

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Commerciales



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

الموضوع

المحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة الشركة الوطنية للتسويق و التوزيع للمواد البترولية

NAFTAL - بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذة المشرفة:

زعرور نعيمة

إعداد الطالبان:

- بن عيسى ريان

- مدابيس فوزية

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	زاوي صورية	محاضر - أ	رئيسا	جامعة بسكرة
2	زعرور نعيمة	محاضر - أ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	غضاب رانية	محاضر - أ	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020/ 2019

شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله أولا الذي وفقنا لإتمام هذا العمل، نشكره سبحانه وتعالى على أن يسر لنا أمرنا أن ختمنا المشوار الدراسي بتوفيق منه وحده.

و بعد الله لا يسعنا إلا تقديم الشكر إلى من هم أحق بالشكر "بائنا و أمهاتنا و كل عائلاتنا" نهدي لهم هذا العمل المتواضع.

كما نتقدم بالشكر إلى أستاذتنا المشرفة " زعور نعيمة " التي أرشدتنا بتوجيهاتها ببارك الله فيك وجزاك الله كل خير.

كما نتقدم بالشكر لكل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد خيضر بسكرة.

ولا ننسى كل عمال وموظفي مؤسسة نفعال بسكرة لعدم بخلهم لنا بالمعلومات التي تسهل سيرورة البحث.

ونختم هذه الت شكرات بشكر كل من ساعدنا على إتمام هذا العمل عن قريب او بعيد بجهد قل او كثر حتى بالدعوات.

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف مدى تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الجزائرية، دراسة ميدانية على مؤسسة نفضال فرع التسويق -بسكرة- وهذا لاهمية موضوع البيئة ولزوم الحفاظ عليها من التلوث التي تخلفه مثل هته المؤسسات الصناعية لأن نشاطها يعتبر مغل بالنظام البيئي.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ودراسة الحالة لمؤسسة نفضال بسكرة، الذي نحاول من خلالهم وصف ظاهرة موضوع الدراسة وتحليل بياناتها والعلاقة بين مكوناتها. دراسة التكاليف البيئية وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية.

وقد تم التوصل لمجموعة من النتائج أهمها:

- أن عملية قياس التكاليف البيئية يكون وفق قوانين وتشريعات مصرح بها في مراسيم تنفيذية خاصة.
- يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية بشكل ضمني في القوائم المالية.
- مؤسسة محل الدراسة لا تقوم بإظهار والإفصاح عن التكاليف البيئية بشكل مفصل في قوائم مالية خاصة بها.
- مؤسسة محل الدراسة هي مؤسسة صديقة للبيئة لأنها تقوم بتدابير للحد من خطر التلوث الذي ينتج عن نشاطها.
- مؤسسة نفضال تضم تكاليفها البيئية ضمن الرسوم التي تصرح بها لمصلحة الضرائب.

الكلمات المفتاحية: محاسبة بيئية، تكاليف بيئية، قياس وافصاح محاسبي بيئي.

Abstract:

This study aims to identify the application of environmental accountability in Algerian institutions, a field study on the Naftal Foundation, the Marketing Branch in BISKRA, and this is due to the importance of the environment issue and the necessity of preserving it from the pollution left by such industrial establishments because its activities are considered a violation of the ecosystem and to achieve the objectives of the study was approved On the descriptive, analytical approach and case study of the Naftal Foundation in Biskra, through which we try to describe the phenomenon of the subject of the study and analyze its data and the relationship between its components. Study the environmental costs and how to disclose them in the financial statements. A set of results have been reached.and the results were as follows:

- The process of measuring environmental costs is in accordance with laws and legislations authorized in special executive decrees.
- Environmental costs are disclosed implicitly in the financial statements. The institution under study does not present or disclose the environmental costs in detail in its financial statements.
- The institution under study is an environmentally friendly institution because it takes measures to reduce the risk of pollution that results from its activities.
- The Naftal Foundation includes its environmental costs in the fees that it declares to the tax authority.

key words: environmental accounting, environmental costs, environmental accounting measurement and disclosure.

قائمة المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
I	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VI	قائمة الملاحق
أ - ز	مقدمة
الفصل الأول: مدخل للمحاسبة، التكاليف البيئية والمؤسسة الاقتصادية المبحث الأول: ماهية المحاسبة	
3	تمهيد
4	المطلب الأول: أساسيات حول المحاسبة
4	أولاً: تعريف المحاسبة
5	ثانياً: مبادئ المحاسبة
6	المطلب الثاني: أهمية وأهداف المحاسبة
6	أولاً: أهمية المحاسبة
7	ثانياً: أهداف المحاسبة
المبحث الثاني: مفهوم التكاليف البيئية	
8	المطلب الأول: أساسيات حول البيئة والتلوث البيئي
8	أولاً: ماهية البيئة
9	ثانياً: ماهية التلوث البيئي
11	المطلب الثاني: التكاليف البيئية
11	أولاً: تعريف التكاليف البيئية
12	ثانياً: أنواع التكاليف البيئية
15	ثالثاً: أسباب الاهتمام بالتكاليف البيئية
المبحث الثالث: الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية	
16	المطلب الأول: مدخل مفاهيمي للمؤسسة الاقتصادية
16	أولاً: تعريف المؤسسة الاقتصادية وخصائصها
18	ثانياً: أهمية وأهداف المؤسسة الاقتصادية
21	ثالثاً: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية

25	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار النظري لمحاسبة التكاليف البيئية	
المبحث الأول: المحاسبة البيئية	
27	تمهيد
28	المطلب الأول: ماهية المحاسبة البيئية
28	أولاً: تعريف المحاسبة البيئية
29	ثانياً: أسباب ظهور المحاسبة البيئية
30	ثالثاً: أهمية المحاسبة البيئية
31	رابعاً: أهداف المحاسبة البيئية
31	خامساً: وظائف المحاسبة البيئية
المبحث الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي البيئي	
32	المطلب الأول: القياس المحاسبي البيئي
32	أولاً: ماهية القياس المحاسبي
34	ثانياً: ماهية القياس المحاسبي البيئي
34	المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي البيئي ونماذجه
35	أولاً: ماهية الإفصاح المحاسبي
37	ثانياً: الإفصاح المحاسبي البيئي
المبحث الثالث: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية	
41	المطلب الأول: مستويات تطبيق المحاسبة البيئية
42	أولاً: المحاسبة البيئية على المستوى الدولي
42	ثانياً: المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة
43	المطلب الثاني: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية
44	المطلب الثالث: معوقات تطبيق المحاسبة البيئية
47	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية في مؤسسة نفضال-بسكرة	
المبحث الأول: التعريف بمؤسسة نفضال	
49	تمهيد
50	المطلب الأول: مؤسسة نفضال من حيث الأصل والنشأة

50	المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة نفضال
51	أولاً: مهام مؤسسة نفضال
51	ثانياً: أهداف مؤسسة نفضال
52	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال
المبحث الثاني: القوائم المالية والتكاليف البيئية لمؤسسة نفضال	
62	المطلب الأول: عرض القوائم المالية وتحليلها
62	أولاً: الميزانية
71	ثانياً: جدول حساب النتائج
72	المطلب الثاني: عرض التكاليف البيئية لمؤسسة نفضال بسكرة
72	أولاً: الرسوم البيئية
73	ثانياً: تسيير النفايات
78	المطلب الثالث: تطبيق مؤسسة نفضال لمعايير السلامة والمحافظة على البيئة
80	خلاصة الفصل
82	الخاتمة
85	قائمة المراجع
93	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان
22	جدول 1: تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر
62	جدول 2: أصول مؤسسة نفطال لسنة 2017/2018/2019
63	جدول 3: نسبة التغير في التثبيات العينية
63	جدول 4: نسبة التغير في التثبيات الجاري انجازها
64	جدول 5: التغير في التثبيات المالية
64	جدول 6: نسبة التغير في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
65	جدول 7: نسبة التغير في الزبائن
66	جدول 8: نسبة التغير في المدينين الآخرون
66	جدول 9: نسبة التغير في الضرائب وما شابهها
67	جدول 10: نسبة التغير في الخزينة
67	جدول 11: خصوم مؤسسة نفطال لسنة 2017/2018/2019
68	جدول 12: نسبة التغير في النتيجة الصافية
69	جدول 13: نسبة التغير في الديون الأخرى الغير جارية
70	جدول 14: نسبة التغير في مؤونات ومنتجات الثابتة مسبقا
71	جدول 15: الميزانية المختصرة لمؤسسة نفطال
71	جدول 16: عرض جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة نفطال
72	جدول 17: الرسم على النشاط البيئي. الخاص بالحساب /64583
74	جدول 18: النفايات الخاصة بمواقع التشغيل فرع التسويق لمؤسسة نفطال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل
52	شكل 1: الهيكل التنظيمي للمديرية
54	شكل 2: الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة
56	شكل 3: الهيكل التنظيمي لدائرة التجارة
57	شكل 4: الهيكل التنظيمي لدائرة التقنية والنقل
59	شكل 5: الهيكل التنظيمي لدائرة الإدارة والوسائل العامة
60	شكل 6: الهيكل التنظيمي لدائرة الإعلام الالي

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان
93	ملحق 1: ميزانية مؤسسة نفعال لسنة 2017
94	ملحق 2: جدول حساب النتائج لمؤسسة نفعال سنة 2017
95	ملحق 3: ميزانية مؤسسة نفعال لسنة 2018
96	ملحق 4: جدول حساب النتائج لمؤسسة نفعال سنة 2018
97	ملحق 5: ميزانية مؤسسة نفعال لسنة 2019
98	ملحق 6: جدول حساب النتائج لمؤسسة نفعال سنة 2019
99	ملحق 7: الرسم على النشاط البيئي لسنة 2019
100	ملحق 8: تصريح بالنفيات الخطرة لمؤسسة نفعال
102	ملحق 9: شهادة الايزو 14001:2004 الخاصة بمؤسسة نفعال
103	ملحق 10: وثيقة سياسة الجودة الخاصة بمؤسسة نفعال
105	ملحق 11: تصريح بسياسة الصحة، الأمن، البيئة، الجودة، والإلتزام الإجتماعي

المقدمة

تختلف المؤسسات الاقتصادية باختلاف ممارساتها وأنشطتها وأهدافها المرجوة، والتي تعتمد في سبيل بلوغها على استغلال مختلف الموارد خاصة الطبيعية منها بحيث أن هذه الموارد تنصف بالندرة التي يقابلها تزايد في الاستغلال والاستنزاف نظرا لزيادة وتنوع الحاجات التي تتطور مع مرور الوقت، ومن أجل تلبية مختلف هذه المتطلبات أصبح من الضروري تكثيف النشاط الاقتصادي وتنويعه بالقدر الكافي الذي يلبي مختلف الحاجات والأنواع.

في ما مضى كان التركيز يصب بشكل أساسي حول كيفية الرفع من الطاقات الإنتاجية واكتساح الأسواق و زيادة الأرباح بغض النظر عن الانعكاسات المحتمل حدوثها، أما في الوقت الحالي أصبحت المؤسسات و في جل القطاعات تأخذ في الحسبان العديد من الاعتبارات نظرا لما قد تسببه مختلف الأنشطة الاقتصادية من صناعة وعمليات تحويلية في تأثيرات سلبية على الوسط الخارجي، هذامن جهة، و من جهة أخرى أصبح المشرع يفرض بعض القوانين والقيود التي تلزم القائمين على مختلف الأنشطة الاقتصادية باحترام البيئة كإجراء للحد من التأثيرات المتوقعة والحاصلة، وهذا من خلال أدوات و آليات هامة تساعد في فهم الدور الذي تقوم به البيئة الطبيعية في الاقتصاد، فالحسابات البيئية توفر بيانات توضح مدى مساهمة الموارد الطبيعية في تحسين الاقتصاد، فضلا عن تقييم التكاليف والأعباء المفروضة على المؤسسات بسبب التلوث الذي يحدث للبيئة التي تمثل الوسط أو المجال المكاني الذي يعيش فيه الإنسان حيث يتأثر به و يؤثر فيه ، هذا المجال قد يتسع ليشمل منطقة صغيرة جدا لا تتعدى رقعة البيت الذي يسكن فيه، وعليه فان كلمة بيئة تعني العناصر الطبيعية والحياتية التي تتواجد حول وعلى سطح وداخل الكرة الأرضية.

وبما أن المحاسبة هي العلم الذي يدرس القياس والإيصال والتفسير للنشاطات المالية وذلك من خلال تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات المالية والعرض والإفصاح عن المعلومات المالية من خلال قوائم مالية تعد في فترات زمنية محددة، فهي تعتبر أداة مهمة يمكن الاستعانة بها في قياس وتقييم التأثيرات البيئية وترجمتها في شكل بيانات وحسابات مستمدة من البيئة ذاتها.

أولاً: الدراسات السابقة

حيث تم الاطلاع على العديد من الدراسات التي سبق وإن كانت لها علاقة بموضوع دراستنا ومن بين هذه الدراسات ما يلي:

1. دراسة (مشان، 2013)، بعنوان " دور نظام الإدارة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مصنع الاسمنت عين الكبيرة SCAEK "، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية والتنمية المستدامة، 2013.

