

جمهورية مصر العربية
الجهاز المركزي للمحاسبات

التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا
في مجال الرقابة على البيئة

بحث مقدم

للمشاركة في المسابقة العلمية الحادية عشر في مجال
 الرقابة المالية - المنظمة العربية للأجهزة الرقابية العليا

إعداد

علي محمد علي إسماعيل

ديسمبر ٢٠١٤

مراقب بالإدارة المركزية لمتابعة

تنفيذ الخطة وتقويم الأداء

لقطاعات الإنتاج والمشروعات

القومية

ملخص البحث

إن الرقابة على البيئة لا تختلف بشكل كبير عن الرقابة العادية ، وهناك عوامل أدت إلى خلق الطلب على ضرورة الرقابة على البيئة من قبل الأجهزة الرقابية العليا ، الأمر الذي أدى إلى خلق متطلبات لتنفيذ عملية المراجعة البيئية بكفاءة منها وجود إطار تشريعي متكامل ، وجود نظام للمحاسبة البيئية ، وتوافر معايير محددة للرقابة على البيئة وكذا توافر الإمكانيات البشرية المؤهلة والمدربة .

وتتنوع الرقابة على البيئة ما بين الرقابة البيئية الداخلية والرقابة البيئية الخارجية ، وينصب إهتمام البحث على الرقابة البيئية الخارجية التي تقوم بها الأجهزة الرقابية العليا لما لها من السلطة بالرقابة على الإنفاق الحكومي طبقاً للقوانين المعمول بها في معظم بلاد العالم وتستطيع أن تكتشف مدى إساءة الجهة الحكومية لحماية البيئة .

وقد ساهمت مجموعة العمل المعنية بالبيئة للإنتوساي حيث أنها المنظمة المهنية التي تجمع الأجهزة الرقابية العليا في الدول الأعضاء في الأمم المتحدة أو وكالاتها المتخصصة في تحسين إستخدام السلطة الرقابية والأدوات الرقابية في ميدان السياسات الرامية إلى حماية البيئة ، وكذا إكتساب أفضل المعلومات المتعلقة بمجال الرقابة البيئية ونشر الأدلة والإرشادات الخاصة بالرقابة البيئية بغرض إستخدامها والإستفادة منها وتم وضع إستراتيجية للتعاون مع المنظمات الإقليمية التابعة لها في مجال الرقابة على البيئة .

وتواجه أجهزة الرقابة العليا في مجال الرقابة على البيئة بعض التحديات التي تعوق القيام بالرقابة على البيئة منها التحديات الداخلية الخاصة بالأجهزة الرقابية العليا والتحديات الخارجية الخاصة بعوامل خارج نطاق الأجهزة الرقابية العليا .

وتتلخص التحديات الداخلية في ضعف الخبرات والمهارات التي تتعلق بالمواضيع البيئية وعدم توافر التدريب الكافي للمراقبين على إجراء الرقابة على البيئة ، وعدم توافر الصلاحيات القانونية بشكل كاف لبعض الأجهزة الرقابية ، وإقتصار أغلب التقارير المعدة على رقابة الأداء البيئي فقط ، ومحدودية أو عدم كفاية البيانات المتعلقة بالوضع البيئي وصعوبة قياس بعض النفقات والعوائد البيئية كميّاً أو التعبير عنها بوحدات نقدية ، وكذا صعوبة تحديد الأثر البيئي المتوقع حدوثه ، وعدم توافر نظم شاملة ومتكاملة للمعلومات البيئية لدى بعض الدول ، وقلة المعايير والمؤشرات البيئية وعدم تعاون الأجهزة المعنية بحماية البيئة مع القائمين بعملية الرقابة .

وتتمثل التحديات الخارجية في غياب أو ضعف التنسيق بين الأجهزة الرقابية العليا والجهات المعنية بالبيئة ، وصعوبة تحديد المسئول عن تلوث البيئة ، وغياب دور الكثير من

الأجهزة العليا للرقابة في بعض دول العالم لعدم وجود نص صريح في قانون البيئة يسمح بقيام الأجهزة الرقابية العليا بممارسة الرقابة على حماية البيئة ، وعدم وجود أهداف بيئية قومية معلنة لدى بعض الدول ، وعدم وضوح السياسات البيئية للحكومات وتعدد الإتفاقيات الدولية المتعلقة بحماية البيئة ، وكذا عدم وجود إدارة متكاملة ورشيده تتحمل المسؤولية البيئية بشكل مباشر وكامل .

ويهدف البحث إلى عرض التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة على البيئة وذلك من خلال التعرف على الإطار الفكري للرقابة على البيئة ومحاولة وضع إطار مقترح لمعالجة تلك التحديات وذلك بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية .

وأوصى الباحث بضرورة إعداد إستراتيجية وطنية لحماية البيئة من التلوث وإستراتيجية إعلامية متكاملة تجعل الوعي البيئي جزءاً من المهام المكلفة بتنفيذها الأجهزة الحكومية والمنظمات العامة .

وضرورة التغلب على الصعوبات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة لدى قيامها بالمراجعة البيئية وذلك بإستكمال المهارات اللازمة للمدققين بواسطة نظم التدريب المتطورة في المجال البيئي ، وضرورة الإهتمام بوفرة ووضوح البيانات البيئية ، وتشجيع الجهات الخاضعة للرقابة على وضع أهداف بيئية قابلة للقياس وصريحة ، وإدخال التعديلات اللازمة على قانون البيئة ، لكي يتواءم مع حجم التدهور الكبير في البيئة ، والعمل على تشديد العقوبات وتغليظها على المخالفات البيئية .

الفهرس

رقم الصفحة	الموضوع
١	مقدمة .
٤	الباب الأول : الإطار الفكري لمفهوم الرقابة على البيئة .
٥	المبحث الأول : مفهوم الرقابة على البيئة .
٥	أولاً : تعريف الهيئات والمنظمات للرقابة على البيئة .
٨	ثانياً : تعريف الأفراد للرقابة على البيئة .
١٣	المبحث الثاني : إطار الرقابة على البيئة .
١٣	أولاً : أهمية الرقابة على البيئة وفوائد تطبيقها .
١٣	ثانياً : أهداف الرقابة على البيئة .
١٧	ثالثاً : الهيئات التي لها تأثير على البيئة .
١٧	رابعاً : مداخل القيام بمهام الرقابة على البيئة .
١٨	خامساً : أنواع الرقابة على البيئة .
٢٠	سادساً : مراحل وخطوات القيام بالرقابة على البيئة .
٢٢	سابعاً : دليل الإنتوساي للرقابة على حماية البيئة .
٢٧	الباب الثاني : التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة وإطار مقترح لمعالجتها بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات .
٢٨	المبحث الأول : التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة .
٢٨	أولاً : أسباب قيام الأجهزة الرقابية العليا بالرقابة على البيئة .
٢٩	ثانياً : الرقابة على البيئة من منظور الأجهزة الرقابية العليا على المستوى الدولي .
٣١	ثالثاً : التحديات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة على البيئة .

تابع الفهرس

رقم الصفحة	الموضوع
٣٤	المبحث الثاني : إطار مقترح لتفعيل دور الأجهزة العليا تجاه الرقابة على البيئة بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات .
٣٤	أولاً : أهمية قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة .
٣٦	ثانياً : متطلبات قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة .
٣٧	ثالثاً : أهم الإجراءات التي يتبناها الجهاز المركزي للمحاسبات لممارسة الرقابة على البيئة .
٤٠	رابعاً : إطار مقترح لتفعيل دور الجهاز المركزي للمحاسبات تجاه الرقابة على البيئة .
٤٣	خامساً : حالة تطبيقية .
٤٦	أهم النتائج والتوصيات .
٤٦	أولاً : أهم النتائج .
٤٧	ثانياً : توصيات الدراسة .
	قائمة المراجع

مقدمة :

تُعد قضايا البيئة من موضوعات الساعة على المستويين المحلي والعالمي ، وتظل حمايتها والمحافظة عليها من مختلف أنواع التلوث من أهم قضايا العصر ، وواجباً من واجبات الدولة ، وقيمة من قيم المجتمع التي يسعى النظام القانوني لتأكيدها^(١) .

وفي مصر حازت قضية البيئة إهتمام جميع المؤسسات سواء الرسمية أو غير الرسمية مما أدى إلى ضرورة وجود رقابة بيئية سواء للسياسات أو الخطط أو البرامج البيئية التي تنتهجها الحكومة بالإضافة إلى المنح والتبرعات المقدمة للدول التي تعاني من تلوث البيئة ومنها مصر ، وخاصةً أن هناك عدة مؤسسات رقابية في مصر يمكن لها الإطلاع بمهام الرقابة البيئية لعل أهمها الجهاز المركزي للمحاسبات وهو الجهاز الأعلى للرقابة في مصر والمؤهل بقوة للقيام بهذا الدور المصري^(٢) .

تعتبر الأجهزة الرقابية العليا في دول العالم جزء لا ينفك عن المجتمع ، فوظيفتها الأساسية هي الحفاظ على المال العام من الضياع أو سوء الاستخدام ، لذلك كان من الضروري أن تتصدى هذه الأجهزة للقضايا البيئية التي تؤثر على المال العام ، وقد ورد بالمؤتمر الخامس عشر للأنتوساي المنعقد بالقاهرة عام ١٩٩٥ أن حماية وتطوير البيئة هما من الأمور وثيقة الصلة بعمل الأجهزة الرقابية العليا في ممارسة أدوارها ومسئوليتها الرقابية^(٣) .

وإنطلاقاً مما سبق ينصب إهتمام البحث على عرض التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة على البيئة ومحاولة وضع إطار مقترح لتلافيها وذلك من خلال الإطار العام التالي :

١- مشكلة البحث :

لقد أصبح قيام الأجهزة الرقابية العليا في تنفيذ أعمال الرقابة البيئية أكثر شيوعاً في السنوات الأخيرة لأنها الأجدر في القيام بهذه الرقابة ، حيث لها القدرة على الإلمام الكامل بكل نواحي الرقابة البيئية باختلاف أنواعها^(٤) .

ولا شك أن تلك الأجهزة تواجه بعض العقبات التي تحد من القيام بالرقابة على حماية البيئة بالمستوى المأمول ، فهناك العديد من التحديات والصعوبات التي تعرقل التطور المطلوب لهذا النوع من الرقابة^(١) .

(١) جيهان محمود إسماعيل ، " أسس إعداد تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات المتعلقة بالرقابة على البيئة " ، لقاء تدريبي عن أسس ومعايير الرقابة على البيئة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، مايو ٢٠٠٤ ، ص ١ .

(٢) عبد الرحمن محمد عبد الرحمن ، " الجهاز الأعلى للرقابة و رقابة البيئة " مجلة الرقابة الشاملة " الجهاز المركزي للمحاسبات ، الأعداد (١٥٠-١٤٧) ، يونيو ٢٠٠٢ ، ص ٦٠ .

(٣) عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، " الصعوبات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة على البيئة والحلول المقترحة " ، لقاء تدريبي عن أسس ومعايير الرقابة على البيئة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، مايو ٢٠٠٤ ، ص ١ .

(٤) منشور مجموعة عمل الرقابة البيئية في الأنتوساي ، يناير ٢٠٠٧ ، ص ١٠ .

ويرى الباحث أن المشكلة الرئيسية للبحث تتمثل في " ضرورة التعرف على التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة " كمحاولة لوضع إطار مقترح لتفعيل دور الأجهزة في هذا الشأن .

لذا يتبادر إلى ذهن الباحث السؤال الجوهرى التالي :

" هل يمكن تحديد التحديات الداخلية والخارجية التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة على البيئة " .

ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية :

١- ما هو مفهوم الرقابة على البيئة وأهدافها وأنواعها وأهميتها ومراحل تطبيقها ؟

٢- هل يمكن وضع إطار مقترح لمعالجة التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة ؟

٣- هل يمكن التعرف على حالات تطبيقية في مجال الرقابة على البيئة على سبيل المثال (الجهاز المركزي للمحاسبات) ؟

٢- أهداف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسى للبحث في عرض التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة .

ويتفرع منه الأهداف الفرعية التالية :

١- التعرف على مفهوم وأنواع وأهداف الرقابة على البيئة .

٢- التعرف على متطلبات الأجهزة الرقابية لمواجهة التحديات الداخلية والخارجية في مجال الرقابة على البيئة .

٣- التطرق إلى حالات تطبيقية في مجال الرقابة على البيئة لإيضاح الإطار النظري للبحث (الجهاز المركزي للمحاسبات) .

٣- أهمية البحث :

تستمد أهمية البحث من الناحية العملية بصورة أساسية ، حيث يتناول البحث التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة ، وذلك إنطلاقاً من المسؤولية المجتمعية التي تحتم على تلك الأجهزة مسايرة التطورات ومواكبة كل مشكلات المجتمع والعمل على علاجها حيث أصبحت الرقابة على البيئة جزءاً من عمل الأجهزة الرقابية العليا .

كما تستمد أهمية البحث من الناحية النظرية حيث لا يزال مجال الرقابة على البيئة مجالاً خصباً لكافة الباحثين .

(١) باسم نعيم عوض ، " الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات - دراسة مقارنة في التشريعات المختلفة " ، أطروحة دكتوراه في الفلسفة في الحقوق ، جامعة بني سويف ، كلية الحقوق ، ٢٠١٠ ، ص ٣٨٦ .

٤- منهج البحث :

يعتمد الباحث في إعداد البحث على المنهج الإستقرائي من خلال الدراسة النظرية وذلك بإستعراض وتجميع وتحليل الدراسات والأبحاث والمؤتمرات والكتب والمراجع والدوريات والقوانين المتعلقة بالظاهرة موضوع البحث .

٥- خطة البحث :

الباب الأول : الإطار الفكري لمفهوم الرقابة على البيئة :

المبحث الأول : مفهوم الرقابة على البيئة .

المبحث الثاني : إطار الرقابة على البيئة .

الباب الثاني : التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة وإطار

مقترح لمعالجتها بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات :

المبحث الأول : التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة على البيئة

المبحث الثاني : إطار مقترح لتفعيل دور الأجهزة الرقابية العليا تجاه الرقابة على البيئة

بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات .

أهم النتائج والتوصيات .

قائمة المراجع .

الباب الأول

الإطار الفكري لمفهوم الرقابة على البيئة

تمهيد :

إن الرقابة على البيئة هي إحدى الروافد الهامة في منظومة الإهتمام والمحافظة على البيئة وتزايد الإهتمام بها مع بدء عام ١٩٨٦ ، حيث أصدرت جمعية حماية البيئة سياسة الرقابة على البيئة (المراجعة البيئية) الذي شجع على إستخدامها لتعزيز عملية الإذعان للقوانين والنظم البيئية وأيضاً تعزيز وتصحيح المخاطر البيئية التي لم تظهرها القوانين والتشريعات^(١) .

وإنطلاقاً مما سبق يتطرق هذا الباب إلى الإطار الفكري لمفهوم الرقابة على البيئة من خلال المبحثين التاليين :

- المبحث الأول : مفهوم الرقابة على البيئة .
- المبحث الثاني : إطار الرقابة على البيئة .

^(١) أبو بكر عبد العزيز البنا ، " دور المراجعة البيئية نحو تحسين الأداء البيئي " ، بالتطبيق على منطقة حلوان الصناعية ، المجلة العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر ، العدد ٢٧ ، عام ٢٠٠٢ ، ص ٣٢٨ .

المبحث الأول

مفهوم الرقابة على البيئة

تمهيد :

نشأت تسمية الرقابة على البيئة بعد أن بلغ الإهتمام بأمر البيئة مبلغاً عظيماً جعله من أولى الإهتمامات للباحثين في مختلف الهيئات والمنظمات المهنية^(١) .

وقد تعددت التعريفات المتعلقة بالرقابة على البيئة ، وسوف نوجزها في هذا المبحث كما

يلي :

أولاً : تعريف الهيئات والمنظمات للرقابة على البيئة :

١- تعريف معهد المعايير البريطاني :

عرف معهد المعايير البريطاني (British standard institution) الرقابة على البيئة بأنها تقييم منظم لتحديد مدى توافق كل من نظام الإدارة والبيئة للوحدة الإقتصادية مع البرامج المخططة ، وتحديد مدى فعالية وملائمة ذلك النظام لإنجاز السياسة البيئية للدولة^(٢)

٢- تعريف وكالة حماية البيئة الأمريكية :

عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية (U.S Environmental protection Agency) بأن الرقابة على البيئة عبارة عن فحص إنتقادي دوري ومنظم وموثوق وموضوعي بواسطة جهة مستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها .

٣- تعريف لجنة الإتحاد الأوروبي :

عرفت لجنة الإتحاد الأوروبي للرقابة على حماية البيئة (The Commission of the Europeon Comunities) الرقابة على البيئة هي عملية فحص تهدف إلى التأكد من الإلتزام بالنظم البيئية والتأكد من البيانات والمعلومات الواردة بالقوائم المالية البيئية ، مع توفير كافة التفاصيل عند جميع قضايا البيئية^(٣) .

(١) علي محمد أحمد الزمير ، " الرقابة على البيئة " ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا في إطار المسابقة الثامنة للبحث العلمي ، الجمهورية اليمنية ، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة ، عام ٢٠٠٦ ، ص ٣٣ .

(٢) Environmental Audit and Regurity Auditing , (Intosai) , Working Group On Environmental Auditing , march 2004 , p.3 .

(٣) علي محمد أحمد الزمير ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٤ ، ٣٥ .

١- تعريف الغرفة التجارية :

عرفت الغرفة التجارية (International chamber of commerce) الرقابة على البيئة بأنها أداة إدارية تعمل على التقييم الدوري الموثق والمنظم لمدى كفاءة أداء نظام الإدارة البيئية ومدى الإهتمام بحماية البيئة من خلال الرقابة على الأنشطة البيئية ومدى تنفيذ البرامج والسياسات المرتبطة بالأنشطة البيئية ، والتي من خلالها يتم الوفاء بمتطلبات التشريعات والقوانين البيئية^(١) .

٢- تعريف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (Intosai) :

عرفت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (Intosai) الرقابة على حماية البيئة بأنها الرقابة الخارجية المستقلة التي تقوم بها أجهزة محايدة ، ولها ثلاثة أنواع وهي الرقابة المالية البيئية ورقابة الأداء البيئي ورقابة الإلتزام البيئي ، حيث تُستخدم الرقابة المالية البيئية لتحديد ما إذا كانت القوائم المالية للجهة محل الرقابة تعكس تكاليفها البيئية أم لا ، وتُستخدم رقابة الأداء البيئي لمعرفة ما إذا كانت الجهة محل الرقابة تحقق أهدافها البيئية بكفاءة أم لا ، وتُستخدم رقابة الإلتزام البيئي لتقييم مدى الإلتزام بالقوانين والإتفاقيات والسياسات البيئية التي تتبعها الدول^(٢) .

