

توجيهات بخصوص  
تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات  
المنظور البيئي

مجموعة عمل الانتوساي الخاصة بالرقابة البيئية  
رئيسة المجموعة السيدة ساسكيا ستوفلينغ، دائرة الرقابة الهولندية  
أعضاء مجموعة عمل الانتوساي الخاصة بالرقابة البيئية

|   |  |
|---|--|
| النمسا<br>د. هلموت بيرغر<br>دائرة المحاسبة                                      | الكويت<br>السيد براك خالد المرزوق<br>مكتب الدولة للرقابة                       |
| البرازيل<br>السيد لوثيانو كارلوس باتيستا<br>دائرة الرقابة الاتحادية             | ليبيا<br>الدكتور محمود بادي<br>اللجنة الشعبية العامة للمراقبة الشعبية          |
| كامرون<br>السيد الأستاذ فرانسوا-خافير أوونا ندوغيسا<br>مصلحة المراقبة           | مالطا<br>السيد ويليام بابلو<br>المكتب الوطني للرقابة                           |
| كندا<br>السيد وين كلوسكي<br>مكتب المدقق العام                                   | نيوزيلندا<br>السيد مارتن بينكارد<br>مكتب المراقب المدقق العام                  |
| جمهورية التشيك<br>السيد ميروسلاف كروشيينا<br>الجهاز الأعلى للرقابة              | النرويج<br>السيدة نيريز يونس<br>دائرة المحاسبة                                 |
| الشيلي<br>السيد ارتورو أيلوين أزوكار<br>الرقابة العامة للجمهورية                | باكستان<br>السيد منصور حسين<br>مكتب المدقق العام                               |
| كولومبيا<br>الدكتور دافيد توربي توربي<br>الرقابة العامة للجمهورية               | باراغواي<br>الدكتور دانييل فريتييس فننري<br>الرقابة العامة للجمهورية           |
| كوستاريكا<br>الأستاذ لويس فرنندو فرغاس بينافيدس<br>الرقابة العامة للجمهورية     | البيرو<br>السيدة كارمان هيغأونا دي غويرا<br>الرقابة العامة للجمهورية           |
| مصر<br>الدكتور جودت المالمط<br>الهيئة المركزية للرقابة                          | بولونيا<br>السيد زبينيو فيزولوفسكي<br>المجلس الأعلى للرقابة                    |
| السلفادور<br>الأستاذ موريسيو ماشون<br>دائرة الجمهورية للرقابة                   | رومانيا<br>السيد الدكتور يوان كوندور<br>دائرة الرقابة الرومانية                |
| أستونيا<br>السيدة كارن كولر<br>مكتب الدولة للرقابة                              | روسيا الاتحادية<br>السيد سرجي ب. أوبينيشاف<br>دائرة المحاسبات لروسيا الاتحادية |
| الاتحاد الأوروبي<br>السيد فرانسوا كولينغ<br>دائرة المدققين الأوروبية            | العربية السعودية<br>السيد توفيق إبراهيم تفيق                                   |
| جورجيا<br>السيد زوراب دفالي<br>مجلس الرقابة                                     | جنوب أفريقيا<br>السيد غريهم راندال<br>مكتب المدقق العام                        |
| إندونيسيا<br>السيد م. ب. س. يويدونو<br>دائرة الرقابة لجمهورية إندونيسيا         | سري لانكا<br>السيد س. سي. مايدوني<br>دائرة المدقق العام                        |
| جمهورية إيران الإسلامية<br>السيد سيد كاظم مريفالاد<br>ديوان المحاسبات والمراقبة | المملكة المتحدة<br>السيد جاو كافانه<br>المكتب الوطني للمحاسبة                  |
| الأردن<br>الدكتور عابد خرابشة<br>ديوان المحاسبة                                 | الولايات المتحدة الأمريكية<br>السيد ستيفن أشتاين<br>مكتب المحاسبات العامة      |
| جمهورية كوريا<br>الدكتور جونغ-نام لي<br>مجلس الرقابة والمراقبة                  | زيمبابوي<br>السيد أ. هاريد<br>مكتب المراقب والمدقق العام                       |

## تمهيد

في المؤتمر الـ15 للإنكوساي المنعقد في القاهرة عام 1995 اتخذ القرار بأن تتولى مجموعة عمل الإنكوساي الخاصة بالرقابة البيئية تطوير دليل يتضمن توجيهات ومنهجيات بخصوص تنفيذ عمليات الرقابة البيئية، وذلك بالاعتماد على المعايير الرقابية للإنكوساي.

وفي المؤتمر الـ16 للإنكوساي المنعقد في مونتيبيديو عام 1998 تم تقديم مسودة عرض للدليل. وخلال الفترة التي لحقت 1998 تم تطوير مسودة معدلة اعتمادا على مقترحات وتعليق أعضاء مجموعة عمل الإنكوساي الخاصة بالرقابة البيئية. وفي اجتماعه الـ47 المنعقد في سيول في أكتوبر عام 2000 وافق المجلس التنفيذي للإنكوساي على جعل الكتيب وثيقة رسمية للإنكوساي، كما وافق فيما بعد على تقديمه للإنكوساي الـ17 خلال انعقاده في سيول عام 2001، وتبعاً لإجراءات الإنكوساي الرسمية تم إرسال مسودة الكتيب لكافة أعضاء الإنكوساي للتعليق عليها، حيث قام بذلك حوالي 25 عضواً.

ويهدف الدليل إلى توفير قاعدة للأجهزة العليا للرقابة تمكنهم من فهم طبيعة الرقابة البيئية كما تطورت إلى الآن في المستوى الحكومي. والمقصود هو أن تكون هذه القاعدة نقطة انطلاق يمكن لكل جهاز رقابي أن يضع مقارنته الخاصة لتنفيذ المسؤوليات الرقابية ذات العلاقة بالبيئة بشكل مرضي في إطار صلاحياته مهامه، وبذلك فإن هذا الدليل يمثل أداة مهمة تمكن الأجهزة العليا للرقابة من مواصلة تطوير ممارسة الرقابة البيئية.

ويشرفني أن أقدم هذا الدليل للإنكوساي الـ17 والذي قام بتنسيق عملية تطويره مكتب المراقب المدقق العام بنيوزيلندا، وأود أن أخص بالشكر السيدين تيري مكلافلين ومارتن بيكارد على تفانيهما وعلى أسلوبهما المهني في إعداد هذا الكتيب، كما أود أن أعرب عن امتناني لأعضاء مجموعة عمل الإنكوساي الخاصة بالرقابة البيئية وللأجهزة الأخرى التي ساهمت في هذا الدليل بتقديم تجاربها والتعليق على صيغ مسوداته.

وأمل أن يكون هذا الدليل مصدر إلهام ومساعدة بالنسبة إلى كافة الأجهزة العليا للرقابة المهتمة بتطوير الرقابة البيئية.

ساسكيا ج. ستوفلينغ

رئيسة مجموعة عمل الإنكوساي الخاصة بالرقابة البيئية

ورئيسة دائرة الرقابة بهولندا

لاهاي

أكتوبر 2001

## تمهيد

خلال السنوات العشرين الماضية ازداد الوعي الدولي بالقضايا البيئية بشكل سريع وبالخصوص فيما يتعلق بمسائل مثل نفاذ طبقة الأوزون وتدمير الغابات المطرية وارتفاع درجة الحرارة الكونية. ونتج عن الارتفاع الملحوظ للمعرفة والتجارب ذات العلاقة بقضايا البيئة خلال هذه الفترة إعادة النظر في دور ومسؤوليات كل من الحكومات (على المستويين الوطني والمحلي والوكالات التابعة لها) والصناعات. ويتمثل بعض التغييرات الناتجة في ما يلي:

- اتساع التنظيم البيئي من قبل الدولة والسلطات المحلية.
- تزايد تكلفة الحماية البيئية بالنسبة إلى كل من القطاعين الخاص والعام، فقد ارتفعت الموارد التي يصرفها القطاعان على مراقبة التلوث، وتبحث الهيئات التجارية والحكومية عن أساليب ذات تكلفة ناجعة لمعالجة المسائل المتعلقة بالمطابقة.
- الوعي البيئي لدى المؤسسات المالية، الوطنية منها والدولية، حيث أن الضغط والتدقيق الذين تقوم بهما هذه المؤسسات يدفعان بالحكومات والمؤسسات التجارية إلى إيلاء القضايا البيئية مزيداً من الاهتمام.
- إثر ندوة الأمم المتحدة حول البيئة والمنعقدة في ريو دي جنيرو، أبدت الحكومات والشركات في مختلف أرجاء العالم انشغالا متزايداً بالتنمية المستدامة.<sup>1</sup>

وقد أدى الاهتمام المتزايد بأن تكون المؤسسات التي لها تأثير على البيئة مسؤولة عن أفعالها إلى وضع شروط تتعلق بإعداد التقارير حول تبعات تلك الأفعال، وفي المقابل تزايد التوقع بأن تخضع محتويات التقارير الرقابية إلى رقابة مستقلة، وقد تبنت منظمة الإنتوساي الموضوع نتيجة ما يعنيه هذا التوقع بالنسبة إلى الأجهزة الرقابية.

وتطوراً لاهتمامها بالموضوع، شكلت الإنتوساي فريق عمل كان مسؤولاً عن إنتاج مادة للدرس ذات علاقة بالموضوع I: الرقابة البيئية والذي تم تناوله في مؤتمر الإنكوساي الـ15 المنعقد بالقاهرة عام 1995. وقد تم إعداد هذا الدليل استجابة للتوصية رقم 1 الخاصة بالموضوع الفرعي 1 ج والمصادق عليها من قبل الإنكوساي الـ15:

<sup>1</sup> تتكبد مجموعة عمل الإنتوساي حالياً على إعداد ورقة تتناول فيها موضوع التنمية المستدامة وكيفية دراسة المفهوم من قبل الرقابة البيئية.  
مجموعة العمل الخاصة بالرقابة البيئية

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

"تقوم مجموعة العمل التابعة للإنكوساي والخاصة بالرقابة البيئية، اعتمادا على المعايير الرقابية  
للإنكوساي، بوضع توجيهات ومنهجيات من أجل:

- إجراء العمليات الرقابية البيئية؛
- تطوير مقاييس تقنية من قبل الأجهزة الرقابية."

مصطلح "الرقابة البيئية" هو علامة مناسبة تستعمل عموما لوصف واحد من النشاطات العديدة جدا - مثل  
عمليات الرقابة على التصريف، وتصديق المنتوجات، وإجراءات المراقبة الحكومية، ونشاطات عديدة  
أخرى - والتي لها علاقة ضئيلة أو ليست لها علاقة بالرقابة الخارجية. كما تقوم الأجهزة الرقابية  
أيضا غالبا بنشاطات لا تنطبق عليها، تعريفا، صفات العمليات الرقابية ولكنها تسهم في تحقيق إدارة  
أفضل. وفي هذا الدليل يستعمل مصطلح "الرقابة البيئية" فقط في سياق الرقابة الخارجية المستقلة.

في مؤتمر الإنكوساي الـ15 المنعقد بالقاهرة تم الاتفاق على أن الرقابة البيئية لا تختلف، مبدئيا، عن  
طريقة الرقابة كما تقوم بها الأجهزة الرقابية وأنه يمكن أن تشمل كافة أنواع الرقابة. وفي هذا السياق  
يمكن أن تولي الرقابة اهتماما، على سبيل المثال، للكشف عن الأصول والديون البيئية ولمدى الالتزام  
بالتشريعات والمعاهدات - الوطنية منها والدولية - وكذلك للإجراءات الموضوعية من قبل الهيئة  
الخاضعة للرقابة وذلك ارتقاء بالاقتصاد والكفاءة والفعالية.

ويهدف هذا الدليل إلى تمكين الأجهزة الرقابية من قاعدة لفهم طبيعة الرقابة البيئية كما تطورت إلى حد  
الآن في الإطار الحكومي. وتهدف هذه القاعدة إلى توفير منطلق سليم لوضع طريقة تمكن الاضطلاع  
بمسؤوليات الرقابة البيئية بصورة مرضية وذلك ضمن صلاحيات كل جهاز رقابي.

وتعني أبواب الدليل الثلاثة على التوالي بـ:

- النظر في تطبيق المعايير الرقابية للإنكوساي على عمليات الرقابة البيئية.
- تقديم المساعدة العملية في تطوير الطرائق والممارسات الرامية إلى تنفيذ عمليات الرقابة البيئية  
- خصوصا عمليات الرقابة الخاصة بالأداء، مدعمة بأمثلة.
- اقتراح طريقة لوضع مقاييس تقنية لاستعمالها كمراجع لعملية الرقابة البيئية.

## المحتويات

|    |   |   |
|----|---|---|
| 7  | 1 | تطبيق المعايير الرقابة للإنتوساي                              |
| 7  |   | مقدمة:  |
| 7  |   | مسلمات أساسية   |
| 12 |   | معايير عامة   |
| 15 |   | المعايير الميدانية  |
| 18 |   | معايير إعداد التقارير   |
| 19 | 2 | تطوير الطرائق والممارسات                                      |
| 19 |   | مقدمة:  |
| 19 |   | أخذ القضايا البيئية في الحسبان في الرقابة النظامية            |
| 20 |   | الرقابة على الأداء والبيئة                                    |
| 22 |   | (i) الرقابة على متابعة الحكومة للمطابقة مع القوانين البيئية   |
| 25 |   | (ii) الرقابة على أداء البرامج البيئية الحكومية                |
| 27 |   | (iii) الرقابة على الآثار البيئية الناجمة عن برامج حكومية أخرى |
| 30 |   | (iv) الرقابة على أنظمة الإدارة البيئية                        |
| 32 |   | (v) تقييم السياسات والبرامج المقترحة                          |
| 35 | 3 | وضع المقاييس التقنية  |
| 35 |   | مقدمة:  |
| 35 |   | المقاربة الإطارية   |
| 36 |   | الرقابة على المالية   |
| 37 |   | الرقابة على المطابقة  |
| 38 |   | الرقابة على الأداء  |
| 39 |   | تقليل المخاطر بالنسبة إلى الجهاز الرقابي                      |
| 42 |   | الملاحق   |
| 42 | 1 | أمثلة عن عمليات الرقابة على الأداء                            |
| 48 | 2 | وضع المقاييس التقنية لعمليات الرقابة على البيئة               |

## 1 تطبيق المعايير الرقابية للانتوساي

### مقدمة:

101 تعكس المعايير الرقابية للانتوساي<sup>2</sup> إجماع الأجهزة الرقابية حول أفضل الممارسات، وبذلك فإنه من الواضح أن المعايير تقنن الممارسات المهنية المتفق عليها عموماً والتي يتم تطبيقها عند تنفيذ عملية رقابية خارجية مستقلة والتي يمكن أيضاً أن تشمل رقابة الأنشطة الموجهة للبيئة.

102 وتبعاً لما اتفق عليه في مؤتمر الإنكوساي الـ15 فإن على الجهاز الرقابي، قدر الإمكان، أن يأخذ في الاعتبار المعايير الرقابية للانتوساي عند التخطيط للعملية الرقابية وتنفيذها وإعداد التقارير بشأنها.

103 وتوضيحاً للكيفية التي يمكن بها تطبيق المعايير الرقابية للانتوساي على الرقابة البيئية، وتحديدًا للقضايا ذات العلاقة وللمخاطر الناجمة عن تطبيقها، يقدم هذا الباب من الدليل:

- ملخصاً للمتطلبات الرئيسية الخاصة بكل افتراض وبكل معيار رقابي.
- قضايا أو مخاطر معينة ينبغي دراستها.
- استراتيجيات ممكنة أو استجابات لهذه القضايا والمخاطر.