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى توضيح كيفية تحقيق المؤسسة الاقتصادية للميزة التنافسية من خلال تطبيقها واعتمادها على نظام الإدارة البيئية وإدماج هذا الأخير في إستراتيجيتها، هذا من جهة ومن جهة أخرى توضح هل أدى ذلك إلى تحسين الميزة التنافسية، وللتأكد من ذلك سيتم إسقاط الجانب النظري على مؤسسة جزائرية رائدة في مجال صناعة الاسمنت، وبالتالي فالغرض من هذه الدراسة هو الوصول إلى الأهداف التالية:

- التعرف على مختلف التحاليل المفاهيمية للبيئة وأساليب حمايتها.
- معرفة واقع الوضع البيئي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية عن طريق عرض تقديم حول تطبيقها لنظام الإدارة البيئية (ISO 14001).
- إدراك مدى اهتمام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بدمج البعد البيئي في استراتيجياتها.
- معرفة فوائد تبني نظام الإدارة البيئية والتسجيل للحصول على شهادة المطابقة ISO 14001
- هل تسعى المؤسسات الجزائرية إلى تحقيق مزايا تنافسية من خلال تبنيها لنظام الإدارة البيئية.

2. دراسة (عبد الصمد و مفضي بطاينة، 2005)، بعنوان "الإدارة البيئية للمنشآت الصناعية كمدخل حديث للتميز التنافسي"، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، 2005.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى أهمية الإهتمام بالأمور البيئية و معرفة دور تبني الإدارة البيئية في تحسين الكفاءة الإنتاجية للمؤسسات الصناعية و أثرها الكبير على تهيئة ميزات تنافسية يمكن أن تصل من خلالها إلى التميز، و أيضا توضيح أهمية التقيد و الخضوع لمختلف القوانين المنظمة لحماية البيئة و الحفاظ عليه من خطر الأنشطة الاقتصادية.

3. دراسة (عمر السر، 2013)، بعنوان "أثر تطبيق المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودان، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2013.

حيث هدف الباحث من خلال هذه الدراسة للتعريف بالتكاليف البيئية التي يمكن قياسها ومعالجتها محاسبيا والناجمة من تحمل المنشآت الصناعية لمسؤوليتها البيئية، ومعرفة ما إذا كانت المنشآت الصناعية مطبقة لنظام المحاسبة البيئية أم لا، وتوضيح ضرورة وجود نظام للمحاسبة البيئية يمكن من قياس التكاليف البيئية وأثر ذلك على استمرارية المنشآت الصناعية.

4. دراسة (ناصر و الخفاف، 2012)، بعنوان " أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل".

هدفت الدراسة في التعرف على أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال توزيع استبانة على عدد من المنشآت الصناعية في العراق بهدف الوصول إلى نتائج الدراسة.

- وقد توصلت الدراسة إلى عدة توصيات لتحقيق أهداف البحث والمتمثلة في:
- تحديد أهمية قياس وتحليل التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية.
- التعرف على الدور الذي تقوم به المحاسبة في التنمية وعلاقتها بالبيئة في المنشآت الصناعية.
- التعرف على المداخل والطرق المستخدمة في قياس التكاليف البيئية.
- التعرف على الصعوبات التي تواجه المنشآت الصناعية في قياس وتطيل التكاليف البيئية.
- وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:
- للتلوث البيئي آثار اجتماعية واقتصادية سلبية مما يؤدي إلى تدهور الموارد المائية والبشرية مما يبرز الدور المحاسبي في قياس وتحليل هذه التكاليف.
- مع نمو وتوسع المنشآت الصناعية تطور مفهوم مسؤولية المشاة التي كانت في الماضي تتجسد في تعظيم الربح إلى المساهمة الاجتماعية والحفاظ على البيئة.

5. دراسة (سعيد، 2013) بعنوان " القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والافصاح عنها في المؤسسات الصناعية، دراسة حالة مؤسسة الاسمنت حامة بوزيان - SCHB - قسنطينة "

هدفت الدراسة الى محاولة التعرف على المدى الذي وصلت اليه المؤسسات الصناعية في قياس تأثيراتها البيئية والافصاح عنها محاسبيا في قوائمها المالية، وايضا التعرف على المعوقات التي تحول دون قيام المؤسسات بالقياس والافصاح المحاسبي عن ادائها البيئي، وعلى منافع التقرير المحاسبي عن المعلومات البيئية.

مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

أهم ما يميز دراستنا أنها دراسة حديثة و ضمن قلة من الدراسات التي تهتم بموضوع البيئة و التي تسعى لتحسين الواقع البيئي داخل المؤسسات الصناعية.

في هذه الدراسة سلطنا الضوء على متغيرين رئيسيين هما المحاسبة البيئية و المؤسسة الاقتصادية، حيث تم التطرق إلى وجود علاقة بين المتغيرين، أما من خلال الدراسة الميدانية التطبيقية فكان التركيز فيها على التطبيق الحقيقي لمحاسبة التكاليف و دراسة طرق و كيفية تعامل مؤسسة الدراسة مع مخلفاتها المضرّة للبيئة و تقييمها لتكاليفها البيئية و كذا طرق إدراجها ضمن القوائم المالية و الإفصاح عنها.

ثانيا: إشكالية البحث

نظرا لكون أن التكاليف البيئية والمحاسبة عنها موضوع معاصر وحديث أردنا أن نقوم بتسليط الضوء عليه، وذلك للتعرف إلى أهم النقاط الرئيسية لهذا الموضوع وكيفية القياس والافصاح عن التكاليف البيئية، وعليه يمكن طرح الإشكالية هذه الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

"كيف تتم عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية؟"

ومن خلال الإشكالية السابقة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- على ماذا تعتمد المحاسبة البيئية؟
- ما هي متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية؟
- كيف يتم قياس والإفصاح عن التكاليف؟
- هل توجد إمكانية لتطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية؟
- هل مؤسسة الدراسة صديقة للبيئة وتتبع قوانين وبروتوكولات الحفاظ عن البيئة؟

ثالثا: فرضيات البحث

للإجابة على السؤال الرئيسي يتم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

"تتحمل مؤسسة محل الدراسة تكاليف بيئية نتيجة نشاطها ويتم إظهارها في القوائم المالية."

وتتدرج تحت هذه الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات وهي:

- تعتمد المحاسبة البيئية على التكاليف البيئية وطرق التعامل معها.
- من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية أن يكون للمؤسسة نظام محاسبي بيئي.
- يتم القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في قوائم مدمجة أو منفصلة.
- تستخدم مؤسسة نفضال نظام محاسبي بيئي يساعدها على تحسين أدائها.

رابعاً: المنهج المستخدم في الدراسة

لقد اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي الذي يعتمد على التحليل النظري والمسح المكتبي للحصول على المعلومات النظرية عن الموضوع من خلال ماتم استخلاصه من الدراسات السابقة والكتب والمقالات العلمية، المجالات والمداخلات.

أما فيما يخص الجانب تطبيقي فقد حاولنا إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي وذلك باستخدامنا أسلوب دراسة حالة بمؤسسة نفضال فرع -بسكرة- الذي يمكننا من التعمق وفهم مختلف جوانب الموضوع من خلال الاطلاع على الوثائق والسجلات المحاسبية والإدارية.

خامساً: تصميم البحث

• أسباب اختيار موضوع البحث:

1. إبراز الدور المهم للمحاسبة البيئية وتواجدها في المؤسسة الاقتصادية.
2. الشعور بأهمية الموضوع والرغبة في معرفة تفاصيل الموضوع.
3. قلة البحوث الأكاديمية في هذا الموضوع.
4. الرغبة في المساهمة في نشر الوعي البيئي والدعوة إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها.
5. اهتمام المؤسسات بجانب الربحي وإهمالهم للجانب البيئي.

• مصادر الدراسة:

1. المصادر الأولية: وتتمثل في دراسة حالة.

2. المصادر الثانوية: وتتمثل في المراجع والكتب والأطروحات والمجلات وملتقيات والدراسات ذات صلة بالموضوع.

• حدود الدراسة:

1. **المجال المكاني:** تمت الدراسة في الشركة الوطنية للتسويق والتوزيع للمواد البترولية NAFTAL وحدة بسكرة.

2. **المجال الزمني:** تمت الدراسة في الفصل الثاني من السنة الجامعية الخاص بإعداد مذكرة التخرج، السنة 2018/2019.

• **صعوبات الدراسة:**

1. قلة المصادر، الدراسات والمراجع التي تناولت دراسة المحاسبة البيئية.

2. ندرة المصادر باللغة العربية التي تهتم بموضوع المحاسبة البيئية.

3. عدم الحصول على كل المعلومات والوثائق اللازمة لإعداد المذكرة من طرف مؤسسة الدراسة.

سادسا: أهمية موضوع الدراسة

أنت أهمية هذه الدراسة من أهمية الموضوع، ويساعدنا على معرفة العلاقة بين المحاسبة والبيئة وتحديد مدى اهتمام المؤسسة الاقتصادية بإظهار معلومات المحاسبة البيئية في التقارير المالية، وكذا التعرف على المعوقات والصعوبات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية عند تطبيق معايير وإجراءات المحاسبة البيئية.

سابعا: هيكل الدراسة

من أجل الإجابة على التساؤلات المطروحة في الإشكالية وبهدف الإلمام بالعناصر التي يشملها الموضوع سيتم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول، الفصلين الأولين كإطار نظري للدراسة والفصل الثالث دراسة تطبيقية، مسبوقة بمقدمة سيتم فيها توضيح الإطار المنهجي للدراسة:

الفصل الأول المعنون ب: "مدخل للمحاسبة، التكاليف البيئية والمؤسسة الاقتصادية"، والذي سيتم

التطرق فيه للعناصر التالية: ماهية المحاسبة، مفهوم التكاليف البيئية، الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثاني المعنون ب: "الإطار النظري لمحاسبة التكاليف البيئية"، والذي سيتم التطرق فيه للعناصر التالية: المحاسبة البيئية، القياس والإفصاح المحاسبي البيئي، متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية

الفصل الثالث المعنون ب: "الدراسة الميدانية في مؤسسة نفضال - بسكرة" والذي سيتم التطرق فيه للعناصر التالية: التعريف بمؤسسة الدراسة، عرض القوائم المالية وتحليلها، عرض التكاليف البيئية، مختلف النفايات التي تترتب عن نشاطها وأخيرا تطبيق مؤسسة نفضال لمعايير السلامة والمحافظة على البيئة.

الفصل الأول

تمهيد:

ليتمكن الإنسان من العيش والاستمرار لا بد له من استغلال ما تتيح له بيئته من موارد ومصادر مختلفة، هذه الأخيرة يستغلها في مختلف أنشطته التي يربحها منها تلبية حاجاته المتنوعة، وهذه الحاجيات بطبيعتها قابلة للتغير والتطور مع مرور الوقت، الأمر الذي يتطلب توسيع الأنشطة الاقتصادية من خلال البحث عن مصادر وطرق أخرى تضمن له تحقيق ذلك بإنشاء مؤسسات اقتصادية في البيئة ذاتها.

وبما أن كل نشاط اقتصادي يمارس ينجر عنه بالضرورة مجموعة من التكاليف المختلفة التي يجب أخذها بعين الاعتبار لما لها من تأثير على مخرجات المؤسسات الاقتصادية، إما الآن فقد امتد الاهتمام إلى اعتبار التكاليف البيئية خاصة في وقتنا الحالي بعد أن أصبح المحيط مهددا بجميع مكوناته وعناصره من طرف الإنسان، إذ أنه من الصعب تحديد قيمة هذه التكاليف وقياسها نظرا لطبيعتها وبما أن المحاسبة تعتبر أداة للقياس أصبحت هذه الأخيرة تعنى بدراسة التكاليف البيئية.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة

للمحاسبة دور هام وأساسي في أي مؤسسة اقتصادية وذلك من خلال مساهمتها في تقديم تحليل واضح لجميع العمليات المالية ومن ثم تسجيلها وتصنيفها وترتيبها بهدف تلخيصها لمساعدة المؤسسات واحاطتها بكل ما تعلق بوضعيتها المالية، إذ يمكن اعتبارها لغة خاصة بالأعمال لدورها في مساعدة مختلف الإدارات على جمع البيانات والمعلومات المحاسبية عند الحاجة لها في أوقات محددة مما يساعد في دعم صناعة القرار فيما يخص أنشطتها.

المطلب الأول: أساسيات حول المحاسبة

تعتبر المحاسبة من بين أهم المجالات التي اهتم بها الباحثون منذ القدم، حيث اجتهدوا في وضع نظام محاسبي ملائم لتكون بذلك جزءا مهما في حياة الإنسان، ووسيلة لتوفير مختلف المعلومات وتحقيق العديد من الأهداف وضبط مختلف العمليات المحاسبية.

أولا: تعريف المحاسبة

قبل التطرق إلى المحاسبة حسب النظام المحاسبي المالي SCF نعرف المحاسبة بصفة عامة، حيث تعرف على أنها: " علم يشمل مجموعة من المبادئ والأسس والقواعد التي تستعمل في تحليل العمليات المالية عند حدوثها وتسجيلها بناء على مستندات مبررة لها، ثم تبويب وتصنيف تلك العمليات وتلخيصها بحيث تمكن المؤسسة الاقتصادية من تحديد إيراداتها وتكلفة الحصول على هذه الإيرادات ومن استخراج نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة عن فترة مالية معينة وبيان مركزها في نهاية الفترة" (العناتي، 2006، صفحة 06).

