبانة، منها 70 استبانة صالحة للتحليل بعد استبعاد 10

استبانات غير مكتملة.

جدول(08): توزيع استمارات الاستبيان

الاستبيان		البيان
النسبة	العدد	
%100	80	عدد الاستمارات الموزعة
%12.5	10	عدد الاستمارات الملغاة
%87.5	70	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات الاستبيان.

المطلب الثاني: الاختبارات والبرامج المستعملة

تعد المعالجة الإحصائية من أبرز مراحل البحث العلمي، إذ تُمكن الباحث من تحويل البيانات الخام إلى معلومات دقيقة وقابلة للتحليل والاستدلال، الأمر الذي يسهم في اختبار الفرضيات والتحقق من صحة العلاقات بين المتغيرات.

وفي هذا السياق، تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS - الإصدار 26)، لكونه من أكثر البرمجيات شيوعاً واعتماداً في الدراسات الكمية، لما يوفره من أدوات تحليلية متنوعة تسمح بالتعامل مع مختلف أنواع البيانات.

وقد استُخدمت في هذه الدراسة مجموعة من الاختبارات والأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة الأهداف والفرضيات، وذلك على النحو الآتي:

1- التكرارات والنسب المئوية (Frequencies and Percentages)

استُخدمت هذه الأدوات لعرض الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة (مثل المؤهل العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة)، بهدف إعطاء تصور وصفي شامل عن عينة الدراسة، وتحديد مدى تمثيلها لمجتمع البحث.

2- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري (Mean and Standard Deviation)

استخدم المتوسط الحسابي لقياس درجة توافق إجابات المبحوثين مع فقرات الاستبيان، بينما استخدم الانحراف المعياري لقياس مدى تشتت تلك الإجابات حول المتوسط، وتُعد هذه المؤشرات أساساً في التحليل الوصفي لقياس اتجاهات العينة نحو محاور الدراسة (التدقيق البيئي، قيمة المؤسسة).

3- اختبار الثبات الداخلي - معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)

يستخدم هذا الاختبار لقياس درجة الاتساق الداخلي لمقاييس الاستبيان، أي مدى ترابط وتناسق العبارات التي تنتمي إلى نفس البعد. وبدل ارتفاع معامل "ألفا" (قريب من 1) على قوة الثبات وموثوقية الأداة. وقد أظهرت نتائج الاختبار أن قيمة معامل كرونباخ ألفا بلغت (≥ 0.882) ، مما يشير إلى ثبات مرتفعاً جداً لأداة القياس، ويؤكد صلاحيتها للتحليل الإحصائي.

و تشير دراسات أن قيمة كرونباخ ألفا المقبولة إحصائياً يجب أن لا تقل عن 0.7 لضمان موثوقية الأداة من عدمها.

4- اختبار الاعتدالية (Normality Test)

تم استخدام هذا الاختبار للتأكد من توزيع البيانات بطريقة طبيعية (Normal Distribution)، وهي خطوة ضرورية قبل تطبيق الاختبارات الاستدلالية) مثل (ANOVA) وتم إجراء هذا الاختبار باستخدام مقاييس "كولموغوروف - سميرونوف" و"شايبرو - ويلك"، وبيّنت النتائج أن معظم المتغيرات تتبع توزيعاً طبيعياً، مما يجيز تطبيق الاختبارات البارامترية في باقي التحليل.

5- اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)

استخدم هذا الاختبار لقياس مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات إجابات العينة حول محاور الدراسة باختلاف بعض المتغيرات الديموغرافية (مثل المؤهل، الخبرة). وقد ساعد هذا التحليل في اختبار الفرضيات المتعلقة بتأثير متغيرات مستقلة على التدقيق البيئي أو قيمة المؤسسة.

المطلب الثالث: وصف أداة الدراسة ومحتواها

تعد أداة الاستبيان من أكثر الأدوات استخدامًا في البحوث الكمية، لما توفره من إمكانية جمع البيانات من عدد كبير من المبحوثين بطريقة منهجية ومنظمة. وبناءً عليه، تم تصميم الاستبيان المستخدم في هذه الدراسة انطلاقًا من الإطار النظري للدراسة، ومراجعة الأدبيات ذات الصلة، والدراسات السابقة المحلية والدولية التي تناولت موضوع التدقيق البيئي وتأثيره في إنشاء وتعظيم قيمة المؤسسة.

وقد تم بناء الاستبيان بما يتوافق مع متغيرات الدراسة (المستقل والتابع)، وتم تقسيمه إلى جزأين رئيسيين على النحو التالي:

أولاً: البيانات الديموغرافية

يحتوي هذا الجزء على مجموعة من الأسئلة التعريفية الخاصة بالمبحوثين، تهدف إلى التعرف على الخصائص العامة لأفراد العينة، ومدى تنوعها. وتستخدم هذه البيانات لاحقًا في اختبار الفرضيات ذات العلاقة بالفروقات بين الأجوبة وفقًا للمتغيرات الديموغرافية. وشملت هذه الفقرة ثلاثة مؤشرات رئيسية، وهي:

1. **المؤهل العلمي:** (تقني سامي - جامعي - دراسات عليا).
2. **الوظيفة أو المنصب المشغول:** (محاسب - خبير محاسبي - مهندس بيئي - محافظ حسابات - خبراء ومدراء مصالح - مهندس بيئي...).
3. **سنوات الخبرة:** (من 1 إلى 5 سنوات - من 6 إلى 15 سنة - أكثر من 16 سنة).

تستخدم هذه البيانات في التحليلات الوصفية والاستدلالية لقياس الأثر حسب الفئات المهنية والعلمية المختلفة.

ثانياً: محاور الدراسة

يتضمن هذا الجزء 25 عبارة مغلقة، صيغت بطريقة إيجابية وباستخدام مقياس ليكرت الخماسي (من 1 = غير موافق تمامًا إلى 5 = موافق تمامًا)، موزعة على محورين أساسيين، يمثلان المتغيرين الرئيسيين للدراسة:

1- محور ممارسات التدقيق البيئي (المتغير المستقل)

ويحتوي على 15 عبارة موزعة على ثلاثة أبعاد فرعية موضحة ضمن جدول تالي:

الجدول (09): يوضح الابعاد الفرعية (المتغير المستقل)

الأبعاد التي يقيسها	عدد العبارات	البعد الفرعي
التزام المؤسسة بمتابعة ومعالجة النفايات والمخاطر البيئية	5عبارات	أ. تدقيق مستودعات المعالجة والتخلص
مدى تضمين الإدارة العامة للجوانب البيئية ضمن التخطيط والتشغيل	5عبارات	ب. تدقيق الإدارة البيئية
التوجه نحو الاستثمار في معدات وتقنيات صديقة للبيئة	5عبارات	ج. تدقيق اقتناء الممتلكات

المصدر: من إعداد الطالبين باء على الدراسات والتحليل لمخرجات الاستبانة

تم تصميم هذه العبارات بناءً على المعايير المعتمدة في الأدبيات المهنية مثل ISO 14001 ، ودراسات في الحوكمة البيئية والمحاسبة الخضراء.

2- محور قيمة المؤسسة (المتغير التابع)

يتضمن هذا المحور 10عبارات تهدف إلى قياس أثر ممارسات التدقيق البيئي على تعظيم قيمة المؤسسة، ويغطي هذا المحور مؤشرات متعددة مثل:

- السمعة المؤسسية،
- الجاذبية الاستثمارية،
- الأداء المالي والتشغيلي،
- الالتزام التنظيمي،
- الحوكمة والشفافية،
- التنافسية في السوق.

تم صياغة هذه المؤشرات بالاستناد إلى دراسات حديثة في إدارة القيمة المستدامة والمسؤولية البيئية للشركات.

المطلب الرابع: أساليب المعالجة الإحصائية للبيانات

تعتمد الدراسات الكمية على مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل البيانات التي تم جمعها من الباحثين، والتأكد من صدق النتائج وموضوعيتها. وفي هذه الدراسة، تم اعتماد المعالجة الإحصائية وفق مناهج وصفية واستدلالية من خلال البرنامج الإحصائي **SPSS (الإصدار 26)**، والذي يتيح تطبيق أدوات تحليل دقيقة تساعد في تفسير مخرجات الاستبيان وتحويلها إلى دلالات علمية قابلة للتأويل والتعميم.

وقد تمثلت أساليب المعالجة المعتمدة فيما يلي:

– أولاً: مقياس ليكرت الخماسي

تم استخدام المقياس ليكرت الخماسي الذي يعتبر أكثر شيوعاً من أجل قياس إستجابات أفراد العينة كما أن جميع الباحثين يتعرضون لفقرات الاستبيان بنفس الصورة مع عدم التدخل في إجاباتهم ومقياس ليكرت . يتراوح هذا المقياس من (1) إلى (5)، حيث تعبر كل درجة عن مستوى من مستويات الاتفاق أو الرفض، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (101): يوضح درجة مقياس ليكرت

الإستجابة	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي " البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006ص115.