104 هذا الدليل لا يمثل معياراً رقابياً خاصاً بالانتوساي، فكما يدل على ذلك عنوانه، فقد تم إعداده لتوفير التوجيه حول تنفيذ العمليات الرقابية الخاصة بالنشاطات الموجهة للبيئة.

### مسلمات أساسية

ينبغي أن يدرس الجهاز الرقابي الالتزام بالمعايير الرقابية للانتوساي في كل المسائل التي تم تعريفها بكونها هامة<sup>3</sup>.

105 يمكن اعتبار مسألة هامة إذا كان من المحتمل أن تؤثر معرفتها على شخص معني أو على غيره من مستعملي البيان أو التقرير الرقابي الذي يتضمنها. وتعتبر الأهمية غالباً من حيث القيمة، إلا أن الطبيعة الأصلية أو الخصوصيات المتعلقة بمادة أو مجموعة من المواد يمكن أيضاً أن تجعل المسألة هامة. على سبيل المثال، يمكن لمطابقة الاتفاقيات الوطنية والدولية وكذلك لبعض جوانب الرقابة على الأداء أن تكون ذات أهمية بالنسبة إلى المستعملين أو المعنيين تختلف تماماً عن

<sup>2</sup> طبعة منقحة صدرت في جوان 1992.

<sup>3</sup> المعايير الرقابية الفقرات 8-11

- 106 إلى جانب ذلك فإن الأهمية المسندة إلى البيئة والتنمية المستدامة من قبل الأمم تزداد ازديادا ملحوظا بمرور الزمن بحيث يمكن للمسائل التي لم تكن لها أهمية في الأصل أن تصبح ذات أهمية.
- 107 على كل جهاز رقابي أن يضع سياسة بخصوص الافتراضات والمعايير التي ينبغي اتباعها عند تنفيذ الرقابة البيئية للتأكد من أن العمل والمنتجات ذات جودة عالية.
4. **ينبغي أن يطبق الجهاز الرقابي حكمه الخاص على الحالات المختلفة التي تجد في أثناء الرقابة الحكومية.**

- 108 تعتمد صلاحيات الجهاز الرقابية كافة الاتفاقيات المحاسبية أو الرقابية التي لا تتوافق معها، لكن على الجهاز الاعتراف بالطبيعة الشاملة للمسائل البيئية والسعي إلى إزالة الجوانب غير الملائمة في الظروف الخاصة به والتي قد تعوق فيها هذه الجوانب تبني معايير مرغوب فيها.
- 109 قد تتطلب طبيعة العمليات الرقابية أيضا مزيداً من التعاون بين المدققين، وقد يتطلب الأمر القيام بعمليات رقابية متزامنة أو منسقة أو مشتركة، وقد تجد أوضاع يكون فيها البلد الخاضع للرقابة غير موقع على الاتفاقية الدولية ذات العلاقة. ومع أن هذه المسألة قد تكون حساسة فإن المقترح هو أن يفكر الجهاز في الإشارة إلى هذا الأمر في تقريره.

مع ازدياد الوعي الجماهيري أصبح الطلب على المحاسبة العمومية للأشخاص والهيئات المتصرفة في الموارد أكثر جلاء بحيث ازدادت الحاجة إلى إرساء عملية المساءلة واشتغالها بصورة فعالة.<sup>5</sup>

- 110 يهيم هذا الافتراض كافة الهيئات التي لها تأثير على البيئة والتي يمكن تصنيفها إلى ثلاث مجموعات:

- الهيئات التي تؤثر عملياتها على البيئة بصورة مباشرة أو غير مباشرة سواء كان الأثر إيجابيا أو سلبيا، بواسطة إعادة التأهيل أو (على عكس ذلك) التلوث أو الاستعمال، على سبيل المثال.
- الهيئات التي لها سلطة صوغ السياسات البيئية وتنظيمها أو التأثير على ذلك سواء على الصعيد الدولي أو الوطني أو المحلي.

<sup>4</sup> المعايير الرقابية ، الفقرات 15-19  
<sup>5</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 20-22



توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

- الهيئات التي لها سلطة متابعة ومراقبة الأعمال البيئية التي يقوم بها الآخرون.

111 يمكن أن تعقد هذه الآثار المختلفة ترتيبات المساءلة، لذلك ينبغي أن يكون الجهاز الرقابي مدركا لضرورة التفكير أيضا في التأثير الشامل على البيئة ومعالجة عملية المساءلة ذاتها عند الاقتضاء. وعلى كل جهاز رقابي أن يفكر في الطريقة الأنسب آخذا في الاعتبار مهمته الخاصة.

*إن تطوير المعلومات المناسبة والمرافقة وأنظمة التقييم وإعداد التقارير داخل الحكومة تساعد عملية المساءلة، وتكون الإدارة مسؤولة عن صحة التقارير المالية وغيرها من المعلومات وعن كافة شكلها ومحتواها.<sup>6</sup>*

112 في أعلى مستوى تكون الحكومة مسؤولة عن تحديد المعلومات الضرورية للتأكد إن كانت أهدافها البيئية بصدد التحقق ومن الكيفية التي ينبغي أن يقاس بها تحقيق هذه الأهداف ومن وتيرة حاجتها إلى المعلومات.

113 الهيئة الخاضعة للرقابة وإدارتها مسؤولتان بصورة مباشرة عن صحة وكفاية المعلومات المتعلقة بتأثير الهيئة على البيئة، سواء تعلق الأمر بالأداء المالي أو بالأصول أو بالديون أو بالالتزام بالتشريعات أو غيرها من النصوص القانونية المتعلقة بأداء الهيئة، وينسحب هذا الالتزام على الهيئات في المجموعات الثلاث المدرجة في الفقرة 110.

114 لكن يحتمل أن تجد عمليا حالات تفنقر إلى التشريعات المناسبة والتي تنص على كشف المعلومات البيئية المناسبة، أو لا تتضمن كشفا لسبب آخر، في مثل هذه الحالات ينبغي على الجهاز الرقابي أن يبلغ عن النقص ويجوز أيضا أن يدرس الآثار الممكنة على رأيه الرقابي.

115 قد يحتاج الجهاز الرقابي أيضا إلى إيلاء بعض الاهتمام إلى أن الضرر أو الإصلاح البيئي يمكن أن ينجز عنه تكاليف حقيقية بالنسبة إلى المؤسسة المعنية، وسيصبح هذا الأمر محتملا أكثر فأكثر بازدياد النظم البيئية.

116 عندما ترتقي الأجهزة الرقابية بالتحسينات إلى مستوى التشريع أو غيره من الأحكام القانونية فإن عليها أن تشجع الهيئات الخاضعة للرقابة على إعداد التقارير بصورة منصفة حول أدائها البيئي سواء وجدت مخالفات أم لم توجد.

*على السلطات المناسبة أن تضمن صدور المعايير المحاسبية المقبولة المتعلقة بالتقارير والكشوف المالية ذات العلاقة بحاجات الحكومة، وعلى الهيئات الخاضعة للرقابة أن تطور أهدافا مميزة وقابلة للقياس وأهدافا للأداء.<sup>7</sup>*

<sup>6</sup> المعايير الرقابية، الفقرتان 23-24

<sup>7</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 25-27

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

117 مازالت هناك حاجة إلى المزيد من العمل التنموي قبل إمكانية إرساء معايير محاسبية مقبولة لإعداد التقارير والكشوف المالية المتعلقة بالمسائل البيئية. فقد لا يجوز في الوقت الحاضر، على سبيل المثال، إسناد قيمة للغابات العذراء أو لأماكن صيد السمك الغنية بالأسمك، وقد لا يكون من السهل كذلك تحديد الدين المرتبط بإصلاح الضرر البيئي كميًا أو قد يكون هذا الدين رهين تقديرات غير موثوق بها وغير دقيقة.

118 على الأجهزة الرقابية أن تتعاون مع المنظمات الواضحة للمعايير المحاسبية للمساعدة على التأكد من تطوير المعايير المحاسبية المناسبة، كما ينبغي تشجيع الهيئات الخاضعة للرقابة أيضًا على وضع أهداف بيئية قابلة للقياس وصریحة، لكن على الجهاز الرقابي أن يتفادى إمكانية الظهور بأن له تضارب في المصالح نتيجة وضعه للمعايير وإجراء الرقابة على أساسها في الوقت ذاته.

*ينبغي أن يؤدي التطبيق الملائم للمعايير المحاسبية المقبولة إلى عرض منصف للوضع المالي ولنتائج العمليات.<sup>8</sup>*

119 ينبغي إقحام التطبيق الملائم للمعايير المحاسبية والكشوف المتعلقة بالمسائل البيئية، خصوصًا عند مراجعة فترات محاسبية عديدة، عند وضع معايير جديدة متعلقة بالبيئة. ويحتمل أن تستمر هذه العملية لبعض الوقت وعلى الأجهزة الرقابية أن تولي اهتمامًا خاصًا بتقديم عرض منصف.

120 القضايا الرقابة المتصلة بعناصر البيانات المالية المتأثرة بالمسائل البيئية وخصوصًا منها الديون والطوارئ والالتزامات أو الأحكام الخاصة بالأضرار الملحقة بالأصول غالبًا ما تكون قضايا معقدة، وينبغي الاعتراف بالتكاليف البيئية وبالديون (بما فيها الديون الطارئة) وبالأصول، وتقديرها والإبلاغ عنها وفقًا للممارسة المحاسبية المقبولة عموماً.

*إن وجود نظام مراقبة داخلية كاف يقلل من خطر حدوث الأخطاء والمخالفات.<sup>9</sup>*

121 تكتسي المراقبة الداخلية الكافية كذلك أهمية حرجة في نطاق الرقابة البيئية إذ أن المراقبة الداخلية هي في المقام الأول مسؤولية الهيئة الخاضعة للرقابة، رغم أنه على المدقق أن يقدم مقترحات عندما تكون عمليات المراقبة غير كافية أو غير موجودة. ويحتمل أن تكون هذه هي الحال بخصوص المسائل المتعلقة بالبيئة أكثر منه بالعديد من المسائل الأخرى، وعلى الجهاز أن يكون مستعدًا لذلك.

<sup>8</sup> المعايير الرقابية، الفقرتان 28-29  
<sup>9</sup> المعايير الرقابية، الفقرتان 30-31

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

122 من المهم الاعتراف بأن على الجهاز الرقابي أن يتفادى استخدام نتائج واستنتاجات الهيئات الخاضعة للرقابة بخصوص عمليات المراقبة الداخلية المتعلقة بالبيئة لوضع هذه الهيئات موضع الضعف، وذلك تشجيعاً لهذه الهيئات على إرساء أنظمة ذات فعالية في المراقبة الداخلية على البيئة.

*إن سن التشريعات من شأنه أن يسهل تعاون الهيئات الخاضعة للرقابة في الحفاظ على كافة البيانات المناسبة والضرورية لتقييم النشاطات موضع الرقابة والوصول إلى هذه البيانات.<sup>10</sup>*

123 قد يكون من الضروري مراجعة الأحكام والمقتضيات التي تنطبق على مسؤوليات الجهاز الخاصة بالحفاظ على البيانات البيئية الملائمة وبالوصول إليها كل ما كان ذلك متلائماً مع صحاحياته، وفي حالة عدم الملاءمة فإن على الجهاز الرقابي أن يبلغ بذلك وأن يسعى إلى تعديل الوضع.

*ينبغي أن تتم كل النشاطات الرقابية في نطاق صحاحيات الجهاز الرقابي.<sup>11</sup>*

124 تتسحب الرقابة الحكومية في كافة مجالاتها - رقابة النظامية (المالية والمطابقة) ورقابة الأداء - كذلك على الرقابة البيئية.

125 أثناء عملية الرقابة على البيانات المالية يمكن أن تشمل القضايا البيئية المسائل التالية:

- المبادرات من أجل منع حصول ضرر البيئة أو الحد منه أو معالجته
- الحفاظ على الموارد المتجددة وغير المتجددة
- نتائج خرق القوانين واللوائح المتعلقة بالبيئة
- نتائج الدين البديل المفروض من قبل الدولة

126 يجوز أن تتعلق رقابة المطابقة المتصلة بالقضايا البيئية بتوفير الضمان بان النشاطات الحكومية تجري طبقاً للقوانين والمعايير والسياسات البيئية المناسبة على المستويين الوطني والدولي (حيثما انطبق ذلك).

127 يمكن أن تشمل الرقابة على الأداء المتعلق بالنشاطات البيئية المسائل التالية:

- التأكد من أن مؤشرات الأداء المتصل بالبيئة (عندما كانت هذه المؤشرات مدرجة في تقارير المساءلة العمومية) تعكس بصورة منصفة أداء الهيئة الخاضعة للرقابة.

<sup>10</sup> المعايير الرقابية، الفقرتان 32-33

<sup>11</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 34-44

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

- التأكد من أن البرامج البيئية تنفذ بطريقة اقتصادية وفعالية وكفاءة.

*على الأجهزة الرقابية أن تعمل على تحسين التقنيات المتعلقة برقابة صحة مقاييس الأداء.<sup>12</sup>*

128 تضيف الرقابة البيئية تحديا خاصا إلى دور المدققين الأخذ في الاتساع وإلى مسؤولياتهم عن تحسين وتطوير تقنيات ومنهجيات جديدة من أجل تقييم ما إذا كانت الهيئة الخاضعة للرقابة تستخدم مقاييس معقولة وصحيحة للأداء البيئي، وهذا مثال جيد عن الحالة التي ينبغي للمدققين أن يستفيدوا فيها من تقنيات ومنهجيات الاختصاصات الأخرى ذات العلاقة.

*على الجهاز الرقابي أن يتفادى تضارب المصالح بين المدقق والهيئة الخاضعة للرقابة.<sup>13</sup>*

129 يحتاج الجهاز إلى الحفاظ على استقلاله فعلا وتصورا وعلى موضوعيته في تنفيذ العمليات الرقابية وفي تقديم التقارير المتعلقة بها.

### معايير عامة

130 تشمل المعايير الرقابية العامة معايير تنطبق على كل من المدققين والأجهزة الرقابية، كما تشمل أيضا جوانب الاستقلالية والكفاءة والعناية اللازمة

*على المدقق والجهاز الرقابي أن يكونا مستقلين.<sup>14</sup>*

131 على المدقق والجهاز الرقابي أن يكونا، وأن ينظر إليهما على أنهما مستقلان وموضوعيين في تنفيذ العمليات الرقابية المتعلقة بالبيئة، وعليهما أن يكونا منصفين في تقييمهما للعمليات الرقابية وفي إعداد التقارير المتعلقة بنتائجها.

132 لذلك ينبغي ألا يصبح المدقق والجهاز مشمولين (على سبيل المثال) في الحساب الحقيقي للتكاليف والفوائد البيئية. وينبغي أن يقتصر على رقابة الحسابات وعلى إعداد التقارير بخصوص إنصاف البيانات المالية بكاملها أو عدم إنصافها.