أما التعريف الأكثر استخداما للمحاسبة المالية في الجزائر هو الذي جاءت به المادة 3 من القانون 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية" (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، صفحة 03).

ويمكن تعريفها على أنها " أحد فروع المحاسبة الذي يعني بتوثيق ومعالجة البيانات المالية وإيصالها للمستفيدين منها في شكل تقارير مالية تعد وفقا لمعايير متفق عليها لاستخدامها في اتخاذ القرارات " (كواشي، 2017، صفحة 09).

ثانيا: مبادئ المحاسبة

لقد حددت المادة 6 من القانون 07-11 المؤرخ 2007/11/25 (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، صفحة 04) وكذا المواد من 5 إلى 19 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 والمؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 ماي 2008 الذي يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي الماليهم المبادئ المحاسبية التي ينبغي مراعاتها عند إعداد الكشوف المالية والمتمثلة في الاتي (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008، الصفحات 11-13):

1. **محاسبة التعهد:** يقوم هذا المبدأ على الاعتراف بآثار العمليات عند حدوثها وليس عند تدفق النقدية، لذلك يجب أن تتم المعالجة المحاسبية بمجرد حدوث الاتفاق.
2. **عدم المقاصة:** عدم جواز القيام بالمقاصة بين حسابات كل من الأصول والخصوم أو حسابات الإيرادات والأعباء.
3. **استمرارية الاستغلال:** يفترض عند إنشاء المؤسسة أنها ستزاول نشاطها لمدة زمنية معينة في الظروف العادية، وعليه فان تصفية المؤسسة ليس هو الغاية التي يتم إنشاء المؤسسة من اجلها، ومنه يتم إعداد القوائم المالية في نهاية كل دورة.
4. **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** يكون تسجيل العمليات المحاسبية في الكشوف المالية للمؤسسة وفق هذا المبدأ حسب واقعها الاقتصادي وليس تبعا لشكلها القانوني وبهذا يجب أن تظهر الكشوف المالية كل الأصول التي توجد تحت مراقبة المؤسسة، حتى وإن كانت ليست ملكها قانونيا.
5. **ثبات واستمرارية الطرق المحاسبية:** حيث تلتزم المؤسسة وفق هذا المبدأ بوجوب تبني طريقة واحدة لا تغييرها من فترة إلى أخرى، بحيث أن الطرق المحاسبية التي تشمل المبادئ والإجراءات المعتمدة لمعالجة الأحداث المحاسبية وإعداد القوائم المالية للمؤسسات ينبغي أن تطبق بنفس الشكل على مر الدورات المالية، وأي تغييرات يجب الإشارة إليها وتبريرها في الملاحق.
6. **استقلالية الدورات المالية:** أن تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها.

7. **الحيطة والحذر:** وجوب مراعاة درجة معقولة من الحذر عند إعداد التقديرات، بكيفية لا يتم تقييم الأصول أو المنتجات أكثر من قيمتها، أو تقييم الخصوم والأعباء بأقل من قيمتها وبالتالي لا تسجل الإيرادات إلا إذا تحققت، وتسجل كل نفقة محتملة الحدوث لأن أي نقص في القيمة كفيلا بان يلحق بذمة المؤسسة يجب أن يحتاط له وتسجيله، حتى وأن كان ليس مؤكدا الحدوث.
8. **اتفاقية الوحدة النقدية:** وفقا لهذا المبدأ يلزم على جميع المؤسسات الخاضعة للقوانين الجزائرية إن تسجل تعاملاتها بالدينار الجزائري.
9. **التكلفة التاريخية:** ينص هذا المبدأ على انه يجب تسجيل ممتلكات المؤسسة في الدفاتر والسجلات المحاسبية حسب تكلفتها وليس حسب قيمتها السوقية.
10. **الصورة الصادقة:** يجب أن تستجيب الكشوف المالية إلى إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية والنجاعة وتغير الوضعية المالية للكيان.
11. **عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:** أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة.
12. **الأهمية النسبية:** يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستخدميها تجاه الكيان.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف المحاسبة

سننظر فيما يلي إلى أهمية وأهداف المحاسبة حسب النظام المحاسبي المالي:

أولاً: أهمية المحاسبة

- يمكن إبراز أهمية المحاسبة في النقاط التالية (منص, سامية,؛, 2011, صفحة 06):
- تسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة وتعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية لمؤسسة.
- تستجيب لإحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية كما تسمح بالمقارنة.
- تقديم صورة واقعية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال إستحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في جدول سيولة الخزينة وجدول حركات رؤوس الأموال بالإضافة إلى جدول حساب النتائج.
- وتكمن أيضا أهمية المحاسبة في (بعلي, زهية, 2017/2016, الصفحات 02-03):
- تعتبر المحاسبة ذاكرة مكتوبة من عمليات المؤسسة، فهي تشكل وسيلة إثبات.

• توفير القاعدة التي يتم على أساسها مراقبة تقسيم الثروات كحصاص المساهمين والإشترابات المالية للأجراء.

• تقوم المحاسبة بوظيفة إجتماعية وذلك من خلال توفير الثقة في علاقات العمل بين المتعاملين الإقتصاديين.

ثانيا: أهداف المحاسبة

تستخدم المؤسسات النظام المحاسبي حتى تتمكن من تحقيق عدة أهداف أهمها (كواشي، 2017، صفحة 10):

- تعتبر المحاسبة أداة للإدارة والتسيير.
- تقييم وتحديد نتيجة نشاط المؤسسة في فترة معينة من ربح أوخسارة.
- تعمل المحاسبة على تأمين مختلف البيانات والمعلومات المالية من اجل تقييم الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد، وتمكين مختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي.
- تساهم المحاسبة في تنفيذ السياسات الضريبية للدولة من خلال تحديد الوعاء الضريبي والضرائب والرسوم الواجبة الدفع من طرف المؤسسة.
- تمكن من جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن أوخارجه.
- توفير البيانات والمعلومات الملائمة، وتوصيلها أي من يهيمه الأمر لمساعدته وترشيده في اتخاذ القرارات الاقتصادية (مرعي، 2009، صفحة 12).

وتتمثلأهم مخرجات المحاسبة في توفيرها للقوائم المالية، حيث تحقق تلك القوائم عديد من الأهداف التي تتمثل فيما يلي: (السيد ا.، اساسيات المحاسبة، 2015، الصفحات 32-33)

- قدرة إدارة المؤسسة في الحفاظ على إدارة أصول المؤسسة وأساليب توظيفها واستخدامها.
- قدرة المؤسسة على توفير السيولة النقدية وتوقيت تلك التدفقومدى التأكد من حدوثه.
- القدرة على توفير النقد في التوقيت المناسب بما يؤكد قدرة المؤسسة على مجابهة المدفوعات النقدية المطلوبة مثل المرتبات وسداد الفواتير والفوائد على القروضفي توقيتها ورد الديون في موعد استحقاقها والوفاء بتوزيعات الأرباح على المستثمرين والمساهمين.
- توفير معلومات عن ربحية المؤسسة بما يعكس قدرتها على استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة.

- بيان التغيير في الموقف المالي للمؤسسة بما يساعد في تقييم حجم أنشطة المؤسسة المتعلقة بالاستثمار والتمويل وتوفير النقدية من نتائج العمليات الرئيسية.
- وغالبا ما تساهم السجلات المحاسبية غير الدقيقة في فشل المؤسسة وإفلاسها. كما أن الفشل في فهم المعلومات المحاسبية يمكن أن يؤدي إلى قرارات أعمال غير جيدة سواء في كل من المشروعات الهادفة للربح أو التنظيمات غير الهادفة للربح.

المبحث الثاني: مفهوم التكاليف البيئية

التكاليف البيئية تنطوي على كافة الأعباء المالية التي ترتبط بالتدابير البيئية الفنية داخل المنظمات الإنتاجية خاصة الصناعية منها، حيث أن عدم أخذها في الحسبان سيؤدي إلى آثار سلبية سواء من الناحية البيئية أو من ناحية كفاءة التسعير والتنافسية الحقيقية. (طلبة، بسمة، 2017، صفحة 26)

المطلب الأول: أساسيات حول البيئة والتلوث البيئي

أولاً: ماهية البيئية

1. تعريف البيئة:

تعرف البيئة بأنها: "هي إجمالي الأشياء التي تحيط بنا وتؤثر على وجود الكائنات الحية على سطح الأرض متضمنة الماء والهواء والتربة والمعادن والمناخ والكائنات الحية أنفسهم كما يمكن وصفها بأنها مجموعة من الأنظمة المتشابكة مع بعضها البعض لدرجة التعقيد والتي تؤثر وتحدد بقائنا في هذا العالم الصغير والتي نتعامل معها بشكل دوري" (السيد، 2013، صفحة 189).

كما يمكن أن تعرف بأنها: "كل ما يحيط بالإنسان من مخلوقات وجمادات في الكون، وهي تعني بالمفهوم الدقيق كيفية تعايش الإنسان مع ما يحيط به دون الإضرار بها وفي ذات الوقت يتمكن من تسخيرها لنفسه" (عبد الحسين، 2010، صفحة 296).

وأيضاً تعرف على أنها: "المحيط الذي يشمل الكائنات الحية وغير الحية وما يحتويه من مواد وما يحيط به من هواء وماء وتربة وتفاعلات أي منها وما يقيمه الإنسان من منشآت فيه" (الصوفي، القطيش، و قراقيش، 2012، صفحة 217).

وعرفت البيئة أيضاً على أنها: "هي مجموعة من الموارد الطبيعية والاجتماعية المتاحة في وقت معين من أجل إشباع الحاجات الإنسانية (الغول، 2014، صفحة 10)".

2. عناصر البيئة:

يمكن تقسيم عناصر البيئة الى (مشان، 2013، صفحة 05):

- **البيئة البيولوجية:** تعتبر جزء لا يتجزأ من البيئة الطبيعية، وتتكون من ثلاثة أنواع: هي الانسان "الفرد" واسرته ومجتمعه، الحيوان، والنبات.
- **البيئة الاجتماعية:** ويقصد بها ذلك الإطار من العلاقات التي تنظم حياته وتحدد علاقته مع غيره، كما يمكن تعريفها على أنها ذلك الإطار من العلاقات الذي هو الأساس في تنظيم أي جماعة من الجماعات بين أفرادها بعضهم ببعض، وتؤلف أنماط تلك العلاقات ما يعرف بالنظم الاجتماعية. واستحدث الإنسان خلال حياته بيئة حضارية تتحدد في جانبين الأول مادي: وهو كل ما استطاع الإنسان أن يصنعه كالملبس والسكن ووسائل النقل ...، أما الثاني الغير مادي: ويشمل كل من العادات، التقاليد، الأفكار، الثقافة وكل ما تنطوي عليه نفس الإنسان الفطري أو المكتسب.
- **البيئة الطبيعية:** كما تسمى أيضا بالبيئة المادية وتتكون من أربعة نظم مترابطة فيما بينها وهي: الغلاف الجوي، الغلاف المائي، اليابسة، المحيط الجوي، بما تشمله هذه الأنظمة من ماء، هواء، تربة، معادن، مصادر الطاقة، النباتات، والحيوانات، وكل هذا متاح للإنسان ليتمتع بها ويحصل على مقومات حياته منها من ملبس ومشرب ومأوى.

وتتكون من (السيد ا.، المراجعة البيئية، 2005، صفحة 27):

- الغلاف الأرضي: ويشمل الطبقة العليا من الأرض وجوف الأرض.
- الغلاف المائي: ويشمل البحار والبحيرات العذبة المالحة والأنهار والمياه الجوفية والينابيع.
- الغلاف الجوي: ويشمل مجموعة الغازات المحيطة بالأرض.
- المجال الحيوي للكرة الأرضية: ويشمل جميع الأماكن على الأرض وما حولها التي يتواجد أو يمكن أن يتواجد ويعيش فيه أي صورة من صور الحياة.

ثانيا: ماهية التلوث البيئي

1. تعريف التلوث البيئي:

يعرف التلوث بأنه: "مصطلح يعني بكافة الطرق التي بها يتسبب النشاط البشري في إلحاقه الضرر بالبيئة الطبيعية ويشهد معظم الناس تلوث البيئة في صورة مكان مكشوف للنفايات أو في صورة دخان اسود ينبعث من أحد المصانع ولكن التلوث قد يكون غير منظور ومن غير رائحة أو طعم وبعض أنواع التلوث قد لا

تسبب حقيقة في تلوث اليابسة والهواء والماء ولكنها كفيلا بإضعاف متعة الحيات عند الناس والكائنات الحية الأخرى فالضجيج المنبعث من حركة المرور والآلات مثلا يمكن اعتباره شكلا من أشكال التلوث" (السيد ا.، 2013، صفحة 192).

ويعرف أيضا بأنه: "كل تغير كمي أو كيميائي في مكونات البيئة الحية وغير الحية ولا تتمكن الأنظمة البيئية على استيعابه دون أن يختل التوازن" (الصوفي، القطيش، و قراقيش، 2012، صفحة 218).