وضعت منظمة الأنتوساي إطاراً عاماً للرقابة على البيئة تستعين به كافة الدول الأعضاء كدليل إرشادي ، وذلك في المؤتمر الخامس عشر للأنتوساي المنعقد في القاهرة عام ١٩٩٥ ، ويشمل الإطار ما يلي :

- أ- الرقابة على البيئة لا تختلف إختلافاً كبيراً عن الرقابة العادية التي تمارسها الأجهزة العليا للرقابة^(٣) ، ويمكن أن تشمل الرقابة على حماية البيئة نوعاً أو أكثر من أنواع الرقابة سواء كانت رقابة مالية أو رقابة أداء أو رقابة إلتزام^(٤) .
- ب- يتوقف تبني الجهاز الأعلى للرقابة على حماية البيئة في أي دولة على السياسة البيئية للحكومة والقوانين المفروضة بها .
- ج- تختلف الرقابة على البيئة عن الفحوص البيئية ذات الطابع التقني التي تجريها منظمات القطاع العام والخاص في أي دولة ، لذلك لا تدخل ضمن أنشطة مجموعة

(١) علي نصر محمد التويتي ، " الرقابة على البيئة " ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أربوساي) ، العدد ٥٣ ، يونيو ٢٠٠٨ ، ص ١٥ .

(٢) عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤ .

(٣) - Evaluation and trends in Environmental Auditing (Intosai) Working Group on Environmental Auditing , November 2007 , p. 13 ,14 .

(٤) أحمد بن سعد الفار ، " الرقابة على البيئة " ، المملكة العربية السعودية ، ديوان المراقبة العامة ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا في إطار المسابقة الثامن للبحث العلمي ، عام ٢٠٠٦ ، ص ٣٣ .

العمل القائمة على الرقابة على حماية البيئة الفحوص البيئية ذات الطبيعة الفنية(١)

د- يمكن أن يكون مفهوم التنمية المستدامة جزءاً من تعريف الرقابة على البيئة ، إذا كان جزء من سياسة الحكومة أو من البرنامج الذي تتم مراقبته ، مع ضرورة توافر الخبرات والمهارات اللازمة لإجراء هذه الرقابة بكفاءة وموضوعية ، فالتنمية المستدامة هي التنمية التي تأخذ في الاعتبار القيود الثلاثة الرئيسية التي تفرضها البيئة على جهد التنمية وهي عدم التبذير في إستخدام الموارد الناضبة ، والإلتزام بإستخدام الموارد المتجددة ، وعدم تجاوز قدرة البيئة على هضم ما يلقيه الإنسان فيها من مخلفات ، أي أن التنمية المستدامة تلقي أعباء على كل من حكومات الدول وكذلك الأجهزة العليا للرقابة(٢) .

هـ- يتم إجراء الرقابة على حماية البيئة على مؤسسات القطاع العام فقط ، ولا تتم على مؤسسات القطاع الخاص(٣) .

٣- تعريف الجهاز المركزي للمحاسبات :

عرف الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية الرقابة على البيئة بأنها منهج خاص يقوم بمراجعة السياسات والبرامج والأنشطة البيئية ، بحيث تشمل على المراجعة المالية البيئية ومراجعة كفاءة وإقتصاد وفعاليات السياسات والبرامج والأنشطة البيئية وفحص مدى الإلتزام الفعلي بتطبيق القوانين التي تحكم الأنشطة والبرامج البيئية بالجهة التي يتم مراجعتها والتأكد من سلامة التصرفات المالية البيئية وإبداء الرأي في صحة ودقة البيانات الخاصة بمدى كفاءة وفعالية الأداء البيئي مع الإلتزام بتطبيق القوانين البيئية(٤) .

٤- تعريف المواصفة (Iso 1410) :

عرفت المواصفة (Iso 1410) الرقابة على البيئة بأنها عملية تحقيق نظامية رسمية وموثقة ، من خلال مراجعة البيانات على فترات دورية ، وذلك لإجراء التقييم الدوري للأداء البيئي من قبل طرف مستقل(٥) .

(١) عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، مرجع سبق ذكره ، ص ٥.

(٢) Result Of Fifth survey Of Environmental Auditing (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 2007 ,p3.

(٣) الإستبيان الثالث حول الرقابة على البيئة من قبل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ، مجموعة العمل التابعة للإنتوساي والخاص بالرقابة على البيئة ، ٢٠٠٠ ، ص ٣ .

(٤) علي محمد أحمد الزمير ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٤ .

(٥) علي إبراهيم حسين ، " مفهوم وأبعاد الأداء البيئي وإنعكاساته على أعمال المرجعة " ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، ٢٠١٠ ، ص ٦ .

وقد قامت المواصفة بتحديد مفاهيم واضحة لكل من الرقابة على حماية البيئة والفحص البيئي وتقييم الأثر البيئي ، لضمان عدم حدوث خلط بين هذه المفاهيم ، ووضعت تعريفاً واضحاً للرقابة على حماية البيئة .

فعرفت المواصفة الفحص البيئي بأنه مجرد تحقق أولي أو حصر ابتدائي لأنشطة الشركة وأدائها البيئي في اللحظة الراهنة وعرفت المواصفة تقييم الأثر البيئي أنه يستخدم للتخطيط ودراسة الآثار المستقبلية الناتجة عن المشروعات البيئية⁽¹⁾ .

ثانياً : تعريف الأفراد للرقابة على البيئة :

١- عرف البعض الرقابة على البيئة بأنها أداة لتقييم الأداء البيئي للوحدات الإقتصادية ، تتضمن التحقق من سلامة تنفيذ الأنشطة والسياسات والبرامج في ضوء القوانين واللوائح البيئية المتبعة⁽²⁾ .

٢- وعرف البعض الرقابة على حماية البيئة بأنه مصطلح يجب إستخدامه في سياق المراجعة الخارجية المستقلة ، حيث تتفق الأجهزة العليا للرقابة على أن الرقابة على حماية البيئة ، أو كما يسميها البعض المراجعة البيئية أو الرقابة البيئية ، لا تختلف كثيراً من حيث المبدأ عن الرقابة التي تمارسها الأجهزة العليا للرقابة ، وأنها يمكن أن تكون جميع أنواع الرقابة على حماية البيئة أو واحدة منها ، على حسب كل دولة ، ويتم ذلك من خلال⁽³⁾ :

أ- التأكد من الإستخدام السليم الفعال للأموال العامة التي تم إنفاقها على حماية البيئة .

ب- التنفيذ السليم للأنشطة البيئية .

ج- المطابقة للقوانين البيئية الداخلية والإتفاقيات على الصعيدين الوطني والدولي .

ويتم إجراء كافة التدابير من أجل تحسن نوعية الحياة الإنسانية وحماية نظم الكائنات الحية وتقليل التدهور البيئي وتخفيض معدلات التلوث ، ويكون للأجهزة العليا للرقابة التي تمارس هذا النوع من الرقابة ، تأثيراً كبيراً على واضعي السياسات العامة للبيئة وصانعي القرار وذلك من خلال الضغط من أجل :

١- مراجعة القوانين والتشريعات واللوائح البيئية وتعديلها ، أو سن غيرها في حالة ثبوت قصورها .

⁽¹⁾ - Sheira Faser , " Meeting the Challenge In the 21st centuy " , International Journal of Government Auditing , (Intosai) , vol .13 , ISS.2 , P.50 .

⁽²⁾ سامية محمود لبيب ، " مفهوم الرقابة على البيئة " ، ورقة بحثية مقدمة للبرنامج التدريبي لأعضاء ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق حول موضوع الرقابة على البيئة ، جمهورية مصر العربية ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، ٢-٦ إبريل ٢٠٠٥ ، ص ٧-٩ .

⁽³⁾ - The Annual Report of Auditing on sanitay and Industrial Drainage to protect Environment From pollution , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 2007 ,p20.

٢- إجراء تحسينات على إدارة الكوارث وحسن الإستعداد لها .

٣- زيادة نظم المساءلة المتعلقة بالتحكم في البيئة^(١) .

٣- وعرف البعض الرقابة على البيئة بأنها عملية مهمتها التأكد من الإلتزام بإجراءات وآليات حماية البيئة وصيانتها ، وكذلك الإحساس المسئولية تجاه البيئة بإعتبارها ميراثاً مشتركاً للإنسانية ، وهي ليست عملية مؤقتة وإنما هي عملية مستمرة ومتواصلة لضمان تحقيق العلاقات المتوازنة بين البيئة والتنمية ، ومنع إنحرافها عن الخط البيئي السليم ، وهو الخط الذي يضمن الإستدامة البيئية والتنمية معاً ، من أجل كشف أي خلل أو إنحراف عن المعايير البيئية الآمنة ، وتصويب المسار داخل الإطار البيئي ، بهدف إيجاد علاقة تعاونية وطيدة بين الأجهزة الإدارية والتنفيذية في الدول وبين أجهزتها الرقابية العليا ، بما يحقق التكامل والتنسيق بين هذه الأجهزة ويسمح بإقامة رقابة بيئية كاملة وموضوعية^(٢) .

٤- وعرف البعض الرقابة على البيئة بأنها نشاط تقييمي يقوم على فحص الأداء البيئي للوحدة الإقتصادية بغرض التحقق من فاعليته وتوافقه مع الترتيبات البيئية المخططة وتحديد آثاره على القوائم المالية للوحدة الإقتصادية ، ويمكن أن تؤدي بواسطة مراجعين داخليين أو جهاز رقابي خارجي محايد^(٣) .

٥- وعرف البعض الرقابة على البيئة بأنها عملية فحص شامل ودقيق للسياسات والأنشطة البيئية التي تنفذها الوحدات الإقتصادية (كمراجعة داخلية) أو الأجهزة الرقابية العليا (كمراجعة خارجية) لتحديد مدى مطابقة هذه السياسات للمعايير والقوانين والإلتزامات المحلية والدولية المرتبطة بالبيئة وذلك في ضوء المستندات والسجلات والتقارير المستخدمة في عملية الفحص^(٤) .

٦- وعرف البعض الرقابة على البيئة بأنها فحص موضوعي ودوري للأداء البيئي بواسطة أفراد متخصصين من خارج الوحدة الإقتصادية ، للتأكد من الإلتزام بالقوانين والسياسات الإدارية البيئية ، وتقييم فعالية البرامج البيئية المستخدمة ، وتوصيل النتائج التي يتم التوصل إليها إلى الأطراف المعنية وإعداد تقرير بذلك^(١) .

٧- وعرف البعض الرقابة على البيئة بأنها المنهج الخاص بتقويم السياسات والبرامج والأنشطة البيئية ، وتشتمل على الرقابة المالية وتقويم كفاءة وفعالية البرامج والأنشطة

(١) - Guidance On Conducting Audits Of Activites On Environment Perspective , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 2001 ,p16.

(٢) إبراهيم الشبجاني أبو سريويل ، " المراجعة البيئية لضمان التنمية المستدامة " ، مجلة المراجعة المالية ، الجماهيرية الليبية العظمى ، جهاز المراجعة المالية ، العدد ٤ ، السنة الثانية ، ٢٠١٠ ، ص ١٧ .

(٣) إيهاب على أحمد فاروق ، " الرقابة على البيئة " ، بحث مقدم لإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة وتقويم الأداء لقطاعات الخدمات العامة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، يونيو ٢٠١٠ ، ص ٢ .

(٤) سامية محمود لبيب ، مرجع سبق ذكره ، ص ٩-١٠ .

(١) إيهاب على أحمد فاروق ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٠ .

والسياسات البيئية ، وذلك بهدف فحص مدى الإلتزام الفعلي بتطبيق القوانين واللوائح التي تحكم الأنشطة والبرامج البيئية ، والتأكد من سلامة التصرفات المالية ، وإبداء الرأي في صحة وسلامة البيانات الخاصة بها ، والتحقق من كفاءة البرامج والأنشطة البيئية ، وإعداد تقرير بذلك^(٢) .

٨- كما عرفها البعض بأنها مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها المراقب ، للتأكد من تنفيذ المشاريع البيئية طبقاً للنصوص القانونية الجاري العمل بها في كل دولة ، والتأكد من تحصيل الإيرادات ، وتأدية النفقات في المشاريع ذات العلاقة بالبيئة ، ومراعاة معايير الكفاءة والإقتصاد والفعالية في تنفيذ تلك المشاريع ، والإلتزام بمعايير التنمية المستدامة التي تأخذ في الإعتبار تلبية إحتياجات الأجيال الحاضرة ، دون التأثير على الوفاء بإحتياجات الأجيال المستقبلية ، وإبداء الرأي المحايد في صحة الإجراءات التي إتبعتها الوحدة الإقتصادية^(٣) .

٩- كما عرفها البعض بأنها تقييم منظم لتحديد ما إذا كانت الوحدة الإقتصادية أو الجهات الحكومية الخاضعة للرقابة قد قامت بتنفيذ جيد للسياسات والبرامج والمتطلبات البيئية المتبعة ، وما إذا كانت الإنجازات البيئية تتم طبقاً للقانون والأحكام والمواصفات المحلية والإلتزامات الوطنية والدولية^(٤) .

١٠- كما عرفها البعض بأنها رقابة الآثار البيئية عن البرامج الحكومية^(٥) :

ومن التعريفات السابقة يمكن إستخلاص النقاط التالية :

١- الرقابة على البيئة يجب أن تمارسها الأجهزة العليا للرقابة في كل دولة ، ويجب تمييزها عن تلك الرقابة ذات الطبيعة الفنية التي تمارسها الجهات المتخصصة بالبيئة التي تقوم بعمل ذي طبيعة تقنية بالأساس^(٦) .

٢- لا تختلف الرقابة على حماية البيئة كثيراً عن بقية أنواع الرقابة المتبعة في الأجهزة العليا للرقابة فهي لا تختلف من حيث الجوهر عن باقي أنواع الرقابة ولكن الإختلاف يكون في ما تحتاجه هذه الرقابة من تنوع في المهارات والتخصصات لدى فريق العمل القائم بها وتوفر قدر كبير من المعلومات والبيانات الأساسية للبيئة لديه^(٧) .

(٢) كمال عبد السلام عبد السلام السيد ، "مراجعة البيئة ودور الجهاز الأعلى للرقابة ومسئوليته في ذلك" ، بحث مقدم للإدارة المركزية للبحوث والتدريب في إطار المسابقة العلمية الثانية ، ١٩٩٤ ، ص ٥٠ .

(٣) ملحق توصيات المؤتمر الدولي الخامس عشر للأنثوساي ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، خلال الفترة من ٢٥ سبتمبر إلى ١٢ أكتوبر ١٩٩٥ ، ص ٢ .

(٤) محمد عبد الرحمن الشهران ، "الرقابة على البيئة" ، الإمارات العربية المتحدة ، ديوان المحاسبة ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا في إطار المسابقة الثامنة للبحث العلمي ، ٢٠٠٦ ، ص ٤-٥ .

(٥) عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣ .

(٦) علي محمد أحمد الزمير ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٣ .

(٧) ملحق توصيات المؤتمر الدولي الخامس عشر للأنثوساي ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣ .

١- الرقابة على حماية البيئة لها خصوصية عن باقي أنواع الرقابة ، في الإجراءات والأساليب والأهداف^(٢) .

٢- مفهوم الرقابة على البيئة يعني المعنى الواسع والشامل لها ، حيث يدخل فيه جميع أنواع الرقابة من حيث وقتها ، مثل الرقابة السابقة ، أي قبل التأثير على البيئة سلباً أو إيجاباً ، وكذلك الرقابة اللاحقة ، أي بعد حدوث تأثير على البيئة ومكوناتها^(٣) .

٣- لا يوجد إتفاق حول تعريف موحد ومتفق عليه للرقابة على البيئة ، ولكن يتبنى كل جهاز رقابي تعريفاً خاصاً له ، وفقاً للسياسات البيئية للدولة ، ولقوانين البيئة المعمول منها^(٤) .

٤- لكل جهاز رقابي الحق في أن يمارس كل أنواع الرقابة على حماية البيئة أو واحدة منها ويتم ذلك في ضوء الدور المطلوب للجهاز الرقابي والسلطة المخولة إليه^(٥) .

٥- يتبنى الباحث تعريفاً محدداً للرقابة على البيئة وهو عملية تقييم موضوعي دوري وموثق ، من خلال جهة خارجية مستقلة ومحيدة ، وهذه العملية تهدف إلى المساهمة في حماية البيئة ، وتشمل هذه العملية ما يلي :

أ- الرقابة المالية ، من خلال فحص الوثائق المحاسبية والسجلات التي لها مردود بيئي .

ب- الرقابة على الأداء ، من خلال متابعة وتقييم الأداء البيئي .

ج- رقابة الإلتزام ، من خلال التأكد من إحترام القوانين الداخلية المتبعة ، والقواعد القانونية الوطنية في مجال البيئة ، والواجبات المنصوص عليها في المعاهدات الدولية التي صادقت عليها الدولة .

د- أنواع الرقابة الثلاث السابقة هي العناصر الأساسية التي يتكون منها مفهوم الرقابة على حماية البيئة ولكل دولة الحق في إستخدامها كلها أو واحدة أو أكثر منها مع الأخذ في الإعتبار الأنظمة البيئية الداخلية لكل دولة والصلاحيات التي يمارسها الجهاز الرقابي بها .

وبعد إستعراض مفهوم الرقابة على البيئة ، يتبادر إلى الذهن التساؤل ما أهمية

الرقابة على البيئة وأهدافها وأنواعها ، وهذا ما سيتضح من المبحث التالي .

(٢) محمد عبد الرحمن الشهران ، مرجع سبق ذكره ، ص ٥ .

(٣) أحمد بن سعد الفار ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٤ .

(٤) صدام محمد محمود ، " مفهوم وأبعاد الأداء البيئي وأثره على أعمال المراجعة " ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، ٢٠١٣ ، ص ٣٤ .

(٥) المرجع السابق ، ص ٣٤ .

المبحث الثاني

إطار الرقابة على البيئة

تمهيد :

إستعرض المبحث السابق التعريفات المتعلقة بالرقابة على البيئة ويتناول هذا المبحث النقاط التالية :

- أهمية الرقابة على البيئة وفوائدها .
- أهداف الرقابة على البيئة .
- الهيئات التي لها تأثير على البيئة .
- مداخل تنفيذ القيام بمهام الرقابة على البيئة .
- أنواع الرقابة على البيئة .
- مراحل وخطوات الرقابة على البيئة .
- دليل الأنتوساي للرقابة على البيئة .