*ينبغي أن يتوفر في المدقق وفي الجهاز الرقابي الاختصاص اللازم<sup>15</sup>.*

<sup>12</sup> المعايير الرقابية، الفقرتان 45-46

<sup>13</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 47-49

<sup>14</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 53-81

<sup>15</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 82-87

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

- 133 كلما اتسعت صلاحيات الجهاز وازدادت حرية تصرفه ازدادت مهمة ضمان جودة الأداء في كافة الصلاحيات تعقيدا، وينسحب هذا على الرقابة البيئية، ويجوز غالبا معالجة هذا التعقيد باللجوء إلى فرق رقابية أو بالحصول على خبرة خاصة من خبراء في الميدان.
- 134 على الأجهزة الرقابية ومدققها وغيرهم من منفي العمليات الرقابية على البيئة أن يبرهنوا على الأقل عن المستوى التالي من الخبرة والمميزات:
- المعرفة الكافية بجميع جوانب الرقابة والقدرة على تنفيذ العمليات الرقابية المتعلقة بالمالية والمطابقة والأداء.
  - المعرفة الكافية بالرقابة البيئية نتيجة للتدريب والتجربة العملية.
  - مقارنة مستقلة وغير منحازة.
  - علاقات إنسانية ومهارات تواصل ملائمة.
- 135 يجوز إشراك اختصاصيين في المراحل المختلفة لتطوير التقديرات المحاسبية لمساعدة الإدارة، ويمكن أن يشمل ذلك ما يلي:
- تحديد الحالات التي تستوجب التقديرات.
  - جمع البيانات الضرورية لاعتمادها في إعداد التقديرات.
  - وضع افتراضات بخصوص النتيجة الأكثر احتمالا.
  - تحديد مبلغ تقديري ما (وقد يشمل ذلك مثلا تحديد تكاليف العمل العلاجي المخطط له من قبل الهيئة الخاضعة للرقابة) واعتبار كشف البيانات المالية.
- 136 إذا كان الجهاز الرقابي يستخدم خبراء خارجيين فإن عليه ممارسة العناية اللازمة للتأكد من كفاءتهم وقدراتهم بالنسبة إلى المهام الخاصة المعنية، ويبقى الجهاز مسؤولا عن التأكد من تطبيق المعايير الرقابية حيث أن الحصول على استشارة من خبير خارجي لا تعفي الجهاز من المسؤولية عن الآراء أو الاستنتاجات الحاصلة حول العملية الرقابية.
- 137 نظرا إلى أن الخبرة في المجال البيئي اختصاص آخر في البروز وأنها تشمل أشخاصا ذوي خلفيات تربوية ومهنية متنوعة فقد يكون من الصعب جدا بالنسبة إلى المدقق أن يحصل على ضمان معقول بخصوص سمعة الخبير الأدائية وأن يكون راضيا عن أن عمل الخبير يتناسب مع أهداف العملية الرقابية. لذلك فإن على المدقق أن يأخذ في الاعتبار على الأقل ما يلي:
- خلفية الخبير التربوية
  - طول المدة التي مارس الخبير خلالها

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

- ملاءمة تجربة الخبير العملية
- اعتماده من قبل هيئة مهنية

138 يحتاج المدقق إلى القيام بإجراءات مناسبة ليطمئن إلى أن العمل الذي قام به الخبير هو عمل مرضي بالنسبة إلى الأهداف التي أنجز من أجلها وليفهم المسائل التالية:

- طبيعة تقرير الخبير والهدف منه
- الافتراضات والطرائق المستعملة
- موضوعية الخبير وخطر إضعافها.

على المدقق والجهاز الرقابي أن يمارسا العناية والاهتمام اللازمين عند الالتزام بمعايير الإنتوساي الرقابية ويشمل ذلك العناية اللازمة في تحديد الأدلة وجمعها وتقييمها وفي إعداد التقارير حول النتائج والاستنتاجات والتوصيات.<sup>16</sup>

139 ينطبق هذا المعيار كذلك على الرقابة البيئية وقد يشكل صعوبات خاصة عند إرساء معايير بخصوص الأدلة الرقابية المقبولة تعتمدها النتائج والاستنتاجات والتوصيات.

140 توجد معايير عامة أخرى يمكن تطبيقها في نطاق عملية رقابية على البيئة وهي التالية:<sup>17</sup>

على الجهاز الرقابي أن يتبنى سياسات وإجراءات لانتداب موظفين ذوي مؤهلات مناسبة.

على الجهاز أن يتبنى سياسات وإجراءات لتطوير وتدريب موظفي الجهاز بما يمكنهم من أداء مهامهم بصورة فعالة ولتحديد أسس ترقية المدققين وغيرهم من الموظفين.

على الجهاز أن يتبنى سياسات وإجراءات لإعداد كتيبات وغيرها من الأدلة والتوجيهات المكتوبة بخصوص القيام بالعمليات الرقابية.

على الجهاز أن يتبنى سياسات وإجراءات لدعم المهارات والخبرة والمتوفرة في الجهاز ولتحديد المهارات غير المتوفرة، وتوزيع المهارات توزيعا جيدا على المهمات الرقابية وتوفير العدد الكافي من الأشخاص بالنسبة إلى العملية الرقابية، وتوفير التخطيط والإشراف الملائمين لتحقيق أهدافه على المستوى المطلوب من العناية اللازمة والاهتمام.

<sup>16</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 88-95

<sup>17</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 96-128

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

على الجهاز أن يتبنى سياسات وإجراءات لمراجعة فعالية وكفاءة معايير وإجراءات الجهاز  
الداخلية.

## المعايير الميدانية

- 141 تهدف المعايير الميدانية إلى وضع المقاييس أو الإطار العام للخطوات أو الأعمال الهادفة  
والمنتظمة والمتوازنة التي يجب على المدقق اتباعها. وتمثل هذه الخطوات والأعمال قواعد  
البحث التي يقوم المدقق بتنفيذها لتحقيق نتيجة معينة باعتباره باحثاً عن الأدلة الرقابية.
- على المدقق أن يخطط للعملية الرقابية بطريقة تضمن تنفيذ عملية رقابية ذات جودة عالية  
بصورة اقتصادية وكافية وفعالة وفي الوقت المناسب.<sup>18</sup>
- 142 على المدقق أن يقوم بجمع المعلومات حول الهيئة الخاضعة للرقابة وينبغي أن يشمل ذلك، حيثما  
انطبق الأمر، المعلومات البيئية ذات العلاقة مثل:

- الصلاحية القانونية للهيئة
- طريقة الهيئة في معالجة القضايا البيئية بما في ذلك سياستها وأهدافها وتوفير نظام للإدارة البيئية.
- قوانين ونظم تحكم المسؤوليات البيئية للهيئة أو دورها في تحديد مسؤوليات الآخرين، ويشمل هذا  
الجانب المقننات القانونية المفروضة على الهيئة - أو تلك التي تفرضها هي على الآخرين -  
مثل شروط إعداد التقارير وحدود الانبعاث الناجم عن نشاطاتها، أو مسؤوليات إصلاح التدهور  
الذي تسببت فيه.
- وجود أصول أو ديون بيئية أو أي تغييرات يمكن أن تكون قد حصلت فيها خلال الفترة المالية  
موضع المراجعة. ومن هذه الديون على سبيل المثال التكاليف الناجمة عن غلق موقع لإتلاف  
الفضلات وتقوم بتشغيله سلطة محلية أو التكفل بهذه التكاليف خلال فترة صلاحية ذلك الموقع.

- 143 ينبغي تحديد هدف العملية الرقابية ونطاقها تحديداً واضحاً، وبالإضافة إلى جوانب المالية  
والمطابقة والأداء التي عادة ما تبرز فقد يكون هناك انتظار (صريحاً كان أم ضمناً) بتوفير  
ضمان رقابي إضافي ذي علاقة بالبيئة، فعلى سبيل المثال يمكن أن ينتظر من الجهاز الرقابي أن  
يشهد بالخصوص على تأكيدات الهيئة الخاضعة للرقابة بشأن فعالية أنظمتها الإدارية للبيئة أو  
بشأن كشفها البيئية.

<sup>18</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 132-134

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية

على النشاطات ذات المنظور البيئي

ينبغي الإشراف بالطريقة المناسبة على عمل موظفي الرقابة في كل مستويات العملية الرقابية وفي كل مراحلها، وينبغي مراجعة العمل الموثق من قبل أحد كبار الموظفين الرقابيين.<sup>19</sup>

144 يجوز أن تتطلب الحاجات المميزة للرقابة البيئية القيام بإجراءات إضافية، ولتحقيق الضمان المطلوب فقد يكون من الصالح أيضا اللجوء إلى اختصاصي في الجهاز الرقابي للقيام بمراجعة التخطيط والعمل الميداني من منظور بيئي.

عند تحديد نطاق العملية الرقابية ومجالها، على المدقق أن يدرس ويقيم موثوقية المراقبة الداخلية.<sup>20</sup>

145 لكي تعالج القضايا بصورة منظمة فإن على الإدارة، في الحالة المثلى، أن تقوم بتصميم وتوثيق العناصر الرئيسية لنظام إدارتها البيئية، ويمكن أن يشمل ذلك من بين ما يشمل الجوانب التالية:

- تحديد الشروط القانونية والتنظيمية الملزمة
- وضع السياسات والإجراءات والحفاظ عليها توفيراً للضمان المعقول بأن الهيئة الخاضعة للرقابة تلتزم بتلك الشروط.
- تقييم ومتابعة التزام الهيئة الخاضعة للرقابة بالشروط الخارجية وبالسياسات والإجراءات المتعلقة بالبيئة.
- تحديد التقارير التي تستجيب للشروط القانونية والتنظيمية أو غيرها.

146 على المدقق أن يدرس ويقيم إجراءات المراقبة الداخلية الموضوعة من قبل الإدارة للمسائل المتعلقة بالبيئة وتحديد مدى إمكانية الوثوق بها، ويبقى نطاق الدراسة رهين أهداف العملية الرقابية ودرجة الوثوق المقصودة.

عند تنفيذ العمليات الرقابية ينبغي اختيار مدى الالتزام بالقوانين والنظم الملزمة، وينبغي أن توفر الخطوات والإجراءات الرقابية الضمان المعقول للكشف عن الأخطاء والمخالفات والأعمال غير الشرعية والتي يمكن أن تؤثر بصورة جوهرية ومباشرة على البيانات المالية.<sup>21</sup>

147 يتمثل موضوع رقابة المطابقة البيئية عادة في توكيد الإدارة بأنها التزمت بجميع القواعد ذات العلاقة، ويجوز تقديم هذا التوكيد بصورة صريحة أو ضمنية، أي دون ذكر.

148 عادة ما يتم اختيار عدم الالتزام بالقوانين والنظم الملزمة أخذاً في الاعتبار منظورين اثنين. فمن ناحية يجوز أن تكون الهيئة الخاضعة للرقابة، على سبيل المثال، بصدد القيام بنشاطات لا تدخل

<sup>19</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 136-140

<sup>20</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 141-144

<sup>21</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 152-158



توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

ضمن صلاحياتها، ومع أن البيانات المالية يمكن أن تعكس الأوضاع القائمة ونتائج هذه العمليات بصورة منصفة، إلا أنه ينتظر من الجهاز الرقابي، رغم ذلك، أن يبلغ عن مثل هذا الانحراف وذلك حفاظاً على مصالح المساءلة العمومية.

149 ومن ناحية أخرى فقد يكون هناك خطر كبير يتمثل في سوء تعبیر جوهري في البيانات المالية كأن يحصل إغفال عن شرط أو عن دين بخصوص دفعات مستقبلية لإصلاح ضرر بيئي و/أو النص على عقوبة نتيجة لعدم المطابقة.

*ينبغي الحصول على الأدلة المقبولة والملائمة والمعقولة لدعم حكم المدقق واستنتاجاته بخصوص التنظيم أو النشاط أو الوظيفة موضع الرقابة.<sup>22</sup>*

150 يحتمل أن تكون الأخطاء المادية الحاصلة في تقديم البيانات المالية ذات الطبيعة البيئية أخطاء إغفال أو تقليل وليس أخطاء مغالاة، لذلك فإن جل البيانات المتوفرة للمدقق بخصوص البيانات المالية قد تكون مقنعة ولكن غير قاطعة، ويحتمل أن يتم الحصول على أدلة العملية الرقابية نتيجة للتفتيش أو للإجراءات الرقابية أو لإقرارات الإدارة غير تلك الموجهة بالخصوص إلى أرصدة الحسابات أو إلى أصناف من المعاملات.

151 لذلك فإن الأدلة الرقابية المطلوبة سوف تحتاج إلى التركيز على مسائل ذات الطبيعة التالية:

- الديون التي لا تقوم على التزامات تعاقدية
- التقديرات المحاسبية التي لا تعتمد نموذجاً تاريخياً قائماً
- قوانين ونظم بيئية حديثة أو متطورة

152 إلى جانب ذلك، عندما تكون الديون البيئية مقدرّة كمياً فإنها غالباً ما تقوم على تقديرات، الأمر الذي سيؤثر على الإجراءات التي يتوقع أن يطبقها المدقق عند حصوله على الأدلة الرقابية الكافية، وينبغي أن يلتزم المنهج المطبق بالمنهج المستعمل عند رقابة تقديرات أخرى، بما في ذلك تقييم معقولة الافتراضات، وإعادة احتساب وتقييم المنهج المتبع ومراجعة المؤهلات وتجربة الشخص المسؤول عن إعداد التقدير.

*على المدققين أن يقوموا بتحليل البيانات المالية للتأكد من أنه وقع الالتزام بالمعايير المحاسبية المقبولة والخاصة بإعداد التقارير والبيانات المالية.<sup>23</sup>*

<sup>22</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 152-158

<sup>23</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 159-162

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

153 نظرا لطبيعة الأخطاء المحتمل حدوثها في البيانات المالية فإن على المدقق أن يقوم بتحليل هذه البيانات من منظور بيئي وذلك لتحديد المجالات التي يجب متابعتها، ويحتمل أن تكتسي ملاءمة السياسات المحاسبية ووجود ديون احتياطية والكشف عنها أهمية خاصة.

## معايير إعداد التقارير<sup>24</sup>

154 ينبغي أن ترفع التقارير الكتابية إلى إدارة الهيئة الخاضعة للرقابة وإلى جهازها التنفيذي وأن تشير إلى الظروف الخاصة للجهاز الرقابي، وبحسب طبيعة العملية الرقابية يمكن أن يتضمن التقرير رأيا بخصوص المعلومات المالية أو بخصوص مسائل مختلفة أخرى - مثل الالتزام بصلاحيات الهيئة الخاضعة للرقابة، أو الأداء أو النشاطات ذات العلاقة بالبيئة (وهو موضوع هذا الدليل).

155 قد يكون من الضروري إيلاء اهتمام خاص للغة التقارير المتعلقة بشمولية الأصول والديون البيئية وبضمنان الرقابة المقدم بخصوص التقديرات المحاسبية.

على المدقق أن يعد في نهاية كل عملية رقابية رأيا أو تقريرا كتابيا، حسب ما هو مناسب، يعرض فيه النتائج في شكل مناسب، وينبغي أن يكون محتوى هذا الرأي أو التقرير سهل الفهم وأن لا يشوبه غموض أو التباس وأن يتضمن فقط المعلومات المدعمة بالأدلة المقبولة وذات العلاقة وأن يكون مستقلا وموضوعيا ومنصفا وبناء.

فيما يتعلق بعمليات الرقابة النظامية على المدقق أن يعد تقريرا كتابيا، ويجوز أن يكون هذا التقرير جزءا من التقرير المتعلق بالبيانات المالية أو منفصلا عنه ويتعلق باختبارات المطابقة مع القوانين والنظم الملائمة. وينبغي أن ينص التقرير على تأكيد إيجابي بخصوص تلك البنود التي تم اختيارها من أجل المطابقة وتأكيد سلبي بخصوص تلك البنود التي لم يتم اختبارها.