2. مستويات التلوث البيئي:

تم تقسيم مستويات التلوث البيئي الى المستويات الآتية (السيد ا.، 2013، صفحة 193):

- **التلوث غير الخطير:** وهو التلوث المتجول الذي يستطيع الانسان التعايش معه بدون ان يتعرض للضرر او المخاطر كما انه لا يخل بالتوازن البيئي وفي الحركة التوافقية بين عناصر هذا التوازن.
 - **التلوث الخطير:** وهو التلوث الذي تظهر له آثار سلبية تؤثر على الإنسان وعلى البيئة التي يعيش فيها ويرتبط بالنشاط الصناعي بكافة أشكاله وخطورته تكمن في ضرورة اتخاذ الإجراءات الوقائية السريعة التي تحمي الإنسان من هذا التلوث.
 - **التلوث المدمر:** وهو التلوث الذي يحدث فيه انهيار للبيئة والإنسان معا ويقضي على كافة أشكال التوازن البيئي وهو متصل بالتطور التكنولوجي الذي يضمن الإنسان انه يبدع فيه يوميا بعد يوم ويحتاج إصلاح هذا الخطأ سنوات طويلة ونفقات باهظة.
- ## 3. أنواع التلوث البيئي:

يمكن تحديد أهم أنواع التلوث البيئي فيما يلي (بدران، 1988، الصفحات 06-08):

- **تلوث الهواء:** يصبح الهواء ملوثا عندما تدخل مركبات ضارة الى الغلاف الجوي، غازات مثل: اول اكسيد الكربون وثاني اكسيد الكربون.
- **تلوث المياه:** يترتب عن القاء الاجسام الصلبة المعلقة والمواد العضوية المستهلكة للأكسجين والتي تأتي بصفة رئيسية من مجاري المدن غير المعالجة ومن مصارف الصناعة.
- **تلوث التربة:** عبارة عن دخول اجسام غريبة في التربة ينتج عنها تغير في التركيب الكيماوي والفيزيائي، وغالبا ما ينتج ذلك عن استخدام المبيدات والاسمدة وهطول الامطار الحمضية التي تغير الرقم الهيدروجيني للتربة، والقاء النفايات المشعة وغيرها.

- التلوث بالكيمائيات: وهو انتقال الاسمدة والمبيدات من التربة الى الماء وتأثيرها على انواع الحيوانات والنباتات سواء كانت في التربة ام في المياه، وما ينتج عن ذلك من تغيرات في الاتزان البيئي.
- التلوث بالأشعة: وينتج عن وجود نوبات مشعة في الجو والماء او مختلطة بالغذاء، مصدرها التجارب النووية، والمصدر الشائع للتلوث بالأشعة هو استخدام الاشعة للعلاج والتشخيص الطبي.
- التلوث الحيوي: يحدث عندما تدخل بعض الميكروبات او الجراثيم او الطفيليات الى الوسط ويسبب اصابة الاحياء بالكثير من الامراض.

المطلب الثاني: التكاليف البيئية

تتحمل المؤسسات الصناعية مجموعة من بنود النفقات والتكاليف نتيجة التزامها بتطبيق مجموعة من الأنشطة التي من شأنها حماية البيئة من أضرار التلوث البيئي، يطلق عليها التكاليف البيئية.

أولاً: تعريف التكاليف البيئية

"إن مفهوم التكاليف البيئية يرتبط بمفهوم التكاليف الاجتماعية، باعتبار أن التكاليف البيئية تعد أحد المكونات الفرعية للتكاليف الاجتماعية" (درغام، 2015، صفحة 37).

عرفت التكاليف البيئية على انها:

- "هي عناصر التكاليف التي تنشأ نتيجة قياس ورقابة وتصحيح آثار الأنشطة الناتجة عن اتخاذ قرارات لها آثار سلبية محتملة على كافة مكونات البيئة (إنسان، حيوان، نبات، هواء وتربة)" (درغام، 2015، صفحة 38).

- تمثل التكاليف البيئية مقدار ما تحمله المؤسسات الصناعية من نفقات فيسبيل المحافظة على البيئة الموجودة بها هذه المؤسسات، ومن وجهة نظر المحاسبية للمؤسسات الصناعية تمثل التكاليف البيئية المبالغ التي تنفق ولا يتطلبها النشاط الاقتصادي، وتتصف عادة بعدم حصول المؤسسة عادة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابلها، حيث تمثل مبالغ يتم إنفاقها نتيجة التزام المنظمة ببعض مسؤولياتها البيئية اختياريًا أو تطبيقًا للقوانين واللوائح البيئية" (سحيم، 2018، صفحة 06).

ويمكن تعريف التكاليف البيئية بأنها:

• "مجموعة من التكاليف التي تتحملها المؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الإنتاجي في سبيل الحد من التلوث أو إزالة آثاره الضارة على البيئة اختياريًا أو تطبيقًا للقوانين واللوائح البيئية" (ناصر و الخفاف، 2012، صفحة 70).

• ترى اللجنة الاستشارية المحاسبية الأوروبية أن التكاليف البيئية تمثل " النفقات البيئية المتضمنة كلف الخطوات المتخذة لتفادي وخفض وإصلاح الدمار البيئي الناجم عن ممارسة المؤسسة لأنشطتها، أو المحافظة على الموارد المتجددة وغير المتجددة وتتسع هذه الكلف لتشمل الإنفاق على تجنب النفايات والتخلص منها والمحافظة على المياه السطحية والجوفية والمحافظة على نوعية الهواء وتحسينه وخفض الضوضاء وإزالة الدمار في المباني والبحث عن منتجات ومواد أولية وعمليات إنتاجية أكثر صديقة للبيئة" (إحسان، 2008، صفحة 30).

ثانياً: أنواع التكاليف البيئية

يختلف الباحثون في تصنيف التكاليف البيئية لتعدد معايير تقسيمها. وإستعراضاً لهذه الآراء يمكن تقسيمها إلى الآتي:

1. من حيث أسباب حدوثها وتحملها:

يمكن تقسيم التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسات من حيث أسباب حدوثها إلى ثلاث مجموعات هي على النحو التالي (السيد ا.، المراجعة البيئية، 2005):

• **تكاليف تحدث لأسباب قانونية تنظيمية:** تتمثل في التضحيات التي تتحملها المؤسسات لأسباب متعلقة بالقوانين والتشريعات البيئية التي تفرض عليها لأجل حماية البيئة وتسمى هذه النفقات بتكاليف التوافق مع القوانين التشريعات، مثل تلك المرتبطة بمعالجة وتصريف النفايات ويمنع الانبعاثات الضارة بالهواء، وهذا النوع من النفقات يدخل ضمن مجموعة النفقات الإلزامية أو غير الاختيارية" (السيد ا.، المراجعة البيئية، 2005، صفحة 45).

• **تكاليف ملزمة قانوناً (إجبارية):** يطلق عليها تكاليف التوافق، فهي التكاليف البيئية الخاصة بالتوافق مع القوانين والتشريعات البيئية وتتمثل في الجزاءات، والغرامات والتعويضات التي تدفعها المؤسسات نتيجة إخلالها بالنظام البيئي، وما يلزمها القانون أو الجهات الرسمية، ويمكن حصرها في الآتي (سعيد، 2013، صفحة 35):

- ✓ إزالة آثار التلوث وتعويض الجهات المتضررة منه.
- ✓ تكاليف عدم تنفيذ قوانين البيئة، وهي التكاليف التي تفرض على المؤسسات نتيجة لعدم التزامها ببعض النصوص القانونية البيئية، مثل الغرامات.
- **تكاليف غير ملزمة قانوناً (اختيارية):** تتمثل فيما تتحمله المؤسسات بإرادتها من تكاليف ترتبط بعمليات بيئية أكثر من تلك التي ينص عليها القانون، التي تدرك أن القيام بها يجعلها مميزة عن غيرها، وهي تكاليف الأنشطة التي تزاولها المؤسسات الصناعية، بغرض قياس ومتابعة المصادر المحتملة للتلوث، مثل: أنشطة متابعة مستويات التلوث في الموارد المستخدمة، والأنشطة المكتبية المرتبطة بالتعاون مع الأجهزة البيئية المختلفة (سعيد، 2013، صفحة 35).
- **تكاليف تحدث لأسباب اجتماعية وحضارية:** هي التضحيات المترتبة عن سعي المؤسسات لتحسين سمعتها وصورتها، وتقوية علاقتها بالمجتمع مؤسسات صديقة للبيئة، مما يزيد من قدرتها التنافسية، وتسمى هذه النفقات بتكاليف السمعة والعلاقة الطيبة مع المجتمع ومن أمثلتها تكاليف التقارير البيئية، تكاليف المؤتمرات، تكاليف البرامج التحذيرية، وتكاليف تنمية المناطق المحيطة بالمؤسسات (السيد، 2005، صفحة 45).
- **تكاليف تحدث لأسباب خاصة بالمستهلك:** تتمثل في التضحيات التي تتحملها المؤسسة لتلبية رغبات المستهلك في استخدام منتجات غير ضارة، منتجات صديقة للبيئة يسهل التخلص منها، تداولها وإعادة تدويرها، ومن أمثلتها تكلفة اختيار خامات صناعية لا تسبب أضراراً للمستهلك (السيد، 2005، صفحة 46).

2. من حيث مسببات حدوث التكلفة:

- تتمثل التكاليف البيئية وفقاً لمسببات حدوث التكلفة فيما يلي (ناصر و الخفاف، 2012، صفحة 72):
- **التكاليف الرأسمالية:** وهي التكاليف المرتبطة باستخدام المواد الخام ومهمات التشغيل ويؤدي الترشيد في استخدام هذه الموارد إلى رفع كفاءة استخدام الموارد البيئية والمعلومات المتعلقة بهذه التكاليف من شأنها المساعدة في اتخاذ القرارات.
- **التكاليف المستترة:** هي التكاليف التي تضم عناصر أو مجموعات تختلف في بعدها الزمني فمنه من يحدث قبل عمليات التشغيل ومنها ما يحدث بعد انتهاء عمليات التشغيل وتكاليف تتضمن منتجات غير مضرّة بالبيئة

وتكاليف المفاضلة بين البدائل المختلفة لرقابة التلوث والتكاليف البيئية الملزمة وهي التي تتطلبها اشتراطات قانونية مثل: تكاليف إعداد التقارير الرئيسية وتكاليف ملاحظة ومراقبة التلوث وإزالة التلوث.

- **تكاليف التخلص من الآثار السلبية:** مثل تكاليف التخلص من مخلفات التشغيل فغالبا ما يترتب على عمليات التشغيل بعض الآثار السلبية على البيئة من المخلفات الناتجة عن هذه العمليات ومن الضروري من الناحية القانونية والاجتماعية إزالة هذه الآثار السلبية.

3. أنواع أخرى من التكاليف البيئية:

هناك عدة أنواع أخرى من التكاليف البيئية نذكر منها (درغام، 2015، الصفحات 38-39):

- **تكاليف النفايات والإشعاعات:**

- تكاليف اهتلاك الأجهزة والمعدات المخصصة للأغراض البيئية مثل: حاويات وشاحنات النفايات، وأنظمة تحسين الضياع، وفلاتر تلوث الهواء، والاستثمارات لأغراض تخفيض الضوضاء، أو معالجة مياه المجاري، وكذلك تكاليف حماية المناظر الطبيعية وإعادة زراعة المواقع الملوثة و إصلاحها.
- تكاليف مخصصات التنظيف والمعالجة: وتتمثل في تكاليف الالتزامات التي قد تترتب على المؤسسة تجاه البيئة، مثل: تكاليف إزالة أو إعادة تدوير النفايات، ومعالجة المواقع الملوثة، وحماية البيئة واستصلاح الأراضي.
- تكاليف الأجور والضرائب والأعباء: وهي المصاريف التي تفرض على المؤسسة، مثل: تكاليف استخدام المجاري والأنهار والطاقة، وكذلك الضرائب والرخص البيئية والأعباء التي تحملها نتيجة الأخطار البيئية مثل الخطر الكيميائي وغيرها.

- **تكاليف الوقاية وتكاليف الإدارة البيئية:**

- تكاليف الخدمات الخارجية لإدارة البيئة، وهي أنشطة التي لا ترتبط مباشرة بمعالجة التلوث أو الإشعاعات أو المخرجات غير المنتجة، وهي تتمثل في تكاليف جميع الخدمات الخارجية ضمن أنشطة إدارة البيئة، مثل: الاستشارات، والتدريب، والاختبارات، والتدقيق البيئي، والاتصالات.
- تكاليف موظفي أنشطة إدارة البيئة وهي التكاليف المرتبطة بالبرامج والأفراد القائمين على أداء الخدمات الخارجية لإدارة البيئة.
- تكاليف البحث والتطوير وتتمثل في تكاليف التعاقدات الخارجية، وتكاليف العمل الداخلي الخاصة بأنشطة البحث والتطوير المستدام المتعلق بالمشروعات البيئية.

- تكاليف الإنفاق الإضافي والمتمثلة في شراء التكنولوجيا الحديثة بهدف الوقاية البيئية.
- تكاليف الإدارة البيئية، مثل تكاليف طباعة التقرير البيئي.
- تكاليف الأنشطة المرتبطة بالاتصال مع المجتمع، مثل تكاليف رعاية الأنشطة البيئية.