أولاً : أهمية الرقابة على البيئة وفوائدها :

تعود أهمية الرقابة على البيئة إلى خطورة التلوث الذي أصبح يهدد جميع المخلوقات التي تعيش على الأرض والأمراض المستعصية التي بدأت تنتشر بشكل مروع ، مما جعل الأجهزة الرقابية العليا تعطي الرقابة على حماية البيئة جانباً كبيراً من أعمالها الرقابية ، وهي بذلك تؤدي خدمة إجتماعية وإقتصادية جمّة ، فهي تحرص على حياة الأمم وحماية الأجيال القادمة^(١) .

وتعود أهمية الرقابة على البيئة إلى أنها واحدة من أهم الأدوات البيئية المستحدثة للحد من مشكلات التلوث البيئي وإلى أنها تحقق الفوائد والمنافع التالية :

- ١- التعرف على الأنشطة الضارة بيئياً ، والتحقق من الإلتزام بالتشريعات والقوانين البيئية ، وإقتراح برامج وإجراءات وحلول معالجة التلوث^(٢) .
- ٢- تساهم في تبني الوحدات الإقتصادية للمواصفات العالمية لنظم الإدارة البيئية ، التي تهدف إلى التحسين المستمر في نظام الوحدة الإقتصادية لحماية البيئة ، والتعرف على المخاطر وتقليل الحد من معدلات التلوث^(٣) .

(١) - Kathleen Gibson , " How Environmental Management Is Successful " , International Journal Of Government Auditing , (Intosai) , Vol.13 , Iss.2 , 2005,p.p30 .

(٢) أحمد الدسوقي محمد إسماعيل ، " استخدام نظم الإدارة البيئية للحد من التلوث الصناعي في جمهورية مصر العربية " ، دراسة حالة قطاع المنسوجات ، رسالة ماجستير في الإدارة العامة ، جامعة القاهرة ، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية ، ٢٠٠١ ، ص ١٣١ .

(٣) عبد السيد صبري عبد السيد ، " مراجعة وتقييم برامج التحكم في مخلفات الصرف الصناعي " ، دراسة تطبيقية ، أطروحة دكتوراه في العلوم البيئية ، جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية ٢٠٠٩ ، ص ٥٧ .

٣- تستمد أهميتها من أهمية المعلومات البيئية التي يتم الحصول عليها أثناء عمليات الفحص^(١)

وقد أكد المشاركون في ورشة العمل الخاصة بموضوع الرقابة على حماية البيئة التي أقامها برنامج الأمم المتحدة المعني بالبيئة والمنعقدة بباريس عام ١٩٨٩ ، على أن الرقابة على حماية البيئة تحقق الفوائد والمنافع التالية :

١- يساعد تطبيق الرقابة على حماية البيئة على زيادة الوعي بالسياسات والمسئوليات البيئية للوحدات الاقتصادية .

٢- تساعد على إكتشاف الأخطاء وإتخاذ الإجراءات التصحيحية والعمل على تلافئها .

٣- يوفر قاعدة بيانات ومعلومات لإستخدامها في حالات الطوارئ أو الكوارث البيئية .

٤- تساعد في معرفة الإلتزامات التي تتحملها الوحدة الاقتصادية مقابل التلوث البيئي الذي تسببه أنشطتها^(٢) .

٥- تعمل على إيجاد نظام متكامل لمراجعة أنشطة الوحدة الاقتصادية^(٣) .

٦- تساعد على حسن إستخدام الأنشطة والبرامج البيئية ، بما يؤدي لتحقيق أهداف التنمية المستدامة .

ثانياً : أهداف الرقابة على البيئة :

إن أهداف الرقابة على البيئة واسعة النطاق ، ويمكن إستخلاص الأهداف التالية للرقابة على البيئة :

١- تقويم الأداء البيئي للمشروعات والبرامج البيئية ومقارنة آثارها بما تعود به من نفع على المجتمع .

٢- وضع نظم محاسبية ومالية بيئية تكفل أقل قدر من الأضرار البيئية .

٣- تقييم المخاطر البيئية والإفصاح عنها ووضع حلول ملائمة لها .

٤- الفحص المنظم للأداء البيئي والأثر الإيجابي لذلك على القوائم المالية للوحدة الاقتصادية^(٤)

٥- حث الحكومات على إنشاء إدارات بيئية في كل الوحدات الاقتصادية تتحمل مسئولية حماية البيئة .

(١) سامية محمود لبيب ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٥ .

(٢) علي محمد أحمد الزمير ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٦ .

(٣) علي إبراهيم حسين، مرجع سبق ذكره ، ص ٧ .

(٤) باسم نعيم عوض ، " الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات " ، دراسة مقارنة في التشريعات المختلفة ، أطروحة دكتوراه الفلسفة في الحقوق ، جامعة بني سويف ، كلية الحقوق ، ٢٠١٠ ، ص ٣٨٥ .

- ٦- دعم الوعي البيئي من خلال الضغط على الحكومة لتدريس التربة البيئية في المدارس والجامعات .
- ٧- التأكد من عدم تجاوز الملوثات البيئية للنسب القانونية المسموح بها^(١) .
- ٨- التحقق من قيام الوحدة الاقتصادية من أداء واجباتها البيئية ، وذلك عن طريق الحصول على أدلة تؤكد ذلك .
- ٩- التأكد من التقيد بالأنظمة والقوانين والتشريعات البيئية .
- ١٠- تشجيع قيام نظام إداري بيئي كفاء ورشيد ، وتحسين نظم وإجراءات حماية البيئة^(٢) .
- ١١- حث الإدارات والجهات المتخصصة بحماية البيئة بتأدية مسؤولياتها وواجباتها في حماية البيئة ، والمساعدة في تحسين التشريع الخاص بحماية البيئة .
- ١٢- المساهمة في إزالة الآثار السلبية الواقعة على البيئة أو التخفيف منها ، والعمل على تعديلها .
- ١٣- المساهمة في تحقيق رقابة فعالة على الأنشطة البيئية ، عن طريق توفير المعلومات ذات التأثير البيئي .
- ١٤- التأكد من أن الجهة محل الرقابة البيئية تؤدي وظائفها وتحقق أهدافها بإقتصاد وكفاءة وفاعلية ، من خلال فحص نتائج تطبيق السياسات والخطط والبرامج الخاصة بحماية البيئة^(٣) .
- ١٥- إتاحة الفرصة لتقييم إنجازات حماية البيئة المنفذة بواسطة الجهات المعنية بحماية البيئة في أجهزة الدولة ، وحث مؤسسات حماية البيئة بالدولة على تحسين أعمالها^(٤) .
- ١٦- دراسة مدى تأثير إنجاز البرامج البيئية المتبعة في الوحدة الاقتصادية ، والعمل على إكتشاف وتقادي الإنحرافات البيئية .
- ١٧- التأكد من فاعلية نظم الإدارة البيئية المتبعة في الوحدة الاقتصادية ، والعمل على إكتشاف وتقادي الإنحرافات البيئية .
- ١٨- مساعدة صانعي القرار على وضع تشريعات بيئية ملائمة وقابلة للتنفيذ^(٥) .

(١) صلاح السيد عيد السعداوي ، " الرقابة على البيئة وعلاقتها بالتنمية المستدامة " ، المجلة الأفريقية للمراجعة الشاملة (أفروساي) ، العدد الرابع عشر ، ديسمبر ٢٠٠٩ ، ص ٥ .

(٢) غسان صلاح المطارنة وآخرون ، " أثر الإبداع والتغيير في بيئة الأعمال على إجراءات التدقيق البيئي " ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الأول لكلية العلوم الإدارية والمالية ، جامعة الإسراء ، المملكة الأردنية الهاشمية ، ٢٠٠٥ ، ص ٨ .

(٣) Kathleen Brooks , " Reaping the Benefits Of Environmental Auditing" , International Journal Of Government Auditing , (Intosai) , Vol.19 , Iss.6 , 2004,p.20 .

(٤) علي محمد أحمد الزمير ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٧ .

(٥) بو شعيب ازال ، " الرقابة على البيئة " ، المملكة المغربية ، المجلس الأعلى للحسابات ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا في اطار المسابقة الثامنة للبحث العلمي ، ٢٠٠٦ ، ص ٢٥ .

- ١٩- التأكد من سلامة الوضع البيئي للوحدة الاقتصادية ، وكفاءة تصميم وتطبيق نظم الإدارة البيئية ، والتأكد من عدم وجود مخالفات بيئية تهدد سلامة إستمرار الوحدة الاقتصادية ، والتحقق من أثر الإلتزام بالمعايير البيئية على الأرباح الحالية والمستقبلية^(١) .
- ٢٠- إصدار التقارير وإرسالها للجهات المعنية ، من أجل الوصول لمرحلة التنمية البيئية الصحيحة ، من خلال التكامل والتنسيق والتعاون الكامل لتحقيق الإدارة البيئية المتكاملة .
- ٢١- توفير نظام معلومات بيئية يسعى لضمان تحقيق أهداف الخطة القومية لحماية البيئة ، ويمكن في ضوءه إعادة النظر في الإستراتيجيات والخطط البيئية القائمة أو التي سيتم إعدادها .
- ٢٢- الرقابة على الخطط البيئية ، ومتابعة تنفيذها ، وتحديد الإنحرافات ، وبيان أسبابها وطريقة علاجها .
- ٢٣- مراقبة التكاليف البيئية .
- ٢٤- كشف الإنحرافات عن المعايير القياسية البيئية ، وتحميل الأفراد المسؤولية عن الحفاظ على البيئة ، كل حسب موقعه .
- ٢٥- التأكد من أن الجهات الخاضعة للرقابة البيئية تؤدي وظائفها بكل فعالية وكفاءة .
- ٢٦- الإلتزام بالتعليمات والإرشادات البيئية الصادرة من منظمة الإنتوساي^(٢) .
- وقد حصرت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة أهداف الرقابة على حماية البيئة في الآتي :
- ١- الإلتزام بالتشريعات البيئية والسياسات البيئية المحلية والإتفاقيات والمعاهدات البيئية الدولية .
- ٢- معرفة التأثيرات البيئية للبرامج الحكومية غير البيئية^(٣) .
- ٣- الإسهام في حماية البيئة ومنع التأثيرات السلبية لمزاولة الوحدة الاقتصادية لأنشطتها .
- ٤- التأكد من نزاهة القوائم المالية البيئية للوحدة الاقتصادية .
- ٥- توفير معلومات تساعد المسؤولين وصناع القرار على إتخاذ القرارات المناسبة ، وعلى إعطاء الوزن الكافي للإعتبارات البيئية^(٤) .

ثالثاً : الهيئات التي لها تأثير على البيئة :

(١) صالح عبد الرحمن السعد ، " المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية الحالية والنظرة المستقبلية " ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد والإدارة ، المجلد ٢١ ، العدد الثاني ، ٢٠٠٧ ، ص ١١٥ .

(٢) علي عصام محمد علي ، " الرقابة على البيئة " ، جمهورية العراق ، ديوان الرقابة المالية ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا في إطار المسابقة الثامنة للبحث العلمي ، ٢٠٠٦ ، ص ١٢ .

(٣) إيهاب علي أحمد فاروق ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤ .

(٤) علي نصر محمد التويتي ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٥ .

يمكن تصنيف الهيئات التي لها تأثير على البيئة إلى ثلاث مجموعات ، كما جاء بالتوجيهات الصادرة عن الأنتوساي بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية على النشاطات ذات المنظور البيئي في أكتوبر ٢٠٠١ ، وهي (١) :

١- الهيئات التي تؤثر عملياتها على البيئة بصورة مباشرة أو غير مباشرة ، سواء كان الأثر إيجابياً أو سلبياً .

٢- الهيئات التي لها سلطة صياغة السياسات البيئية وتنظيمها .

٣- الهيئات التي لها سلطة متابعة ومراقبة الأعمال البيئية .

رابعاً : مداخل القيام بمهام الرقابة على البيئة :

هناك أكثر من مدخل يمكن إتباعه للقيام بمهام الرقابة على البيئة ، منها الرقابة حسب الجهات لها علاقة بالبيئة ، والرقابة حسب أنواع التلوث (التلوث المائي ، والتلوث الأرضي ، والتلوث الهوائي) ، والرقابة حسب الجهات التي تلوث البيئة ، ويمكن توضيحها كالتالي :

١- الرقابة حسب الجهات التي لها علاقة بالبيئة :

إذ يتم تنفيذ العمل الرقابي من خلال الجهات التي لها علاقة بالبيئة ، فهناك جهات مسئولة عن الإشراف على حسن إستغلال البيئة ، وهناك جهات تساعد على تحسين البيئة ، وهناك جهات تسيئ للبيئة ، ويمكن تصنيفها على النحو التالي :

١/١- الرقابة على الجهات التي ترافق المؤسسات الملوثة للبيئة :

يقصد بهذه الجهات تلك الجهات المركزية في الدولة المسئولة عن حماية البيئة ، والتي تقوم بالمهام التي من شأنها المحافظة على البيئة ومنع تدهورها مثل مراجعة حالة البيئة وتقويمها ، والقيام بوسائل الرصد ، وإجراء الدراسات البيئية الفنية والتقنية ، وإعداد مقاييس حماية البيئة وإصدارها ، وهذه الجهات قد أعطتها الدولة صلاحية الرقابة على الجهات التي تسيئ للبيئة ، ومن أمثلة هذه الجهات في مصر ، وزارة الدولة لشئون البيئة ، ومصالحة الأرصاد الجوية ، ووزارة الزراعة ، ووزارة الكهرباء والطاقة وغيرها ، حيث تقوم كل جهة من هذه الجهات بالرقابة على الوحدة الاقتصادية والأنشطة الملوثة للبيئة ، فمن المهم أن يقوم الجهاز الأعلى للرقابة بالرقابة على الجهات التي عهدت لها الدولة بالرقابة على حسن إدارة البيئة وضمان عدم الإساءة لها .

ويكون الهدف من هذا النوع من الرقابة ما يلي (١) :

(١) عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، مرجع سبق ذكره ، ص ٦ .
(١) " Control The Environmental and Its Relationship To Sustainable Development " ، Salah al saadawi , Journal Of the African Comprehensive Reviw , (Afrosai) , no.14 December 2009 , p13 .

١- معرفة الجهات التي تلوث البيئة .

٢- معرفة أنواع التلوث الذي تحدثه .

٣- الحصول على المعلومات الفنية .

٤- معرفة ترتيب هذه الملوثات حسب درجة الخطر الذي تحدثه للبيئة .

٢/١- الرقابة على الجهات التي تساعد على تحسين الوعي البيئي :

يقصد بهذه الجهات التي يكون من ضمن أهدافها العمل على تحسين البيئة ، مثل وزارة

الإعلام ، ووزارة التربية والتعليم في مصر .

٣/١- الرقابة على الجهات التي تلوث البيئة :

يقصد بهذه الجهات تلك الجهات التي ينتج عن عملها إساءة أو تلويث للبيئة ، مثل

المصانع ومحطات التحلية ومحطات الصرف الصحي والمستشفيات ، بما تخرجه من

مخلفات .

٢- الرقابة حسب أنواع التلوث :

تتضمن أنواع التلوث البيئي كلاً من التلوث المائي والتلوث الهوائي والتلوث الضوضائي

والتلوث البيولوجي ، ويتم عمل تقرير منفصل لكل نوع من أنواع التلوث هذه^(٢) .

خامساً : أنواع الرقابة على البيئة :

يمكن أن تمارس الأجهزة العليا للرقابة على البيئة أنواعاً مختلفة من الرقابة والتي تعد وحدة واحدة

مجتمعة ومكاملة لبعضها في إطار ما يعرف بالرقابة الشاملة ، كما يمكن تطبيقها منفردة على

حسب دور كل جهاز رقابي بالدولة ، ووضعه في التشريع الداخلي ، ومدى الصلاحيات المخولة

له وفقاً للقانون .

ويمكن إستعراض هذه الأنواع كما يلي^(٣) :

١- الرقابة المالية البيئية :

وتتم عبر فحص المستندات والوثائق واللوائح المحاسبية والمالية ، والتأكد من أن التكاليف

والإلتزامات والأصول المتعلقة بالبيئة قد تم تحديدها ووضع قيمة لها ، وإعداد تقرير عن ذلك

طبقاً للقواعد المحاسبية والمالية المتعارف عليها^(٤) .

(٢) أحمد بن سعد الفار، مرجع سبق ذكره ، ص ٤٩-٥٠ .

(٣) محمد لطفي السيد محمد ، "مراجعة البيئة ودور الجهاز الأعلى للرقابة ومسئوليته في ذلك" ، بحث مقدم للإدارة المركزية لشئون مجلس الشعب في إطار المسابقة العلمية الثانية ، ١٩٩٤ ، ص ٤٦ .

(٤) أحمد بن سعد الفار، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٩ .

وتشمل الرقابة المالية البيئية ما يلي :

- أ-مراجعة التصرفات المالية للإعتمادات التي تم رصدتها لتنفيذ برامج الحماية البيئية .
- ب-التحقق من تبويب المصروفات ذات العلاقة بالأنشطة البيئية بموجب المعايير المحاسبية المقبولة ، والإفصاح الملائم عنها في البيانات المالية .
- ج-مراجعة المبالغ المحصلة نتيجة العقوبات والمخالفات المترتبة عن أحكام قوانين البيئة .
- د-مراجعة الإعانات والهبات والمساعدات التي يتم تخصيصها لأغراض حماية البيئة .
- هـ-مراجعة العقود المرتبطة بالأعمال البيئية .

٢-رقابة الأداء البيئي :

- تعني التأكد من أن الأموال المصروفة قد حققت الأهداف المطلوبة والمحددة سلفاً ، وتهدف الرقابة على الأداء المرتبطة بالبيئة ما يلي :
- أ- التأكد من تنفيذ برامج البيئة بطريقة تتسم بالإقتصاد والكفاءة والفعالية ، وفقاً للسياسات البيئية التي تتبعها الدولة .
 - ب- التأكد من أن أهداف الأنشطة البيئية القائمة تكون صحيحة وغير ملوثة للبيئة .
 - ج-مراجعة نظم الرقابة الداخلية للوحدة الإقتصادية محل الفحص ، ومراجعة برامجها وأنشطتها البيئية(١) .
 - د- التأكد من الآثار البيئية لأنشطة الجهة محل الفحص ، والتأكد من فعالية هذه الأنشطة وتحديد العوامل التي تعوق الأداء البيئي المناسب .
 - هـ-التحقق من كفاءة الإجراءات التي تقوم بها الجهات المركزية الحكومية لمنع التلوث أو التخفيف من حدته .
 - و-تقويم مدى فعالية الخطط الخاصة بمواجهة الكوارث البيئية .
 - ز- فحص البنية الأساسية للوحدة الإقتصادية والأماكن السكنية المجاورة لها ، ومعرفة مدى تأثير التلوث عليها .
 - ح-تقييم الممارسات المتبعة للتخلص من النفايات .