ويرجع القرار في نهاية الأمر إلى الجهاز الذي ينتمي إليه المدقق بخصوص الإجراء الذي ينبغي اتخاذه حول ممارسات الاحتيال أو المخالفات الخطرة التي يكتشفها المدقق.

وفيما يتعلق بعمليات رقابة الأداء ينبغي أن يتضمن التقرير كل الحالات الهامة المتعلقة بعدم المطابقة والتي لها صلة وثيقة بأهداف العملية الرقابية.

<sup>24</sup> المعايير الرقابية، الفقرات 163-191

## 2 تطوير الطرائق والممارسات

### مقدمة:

- 201 يجوز للجهاز الرقابي أن يقوم بعمليات رقابة بيئية في نطاق صلاحياته تنفيذًا لعمليات رقابة نظامية (الرقابة على المالية وعلى المطابقة) أو لعمليات رقابة على الأداء كما تحددها المعايير الرقابية للإنتوساي:
- تعرض الفقرات 202-208 كيف يمكن معالجة القضايا البيئية ضمن عمليات الرقابة النظامية وكيف يمكن تطبيق معايير المحاسبة والرقابة المالية المهنية.<sup>25</sup>
  - بالنسبة إلى عمليات الرقابة على الأداء فإن الفقرات 209-266 تحدد وتناقش خمسة أنماط مختلفة من التركيز البيئي.

### أخذ القضايا البيئية في الحسبان في الرقابة النظامية

- 202 تعترف الحكومات أكثر فأكثر بأن التكاليف الناجمة عن السياسات والديون البيئية - مثل تكلفة أجهزة الحد من التلوث أو تكلفة تنظيف الأرض من العدوى - يمكن أن تكون مهمة. كما يمكن أن تدخل هذه السياسات والالتزامات ديونا جوهرية أو ديونا طارئة حيث تكون التكاليف رهينة حدوث محتمل لحدث مستقبلي، كما يمكن أن تؤثر الآثار البيئية بصورة بارزة على تقييم الأرض والبنائات والمعامل والتجهيزات.
- 203 إن هذه التكاليف والديون البيئية وآثارها على قيم الأصول تؤثر على إعداد البيانات المالية وعلى رقابتها معاً، وسوف تكون بعض الحكومات قد قامت بالالتزامات مميزة بخصوص كشفها ويمكن أن تكمن الصعوبة في أن الهيئة الخاضعة للرقابة قد لا تميز بين التكاليف البيئية وبين النفقات المرتبطة بنشاطاتها المستمرة.
- 204 يحتاج مدقق النظامية إلى تقييم شمولية الأرقام المبلغ عنها ودقتها، لذلك فإنه يحتاج إلى أن يفهم فهما سليماً القضايا والعمليات والنشاطات البيئية التي يمكن أن تؤثر على الوضع المالي للهيئة الخاضعة للرقابة على المدى الطويل وكذلك على المدى القصير.
- 205 وتورد المعايير المحاسبية والرقابية المهنية الوطنية منها والدولية المبادئ التي تقوم عليها معالجة التكاليف والأصول والديون والالتزامات في البيانات المالية التي تنطبق

<sup>25</sup> مجموعة عمل الانتوساي الخاصة بالرقابة البيئية منسوبة حالياً على إعداد ورقة مناقشة حول القضايا المميزة المتعلقة بدراسة الرقابة البيئية في نطاق مهمتها.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

على معالجة التكاليف والديون البيئية. وفي استطاعة الجهاز الرقابي أن يطبق هذه  
المعايير عند الحكم على ضرورة الكشف عن الآثار البيئية على التكاليف والديون  
والأصول في البيانات المالية الحكومية.

206 قد يحتاج الجهاز إلى رقابة التقديرات الخاصة بهذه التكاليف وهذه الديون<sup>26</sup>، لذلك فإن  
على المدقق:

- أن يدرس التكاليف الحقيقية والمحتملة وكذلك آثار القضايا البيئية
- أن يؤكد التغييرات القائمة والمحتملة في الشروط القانونية أو غيرها والتكنولوجيا  
المزمع استعمالها وتقديرات التكلفة المستعملة في التقديرات.
- أن يتوصل إلى الحكم على موثوقية الافتراضات المستعملة في التنبؤ بالتكاليف  
المستقبلية وقيم الديون والأصول وعلى دقة الحسابات.

207 ويجوز أيضا للجهاز الرقابي أن يركز على ضمان الكشف الكامل على الافتراضات  
المستعملة.

208 يتطلب العديد من القيم الموضوعية على الآثار البيئية حسابات معقدة جدا - مثل التكاليف  
المستقبلية المحتملة لإزالة تلوث المواقع النووية. وقد يتوخى الجهاز الرقابي الاعتماد  
على عمل جهات ثالثة للتوصل إلى هذه الأحكام الرقابية. في هذه الحالة فإنه يحتاج إلى  
أن يتأكد بصورة خاصة من مؤهلات الخبراء المشاركين ومن استقلالهم (راجع الفقرات  
138-140).

## الرقابة على الأداء والبيئة

209 يمكن للرقابة على الأداء، في إطار أداء هيئة خاضعة للرقابة فيما يتعلق بتنفيذ البرامج  
والنشاطات البيئية التابعة للحكومة وعندما ينطبق ذلك، أن تعنى بما يلي:

- اقتصاد الممارسات الإدارية
- كفاءة استعمال الموارد البشرية والمالية وغيرها المستعملة في البرامج والنشاطات
- فعالية البرامج أو النشاط في تحقيق أهدافه وأثره المتوقع.<sup>27</sup>

<sup>26</sup> مجموعة عمل الانتوساي الخاصة بالرقابة البيئية منكب حاليا على إعداد ورقة تتناول فيها القضايا المتعلقة بإجراء الرقابة البيئية في  
نطاق مهمة "محددة" أو تقليدية مالية/نظامية.

<sup>27</sup> المعايير الرقابية، الفقرة 40

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

210 غالبا ما يجوز تصنيف الرقابة على الأداء المركزة على البيئة باعتبارها واحدا من  
خمس أنماط رقابية مميزة هي:

- (i) الرقابة على المتابعة الحكومية للالتزام بالقوانين البيئية؛
- (ii) الرقابة على أداء البرامج الحكومية المتعلقة بالبيئة؛
- (iii) الرقابة على أثر البرامج الحكومية الأخرى على البيئة؛
- (iv) الرقابة على الأنظمة الإدارية البيئية؛
- (v) تقييم السياسات والبرامج البيئية المقترحة.

211 ونظرا إلى أن الجهاز الرقابي قد لا يستطيع القيام برقابة كافة الهيئات المعنية فإن عليه  
أن يضع بكل عناية منهجية تمكنه من الوصول إلى استنتاجات قابلة للدعم حول كيفية  
تنفيذ وظيفة أو نشاط ما على الصعيد الوطني، ويمكن لكافة التقنيات الرقابية المتوفرة  
مثل المقابلات وتفتيش الوثائق/الملفات وغيرها أن تكون جزءا ضروريا من هذه  
المنهجية، ويمكن للجهاز أيضا أن يفكر في استعمال بعض من التقنيات التالية أو كلها:

#### • الزيارة الميدانية

- قد يحتاج موظفو الجهاز الرقابي إلى زيارة وكالات وطنية إقليمية أو محلية مختلفة  
وربما المنظمات غير الفدرالية للتأكد من الكيفية التي يتم بها صرف الأموال الحكومية  
ومدى نجاح سير النشاطات التنظيمية المتعلقة بالبيئة ومواطن التحسينات التي يمكن  
إدخالها.
- إن هذه الأداة مفيدة جدا إذا كان الجهاز الرقابي يحتاج إلى فهم دقيق لكيفية سير  
نشاط من النشاطات في عدد محدود من المواقع.

#### • الاستبيان المقتن

- إذا كان من الضروري الاتصال بعدد كبيرة من الهيئات فإنه يمكن الاستفادة من  
استبيان يتم إعداده بدقة واختباره وتطبيقه بصورة متسقة.
- في حالة التفويض للهيئات الحكومية على صعيد أدنى مسؤوليات نظامية ذات علاقة  
بالبيئة فإنه يمكن للجهاز الرقابي أن يضع استبيانا للتأكد من تقدم هذه الهيئات في تنفيذ  
نشاط من النشاطات ومن المشكلات التي قد تعوق جهودها والإجراءات الموصى بها  
والتي من شأنها أن تساعد على تحسين أدائها.

#### • العينة الإحصائية

- قد يحتاج الجهاز الرقابي في بعض الحالات إلى دراسة القضايا البيئية المتعلقة  
مجموعة العمل الخاصة بالرقابة البيئية

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية

على النشاطات ذات المنظور البيئي

بمئات أو بألوف الهيئات، مثل مواقع النفايات السامة ومرافق الخزن الكيمائية وشبكات توفير الماء الصالح للشرب.

- قد لا تتوفر المعلومات الضرورية بخصوص هذه الهيئات في قاعدة بيانات أو في شكل آخر قابل للاستعمال، في هذه الحالة فإن أحد البدائل المتاحة للجهاز الرقابي يمكن أن تتمثل في جمع المعلومات من عينة صحيحة إحصائيا من الهيئات المعنية ثم استعمال هذه المعلومات للوصول إلى استنتاجات حول خصوصيات المجموعة بكاملها.

### # راجع المثال رقم 1 بالصفحة 42"

### (i) الرقابة على متابعة الحكومة للمطابقة مع القوانين البيئية

- 212 في العديد من البلدان يتم تكليف وزارة هامة للبيئة (أو هيئة أخرى تابعة للحكومة التنفيذية) بالتأكد من أن القوانين البيئية تنفذ بصورة مناسبة من قبل الهيئات العمومية أو الهيئات الخاصة، ويمكن أن تكلف هذه القوانين وزارة البيئة بالقيام بنشاطات مثل:
- إصدار رخصة تحدد كمية أو تركيز المواد الملوثة المفترزة،
  - متابعة التزام الجهة المفترزة بهذه التراخيص؛
  - متابعة الظروف البيئية للمساعدة على تحديد تجاوزات أخرى محتملة للقوانين؛
  - المساعدة على تفسير القوانين وتوفير مساعدات أخرى للهيئات المنظمة في جهودها من أجل الالتزام بالقوانين،
  - واتخاذ الإجراءات التنفيذية عند حصول تجاوزات

213 يجوز في بعض الحالات تفويض هذه المسؤوليات التنظيمية البيئية من قبل الحكومة الفدرالية لمستويات حكومية دنيا، وبالإضافة إلى ذلك فإنه يجوز لأصناف أخرى من الدوائر التنفيذية الحكومية (مثل دائرتي النقل والفلحة) أيضا ممارسة بعض المسؤوليات التنظيمية البيئية، وغالبا ما يتم تكليف الجهاز الرقابي بفحص مدى نجاح هذه الدوائر في ممارسة مسؤولياتها البيئية.

### # راجع المثال رقم 2 بالصفحة 42"

214 تبدأ عمليات الرقابة على نظم متابعة المطابقة مع القوانين البيئية نمطيا بمقاييس رقابية واضحة وصريحة تتضمنها غالبا شروط قانونية مميزة أو أنظمة الدوائر البيئية الرئيسية

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

لمنفذة لتلك الشروط القانونية.<sup>28</sup> إثر ذلك يقوم الجهاز الرقابي بتطوير منهجية تمكن من  
قييم أداء الدائرة (أو غيرها من الجهات الملائمة) في ضوء المقاييس المتبعة.

### # راجع المثال رقم 3 و4 بالصفحة 43

215 يجوز أن تكون البيانات الضرورية لدعم النتائج والاستنتاجات موجودة في المركز  
ومتوفرة بدون صعوبة، ويجوز في الغالب أن يكون من الضروري جمع معلومات هامة  
من مواقع مختلفة وربما أيضا من هيئات حكومية وغير حكومية عديدة.

216 وغالبا ما تكون هذه هي الحالة في البلدان ذات الأنظمة الاتحادية والتي توفر فيها  
الحكومة الوطنية التمويل وتفوض المسؤولية لهيئات حكومتها في مستويي الولاية  
والإقليم، بحيث يمكن أن تكون هذه الهيئات مسؤولة عن إصدار الرخص للمنفذين باتخاذ  
إجراءات تنفيذية عند حصول انتهاكات والاضطلاع بمسؤوليات تنظيمية أخرى من يوم  
لآخر.

217 ومهما كانت الطريقة أو الطرق المستعملة فإنه بإمكان الجهاز الرقابي أن يحصل على  
موافقة الدوائر الرئيسية الخاضعة للرقابة على منهجيته وربما على موافقة بعض الهيئات  
الأخرى الخاضعة للرقابة على الأقل. ويكون الحصول على الموافقة ذا قيمة في  
العمليات الرقابية المعقدة نسبيا والتي تتطلب تعهدا هاما في مستوى الموارد. كما أن  
الموافقة تحد أيضا إلى حد كبير من خطر توجيه انتقادات لنتائج العمليات الرقابية  
باعتبارها "غير ممثلة" عند تقديمها.

218 يجوز للجهاز الرقابي استعمال المعلومات من قاعدة بيانات مركزية في تقييم الالتزام  
بالمقتضيات القانونية أو التنظيمية، أو في تقييم فعالية الإجراءات التصحيحية، ويمكن أن  
تكون هذه البيانات مصدرا أوليا كافيا بالنسبة إلى نتائج العمليات الرقابية - فتحدد الزمن  
والموارد الضرورية للقيام بجمع البيانات وتحليلها وتخفيف الحاجة إلى الزيارات  
الميدانية المكلفة لمواقع مختلفة.

### # راجع المثال رقم 5 بالصفحة 43

219 تكون النتائج المتأتية من البيانات المأخوذة من قاعدة البيانات جيدة فقط بمقدار جودة  
المعلومات ذاتها وتكون الهيئة الخاضعة للرقابة مسؤولة بالأساس عن التأكد من وجود

<sup>28</sup> ويمكن أن تتضمن مقاييس أخرى ممكنة مثل المعايير أو القواعد المطورة تقنيا، والآراء الخبيرة، وأداء الهيئات الشبيهة.  
مجموعة العمل الخاصة بالرقابة البيئية

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية

على النشاطات ذات المنظور البيئي

أنظمة معلومات إدارية لجمع بيانات حول عملياتها وأدائها، لكن على الجهاز الرقابي أن يدرك أن بيانات الالتزام بالتنظيمات المتعلقة بالبيئية بينت أنها (أي البيانات) معرضة بصورة خاصة للخطأ في العديد من البلدان وذلك نظرا لحدثة الجهود التنظيمية نسبيا في هذا المجال.

220 على سبيل المثال، كشفت بعض العمليات الرقابية للجهاز الرقابي عن وجود إخلالات هامة في قواعد البيانات المستعملة في متابعة المطابقة البيئية، لذلك أصبح من المهم فهم البيانات المستعملة في اختبار المطابقة وإن أمكن ذلك إثبات موثوقية هذه البيانات. وبالاعتماد على مثل قواعد البيانات هذه يكشف بعض الأجهزة الرقابية وبصورة روتينية في تقاريرها إلى أي مدى تم التأكد من صحة قواعد البيانات بصورة مستقلة.