ثالثاً: أسباب الاهتمام بالتكاليف البيئية

حسب وكالة حماية البيئة الأمريكية، إن من أهم الأسباب التي تجعل المؤسسات تهتم بموضوع البيئية وبالتحديد التكاليف البيئية هي (درغام، 2015، الصفحات 40-41):

- يمكن تقليل أو شطب الكثير من التكاليف البيئية عن طريق القرارات الحكيمة التي تتخذها المؤسسة.
- تجاهل قياس التكاليف البيئية يضلل مؤشرات قياس الأداء وتضخيم النتائج.
- أن غالبية التكاليف البيئية إما أن يتم حسابها من ضمن تكاليف الإنتاج غير المباشرة أو يتم إغفالها، وهذا ينعكس سلبي على اتخاذ القرارات البيئية للمؤسسة.
- الكثير من التكاليف البيئية يمكن أن يتم تعويضها، وبالتالي الإفادة منها إما من خلال بيع النفايات الصلبة أو عن طريق استخدام آلات ومعدات صناعية خالية من التلوث.
- الإدارة الجيدة للتكاليف البيئية يمكن أن ينتج عنها تحسين في الأداء البيئي إلى جانب الفوائد الصحية العامة للناس، وهذا بدوره ينعكس إيجاباً على نجاح المؤسسة.
- المساعدة في تطوير نظام إداري بيئي للمؤسسة ككل وتشغيله.
- تحديد التكاليف البيئية بشكل دقيق يمكن أن ينتج عنه تحديد دقيق لكافة المنتج وسعره.
- تحديد التكاليف البيئية بشكل دقيق يمكن أن يساعد على تحسين الوضع التنافسي مع العملاء.

المبحث الثالث: الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية

تعتبر المؤسسات الاقتصادية بمثابة النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع، كما أنها تعبر عن علاقات اجتماعية، لأن العملية الإنتاجية تتضمن مجموعة من العناصر البشرية متعاملة فيما بينها من جهة و العناصر المادية و عناصر أخرى معنوية من جهة ثابتة، كما يشمل تعاملها المحيط، وقد اتخذت المؤسسات الاقتصادية عبر التاريخ اشكالا مختلفة، و بالأخص في القرن العشرين، حيث تطورت بصفة كبيرة تجاوزت الدورين الاقتصادي و الاجتماعي لتقتحم الدور السياسي (الشركات متعددة الجنسيات)، و لعل من أهم أسباب نموها و استمرارها تلك الانظمة و المعايير التي تتبعها في تنفيذ مهامها (بن عويدة، 2012/2013، صفحة 02).

المطلب الاول: مدخل مفاهيمي للمؤسسة الاقتصادية

أولاً: تعريف المؤسسة الاقتصادية وخصائصها

هنالك عدة تعاريف للمؤسسة الاقتصادية، وذلك عبر مختلف الأزمنة وحسب الاتجاهات والمدائل، الا ان حصر كل انواع المؤسسات وفروعها الاقتصادية وبأحجامها واهدافها المختلفة في تعريف واحد يكون صعباً للغاية.

1. تعريف المؤسسة الاقتصادية:

اختلفت المفاهيم والتعاريف للمؤسسة الاقتصادية، نذكر منها:

- تعرف المؤسسة بانها "مجموعة من البشر متضامنة لتحقيق اهداف معينة وفق مستويات وادوار محددة" (بلعجوز، 2009، صفحة 69).
- وتعرف ايضا بانها " منظمة تجمع بين الاشخاص ذوي كفاءات متنوعة تستغل رؤوس الاموال وقدرات من اجل اماج سلعة ما، والتي يمكن ان تباع بسعر اعلى مما تكلفت" (دادي عنوان، 1998، صفحة 09).
- عرفت المؤسسة على انها " الوحدة التي تجمع فيها وتنسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادي" (دادي عنوان، 1998، صفحة 09).
- عرفت ايضا انها" منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية المالية والمادية والاعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الاهداف في نطاق زمني" (بن حبيب، 2000، صفحة 24).
- بغية تبسيط وتوضيح مفهوم المؤسسة، سوف نعتمد على ثلاثة محاور للمقاربة، وهي (شوثري، عبد الإله، 2018/2019، صفحة 30):
- **المؤسسة بصفاتها عون اقتصادي:** حسب هذا الاقتراب يمكن تعريف المؤسسة على انها " المؤسسة تنسق بين عوامل الانتاج (راس المال - العمل - الطبيعة) بغية انتاج سلع او خدمات موجهة للسوق ومنه الوصول الى تلبية الاحتياجات (الطلب). المحور الرئيسي لهذه النظرة يتمثل في الحصول على انتاج مع تواجد مركز للقرار في المؤسسة، متمثلا في سلطة الادارة وقدراته التسييريين، من حيث تنظيم عملية الانتاج بحسب امكانية المؤسسة والمتغيرات البيئية الخارجية.

- المؤسسة منظمة اجتماعية: حسب هذا الاقتراب يمكن تعريف المؤسسة على انها " مجموعة من الافراد يتشاركون وينقسمون جماعيا في منظمة مهيكله (داخل تنظيم مهيكل) لإنتاج السلع او الخدمات، محور التعريف يركز على منظمة مهيكله، فالمؤسسة لم يعد ينظر اليها من زاوية ميكانيكية لعملية الانتاج ولكن كمنظمة اجتماعية، وعليه يتم دراستها من خلال تنظيم السلطات، توزيع المهام، اتخاذ القرار، مواقف تصرفات الافراد...إلخ.
- المؤسسة كنظام: حيث تسمح لنا هذه النظرة بإثراء الفهم الحقيقي لسير المؤسسة، يركز مفهوم النظام على تواجد عدة عناصر مترابطة فيما بينها عن طريق عدة ارتباطات، مع بقاء الكل منظما ومتساندا بغية تحقيق هدف موحد. وعليه فان المؤسسة ماهي الا مجموعة من مجموعة الانظمة الفرعية المترابطة فيما بينها بالعديد من العلاقات التبادلية (نظام الموارد البشرية، نظام الانتاج، نظام التسويق، النظام المالي، نظام المعلومات)، فضلا عن ضرورة الإلمام بجزء مهم من النظام الكلي للمؤسسة وهو البيئة الخارجية للمؤسسة التي تعتبر عنصرا مهما من عناصر النظام.

2. خصائص المؤسسة الاقتصادية:

- تصنف المؤسسة الاقتصادية بخصائص سواء كانت في المجال الإنتاجي أو القانوني أو التنظيمي، نلخصها فيما يلي (صخري، 2001، الصفحات 25-26):
- المؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها الحقوق وصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها .
 - تتمثل المؤسسة وجود ذمة وتعتبر مركز لاتخاذ القرارات الاقتصادية وتمتلك القدرة على الإنتاج، حيث تنسق بين عوامل الإنتاج وتختار السلع التي ترغب في إنتاجها.
 - تتعرض المؤسسة لعنصر المخاطرة المرتبط بحالة عدم التأكد وعلى هذا يجب أن تكون قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف مواتية وعمالة كافية يجب أن تكون قادرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.
 - تكون بحوزة المؤسسة وسائل مادية ومالية وبشرية تحدد حجمها وقدرتها التنافسية، ومن ثم فإن تغيير هذه الوسائل يعتبر قرارا حاسما يتوقف عليه مستقبل المؤسسة.
 - التحديد الواضح للأهداف والسياسات والبرامج وأساليب العمل، فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها، أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين.

- تعمل المؤسسة على ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها ويكون ذلك إما عن طريق الاعتمادات وإما عن طريق الإيرادات الكلية أو عن طريق القروض أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.
- لا بد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة، فالمؤسسة لا توجد منعزلة فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف، أما إذا كانت معاكسة فإنها يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها.
- المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي، فالإضافة إلى مساهمتها الإنتاج ونمو الدخل الوطني فهي مصدر رزق الكثير من الأفراد.

ثانيا: أهمية وأهداف المؤسسة الاقتصادية

1. أهمية المؤسسة الاقتصادية:

إن وجود المؤسسات الاقتصادية داخل المجتمع في حيز زمني ومكاني يجعلها تؤثر وتتأثر. من خلال هذا التأثير تظهر لنا أهمية المؤسسة الاقتصادية في ثلاث أنواع أساسية (شيلي، الهام، 2013/2014، صفحة 30):

- أ. الأهمية الاقتصادية: للمؤسسة الاقتصادية أهمية اقتصادية تمكنها من تغيير الاقتصاد الوطني وتمثل في:
 - ظهور مؤسسات جديدة تجارية: إن زيادة عدد السكان في منطقة ما يؤدي إلى ظهور مؤسسة أو مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجديدة وبالتالي ضرورة القيام بإعداد مؤسسات تجارية جديدة لتلبية حاجات العمال الجدد وتلبية مختلف مرافق الحياة الضرورية.
 - التأثير على الاستهلاك: إن سياسات البيع التي تتبعها المؤسسة تؤثر على استهلاك المجتمع فزيادة المبيعات وتنوعها تؤدي إلى المنافسة وبالتالي انخفاض الأسعار مع التنوع فب السلع المعروضة وهذا ما يفيد الطبقة العاملة.

ب. الأهمية الاجتماعية:

وتتمثل هذه العملية في النقاط التالية:

- توفير الشغل: إن إنشاء مؤسسات اقتصادية يعمل على توفير مناصب الشغل، وهذا ما يسمح بامتصاص البطالة في المجتمع المعني، وتختلف نسبة توفر الشغل حسب حجم المؤسسة ونوع النشاط الذي تنشط فيه وكذا التكنولوجيا المتبعة في هذه المؤسسة.
- التأثير على الأجور: للمؤسسات دور هام في تحديد الأجور، فالمؤسسة تعمل على استقطاب اليد العاملة أو قصد تحويل العمال نحو قطاع معين من أجل تنمية وتطويره من خلال زيادة الأجور.
- دفع عجلة التغيير: إن ظهور مؤسسات اقتصادية في جهات ريفية أو مناطق نائية تعمل على التغيير والتطوير في هذه المناطق، وذلك بإنشاء مساكن للعمال وإعداد الطرق والمرافق العامة كما تقوم ببناء المدارس والمستشفيات وقد يؤدي ذلك إلى ظهور تجمعات سكنية أو مدن جديدة، وهذا ما يمكن ملاحظته غالباً.
- ج. الأهمية السياسية: تعمل المؤسسة على ربط العلاقات بين الدول عن طريق الاستيراد والتصدير، أي تكون المؤسسة عامل أساسي في توطيد العلاقات الدولية وجعلها أكثر انفتاحاً، كما تلعب دور في تقريب المسافات بين البلدان حتى القارات من خلال عمليات التبادل التجاري.

2. أهداف المؤسسة الاقتصادية:

"ترتبط المؤسسة الاقتصادية بمجموعة من العلاقات مع أطراف تساهم بتأثيرات عدة على أداء المؤسسة وقدرتها على البقاء والاستمرار، لذا يجب على المؤسسة ان تأخذ بعين الاعتبار أهداف كافة الأطراف ذات العلاقة، وتسعى لتحقيق التوازن بين أهدافها وأهداف هذه الأطراف وبشكل مستمر" (فراحتية، 2015، صفحة 27)، وتتمثل هذه الأهداف فيما يلي:

أ. أهداف اصحاب المؤسسة: تتمثل في النقاط التالية (بربر، 1996، صفحة 11):

- تحقيق أكبر عائد ممكن لرأس المال المستثمر في المؤسسة.
- بقاء ونمو المؤسسة.
- رفع كفاءة الادارة التنظيمية .
- الحفاظ على الصورة الذهنية الجيدة للمؤسسة لدى كافة الاطراف ذات الصلة بها.
- تأمين الولاء الدائم لأفراد التنظيم اتجاه المؤسسة.

ب. أهداف المستهلك:

هناك تعريف أساسي لهدف المؤسسة هو "خلق العملاء"، وبينما لا يكون للمستهلكين القدرة المباشرة على السيطرة على المؤسسة ولكن كونهما المصدر الاساسي لإيرادات المؤسسة، فهم أكثر قدرة ونفوذاً في التأثير عليها وعلى توجيه سياساتها من أصحاب الملكية في المؤسسة " (فراحتية، 2015، صفحة 28)، وتتمثل اهداف المستهلكين في (بربر، 1996، الصفحات 11-12):

- ضمان توفير السلع والخدمات والأسعار التي تتناسب مع قدرتهم الشرائية وبشكل مستمر.
- الاستمرار بتقديم السلع والخدمات بالجودة العالية مقارنة بالسلع والخدمات المنافسة او المشابهة ذات المصدر الأجنبي.

ج. أهداف المورد:

يشكل المورد المصنوع الخارجي لموارد المؤسسة، (سواء كانت موارد مادية، مالية او بشرية). فالموارد المادية تتمثل في الاستثمارات والسلع التي يمكن للمؤسسة ان تحصل عليها دون ان تدفع ثمنها فوراً، وبالتالي يمكن لها واستغلالها والحصول على عوائد تسمح بتسديد ثمنها وتحقيق ربح المؤسسة. اما الموارد المالية فتتمثل في القروض الطويلة، المتوسطة وقصيرة الاجل التي يمكن للمؤسسة الحصول عليها. واما بخصوص الموارد البشرية فالمقصود هنا المقابلة من الباطن التي تمكن المؤسسة من رفع رقم اعمالها وبالتالي من ارباحها.