٣-رقابة الالتزام البيئي :

(١) محمد عبد الرحمن الشرهان ، مرجع سبق ذكره ، ص ٥-٦ .

وتعني التحقق مما إذا كانت الممارسات البيئية تتم طبقاً للقوانين واللوائح السارية للدولة ،
ويتم ذلك من خلال :

أ-مراجعة الكيفية التي يتم بها منح التراخيص للأمر المتعلقة بالبيئة ، من خلال مدى مطابقتها للقوانين النافذة .

ب-مراجعة مدى الإلتزام بالتشريعات الخاصة بالبيئة ، سواء التشريعات الخاصة بحماية الهواء ، أو حماية البحار والأنهار ، أو حماية الثروة البحرية ، أو حماية الحياة البرية .

ج-مراجعة مدى الإلتزام بالإتفاقيات والمعاهدات الدولية في مجال حماية البيئة التي وقعت عليها الدولة^(١) .

د-مراجعة مدى إلتزام الوحدة الإقتصادية بالمعايير والمقاييس البيئية التي تصدرها الجهات والهيئات المهنية والتنظيمية المحلية والدولية^(٢) .

٤- الرقابة بالمطابقة :

وذلك لمعرفة مدى إلتزام كل بلد للمقاييس والمعاهدات والإتفاقيات الدولية البيئية المصدق عليها ، وهي تتم عن طريق منظمة الإنتوساي .

٥- الرقابة بعد حادثة أو كارثة :

وهي تنتج بعد حادثة أو كارثة بيئية لها عواقب على البيئة .

٦- الرقابة الوقائية :

وهي أهم أنواع الرقابة ، لأنها تتم لوضع حد للخطر البيئي قبل وقوعه ، وهي ترمي للمدى البعيد وتتم في الدول المتقدمة^(٣) .

سادساً : مراحل وخطوات القيام بالرقابة على البيئة :

تهدف هذه المراحل والخطوات إلى التعرف على طبيعة المشروع ، وطبيعة النشاط الذي ينتمي إليه ، للتعرف على المشكلات البيئية الناتجة عنه ، وتحديد الأضرار التي يسببها المشروع للمجتمع ، والتأكد من مدى تنفيذ المشروع لمسئوليته البيئية والتقارير بنتائج الرقابة والذي يتضمن رأي المراقب عن مدى صحة ودقة المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية ، وإعطائها صورة صادقة^(٤) .

وتتضمن هذه المراحل والخطوات ما يلي :

(١) المرجع السابق ، ص ٦-٧ .

(٢) علي إبراهيم حسين، مرجع سبق ذكره ، ص ١٣ .

(٣) زين العابدين صفوى ، " الرقابة على البيئة " ، المملكة المغربية ، بحث مقدم من المجلس الأعلى للحسابات ، ٢٠٠٥ ، ص ١١ .

(٤) كمال عبد السلام عبد السلام السيد ، مرجع سبق ذكره ، ص ٥٤ .

١- مرحلة التخطيط :

الهدف من عملية التخطيط أن يكون لدى المراقب معلومات تمكنه من القيام بمهام رقابة ناجحة ، فهذه المرحلة تعتبر من أهم مراحل أعمال الرقابة وذلك من خلال وضع خطة لضمان الفحص المتكامل والتجميع الدقيق للبيانات^(١) .

٢- ضبط المعايير والمؤشرات :

ويتم ذلك من خلال توافر المؤشرات والمعايير المرتبطة بالرقابة في مجال حماية البيئة ويشترط في هذه أن تكون صادرة عن الجهة الموكل لها قانوناً إصدارها ، وفي حالة عدم توافرها أو عدم كفايتها يمكن الإستعانة بالمعايير الدولية مع مراعاة الخصوصية في التطبيق^(٢) .

٣- المسح المكتبي :

ويتم ذلك من خلال تكوين خلفية عن الوحدة الإقتصادية محل الفحص ، والتعرف على الأنظمة واللوائح المستخدمة بها ، وتحديد الملاحظات المثارة عليها سابقاً ، وتحديد الملاحظات التي لا زالت قائمة^(٣) .

٤- المسح الميداني :

وتعد هذه الخطوة مهمة جداً ، ويتم القيام بها في موقع الجهة المشمولة بالرقابة ، والتي تمكنا من الوقوف على حقيقة الوضع ، وتسمح بجمع أدق التفاصيل التي يتعثر الحصول عليها أثناء الإطلاع على الوثائق ، ويقوم المراقب بعمل مقابلة مع المسؤولين بالجهة محل الفحص وأخذ رأيهم في الأمور التي يركز عليها التقرير ، ويقوم بالإطلاع على التقارير التي تعدها إدارة الرقابة الداخلية بالجهة محل الفحص ، ومعرفة مدى تجاوب هذه الإدارة حيال الملاحظات البيئية التي تؤخذ عليهم ، وتنتهي هذه المرحلة بتقرير يتضمن أهم نقاط الضعف المحتملة^(٤) .

٥- إعداد التقرير :

(١) محمد لطفي السيد محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤٥ .

(٢) بو شعيب ازال ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤٥ .

(٣) أحمد بن سعد الفار ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤٤ .

(٤) بو شعيب ازال ، مرجع سبق ذكره ، ص ٢٧ .

بمجرد إنتهاء مرحلة المسح المكتبي ومرحلة المسح الميداني يتم وضع التقرير الرقابي ، ويتضمن التقرير التوصية بالملاحظات السلبية التي تؤخذ على الجهة محل الفحص ، أو ذكر الإيجابيات إن وجدت^(١) .

ويتكون التقرير من الآتي :

أ- المقدمة :

وتتضمن معلومات عامة عن الوحدة محل الفحص ، ونبذة عنها ، مثل الميزانية ، والنشاط والأهداف والمسئوليات والهيكل التنظيمي وعدد الموظفين والإطار القانوني .

ب- النطاق :

ويشتمل على المدة الزمنية والموقع الجغرافي اللذين تغطيها عملية الرقابة .

ج- الأسلوب :

ويطرق إلى سرد المنهجية والوسائل التي يتم إتباعها في جمع المعلومات ، سواء من خلال إستخدام المقابلات أو الإستبيانات أو أساليب المعاينة المختلفة ، وتوضيح الصعوبات التي إعترضت المراقب أثناء عملية الفحص .

١- مرحلة تبليغ النتائج والتوصيات ومتابعة تنفيذها :

بعد الإنتهاء من عملية الرقابة يتم كتابة التقرير في شكله النهائي ، والتأكد من تطبيق المعايير والمبادئ المتعلقة بإعداد التقارير ، وبعد ذلك يتم إبلاغ النتائج للجهات المشمولة بالرقابة والجهات المعنية بحماية البيئة ، ويختتم التقرير بالتوصيات ، وتكمن أهمية التوصيات في كونها تساعد على تحسين أداء الجهات المشمولة بالرقابة ، كما تعتبر أساساً تصحيحياً وتقويمياً للجهات المعنية بالبيئة^(٢) .

سابعاً : دليل الإنتوساي للرقابة على حماية البيئة :

أصدرت منظمة الإنتوساي دليل حول الرقابة على حماية البيئة يهدف إلى فهم طبيعة هذه الموضوع ، وذلك من خلال المحاور الآتية :

١- تطبيق المعايير الرقابية للإنتوساي على عمليات الرقابة على حماية البيئة .

٢- تطوير الطرق الرامية لتنفيذ عمليات الرقابة على حماية البيئة .

٣- وضع مقاييس تقنية لإستعمالها كمرجع لعملية الرقابة على حماية البيئة .

أولاً : تطبيق المعايير الرقابية للإنتوساي على عمليات الرقابة على حماية البيئة

⋮

(١) - Auditing water Issues : " Experiences of superme Audit institutions " , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , March 2004 , p18.

(٢) بو شعيب ازال ، مرجع سبق ذكره ، ص ٢٧-٢٨ .

١-مسلمات أساسية :

- يدرس الجهاز الرقابي المعايير الرقابية للإنتوساي وللإستعانة بها في حالة عدم كفاية المعايير المحلية أو قصورها^(١) .
- سن التشريعات الضرورية التي تكفل تعاون الهيئات الخاضعة للرقابة على حفظ البيانات المطلوبة والضرورية لتقييم النشاطات موضوع الرقابة ، مع إمكانية الوصول لهذه البيانات .
- ضرورة أن تتم عملية الرقابة على حماية البيئة وفقاً لنطاق صلاحيات الجهاز الرقابي .

٢-معايير عامة :

- أن يكون الجهاز الرقابي ذا معايير مهنية ومستقلاً وموضوعياً في تنفيذ العمليات الرقابية المتعلقة بالبيئة^(٢) .
- يجب أن تتوفر في المراقب البيئي مجموعة من المعايير ومنها :

١/٢- توافر التأهيل العلمي والعملية :

- يجب أن يتوافر لدى المراقب البيئي معرفة كافية بجميع أنواع الرقابة البيئية ، والقدرة على القيام بها بصورة كفاء .
- يجب أن يتوافر لدى المراقب البيئي القدرة على تكوين علاقات إنسانية ومهارات الإتصال التي تساعد المراقب البيئي في الحصول على المعلومات التي يرغب منها عند إجراء الرقابة البيئية في الجهة محل الرقابة^(٣) .
- يجب أن يتوافر لدى المراقب البيئي الخبرة والمعرفة العميقة بالأمر التشريعية والقوانين البيئية .
- يجب أن يكون المراقب البيئي مدرباً في المجالات المختلفة مثل الهندسة والكيمياء والصحة الصناعية (الخبرة الفنية)^(٤) .
- لا بد أن يكون المراقب البيئي ذا مرجعية بيئية في أثناء مراحل التعليم ، حيث إن ذلك يوفر نظرة متعمقة بخصوص الجوانب التطبيقية ، ويكون أكثر درة على التعامل مع قضايا البيئة^(١) .

(١) ياسر محمد الشربيني الزميتي ، " الرقابة على البيئة " ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية العليا للرقابة المالية والمحاسبية ، العدد ٥٥ ، ديسمبر ٢٠٠٩ ، ص ١٢-١٣ .

(٢) خوان إم . ورتال ، " ثلاث سنوات من العمل الدؤوب لصالح مجتمع للإنتوساي ، المجلة الدولية للرقابة الحكومية ، الإنتوساي " ، المجلد ٣٧ ، رقم ١٦ ، أكتوبر ٢٠١٠ ، ص ٩ .

(٣) ، (Intosai) ، Guidance On Conducting Audits Of Activites with Environmental Perspective , Working Goup on Environmental Auditing , 1999 ,p11-12.

(٤) د. طلعت عبد العظيم متولي ، برنامج مقترح لمراجعة نظام إدارة البيئة إسترشاداًُ المواصفات القياسية الدولية إيزو البيئة ١٤٠٠٠ ، بحث مقدم في إطار المؤتمر العلمي السنوي الثالث ، الزقازيق في الفترة ٧-٨ نوفمبر ١٩٩٩ ، ص ٢٠٨ .

- لا يشترط في المراقب المالي أن يكون متخصصاً في المجالات البيئية ، وإنما يجب أن يتوافر لديه قدر معقول من المعلومات البيئية^(٢) .

٢/٢- الإستقلالية :

ينص هذا المعيار على ضرورة أن يتسم المراقب بإستقلال ذهني حيث يقدم وجهة نظر مستقلة ومحيدة ، وتتوقف الثقة في تقرير المراقب البيئي على مدى إستقلاله وحياده في إبداء الرأي ، لكي يعبر بصدق وعدالة عن سلامة أداء الوحدة الإقتصادية البيئي^(٣) .

فأساس الثقة في المراقب البيئي يتمثل في إستقلاله ، فالحفاظ على الإستقلال هو أساس كسب الثقة ، وكسب الثقة هو ما يؤدي إلى إحترام المهنة من الآخرين^(٤) .

وعند الإستعانة عمل خبير بيئي يتم التأكد من توافر متطلبات الإستقلال ، كأن لا يكون مرتبطاً مع الوحدة الإقتصادية أي مصلحة أو علاقة عمل حتى يكون أكثر ثقة ومصداقية^(٥) .

٢/٣- بذل العناية المهنية الواجبة :

ترى منظمة الإنتوساي أن على المراقب البيئي أن يمارس العناية المهنية في تحديد أدلة الإثبات وجمعها في إعداد التقرير ، وفيما يتعلق بالرقابة البيئية فإن العناية المهنية تتطلب من المراقب أن يكرس كل جهده في إجراء الرقابة البيئية موضوعية ، فضلاً على أن القواعد العامة تقضي بعدم السماح للمراقب أن يقرن إسمه ببيانات غير صحيحة أو مضللة .

أما وفي حالة الإستعانة بخبراء من خارج الجهاز الرقابي ، يراعى في الإختيار المؤهلات العملية والعلمية وسنوات الخبرة ، فالحصول على إستشارة الخبير لا يعفي الجهاز الرقابي مما يتضمنه تقرير هذا الخبير من رأي ، لذلك لا بد من تفهم الأسس الفنية التي أستند عليها في رأيه ، ثم وضع التقرير النهائي^(١) .

٢/٤- المعايير الميدانية :

(١) - The Canadian Institute of Chartered , " Environmental Auditing and The Role o Accounting (١) Profession , Research Report , CICA , 1992 , P36 .

(٢) - power .Michael,Expertise of The Construction of Relevance : " Accountants of (١)

Environmental Auditing " , Accounting , Organization and Society , vol. 2,1997.P46 .

(٣) عماد محمد رياض أحمد ، إطار مقترح لمعايير المراجعة البيئية لقياس وتقييم الأداء البيئي للوحدات الإقتصادية ، دراسة تطبيقية ، أطروحة دكتوراه الفلسفة في العلوم البيئية ، جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية ، ٢٠٠٤ ، ص ١١٦ .

(٤) د. أحمد لطفي غريب ، إطار مقترح للمراجعة البيئية بمنظمات الأعمال في ظل المتغيرات المعاصرة ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، جامعة الزقازيق ، كلية التجارة بينها ، العدد الثاني ، الجزء الأول ، يوليو ٢٠٠٠ ، ص ١١٨ .

(٥) - Colbet.janet and Scarbrough -Craig , " Environmental Issues in Financial Audit" , which (٥)

Professional Standards Apply, Manageial Auditing Journal , vol.8,no.5,1993,P28 .

(١) عماد محمد رياض أحمد ، مرجع سبق ذكره ، ص ١١١-١١٨ .

وتهدف إلى وضع إطار عام للخطوات التي يقوم بها المراقب ، حيث يقوم بجمع المعلومات حول الجهة الخاضعة للرقابة ، وتشمل تلك المعلومات ما يلي :

- ١- الصلاحية القانونية للجهة .
- ٢- طريقة معالجة الجهة للقضايا البيئية .
- ٣- القوانين والنظم التي تحكم الجهة محل الفحص .
- ٤- وجود أصول أو ديون بيئية قد حدثت أثناء الفترة المالية للفحص .

٥/٢- معايير إعداد التقارير:

- ١- الإهتمام بلغة التقرير .
- ٢- ينص التقرير على وضع إيجابي أو سلبي مع وضع التوصيات والنتائج التي تم التوصل لها .

ثانياً : تطوير الطرق الرامية لتنفيذ عمليات الرقابة على حماية البيئة :

- ١- أخذ القضايا البيئية في الحسبان عند إجراء الرقابة المالية ، من خلال فهم القضايا ذات البعد البيئي التي تؤثر على الوضع المالي للجهة الخاضعة للرقابة .
- ٢- إجراء الرقابة على الأداء البيئي ، من خلال :
 - دراسة مدى كفاءة وفعالية البرامج البيئية في تحقيق الأهداف .
 - تقييم السياسات والبرامج البيئية .
 - الرقابة على أثر البرامج الحكومية غير البيئية على البيئة .

ثالثاً : وضع مقاييس تقنية لإستعمالها كمرجع لعملية الرقابة على حماية البيئة :

يتم تحديد المقاييس التقنية التي سوف يتم في ضوءها إجراء الرقابة على حماية البيئة على الجهة محل الفحص ، وتنقسم مصادر هذه المقاييس إلى نوعين هما :

١- مصادر ذات سلطة وهي :

- المعايير الصادرة عن هيئات مهنية محلية .
- القوانين الوطنية .
- المعايير الدولية .
- الإتفاقيات الدولية .

٢- مصادر أخرى وهي الأبحاث الجامعية .

ويكون هدف هذه المعايير توثيق نتائج الرقابة على حماية البيئة بدقة عالية ، لذلك يتم تحليلها لضمان ترابطها ومعقوليتها وعدم وجود خلل بها ، وأحياناً يتم الحصول على تقارير من المؤسسات ذات الصلة بموضوع الفحص ، وذلك لضمان الحصول على

نظرة عاملة وكاملة ، ثم يتم الوصول على النتائج وإبلاغ التوصيات للجهات المعنية
بالبيئة والجهة محل الفحص^(١) .

رابعاً : اشتراطات المراقب البيئي وفقا لما قرره المجلس القومي البريطاني للبيئة :

فيما يتعلق بالإشترطات التي يجب توافرها في تأهيل المراقب البيئي فقد قرر المجلس القومي البريطاني للبيئة مجموعة من الإشرطات والمؤهلات التي يتعين توافرها حتى يمكن منح الشخص لقب مراقب بيئي ، وإشرط المجلس أن يمر بثلاث مراحل قبل تسجيله في سجل مراقبي البيئة المعتمدين ، وهي :

المرحلة الأولى المراقب البيئي تحت التأهيل : وهي مرحلة قبول الأشخاص الراغبين في التأهيل كمراقبين بيئيين ، وهي تعتبر مرحلة إكتساب الخبرة العملية ، وقد تطلب المجلس ضرورة حصول الراغب في التأهيل على برامج تدريبية مقررّة .

المرحلة الثانية : المراقب البيئي القانوني : وهي المرحلة التي تبدأ بعد إنتهاء مرحلة التأهيل العملي ، وقد تطلب المجلس أن يكون لدى الشخص شهادة تفيد أنه عمل على الأقل ٢٠٠ يوم في الرقابة البيئية في مجال صناعتين مختلفتين^(٢) .