221 قد تكون جودة واكتمال البيانات البيئية المميزة للظروف البيئية (مثلا مستويات ملوثات الأجسام المائية، اتجاهات المجموعات السمكية) أكثر إشكالا من البيانات المتعلقة بالمطابقة مع التنظيمات المتعلقة بالبيئية. ومع أن جمع البيانات حول الظروف البيئية كما هو معروف مسؤولية الهيئة الخاضعة للرقابة وليس الجهاز الرقابي إلا أن الجهاز قد يحتاج المعلومات لفهم مدى المشكلة ومدى فعالية الإجراءات المتخذة لمراقبتها.

222 ومما يؤسف له أن هذه البيانات غالبا ما تكون منقوصة في جل البلدان وتفتقر إلى الجودة لكن هذه الضغوط لا تمنع الجهاز الرقابي من تقديم تحاليل ومعلومات مفيدة.

#### # راجع المثال رقم 6 و7 بالصفحتين 43 و44

223 في العديد من الحالات فإن غياب بيانات بيئية موثوق بها يمكن أن يصبح في حد ذاته رسالة رئيسية في تقرير الجهاز الرقابي، في هذه الحالات يجوز للجهاز أن يوصي بالحصول على بيانات أكمل لمساعدة الدوائر البيئية الرئيسية على التأكد من البحث عن أموال محدودة لمعالجة المشكلات الأكثر إلحاحا.

224 على سبيل المثال فإن بعض التقارير الرقابية أوصت بأن تقوم الدوائر البيئية الرئيسية بـ:

- تطوير بيانات أفضل حول آثار الملوثات على الصحة
- اتخاذ بعض الإجراءات لمعالجة البيانات المحدودة المتوفرة معالجة أفضل
- تطوير المعلومات التقنية (المؤشرات البيئية) اللازمة للحكم إن كانت نشاطاتها النظامية تحمي البيئية حماية كافية.



## (ii) الرقابة على أداء البرامج البيئية الحكومية

225 يمكن لحكومة ما أن تقوم قانونيا أو بواسطة سلطة أخرى بتنفيذ (أو بتمويل هيئات أخرى لتنفيذ) مجموعة من البرامج والنشاطات الأخرى لتحقيق أهداف ترمي أساسا إلى حماية البيئة أو إلى تحسينها، ويمكن لهذا البرنامج أو النشاط:

- أن يكون مسؤولية دائرة حكومية لها اهتمام خاص بالبيئة، مثل دائرة للبيئة لها برنامج للحفاظ على المواقع ذات الأهمية البيئية.
- أن يكون مسؤولية دائرة مثل دائرة الفلاحة، من خلال برنامج لمساعدة الفلاحين على تبني ممارسات تقلل من التلوث.

226 يمكن التعرف على البرامج البيئية انطلاقا من المخططات الحكومية والتقارير السنوية، فأحيانا تجمع الحكومة برامجها البيئية في مخطط وتقرير بيئي واحد، وفي غياب مثل هذا المخطط يمكن للجهاز الرقابي أن يساعد على المساءلة بواسطة الإبلاغ عن السياسات والبرامج الحكومية المختلفة الموجودة فعلا، وليقوم بذلك فإنه بإمكان الجهاز النظر في المشاغل البيئية الهامة التي تؤثر على بلده ثم تحديد البرامج التي أقامتها الحكومة وإعداد قائمة بها من أجل دراستها.

227 قد يجد جهاز رقابي ما أنه من المفيد التعرف على الاتفاقيات الدولية المتعلقة بالمسائل البيئية والتي صادقت عليها الحكومة ثم تحديد البرامج التي أقيمت تنفيذا لتلك الاتفاقيات.

### # راجع المثال رقم 8 بالصفحة 44

228 على الجهاز الرقابي أن يعتني باختيار عملية الرقابة على برنامج من البرامج الحكومية المتعلقة بالبيئية وتحديد مجالها، آخذا في الاعتبار مخاطر الأداء التي ستعالجها العملية الرقابية وأهمية هذه المخاطر وقابليتها للرقابة، ومن أجل ذلك فإن على المدقق أن يكون متمكنا من أهداف البرامج ومن الأدوات المستعملة لتحقيقها.

229 ويجوز للجهاز الرقابي أيضا أن يفكر في ما إن كان سيركز اهتمامه على أداة سياسية رئيسية واحدة أو على أدوات سياسية عديدة مختلفة، وتكمن الصعوبة العملية في الحالة الثانية في الحكم إلى أي مدى يمكن الجمع بين نتائج الأدوات المختلفة للتعرف على التأثير الكامل للهيئة الخاضعة للرقابة.

#### # راجع المثال رقم 9 بالصفحة 44

- 230 عند التخطيط للعملية الرقابية ينبغي للجهاز الرقابي أن يأخذ في الاعتبار:
- مخاطر البرامج أو النشاط الحكومي وماديته آخذاً في الاعتبار الموارد المعنية وأهمية المشكلة البيئية المزعم دراستها وحجم التأثير المتوقع.
  - نتائج البرامج أو النشاط العامة المتوقعة أو المحققة.
- 231 عندما تكون الموارد المعنية قليلة ولكن التأثير المحتمل للبرامج أو النشاط يكون ذا أهمية فقد يكون من الأفضل توجيه مجال العملية الرقابية إلى فعالية البرامج أو النشاط في تحقيق ذلك التأثير، عوضاً عن توجيهه إلى اقتصاد الممارسات الإدارية المتبعة أو إلى كفاءة استخدام الموارد المعنية. ويمكن للجهاز الرقابي أيضاً أن يضيّق نطاق العملية الرقابية ليشمل فقط المجالات التي يتوفر فيها دليل على أن الأهداف المرسومة ليست بصدد التحقيق.

#### # راجع المثال رقم 10 بالصفحة 45

- 232 وعلى المدقق أيضاً أن يؤكد الترتيبات الإدارية للبرنامج وذلك من أجل تحديد الجهة المسؤولة وأية قيود على العملية الرقابية عندما تتجاوز الأمور مراقبة الهيئة الخاضعة للرقابة.
- 233 ينبغي أن تعالج دراسة نطاق العملية الرقابية ومنهجيتها مدى توفر المقاييس الرقابية خصوصاً عندما يكون البرنامج غير خاضع لمقتضيات قانونية، وبإمكان الجهاز الرقابي أن يحدد أساليب لمقارنة ترتيبات البرامج بأفضل ممارسة إدارية أو بالممارسات المعمول بها في برامج بيئية شبيهة في البلد نفسه أو في مكان آخر. كما يجوز للجهاز الرقابي أيضاً أن يعد تقريراً عن إنجازات البرنامج على مر الزمن - مقارنة بأهداف البرنامج نفسه أو بأهداف أو مقاييس محددة من قبل خبراء.<sup>29</sup>
- 234 عند اختيار عملية رقابية ما فإن على الجهاز الرقابي أن يعير اهتماماً خاصاً بمدى توفر بيانات كافية ومناسبة وموثوق بها. وقد يحتاج الجهاز حقاً إلى بيانات ذات جودة عالية ترجع إلى فترات طويلة مضت وذلك للوصول إلى استنتاجات ثابتة بخصوص فعالية برنامج من البرامج.

<sup>29</sup> راجع الجزء 3 من هذا الدليل: الإنتوساي - كيف يمكن للأجهزة العليا للرقابة أن تتعاون بخصوص رقابة الاتفاقيات الدولية ذات العلاقة بالبيئة، والإنتوساي - قاعدة بيانات حول العمل الرقابي المتعلق بالبيئة.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

235 على الجهاز الرقابي أن يضع نصب عينيه أن البرامج البيئية يمكن أن تهدف إلى إحداث آثار:

- ذات نطاق ضيق عندما تكون بمفردها ولكنها ذات نطاق واسع عندما تكون مترابطة؛
- تستغرق وقتا طويلا لتكون ذات مفعول ملحوظ،
- تتأثر بعوامل خارجية هامة، مثل الأحوال الجوية ونشاطات أخرى تؤثر أيضا على البيئية ذاتها.

### (iii) الرقابة على الآثار البيئية الناجمة عن برامج حكومية أخرى

236 إلى جانب البرامج التي تهدف أساسا إلى حماية البيئة أو تحسينها فإن كل النشاطات، بما فيها نشاطات الحكومة، تؤثر على البيئة بشكل من الأشكال وذلك من خلال انعكاساتها على المجال الذي يتم تنفيذها فيه.

237 لبعض البرامج الحكومية تأثير هام، مقصودا كان أو غير مقصود، ويمكن أن يكون إيجابيا وسلبيا في الوقت ذاته، على سبيل المثال فإن الهدف الرئيسي من بناء الطرقات هو تسهيل حركة الأشخاص والسلع، لكن بناء طريق ما له تأثير ثانوي ومباشر من خلال استعماله للأرض وتأثيره على مناخ المنطقة والمشهد، كما أن استعمال الطريق ينجر عنه أيضا تلوث للهواء وضجيج.

238 كذلك فإن النشاطات العسكرية تهدف إلى الحفاظ على القدرة اللازمة للدفاع عن التراب الوطني وإلى المساهمة في المصالح الأمنية الواسعة ودعم السلام، غير أن النشاطات العسكرية لها مجموعة من الآثار البيئية بدءا باستعمالها كميات هائلة من الموارد غير المتجددة وصولا إلى التلوث الناتج عن استعمال المعدات والمستهلكات العسكرية أو خزنها.

239 إن آثار النشاطات على البيئة يمكن إبرازها كجزء من عملية رقابة على الأداء ذات نطاق واسع - الرقابة على اقتصاد وفعالية وكفاءة نشاط من النشاطات الحكومية - أو كدراسة ضيقة النطاق تستهدف فقط الآثار البيئية.

240 وكمنطلق لتحديد آثار النشاطات الحكومية على البيئة يمكن للجهاز الرقابي أن يستأنس بصورة مفيدة بأي من الالتزامات التي قامت بها الحكومة لتحديد هذه الآثار بالنسبة إليها وأخذ هذه الآثار في الاعتبار عند تقييم سياستها. وتوحي الممارسة الأفضل بأن على المنظمات أن تدخل المشاغل البيئية ضمن أهداف سياستها الاستراتيجية ضمن تقييمها مجموعة العمل الخاصة بالرقابة البيئية

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

للنشاطات الجديدة أو القائمة، هذا وقد تبنت بعض الحكومات هذا الأسلوب مؤكدة كذلك  
أن النشاطات الحكومية تخضع للقوانين والنظم البيئية ذاتها التي تخضع لها النشاطات  
غير الحكومية.

241 ينبغي أن تتطلق عملية الرقابة التي يقوم بها الجهاز الرقابي من التقييم التي تجريه  
الحكومة نفسها (إن وجد) للأثار البيئية المحتملة، ويمكن للجهاز الرقابي أن يقوم  
بمراجعة كفاية:

- توصيف البرنامج أو النشاط وبيئته والظروف الأساسية؛
- اكتمال مجموعة الآثار الرئيسية التي تم التعرف عليها؛
- البيانات المستعملة لتقدير احتمال الآثار ونطاقها المتوقع؛
- أي مقترحات بخصوص الإجراءات الممكن اتخاذها للتصدي لتلك الآثار.

#### # راجع المثال رقم 11 بالصفحة 45

242 قد يرغب الجهاز الرقابي في أن يختبر لنفسه الآثار التي يمكن أن تنجم عن نشاط من  
النشاطات الحكومية على البيئة والنطاق المحتمل لهذه الآثار وأي قيم يمكن إسنادها  
لتكاليفها ولفوائدها. ويمكن أن تحدد النقاشات مع الخبراء وبحوث الأدبيات منهجيات  
التقييم المستعملة عموماً. وإذا ما استحال التقييم، مثلاً عند إضفاء قيمة على خسارة  
مشهد ما أو خاصية بيئية معينة، فإنه يمكن الاستعانة بتحديد الجهات المعنية وأخذ آرائها  
(على سبيل المثال المجموعات السكنية في المناطق المتأثرة بالنشاط، والمجموعات  
الرئيسية ذات المصالح البيئية، والمنظمات غير الحكومية العاملة في الميدان)  
وبالجامعيين المتخصصين في منهجيات التقييم ذات العلاقة بالموضوع.

#### # راجع المثال رقم 12 بالصفحة 45

243 على الجهاز الرقابي أن ينظر منذ البداية في البيانات التي ستكون متوفرة لقياس أثر  
نشاط من النشاطات الحكومية، وعندما تكون الحكومة قد أجرت تقييماً للأثر البيئي فإن  
على الجهاز الرقابي أن يحدد البيانات المتوفرة زمن إعداد عملية التقييم وأية مخططات  
لجمع المزيد من البيانات، وفي غياب تحديد هذه البيانات فإن على الجهاز الرقابي أن  
يفكر في توفير المعلومات الكافية والمناسبة والموثوق بها.

244 قد تنطبق النظم البيئية على النشاطات الحكومية ذات الآثار الثانوية على البيئية في هذه  
الحالة يكون للهيئة أو الدائرة الحكومية المكلفة بمراقبة المطابقة مع القوانين، وليس

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

للجهاز الرقابي، المسؤولية الأولية في اختبار المطابقة، لكن قد يرى الجهاز انه من  
الملائم القيام برقابة المطابقة في ضوء النظم والاتفاق مع الجهة المنظمة.

245 عندما لا تنطبق النظم على النشاط المعني انطباقا كاملا يمكن للجهاز الرقابي التفكير في  
استعمال هذه النظم كقياس مناسب، رغم أن صحة هذه الطريقة ينبغي أن تدرس بكل  
عناية.

246 يمكن للحكومة منذ البداية أن تحدد الإجراءات التي تعارض أو تحد من التأثير على  
البيئة، وبإستطاعة الجهاز الرقابي أن ينظر إن كانت هذه الإجراءات:  
• قد تم إرسالها وأنها تتوافق مع الممارسة الأفضل أو مع أفضل تكنولوجيا متوفرة وأنها  
لا تسبب في تكاليف مفرطة (BATNEEC)؛  
• قد كان لها الأثر الواقي المتوقع، وفي غياب ذلك ما هي الإجراءات البديلة التي اتخذتها  
الحكومة.

#### # راجع المثال رقم 13 بالصفحة 45

247 قد تحتاج الإجراءات المضادة في بعض الحالات إلى أن تكون ملائمة للوقاية من  
الحوادث ذات المخاطر القليلة والأثر الهام ومعالجة هذه الحوادث، مثل التسرب غير  
المقصود للمواد الإشعاعية. إن الإجراءات المتعلقة بالأحداث العرضية لا تستعمل إلا  
نادرا لكن ينبغي أن تبقى عملية لاستعمالها عند الضرورة. وفي الحالات التي تكون فيها  
هذه الإجراءات ذات أهمية فإن الرقابة التي يجريها الجهاز الرقابي يمكن أن تراجع:

- الإجراءات؛
- تدريب أي من الموظفين المعنيين؛
- حصول تحيين أي من الترتيبات الضرورية مع جهات ثالثة (مثل المزودين، والخدمات  
العاجلة وغيرها).

248 عند القيام بدراسة ضيقة الحدود ومركزة فقط على الآثار البيئية فإن الجهاز يحتاج إلى  
التفكير بدقة في كيفية تقديم رأي منصف عن هذه الآثار مقارنة بالتكاليف والفوائد  
الناجمة عن تنفيذ الهدف الأساسي للبرامج.