د. أهداف افراد التنظيم:

يسهم افراد التنظيم بصورة مباشرة في تحقيق هيكل اهداف المؤسسة، وينقسم التنظيم الى:

- المديرين الذين يتولون ادارة المنظم في كافة المستويات الادارية، والافراد الذين يتولون عمليات التنفيذ. ان تأمين ولاء المديرين والمنفذين في غاية الاهمية للمؤسسة ومحورا دائما للصراع بين الطرفين، وتأمينا لتوحيد الجهود الجماعية وازاء التنازلات الضرورية للعمل الجماعي ينبغي على الادارة تحمل مسؤولياتها إتجاه افراد التنظيم لتحقيق الاهداف التالية:

- الحصول على كافة الضمانات المتعلقة باستقرارهم واستمرارهم في العمل على مبدأ تخطيط المسار الوظيفي لكل فرد يعمل في المؤسسة.
- توفير وتأمين كافة الضمانات الاجتماعية والاستشفائية للفرد.
- تحقيق مبدأ العدالة في الأجور بحيث تتناسب مع سلطة ومسؤولية كل فرد.
- تحقيق اشباع الحاجات والرغبات الإنسانية لأفراد التنظيم وأن يترجم ذلك نظام الحوافز.

هـ. أهداف المجتمع:

إن نجاح خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية لا يمكن أن يتحقق إلا من خلال مساهمات المؤسسات الاقتصادية في حسن استخدام الموارد الاقتصادية- المادية والانسانية- المتاحة في المجتمع. ان المساهمة في مضاعفة الدخل القومي كهدف اقتصادي والدخول الفردية، اتجاه هذا الواقع ينبغي على المؤسسات الاقتصادية السعي المستثمر نحو تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، حيث تعتبر موارد الاقتصادية المدخلات الضرورية لنشاط المؤسسات في القطاعات الاقتصادية المختلفة.

ثالثاً: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية

توجد عدة أنواع للمؤسسات الاقتصادية حسب تنوع المعايير المختلفة، حيث نميز بين أنواعها تبعاً لمجموعة من قواعد التبريد الآتية:

1. حسب طبيعة الملكية:

تقسم المؤسسات حسب نوع الملكية إلى ثلاثة أنواع (الشماع و خيضر، 2000، صفحة 23):

- المؤسسات العامة (الاشتراكية): وهي التي تتمثل بالمؤسسات التي تقوم الدولة (نيابة عن المجتمع) بإنشائها حسب طبيعة نظامها السياسي والاقتصادي، وهي نظم مجموعتين أولهما مؤسسات القطاع العام وهي مؤسسات تهدف أساساً إلى تحقيق مصلحة المجتمع، ومن بين ما تستهدف تحقيق المردود الاقتصادي أو المادي في عملياتها، وثانيهما دوائر الدولة التي تستهدف تقديم الخدمة العامة للجمهور المستفيد منها بكفاءة.
- المؤسسات الخاصة: وهي المؤسسات التي يمتلكها القطاع الخاص وتنقسم إلى مجموعتين أيضاً، أولهما مؤسسات الأعمال الخاصة (الشركات المساهمة، وذات المسؤولية المحدودة وشركات التضامن، المؤسسات الفردية)، وثانيهما المؤسسات الخاصة الأخرى التي تستهدف تقديم الخدمة العامة، كالجمعيات الخيرية والنوادي.
- المؤسسات المختلطة: وهي المؤسسات التي تشترك الدولة والقطاع الخاص في ملكيتها وذلك بموجب نسب تحددها الدولة، إما بشكل عام أو حسب طبيعة كل مؤسسة والقطاع الذي تعمل فيه، وأفضل مثال على ذلك هو شركات القطاع المختلط (الصناعة، والزراعة والسياحة).

2. حسب حجم المؤسسة:

يختلف في عدد المعايير التي تمكن من تصنيف المؤسسات حسب حجمها. فهناك من يأخذ بعين الاعتبار عدد العمال ورقم الأعمال كمعيارين أساسيين للتصنيف. وهناك من يضيف إلى ذلك

قيمة الأصول والقيمة المضافة للتمكين من الفصل بين حجم المؤسسات، وهناك أيضا من يعتمد على الأموال الخاصة للمؤسسة. ورغم هذا الاختلاف حول المعايير المستعملة للتصنيف حسب الحجم، إلا أن الأغلبية تنفق على استعمال "معيار العمال" كأساس للتصنيف، وتقسّم المؤسسات إلى نوعين هما:

- **المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:** تحتل هذه المؤسسات وسطا حيث توظف من عشرة إلى خمسمائة عامل في الغالب. ويكاد هذا النوع أن يغلب على مختلف الاقتصاديات بمختلف البلدان الرأسمالية خاصة الولايات المتحدة الأمريكية، و أوروبا واليابان التي تولي لها اهتماما وعناية خاصة في تقديم الدعم المالي، القانوني والاقتصادي، أما في الجزائر فتعرف المؤسسة المتوسطة بأنها مؤسسة تشغل من 50-250 شخصا ويكون رقم أعمالها السنوي مليارين ومائتي مليون دينار جزائري أو يكون مجموع حصيلتها السنوية ما بين مائة و خمسمائة مليون دينار جزائري، في حين تعرف المؤسسة الصغيرة بأنها مؤسسة تشغل ما بين 10-49 شخصا ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي مائتي مليون دينار جزائري، أو لا تتجاوز حصيلتها السنوية مائة مليون دينار جزائري.

والجدول التالي يبين ذلك.

الجدول رقم (1): تصنيف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

الصف	عدد العمال	رقم الاعمال دج	الحصيلة السنوية للميزانية دج
مؤسسات صغيرة	10- 49	اقل من 200 مليون	100 مليون
مؤسسات متوسطة	50- 250	200 مليون-2 مليار	100 الى 500 مليون

المصدر: تومي ميلود، "متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، مجلة العلوم الانسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة،

الجزائر، العدد 2009، 16، ص 48.

- **المؤسسات الكبيرة:** وهي ذات استعمال يد عاملة أكثر من 500 عامل ولها دور معتبر في الاقتصاد الرأسمالي لما تقدمه من سلع وخدمات سواء على المستوى الوطني الداخلي أو على مستوى السوق الدولية.

3. حسب القطاع الاقتصادي:

من خلال هذا التصنيف يمكن التمييز بين ثلاث قطاعات اقتصادية أساسية، القطاع الأولي، القطاع الثانوي، القطاع الثالث، وكل من هذه القطاعات يتميز بنشاطات معينة هي:

- **القطاع الأولي:** ويشمل مؤسسات إنتاج المواد الأولية الممثلة في الفلاحة، الصناعة الغابية، المناجم، استخراج البترول وأنشطة الصيد البحري.
- **القطاع الثانوي:** وهو تابع للقطاع الأول وتمثل في قطاع الصناعة، أي المؤسسات الصناعية، وفي مختلف المؤسسات التي تعمل على تحويل المواد الطبيعية أساساً إلى منتجات قابلة للاستعمال أو الاستهلاك النهائي أو الوسيط، وتشمل بعض الصناعات المرتبطة بتحويل المواد الزراعية إلى منتجات غذائية وصناعية.
- **القطاع الثالث:** ويشمل المؤسسات التي يعتمد نشاطها أساساً على تقديم الخدمات مثل قطاع النقل، البنوك والمؤسسات المالية، التجارة، الصحة والاتصال.

4. تصنيف المؤسسات حسب الشكل القانوني:

تصنف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على أساس الشكل القانوني كما يلي (ناجي جواد و كاسر، 2000، صفحة 52):

- **التعاونيات:** تعد الجمعيات التعاونية من المشاريع الاختيارية التي تؤمن من قبل مجموعة من العناصر البشرية بهدف تأمين احتياجات الأعضاء من الخدمات والسلع الضرورية بأقل تكلفة ممكنة.
- **المؤسسات العامة:** هي المؤسسات التابعة للقطاع العام، تمتاز بإمكانيات مالية ومادية كبيرة وتستفيد من مجموعة من التسهيلات والإعفاءات المختلفة، وكذلك تحتوي على جهاز رقابة.
- **المؤسسات الخاصة:** هي مؤسسات تخضع للقانون الخاص، ويندرج تحتها صنفين أساسيين وهما المؤسسات الفردية والشراكة:

- **المؤسسات الفردية:** وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها بالدرجة الأولى إلى شخص واحد ويقوم الأعمال الإدارية والفنية، ومطالب بتوفير الأموال الضرورية لممارسة النشاط، ذلك نجد المعامل الحرفية وورشى الصناعة، وتمتاز المؤسسات الفردية بإجراءات تأسيس بسيطة، وإجراءات الرقابة تكون بفرض الضريبة على الأرباح وتمتاز بالحرية في اتخاذ القرار والمرونة في الممارسات الإدارية والفنية، ومن سلبيات هذه المؤسسات هو أن وجودها مرتبط بحياة هذا الشخص، وعدم قدرة الفرد الواحد على الإلمام بجميع

النواحي الإدارية والفنية والإنتاجية تجعلها أكثر عرضة للأزمات، أيضا الترقية داخل هذه المؤسسات تكون محدودة جدا وعدم استعادة المؤسسة من مزايا التخصص، وبالرغم من هذه الانتقادات إلا أن هذا التوجه يبقى هو النموذج الأنسب للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- **مؤسسات الشراكة:** الشراكة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل واحد منهم في المؤسسة سواء بمبلغ مالي أو بالعمل، على أن يقتسموا العوائد سواء كان ربح أو خسارة، طبقا للمادة 416 من القانون المدني الجزائرية وعلى ضوء ما سبق تقدم التصنيف التالي والذي يتماشى مع الواقع الاقتصادي للمؤسسات، حيث تصنف المؤسسات كما يلي:

- ✓ **المؤسسات الصناعية:** وهي المؤسسات التي تنشط في مجال الإنتاج، سواء كان المنتج فلاحي أو صناعي من خلال تحويل المواد الطبيعية إلى منتجات قابلة للاستعمال أو الاستهلاك النهائي أو الوسيط.
- ✓ **المؤسسات المالية:** هي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك، مؤسسات التأمين.
- ✓ **مؤسسات الخدمات:** هي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة كالنقل والصحة.
- ✓ **المؤسسات التجارية:** هي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري، حيث تقوم بنقل السلع من أماكن التصنيع إلى أماكن الاستهلاك.

خلاصة الفصل:

يتأثر الانسان و يؤثر في بيئته التي يعيش فيها فهي الحيز الذي منه يتحصل على مختلف الموارد الضرورية التي يحتاجها عند القيام بمختلف انشطته على مستوى مؤسسات اقتصادية، فمن جهة قد يؤدي توسيع الانشطة الاقتصادية خاصة الانتاجية منها الى نفاذ الموارد المتاحة و التي تتميز بالندرة، و من جهة اخرى قد يؤدي ذلك الى المساس بالنظام البيئي بسبب المخلفات الصناعية و مختلف الانبعاثات التي تؤثر على مختلف الكائنات الحية بما فيها الانسان في حد ذاته و على العناصر المكونة للمحيط بصفة عامة و التي تعبر في مجملها عن التكاليف البيئية التي تسعى المؤسسات اليوم من الحد منها من خلال طرق و أساليب و أدوات والتي تعتبر المحاسبة جزءا منها.

الفصل الثاني

تمهيد:

لقد أدى التطور التكنولوجي والصناعي الذي يشهده العالم إلى تنوع وتوسع الأنشطة الاقتصادية من تصنيع وإنتاج وابتكار وذلك من أجل تلبية حاجات الإنسان المختلفة والملحة، وذلك باستنزاف الموارد الطبيعية واستغلالها بشكل متسارع وغير عقلاني في بعض الأحيان دون اعتبار النتائج الوخيمة التي تؤثر على النظام البيئي، من خلال مشكلات بيئية كالتلوث. وهذا ما دفع المؤسسات الاقتصادية إلى دراسة هذه الظواهر ومحاولة إيجاد حلول لها من خلال الوسائل والأدوات العلمية المتاحة داخل نظام المؤسسة ذاتها، إذ تعتبر المحاسبة أداة مهمة تستغل في قياس مختلف التكاليف البيئية وتسجيلها وعرضها.

المبحث الأول: المحاسبة البيئية

لقد برزت الحاجة إلى المحاسبة البيئية لما لها من مزايا على خدمة البيئة، وعليه فإن أخذ الحسابات البيئية بعين الاعتبار لاسيما التكاليف البيئية سيجعل مهنة المحاسبة قادرة على توفير معلومات أكثر أهمية وملائمة.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة البيئية

ظهرت عدة تسميات أطلقت على المحاسبة البيئية منها: المحاسبة الخضراء، المحاسبة البيئية من أجل التنمية المستدامة، المحاسبة البيئية الاقتصادية.

أولاً: تعريف المحاسبة البيئية

هناك عدة تعاريف للمحاسبة البيئية منها (عمر السر، 2013، الصفحات 211-212):

- منهج القياس وتعديل المعلومات الحالية أو المستقبلية عن التأثيرات البيئية الإلزامية أو الاختيارية التي تؤديها المؤسسات بالشكل الذي يمكن المهتم بتلك المعلومات في تقييم مدى الالتزام البيئي ومساعدته في ترشيد القرارات الاقتصادية.
- هي عملية تسجيل التأثيرات البيئية وقياسها للاعتراف بها وتوصيل المعلومات المحاسبية عن تلك التأثيرات البيئية التي تفرزها المؤسسات إلى المستفيدين من هذه المعلومات حتى تمكنهم من معرفة التزام المؤسسة تجاه البيئة بهدف اتخاذ القرار الملائم.

وعرفت أيضا (عبد السد، سلطان، و يوسف، 2009، صفحة 04):

- من قبل وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) على أنها تعرف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية.
- وقد عرفت على أنها تحديد وقياس كلفة الأنشطة والمستلزمات البيئية، واستخدام هذه المعلومات في صنع القرارات، والهدف هو تخفيض الآثار البيئية السالبة للأنشطة والأنظمة، وهي تستند أساسا على دعم مدراء الأعمال والوكالات الحكومية.