المرحلة الثالثة : المراجع البيئي المتميز : ويتطلب المجلس توافر الخبرة في العمل كمراقب بيئي مدة تبلغ ٤٠٠ يوم في ثلاث صناعات مختلفة على الأقل وأن يتضمن تقديم بحث في حدود ٥٠٠٠ كلمة ، وإجتياز إمتحان سنوي .

وتأمل المراحل الثلاثة من إخراج مراقب محترف للبيئة^(٣) .

وبعد أن أستعرضنا الإطار الفكري للرقابة على البيئة يتطرق الباب الثاني لعرض التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة على البيئة ومحاولة وضع إطار مقترح لمعالجتها بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات .

(١) ليو جياير ، التدقيق : جهازنا المناعي لحماية المجتمع والإقتصاد ، المجلة الدولية للتدقيق الحكومي ، الإتنوساي ، المجلد ٣٧ ، العدد ٣ ، يوليو ٢٠١٠ ، ص ١٥ .

(٢) د. أحمد الأهواني ، " العناصر الرئيسية للمراجعة البيئية " ، ورقة عمل مقدمة في دورة المراجعة الداخلية ، جامعة القاهرة ، كلية الهندسة ، في الفترة من ١٨ - ٢٢ يوليو ١٩٩٨ ، ص ٢٣-١٥ .

(٣) علي إبراهيم طلبية ، "مراجعة الإلتزام البيئي بين المنظور العلمي والواقع العملي" ، دراسة إنتقادية ، مجلة الفكر المحاسبي ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، العدد الثاني ، السنة الثانية ، ١٩٩٨ ، ص ١١٧ .

الباب الثاني

التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية في

مجال الرقابة على البيئة

إطار مقترح لمعالجتها بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات

تمهيد :

تواجه أجهزة الرقابة العليا في مجال الرقابة على البيئة بعض التحديات التي تحد من القيام الرقابة على حماية البيئة بالمستوى المأمول ، فهناك العديد من التحديات التي تعرقل التطور المطلوب لهذا النوع من الرقابة .

وقد وضعت منظمة الأنتوساي عدداً من الصعوبات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة وذلك في الإستبيان الثالث الذي وضعته لجنة الرقابة على البيئة عام ٢٠٠١ لعدد ١١٠ دولة منها ١٧ دولة عربية ويمكن التفريق بين التحديات والصعوبات الداخلية والخارجية ، فالتحديات الداخلية هي التي تخص الجهاز العليا للرقابة ذاتها ، والمعوقات الخارجية هي التي تختص بعوامل خارج نطاق الأجهزة الرقابية .

وإنطلاقاً مما سبق سوف ينقسم هذا الباب إلى مبحثين ، المبحث الأول يتناول التحديات الداخلية والخارجية التي تواجه الأجهزة الرقابية في مجال الرقابة على البيئة . والمبحث الثاني سوف يتناول إطار مقترح لتفعيل دور الأجهزة العليا تجاه الرقابة على البيئة بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات .

المبحث الأول

التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية

في مجال الرقابة على البيئة

يتناول هذا المبحث ما يلي :

- أولاً : أسباب قيام الأجهزة الرقابية العليا بالرقابة على البيئة .
- ثانياً : الرقابة على البيئة من منظور الأجهزة الرقابية العليا على المستوى الدولي .
- ثالثاً : التحديات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة على البيئة .

أولاً : أسباب قيام الأجهزة الرقابية العليا بالرقابة على البيئة :

- هناك أكثر من جهة يمكن أن تقوم بالرقابة على البيئة ، ولكن الأجهزة الرقابية العليا هي الأجدر في القيام بذلك ، ومن أهم الأسباب ما يلي :
- ١- أن أجهزة الرقابة العليا هي الجهة المنوط بها الرقابة على الإنفاق الحكومي طبقاً للقوانين المعمول بها في معظم بلاد العالم ، ومن خلال مراجعتها تستطيع أن تكتشف إن كانت الجهة الحكومية أساءت إستخدام مكونات البيئة أو عملت على حماية البيئة .
 - ٢- تقوم الأجهزة الرقابية العليا بالرقابة على المشروعات بصفة دورية .
 - ٣- أن الرقابة البيئية تحتاج إلى خبرات كثيرة ، وذلك في شتى المعارف ، وهو ما يتوافر في الأجهزة الرقابية العليا بصورة مباشرة أو من خلال اللجوء لخبير في بعض المجالات ، مثل الطب والكيمياء والهندسة وغيرها^(١) .
 - ٤- هذا النوع من الرقابة يتطلب مراقبة شاملة حتى يعطي تصوراً كاملاً ، فضلاً عن التقارير الدورية ، وهو ما تقوم به الأجهزة العليا للرقابة .
 - ٥- أجهزة الرقابة العليا تراقب ما قامت به الأجهزة المركزية الحكومية وعرض تقاريرها على البرلمان .
 - ٦- يمكن للأجهزة الرقابية العليا أن توكل إليها مهام بيئية سرية ، لدراستها وتقييم آثارها البيئية وتقديم تقاريرها للحكومة بصفة سرية ، للمحافظة على أمن الدولة في القضايا البيئية ذات الطابع الكارثي .
 - ٧- قدرة الأجهزة الرقابية العليا على التوصل إلى المعلومات والبيانات التي تحتاجها كبيرة ، فهي تطلبها أو تحصل عليها صورة رسمية .

(١) محمد سليم حسين ، "مراجعة البيئة ومسئولية أجهزة الرقابة العليا " ، بحث مقدم للإدارة المركزية للبحوث والتدريب ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، ٢٠١٢ ، ص ١٣٦ .

٨- يمكن للأجهزة الرقابية العليا التعاون مع أجهزة رقابية دولية أخرى ، في قضايا بيئية مشتركة أو قضايا ذات طابع متشابه ، وإبداء الرأي والمساعدة في تقديم المشورة^(١) .

ثانياً : الرقابة على البيئة من منظور الأجهزة الرقابية العليا على المستوى الدولي

⋮

المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الأنتوساي) هي منظمة مهنية تجمع الأجهزة الرقابية العليا في الدول الأعضاء في الأمم المتحدة أو وكالاتها المتخصصة وقد أنشئت عام ١٩٥٣ ، وتضمن منظمة الأنتوساي سبع منظمات (مجموعات) إقليمية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة وهي :

١- منظمة (مجموعة) أمريكا اللاتينية (أولا سيفس) .

٢- منظمة الكاريبي (كاروساي) .

٣- منظمة أوروبا (أوروباي) .

٤- منظمة أفريقيا (أفروساي) .

٥- منظمة آسيا (أسوساي) .

٦- منظمة الدول العربية (آرابوساي) .

٧- منظمة جنوب المحيط الهادي (سيباساي) .

وقد ساهمت مجموعة العمل المعنية بالبيئة التابعة للأنتوساي في إقامة الدورات التدريبية للأجهزة الأعضاء ، حيث تعتبر الأدلة والإرشادات الصادرة عن مجموعة العمل المعنية بالبيئة من أهم الوثائق التوجيهية للأجهزة الرقابية العليا^(٢) .

وقد بلغ عدد الدول الأعضاء في مجموعة عمل الرقابة البيئية بالأنتوساي في بداية نشأتها ١٢ دولة ، وارتفع عدد الأعضاء إلى ما يزيد عن ٥٦ دولة ، لتصبح بذلك أكبر مجموعة عمل في الأنتوساي ، وقد عقدت المجموعة حتى الآن أكثر من أحد عشر إجتماعاً ، وأصدرت العديد من الأدلة والإرشادات في مجال الرقابة البيئية^(٣) .

ولدى منظمة الأنتوساي عدد من اللجان المتخصصة في مواضيع معينة ، وعدد من

مجموعات العمل المكلفة بمواضيع مبتكرة وجديدة مثل الرقابة البيئية^(٤) .

(١) رادة فاروق دريباتي ، " دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي " ، دراسة ميدانية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، الجمهورية العراقية ، جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد ، ٢٠٠٩ ، ص ٤٥ .

(٢) الورقة الرئيسية بشأن المحور الثاني لموضوع الرقابة البيئية والتنمية المستدامة الصادرة عن الهيئة الوطنية للرقابة بجمهورية الصين الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٥ .

(٣) سلطان بن مرزوق العتيبي ، " الرقابة البيئية من منظور الإستراتيجي والرقابي " ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية العليا للرقابة والمحاسبة ، العدد ٥٢ ، يونيو ٢٠٠٨ ، ص ٨ .

(٤) <http://www.environmental auditing.org/home/tabid/75/county/kd/242/auditing/ar/default.aspx> .

هذا وقد أبدى أعضاء منظمة الإنتوساي إهتماماً كبيراً للأدوار والأنشطة التي تقوم بها الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة البيئية ، وتم طرح فكرة إنشاء مجموعة العمل المعنية بالرقابة البيئية على المؤتمر الرابع عشر الذي أُنعقد في واشنطن في أكتوبر عام ١٩٩٢ ، وقد أوصى المؤتمر بإنشاء مجموعة عمل يكون لها آلية مهمة في دراسة أدوار واحتياجات الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة البيئية ، وتم إقرار إنشاء مجموعة عمل الإنتوساي الخاصة بالرقابة البيئية برئاسة الجهاز الأعلى للرقابة في هولندا آواخر عام ١٩٩٢ ، وقد تركز نشاط هذه المجموعة على صياغة وتشكيل نطاق الصلاحية والعضوية ، وتم إقرار ذلك في مايو عام ١٩٩٣^(١) .

وقد تمثل الهدف الرئيسي من إنشاء مجموعة العمل المعنية بالرقابة البيئية الإنتوساي فيما يلي :

- ١- مساعدة الدول الأعضاء وغير الأعضاء في تحسين إستعمال السلطة الرقابية والأدوات الرقابية في ميدان السياسات الرامية إلى حماية البيئة^(٢) .
- ٢- مساعدة الأجهزة الرقابية العليا في إكتساب أفضل المعلومات فيما يتعلق بالقضايا المتعلقة بمجال الرقابة البيئية .
- ٣- تسهيل تبادل المعلومات والخبرات بين الأجهزة الرقابية العليا .
- ٤- نشر الأدلة والإرشادات الخاصة بالرقابة البيئية بغرض إستخدامها والإستفادة منها^(٣) .
- ٥- حث الدول على وضع المسائل البيئية وقضاياها في الإعتبار خلال تأديتها دورها الرقابي .

وفي عام ١٩٩٨ ، ولتعزيز الإستفادة ، إرتأت مجموعة العمل المعنية بالبيئة التابعة للإنتوساي وضع إستراتيجية للتعاون مع المنظمات الإقليمية التابعة لها ، وتم إنشاء لجان ومجموعات عمل للرقابة البيئية داخل المجموعات الإقليمية السبع^(٤) .

وفي مؤتمر الإنتوساي السابع عشر الذي إنعقد في أكتوبر عام ٢٠٠١ ، تم إضافة صلاحيات جديدة لمجموعة العمل البيئية ، وتم التوسع في مسؤوليات الأجهزة الرقابية العليا في إجراء الرقابة البيئية ، وفي نهاية هذا العام أنشأت كل منظمة إقليمية مجموعة عمل معنية بالرقابة البيئية .

(١) سامية محمود لبيب ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٥ .

(٢) سلطان بن مرزوق العتيبي ، مرجع سبق ذكره ، ص ٢٢-٢٣ .

(٣) سيد عبد العظيم أحمد ، " الرقابة البيئية والتنمية المستدامة " ، بحث مقدم من الإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة وتقييم الأداء لقطاعات الإنتاج والشروعات القومية ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، نوفمبر ٢٠١٣ ، ص ٢ .

(٤) سامية محمود لبيب ، مرجع سبق ذكره ، ص ٢٣-٢٥ .

وفي الإجتماع التحضيري للمؤتمر العشرين الإنتوساي المنعقد في النمسا في يناير عام ٢٠٠٩ ، تم إنشاء مجموعة العمل الخاصة بالمشاكل والعقوبات التي تعرقل التنمية المستدامة^(١) .

ثالثاً : التحديات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة على البيئة :

تواجه أجهزة الرقابة العليا في مجال الرقابة البيئية بعض العقبات التي تحد من القيام بالرقابة على حماية البيئة بالمستوى المأمول ، فهناك العديد من المشاكل والعقوبات التي تعرقل التطور المطلوب لهذا النوع من الرقابة ، وذلك في الإستبيان الثالث الذي وضعت له لجنة الرقابة على البيئة عام ٢٠٠١ ، لعدد ١١٠ دولة منها ١٧ دولة عربية ، ويمكن التفريق بين التحديات الداخلية والتحديات الخارجية ، فالتحديات الداخلية هي التي تخص الأجهزة العليا للرقابة ذاتها ، والتحديات الخارجية هي التي تختص بعوامل خارج الأجهزة الرقابية . ويمكن تصنيفها كالآتي :

أولاً : التحديات الداخلية المتعلقة بأجهزة الرقابة ذاتها :

- ١- ضعف الخبرات والمهارات التي تتعلق بالمواضيع البيئية ، وعدم وضوح الرؤية والمفهوم الخاص بالرقابة على حماية البيئة لبعض الدول .
- ٢- عدم توافر التدريب الكافي للمراقبين على إجراء الرقابة على حماية البيئة^(٢) .
- ٣- عدم توافر الصلاحيات القانونية بشكل كاف لبعض الأجهزة الرقابية^(٣) .
- ٤- إقتصار أغلب التقارير المعدة على رقابة الأداء البيئي فقط دون الجوانب البيئية الأخرى .
- ٥- محدودية أو عدم كفاية البيانات المتعلقة بالوضع البيئي .
- ٦- عدم كفاية أنظمة الرصد في بعض الدول أو عدم فعاليتها^(٤) .
- ٧- صعوبة قياس بعض النفقات والعوائد البيئية كميّاً أو التعبير عنها بوحدات نقدية يؤدي إلى صعوبة مراجعتها (مثل قياس تكلفة الإصابة بالأمراض الناتجة عن التلوث للعاملين ببعض الصناعات التي ينتج عنها إنبعاثات تلوث تؤدي لأمراض خطيرة) وصعوبة قياس القيمة الإقتصادية للخسائر البيئية^(٥) .
- ٨- صعوبة تحديد الأثر البيئي المتوقع حدوثه من تنفيذ بعض المشروعات ، سواء كان هذا الأثر إيجابياً أو سلبياً ، وهذا يرجع إلى غياب أو قلة الدراسات التقويمية لنتائج تنفيذ

(١) سيد عبد العظيم أحمد ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣ .

(٢) باسم نعيم عوض ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٨٦ .

(٣) محمد عبد الرحمن الشرهان ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٢- ١٣ .

(٤) تقرير وضع الرقابة البيئية في دول المنظمة ، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ، نوفمبر ٢٠٠٧ ، ص ١١ .

(٥) ملخص تقرير الجهاز عن صناعة الأسمنت في مصر المقدم إلى مجموعة عمل الرقابة البيئية بالمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، نوفمبر ٢٠٠٨ ، ص ٥ .

- ١- السياسات البيئية ، وتحديد آثارها المباشر وغير المباشر حتى يمكن وضع الوسائل الوقائية والعلاجية التي تساعد على التخفيف من وطأة الآثار السلبية وتعظيم الآثار الإيجابية^(١) .
- ٢- عدم توافر نظم شاملة ومنكاملة للمعلومات البيئية لدى بعض الدول ، مما يشكل عائقاً أمام الأجهزة الرقابية العليا بتلك الدول لتنفيذ برامج رقابية ناجحة .
- ٣- إختلاف المهام المنوط بالأجهزة العليا للرقابة ، مما يحول دون توحيد الإجراءات لكل الأجهزة .
- ٤- نقص التمويل اللازم لعقد الدورات التدريبية لدعم خبرات العاملين في مجال الرقابة على حماية البيئة^(٢) .
- ٥- قلة المعايير والمؤشرات البيئية الواجب إعتقادها أو عدم كفايتها لدى بعض الدول .
- ٦- عدم تعاون الأجهزة المعنية بحماية البيئة مع القائمين بعملية الرقابة .
- ٧- نقص الخبرة لدى القائمين بعملية الرقابة^(٣) .

ثانياً : التحديات الخارجية التي تؤثر على نطاق وفعالية الرقابة على حماية البيئة ، وتشمل :

- ١- شمول وإتساع معنى البيئة ، وتشعب وتداخل أنشطتها .
- ٢- غياب أو ضعف التنسيق بين الأجهزة الرقابية العليا والجهات المعنية بالبيئة ، نتيجة كثرتها ووجود إختلاط في أعمالها .
- ٣- صعوبة تحديد المسئول عن تلوث البيئة ، وصعوبة مساءلته ، خاصة في القضايا التي تتجاوز الحدود والأقاليم^(٤) .
- ٤- غياب دور الكثير من أجهزة الرقابة العليا ، في بعض دول العالم ، لعدم وجود نص صريح في قانون البيئة يسمح بقيام الأجهزة الرقابية العليا بممارسة الرقابة على حماية البيئة^(٥) .
- ٥- إشتراك جهات متعددة في البرامج التي تساهم في تحقيق أهداف التنمية المستدامة ، مما يتطلب أعمالاً تنسيقية مع عدد من هيئات القطاع العام ، وأحياناً بين بعض الدول التي تقوم بالرقابة التعاونية .
- ٦- عدم وجود أهداف بيئية قومية معلنه لدى بعض الدول .
- ٧- عدم وجود تشريع قانوني كاف وشامل في مجال البيئة ، أو تعدد النصوص التشريعية في أحيان أخرى ، مما يؤدي لتشعبها وتداخلها^(٦) .

(١) اللقاء التدريبي الذي نظّمته المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالتعاون مع مجلس المحاسبة بالجزائر حول موضوع الرقابة البيئية ، من ٢١-٢٦/١٠/٢٠٠٠ ، ص ١٦ .

(٢) صلاح السيد عبد السعداوي ، مرجع سبق ذكره ، ص ٥ .

(٣) علي عصام محمد علي ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٢ ، ١٣ .

(٤) أحمد بن سعد الفار ، مرجع سبق ذكره ، ص ٤٠ .

(٥) سامية محمود لبيب ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٢ .

- ٨- عدم وضوح السياسات البيئية للحكومات ، وغياب الإستراتيجيات البيئية .
- ٩- تعدد الإتفاقيات الدولية المتعلقة بحماية البيئة ، وتعدد الجهات القائمة بالتنفيذ ، مما يسبب التعارض وشيوع المسؤولية^(٢) .
- ١٠- عدم وجود إدارة متكاملة ورشيحة تتحمل المسؤولية البيئية بشكل مباشر وكامل ، خاصة مع تعدد الجهات المعنية بالبيئة ، وعدم وجود إتساق في أعمالها ، مما يصعب معه تحديد مراكز المسؤولية .
- ١١- عدم وجود نظام تشغيلي لإدارة البيئة بالوحدات الإقتصادية ، في بعض الأحيان ، وهو ما يؤدي لعدم توافر معلومات حقيقية عن المخلفات^(٣) .
- ١٢- عدم وجود نظام متكامل للإدارة البيئية داخل بعض الدول^(٤) .