#### (iv) الرقابة على أنظمة الإدارة البيئية

- 249 تقوم المنظمات حالياً بإدخال أنظمة إدارية للبيئة للتأكد من أنها تضع سياسات منظمة لتحسين الأداء البيئي بصورة مستمرة وأنها بصدد تحقيق أهداف تلك السياسات. وقد تم إدخال خطط للاعتماد التطوعي على الصعيد الوطني والإقليمي والدولي لتمكين المنظمات من الحصول على التوكيد الخارجي لملاءمة أنظمتها الإدارية الخاصة بالبيئة والاعتراف بأنها تقوم بتشغيل تلك الأنظمة.
- 250 ويحدد المعيار الدولي لأنظمة الإدارة البيئية، المعيار 14001، الخصوصيات التالية لأفضل ممارسة:
- وضع سياسة بيئية؛
  - التخطيط – أخذ الجوانب البيئية والمقتضيات القانونية وغيرها في الاعتبار، وتحديد أهداف ومرامي، إدخال برامج إدارية ذات علاقة بالبيئة؛
  - التنفيذ والتشغيل – بعث هياكل ومسؤوليات، تدريب الموظفين، الإعلام بالمتطلبات الرئيسية، توثيق أنظمة الإدارة البيئية، تشغيل الأنظمة، وإعداد مخططات الطوارئ.
  - المراقبة واتخاذ الإجراءات التصحيحية – المراقبة والقياس، تحديد عدم المطابقة واتخاذ الإجراءات، رقابة نظام الإدارة البيئية؛
  - المراجعة الإدارية لكافة جوانب النظام.
- 251 في أوروبا يتوقع أن يتم قبول المعيار الدولي 14001 كسبيل لتحقيق الاعتماد في ظل خطة الاتحاد الأوروبي لإدارة ورقابة البيئة، وقد تم وضع المعايير الدولية الداعمة 14010-14012 بالنسبة إلى الذين يسعون إلى العمل بصفة مفوضين.
- 252 تم وضع خطط اعتماد بصورة نمطية بالنسبة إلى المنظمات التجارية والصناعية، إلا أن الأنظمة الإدارية المعنية تتسحب أيضاً على الحكومات.
- 253 خلال مؤتمر الإنكوساي الـ15 تم الاتفاق على أنه من غير المناسب أن تسعى الأجهزة الرقابية لتصبح هيئات معتمدة في إطار هذه الخطط التطوعية، لكن إذا كان للجهاز الرقابي صلاحية كافية لإجراء الرقابة على الأداء فإن باستطاعته القيام برقابة الأنظمة الحكومية للإدارة البيئية.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

254 عند النظر في القيام برقابة أنظمة الإدارة البيئية أو عدم القيام بها ينبغي للجهاز الرقابي أن يتعرف على سياسة الحكومة القائمة بخصوص إرساء هذه الأنظمة، وفي بعض البلدان فإن إدخال أنظمة الإدارة البيئية في كامل الدوائر الحكومية أمر مطلوب قانونياً. في هذه الحالات قد يكون هناك آلية حكومية قائمة تضمن المطابقة مع هذا المطلب وعلى الجهاز الرقابي أن يأخذ ذلك في الاعتبار عند التخطيط لعملية الرقابة.

#### # راجع المثال رقم 14 بالصفحة 46

255 في البلدان التي لا يشترط فيها إدخال أنظمة إدارية للبيئة على مستوى الحكومة ككل يمكن أن يفكر الجهاز الرقابي في التعاون مع الحكومة أو في العمل بمفرده من أجل:

- تبين مدى إدخال الأنظمة بصورة تدريجية؛
- تحديد النماذج الأكثر ملاءمة بالنسبة إلى هذه الأنظمة؛
- تقييم الفوائد المتوقع تحقيقها نتيجة إرساء هذه الأنظمة.

#### # راجع المثالين 15 و16 بالصفحة 46

256 يجوز أن يقرر الجهاز الرقابي إجراء رقابة على أنظمة كاملة للإدارة البيئية لفائدة دوائر حكومية فردية، وفي المقابل يمكن للجهاز الرقابي في نطاق صلاحيته أن يركز على عنصر أو أكثر من عنصر في مجموعة من الدوائر أو الهيئات أو غيرها من المنظمات. ويمكن أن تساعد هذه الطريقة في معالجة المسائل ذات النطاق الضيق نسبياً والتي يكون فيها مع ذلك مجال لإدخال تحسينات على مستوى الحكومة كاملة؛ ويمكن أن تحدد عملية الرقابة الممارسات المختلفة التي يتم استخراج توصيات عملية منها.

257 عند اتخاذ قرار بخصوص نطاق عملية رقابية على الجهاز الرقابي أن ينظر في مسألة هامة هي نطاق الأثر المحتمل الذي يتوقع أن يعالجه نظام الإدارة البيئية. يمكن أن تكون بعض الدوائر الحكومية إدارية في جوهرها وأن تنحصر آثارها الرئيسية نسبياً في استعمالات دنيا للموارد مثل الطاقة والماء والورق وغيرها من المستهلكات المكتبية والنقل، وفي "رسكلة" (تدوير) الفضلات المكتبية وتصريفها، وبإمكان دوائر وهيئات حكومية أخرى أن تقوم بعمليات صناعية تؤثر بصورة هامة على البيئة بواسطة التلوث.

## # راجع المثال 17 بالصفحة 46

- 258 تتطلب أنظمة الإدارة البيئية ذات الممارسة الأفضل وجود منظمات تضع لنفسها أهدافا بخصوص تحسين الأداء باستمرار ومراقبة الإنجازات، ذلك لأن الأنظمة ذاتها لا تحدد ما هي معايير الأداء المناسبة كما أنها لا تتطلب دائما رقابة كاملة على الأداء وإعداد تقرير بشأنه باعتبار أن هذه المسائل ترجع بالنظر إلى إدارة الهيئة الخاضعة للرقابة.
- 259 يجوز للجهاز الرقابي أن ينظر في ما إذا كان عليه أن يراقب أهداف الأداء الحقيقية التي وضعتها الحكومة وأن يعد تقريرا بشأنها، وبالنسبة إلى هذه العملية الرقابية يمكن للجهاز الرقابي أن يستفيد من مقارنة أهداف الحكومة بممارسات في مجالات أخرى وبالتزامات الحكومة بالاتفاقيات الدولية.

## # راجع المثال 18 بالصفحة 46

- 260 يجوز للجهاز الرقابي أيضا أن ينظر في ما إذا كانت متابعة الحكومة لأنظمة الإدارة البيئية والتقرير بشأن الأداء في مجال البيئة يجعلان هذه الأنظمة مسؤولة بدرجة كافية أمام البرلمان وأمام الجمهور عن تحقيق أهداف الأداء الرئيسية، ويمكن للجهاز الرقابي أن يقوم بعملية رقابية لتحديد مستوى الأداء والأساليب التي تحول دون تحقيق الأهداف.

## (v) تقييم السياسات والبرامج المقترحة

- 261 حسب المسح الذي أجرته دائرة الرقابة الهولندية سنة 1995 للأجهزة الرقابية فإن قلة من هذه الأجهزة تقوم بعمليات تقييم للسياسات والبرامج المقترحة ذات العلاقة بالبيئة، وفي ورقة المناقشة التي تلت المسح وقدمت في مؤتمر الإنكوساي الـ15 أضافت دائرة الرقابة أن الأجهزة الرقابية لم تكن راغبة في توسيع دورها ليشمل هذا المجال، ويمكننا فهم عدم الرغبة هذا لأن في مثل هذه الأوضاع - التي يمكن أن تصبح فيها مقاييس الرقابة ذاتها (أي المقتضيات القانونية المتعلقة بالبيئة) موضوع تقييم - يمكن أن تبرز مخاطر للجهاز الرقابي إذا اعتبر أن استنتاجاته لا تقوم على حقائق، أو إذا تبين أنها تعكس إيديولوجيا معينة.

- 262 ومع ذلك فإنه يمكن في بعض الحالات دعوة الأجهزة الرقابية لتقديم معلومات عن السياسات أو البرامج المقترحة إلى هيئاتها التشريعية، وقد يحدث هذا على سبيل المثال عندما تحول هيئة تشريعية وطنية اهتمامها من السؤال "هل أن البرنامج يعمل طبقا



توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

لمقتضياته القانونية" إلى السؤال "هل أن المقترضات القانونية المعتمدة ذاتها تحتاج إلى تعديل للرفع من مردودية البرنامج أو لتحسينه بطرق أخرى؟" وهذا السؤال أساسي أكثر من السؤال الأول. وفي هذه الظروف يمكن أن تطالب الهيئة التشريعية الجهاز الرقابي بالنظر في مقترحات بديلة وتحليها.

## # راجع المثالين 19 و 20 بالصفحتين 19 و 20

263 عموما فإن مثل هذا العمل يشكل تحديات ومخاطر في الوقت ذاته، وعلى وجه الخصوص فإن تحليل السياسات والبرامج المقترحة يمكن أن يتطلب أحيانا مهارات خارجة عن تلك التي ترتبط عادة بالموارد الرقابية. على سبيل المثال، فإن تقدير التكاليف والفوائد الناجمة عن النظم البيئية المقترحة يتطلب غالبا مهارات رجل اقتصاد، وقد يحتاج الجهاز الرقابي في هذه الحالة إلى تشغيل أشخاص تتوفر فيهم المهارات المطلوبة أو قد يجد أن اللجوء إلى خدمات مستشار خارجي يكون ذا مردودية أكثر.

264 هناك بديل ثالث ممكن يتمثل في جمع هيئة من الخبراء، ويمكن أن تشمل هذه الهيئة خبراء من ميدان الصناعة ومن الحكومة والمنظمات المعنية بالبيئة. وقد استعمل بعض الأجهزة الرقابية مثل هذه الهيئة لمساعدته في تحديد أولويات الرقابة البيئية وتطوير طرق رقابية لقضايا مميزة وجمع المعلومات.

265 وحتى لو توفرت هذه المهارات الإضافية فإن طبيعة هذه التحاليل لا تتضمن مخاطر إضافية بالنسبة إلى الجهاز الرقابي خصوصا إذا اعتبر أنه متحيز في المناقشات المتعلقة بمسائل ذات صلة بالسياسة، وقد يفكر الجهاز الرقابي في البدائل التالية للحد من هذه المصادر إذا طلب منه تقديم معلومات عن توجهات سياسية بديلة:

### • توفير معلومات حقيقية وليس أحكاما

إن تقديم معلومات حقيقية وتحليلية عن آثار الاتجاهات السياسية البديلة عوضا عن التوصية بإجراء بديل معين أمر أقل مدعاة إلى الجدل ويتمشى أكثر مع الأدوار التقليدية للأجهزة الرقابية.

### • تحديد الإجماع بين الخبراء

الإجماع على رأي خبير بخصوص مقترح معقد أو مثير للجدل يمكن أن يوفر دعما قيما بالنسبة إلى استنتاجات الجهاز الرقابي وتوصياته.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

- **تقييم تحاليل قامت بها منظمات أخرى والتعليق عليها**

عادة ما يكون هناك خطر بالنسبة إلى الجهاز الرقابي في تقديم البدائل السياسية المقترحة إذا كانت تحاليله تشمل افتراضات نظرية بشأن مسائل مثل نسب النمو الاقتصادي المستقبلية أو بشأن عوامل تقنية مثل كيف تستجيب النظم البيئية للضغوط المختلفة المتعلقة بالتلوث، لكن غالبا ما تقوم منظمات أخرى بهذه التحاليل وتبلغ كالمعتاد عن منهجياتها وافتراضاتها ونتائجها. وعوضا عن الدفاع عن افتراضاته الخاصة (واحتمال أن يعرض نفسه للنقد لكون افتراضاته ذاتية) فقد يستفيد الجهاز الرقابي من تقييم افتراضات تلك المنظمات ونتائجها واستنتاجاتها.

- **رفض الطلب**

في ظروف عادية قد يرى الجهاز الرقابي أنه من الضروري رفض الطلب إذا اعتبر أن الخطر غير مقبول، لكن يمكن للجهاز عمليا أن يجد طرقا لتلبية الحاجة إلى المعلومات، على الأقل جزئيا، دون أن يكون هناك خطر زائد.

### 3 وضع المقاييس التقنية

#### مقدمة:

301 من الاهتمامات الرئيسية للأجهزة الرقابية عند قيامها بعمليات رقابية تحديد المقاييس التقنية التي سوف يتم في ضوءها تقييم كشوف الهيئة الخاضعة للرقابة وأدائها حيث يواجه الجهاز الرقابي خطرا هاما إن هو استعمل مقاييس خاطئة أو تعتبر متحيزة، لذلك فإن على الجهاز الرقابي أن يتأكد من أن المقاييس التي يختارها سوف تكون مقبولة عموما باعتبارها مناسبة وكاملة وقابلة للفهم.

302 يوضح هذا الجزء من الدليل بعضا من العوامل التي ينبغي أن يأخذها الجهاز الرقابي في الاعتبار عند اتخاذ قرار بخصوص المقاييس التقنية لاستعمالها في عملية رقابية، كما يوضع مصادر محتملة للمقاييس بالنسبة إلى كل صنف من أصناف الرقابة وكيف يمكن للجهاز الرقابي أن يقلل من المخاطر الناجمة عن تبني مقاييس غير مناسبة.

#### المقاربة الإطارية

303 طبقا للمقاربة الإطارية المصادق عليها في مؤتمر الإنكوساي الـ15 والمتعلقة بتعريف "الرقابة البيئية" فإن وجود قاعدة إطارية يعتبر أفضل طريقة للتوجيه الجهاز الرقابي في وضع المقاييس التقنية اللازمة لتنفيذ عملية رقابية على البيئة. ويتضمن الملحق 2 ملخصا لعناصر الإطار الأساسية.

304 إن محوري إرساء الإطار هما:

- نمط الرقابة المزمع القيام بها.
- أهداف المقاييس ومصادرها.

305 أنماط الرقابة (كما تم تحديدها بعد) هي:

- الرقابة على النظامية وتشمل:
  - الرقابة على المالية
  - الرقابة على المطابقة
- الرقابة على الأداء

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

306 يتم تحديد هدف المقاييس ومصادرها بحسب نمط العملية الرقابية ومن ثم تحديد الهدف  
الواسع للعملية الرقابية. وكلما توفرت مصادر ذات سلطة للمقاييس فإنه يفضل استعمالها  
عن استعمال مصادر غير ذات سلطة.

307 ورغم التعرف على أنماط مختلفة من الرقابة إلا أنه لا يتم بالضرورة إنجاز كل من هذه  
الأنماط على انفراد، إذ أن عملية الرقابة على المطابقة على وجه الخصوص يمكن أن  
تكون جزءا من عملية رقابية مالية أو من عملية رقابة على الأداء.

308 مصادر المقاييس نوعان:

- مصادر ذات سلطة تتيح للمدقق إمكانية التأكد من قابلية المقاييس لتكون قاعدة  
سليمة لإجراء عملية رقابية.
- مصادر غير ذات سلطة تثير احتمال خطر بالنسبة إلى المدقق بخصوص قابلية  
المقاييس لتكون قاعدة سليمة لإجراء عملية رقابية (راجع الفقرات 325-329)

309 قد تحتاج عملية رقابة على المالية أو على الأداء إلى التركيز على مقاييس من مصادر  
ذات سلطة ومن مصادر غير ذات سلطة، وينبغي ألا تركز الرقابة على المطابقة على  
مقاييس من مصادر غير ذات سلطة افتراضا بأن الهيئة الخاضعة للرقابة ليست مطالبة  
بالالتزام بهذه المقاييس.