وهو مصطلح يقابله العديد من المرادفات مثل محاسبة دورة الحياة أو محاسبة الكلف الإجمالية أو المحاسبة الخضراء أو محاسبة التكلفة التامة، ويكمن مضمونها في أنها نشاط خدمي يتم تطويره لتعزيز المبادرات والسياسات البيئية بتضمينها الكلف والمنافع البيئية التي تسفر عن ممارسة المؤسسات لأنشطتها (إحسان، 2008، صفحة 29).

وتعرف أيضا على انها (القيسي، 2011، الصفحات 83-84):

• تعرف المحاسبة البيئية من منظور البيئة بأنها منهجا للقياس والتقرير عن معلومات المؤسسة ذات التأثير البيئي للوفاء باحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع سواء داخل أو خارج المؤسسة وبشكل يمكن من الرقابة وتقويم الأداء البيئي للمؤسسة، من زاوية أخرى تعرف المحاسبة البيئية بأنها "مجموعة الموارد النادرة الموجودة على كوكب الأرض وبداخل ذلك الغلاف الجوي المحيط فيها هذه الموارد تجعل من الضروري اعتبار أنواعها من الأصول البيئية".

ثانيا: أسباب ظهور المحاسبة البيئية

تختلف أسباب ظهور المحاسبة البيئية نذكر منها: (الجماصي، 2016، صفحة 23)

- أسباب قانونية أو تشريعية: وهي التي تتعلق بالقوانين البيئية التي أصبحت مفروضة على كل المنشآت، وكذلك التعليمات الحكومية التي تقضي بفرض اشتراطات خاصة واجبة الإلتباع لحماية البيئة، وأصبح الإلتزام بتلك القوانين والتعليمات يؤدي إلى تخفيض التكاليف البيئية.
- أسباب اجتماعية وثقافية: وهي التي تتعلق بتوقعات المجتمع تجاه شركات ومؤسسات الأعمال، إذ تنتظر الدول والمجتمعات حاليا بالاهتمام بأهمية الحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية، وبالتالي فإن المنشآت التي تعمل بأساليب صديقة للبيئة عليها إن تتحمل تكاليف بيئية تساعد على زيادة شهرتها.
- أسباب خاصة بالمستهلك: وهي التي تتعلق باحتياجات ورغبات المستهلك في استخدام منتجات غير ضارة بالبيئة، إذ يحتاج المستهلك في الوقت الحاضر إلى شراء منتج يسهل التخلص منه، أو إعادة تدويره، مما يدفع المنتجين الى مراعاة ذلك عند الإنتاج والتسويق، الأمر الذي ينشأ عنه تكاليف بيئية مختلفة.
- أسباب خاصة بالمنشآت: أسباب متعلقة باحتياجات ومتطلبات الإدارة لتمكينها من القيام بوظيفتي التخطيط والرقابة.

ثالثا: أهمية المحاسبة البيئية

سيتم ذكر أهمية المحاسبة البيئية في شكل النقاط التالية: (القيسي، 2011، صفحة 84)

- نظام المحاسبة البيئية يعد أداة لقياس ورقابة واتخاذ القرارات اللازمة لتحقيق التطور.
 - حاجة الإدارة الملحة للبيانات المالية الخاصة بالنفقات البيئية.
 - الحاجة المتزايدة للبيانات المالية الخاصة بالأداء البيئي من قبل مختلف الجهات كالحكومة، المستثمرين، المقرضين، والمؤسسات غير الحكومية.
- ونذكر أيضاً: (عمر السر، 2013، صفحة 212)
- المطالبة المتزايدة من قبل بعض الدول والهيئات والجمعيات المحاسبية المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون بيئي لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث البيئية محيطة بالمشاريع مما تطلب ضرورة الإفصاح عن هذا الأداء لمعرفة مدى قيام المؤسسة بمسئولياتها البيئية.
 - عدم مقدرة أنظمة المحاسبة التقليدية على استيعاب المشاكل البيئية ساعدت على ظهور المحاسبة البيئية.
 - تقادم المشكلات البيئية أدى إلى ارتفاع تكاليف حماية البيئة لذلك كان من الضروري أن يتولى نظام المحاسبة البيئية توفير البيانات حول هذه الآثار للاستفادة منها في وضع السياسات واتخاذ القرارات والإفصاح عن مسؤولية المؤسسة تجاه البيئة بالتقارير المطلوبة.
 - التركيز على جانب التكاليف في مجال قياس الأداء البيئي وإهمال المنافع الاجتماعية حيث أن معظم الدراسات التي تناولت قياس التكاليف البيئية للمؤسسات قد أهملت موضوع المنافع الاجتماعية مما أدى إلى ارتفاع التكاليف الكلية للمؤسسات التي تحمل مسئولياتها الاجتماعية.
 - الانتقادات الموجهة لنظام المحاسبة التقليدية من حيث مقابلة الإيرادات بالتكاليف اللازمة لتحقيقها ودون الأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية مما يؤدي إلى جعل القوائم المالية لا تلائم الواقع، ومن ثم لا يمكن الاعتماد عليها في تحديد وعاء الضريبة والأرباح القابلة للتوزيع.
 - تقليل المخاطر البيئية على المؤسسات الاقتصادية بسبب ردود الأفعال الرسمية والشعبية: مثل اتجاهات تخفيض استهلاك سلع معينة غير مرغوب بها قد ينجم عنها آثار سلبية على المجتمع، وتشجيع أنشطة معينة أقل أضراراً وأكثر فائدة لحماية البيئة من التلوث.
 - اقتراح البدائل الممكنة لحل المشكلات والمفاضلة بينهما، وسن برامج إدارية شاملة عن المخاطر، والمساعدة في تحقيق رقابة فعالة على الأنشطة البيئية وتقويم الأداء البيئي بشكل مستمر.

رابعاً: أهداف المحاسبة البيئية

يمكن تلخيص أهداف المحاسبة البيئية في النقاط التالية (الجماصي، 2016، صفحة 22):

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية، وإنما أيضا تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية الاجتماعية، والبيئية والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال البيئة للمؤسسات، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.
 - توفير المعلومات عن المحاسبة البيئية للمؤسسة الاقتصادية للطوائف المختلفة التي يهملها هذا الأداء والتي تساعدهم في تقييم الأداء البيئي.
 - تحديد وقياس مساهمة المؤسسة كوحدة متكاملة لأحد أو أكثر من نظم تسلم التكنولوجيا للعوائد الاجتماعية الإجمالية والتضحيات التي تكون قابلة للتمييز لتلك النظم.
- ونذكر مجموعة اهداف اخرى للمحاسبة البيئية في النقاط التالية: (عمر السر، 2013، صفحة 213)
- تقييم الأداء البيئي للمؤسسة من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجياتها وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية والبيئية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المؤسسة الاقتصادي والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري.
 - المساهمة في تحسين عملية التصنيع داخل المؤسسة، وذلك من خلال الاستخدام الأمثل للموارد، وطرق التخلص من النفايات، وكذلك تقييم المخاطر الخفية في إصدار المنتجات واستهلاكها، في تحسين صورة المؤسسة أمام المجتمع.
 - تحديد وقياس صافي مشاركة المؤسسات الهادفة للربح في أداء الأنشطة البيئية.
 - المساعدة في تحديد ما إذا كانت الخطط والإجراءات العملية للمؤسسة والتي تؤثر على مواردها متفقة مع الأولويات الاجتماعية والبيئية من جانب طموحات أفراد المجتمع من جانب آخر.
 - إعداد التقارير والقوائم المحاسبية لتوضيح الأنشطة البيئية بحيث تضم تلك التقارير والقوائم والمعلومات التي تحتاج إليها فئات المجتمع المختلفة وإن تلتزم المؤسسة بإعداد تلك التقارير والقوائم بشكل دوري وتقدمها لفئات المجتمع.

خامسا: وظائف المحاسبة البيئية

صنفت وظائف المحاسبة البيئية إلى وظائف داخلية وخارجية (عمر السر، 2013، صفحة 213):

- **وظائف المحاسبة البيئية الداخلية:** تعتبر المحاسبة البيئية الداخلية نظاما داخليا لإدارة المعلومات في المؤسسة تمكنها من إدارة التكاليف البيئية، وتحليلا لتأثيرات المرتبطة بمقاييس البيئية، وكذلك الترويج للاستثمارات البيئية ذات الكفاءة والفعالية من خلال التصرفات الإدارية الملائمة.

- وظائف المحاسبة البيئية الخارجية: وهنا تعتبر المحاسبة البيئية نظاما خارجيا يعكس الحالات التي قامت بها المؤسسة لحماية البيئة، ويؤثر ذلك على متخذي القرارات من الجهات المختصة لأنها أصبح ممكنا استخدام المعلومات كعنصر لترتيب المؤسسات بيئيا وكإيراد مرتبط بالمعلومات.

المبحث الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي البيئي

المطلب الأول: القياس المحاسبي البيئي

يعتبر القياس بصفة عامة عنصرا من عناصر البحث العلمي، فبدونه لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج، كما يعد القياس المحاسبي ركيزة أساسية من ركائز المحاسبة، ونتيجة لذلك تكتسب المعلومات المحاسبية أهمية خاصة في المجتمع المالي، وفي عملية اتخاذ القرار (سعيد، 2013، صفحة 62).

أولا: ماهية القياس المحاسبي

1. تعريف القياس:

يعود أساس القياس نظريا إلى ما قدمه علماء النظريات الطبيعية وفي مقدمتهم عالم الفيزياء (Galileo) وقد حدد العناصر العلمية الأساسية لعملية القياس عموما بأنها (نظام عددي، وقواعد حسابية) وفي خضم عملية التطور العلمي ساهم علماء آخريين في تطوير عملية القياس منهم (Helmholtz) إذ أصدر مؤلفا عام 1887 تضمن ضرورة إضافة عنصر جديد لعملية القياس إلا وهو الإضافة الرياضية (الطبيعية) أو التجانس (الجاي و الزوي، 2014، صفحة 29).

ويشار إلى أنه أول من وضع تعريفا عمليا لعملية القياس هو Cambell إذ يقول " يعبر عن القياس بشكل عام في قرن الاعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها اما بطريقة مباشرة او غير مباشرة " (الجاي و الزوي، 2014، صفحة 30).

2. تعريف القياس المحاسبي:

هناك عدة تعريفات للقياس المحاسبي منها (عمر السر، 2013، صفحة 230):

- هو عملية بمقتضاها تستطيع إدارة المؤسسة إن تتعرف على إثر الأحداث الاقتصادية والأنشطة الإنتاجية التي تمت من خلال الفترة السابقة على المركز المالي للمؤسسة وحقوق ملاكها.
- ويعرف أيضا بأنه تحديد القيم المتعلقة بكل العناصر الأساسية التي تشغلها القوائم المالية للمؤسسة المعينة.

3. أساليب القياس المحاسبي:

في تنفيذ عملية القياس المحاسبية يمكن إتباع عدة أساليب يتوقف اختيار أي منها على أغراض عملية القياس، ويمكن بوجه عام حصر أنواع الأساليب المتبعة في عملية القياس المحاسبية في ثلاث أساليب هي: (السيد س.، 2009، صفحة 182)

• **أسلوب القياس المباشر:** يتم من خلال هذا الأسلوب تحديد نتيجة عملية القياس المحاسبية ممثلة بقيمة المفردة أو الخاصة محل القياس مباشرة دون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الاحتساب المبنية على أساس ضرورة توفير علاقة رياضية بين الخواص محل القياس.

• **أساليب القياس غير المباشرة (المشتقة):** عندما يتعذر على القائم بعملية القياس، قياس قيمة الحدث الاقتصادي محل القياس بطريقة مباشرة، حينئذ لا بد من قياس قيمة هذا الحدث بطريقة غير مباشرة إن أمكن، وملاحظة ازدياد الاعتماد على الأساليب غير المباشرة بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبية.

وفي مجال القياس بصورة عامة، والقياس المحاسبي بصورة خاصة، تعد القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدخلات لأساليب القياس الغير المباشرة، أي لا يمكن لعملية القياس غير المباشرة أن تنفذ دون أن تكون مسبقة بعملية قياس مباشرة.

• **أساليب القياس التحكيمية (الجبرية):** تتشابه أساليب القياس هذه مع أساليب القياس المشتقة، ولكن ينحصر الفرق الرئيسي بوجود قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس المشتقة، أما أساليب القياس التحكيمية فإنها تفنق مثل هذه القواعد، مما يجعلها عرضة لأثر التحيز الناتج عن التقديرات والأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس. (سعيد، 2013، صفحة 66)

ثانياً: ماهية القياس المحاسبي البيئي

1. تعريف القياس المحاسبي البيئي:

يمكن تعريف القياس المحاسبي البيئي بأنه: " يعني بالضرورة إثبات الأصول البيئية الثابتة بقائمة الميزانية من خلال تحديد قيمتها الحقيقية وأيضاً قياس نتيجة النشاط من خلال مقابلة الإيرادات بالمصروفات ومنها المصروفات البيئية، لأن العمليات البيئية تترتب عليها تكاليف بيئية تؤثر على قيم القوائم المالية" (عمر السر، 2013).