(١) عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٠-١٣ .

(٢) محمد عبد الرحمن الشرهان ، مرجع سبق ذكره ، ص ١٣ .

(٣) باسم نعيم عوض ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٨٦ .

(٤) محمد سليم حسين ، مرجع سبق ذكره ، ص ٣٨٦ .

المبحث الثاني

إطار مقترح لتفعيل دور الأجهزة العليا تجاه الرقابة على البيئة

بالتطبيق على الجهاز المركزي للمحاسبات

تمهيد :

لقد أصبح قيام الأجهزة العليا للرقابة في تنفيذ أعمال الرقابة البيئية أكثر شيوعاً في السنوات الأخيرة ، لأنها الأجدر في القيام بهذه الرقابة ، فلها القدرة على الإلمام الكامل بكل نواحي الرقابة البيئية باختلاف أنواعها^(١) .

وفي مصر يظل الجهاز المركزي للمحاسبات هو الجهاز الأشمل في رقابته ، حيث أنه منوط به تدعيم الحفاظ على البيئة للوصول للتنمية المستدامة ومساعدة الحكومة في الوفاء بالتزاماتها البيئية .

ويتناول هذا المبحث تجربة الجهاز المركزي للمحاسبات في مجال الرقابة على البيئة وذلك كمحاولة لوضع إطار مقترح لتفعيل دور الأجهزة الرقابية العليا في مجال الرقابة على البيئة ، وذلك من خلال ما يلي :

أولاً : أهمية قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة .

ثانياً : متطلبات قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة .

ثالثاً : أهم الإجراءات التي يتبناها الجهاز المركزي للمحاسبات للممارسة الرقابة على البيئة .

رابعاً : إطار مقترح لتفعيل دور الجهاز المركزي للمحاسبات تجاه الرقابة على البيئة .

خامساً : حالة تطبيقية .

أولاً : أهمية قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة :

إن عملية الرقابة على البيئة في ظل التشعبات الحالية أصبحت عملية معقدة وتحتاج إلى مراجعين لديهم القدرة على التفاعل مع متطلبات المنظمات المهنية والقوانين وجماعات الضغط المختلفة ، ومهنة المراجعة لم تستطع إستيعاب ذلك الوافد الجديد بما يحمله من تحديات للمهنة وأصبحت أعمال المراجعة البيئية تتم بواسطة أطراف متعددة منها القانونيين المنتسبين للمؤسسات البيئية وبعض المجموعات ذات التكوين الذاتي داخل المنظمات ذوي التخصصات المختلفة وثارَت التساؤلات عن إمكانية قيام إدارات المراجعة الداخلية بأعمال بعيدة عن مجال خبرتهم وتأهيلهم العلمي والعملية والمهني ومدى الفائدة التي قد تعود على المنظمات من قيام إدارات المراجعة الداخلية بمراجعة الأداء البيئي^(٢) .

(١) منشور مجموعة عمل الرقابة البيئي في الإنتوساي ، يناير ٢٠٠٧ ، ص ١٠ .

(٢) أيمن الغباري ، " دور المراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة البيئية " ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، ١٩٩٨ ، ص ٢١٦ .

ويرى الباحث إضافة لما سبق يبرز دور المراجع الخارجي للقيام المراجعة البيئية ولاشك أن الجهاز المركزي للمحاسبات مؤهلاً لذلك في ظل العوامل التالية التي توضح مدى أهمية ممارسة الرقابة على البيئة⁽¹⁾ :

- كثرة المشاكل البيئية التي تساهم في نشوئها بعض الجهات الخاضعة للرقابة مثل " تلوث المياه - تلوث الهواء - تلوث التربة الزراعية - مشكلة الصرف الصحي - مشكلة المخلفات " الأمر الذي يهدد بقوة نجاح التنمية الاقتصادية والاجتماعية .
- الحاجة إلى التحقق من مدى توافر عناصر " الكفاءة - الإقتصاد - الفاعلية " في السياسات البيئية وبرامج التنمية المستدامة ومدى ملاءمتها لمشكلات البيئة بما يؤدي إلى تحقيق النتائج المرجوه .
- الحاجة إلى التحقق من مدى قيام الجهات المعنية بالبيئة الخاضعة للرقابة بتنفيذ الخطط القومية المصنوعة لحماية البيئة على الوجه الأكمل وكشف الآثار والمردودات البيئية السلبية لخطة التنمية في ضوء هدف ضمان حقوق الأجيال القادمة في الموارد البيئية والطبيعية .
- الحاجة إلى التحقق من مدى قيام تلك الجهات بإستقلال الأمثل للموارد البيئية المتاحة وصيانتها .
- تزايد المعونات الأجنبية ذات الطابع البيئي الممنوحة للجهات الإدارية ومنظمات المجتمع المدني المعانة " محل الرقابة " سواء كانت شكل معونات مالية أو تكنولوجيا أو منح تدريبية مما يستلزم معه ضرورة التحقق من مدى حسن إستخدام تلك المعونات من الأغراض البيئية وهو ما يؤدي أيضاً بالجهات الخارجية إلى المضي قدماً في إستمرار تقديم معوناتها وذلك لإطمئنانها لوجود رقابة محايدة وموضوعية على معونتها تزايد عدد الإتفاقيات البيئية وما يستلزمه من ضرورة التحقق من مدى إلتزام الجهات الموقعة " محل الرقابة " بتنفيذ ما يخصها من بنود ، الأمر الذي يؤدي إلى بعث الطمأنينة لدى الأطراف الأخرى الموقعة من وجود إلتزام بتلك البنود . حاجة العديد من القيادات والمؤسسات والأشخاص لمخرجات تلك الرقابة المتمثلة في التقارير الرقابية .
- حاجة السلطة التشريعية لتقارير متخصصة من الأداء البيئي للجهات المعنية وكذا مدى إلتزام الحكومة بالمعاهدات البيئية التي سبق التصديق عليها .
- حاجة منظمات المجتمع المدني والمستثمرين إلى تقارير توضح مدى تطبيق المنشآت المستثمر فيها أمواله من تطبيق نظم إدارة بيئية فعالة .

ثانياً : متطلبات قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة :

(1) عبد الرحمن محمد عبد الرحمن الذهبي ، " أضواء على مجالات وأساليب البيئة " ، لقاء تدريبي عن أسس ومعايير الرقابة على البيئة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، مايو ٢٠٠٤ ، ص ٦٣ .

لقيام الجهاز المركزي للمحاسبات بمهام الرقابة على البيئة على أكمل وجه ، يستلزم الأمر توافر عدة متطلبات ، بعض منها يقع مسؤولية توفيره على الجهاز وتوفير البعض الآخر منها مسؤولية مشتركة بين عدة جهات ، ويعتبر توفير تلك المتطلبات شرطاً أساسياً لقيام الجهاز بالمراجعة البيئية ووضعها موضع التنفيذ .

وتتضمن تلك المتطلبات أربعة محاور على النحو التالي :

المحور الأول : الإفصاح عن البيانات والمعلومات البيئية :

تقع مسؤولية الإفصاح عن البيانات والمعلومات البيئية على عاتق الجهات محل الرقابة التي تمارس أنشطة بيئية وكذا المؤسسات المعنية بالبيئة ، حيث يجب الإفصاح عن السياسات البيئية ، نظم الإدارة البيئية المتبعة والمعايير والمعلومات المالية المتعلقة بالأداء البيئي وذلك لضمان التأكد من كفاءة إستخدام الموارد بالإضافة إلى المعلومات الإحصائية التي تتعلق بالأنشطة البيئية .

ويمكن تحديد كم ونوعية تلك المعلومات عن طريق تشكيل لجنة من الجهاز الأعلى للرقابة والجهاز المختص بشئون البيئة وممثلي الوزارات المعنية بالبيئة وبعض أساتذة الجامعات إضافة إلى خبراء من مكاتب المحاسبة والمراجعة .

أما المعلومات التي يجب الإفصاح عنها تتمثل في الأضرار المحتملة لأنواع التلوث البيئي وكيفية حساب القيمة الإقتصادية لهذه الأضرار ، والآثار البيئية للمشروعات الصناعية المختلفة ، وتحديد المواد الخطرة ونسب التلوث المسموح بها .

المحور الثاني : توافر معايير ومقاييس لتقييم الأداء البيئي :

تعد تلك المعايير والمقاييس ضرورة أساسية لقيام الجهاز المركزي للمحاسبات بعملية الرقابة على البيئة حيث تُستخدم كأداة للقيام بمهام المراجعة ، وتوافر مقاييس تتمتع بالقبول العام من جميع الأطراف المعنية .

وتنقسم المعايير التي يمكن إستخدامها إلى معايير عامة والتي يمكن من خلالها تقييم السياسات والخطط ، ومعايير فنية وهي التي يجب أن تلتزم بها الجهات محل الرقابة بها أثناء مباشرة عمليات التشغيل وتنفيذ المشروعات .

وتجدر الإشارة إلى أن مسؤولية إعداد المعايير مشتركة بين الجهاز المركزي للمحاسبات والجهاز المختص بشئون البيئة والوزارات المعنية بالبيئة إضافة إلى مثلى الجهات الخاضعة للرقابة والتي تمارس أنشطة بيئية وأساتذة الجامعات والمعاهد المعنية بالبيئة .

المحور الثالث : وجود منظومة للمحاسبة البيئية :

توفر منظومة المحاسبة البيئية المعلومات المرتبطة بالقضايا البيئية مثل التأثيرات المالية الناتجة عن عوامل بيئية إضافة إلى التأثيرات البيئية الناجمة عن النشاط البيئي .
ويمكن تطويع بعض أنواع المحاسبة (المالية - الضريبية - الإدارية) للوفاء بمتطلبات المحاسبة البيئية .

المحور الرابع : توافر المعارف والخبرات الملائمة :

يجب توافر فريق من المراقبين يتمتع بالمعرفة والمهارات والخبرات اللازمة لتحقيق أهداف الرقابة البيئية والمحافظة عليها وتمييزها وتطويرها من خلال إستمرار برامج التدريب والتعليم والإلمام الكامل بقضايا البيئة ونظم الإدارة البيئية والقوانين والقرارات البيئية وهي مسئولية الجهاز المركزي للمحاسبات .

ثالثاً : أهم الإجراءات التي يتبعها الجهاز المركزي للمحاسبات للممارسة الرقابة

على البيئة :

إنطلاقاً من مضمون المادة رقم (٢) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ والمعدل القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٩٨ ، يمكن للجهاز المركزي للمحاسبات أن يمارس عملية على البيئة من خلال الرقابة المالية (محاسبة ، إلتزام) ورقابة الأداء على النحو التالي^(١) :

١ - الرقابة المالية :

وتتم من خلال ما يلي :

١/١ - الرقابة المحاسبية :

وتشمل الرقابة المحاسبية الإجراءات التالية :

- مراجعة الإعانات والهبات والمساعدات التي يتم تخصيصها للجهة محل المراجعة من الدول والمؤسسات الدولية لأغراض حماية البيئة .
- التحقق من أن التكاليف والإلتزامات المتعلقة بالبيئة قد تم تحديدها بدقة وتم وضع قيمة مالية لها سواء بالنسبة لتكلفة حماية البيئة من التلوث أو التكاليف لمنع أضرار التلوث وأنها تعكس بحيادية نتائج الإلتزامات الواجبة على الجهة .
- مراجعة التصرفات المالية في الإعتمادات التي تم تخصيصها لتنفيذ برامج حماية البيئة .
- مراجعة القوائم المالية المتضمنة تكاليف بيئة للتأكد من أنها تعبر بوضوح عن المركز المالي ونتائج الأعمال .
- مراجعة عقود العمليات الإنشائية والتوريدات المرتبطة بالأنشطة البيئية .

(١) عبد الرحمن محمد عبد الرحمن الذهبي ، مرجع سبق ذكره ، ص ٦٧ .

-مراجعة موارد وإستخدامات الصناديق والحسابات الخاصة التي يتم إنشاؤها في
الجهة (محل المراجعة) لذمة القيام بأنشطة بيئية والتأكد من أن الموارد قد تم
تحصيلها بالكامل وأن الإستخدامات قد أنفقت في أغراض الأنشطة البيئية .

٢/١- رقابة التزام:

وتشمل ما يلي :

-مراجعة مدى الإلتزام بالقوانين والقرارات الجمهورية والوزارية في شأن حماية
البيئة .

-مراجعة مدى الإلتزام ببنود الإتفاقيات والمعاهدات الدولية في مجال حماية البيئة .

-فحص ودراسة القوانين والقرارات واللوائح البيئية لمعرفة مدى كفايتها والتعرف
على نقاط الضعف أو القصور بها ، وبحث أوجه معالجتها .

٢- رقابة الأداء :

وتهدف هذه الرقابة إلى تقويم السياسات والبرامج والخطط والإجراءات والقواعد ونظم الإدارة
البيئية ومؤشرات الأداء الموضوعة سواء بمعرفة الحكومة أو الجهة محل الرقابة أو
المنظمات الدولية المختصة بشئون البيئة ويمكن للجهاز عند ممارسته لهذه الرقابة القيام
بالآتي :

١/٢- بالنسبة للسياسات البيئية :

التأكد من مدى تعامل السياسات البيئية المنتهجة مع المشكلات البيئية " تراطبتها -
شمولها ...إلخ " ومدى تشجيعها على تغيير السلوك سواء على المستوى الفردي أو
الجماعي ومدى إستخدام آليات إستراتيجية من أجل تحقيق أقصى درجة من الإلتزام
ومدى مساعدة الإلتزام بها على تعظيم إمكانيات تنفيذها ومدى تحقيق النتائج
المرجوة من هذه السياسات .

٢/٢- بالنسبة للبرامج البيئية الموضوعة :

تقسيم مدى فاعلية البرامج البيئية الموضوعة وما إذا كانت البرامج المقترحة أو
الفاخرة مناسبة وملاتمة وما إذا كانت البرامج متفقة مع القوانين واللوائح البيئية وما
إذا كان هناك تعارض بين برنامج بيئي والبرامج الأخرى المتعلقة بها .

٣/٢ - بالنسبة للخطط البيئية :

تقسيم مدى فاعلية الخطط القومية سواء الخاصة بمواجهة المشكلات البيئية المعاصرة أو المزمنة أو الكوارث البيئية الطبيعية كالسيول والزلازل والكوارث الأخرى غير معلومة المصدر والإجراءات الضرورية لذلك :

٤/٢ - بالنسبة للإجراءات والقواعد الرقابية :

وتشمل التأكد من كفاءة وفاعلية الإجراءات والقواعد الرقابية التي قامت بها الجهات المحافظة على البيئة ومواردها الطبيعية والتنوع البيولوجي والتحقق مما إذا كانت هناك موارد كافية لتنفيذ تلك الإجراءات وما إذا كان قد تم تحديد سلطات ومسئوليات تنفيذها إضافة إلى تحديد الأسباب التي تعوق تنفيذها .

٥/٢ - بالنسبة لنظم الإدارة البيئية :

وتشمل القيام بمراجعة مدى قدرة تلك النظم على تحقيق التنمية المستدامة ، ومدى قدرتها على تحقيق الإستخدام الرشيد للطاقة وتوفير النفقات البيئية وتقليل المخلفات المترتبة على أنشطة الجهة سواء الإنتاجية أو الخدمية إلى أقل حد ممكن والتخلص منها بطريقة آمنة ومدى قدرتها على تخفيض المخاطر البيئية المترتبة على أنشطتها والمتعلقة بصحة وأمان العاملين بصفة خاصة وجمهور المواطنين بصفة عامة .

رابعاً : إطار مقترح لتفعيل دور الجهاز المركزي للمحاسبات تجاه الرقابة على

البيئة :

يقوم الإطار المقدم على محورين أساسيين ، يتعلق المحور الأول بالجهاز المركزي للمحاسبات كمؤسسة والمحور الثاني يتعلق بتعاون الجهاز مع الجهات الأخرى المعنية بالبيئة لإيجاد الحلول الملائمة لحماية البيئة ، وفيما يلي عرضاً لما يحتويه كل محور على حدة :

المحور الأول :

يتطلب الأمر بداية ضرورة توافر القناعة التامة لدى قيادات الجهاز بأهمية هذه الرقابة مما يتطلب معه الإسراع نحو إتخاذ التدابير الملائمة لتوفير الكفاءات المهنية اللازمة سواء على المدى القصير أو المدى الطويل للممارسة للرقابة^(١) .

لذا سوف نبدأ بسرد الإقتراحات الخاصة بالمشور الأول طبقاً لتبويب الصعوبات المذكورة سلفاً مسترشدين بإصدارات منظمة الأنٹوساي المتعددة ، وهي على النحو التالي :

١- يجب على مراجعي الجهاز أن يكونوا على علم ووعي بالتطورات الجارية ، وإكتساب المعرفة بالمسائل البيئية وذلك تنفيذاً لكل من المعيار رقم (٣١٠) من معايير المراجعة الدولية وهو المعيار الذي بمقتضاه يتعين على المراجع أن يتعرف معرفة كافية بأنشطة العمل عند أداء كافة عمليات المراجعة حتى يتمكن من فهم المسائل ذات التأثير على القوائم المالية وكذا المعيار الصادر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين والخاص بإدراج الأمور البيئية ضمن القوائم المالية .

إلا أنه لن يطلب من المراجع المعرفة التقنية المتخصصة في الأمور البيئية ، لذلك له أن يستعين بخبراء خارجين وعليه في هذه الحالة ممارسة العناية اللازمة للتأكد من كفاءتهم وقدراتهم بالنسبة للمهام الخاصة المعنية ، ولابد من الإشارة إلى أن الإستعانة خبير خارجي لا تعفي الجهاز من المسؤولية عن الآراء والإستنتاجات الحاصلة حول العملية الرقابية ويحكم المراجع في ذلك المعيار الدولي للمراجعة رقم (٦٢٠) بعنوان إستخدام عمل خبير .