## الرقابة على المالية

### هدف المقاييس

310 تهدف المقاييس المتعلقة بالجوانب البيئية لعملية الرقابة المالية إلى تمكين المدقق من  
إقامة الدليل بخصوص ما إذا قامت الهيئة الخاضعة للرقابة بتحديد التكاليف والالتزامات  
البيئية (بما فيها الديون الطارئة) والأصول البيئية وبتقييمها والإبلاغ عنها بصورة  
مناسبة.

### مصادر المقاييس ذات السلطة

311 إن مصدر المقاييس ذات السلطة هو مصدر يقع ضمن مفهوم "الممارسة المحاسبية  
المقبولة عموما" (أو مفهوم يعادله) في الاختصاص الذي تقوم الهيئة الخاضعة للرقابة  
بالإبلاغ في إطاره.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

312 ويمكن أن تشمل هذه المصادر:

- معايير تفويضية صادرة عن هيئة ذات سلطة تقوم بوضع المعايير.
- معايير صادرة عن هيئة أخرى معترف بها.
- معايير دولية صادرة عن هيئة معترف بها.

#### مصادر المقاييس غير ذات السلطة

313 مصدر المقاييس غير ذي سلطة يمكن أن يكون أي مصدر يعتبره المدقق مناسباً لتحقيق هدفه بشرط أن يجري تقييماً للمخاطر.

314 ويمكن أن يشمل هذا المصدر:

- التوجيهات الصادرة عن هيئة مهنية ذات علاقة.
- الأدبيات الجامعية

#### الرقابة على المطابقة

##### هدف المقاييس

315 تهدف المقاييس المتعلقة بالرقابة على المطابقة البيئية إلى تمكين المدقق من إقامة الدليل على ما إذا قامت الهيئة الخاضعة للرقابة بتنفيذ النشاط البيئي طبقاً للالتزامات المعمول بها.

#### مصادر المقاييس ذات السلطة

316 يفيد مصطلح "الالتزام" بالنسبة إلى الغرض الحالي ما يجب على الهيئة الخاضعة للرقابة الالتزام به، ويجوز أن يكون ذلك التزاماً قانونياً مباشراً أو التزاماً ناجماً عن واجب الالتزام بسياسة سلطة تنفيذية عليا.

317 لذلك فإن المصادر ذات السلطة يمكن أن تشمل:

- القوانين الوطنية – أحكام البرلمان وأي نظم وقواعد وأوامر وغيرها يتم وضعها ضمن قانون ولها قوة القانون.
- القوانين فوق الوطنية – مثل التشريعات التي يتم سنها من قبل أجهزة تابعة للاتحاد الأوروبي.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

- الاتفاقيات الدولية - مثل المعاهدات مع اختصاصات أخرى ومعاهدات الأمم المتحدة.
- المعايير الملزمة بما فيها التقنيات والإجراءات والمقاييس النوعية.
- العقود.
- التوجيهات السياسية.

## الرقابة على الأداء

### هدف المقاييس

318 تهدف المقاييس المتعلقة بالرقابة على الأداء إلى تمكين المدقق من تكوين رأي بخصوص إحدى المسألتين التاليتين أو بخصوص كليهما:

- صدق مؤشرات الأداء المستعملة من قبل الهيئة الخاضعة للرقابة عندما تبلغ علنا عن أدائها في إنجازها للنشاط البيئي.
- إن كانت الهيئة أنجزت النشاط البيئي بصورة فعالة وبكفاءة واقتصاد طبقا لـ:

### مصادر المقاييس ذات السلطة

319 في ميدان التصرف والرقابة وهو ميدان لا يزال في طور النمو قد تكون مصادر المقاييس ذات السلطة قليلة أو غير موجودة. والمصادر الممكنة يمكن أن تشمل:

- مؤشرات الأداء وهي الفعالية والكفاءة والاقتصاد، وهي مؤشرات:
  - يحددها القانون؛
  - أو هي محددة في السياسة الرسمية للحكومة بالنسبة إلى النشاط؛
  - أو مفروضة بشكل آخر على الهيئة الخاضعة للرقابة.
- معايير مقبولة عموما وصادرة عن هيئة معترف بها.
- قوانين تتعلق بالممارسة المهنية صادرة عن هيئة معترف بها.

## مصادر المقاييس غير ذات السلطة

320 كما هو الشأن بالنسبة إلى الرقابة المالية يمكن لمصدر غير ذي سلطة للمقاييس أن يكون أي مصدر يعتبره المدقق مناسباً لتحقيق هدفه بشرط أن يقوم بتقييم المخاطر.

321 ويمكن أن يشمل هذا المصدر:

- مؤشرات أداء أو إجراءات مستعملة من قبل هيئات شبيهة أو من قبل غيرها من الهيئات المشتغلة بنشاطات شبيهة.
- الأدبيات الجامعية.
- خبراء خارجيين
- الجهاز الرقابي ذاته.

## تقليل المخاطر بالنسبة إلى الجهاز الرقابي

322 الخطر الخاص الذي يواجه الجهاز الرقابي عند القيام بعملية رقابة بيئية يتمثل في أن المقاييس التي استعملها:

- لا تنطبق
- أو غير مناسبة
- أو منحازة.

323 إن انتقاد الجهاز الرقابي على أي من هذه الأسس يمكن أن يصدر عن عدد من الجهات، علماً بأن الجهات الأكثر احتمالاً هي الهيئة الخاضعة للرقابة أو الأشخاص الذين لهم مصلحة مهنية في موضوع العملية الرقابية.

324 إن أفضل رد على الانتقادات الصادرة عن الهيئة الخاضعة للرقابة يتمثل بطبيعة الحال في الحصول على موافقة هذه الهيئة على المقاييس قبل الشروع في عملية الرقابة، لكن عندما يسعى الجهاز الرقابي إلى الحصول على الموافقة فإن عليه أن يتأكد من أنه لا يضع استقلاله موضع ريب نتيجة إغفال أو تعديل للمقاييس بما يتعارض مع معتبره مناسباً. فإن رفضت الهيئة الخاضعة للرقابة الموافقة على أي من المقاييس فإن على

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

الجهاز الرقابي أن يكون متأكدا بالخصوص من إمكانية الدفاع عن المقاييس التي  
يستعملها.

325 إن أكبر المخاطر بالنسبة إلى الجهاز الرقابي مأتاه استعمال الجهاز لمصادر غير ذات  
سلطة للمقاييس، على سبيل المثال عندما يعتمد الجهاز أدبيات جامعية فإن عليه أن يتخذ  
كل الإجراءات المعقولة لفحص كل ما هو متوفر والتحقيق في مؤهلات المؤلفين.

326 وينبغي توخي الأسلوب نفسه في التعامل مع الخبراء الخارجيين، وإذا أمكن ذلك فإن  
استشارة هيئة من الخبراء أفص من استشارة خبير واحد، بالإضافة إلى أن المستشارين  
الخبراء ينبغي أن ينظر إليهم على أنهم ليسوا معنيين بتضارب في المصالح كنتيجة  
لشراكة سابقة غير مرضية مع هذه الهيئة مثلا، أو لآراء مصرح بها علنا تتضارب مع  
آراء تلك الهيئة، أو شراكة (سابقة أو حالية) مع هيئة "منافسة" (راجع الفقرات 138-  
(140)

327 الاختبار النهائي بالنسبة إلى المقاييس المختارة (كما هو الشأن بالنسبة إلى كل المقاييس  
الرقابية) هو أنها موضوعية أكثر منها ذاتية، وبذلك تكون المسائل التي تتطلب حكما  
ذاتيا من خصائص من هم مسؤولون "سياسيا" عن النتيجة.

328 على المدقق أن يمارس حكمه بما يتماشى مع المقاييس المختارة للعملية الرقابية أخذا في  
الاعتبار الخصوصيات التي ينبغي أن تتوفر في مؤشرات الأداء المستعملة.

## العلاقة

• يكون مؤشر الأداء ذا علاقة عندما:

- يعكس التزاما قانونيا أو آخر بالأداء، أو هدف أداء متفقا عليه من قبل الهيئة  
الخاضعة للرقابة ومساهميها، أي أن للمؤشر علاقة بتحقيق وظيفة خاصة أو  
مهمة أو نتيجة أو منتج يتوقع أن تحققه الهيئة الخاضعة للرقابة.
- يتيح معلومات عن تحقيق وظيفة أو مهمة أو نتيجة معينة أو منتج معين يلبي  
حاجات شخص من الأشخاص يتوقع إلى حد معقول أن يستعملها - أحد  
المساهمين في الهيئة الخاضعة للرقابة (مثل الوزير المسؤول، أعضاء البرلمان،  
دافعوا الضرائب وغيرهم الذين يسهمون في موارد هذه الهيئة)، ومحلل وممثل  
عن وسائل الإعلام.



## قابلية الفهم

- يكون مؤشر الأداء قابلاً للفهم عندما يكون معبراً عنه بوضوح بحيث:
  - لا يمكن سوء فهمه.
  - يمكن التعرف على مبرره.

## الثبات

- يكون مؤشر الأداء ثابتاً عندما:
  - يمثل بأمانة خصوصية قابلة للقياس تتعلق بأداء الوظيفة أو المهمة أو المنتج أو النتيجة.
  - يكون مكوناً من معلومات يمكن التأكد منها بصورة مستقلة في ضوء أدلة مناسبة.
  - يكون قادراً، عند الضرورة وبصورة متسقة، على إحداث نتائج متشابهة على مر الزمن.

329 ليس من الضروري أن تكون كل مؤشرات الأداء مناسبة لكل مستعمل أو أن يفهمها كل مستعمل.

330 ينبغي أن تتضمن مقاييس الرقابة كافة مؤشرات الأداء المستعملة، فعندما تقوم هيئة ما بإدارة أدائها وبالإبلاغ عنه فإن عليها أن تستعمل أكبر عدد من مؤشرات الأداء المطلوبة حتى تعكس (كلما كان ذلك مناسباً):

- كافة نشاطاتها الهامة
- كافة الجوانب المادية لكل نشاط هام
- كافة التزاماتها القانونية أو غيرها المتعلقة بالأداء وأهداف الأداء المنفق عليها.

## الملحق 1

### 1 أمثلة عن عمليات الرقابة على الأداء

الرقابة على متابعة الحكومة للمطابقة لقوانين البيئية

#### المثال رقم 1

في بعض الحالات يمكن للجهاز الرقابي أن يجمع بين عدد من الطرائق للحصول على المعلومات اللازمة، ففي الولايات المتحدة عام 1993 وفي عملية رقابية بعنوان *Drinking Water. Key Quality Programme is Flawed and Underfunded (GAO/RCED-93-97)* استعمل موظفو مكتب المحاسبات العامة مسحا كتابيا لجمع المعلومات ا ساسية من الولايات الـ50 جميعها، مثل تواتر عمليات المراقبة على نظم توفير الماء الصالح للشرب ونوع المعلومات التي يبحث عنها المراقبون.

لكن موظفي مكتب المحاسبات العامة اختاروا أربع ولايات لإجراء المراجعة الدقيقة لجمع مزيد من المعلومات المفصلة حول أداء الولايات و ا سباب الكامنة وراء مشكلات ا داء، حيث بدأ مكتب المحاسبات العامة في كل ولاية بإجراء مقابلة مع الموظفين الرئيسيين في الولاية ومع المسؤولين على نظام توفير الماء، ليفحص بعد ذلك 50 تقرير محاسبة عشوائيا ومضمنة في دفاتر الولايات وذلك للحصول على معلومات مباشرة حول سلامة وموثوقية النظم المائية.

#### المثال رقم 2

في عام 1990، أجرى مكتب الحاسبات العامة للولايات المتحدة عملية رقابية لبرنامج مرخص قانونيا الهدف منه التأكد من سلامة القنوات العمومية للماء الصالح للشرب، وقام المكتب بفحص دقيق للكيفية التي تنفذ بها وكالة الحماية البيئية (EPA) وعينة تتكون من ست ولايات المتطلبات الرئيسية للبرنامج، وقد تناولت هذه المتطلبات:

- ما إذا كانت نظم المياه العمومية تراقب قنوتها بصورة مناسبة للتأكد من أنها خالية من كل تلوث
- ما إذا كانت الهيئات التنظيمية للولاية تكشف عن انتهاك معايير جودة المياه وتبلغ وكالة الحماية البيئية بذلك
- ما إذا كانت هيئات الولاية تصدر غرامات أو غيرها من العقوبات ضد مرتكبي المخالفات.
- مدى فعالية مراقبة وكالة الحماية البيئية للبرنامج بكامله.

وقدم مكتب المحاسبات العامة مجموعة من التوصيات للتأكد من أن مشغلي نظم المياه يدربون ويصدقون بصورة مناسبة ولتحسين قدرة الولايات على الكشف عن المخالفات والتأكد من أن الولايات ووكالة الحماية البيئية تفرض غرامات أو غيرها من العقوبات على مرتكبي المخالفات كلما اقتضت القوانين كذلك.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

### المثال رقم 3

أجرى ديوان الدولة للرقابة التابع ستونيا عملية رقابية لمدى التزام وزارة البيئة بقانون التنمية المستدامة، وهو قانون يطالب بوضع برامج طويلة المدى لمعالجة القضايا الحساسة بيئياً من أجل تحقيق التوازن بين النشاطات الاقتصادية والاهتمامات البيئية والاجتماعية. بعد فحص مخططات البرامج التي أعدتها الوزارة استنتج الديوان أن أهداف الرئيسية لهذه البرامج لم تكن دائماً محددة بالقدر الكافي، وأن المميزات المغطاة لجميع هذه البرامج لم ترصد، وأن مواعيد ومصادر التمويل لم تحدد، وأن المسائل المتعلقة بتقديم وفعالية البرامج لم تبلور بالقدر الكافي. وأوصى الديوان بأن تضع الوزارة أهدافاً أكثر دقة وأن تضبط كذلك المواعيد الزمنية ومصادر التمويل المناسبة، كما أوصى الديوان أيضاً بأن تعجل وزارة المالية بتطوير قواعد إعداد برامج الدولة وبالمصادقة عليها وتمويلها.

The Activities of the Ministry of Environment in Drafting and Implementing Programmes on Environmental Protection (no.10-12.31)

### المثال رقم 4

عام 1997 قامت الدائرة 1 وروبية للمدققين بفحص تنفيذ اللجنة والدول 1 أعضاء للتوجيهات التي أعلنتها المجموعة بخصوص المعالجة المائية للفضلات الحضرية، وتهدف التوجيهات من بين ما تهدف إليه إلى تقليص تلوث المياه الحضرية المستعملة ومراقبته تدريجياً ليصل إلى مستويات مقبولة عموماً بالنسبة إلى كافة البلدان 1 وروبية. وفي نفس السياق أجرت الدائرة رقابة على المنح التي دفعت للدول 1 أعضاء لاستعمالها لتمويل برامج ومشاريع ذات علاقة بالموضوع. وفي هذا السياق ينبغي بناء أو تحسين حوالي 40 ألف محطة تطهير استجابة لمعايير الجودة الجديدة التي فرضها هذا التشريع.

### المثال رقم 5

في تقريره الموسوم Superfund: Backlog of Unevaluated Federal Facilities Slows Clean-up Efforts (GAO:RCED-93-119) استعمل مكتب المحاسبات العامة بيانات من نظام المعلومات الشاملة المتعلقة بالاستجابة والتعويض والدين البيئي (CERCLIS) والتابع لوكالة الحماية البيئية بهدف توفير معلومات شاملة حول وضع مئات المرافق الفدرالية الخاصة بالنفايات الخطرة. وعلى أساس هذه المعلومات استنتج مكتب المحاسبات العامة أن الوكالة كانت أنجزت 500 فقط من 823 عمليات تقييم مطلوبة لمرافق يحتمل أنها ملوثة، وأن عملية تنظيف المواقع التي يحتمل أنها خطيرة قد أصبحت جد متأخرة.