ولتحديد طول الخلايا لمقياس ليكرت الخماسي الحدود الدنيا والعليا تم حساب المدى $5 - 1 = 4$ ثم تقسيمه على عدد الخلايا أي $4 / 5 = 0,8$ ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في الخلية الأدنى الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للخلية، وعليه يتم تفسير النتائج في الجدول التالي:

جدول (11): يوضح اتجاه الإجابات حسب مقياس ليكرت

الدرجة	الأهمية	المتوسط المرجح
1	غير موافق بشدة	[1-1.79]
2	غير موافق	[1.80- 2.59]

[2.60–3.39]	محايد	3
[3.40– 4.19]	موافق	4
[4.20– 5]	موافق بشدة	5

المصدر : محمد عبد الفتاح الصيرفي ، البحث العلمي : الدليل التطبيقي للباحثين، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، 2006 ص 115

كما تستوجب الدراسة استخدام أساليب إحصائية تساعد على تحليل ومعالجة النتائج، بواسطة الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package For Social Sciences والتي يرمز لها باختصار SPSS وباستعمال الحاسوب الآلي تتم معالجة النتائج وعرضها. هذه الأدوات مكّنت من تفسير سلوك العينة المستجوبة وتحليل العلاقة بين المتغيرات المدروسة بدقة وموضوعية.

كما تم استخدام مجموعة من المؤشرات والأدوات الإحصائية في تحليل البيانات، نوجزها فيما يلي:

ثانياً: التحليل الوصفي

ومن أبرز الأدوات والمقاييس المستعملة فيه نجد:

- التكرارات والنسب المئوية (لبيانات العينة الديموغرافية).
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية (لتحليل إجابات الاستبيان).

ثالثاً: التحليل الاستدلالي

ومن أبرز الأدوات والمقاييس المستعملة فيه نجد:

- اختبار كرونباخ ألفا لقياس الثبات الداخلي. (Reliability)
- اختبار الاعتدالية (Kolmogorov–Smirnov) للتأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

تحليل التباين الأحادي (ANOVA) لاختبار الفرضيات المتعلقة بالفروق بين فئات العينة

المبحث الثالث: عرض النتائج المتعلقة بالاستبيان

المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديموغرافية

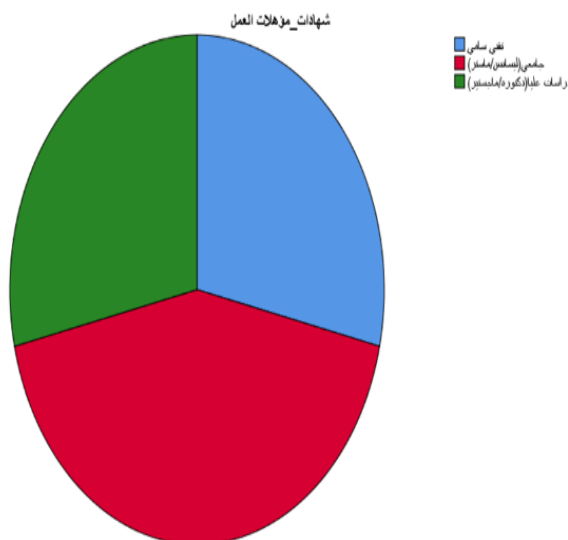
يهدف هذا المطلب إلى تقديم صورة شاملة عن خصائص أفراد العينة من حيث المؤهل العلمي، المنصب الوظيفي، وعدد سنوات الخبرة. يتيح ذلك فهمًا أوليًا لخلفيات المشاركين، ويساعد على تفسير استجاباتهم لاحقًا وفقًا لخبراتهم وتخصصاتهم، وفيما يلي تفصيل لنتائج التوزيع الديموغرافي:

أولاً: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

الجدول (12) : يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة
تقني سامي	20	26.7
جامعي (ليسانس/ماستر)	30	40.0
دراسات عليا (دكتوراه/ماجستير)	20	26.7
المجموع	70	93.3
القيم المفقودة (استمارات الملغات)	5	6.7
المجموع العام	75	100.0

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss



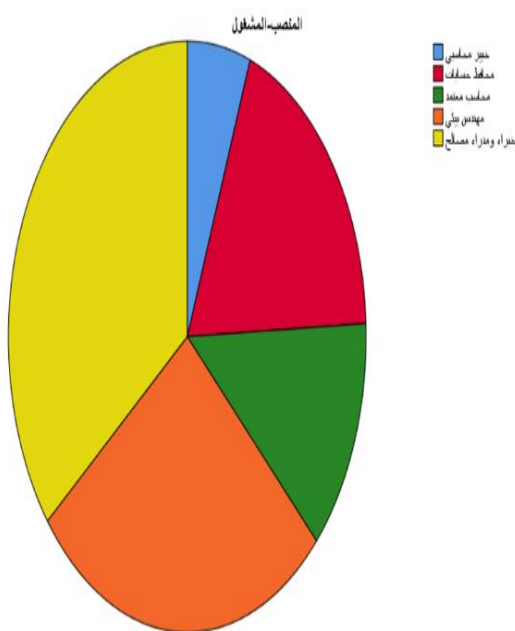
التحليل: يلاحظ أن غالبية أفراد العينة يحملون شهادات جامعية (ليسانس أو ماستر) بنسبة 42.9%، تليها شهادات الدراسات العليا والتقنيين السامين بالتساوي (28.6%). وهذا يُبرز تنوع الخلفية الأكاديمية للعينة، ويعزز تمثيلها المهني في مختلف مستويات التأهيل.

ثانياً: توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي

الجدول (13): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل المهني

البيان		العدد	النسبة
المنصب الوظيفي	خبير محاسبي	4	5.3
	محافظ حسابات	13	17.3
	محاسب معتمد	9	12.0
	مهندس بيئي	19	25.3
	خبراء ومدراء مصالح	25	33.3
	المجموع	70	93.3
	القيم المفقودة (استمارات الملغات)	5	6.7
المجموع العام		75	

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

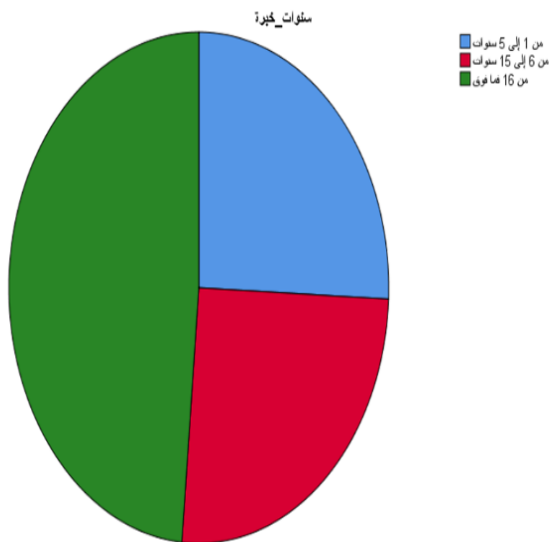


ثالثاً: توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة

الجدول (2): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

البيان		العدد	النسبة
سنوات الخبرة	من 1 إلى 5 سنوات	18	24.0
	من 6 إلى 15 سنوات	18	24.0
	من 16 فما فوق	34	45.3
	المجموع	70	93.3
القيم المفقودة (استمارات الملغات)		5	6.7
المجموع العام		75	

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss



التحليل: أظهرت نتائج الدراسة أن ما يقارب نصف العينة (48.6%) تملك خبرة تفوق 16 سنة، مما يعكس مستوى عالٍ من النضج المهني، وهو ما يُعزّز مصداقية الإجابات ودقة التقييمات. كما أن باقي المشاركين يمتلكون خبرات متوسطة وقصيرة الأجل، ما يشير إلى تنوع الفئات المهنية التي تمثل مختلف أطوار التجربة العملية.

المطلب الثاني: عرض النتائج المتعلقة بممارسات التدقيق البيئي

يهدف هذا المطلب إلى عرض وتحليل نتائج استجابات أفراد العينة فيما يتعلق بممارسات التدقيق البيئي داخل المؤسسات المصنفة، وقد تم قياس هذا المحور من خلال ثلاث أبعاد رئيسية:

- تدقيق المعالجة والتخلص،
- تدقيق الإدارة البيئية،
- تدقيق اقتناء الممتلكات.

تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتفسير مستوى كل ممارسة.

أولاً: بعد تدقيق المعالجة والتخلص

جدول (15): التحليل الوصفي لعبارات الفقرة الأولى من المحور الأول

العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
تعمل المؤسسة على متابعة الممتلكات الخطيرة والتي تشكل خطراً على البيئة	3.54	2.194
تعهد المؤسسة بتوفير معايير الصحة والسلامة المهنية في النظام العام	4.57	0.538
تقوم المؤسسة بالرقابة على الممارسات البيئية ومتابعة تنفيذ أنشطة بيئية	3.68	1.784
العاملون في المؤسسة يمتلكون مهارات وخبرات ضمن المجال البيئي	4.70	0.213
تلتزم المؤسسة بتطبيق القوانين والتنظيمات البيئية المعتمدة	4.70	0.213

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

تفسير:

يتضح من الجدول أن أعلى استجابات سجلت في الالتزام بالتشريعات البيئية وتوفر الكفاءات المهنية (متوسط 4.70)، مما يعكس اهتمامًا ملحوظًا بالمطابقة التنظيمية والتأهيل البشري، وفي المقابل تبقى المتابعة الميدانية للمخاطر البيئية ذات مستوى متوسط (3.54)، مما يشير إلى وجود هامش للتحسين في إدارة المخاطر التشغيلية.