٢- بالنسبة لنقص التدريب ، فقد إهتمت منظمة الإنٹوساي بهذا الموضوع وتم إدراجه بمشروع خطة العمل للجنة الفرعية الإقليمية لشنون المراجعة البيئية وكذلك إهتمت منظمة الإنٹوساي بموضوع التدريب الخاص بالمراجعة البيئية ، ويرى الباحث بضرورة إهتمام إدارة التدريب الداخلي بعقد دورات تدريبية متخصصة لكل من يتعلق عملهم بصورة مباشرة مجالات البيئة المختلفة ، وقد نصت معايير الإنٹوساي في ١٩٩٢ على ذلك حيث أن على الجهاز الرقابي أن يتبين سياسات وإجراءات لإنتداب موظفين ذوي مؤهلات مناسبة ، وعلية كذلك تطوير وتدريب موظفي الجهاز بما يكفيهم من أداء مهامهم بصورة فعالة .

٣- التغلب على صعوبة عدم وجود صلاحيات لبعض الأجهزة العليا للرقابة في مجال المراجعة البيئية بشكل صريح ، وقد أصدرت منظمة الإنٹوساي مسودة لموضوع مراجعة البيئة والمراجعة النظامية في أغسطس ٢٠٠٣ جاء فيه أنه يمكن للجهاز الأعلى البيئي بإستخدام التفويض الخاص بالقيام بالمهام النظامية (المالية والمطابقة) وليس من الضروري أن يكون هناك تفويض برقابة الأداء كي يقوم بإجراء تلك المراجعة .

(١) المرجع السابق ، ص ٦٩ .

٤- يجب على المراجعين كلما أمكن إستخدام المعايير المعدّة والمقبولة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة ، وكذلك المعايير التي تنشأ في المعاهدات والتشريعات الدولية فعلى سبيل المثال قامت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية المستدامة ، ولكن سنظل مشكلة عدم كفاية المعايير والمقاييس البيئية قائمة لتنويع مجالات الأضرار بالبيئة .

٥- للتغلب على كفاية البيانات المتاحة حول الوضع البيئي لابد من التأكيد على أن صحة وكفاية البيانات المتعلقة بتأثير الهيئة على البيئة هي إلتزام على تلك العينة ذاتها ويمكن للجهاز التغلب على عدم كفاية البيانات بإستخدام بعض التقنيات مثل الزيارة الميدانية والإستبيانات والمقالات الشخصية ويمكن كذلك تشجيع الجهات الخاضعة للرقابة على ملئ إستمارات يتم إعدادها بالجهاز الأعلى للرقابة .

٦- بالنسبة لعدم قابلية بعض الأهداف للقياس فعلى الأجهزة العليا للرقابة تشجيع الجهات الخاضعة لرقابته على وضع أهداف بيئية قابلة للقياس وصريحة وله أن يوحي بذلك في تقريره وعلى سبيل المثال :

أجرى الجهاز الرقابي التابع لأستونيا عملية رقابية لمدى إلتزام وزارة البيئة بقانون التنمية المستدامة ، وبعد فحص مخططات البرامج التي أعدتها الوزارة إستنتج الجهاز الرقابي أن الأهداف الرئيسية لهذه البرامج لم تكن دائماً محدده بالقدر الكافي ، وأن المسائل المتعلقة بتقديم وفعالية البرامج لم تبلور بالقدر الكافي ، وأوصى الديوان بأن تضع الوزارة أهدافاً أكثر دقة وأن تضبط كذلك المواعيد الزمنية .

المحور الثاني :

يتعلق المحور الثاني بتعاون الجهاز المركزي للمحاسبات مع الجهات الأخرى فيجب على الجهاز التعاون مع جميع الخبراء والمؤسسات الموجودة بالساحة المحاسبية من أجل إتخاذ التدابير اللازمة نحو إيجاد منظومة للمحاسبة البيئية إضافة إلى ضرورة تعاونه أيضاً مع الجهات المعنية لإيجاد مقاييس موضوعية ومناسبة يمكن إستخدامها في الرقابة البيئية .

ومن ناحية أخرى يجب على الأجهزة العليا للرقابة فهم العلاقات المتداخلة قبل إتخاذها للقرار بشأن نطاق الدراسة وقد يحتاج الأمر للتعاون مع دول أخرى ، ولقد صدر كتيب الإنتوساي حول الكيفية التي يمكن أن تتعاون بها الأجهزة العليا للرقابة في رقابة الإتفاقات البيئية الدولية وحصرتها في ثلاثة أنواع هي الرقابة المترامنة والرقابة المشتركة والرقابة المنسقة .

ومما يؤكد أن الأمر جد خطير أن كافة الشواهد والأحداث الدولية تؤكد بالدليل القاطع على ربط دول الشمال والمؤسسات الدولية المانحة للقروض والمنح والتي تمثل الغالبية العظمى من الإعتمادات التي تخصصها الحكومات للقضايا البيئية بمدى قدرتها على حمايتها للبيئة ، وعليه

يجب قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بالرقابة على البيئة ، فالجهاز كما هو مراقب على الأصول المادية هو مراقب أيضاً على الأصول غير المادية وأهمها " البيئة " .

خامساً : حالة تطبيقية^(١) :

يحظى قطاع البيئة برعاية متنامية من قبل جمهورية مصر العربية حيث أفردت له العديد من القوانين التي تسعى في مجملها إلى توفير قدر متزايد من السيطرة والحماية للبيئة المصرية من كافة الملوثات ، ينسحب ذلك على قطاع المياه خاصة حيث يخضع إلى العديد من القوانين التي تعمل على حماية المياه والمجاري المائية من التلوث ومن هذه القوانين :

(١) إيهاب علي أحمد فاروق ، مرجع سبق ذكره ، ص ٨ ، ٩ .

- القانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٤^(٢) بإصدار قانون في شأن حماية البيئة (الباب الثالث : حماية البيئة المائية من التلوث) ولائحته التنفيذية .
 - القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٨٢^(٣) في شأن حماية نهر النيل والمجاري المائية من التلوث ولائحته التنفيذية .
 - القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢^(٤) في شأن صرف المخلفات السائلة ولائحته التنفيذية .
- وقد حدد المشرع المصري إطار لتطبيق كل قانون من تلك القوانين حيث إمتدت مظلة القانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٤ بإصدار قانون في شأن حماية البيئة (الباب الثالث : حماية البيئة المائية من التلوث) ولائحته التنفيذية لتشمل المياه الساحلية والشواطئ المصرية على إمتدادها وكذا ما يعرف المنطقة الاقتصادية الخالصة (ويطلق عليها أيضاً المياه البحرية) ، في حين إقتصرت مظلة تطبيق القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٨٢ في شأن حماية نهر النيل والمجاري المائية من التلوث ولائحته التنفيذية على نهر النيل والمياه الداخلية من رياحات وترع والبحيرات ... إلخ ، وحرصاً من المشرع على البيئة فقد أفرد بالمادة رقم ١٥ من اللائحة التنفيذية^(٥) للقانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢ في شأن صرف المتخلفات السائلة سبل ومعايير إعادة إستخدام مياه الصرف الصحي والنباتات المسموح بزراعتها إعتياداً على نوع معالجة مياه الصرف الصحي (معالجة إبتدائية ، أو ثانوية ، أو متقدمة) .

وبناءً على ما سبق يتضح الإهتمام المتزايد بحماية البيئة من التلوث ، وتماشى مع ذلك الإتجاه ، حرص الجهاز المركزي للمحاسبات على فحص ومتابعة الأنشطة التي لها أثر بيئي بالجهات التي تخضع لرقابته ، وقد أخذ البحث الفحص الذي تم على شركة مياه الشرب والصرف الصحي بمحافظة كمثل تطبيقي على ذلك ، حيث تبين من الفحص والمتابعة ما يلي :

- ١- الرقابة على المنشأة القائمة بالصرف على الشبكة العامة للصرف الصحي :
- يحدد معايير تلك الرقابة القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢ بشأن صرف المخلفات السائلة ولائحته التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ٢٥٤ لسنة ٢٠٠٣ ، وقد أسفرت نتائج تحليل العينات المأخوذة عما يلي :
- قامت الشركة بتحليل عدد ٧٧ عينة لعدد ٦٤ منشأة وجاءت نتائج عدد ٤٣ عينة من تلك العينات غير مطابقة خلال عام ٢٠٠٨/٢٠٠٩ مقابل قيام الشركة بتحليل عدد ١٨

(٢) القانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٤ بإصدار قانون في شأن حماية البيئة المعدل بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٩ ، الجريدة الرسمية المصرية ، العدد ٩ مكرر ، في ٢٠٠٩/٣/١ .

(٣) القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٨٢ في شأن حماية نهر النيل والمجاري المائية من التلوث ، الجريدة الرسمية المصرية ، العدد ٢٥ مكرر ، في ١٩٨٢/٦/٢٦ .

(٤) القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢ في شأن صرف المخلفات السائلة ، الجريدة الرسمية المصرية ، العدد ١١٤ ، في ١٩٦٢/٥/٢١ .

(٥) اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢ والمعدلة بقرار وزير الإسكان والمرافق والمجمعات العمرانية رقم ٢٥٤ لسنة ٢٠٠٣ ، جريدة الوقائع المصرية ، العدد ٢٧٦ تابع ، في ٢٠٠٣/١٢/٧ .

عينة لعدد ١٢ منشأة وجاءت نتائج عدد ٤ عينات من تلك العينات غير مطابقة خلال عام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ .

- قامت مديرية الشؤون الصحية بالمحافظة بتحليل عدد ٦٥ عينة لعدد ٢٠ منشأة وجاءت نتائج عدد ٢٥ عينة من تلك العينات غير مطابقة خلال عام ٢٠٠٨/٢٠٠٩ مقابل عدد ١٣ عينة من عدد ٩ منشآت جاءت نتائج عدد عينتين منها غير مطابقة خلال عام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ .

٢- الرقابة على المنشآت القائمة بالصرف على المجاري المائية :

تنظم تلك الرقابة أحكام القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٨٢ بشأن حماية نهر النيل والمجاري المائية من التلوث ولأثحته التنفيذية ، وقد أسفرت نتائج تحليل العينات المأخوذة عما يلي :

- قامت الشركة بتحليل عدد ٣٩ عينة لعدد ٣٤ منشأة منها عدد ١٧ عينة غير مطابقة بنسبة ٤٣.٦% خلال عام ٢٠٠٨/٢٠٠٩ مقابل عدم قيام الشركة بأخذ عينات من المنشآت التي تصرف مخلفاتها السائلة على المجاري المائية بالمخالفة لأحكام المادة رقم (٥٥) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٨٢ خلال عام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ .

- قامت الشركة بتحليل عدد ٧٣٠ عينة من السيب النهائي لعدد ٤ محطات من محطات المعالجة التابعة وقد جاءت نتائج عدد ١١ عينة غير مطابقة للمواصفات والإشترطات الصحية خلال العام المالي ٢٠٠٨/٢٠٠٩ مقابل عدد ٣٤٦ عينة من السيب النهائي لعدد ٨ محطات من محطات المعالجة التابعة وقد جاءت جميع نتائجها مطابقة للمواصفات خلال عام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ .

- قامت مديرية الشؤون الصحية بالمحافظة بتحليل عدد ٢٨ عينة لعدد ٥ منشآت منها عدد ١٥ عينة غير مطابقة بنسبة ٥٣.٦% خلال عام ٢٠٠٨/٢٠٠٩ مقابل تحليل عدد ١٤ عينة لعدد ٥ منشآت جاءت نتيجة ٣ عينات منها غير مطابقة بنسبة ٢١.٤% خلال عام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ .

- قامت مديرية الشؤون الصحية بالمحافظة بتحليل عدد ٦٧ عينة من السيب النهائي لعدد ٦ محطات من محطات المعالجة جاءت نتيجة ٢٥ عينة غير مطابقة للمواصفات والإشترطات الصحية خلال العام المالي ٢٠٠٨/٢٠٠٩ بنسبة ٣٧٣% مقابل عدد ٣٦ عينة لعدد ٤ محطات معالجة خلال عام ٢٠٠٧/٢٠٠٨ وقد جاءت نتيجة ١٦ عينة منها غير مطابقة للمواصفات والإشترطات الصحية بنسبة ٤٤.٤% .

ولا يقتصر فحص الجهاز المركزي للمحاسبات على مدى مطابقة الجهات الخاضعة للرقابة القوانين والتشريعات البيئية فقط بل يمتد - إعمالاً لمبدأ الرقابة المتوازنة - إلى متابعة وتقييم الدور الرقابي للجهات الرقابية الإشرافية على الجهات محل الفحص ، وتطبيقاً على

المثال البحثي يكون كل من الإدارة العامة لصحة البيئة بوزارة الصحة ، وجهاز شئون البيئة هي الجهات الرقابية الإشرافية على شركات مياه الشرب والصرف الصحي بالجمهورية من جانب حماية البيئة من التلوث .

حيث تتولى وزارة الصحة الرقابة على الصرف الصحي والصناعي من خلال إدارة مراقبة الصرف بالإدارة العامة لصحة البيئة ، وتباشر الإدارة إختصاصاتها من خلال المرور الميداني والمتابعة لمحطات معالجة الصرف الصحي والمنشآت الصناعية المرخص لها بالصرف ومأخذ عمليات مياه الشرب ، وبحث الشكاوى المتعلقة بتلوث المجاري المائية والمشاكل البيئية الطارئة وإخطار نتائج المرور للجهات المعنية لإتخاذ اللازم حيال إصلاح الوضع البيئي ، ويقوم الجهاز بفحص التقارير التي تعدها الإدارة العامة لصحة البيئة ، وتحديد الملاحظات البيئية التي وردت بهذه التقارير ، وتواريخ إبلاغها للجهات المعنية (وزارة الإسكان والمرافق والتنمية العمرانية ، وشرطة البيئة والمسطحات المائية ، وجهاز شئون البيئة) والردود الواردة لوزارة الصحة من تلك الجهات ويتولى الجهاز متابعة الإجراءات التي إتخذتها تلك الجهات لتدراك الملاحظات الواردة بتقارير وزارة الصحة .

كما يتولى الجهاز المركزي للمحاسبات تقويم الدور الرقابي لجهاز شئون البيئة في متابعة المنشآت المخالفة للقوانين المعمول بها في ضرورة معالجة مياه الصرف الناتجة عنها ، وكذا المنشآت التي قامت بتوفير أوضاعها لإنشاء وحدات معالجة لمياه الصرف ومتابعة التحاليل الدورية لعينات المياه لبيان مدى تطابقها مع الحدود المسموح بها قانوناً ، وكذا بيان المنشآت المتعثرة بيئياً وحجم مياه الصرف الناتجة عنها .

أهم النتائج والتوصيات

أولاً : أهم النتائج :

- ١- تعددت تعريفات الرقابة على البيئة إلا أنها اتفقت على عدم إختلاف إجراءات الرقابة على البيئة عن الرقابة العادية التي تمارسها الأجهزة الرقابية العليا وإن كان الرقابة على البيئة لها خصوصية في التطبيق وفقاً لكل دولة ولكل جهاز رقابي داخلها .
- ٢- وضعت منظمة الإنتوساي مؤشرات ومقاييس يمكن الإستعانة بها في كل جهاز رقابي لكل دولة ، ولكن يجب أن تراعي السياسات البيئية المتبعة في الدولة والخصوصية في التطبيق .
- ٣- تتعدد التحديات التي تواجه الأجهزة الرقابية العليا عند الممارسة والتطبيق الفعلي للرقابة على البيئة وتنقسم التحديات ما بين تحديات داخلية تخص الجهاز الرقابي ، والتحديات الخارجية ، وتكمن مدى قوة الجهاز الرقابي في مواجهة التحديات والصعوبات من خلال قوة القانون والصلاحيات الكاملة التي يأخذها موجب التشريع الداخلي للدولة .
- ٤- تتضمن البحث إطار مقترح لتفعيل دور الجهاز المركزي للمحاسبات تجاه تلافي التحديات الداخلية والخارجية بشأن الرقابة على البيئة وذلك كحالة يمكن تطبيقها على جميع الأجهزة الرقابية العليا وذلك من خلال محورين أساسيين يتعلق الأول بتطوير التدريب للمراجعين والمحور الثاني بتعلق بتعاون الجهاز الأعلى للرقابة مع المؤسسات .
- ٥- أصدرت نظمة الإنتوساي دليل حول الرقابة على البيئة يهدف إلى فهم طبيعة هذا الموضوع وذلك من خلال ثلاث محاور وهي :
 - أ- تطبيق العمليات الرقابية للإنتوساي على عمليات الرقابة على البيئة .
 - ب- تطبيق الطرق الرامية لتنفيذ عمليات الرقابة على البيئة .
 - ج- وضع مقاييس تقنية لإستخدامها كمرجع لعملية الرقابة على البيئة .
- ٦- إن أجهزة الرقابة العليا هي الجهة المنوط بها الرقابة على الإنفاق الحكومي في مجال البيئة ولها القدرة على إكتشاف مدى إساءة إستخدام مكونات البيئة بصفة دورية .
- ٧- إن الرقابة البيئة تحتاج إلى خطط كثيرة في شتى المعارف وهو ما يتوافر في الأجهزة الرقابية العليا .
- ٨- تتطلب الرقابة على البيئة أربعة محاور للقيام بها على أكمل وجه وهي :
 - أ- الإفصاح عن البيانات والمعلومات البيئية .
 - ب- توافر معايير ومقاييس لتقييم الأداء البيئي .
 - ج- وجود منظومة للمحاسبة البيئية .
 - د- توافر المعارف والخبرات الملائمة .

ثانياً : توصيات الدراسة :

- ١- ضرورة إعداد إستراتيجية وطنية لحماية البيئة من التلوث تحقق التناغم بين السياسات والخطط الإقتصادية والإجتماعية ومكونات البيئة المتنوعة في الدولة لتوفير التنمية المتوافقة بيئياً مع مصالح الأجيال القادمة^(١) .
- ٢- ضرورة تبني إستراتيجية إعلامية متكاملة تجعل الوعي البيئي جزء من المهام المكلفة بتنفيذها الأجهزة الحكومية والمنظمات العامة على أن تبني هذه الإستراتيجية على الموروثات الثقافية والحضارية .
- ٣- على الأجهزة الرقابية إقتراح القوانين واللوائح التي تعالج أوجه القصور في المنظومة التشريعية التي تحكم العمل البيئي بالمجتمع والتي يتسبب النقص فيها في إحداث خلل في عناصر البيئة وفي الرقابة على مسببات التلوث البيئي .
- ٤- ضرورة التغلب على الصعوبات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة لدى قيامها بالمراجعة البيئية وذلك بإستكمال المهارات اللازمة للمدققين بواسطة نظم التدريب المتطورة في المجال البيئي .
- ٥- الإهتمام بوفرة ووضوح البيانات البيئية ومدى كشفها بجلاء لإسهامات الجهات فيما يخص سلامة البيئة وبما يوفر الشفافية والمصدقية تجاه تلك الجهات في منع التلوث البيئي .
- ٦- يتعين على الأجهزة الرقابية تشجيع الجهات الخاضعة للرقابة على وضع أهداف بيئية قابلة للقياس وصریحة ولها أن توصي بذلك في تقريرها .
- ٧- تيسير عمليات تبادل المعلومات والتجارب بين الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة على البيئة .
- ٨- ضرورة التعاون بين الأجهزة العليا للرقابة والهيئات ومراكز البحوث العاملة في مجال البيئة في وضع معايير معينة لقياس الأداء وتقييم النتائج حتى تكون على أساس يمكن الرجوع إليه للتحقق من عائد الإنفاق الذي يتم على مشروعات البيئة .
- ٩- ضرورة وجود تعاون وتنسيق بين الجهات المعنية بحماية البيئة والحرص على عدم تداخل إختصاصاتها لتلافي المشكلات البيئية .
- ١٠- الحرص على أن تكون تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات مطروحة للحوار المجتمعي وللجماهير ، مع حرية الحصول على التقارير وألا تكون سرية^(٢) .