### المثال رقم 6

في تقريره الموسوم Water Pollution: Greater Environmental Protection Agency (EPA) Leadership Needed to Reduce Non-Point Source Pollution (GAO/RCED 91-10) وجد مكتب المحاسبات العامة أن مراقبة البيانات المتعلقة بمدى التلوث المتأتي من الفائض الفلاحي ومن مصادر أخرى منتشرة، رغم كونها غير كاملة، إلا أنها كانت كافية لاستخلاص نتائج ذات معنى وتوصيات بخصوص الميزانية.

وقد وجد مكتب المحاسبات العامة أن البيانات المحدودة لوكالة حماية البيئة والتي كانت متوفرة - بالإضافة إلى إجماع

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

علمي قوي - دعمت الاستنتاج بأن تلوث المياه الناجم عن غير المصدر ا صل من خارج المنابع يمثل الجزء ا وفر من المشاكل المتبقية المتعلقة بجودة المياه في الولايات المتحدة، واعتمد المكتب هذه النتيجة إلى جانب نتائج أخرى ليستنتج أن:

- تقدا لم يحصل في معالجة التلوث من خارج المنابع على الصعيد الوطني
  - جزءا قليلا من الموارد الفدرالية المخصصة لمعالجة المشاكل المتعلقة بجودة المياه كان موجهة لمعالجة التلوث من خارج المنابع
- وتمكن المكتب من أن يوصي بأن يعيد الكونغرس توجيه ميزانية وكالة حماية البيئة الخاص بجودة المياه لمزيد التأكيد على مراقبة تلوث المياه من خارج المنابع.

### المثال رقم 7

بنفس الطريقة سعى المكتب الوطني للرقابة التابع للمملكة المتحدة إلى جمع وتحليل البيانات بخصوص جودة مياه ا نهار من المكاتب الجهوية لإدارة ا نهار الوطنية، ولم يكن ذلك با مر الهين نظرا للفروق القائمة بين قواعد البيانات الجهوية، لكن العملية أبرزت نتيجة مفادها أن هناك مجالا لتحسين جودة المياه على ربع طول ا نهار مما دعم نتائج أخرى تتعلق بضرورة الحفاظ على مستوى العمل الوقائي للإدارة واستهداف هذه المستوى بالنسبة إلى المخاطر البالغة. (National Rivers Authority: River Pollution from Farms in England, HC 235, 1994-95)

## الرقابة على أداء البرامج البيئية الحكومية

### المثال رقم 8

عام 1997 فحصت عملية رقابية أجراها مكتب المحاسب العالم لكندا فعالية النظام الذي أرسته الحكومة الفدرالية لمراقبة استيراد وتصدير شحنات النفايات الخطرة، وركزت العملية الرقابية على مدى تنفيذ كندا لمقتضيات معاهدة بال التي صادقت عليها عما 1992. (Control of the Transboundary Movement of Harzardous Wastes - October)

### المثال رقم 9

قام المكتب الوطني للرقابة (NAO) التابع للمملكة المتحدة بفحص العديد من ا دوات السياسية التي تستعملها وزارة البيئة للحد من تأثير المباني الإدارية والسكنية على البيئة، وشملت هذه ا دوات وضع أنظمة لاحترامها من قبل صناعة البناء، وإسناد منح للمالكين لمساعدتهم على تحسين عزل مساكنهم، وتقديم التوجيه والمساعدة للوائح الحكومية ا خرى بشأن الكيفية التي يمكن بها تقليص استهلاك الطاقة واستعمال مواد فضلة بيئيا أكثر في مبانيها. ولم تقع أي محاولة في هذه الحالة لتقييم للأثر الكامل للأدوات العديدة التي تم فحصها رغم أنه كان من الممكن جمع أثر هذه ا دوات المقدر على استعمال الطاقة وعلى إفرازات ثاني أكسيد الكربون. (Buildings and the Environment, HC 365, 1993-94)

### المثال رقم 10

فحص المكتب الوطني للرقابة (NAO) التابع للمملكة المتحدة، وذلك رغم صغر مبلغ النفقات العمومية المعينة نسبياً، المنح الحكومية المرصودة لتسهيل نقل الشحن من الطرقات إلى السكك الحديدية أو المسالك المائية داخل اراضي وذلك من أجل تحقيق فوائد بيئية، وقد غطت المنح جانبا من تكاليف الصناعة المتعلقة بالاستثمار في التجهيزات من أجل النقل بواسطة السكة الحديدية والمسالك المائية. وتبين للرقابة أن المنح لم تستخدم بكاملها من قبل الصناعة وأن كمية الشحن المنقول بواسطة السكك الحديدية والمسالك المائية تمازت في التقصص، وواصلت اللجنة عملها فحددت أسباب هذا التقصص واقتربت أساليب يمكن بواسطتها إدارة المنح بأكثر مرونة وذلك لتلبية حاجيات الصناعة بشكل أفضل وتحقيقاً للفوائد البيئية.  
(Freight Facilities Grants, HC 632, 1995-96)

### الرقابة على الآثار الناجمة عن برامج حكومية أخرى

#### المثال رقم 11

أجرى المكتب الوطني للرقابة التابع للمملكة المتحدة عملية رقابية للكيفية التي قيمت بها وزارة النقل تأثير مشاريع بناء الطرقات على البيئة، حيث تم مراجعة عملات التقييم التي أجرتها الوزارة في ضوء المتطلبات القانونية لتنفيذ التوجيه اوروبي بخصوص عمليات تقييم اثار البيئية (85/337/EEC) وفي ضوء أفضل ممارسة. وتبين من هذه العملية أنه من الضروري إجراء مزيد من التقييم للآثار الشاملة والتراكمية الناجمة عن بناء الطرقات، وتحسين تقييم بعض اثار وتحسين تحديد حجم تكاليف اثار البيئية- (Environmental Factors in Road Planning and Design, HC, 389, 1993-94)

#### المثال رقم 12

اتصل المكتب الوطني للرقابة (NAO) التابع للمملكة المتحدة، كجزء من عملية رقابة على استعمال اراضي من قبل الجيش، بالهيئات التي تعنى بالصيانة والبيئة للتعرف على آرائها بخصوص أثر استخدام وزارة الدفاع اراضي التدريب التابعة للجيش وعلى الإجراءات التي تتخذها هذه الهيئات لحماية البيئية، وأوضحت المراجعة طبيعة الادعاءات المتنافسة بخصوص استعمال ارض.

(Management Training Land, HC 218, 1991-92)

#### المثال رقم 13

لدى فحصه لتأثير بناء الطرقات على البيئة أجرى المكتب الوطني للرقابة التابع للمملكة المتحدة (NAO) تقييماً للطريقة التي تتبعها الحكومة في إدخال إجراءات للتخفيف من الضرر البيئي في تصميم الطرقات الجديدة مشيراً إلى ضرورة إجراء مزيد من البحوث حول فعالية وتكاليف الإجراءات القائمة (Environmental Factors in Road Planning and Design, HC 389, 1993-94)

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

## الرقابة على أنظمة الإدارة البيئية

### المثال رقم 14

في كندا قام مكتب المدقق العام (OAG) بدراسة منظمات مختلفة تابعة للقطاع العام وللحكومة الفدرالية و طور استبيانا لتقييم  
اظمة الحكومية للإدارة البيئية (Environmental Management Systems: A Principle-based Approach, Volume 2, Chapter 11, 1995)

### المثال رقم 15

بينت عملية رقابية قامت بها الدائرة النمساوية عام 1996 ضرورة إجراء دراسة مسحية للمخاطر البيئية المرتبطة بنشاطات  
الشركة الفدرالية للسكك الحديدية التابعة للبلد، كما بينت أيضا ضرورة تحديد الإجراءات التصحيحية وتحديد ا ولويات ضمن  
هذه الإجراءات والتكاليف المتصلة بها.

(Austrian Federal Highway Environmental Strategy (especially in the area of noise reduction)( 1996)

### المثال رقم 16

في الولايات المتحدة قام مكتب المحاسبات العامة (GAO) بدراسة الفوائد الناجمة عن إجراء مراجعات منظمة وشاملة للأداء  
في مجال البيئة واحتمال أن تستفيد الحكومة أكثر من هذه الطريقة.

(Environmental Auditing: A Useful tool that can improve environmental performance and reduce costs (GAO/RCED-95-37), April 1995)

### المثال رقم 17

قام المكتب الوطني للرقابة بالمملكة المتحدة بفحص أداء عدة دوائر حكومية في صيانة المباني المستعملة حاليا والتي لها  
أيضا أهمية تاريخية وصيانة هذه المباني، ملفتا الانتباه إلى ضرورة أن تلعب الحكومة دورها في صيانة المباني التي هي  
جزء من تراث امة، مؤكدا على أهمية إجراء مسح كامل للحالة التي عليها هذه المباني وعلى تحيين قواعد البيانات الخاصة  
بها والقيام بأعمال الصيانة اللازمة تفاديا لتدهور هذه المباني (Upkeep of Historic Buildings on the Civic Estate, HC 37, 1991-92)

### المثال رقم 18

في المملكة المتحدة حددت الحكومة أهدافا للكفاءة في مجال الطاقة بالنسبة إلى كافة الدوائر والهيئات الحكومية وقدم المكتب  
الوطني للرقابة في فترة أولى تقريرا حول اداء في ضوء هذه ا أهداف كجزء من دراسة أوسع، وفي ا ونة ا خيرة قدمت  
الحكومة نفسها تقريرا حول اداء في ضوء هذه ا أهداف وبذلك لم يعد هناك ضرورة للقيام بمتابعة إضافية. (Building and the Environment, HC 365, 1993-94)

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

## تقييم السياسات والبرامج المقترحة

### المثال رقم 19

في الولايات المتحدة دعي مكتب المحاسبات العامة في السنوات ا خيرة إلى تقييم تحليل ومقترحات حول كيفية تركيز الموارد بطريقة أفضل على تلك المشاكل البيئية التي تشكل أكبر خطر على الصحة البشرية وعلى البيئة، وكمثال نذكر تقرير المكتب الموسوم Environmental Protection: Meeting Public Expectations with Limited Resources (GAO/RCED-91-97) والذي خلص إلى نتيجة أن أهداف أهم البرامج بالنسبة على ا مة بقيت إلى حد بعيد غير محققة وأن سببا رئيسيا في ذلك هو أن الاعتمادات لم تكن موجهة بصورة فعالة لمعالجة المشكلات ا كثر خطورة.

وأشار التقرير إلى وجود إجماع بين خبراء بيئيين معترف بهم وطنيا من مجموعات تجارية وحكومية وغيرها حصلت أثناء ندوة برعاية مكتب المحاسبات العامة على أن تكون أولويات التمويل لوكالة حماية البيئة مركزة على تصورات الجمهور الخاطئة بخصوص المخاطر التي تشكلها المشكلات البيئية المختلفة أكثر منه على عمليات التقييم العلمية لهذه المخاطر. وأوصى التقرير من بين ما أوصى به بأن يتعاون الكونغرس ووكالة حماية البيئة على:

- تحديد فرص لتحويل الموارد من المشكلات ذات المخاطر ا قل حدة إلى المشكلات التي لها مخاطر أكبر.
- بعث نشاطات لتعليم الجمهور بخصوص المخاطر البيئية النسبية.

### المثال رقم 20

في عام 1997 أجرى مكتب المحاسب العام التابع لجنوب أفريقيا عملية رقابية لدور الحكومة المركزية في ما يتعلق بأماكن الصيد البحرية وتناولت هذه العملية التقارير المالية وتقارير المطابقة وا داء وأنظمة الإدارة البيئية، حيث استنتج الفريق الرقابي أن التشريعات والسياسات الوطنية تحتاج إلى تحسين خصوصا فيما يتعلق بالتقارير المالية وتقارير ا داء.

توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

## الملحق 2

### 2 وضع المقاييس التقنية لعمليات الرقابة على البيئة

| نوع الرقابة  |  |  |              |
|--|--|--|--------------|
| الأداء   | النظامية   |  | هدف المقاييس |
|  | المطابقة   | المالية  |              |
| <p>تمكين المدقق من تكوين رأي بخصوص:</p> <p>i صحة مؤشرات الأداء المستعملة من قبل الهيئة عند الإبلاغ عن أدائها في تنفيذ النشاط البيئي.</p> <p>ii ما إذا قامت الهيئة بتنفيذ النشاط البيئي بطريقة فعالة وكفاءة واقتصاد طبقا لسياسة الحكومة السارية وأية عوامل أخرى لها تأثير على تنفيذ النشاط ولا تتحكم الهيئة فيها.</p> | <p>تمكين المدقق من التأكد مما إذا كانت الهيئة قد أنجزت النشاط البيئي وفق كل التعهدات السارية</p> | <p>تمكين المدقق من التأكد مما إذا كانت الهيئة المعدة للتقرير قد اعترفت بالتكاليف والديون (بما فيها الديون الطارئة) وبالأصول المتعلقة بالبيئة وقيمتها وأبلغت عنها بالطريقة المناسبة</p> |              |



توجيهات بخصوص تنفيذ العمليات الرقابية  
على النشاطات ذات المنظور البيئي

|   |   |   |   |
|---|---|---|---|
| <p>i مؤشرات أداء أو مقاييس الفعالية والكفاءة والاقتصاد التي ينص عليها القانون أو السياسة الرسمية للحكومة أو المفروضة على الهيئة.</p> <p>ii المعايير المقبولة عموماً والصادرة عن هيئة معترف بها.</p> <p>iii قوانين الممارسات المهنية</p> | <p>i مصادر وطنية:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• القوانين</li> <li>• السياسات الرسمية الحكومية</li> <li>• المعايير الملزمة</li> <li>• العقود</li> <li>• التعليمات السياسية</li> </ul> <p>ii مصادر وطنية:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• القوانين</li> <li>• الاتفاقيات (مثل المعاهدات مع اختصاصات أخرى ومعاهدات الأمم المتحدة)</li> </ul> | <p>i أي مصدر يقع ضمن معنى عبارة "الممارسة المحاسبية المتفق عليها عموماً" (أو عبارة تعادلها) في الاختصاص الذي تقدم فيه الهيئة تقريرها. ويمكن أن تشمل هذه المصادر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• المعايير القانونية الصادرة عن هيئة مسؤولة واضحة للمعايير.</li> <li>• معايير صادرة عن هيئة أخرى معترف بها.</li> <li>• معايير دولية صادرة عن هيئة معترف بها.</li> </ul> | <p>مصادر المقاييس</p> <p>مصادر ذات سلطة (-"التأكد")</p> |
| <p>iv مؤشرات أداء أو إجراءات تستعملها هيئات شبيهة.</p> <p>v الأدبيات الجامعية</p> <p>vi خبراء خارجيون</p> <p>vii الجهاز ذاته</p>  |   | <p>ii أي مصدر آخر يعتبره المدقق مناسباً للغرض، ويمكن أن تشمل هذه المصادر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• توجيهها صادراً عن هيئة ذات علاقة</li> <li>• الأدبيات الجامعية.</li> </ul>  | <p>مصادر غير ذات سلطة (-"الخطر")</p>                    |