ثانياً: بعد تدقيق الإدارة البيئية

جدول (16): التحليل الوصفي لعبارات الفقرة الثانية من المحور الأول

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
0.113	5.00	للمؤسسة بصمة بيئية من خلال تحجيم الأضرار مثل التلوث البصري
0.198	4.80	للمؤسسة سمعة سوقية مرتبطة بالتزامها البيئي والحفاظ على التنوع البيولوجي
0.213	4.70	تلتزم المؤسسة بدراسة جدوى بيئية للمواقع المزمع استثمارها
0.313	4.30	تقوم المؤسسة بالإفصاح البيئي الدوري ضمن القوائم المالية
0.153	4.85	تستخدم الإدارة أساليب إنتاجية خضراء

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

تفسير:

تشير المتوسطات المرتفعة إلى وجود التزام فعلي بالإدارة البيئية المتكاملة داخل المؤسسات، خصوصاً في ما يخص البصمة البيئية والإنتاج النظيف. ورغم ذلك، فإن الإفصاح البيئي لا يزال يمثل تحدياً نسبياً (متوسط 4.30)، مما يستوجب مزيداً من الشفافية أمام الأطراف ذات العلاقة.

ثالثاً: بعد تدقيق اقتناء الممتلكات

جدول(17): التحليل الوصفي لعبارات الفقرة الثالثة من المحور الأول

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
تعمل المؤسسة على تقييم المخاطر المرتبطة بالأصول الثابتة	5.00	0.108
تحافظ المؤسسة على الموارد الطبيعية داخل بيئة النشاط	4.95	0.200
تقتني المؤسسة آليات خضراء لعقلنة التكاليف وتجديد النشاط البيئي	4.75	0.294
تعرض المؤسسة المشكلات البيئية التقنية على خبراء ولجان مختصة	4.40	0.412
تجسد المؤسسة مفهوم الاستدامة البيئية من خلال حيازة معدات معالجة النفايات	5.00	0.098

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

تفسير:

هذا البعد سجل أعلى مستويات الموافقة من طرف العينة، مما يدل على نضج استثماري بيئي متقدم ارتفاع المتوسطات في كل العبارات يدل على إدماج قوي للاعتبارات البيئية في سياسات الشراء واقتناء المعدات، ويُعزز ذلك الانحرافات المعيارية المنخفضة، ما يعكس اتفاقاً عاماً بين المستجوبين.

المطلب الثالث: عرض النتائج المتعلقة بمحور القيمة بالمؤسسة

يعالج هذا المطلب نتائج استجابات أفراد العينة حول مدى إدراكهم لمفهوم قيمة المؤسسة وقد تم قياس هذا المحور من خلال 10 عبارات من D1 إلى D10 تعبر عن مؤشرات متعددة لقيمة المؤسسة، مثل السمعة، الجاذبية الاستثمارية، الكفاءة التشغيلية، والحوكمة. تم تحليل النتائج باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد درجة الاتفاق بين أفراد العينة حول كل عبارة.

جدول (18): قيمة المؤسسية

الرمز	العبرة (تم تبسيطها وفق المؤشر)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
D1	المؤسسة تحقق أرباحا مستمرة تعكس استقرارها الأداء المالي المالية.	5.00	0.090
D2	لدى المؤسسة قدرة عالية على تلبية احتياجات العملاء السوقية بديمومة.	4.51	0.310
D3	تتمتع المؤسسة بسمعة و جاذبية سوقية نابعة من التزامها التنظيمي .	5.00	0.101
D4	تعتمد المؤسسة على استعمال التقنيات الحديثة في أنشطتها التشغيلية.	4.39	0.398
D5	تعتمد المؤسسة على ممارسات الشفافية والحوكمة في الإدارة .	4.70	0.256
D6	تسعى المؤسسة لتحسين معارف ومعطيات موظفيها وتحفيزهم.	5.00	0.132
D7	المؤسسة تشجع على هندسة وتحسين خدماتها باستمرار.	4.20	0.402
D8	تسهم المؤسسة في حماية البيئة و تحقيق الاستدامة والأمن الصحي.	5.00	0.191
D9	للمؤسسة مشاركة إيجابية في حياة المجتمع المحلي.	4.70	0.256
D10	المؤسسة تتمتع بقدرة تنافسية قوية في السوق مستمدة من خبرتها السوقية المتراكمة..	5.00	0.182

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

تفسير:

سجلت جميع العبارات متوسطات مرتفعة جداً (أعلى من 4.20)، ما يشير إلى اتفاق قوي بين المستجوبين على الأثر الإيجابي للتدقيق البيئي في تحسين جوانب متعددة من قيمة المؤسسة.

كانت أعلى المتوسطات (5.00) جاءت في العبارات المرتبطة ب السمعة المؤسسية (D1) ، الجاذبية الاستثمارية (D3) الكفاءة التشغيلية (D6) ، دعم اتخاذ القرار الاستراتيجي (D8) ، جذب الشراكات الدولية (D10).

وهو ما يعكس قناعة قوية بأن التدقيق البيئي لم يعد مجرد إجراء رقابي، بل أصبح عنصرًا استراتيجيًا في خلق ميزة تنافسية مستدامة.

العبرة ذات المتوسط الأقل (لكن لا يزال مرتفعًا) هي المتعلقة بتقليل المخاطر القانونية (D4) بمتوسط 4.39، وهو ما يشير إلى وجود إدراك جزئي لدور التدقيق البيئي في تقليل المخاطر القانونية، ربما بسبب تفاوت التطبيق المؤسسي أو ضعف الإلزام القانوني.

يتضح من نتائج هذا المحور أن هناك قناعة واسعة لدى العينة بأن ممارسات التدقيق البيئي تُساهم بشكل فعال في رفع قيمة المؤسسة من جوانب متعددة، سواء في السمعة أو الأداء أو الجاذبية الاستثمارية.

وهذا يعزز فرضية الدراسة القائلة بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة ممارسات التدقيق البيئي وتعظيم قيمة المؤسسة في السياق الجزائري.

المطلب الرابع: عرض النتائج المتوسطات العامة لأبعاد الدراسة

يركز هذا المطلب على تحليل العلاقة المباشرة بين ممارسات التدقيق البيئي بمختلف أبعاده (المعالجة والتخلص، الإدارة البيئية، اقتناء الممتلكات) وبين تعظيم قيمة المؤسسة في أبعادها المختلفة (السمعة، الكفاءة التشغيلية، الجاذبية الاستثمارية...).

وقد تم استخراج هذه العلاقة عبر:

- تحليل التباين في استجابات أفراد العينة،
 - ومقارنة المتوسطات الحسابية لمحوري الدراسة،
 - ربط الأبعاد المستقلة (التدقيق البيئي) بالمتغير التابع (القيمة المؤسسية).
- ◀ المتوسط العام لأبعاد التدقيق البيئي مقابل قيمة المؤسسة:

جدول (3): المتوسطات العامة لأبعاد التدقيق البيئي مقارنة بقيمة المؤسسة

البعد	المتوسط الحسابي	التقييم العام
تدقيق المعالجة والتخلص	4.24	موافق بشدة
تدقيق الإدارة البيئية	4.73	موافق بشدة
تدقيق اقتناء الممتلكات	4.82	موافق بشدة
المتوسط العام للتدقيق البيئي	4.60	مرتفع جداً
قيمة المؤسسة	4.73	مرتفع جداً

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

تفسير:

تشير النتائج إلى وجود علاقة إيجابية واضحة بين ممارسات التدقيق البيئي وتعظيم قيمة المؤسسة. فكلما زاد الالتزام بالتدقيق البيئي بجوانبه المتعددة، كلما تحسنت مؤشرات القيمة المؤسسية. وهذا ما يدعم فرضية الدراسة الرئيسية، ويوفر أرضية علمية قوية لمواصلة تحليل هذه العلاقة باستخدام اختبارات الفرضيات لاحقاً.

المبحث الرابع: عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضيات

يعد هذا المبحث المرحلة الحاسمة في الدراسة التطبيقية، حيث يتم اختبار الفرضيات التي تم صياغتها مسبقاً، وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل بيانات الاستبيان. ويهدف هذا المبحث إلى التأكد من مدى صحة الفرضيات النظرية بناءً على النتائج الميدانية المحصلة من العينة المدروسة، مما يُسهم في تقوية الإطار التحليلي للدراسة وتدعيم توصياتها النهائية.

المطلب الأول: نتائج التحقق من صدق وثبات الاستبيان

تم اختبار ثبات الاستبيان باستخدام معامل "كرونباخ ألفا" لقياس الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبيان.

الجدول (20): معامل صدق و ثبات الاستبيان باستخدام كرونباخ

مستوى الثبات	عدد العبارات	معامل الثبات (Cronbach's Alpha)
مرتفع جداً (مقبول)	25	0.882

مصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات spss

تفسير:

يشير معامل كرونباخ ألفا (0.882) إلى درجة عالية من الثبات، وهو ما يعني أن أداة الاستبيان كانت موثوقة بدرجة كبيرة، وتصلح لقياس أبعاد الدراسة بشكل سليم.
المطلب الثاني: نتائج الدراسة ككل بخضوع البيانات لتوزيع طبيعي

أظهرت نتائج اختبارات الاعتدالية، سواء باستخدام اختبار **Shapiro-Kolmogorov-Smirnov** أو **Wilk**، أن بيانات معظم المتغيرات محل الدراسة تتوزع توزيعاً طبيعياً، وهو ما يُعد شرطاً أساسياً لاعتماد الاختبارات الإحصائية البارامترية.