(١) توصيات اللقاء التدريبي حول موضوع ، " أساليب وتقنيات المراجعة البيئية " ، جمهورية العراق خلال الفترة من ٤-٨ نوفمبر ٢٠١٢ .

(٢) حسين محمود حسن ، دراسة تحليلية لأسباب الفساد في مصر قبل ثورة ٢٥ يناير نحو رؤية مستقبلية لمنع ومكافحة الظاهرة ، مركز المعلومات ودعم إتخاذ القرار بمجلس الوزراء ، ٢٠١١ ، ص ٣٥-٣٦ .

- ١١- مازالت الأدوات التشريعية التي تتعامل مع القضايا البيئية مصابة بالخلل وتفقر إلى التطبيق الحقيقي في الواقع .
- ١٢- إدخال التعديلات اللازمة على قانون البيئة ، لكي يتواءم مع حجم التدهور الكبير في البيئة ، والعمل على تشديد العقوبات وتغليظها على المخالفات البيئية .
- ١٣- تشديد الرقابة على المصانع التي تصرف على المجاري المائية دون ترخيص ، ومتابعة صرفها بصفة مستمرة .
- ١٤- المتابعة الدورية من قبل الجهات المعنية بالبيئة للتأكد من جودة وسلامة المجاري المائية والثروة السمكية بها .
- ١٥- زيادة الجهود الحكومية والأهلية للتصدي للتعديات والمشكلات البيئية (المدخل العلاجي) ، وحماية البيئة المصرية (المدخل الوقائي) ، والعمل على تنمية البيئة في مصر (المدخل التنموي)^(١) .
- ١٦- ضرورة أن يكون دور الأجهزة الرقابية العليا دوراً محورياً ، فلا بد أن تكون نتائج وتوصيات تلك الأجهزة ملزمة وواجب إتباعها ، مع وجود عقوبات رادعة على من يخالف ذلك ، خاصة القضايا البيئية ، لأن الضرر البيئي عندما يتفاقم يتحول إلى كارثة يصعب السيطرة على عواقبها .
- ١٧- وجود رقابيين بيئيين بالأجهزة الرقابية العليا لهم خلفية تعليمية بيئية ، حتى يكونوا أكثر تفهماً للوضع البيئي للوحدات التي يتم الفحص عليها .

(١) التقرير السنوي لإحصاءات البيئة لعام ٢٠٠٨ ، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء ، إصدار مارس ٢٠١٠ ، ص ١٢٩ .

قائمة المراجع

أ- مراجع باللغة العربية :

أولاً : القوانين :

- ١- القانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢ في شأن صرف المخلفات السائلة ، الجريدة الرسمية المصرية ، العدد ١١٤ ، في ٢١/٥/١٩٦٢ .
- ٢- القانون رقم ٤٨ لسنة ١٩٨٢ في شأن حماية نهر النيل والمجاري المائية من التلوث ، الجريدة الرسمية المصرية ، العدد ٢٥ مكرر ، في ٢٦/٦/١٩٨٢ .
- ٣- اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩٣ لسنة ١٩٦٢ والمعدلة بقرار وزير الإسكان والمرافق والمجتمعات العمرانية رقم ٢٥٤ لسنة ٢٠٠٣ ، جريدة الوقائع المصرية ، العدد ٢٧٦ تابع ، في ٧/١٢/٢٠٠٣ .
- ٤- القانون رقم ٤ لسنة ١٩٩٤ بإصدار قانون في شأن حماية البيئة المعدل بالقانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٩ ، الجريدة الرسمية المصرية ، العدد ٩ مكرر ، في ١/٣/٢٠٠٩ .

ثانياً : الدوريات :

- ١- علي إبراهيم طلبة ، "مراجعة الإلتزام البيئي بين المنظور العلمي والواقع العملي" ، دراسة إنتقادية ، مجلة الفكر المحاسبي ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، العدد الثاني ، السنة الثانية ، ١٩٩٨ .
- ٢- أيمن الغباري ، " دور المراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة البيئية " ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثاني ، ١٩٩٨ .
- ٣- أحمد لطفي غريب ، إطار مقترح للمراجعة البيئية بمنظمات الأعمال في ظل المتغيرات المعاصرة ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، جامعة الزقازيق ، كلية التجارة بينها ، العدد الثاني ، الجزء الأول ، يوليو ٢٠٠٠ .
- ٤- عبد الرحمن محمد عبد الرحمن ، " الجهاز الأعلى للرقابة ورقابة البيئة " مجلة الرقابة الشاملة " الجهاز المركزي للمحاسبات ، الأعداد (١٤٧-١٥٠) ، يونيو ٢٠٠٢ .
- ٥- أبو بكر عبد العزيز البنا ، " دور المراجعة البيئية نحو تحسين الأداء البيئي " ، بالتطبيق على منطقة حلوان الصناعية ، المجلة العلمية ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر ، العدد ٢٧ ، عام ٢٠٠٢ .
- ٦- صالح عبد الرحمن السعد ، " المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية الحالية والنظرة المستقبلية " ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد والإدارة ، المجلد ٢١ ، العدد الثاني ، ٢٠٠٧ .

- ٧- سلطان بن مرزوق العتيبي ، " الرقابة البيئية من المنظور الإستراتيجي والرقابي " ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية العليا للرقابة والمحاسبة ، العدد ٥٢ ، يونيو ٢٠٠٨ .
- ٨- علي نصر محمد التويتي ، " الرقابة على البيئة " ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية العليا للرقابة المالية والمحاسبة (أربوساي) ، العدد ٥٣ ، يونيو ٢٠٠٨ .
- ٩- صلاح السيد عيد السعداوي ، " الرقابة على البيئة وعلاقتها بالتنمية المستدامة " ، المجلة الأفريقية للمراجعة الشاملة (أفروساي) ، العدد الرابع عشر ، ديسمبر ٢٠٠٩ .
- ١٠- ياسر محمد الشربيني الزميتي ، " الرقابة على البيئة " ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية العليا للرقابة المالية والمحاسبية ، العدد ٥٥ ، ديسمبر ٢٠٠٩ .
- ١١- إبراهيم الشيجاني أبو سريويل ، " المراجعة البيئية لضمان التنمية المستدامة " ، مجلة المراجعة المالية ، الجماهيرية الليبية العظمى ، جهاز المراجعة المالية ، العدد ٤ ، السنة الثانية ، ٢٠١٠ .
- ١٢- علي إبراهيم حسين ، " مفهوم وأبعاد الأداء البيئي وإنعكاساته على أعمال المراجعة " ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، ٢٠١٠ .
- ١٣- خوان إم . ورتال ، " ثلاث سنوات من العمل الدؤوب لصالح مجتمع للإنتوساي ، المجلة الدولية للرقابة الحكومية ، الإنتوساي " ، المجلد ٣٧ ، رقم ١٦ ، أكتوبر ٢٠١٠ .
- ١٤- ليو جياير ، التدقيق : جهازنا المناعي لحماية المجتمع والإقتصاد ، المجلة الدولية للتدقيق الحكومي ، الإنتوساي ، المجلد ٣٧ ، العدد ٣ ، يوليو ٢٠١٠ .
- ١٥- صدام محمد محمود ، " مفهوم وأبعاد الأداء البيئي وأثره على أعمال المراجعة " ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، ٢٠١٣ .

ثالثاً : أبحاث غير منشورة :

- ١- كمال عبد السلام عبد السلام السيد ، " مراجعة البيئة ودور الجهاز الأعلى للرقابة ومسئوليته في ذلك " ، بحث مقدم للإدارة المركزية للبحوث والتدريب في إطار المسابقة العلمية الثانية ، ١٩٩٤ .
- ٢- محمد لطفي السيد محمد ، " مراجعة البيئة ودور الجهاز الأعلى للرقابة ومسئوليته في ذلك " ، بحث مقدم للإدارة المركزية لشئون مجلس الشعب في إطار المسابقة العلمية الثانية ، ١٩٩٤ .
- ٣- أحمد الأهواني ، " العناصر الرئيسية للمراجعة البيئية " ، ورقة عمل مقدمة في دورة المراجعة الداخلية ، جامعة القاهرة ، كلية الهندسة ، في الفترة من ١٨ - ٢٢ يوليو ١٩٩٨ .

- ٤- الإستبيان الثالث حول الرقابة على البيئة من قبل الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة ،
مجموعة العمل التابعة للإنستوساي والخاص بالرقابة على البيئة ، ٢٠٠٠ .
- ٥- أحمد الدسوقي محمد إسماعيل ، " إستخدام نظم الإدارة البيئية لحد من التلوث الصناعي
في جمهورية مصر العربية " ، دراسة حالة قطاع المنسوجات ، رسالة ماجستير في
الإدارة العامة ، جامعة القاهرة ، كلية الإقتصاد والعلوم السياسية ، ٢٠٠١ .
- ٦- محمد رياض أحمد ، إطار مقترح لمعايير المراجعة البيئية لقياس وتقييم الأداء البيئي
للوحدات الإقتصادية ، دراسة تطبيقية ، أطروحة دكتوراه الفلسفة في العلوم البيئية ،
جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية ، ٢٠٠٤ .
- ٧- سامية محمود لبيب ، " مفهوم الرقابة على البيئة " ، ورقة بحثية مقدمة للبرنامج التدريبي
لأعضاء ديوان الرقابة المالية بجمهورية العراق حول موضوع الرقابة على البيئة ،
جمهورية مصر العربية ، الجهاز المركزي للحسابات ، ٢-٦ إبريل ٢٠٠٥ .
- ٨- غسان صلاح المطارنة وآخرون ، " أثر الإبداع والتغيير في بيئة الأعمال على إجراءات
التدقيق البيئي " ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الأول لكلية العلوم الإدارية والمالية ،
جامعة الإسراء ، المملكة الأردنية الهاشمية ، ٢٠٠٥ .
- ٩- زين العابدين صفوى ، " الرقابة على البيئة " ، المملكة المغربية ، بحث مقدم من
المجلس الأعلى للحسابات ، ٢٠٠٥ .
- ١٠- بو شعيب ازال ، " الرقابة على البيئة " ، المملكة المغربية ، المجلس الاعلى للحسابات
، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا فى إطار المسابقة الثامنة للبحث
العلمي ، ٢٠٠٦ .
- ١١- علي عصام محمد علي ، " الرقابة على البيئة " ، جمهورية العراق ، ديوان الرقابة
المالية ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا فى إطار المسابقة الثامنة
للبحث العلمي ، ٢٠٠٦ .
- ١٢- علي محمد أحمد الزمير ، " الرقابة على البيئة " ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة
الرقابية العليا فى إطار المسابقة الثامنة للبحث العلمي ، الجمهورية اليمنية ، الجهاز
المركزي للرقابة والمحاسبة ، عام ٢٠٠٦ .
- ١٣- أحمد بن سعد الفار ، " الرقابة على البيئة " ، المملكة العربية السعودية ، ديوان المراقبة
العامة ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا فى إطار المسابقة الثامن
للبحث العلمي ، عام ٢٠٠٦ .

- ١٤- محمد عبد الرحمن الشرهان ، " الرقابة على البيئة " ، الإمارات العربية المتحدة ، ديوان المحاسبة ، بحث مقدم للمجموعة العربية للأجهزة الرقابية العليا في إطار المسابقة الثامنة للبحث العلمي ، ٢٠٠٦ .
- ١٥- عبد السيد صبري عبد السيد ، " مراجعة وتقويم برامج التحكم في مخلفات الصرف الصناعي " ، دراسة تطبيقية ، أطروحة دكتوراه في العلوم البيئية ، جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية ٢٠٠٩ .
- ١٦- رادة فاروق دريباتي ، " دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء البيئي " ، دراسة ميدانية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، الجمهورية العراقية ، جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد ، ٢٠٠٩ .
- ١٧- إيهاب على أحمد فاروق ، " الرقابة على البيئة " ، بحث مقدم للإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة وتقويم الأداء لقطاعات الخدمات العامة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، يونيو ٢٠١٠ .
- ١٨- باسم نعيم عوض ، " الرقابة المالية للجهاز المركزي للمحاسبات - دراسة مقارنة في التشريعات المختلفة " ، أطروحة دكتوراه في الفلسفة في الحقوق ، جامعة بني سويف ، كلية الحقوق ، ٢٠١٠ .
- ١٩- حسين محمود حسن ، دراسة تحليلية لأسباب الفساد في مصر قبل ثورة ٢٥ يناير نحو رؤية مستقبلية لمنع ومكافحة الظاهرة ، مركز المعلومات ودعم إتخاذ القرار بمجلس الوزراء ، ٢٠١١ .
- ٢٠- محمد سليم حسين ، " مراجعة البيئة ومسئولية أجهزة الرقابة العليا " ، بحث مقدم للإدارة المركزية للبحوث والتدريب ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، ٢٠١٢ .
- ٢١- سيد عبد العظيم أحمد ، " الرقابة البيئية والتنمية المستدامة " ، بحث مقدم من الإدارة المركزية لمتابعة تنفيذ الخطة وتقويم الأداء لقطاعات الإنتاج والشروعات القومية ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، نوفمبر ٢٠١٣ .

رابعاً : المؤتمرات :

- ١- ملحق توصيات المؤتمر الدولي الخامس عشر للأنتوساي ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، خلال الفترة من ٢٥ سبتمبر إلى ١٢ أكتوبر ١٩٩٥ .

- ٢- طلعت عبد العظيم متولي ، برنامج مقترح لمراجعة نظام إدارة البيئة إسترشاداً المواصفات القياسية الدولية إيزو البيئة ١٤٠٠٠ ، بحث مقدم في إطار المؤتمر العلمي السنوي الثالث ، الزقازيق في الفترة ٧-٨ نوفمبر ١٩٩٩ .
- ٣- اللقاء التدريبي الذي نظّمته المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة بالتعاون مع مجلس المحاسبة بالجزائر حول موضوع الرقابة البيئية ، من ٢١-٢٦ /١٠/٢٠٠٠ .
- ٤- جيهان محمود إسماعيل ، " أسس إعداد تقارير الجهاز المركزي للمحاسبات المتعلقة بالرقابة على البيئة " ، لقاء تدريبي عن أسس ومعايير الرقابة على البيئة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، مايو ٢٠٠٤ .
- ٥- عبد العزيز محمد عبد العزيز مجاور ، " الصعوبات التي تواجه الأجهزة العليا للرقابة في مجال الرقابة على البيئة والحلول المقترحة " ، لقاء تدريبي عن أسس ومعايير الرقابة على البيئة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، مايو ٢٠٠٤ .
- ٦- عبد الرحمن محمد عبد الرحمن الذهبي ، " أضواء على مجالات وأساليب البيئة " ، لقاء تدريبي عن أسس ومعايير الرقابة على البيئة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، مايو ٢٠٠٤ .
- ٧- منشور مجموعة عمل الرقابة البيئية في الأنتوساي ، يناير ٢٠٠٧ .
- ٨- توصيات اللقاء التدريبي حول موضوع ، " أساليب وتقنيات المراجعة البيئية " ، جمهورية العراق خلال الفترة من ٤-٨ نوفمبر ٢٠١٢ .

خامساً : التقارير :

- ١- تقرير وضع الرقابة البيئية في دول المنظمة ، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، نوفمبر ٢٠٠٧ .
- ٢- ملخص تقرير الجهاز عن صناعة الأسمنت في مصر المقدم إلى مجموعة عمل الرقابة البيئية بالمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ، نوفمبر ٢٠٠٨ .
- ٣- التقرير السنوي لإحصاءات البيئة لعام ٢٠٠٨ ، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء ، إصدار مارس ٢٠١٠ .

ب- مراجع باللغة الإنجليزية :

- Environmental Audit and Regurity Auditing , (Intosai) , Working Group On Environmental Auditing , march 2004 .
- Evaluation and tends in Environmental Auditing (Intosai) Working Group on Environmental Auditing , November 2007.

- Result Of Fifth survey Of Environmental Auditing (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 2007 .
- Sheira Faser , " Meeting the Challenge In the 21st centuy " , International Journal of Government Auditing , (Intosai) , vol .13 , ISS.2 .
- The Annual Report of Auditing on sanitay and Industrial Drainage to protect Environment From pollution , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 2007.
- Guidance On Conducting Audits Of Activites On Environment Perspective , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 2001.
- Kathleen Gibson , " How Environmental Management Is Successful " , International Jounal Of Government Auditing , (Intosai) , Vol.13 , Iss.2 , 2005 .
- Kathleen Brooks , " Reaping the Benfits Of Environmental Auditing" , International Jounal Of Government Auditing , (Intosai) , Vol.19 , Iss.6 , 2004.
- Salah al saadawi , " Control The Environmental and Its Relationship To Sustainable Development " , Journal Of the African Comprehensive Reviw , (Afrosai) , no.14 December 2009 .
- Auditing water Issues : " Experiences of superme Audit institutions " , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , March 2004 .
- Guidance On Conducung Audits Of Activites with Environmental Perspective , , (Intosai) , Working Goup on Environmental Auditing , 1999 .
- The Canadian Institute of Chartered , " Environmental Auditing and The Role o Accounting " Profession , Research Report , CICA , 1992 .
- power .Michael,Expertise of The Construction of Relevance : " Accountants of Environmental Auditing " , Accounting , Organization and Society , vol. 2,1997.
- Colbet.janet and Scarbrough –Craig , " Environmental Issues in Financial Audit" , which Pofessional Standards Apply, Manageial Auditing Journal , vol.8,no.5,1993 .

أنترنت :

<http://www.environmentalauditing.org/home/tabid/75/county/kd/242/auditing/ar/default.aspx>.