ويُعد هذا التوزيع الطبيعي ضماناً إضافياً لمصداقية النتائج المحصل عليها، ويُعزز من قوة تعميم الاستنتاجات على المجتمع الأصلي للدراسة، بما يدعم موثوقية القرارات التحليلية المستندة إليها في اختبار الفرضيات.

المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

سنقوم في هذا المطلب بعرض مختلف النتائج المتعلقة بتحليل العلاقة المعنوية بين إجابات أفراد العينة وسنعرضها في جدول يوضح مستوى الدلالة لإرتباطات إجابات الأفراد بواسطة اختبار الانحدار البسيط.

الفرضية الرئيسية : تم صياغتها كالتالي:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق البيئي وقيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

تم إجراء إختبار الانحدار الخطي البسيط لبيان العلاقة بينأبعاد متغيرا التدقيق البيئي ومتغير قيمة المؤسسة وسنقوم بمعالجة الفرضية وفقا للفرضيات الفرعية لها:

❖ **الفرضية الفرعية الأولى:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق و الحماية والوقاية من

الأمراض عند مستوى دلالة 5%.

✓ **الفرضية الصفرية(العدمية):** لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق المعالجة والتخلص و

قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%

✓ **الفرضية البديلة:** يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق المعالجة والتخلص و قيمة المؤسسة

عند مستوى دلالة 5%.

جدول (4): يوضح نتائج الانحدار البسيط بين المتغير المستقل والتابع

قيمة المؤسسة							المتغيرات
مستوى	F	T	معامل	معامل	معامل	ثابت	
الدلالة	المحسوبة	المحسوبة	التحديد	الارتباط	الانحدار	الانحدار	
SIG			R ²	R	B		
0.000	18.280	2.508	0.178	0.422	1.496	0.422	تدقيق معالجة والتخلص

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التحليل: من خلال يتبين لنا وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين تدقيق المعالجة والتخلص و قيمة المؤسسة من خلال معطيات دراسية ، حيث بلغ معامل الانحدار (1.712)، وهذا يعني أنه تدقيق المعالجة التخلص يسهم في قيمة المؤسسة بنسبة 149 % ، وهي نسبة جيدة جدا في تحسين ابعاد الخدمات الصحية

بافتراض ثبات العوامل الاخرى، وهذا الأثر دال إحصائيا (5%)، أما قيمة (0.422) فتمثل مساهمة العوامل الاخرى مجتمعة في بعد قيمة المؤسسة.

أما قيمة R^2 بلغت 0.178، و هذا يعني أن 17.8% من التغيرات الحاصلة على بعد (قيمة المؤسسة) سببها يعود الى تدقيق المعالجة والتخلص، وهذا ما يعززه معامل الارتباط بين المتغيرين الذي بلغ 42%، وهو يفسر بطردية العلاقة بين المتغيرين وضعفها. كما بلغت (2.508) T وهذا يؤكد عدم صحة الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة ذو إحصائية لتدقيق المعالجة والتخلص على قيمة المؤسسة، ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة (18.280) وهي دالة عند 5%.

ومنه من خلال النتائج أعلاه نرفض الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق المعالجة والتخلص و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%. ليحل محلها الفرض البديل القائل: بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق المعالجة والتخلص و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

❖ **الفرضية الفرعية الثانية:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق الإدارة البيئية و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

✓ **الفرضية الصفرية (العدمية):** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق الإدارة البيئية و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

✓ **الفرضية البديلة:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق الإدارة البيئية و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

جدول (5): يوضح نتائج الانحدار البسيط بين المتغير المستقل والتابع

قيمة المؤسسة							المتغيرات
مستوى الدلالة SIG	F المحسوبة	T المحسوبة	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	معامل الانحدار B	ثابت الانحدار	
0.000	9.569	4.703	0.094	0.307	2.441	0.307	تدقيق الإدارة البيئية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التحليل: من خلال يتبين لنا وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين تدقيق الإدارة البيئية و قيمة المؤسسة من خلال معطيات دراسية حيث بلغ معامل الانحدار (2.441)، وهذا يعني أنه تدقيق الإدارة البيئية يسهم في قيمة المؤسسة بنسبة 244 %، وهي نسبة جيدة جدا في تحسين قيمة المؤسسة بافتراض ثبات العوامل الاخرى، وهذا الأثر دال إحصائيا عند دلالة 5%، أما قيمة (0.307) فتمثل مساهمة العوامل الاخرى مجتمعة في بعد قيمة المؤسسة الصحي.

أما قيمة R^2 بلغت 0.094، و هذا يعني أن 9.4% من التغيرات الحاصلة على بعد (قيمة المؤسسة) سببها يعود الى تدقيق الإدارة البيئية ، وهذا ما يعززه معامل الارتباط بين المتغيرين الذي بلغ 30.30%، وهو يفسر بطردية العلاقة بين المتغيرين وضعفها.

كما بلغت T (4.703) وهذا يؤكد عدم صحة الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة ذو إحصائية لتدقيق إقتناء الممتلكات على قيمة المؤسسة، ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة (9.569) وهي دالة عند 5%.

ومنه من خلال النتائج أعلاه نرفض الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه:
لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق الإدارة البيئية و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

ليحل محلها الفرض البديل القائل يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق الادارة البيئية و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

❖ **الفرضية الفرعية الثالثة:** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق إقتناء الممتلكات و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

✓ **الفرضية الصفرية (العدمية):** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق إقتناء الممتلكات و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

✓ **الفرضية البديلة:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدقيق إقتناء الممتلكات و قيمة المؤسسة عند مستوى دلالة 5%.

جدول (23): يوضح نتائج الانحدار البسيط بين المتغير المستقل والتابع

متغيرات	قيمة المؤسسة	ثابت الانحدار	معامل الانحدار	معامل الارتباط	معامل التحديد	F المحسوبة	T المحسوبة	مستوى دلالة
		B	R	R ²	SIG			

0.000	13.284	3.645	0.270	0.519	1.871	0.500	تدقيق إقتناء الممتلكات
-------	--------	-------	-------	-------	-------	-------	---------------------------

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

التحليل: يوضح الجدول أثر تدقيق إقتناء الممتلكات على قيمة المؤسسة حيث أظهرت النتائج الإحصائية لإختبار الانحدار البسيط أنه يوجد أثر ذو دلالة احصائية لتدقيق إقتناء الممتلكات على قيمة المؤسسة، حيث بلغ

حيث بلغ معامل الانحدار (1.871)، وهذا يعني أنه تدقيق إقتناء الممتلكات يسهم في قيمة المؤسسة بنسبة 187 %، وهي نسبة جيدة جدا في تحسين قيمة المؤسسة بافتراض ثبات العوامل الأخرى، وهذا الأثر دال إحصائيا عند دلالة 5%، أما قيمة (0.500) فتمثل مساهمة العوامل الأخرى مجتمعة في بعد قيمة المؤسسة الصحي.

أما قيمة R^2 بلغت 0.270، و هذا يعني أن 27% من التغيرات الحاصلة على بعد (قيمة المؤسسة) سببها يعود الى تدقيق إقتناء الممتلكات، وهذا ما يعززه معامل الارتباط بين المتغيرين الذي بلغ 0.50%، وهو يفسر بطردية العلاقة بين المتغيرين وضعفها.

كما بلغت T (3.645) وهذا يؤكد عدم صحة الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر ذو دلالة ذو إحصائية لتدقيق إقتناء الممتلكات على قيمة المؤسسة، ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة F المحسوبة (13.284) وهي دالة عند 5%.

المطلب الرابع: تقييم نتائج الدراسة وربطها بالواقع الاقتصادي

من خلال التحليل الكمي والنوعي للبيانات، يمكن تقييم النتائج من خلال :

مستوى أهمية أبعاد التدقيق البيئي من وجهة نظر مستجوبين جيدة حيث بلغ متوسط الحسابي العام 4.60، موزعة على الأبعاد (تدقيق المعالجة والتخلص 4.24، تدقيق الإدارة البيئية 4.73، تدقيق اقتناء الممتلكات 4.82) وهو ما يقيم ميدانيا بأنه ممارسات التدقيق البيئي ضرورة حتمية ومتطلب إقتصادي في جميع الوحدات الاقتصادية من جهة، و يؤكد التزام الوحدات الاقتصادية بالمسؤوليات والتراخيص والإجراءات الإدارية الموضوعية من قبل الوصاية والإدارات الحكومية.

مستوى أهمية قيمة المؤسسة من خلال إتجاهات إجابات وجهات نظر مستجوبين من عينة الدراسة جيدة حيث بلغ متوسط الحسابي العام (4.73)، وهي مجموعة في المؤشرات التالية (جاذبية الاستثمار، السمعة السوقية، الاداء البيئي والاقتصادي، تحقيق الاستدامة الشاملة).

وهو ما يقيم ميدانيا بأنه الوحدات الاقتصادية تطبق مفهوم القيمة و مؤشرات في الأنشطة التشغيلية وهو دليل على أنه جميع الوحدات الاقتصادية تعمل على الإنماء الإقتصادي وتخفيض مستوى الركود السوقي و تحسي الانظمة البيئية وهذا ما يفسر بمنظور المعاكس بجهود الدولة الحديثة للرفع من عجلة الإستثمارات من حيث خلق مناخ بيئي استثماري خصب و ترسانة تنظيمية قانونية تعمل على توجيه ممارسات المؤسسات قبل الوصاية .

جدول (24): يوضح المتوسطات العامة لأبعاد التدقيق البيئي مقارنة بقيمة المؤسسة

البعد	المتوسط الحسابي	التقييم العام
تدقيق المعالجة والتخلص	4.24	موافق بشدة
تدقيق الإدارة البيئية	4.73	موافق بشدة
تدقيق اقتناء الممتلكات	4.82	موافق بشدة
المتوسط العام للتدقيق البيئي	4.60	مرتفع جداً
قيمة المؤسسة	4.73	مرتفع جداً

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

تحليل: عند مقارنة نتائج الدراسة بالواقع الاقتصادي الجزائري، يمكن الإشارة إلى:

وجود وعي متزايد بأهمية التدقيق البيئي داخل المؤسسات المصنّعة، لا سيما تلك العاملة في الصناعات الثقيلة والطاقة، ويمكن تفسير تمركز إجابات الذي يتحدث حول واقع التطبيق تدقيق البيئي في البيئة الجزائرية بأنه :

- للتدقيق البيئي مطبق في البيئة الجزائرية ؛
 - هناك إمام بالمعايير ومتطلبات التدقيق البيئي من قبل الخبراء والمهنيين من عينة الدراسة ؛
 - يوجد التزام نسبي معقول من قبل المهنيين يحتاج إلى جهود تطويرية.
- لكن رغم ذلك، لا تزال بعض المؤسسات تُظهر تحفظاً في تطبيق معايير الشفافية البيئية بشكل دوري وعلني.

تدل النتائج على ضرورة تدعيم قدرات المؤسسات المحلية، لا سيما في الجنوب الكبير، بأدوات تكنولوجية وتدريب مستمر في مجال التدقيق البيئي، حتى تتمكن من تحقيق منافسة فعلية وتعظيم قيمتها على المستويين المحلي والدولي.

ضرورة الاهتمام بالتدقيق البيئي ليس من منظور تحسني بل كأداة رقابية فعالة تنعكس على قيمة المالية للمؤسسات الاقتصادية من خلال:

- تطوير أداء الموظفين حول المفاهيم البيئية وتطبيقاتها ومحاسباتها وليس عبئ يحجم من الأرباح المتوقعة فقط بل قيمة ووفورات مالية تحسن من الوضعية المالية للمؤسسة؛
- ضرورة اهتمام المؤسسات الاقتصادية بالجوانب القانونية والتنظيمية باعتبارها أحد أبعاد القيمة لمؤسسة؛
- ضرورة قيام الحكومات بسن تشريعات وقوانين ضابطة حول إجراءات التدقيق البيئي في المؤسسات؛
- ضرورة الأخذ بعين الاعتبار بالتوصيات المقترحة من طرف خبراء البيئة ومهندسيها سواء أكان توجيه بالنسبة للإدارات أو مراكز النشاط والعمل على تطبيقها.

خاتمة الفصل الثاني

من خلال هذا الفصل التطبيقي، تم تسليط الضوء على الجانب الميداني للدراسة من خلال عرض الطريقة المنهجية المعتمدة، وتحديد خصائص مجتمع وعينة الدراسة، ثم وصف أداة الاستبيان وتحليل البيانات باستخدام أدوات وأساليب إحصائية دقيقة) برنامج SPSS) وقد مكّنت هذه المعالجة من اختبار الفرضيات المطروحة وتقييم العلاقة بين التدقيق البيئي وتعظيم قيمة المؤسسة.

كما أظهرت النتائج أن ممارسات التدقيق البيئي في المؤسسات المصنفة بالجزائر تمارس بدرجات متفاوتة، إلا أن هناك توجهاً عاماً نحو دمج الأبعاد البيئية في إدارة المؤسسات. كما أبرزت المعطيات وجود أثر إيجابي واضح للتدقيق البيئي على القيمة المؤسسية بمختلف أبعادها، سواء من حيث السمعة الأداء، أو الجاذبية الاستثمارية، وقد ساعد التوزيع الطبيعي للبيانات وارتفاع معامل الثبات في ضمان مصداقية النتائج وإمكانية تعميمها على نطاق أوسع من المؤسسات.

وبناء على هذه المؤشرات، يمكن القول إن تبني منهجية التدقيق البيئي بفعالية، يعزز من استدامة المؤسسات، ويحسن من صورتها أمام المستثمرين وأصحاب المصالح. كما تدل النتائج على أن تعزيز نظم الرقابة البيئية وتحديث أدوات التدقيق يشكل ركيزة استراتيجية لرفع القيمة السوقية والاجتماعية للمؤسسات.

خاتمة

خاتمة

في ختام هذه الدراسة الموسومة يمكن القول إن هذا العمل سعى إلى تناول موضوع بيئي واقتصادي بامتياز، حيث انطلقت الدراسة من تساؤلات محورية حول ما إذا كان التدقيق البيئي يمثل عنصرا فاعلا ومؤثرا في تعظيم قيمة المؤسسة من جهة، ومدى التزام المؤسسات المصنفة في الجزائر بتطبيق ممارساته وفق المعايير الدولية من جهة أخرى، من خلال تطبيق ميداني شمل عينة من المؤسسات المصنفة العاملة في ولايات الجنوب الجزائري.

وقد تم التحقق منهما حيث تم إختبار الفرضيات و إستخلاص العلاقات.

نتائج الدراسة:

- ❖ واقع التدقيق البيئي في المؤسسات المصنفة محل الدراسة متوسط عند درجة معنوية ذات دلالة إحصائية 5%، وهو ما يعكس اهتماما ملحوظا بالمطابقة التنظيمية للتشريعات والقوانين و إدراكا متزايدا داخل المؤسسات الجزائرية لأهمية دمج الاعتبارات البيئية ضمن استراتيجياتها العامة وهو ما اوضحته تحليل المعطيات الإحصائية لمحور الاول للإستبانة.
- ❖ مستوى قيمة المؤسسة في المؤسسات محل الدراسة متوسط عند درجة معنوية ذات دلالة إحصائية 5%، ويتضح من نتائج هذا المحور أن هناك قناعة واسعة لدى العينة بأن ممارسات التدقيق البيئي تساهم بشكل فعال في رفع قيمة المؤسسة وهو ما يعزز اتجاهات محور الثاني من الاستبيان.
- ❖ توجد علاقة بين التدقيق البيئي وقيمة المؤسسة محل الدراسة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% .
- ❖ توجد علاقة بين تدقيق المعالجة والتخلص وقيمة المؤسسة محل الدراسة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% .
- ❖ توجد علاقة بين تدقيق الإدارة البيئية وقيمة المؤسسة محل الدراسة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% .
- ❖ توجد علاقة بين تدقيق إقتناء الممتلكات وقيمة المؤسسة محل الدراسة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 5% .

ومن جهة أخرى، كشفت الدراسة عن بعض التحديات التي تعيق تفعيل التدقيق البيئي على نطاق واسع أبرزها: نقص التأهيل المهني للمدققين، ضعف الرقمنة، غياب إلزامية الإفصاح البيئي، وتفاوت تطبيق التشريعات البيئية بين المؤسسات.

و مما سبق توصلت الدراسة إلى أن تعزيز آليات التدقيق البيئي لا ينبغي أن يُنظر إليه كعبء إداري أو تنظيمي، بل كاستثمار استراتيجي يسهم في حماية البيئة ورفع تنافسية المؤسسة في آن واحد.

- التدقيق البيئي يشكل أداة فاعلة لتعزيز التزام المؤسسات بالمعايير البيئية والقانونية.
- هناك ارتباط وثيق بين مستوى ممارسات التدقيق البيئي وارتفاع القيمة المؤسسية، خصوصاً من حيث الجاذبية الاستثمارية، الكفاءة التشغيلية، والسمعة المؤسسية.
- البيئة التنظيمية في الجزائر لا تزال تحتاج إلى المزيد من التفعيل والتحديث لتشجيع نشر نتائج التدقيق البيئي وتعزيز الشفافية.

التوصيات:

استناداً إلى ما توصلت إليه الدراسة من نتائج وتحليلات ميدانية حول أثر التدقيق البيئي في تعظيم قيمة المؤسسات، تُقترح التوصيات التالية:

أولاً: على مستوى المؤسسات الاقتصادية

1. دمج التدقيق البيئي ضمن الاستراتيجية العامة للمؤسسة:
ينبغي اعتبار التدقيق البيئي عنصراً استراتيجياً من عناصر الإدارة المؤسسية، لا مجرد إجراء شكلي، لما له من أثر مباشر على الأداء العام والاستدامة.
2. تعزيز كفاءة المدققين البيئيين وتأهيلهم مهنيًا:
من خلال تنظيم دورات تدريبية تخصصية مستمرة وفق المعايير الدولية مثل ISO 14001 و ISO 19011، مع تشجيع الحصول على شهادات اعتماد معترف بها دوليًا.
3. رقمنة عملية التدقيق البيئي:
الاستثمار في الحلول الرقمية والذكاء الاصطناعي لجمع وتحليل البيانات البيئية، ما من شأنه رفع جودة النتائج وسرعة اتخاذ القرار.

4. تحفيز المؤسسات على نشر نتائج التدقيق بشفافية:
اعتماد سياسة إفصاح بيئي معلنة، تشمل نشر تقارير دورية عن الأداء البيئي وتضمينها ضمن التقارير المالية السنوية، لتعزيز الثقة مع المستثمرين والمجتمع.
5. تعزيز ثقافة الاستدامة المؤسسية:
من خلال نشر الوعي داخل المؤسسة حول الأبعاد البيئية لأنشطتها، وتحفيز الموظفين على الالتزام بسلوكيات مسؤولة بيئياً.
- ثانياً: على مستوى الجهات الحكومية والتنظيمية
6. تحديث الإطار القانوني للتدقيق البيئي:
مراجعة وتحسين القوانين المتعلقة بالمؤسسات المصنفة، مع فرض إلزامية التقارير البيئية وخضوعها لمراجعات مستقلة.
7. إنشاء هيئة وطنية مستقلة لمراقبة التدقيق البيئي:
تتولى هذه الهيئة مهام التصديق، الرقابة، ومتابعة تنفيذ نتائج التدقيق البيئي، مع فرض عقوبات واضحة على المؤسسات غير الممتثلة.
8. إدماج البعد البيئي في منظومة الحوافز والاستثمار:
إعطاء الأفضلية في العطاءات والتمويل للمؤسسات التي تلتزم بالتدقيق البيئي وتحقق معايير الأداء البيئي المستدام.
9. تحفيز البحث العلمي في مجال التدقيق البيئي:
دعم مشاريع البحث والتطوير في الجامعات ومراكز الدراسات التي تتناول موضوعات مثل أدوات القياس البيئي، الابتكار الأخضر، والتقنيات النظيفة.
10. تعزيز التعاون بين المؤسسات الوطنية والدولية:
من خلال تبادل الخبرات والبيانات البيئية، وتنفيذ برامج شراكة لنقل التكنولوجيا البيئية المتقدمة للمؤسسات الجزائرية

آفاق البحث المستقبلية:

في ضوء ما سبق، تقترح الدراسة إجراء أبحاث مستقبلية تتناول:

- تقييم فعالية السياسات البيئية الحكومية في تحسين أداء المؤسسات المصنفة.
- تطوير نماذج رقمية متقدمة لرقمنة عملية التدقيق البيئي.
- دراسة العلاقة بين التدقيق البيئي والحوكمة المؤسسية في القطاعين العام والخاص.

وبذلك، تأمل هذه المذكرة أن تكون قد ساهمت في إثراء النقاش الأكاديمي والمهني حول دور التدقيق البيئي في تحقيق التنمية المستدامة وتعظيم قيمة المؤسسات، وتقديم أرضية علمية وعملية للباحثين وصناع القرار والمهنيين في هذا المجال الحيوي.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: النصوص القانونية والتشريعية

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 98-339 المؤرخ في 03 نوفمبر 1998، المتعلق بالتنظيمات المطبقة على المنشآت المصنفة، الجريدة الرسمية، العدد 82، الجزائر.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-198 المؤرخ في 31 مايو 2006، المتعلق بالتنظيم المطبق على المؤسسات المصنفة لحماية البيئة، الجريدة الرسمية، الجزائر.

ثانياً: كتب ومراجع أكاديمية

1. أبو طالب، سمير، الإدارة البيئية الحديثة، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، 2019.
2. أبو غزالة، سليم، إدارة الأداء البيئي في منظمات الأعمال، دار صفاء، عمان، 2021.
3. أكرم، حسين، دليل المدقق البيئي الميداني، وزارة البيئة العراقية، 2019.
4. البسيوني، عبد الله عبد العزيز، الإدارة البيئية والتنمية المستدامة، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2016.
5. حميدة، عبد القادر، إدارة الجودة والبيئة وفق المعايير الدولية، الطبعة الثالثة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2019.
6. خالد، عبد القادر، التدقيق البيئي بين النظرية والتطبيق، دار الهدى، الجزائر، 2019.
7. دواوي، خديجة، الحماية القانونية للبيئة في ضوء التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2019.
8. سعد، عبد المجيد، حوكمة المؤسسات والمسؤولية البيئية، دار الكتب القانونية، بيروت، 2018.
9. السعدي، أحمد، نظام التدقيق البيئي كمدخل للتطوير المستدام، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2017.
10. سلطة جودة البيئة الفلسطينية، دليل إجراءات التقييم البيئي والتدقيق البيئي، رام الله، 2018.
11. السيد، مروان، إدارة الموارد البشرية كمدخل لتحقيق التميز المؤسسي، دار الفكر العربي، القاهرة، 2020.
12. شريف، عبد العزيز، القانون البيئي وحماية المؤسسات المصنفة، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر، 2021.

13. شلبي، ياسين، التمويل والإدارة المالية الحديثة، دار الكتب الوطنية، الطبعة الثانية، 2020.
14. شهاب، عبد الناصر، الامتثال البيئي وتحقيق القيمة المؤسسية، دار الفكر الجامعي، 2020.
15. صادق حسن الموسوي، تطور التدقيق بين النظرية والتطبيق، دار صفاء، عمان، 2018.
16. صيام، حسن، التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام SPSS ، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2018.
17. الصيرفي، محمد عبد الفتاح، البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان – الأردن، 2006.
18. طعيمة، يوسف، الرقابة والتدقيق البيئي، المركز العربي للتدريب، عمان، 2021.
19. العابد، محمد، التحسين المستمر في التدقيق البيئي، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2019.
20. عبد الرزاق، خالد، منهجية التدقيق البيئي في المؤسسات الصناعية، دار الخلدونية، الجزائر، 2020.
21. عبد العال، حسن، التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2020.
22. عبد العزيز عبد المنعم خليفة، المراجعة: بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2013.
23. عبد العزيز، عيسى. الإدارة الاستراتيجية وتحقيق الكفاءة التشغيلية. دار الصفاء، عمان، 2019.
24. عبد الكريم، عبد الله، التدقيق البيئي: المفاهيم والإجراءات، ط2، دار صفاء للنشر، عمان، 2020.
25. عبد المجيد علي أحمد، التدقيق البيئي ومتطلبات التنمية المستدامة، دار المسيرة، عمان، 2015.
26. عبيدات، حسين، إدارة العمليات الإنتاجية والخدمية، دار المسيرة، عمان، 2016.
27. عمار أحمد، الإدارة البيئية وتدقيق الأداء البيئي، دار وائل، عمان، 2017.
28. فتحي، محمود، إدارة الجودة الشاملة والمسؤولية البيئية، دار المسيرة، الأردن، 2016.
29. فتحي، محمود، أدلة التفتيش البيئي والتقييم البيئي الموقعي، ط1، دار المسيرة، عمان، 2019.
30. فؤاد صالح جاسم، تاريخ المحاسبة والمراجعة، جامعة بغداد، 2005.
31. محمد رفيق عبد السلام، أخلاقيات المهنة في المحاسبة والتدقيق، دار اليازوري، عمان، 2019.
32. محمد، فريد، الإدارة الاستراتيجية المعاصرة، دار الصفاء، عمان، 2020.

33. المرشدي، طارق، نظم الإدارة البيئية ISO 14000 ، ط1، دار الفجر، القاهرة، 2017.
34. مهدي، إسماعيل، التسويق الاستراتيجي والتوجه نحو الزبون، دار اليازوري العلمية، عمان، 2021.
35. ناصر، يوسف، التحليل المالي في إدارة الأعمال، دار اليازوري، 2018.
36. وسام حسين، القيم الاقتصادية والسلوكية للمستهلك، دار الهدى، الجزائر، 2018.
37. يونس، حسان. تقييم الأداء الداخلي في ضوء المؤشرات التشغيلية. دار الإبداع للنشر، الجزائر، 2021.

ثالثاً: مراجع إلكترونية وتقارير

8. وزارة البيئة والطاقات المتجددة الجزائرية، دليل تصنيف المؤسسات المصنفة، الجزائر، 2022. [متاح على الموقع الرسمي للوزارة]
9. المنظمة الدولية للتقييس ISO ، دليل - ISO 14001 نظم الإدارة البيئية، [متاح على الموقع الرسمي] www.iso.org :
10. البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة (UNDP) ، التنمية المستدامة والتقارير البيئية في المؤسسات الصناعية، تقرير 2021.

رابعاً: المجلات والمذكرات

1. أبو حميد، كمال، التكامل بين الاستراتيجية البيئية واستراتيجية الأعمال، أطروحة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2021.
2. برحابل آسية، بوجمعية فاطمة أسماء" التدقيق البيئي كأداة لتحسين جودة الافصاح عن المعلومات البيئية في المؤسسة"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة بلحاج بوشعيب- عين تموشنت-2020/2021
3. بشير زغدان، التدقيق البيئي كأداة للحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، جامعة سطيف، مذكرة ماجستير، 2020.
4. البصير، سامي، الاستفادة من التجارب الدولية في مجال الحوكمة البيئية، مجلة الدراسات القانونية، جامعة قسنطينة، العدد 18، 2021.
5. بن رمضان، نوال (2021)، أثر التدقيق البيئي على تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة.

6. بن ناصر، كمال، الإدارة البيئية كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة المسيلة، العدد 10، 2020.
7. بوزيدي، كمال(2020)، الالتزام البيئي ودوره في تعزيز تنافسية المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة.
8. بوشخي، أحمد. دور الكفاءة التشغيلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصناعية. مجلة الاقتصاد التطبيقي، جامعة البليدة، العدد 12، 2020.
9. جابر، أنور، "استراتيجيات التوجه السوقي وتأثيرها على أداء المؤسسات"، مجلة الاقتصاد الإداري، العدد 28، 2022.
10. حمدي، أسماء (2022)، دور الإفصاح البيئي في تعزيز قيمة المؤسسة: دراسة حالة مؤسسة سوناطراك، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3.
11. حميداتو صالح" معايير التدقيق الدولية و البيئة الجزائرية"، الآفاق للدراسات الاقتصادية، العدد 01. 2023
12. خالد عبد الكريم، الاستدامة في الشركات الصناعية وأثرها على التدقيق البيئي، جامعة الجزائر 3، مذكرة ماجستير، 2022.
13. داوود، عبد الحليم، الرقابة البيئية ومؤشرات الأداء البيئي، دار صفاء، عمّان، 2018.
14. شايب، عبد الرؤوف، الضبط الإداري لحماية البيئة، مجلة الحقوق، جامعة عنابة، العدد 13، 2021.
15. شريقي عمر، براهيم لبندور التدقيق البيئي في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، العدد 02، ص 107-124، 2017
16. شوشان، فريد، حوكمة الشركات ودورها في تحسين الأداء المالي، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، العدد 17، 2022.
17. شوشان، فريد، دور القيم المؤسسية في تحسين الأداء التنظيمي، مجلة البحوث الاقتصادية، العدد 12، جامعة تبسة، 2020.
18. صالح، مروان. "أثر تطبيق التدقيق البيئي في تحسين الأداء المؤسسي"، مجلة الاقتصاد الأخضر والتنمية المستدامة، العدد 12، 2020.
19. صالح، مروان، "التدقيق البيئي كأداة لتحسين الأداء المؤسسي"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 19، 2021.
20. صوفي محمد، بوداود سوهيلة" التدقيق البيئي كألية لتحقيق التنمية المستدامة"، مجلة المنتدى بالدراسات و الابحاث الاقتصادية، المجلد 09، العدد 01. 2025
21. طارق يوسف، التدقيق البيئي والإفصاح المؤسسي، مجلة الإدارة والبيئة، المجلد 5، العدد 2، 2020.

22. عباس، منى، المخاطر البيئية والتدقيق البيئي في المؤسسات الصناعية، المجلة الاقتصادية العربية، العدد 15، 2021.
23. عباس، نضال، مخاطر الأعمال البيئية وتقييمها، مجلة دراسات اقتصادية، العدد 18، 2020.
24. عبد العزيز، سالم، "الكفاءة مقابل الإنتاجية: المفهوم والتطبيق"، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد 24، العدد 1، 2021.
25. عكوش، سهيلة، دور الرقابة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة تبسة، العدد 22، 2019.
26. علي، كمال، "الإدارة الاستراتيجية للموارد البشرية"، المجلة العربية للإدارة، المجلد 39، العدد 2، 2022.
27. عمر، عبد الحميد، إدارة الابتكار والمعرفة في المؤسسات الحديثة، دار الفكر الجامعي، 2022.
28. قندوز، سامي، منهجيات التدقيق البيئي في المؤسسات الجزائرية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 18، 2022.
29. منصور، نفيسة، إنشاء القيمة كمدخل لقياس أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة ورقلة، العدد 09، 2021.
30. نصر، فريد، التنسيق المؤسسي في إدارة الشأن البيئي، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة ورقلة، العدد 15، 2022.
31. يوسف عبد الله، الإفصاح البيئي في القوائم المالية، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 12، العدد 1، 2019.
32. يوسف، سمير، "الابتكار المؤسسي وتحقيق القيمة"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 14، 2021.
33. اليونيب، تقرير آفاق البيئة العالمية، برنامج الأمم المتحدة للبيئة، 2021.

خامسا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Armstrong, M. (2019). *Armstrong's Handbook of Human Resource Management Practice*, 15th ed., Kogan .
2. Damodaran, A., *Corporate Finance: Theory and Practice*, Wiley, 2015.
3. Damodaran, A., *Investment Valuation: Tools and Techniques for Determining the Value of Any Asset*, Wiley Finance, 3rd ed., 2012.

4. Drucker, P. (2006). *Innovation and Entrepreneurship*. Harper Business
5. Eccles, R., & Klimenko, S. (2019). "The Investor Revolution", *Harvard Business Review*, May–June Issue.
6. Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (2014). *Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Routledge
7. International Chamber of Commerce (ICC), *Guide to Effective Environmental Auditing*, Paris, 1991.
8. International Organization for Standardization (ISO), *ISO 14001: Environmental Management Systems – Requirements with Guidance for Use*, ISO, 2015.
9. ISO (2018), *ISO 14001 and ISO 14012 Environmental Management Systems – Guidelines*.
10. *ISO 14001, Environmental Management Systems — Requirements with Guidance for Use*, International Organization for Standardization, 2015.
11. *ISO 9001:2015. Quality Management Systems — Requirements*. International Organization for Standardization, 2015.
12. Kaplan, R. S., & Norton, D. P., *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press, 1996.
13. Kotler, P., & Keller, K. (2016). *Marketing Management*, 15th ed., Pearson.
14. KPMG Global (2022). *Survey of Sustainability Reporting 2022*. [Online Report].
15. KPMG, *The Time Has Come: The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020*, KPMG International, 2020.
16. McKinsey & Company, *Digital Disruption in Industry 4.0*, 2023.
17. Ministry of Industry and Information Technology (China), *Made in China 2025 Roadmap*, 2022.
18. Mintzberg, H. (2005). *Strategy Safari: A Guided Tour through the Wilds of Strategic Management*. Free Press.
19. Narver, J.C., & Slater, S.F. (1990). "The Effect of a Market Orientation on Business Profitability," *Journal of Marketing*, Vol. 54, No. 4.

20. Newman, P., & Kenworthy, J., *Sustainability and Cities: Overcoming Automobile Dependence*, Island Press, 2015.
21. Northouse, P. G. (2019). *Leadership: Theory and Practice*, 8th Edition, Sage Publications, p. 303.
22. Porter, M. & Kramer, M. (2011). "Creating Shared Value", *Harvard Business Review*, Jan–Feb 2011
23. Porter, M. E. *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Free Press, 1985.
24. Schaltegger, S., & Burritt, R. (2017). *Contemporary Environmental Accounting: Issues, Concepts and Practice*. Routledge.
25. Shapiro, B.P. *Marketing Productivity and Efficiency: A Framework for Analysis*. Harvard Business Review, 2008.
26. Stewart, G. B., *The Quest for Value: A Guide for Senior Managers*, HarperBusiness, 1991.
27. Storey, J. (2007). *Human Resource Management: A Critical Text*, 3rd ed., Thomson Learning.
28. Tidd, J., & Bessant, J. (2020). *Managing Innovation*, 7th ed., Wiley
29. U.S. Environmental Protection Agency (EPA), *Environmental Auditing Policy Statement*, 1986.
30. UNEP (2022), Digital Transformation of Environmental Auditing.
31. UNEP, *Environmental Compliance and Enforcement*, United Nations Environment Programme, 2020.
32. UNEP, *Guidelines for Environmental Performance Evaluation*, United Nations Environment Programme, 2017.
33. Williams, J. B., *The Theory of Investment Value*, Harvard University Press, 1938.
34. World Economic Forum, *ESG Reporting and Investor Confidence*, 2023.

الملاحق

جامعة عمار ثلجي الأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم علوم المالية والمحاسبية
تخصص: مالية مؤسسة

تحية طيبة و بعد:

في إطار التحضير لإستكمال جزء من دراستي المجلات ماستر (ل.م.د) ضمن تخصصي مالية مؤسسة،

والموسومة ب:

{مساهمة التدقيق البيئي في إنشاء و تعظيم قيمة مؤسسة }

دراسات إستقصائية : لآراء ووجهات نظر _ خبراء محاسبين ومحافظي حسابات ومحاسبين معتمدين و مهندسين و

خبراء_

ملاحظة: إن الدراسة الحالية سنعتمد على مقياس (Lkert) الخماسي في تحليل بيانات العينة المستجوبة، على أن يتم

إعتماد السرية التامة والموضوعية في تحليلها.

5	4	3	2	1
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة

تحت إشراف:

د/صالح اعمر

من إعداد :

ط/بالغويني عيسى

ط/ موفق سعد

القسم الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

1. المؤهل العلمي:

جامعي (ليسانس/ ماستر)

تقني سامي

شهادات أخرى

دراسات عليا (دكتورة / ماجستير)

2. المستوى الوظيفي :

محافظ حسابات

خبير محاسبي

مهندس بيئي

محاسب معتمد

خبراء أو مدراء مصالح

3. الأقدمية:

من 6 إلى أقل من 15 سنوات

أقل من 5 سنوات

من 16 فما فوق

القسم الثاني: محاور الإستبيان

المحور الأول: التدقيق البيئي (هو تقنية إدارية تعمل على التقييم الدوري الموثوق والمنظم لمدى كفاءة أداء المنظمة يهدف إلى تقويم أهدافها البيئية والمساعدة في حماية البيئة من خلال الرقابة على ممارسات البيئية).

الفقرة الأولى: تدقيق مستودعات المعالجة والتخلص : (وهو يعني مختلف الإجراءات المساهمة في رصد كفاءة برامج معالجة وإزالة المواد الخطرة من المرتبطة بأنشطة المؤسسة و عملياتها).						
الرقم	الفقرات	أتفق بشدة	أتفق	محايد	لا أتفق	لا أوافق بشدة
01	تعمل المؤسسة على متابعة الممتلكات الخطيرة والتي تشكل خطر على البيئة					
02	تعهد المؤسسة بتوفير معايير الصحة والسلامة المهنية في النظام العام					
03	تقوم المؤسسة بالرقابة على الممارسات البيئية ومتابعة تنفيذ أنشطة بيئية					
04	العاملون في مؤسسة يمتلكون مهارات وخبرات ضمن مجال البيئي					
05	تلتزم المؤسسة بالتطبيق للقوانين والتنظيمات الصادرة عن الجهات المتخصصة في حماية البيئة					
الفقرة الثانية: تدقيق الإدارة البيئية : (وهو للوقوف على سيرورة هذا النظام وإجراءات عمله، لأنه المنظمات المهنية والسلطات العاملة تسقط المسؤولية عليه في عقلنة الإستخدام البيئي)						
06	للمؤسسة بصمة بيئية من خلال قيامها بتحجيم الأضرار المتعلقة بنشاطها مثل التلوث البصري					
07	للمؤسسة علامة و سمعة سوقية من الالتزامات البيئية وحافظتها على التنوع البيئي					
08	تلتزم مؤسسة بدراسة جدوى مبدئية للمواقع المزمع استثمارها ومدى تأثير نشاطها عليه					
09	تقوم المؤسسة دوريا بالإفصاح الكامل حول الممارسات لبيئية من خلال القوائم المالية					
10	تقم إدارة مؤسسة باستخدام أحدث الطرق الإنتاجية الخضراء في المواقع نشاط					
الفقرة الثالثة: تدقيق إقتناء الممتلكات						
11	تعمل مؤسسة على تقويم المخاطر المرتبطة بالأصول الثابتة وإعادة تغذية النشاط بها					
12	تحافظ المؤسسة على الموارد والطاقات الطبيعية في بيئة النشاط					

					تقوم المؤسسة باقتناء آليات خضراء من أجل عقلنة التكاليف وتسهيل عملية التجديد البيئي	13
					تعرض المؤسسة المشاكل التقنية البيئية على الخبراء والمهندسين البيئيين و اللجان الحكومية باستمرار	14
					تجسد مؤسسة الإستدامة البيئية من خلال حيازة معدات جيدة لمعالجة نفاياتها	15
<p>المحور الثاني: تعظيم وإنشاء قيمة المؤسسة: (وهو يعني تعظيم ثروة الملاك والمساهمين في الأجل الطويلة من خلال العمل على زيادة قيم رأس المال باتباع أساليب التنبؤ المالي).</p>						
					هل يساهم التدقيق البيئي في تحسين وصرة المؤسسة لدى المجتمع؟	16
					هل يؤدي التدقيق البيئي إلى جذب مستثمرين جدد؟	17
					هل يعمل التدقيق البيئي على زيادة ولاء العملاء للمؤسسة؟	18
					هل يعزز التدقيق البيئي الميزة التنافسية للمؤسسة في السوق؟	19
					هل يقلل التدقيق البيئي من النفقات المرتبطة بالتأثيرات البيئية السلبية؟	20
					هل يؤثر الالتزام بالتدقيق على زيادة قيمة العلام التجارية؟	21
					هل يساهم التدقيق البيئي في تقليل المخاطر القانونية والمالية؟	22
					هل يؤدي التدقيق البيئي إلى تحسين العلاقة مع أصحاب المصلحة (العملاء، الموردين).	23
					هل يساعد التدقيق البيئي على تحسين الكفاءة التشغيلية؟	24
					هل ترى العلاقة بين التدقيق البيئي وتعزيز قيمة المؤسسة على المدى البعيد؟	25

1- نتائج التحليل البيانات الشخصية

Statistics				
		مؤهلات_شهادات العمل	-المنصب المشغول	خبرة_سنوات
N	Valid	70	70	70
	Missing	5	5	5
Mean		2.0000	3.6857	2.2286
Sum		140.00	258.00	156.00

المؤهل العلمي					
		Frequency	Percent	Valid Per cent	Cumulative Percent
Valid	سامي تقني	20	26.7	28.6	28.6
	(ماستر/ليسانس) جامعي	30	40.0	42.9	71.4
	دراسات (ماجستير/دكتوراة) عليا	20	26.7	28.6	100.0
	Total	70	93.3	100.0	
Missing	System	5	6.7		
Total		75	100.0		

المركز الوظيفي

Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent

Valid	محاسبي خبير	4	5.3	5.7	5.7
	حسابات محافظ	13	17.3	18.6	24.3
	معتمد محاسب	9	12.0	12.9	37.1
	بيئي مهندس	19	25.3	27.1	64.3
	مصالح ومدراء خبراء	25	33.3	35.7	100.0
	Total	70	93.3	100.0	
Missing	System	5	6.7		
Total		75	100.0		

الأقدمية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 إلى 1 من	18	24.0	25.7	25.7
	سنوات 15 إلى 6 من	18	24.0	25.7	51.4
	فوق فما 16 من	34	45.3	48.6	100.0
	Total	70	93.3	100.0	
Missing	System	5	6.7		
Total		75	100.0		

1- بعد تدقيق المعالجة والتخلص

Descriptive Statistics

	N	Mean	Variance
تعمل المؤسسة على متابعة الممتلكات الخطيرة والتي تشكل خطر على البيئة	70	3.5429	2.194
تعهد المؤسسة بتوفير معايير الصحة والسلامة المهنية في النظام العام	70	4.5714	.538
تقوم المؤسسة بالرقابة على الممارسات البيئية ومتابعة تنفيذ أنشطة بيئية	70	3.6857	1.784
العاملون في مؤسسة يمتلكون مهارات وخبرات ضمن مجال البيئي	70	4.7000	.213
تلتزم المؤسسة بالتطبيق للقوانين والتنظيمات الصادرة عن الجهات المتخصصة في حماية البيئة	70	4.7000	.213
Valid N (listwise)	70		

2- تدقيق الادارة البيئية

Descriptive Statistics

	N	Mean	Variance
--	---	------	----------

بتحجيم قيامها خلال من بيئية بصمة للمؤسسة التلوث مثل بنشاطها المتعلقة الأضرار البصري	70	5.0000	.113
الالتزامات من سوقية سمعة و علامة للمؤسسة البيئي التنوع على وحافظتها البيئية	70	4.8000	.198
للمواقع مبدئية جدوى بدراسة مؤسسة تلتزم عليه نشاطها تأثير ومدى استثمارها المزمع	70	4.7000	.213
حول الكامل بالإفصاح دوريا المؤسسة تقوم المالية القوائم خلال من لبيئية الممارسات	70	4.3000	.313
الطرق أحدث باستخدام مؤسسة إدارة تقم نشاط المواقع في الخضراء الإنتاجية	70	4.8500	.153
Valid N (listwise)	70		

3- تدقيق اقتناء ممتلكات

Descriptive Statistics

	N	Mean	Variance
تعمل مؤسسة على تقييم المخاطر المرتبطة بالأصول الثابتة وإعادة تغذية النشاط بها	70	5	.108
تحافظ المؤسسة على الموارد والطاقات الطبيعية في بيئة النشاط	70	4.95	.200
تقوم المؤسسة باقتناء آليات خضراء من أجل عقلنة التكاليف وتسهيل عملية التجديد البيئي	70	4.75	.294
تعرض المؤسسة المشاكل التقنية البيئية على الخبراء والمهندسين البيئيين و اللجان الحكومية باستمرار	70	4.4	.412
تجسد مؤسسة الإستدامة البيئية من خلال حياة معدات جيدة لمعالجة نفاياتها	70	5	.098

Valid N (listwise)	70		
--------------------	----	--	--

محور الثاني: قيمة مؤسسة

Descriptive Statistics

	N	Mean	Variance
D1	70	5.0000	.090
D2	70	4.5100	.310
D3	70	5.0000	.101
D4	70	4.3900	.398
D5	70	4.7000	.256
D6	70	5.0000	.132
D7	70	4.2000	.402
D8	70	5.0000	.191
D9	70	4.7000	.256
D10	70	5.0000	.182
Valid N (listwise)	70		

4. النتائج

1. فرضية فرعية الأولى

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.113	1	3.113	18.280	.000b
	Residual	4.938	29	.170		
	Total	8.050	30			

a. متدقيق المعالجة والتخلص. Dependent Variable:

b. Predictors: (Constant), قيمة مؤسسة

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95.0% Confidence Interval for B		
	B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound	
1	(Constant)	1.496	.596		2.508	.018	.276	2.715
	الحماية والوقاية من الامراض	.630	.147	.422	4.275	.000	.329	.932

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.997	1	1.997	9.569	.004b
	Residual	6.053	29	.209		

Total	8.050	30			
--------------	--------------	-----------	--	--	--

a. Dependent Variable: تدقيق الادارة البيئية

b. Predictors: (Constant), قيمة مؤسسة

الفرضية الفرعية الثانية

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	95.0% Confidence Interval for B	
	B	Std. Error	Beta			Lower Bound	Upper Bound
1 (Constant)	2.441	.519		4.703	.000	1.379	3.502
تدقيق الادارة البيئية	.396	.128	.498	3.093	.004	.134	.657