2. أسباب القياس المحاسبي للتكاليف البيئية:

تعددت الأسباب التي دفعت المؤسسات الاقتصادية إلى تطوير قياس الآثار البيئية نذكر منها (عمر السر، 2013):

- تزايد الوعي البيئي لدى المستهلكين واتجاههم لشراء منتجات صديقة للبيئة وذلك يدفع الإدارات للقبول الطوعي للقياس والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيئة.
- الحاجة إلى توفير المعلومات اللازمة لتوضيح مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالمتطلبات الواردة في التشريعات البيئية.
- اتجاهات الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية لتطوير وتطبيق نظم المحاسبة البيئية.
- الحاجة إلى تطوير أدوات محاسبية تهدف إلى مساعدة الإدارة في خفض التكاليف وتطوير الأداء البيئي.
- تزايد الاهتمام بتحسين الكفاءة الاقتصادية والأداء البيئي بما يتوافق مع متطلبات العملاء للحصول على القبول.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي البيئي ونماذجه

يعد الإفصاح المحاسبي جوهر نظرية المحاسبة وازداد اهتمام الجهات العلمية والمهنية بشؤون المحاسبة، بالإفصاح وعلى نحو خاص بعد ظهور منظمات الأعمال، ارتبط هذا التطور مع القوائم المالية التي تعد مخرجات لنتائج نشاط المؤسسات الصناعية، وما تتضمنه من معلومات وأسس قياس يمكن استخدامها والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات (سعيد، 2013، صفحة 77).

أولاً: ماهية الإفصاح المحاسبي

1. تعريف الإفصاح:

يمكن تعريف مصطلح الإفصاح بأنه: "الإفصاح في اللغة العربية البيان والظهور والوضوح، ومل تبين به من الشيء الدلالة وغيرها والإفصاح هو صيغة الكلام الذي يجعل الشيء واضحاً" (السيد إ.، 2014، صفحة 17).

2. تعريف الإفصاح المحاسبي:

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه: " هو الوظيفة الثانية للمحاسبة المالية، ويعني نشر أو إتاحة المعلومات المالية من خلال القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها" (نصر علي، القياس و الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية و الدولية الجزء 2، 2007، صفحة 411).

عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: " إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية او وصفية في القوائم المالية او في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات الخاصة بالمؤسسة." (سفير، 2010، صفحة 84)

وعرف الإفصاح المحاسبي أيضا أنه: "ويمكن القول إن المقصود بالعرض والإفصاح في الفكر المحاسبي هو الإعلان عن جميع السياسات المحاسبية التي استندت إليها الوحدة الاقتصادية في إعداد التقارير والقوائم المالية، كذلك الإعلان عن جميع المعلومات والبيانات المحاسبية وغير المحاسبية المكملة لتلك السياسات، وذلك بصورة شاملة وعادة ما تتلاءم مع احتياجات مستخدمي تلك القوائم المالية والتقارير" (حمدان عابد، 2009، صفحة 88).

3. أهمية الإفصاح المحاسبي:

تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي في العناصر التالية (حمدان عابد، 2009، صفحة 89):

- يهدف الإفصاح إلى توفير معلومات مالية على درجة عالية من الدقة لأصحاب المصالح ومساعدتهم في اتخاذ القرارات.
- يظهر مستوى الإفصاح عند عرض القوائم المالية وما توفره هذه القوائم وملحقاتها من بيانات ومعلومات مفيدة ذات موضوعية ومصداقية، وتبرز بشكل واضح نشاط واستمرارية الوحدة الاقتصادية. وفيما يلي عرض لبعض العوامل المتعلقة بشكل واضح بأهمية الإفصاح في الوحدات الاقتصادية:
- ✓ تساعد معلومات القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الوحدة الاقتصادية التي تهدف إلى تنمية حقوق المساهمين.
- ✓ تساعد معلومات القوائم المالية وتقاريرها على إظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الاستثمارية المختلفة للوحدة الاقتصادية.
- ✓ تقديم المعلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب وخلافه.
- ✓ امداد المستخدمين للتقارير بالمعلومات للتنبؤ والمقارنة وتقييم قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الدخل.

4. أنواع الإفصاح المحاسبي

يمكن تقسيم أنواع الإفصاح المحاسبي من عدة زوايا منها:

أ. من حيث زاوية مقدار الإفصاح (القيسي، 2011، صفحة 92):

- الإفصاح الكامل: وبموجه يتم تزويد الاطراف المستفيدة بالمعلومات التي تعد مفيدة لاتخاذ القرارات الرشيدة.
- الإفصاح العادل: ويتم بمراعاة حالة التوازن لاحتياجات جميع مستخدمي التقارير المالية.
- الإفصاح الملائم: بمعنى ان تفصح التقارير المالية عن كل المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة.

ولكي يحقق الإفصاح اهدافه في مساعدة المستخدم على صنع القرار فضلا عن مساعدة الادارة في اخلاء مسؤوليتها تجاه المالكين فيما يتعلق بالمحافظة على العهدة فيجب ان يتصف الإفصاح بجملته خصائص منها التوقيت الملائم، سهولة العرض، عدم التحيز والموضوعية.

ب. من حيث زاوية درجة الالتزام بالإفصاح (نصر علي، 2007):

- الإفصاح الاجباري: يتميز هذا النوع من الإفصاح بصفة الالزامية والوجوبالمحتم، حيث القانون والمعايير الدولية والمحلية تلزم وتقرض على المؤسسةالاقتصاديةبالإفصاح عن كل الانشطة التي تتم فيها والمعلومات التي تهم المستخدمين في قوائمها المالية.
- الإفصاح الاختياري: وهو ايضا الإفصاح الاداري، فهو متروك للإدارة، حيث يكون للمديرين الحرية في الإفصاح عن المعلومات المالية.

ثانيا: الإفصاح المحاسبي البيئي

1. تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي:

عرف الإفصاح المحاسبي بأنه: "على الرغم من ان مفهوم الإفصاح هو واحد سواء كان محاسبيا ام بيئيا، فالإفصاح المحاسبي التقليدي يقتصر على عرض نتائج الاعمال والوضعالماليللمؤسسة، وقد لا يعكس تماما ما ينتج عن ممارستها لأنشطتها من اثار بيئية سلبية، وهذا ما يؤدي الى نقص في عرض المعلومات وخاصة تلك المتعلقة بالتكاليف والمطلوبات البيئية" (القيسي، 2011، صفحة 90).

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي " انه العملية التي بمقتضاها يتم عرض المعلومة الخاصة بالالتزامات البيئية والناجمة عن ممارسات المنظمة لأنشطتها اليومية، وبيان مدى استجابة الأنظمة لهذه الالتزامات حتى يتمكن اصحاب المصالح المختلفة من الحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وتقييم الاداء " (محمد، صفحة 90).

ويعرف ايضا انه: " الاسلوب او الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسات اعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي وتعد القوائم المالية او التقارير المالية اداة مناسبة لتحقيق ذلك " (عادل البهلول، 2011، صفحة 447).

2. أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي:

يمكن تقسيم أهداف الإفصاح على النحو المبين أدناه (القيسي، 2011، الصفحات 92-93):

أ. أهداف داخلية على مستوى المؤسسة:

- المحافظة على المركز التنافسي للمؤسسة إزاء المؤسسات المماثلة في السوق من خلال تحسين سمعتها تجاه الأطراف ذات العلاقة بنشاطاتها الاقتصادية والاجتماعية.
- إظهار إذعان المؤسسة للقوانين والتشريعات الحكومية وغير الحكومية مما يضيف على وجودها صفة شرعية وإجازة لنشاطاتها.
- يوفر الإفصاح قاعدة جيدة للبيانات والمعلومات يمكن أن تخدم مالكي المؤسسة والعاملين فيها فيما يتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة للمحافظة على سلامة البيئة، فضلا عن اطلاع الإدارة على حجم التكاليف الإضافية التي تتحملها في حماية البيئة.
- التزام المؤسسة بإجراءات سلامة البيئة وحمايتها من التلوث يساهم في خلق حالة من الاستقرار النفسي والصحي للعاملين فيها مما يقلل من حدة دوران العمل والتكاليف المرتبطة فيه.

ب. أهداف خارجية:

- إظهار التزام المؤسسة بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية ومشاركتها في تحمل الأعباء العامة للمجتمع.
- يعد الإفصاح وسيلة لإدارة التفاوض بين أصحاب حقوق الملكية والغير ممن يمارس ضغوطا على المؤسسة كالمستهلكين والمجهزين والجمهور والهيئات الاجتماعية الأخرى.

- عكس لنشاطات وفعاليات المؤسسة في مجال حماية البيئة وسلامة مواقع عملها من التلوث والهدر في المواد السامة مما يخلي مسؤوليتها القانونية إزاء الأضرار والإصابات التي قد تسببها مؤسسات أخرى مماثلة.
- مساعدة مستخدمي المعلومات على اتخاذ قرارات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء فضلا عن تطوير البحوث والدراسات في مجال سلامة البيئة
- كسب رضا وقناعة المستهلكين بما تطرحه المؤسسة من سلع وخدمات في السوق.

ج. نماذج وطرق الإفصاح المحاسبي البيئي:

• نماذج الإفصاح المحاسبي:

يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية من خلال نماذج معينة من التقارير والقوائم المنفصلة تلحق عادة بالقوائم المالية المنشورة وتتمثل هذه النماذج في أربعة نماذج أساسية (بدوي، 2007، صفحة 217):

✓ **قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية البيئية:** تهدف هذه القائمة إلى إظهار تأثيرات المساهمات البيئية لأنشطة المؤسسة على صافي الربح، كما توضح ما تتحمله المؤسسة من تكاليف من أجل الالتزام بمسؤوليتها البيئية المختلفة، حيث تظهر هذه التكاليف مصنفة حسب طبيعتها (إجبارية أو اختيارية) وتتمثل هذه التكاليف في تكلفة عمليات الرقابة على تلوث الهواء، تكلفة معالجة المخلفات السائلة، تكلفة تحسين المظهر الإجمالي، وتظهر أهمية هذه القائمة في مجال تقييم أداء المؤسسة حيث توضح ما تتحمله المؤسسة من تكاليف بيئية، و مدى الالتزام بمسؤولياتها البيئية.

✓ **قائمة الميزانية المعدل بتأثيرات المساهمات البيئية:** وتهدف هذه القائمة إلى توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجال الأداء البيئي وما يقابله من حقوق الغير، ويساعد هذا في التعرف على الإيرادات التي تنتج عن مساهمات بيئية في المستقبل وما يقابلها من أموال خصصتها المؤسسة لاقتنائها، حيث يتم إعداد هذه القائمة بإعادة عرض مكونات الأصول والخصوم التي تتضمنها قائمة الميزانية التقليدية فتظهر الأصول الخاصة بالأنشطة البيئية وما يقابلها من خصوم بصورة منفصلة عن الأصول والخصوم الخاصة بالأنشطة الاقتصادية.

✓ **تقرير الأداء البيئي متعدد الأبعاد:** يهدف هذا التقرير إلى توفير معلومات تعكس نتائج قياس التأثيرات البيئية الكلية لأنشطة المؤسسة ويتميز هذا التقرير عن القائمتين السابقتين بالمزايا التالية:

- يوفر معلومات تعكس نتائج قياس العمليات البيئية التي يطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق الأهداف البيئية حتى ولو لم تقم بها المؤسسة، بينما في القائمتين السابقتين يتم عرض المعلومات عن العمليات البيئية التي تم انجازها فعلا.
- المعلومات التي يتضمنها هذا التقرير تضيف دلالة بيئية أكثر وضوحا لتأثيرات المساهمات البيئية بما يفيد في تقييم فعالية الموارد المستخدمة.
- ✓ القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية: تهدف هذه القائمة إلى توفير معلومات تعكس نتائج القياس النقدي للعمليات البيئية المؤدية إلى انحرافات غير ملائمة في الأداء البيئي، حيث تساعد هذه المعلومات في التعرف على قيمة التأثيرات السالبة التي تؤدي إلى الإضرار بالبيئة وتعبّر هذه القيمة عن التكاليف التي ينبغي أن تتحملها المؤسسة للوفاء بمسؤولياتها البيئية.

د. طرق الإفصاح المحاسبي:

هناك عدة طرق للإفصاح المحاسبي يمكن ذكر (خليل و يحي، 2016، الصفحات 13-15):

- طريقة الفصل (الفصل بين التقارير المالية والتقارير البيئية): يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية والمعلومات البيئية باعتبار أن كل منهما يحقق أهدافا مختلفة وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية ويمكن تبويب الصور التي تمثل هذا الاتجاه في ثلاث مجموعات هي:
 - التقارير الوصفية: يعد هذا النوع من التقارير أبسطها وأسهلها إعدادا حيث يتضمن سردا وصفيا للأنشطة البيئية التي قامت بها المؤسسة
 - التقارير التي تفصح عن التكاليف البيئية فقط: تعتبر هذه المجموعة من التقارير الأكثر تحليلا من سابقتها للأنشطة البيئية التي تتضمن التكاليف البيئية فقط وتتميز هذه التقارير بالتالي:
 - توفر هذه المجموعة صورة كاملة عن الأنشطة البيئية.
 - إمكانية تحديد صافي الفائض أو العجز البيئي نتيجة المقارنة بين مجموع التكاليف التي تحملها المجتمع من تلك الأنشطة والمنافع التي حققتها الوحدة للمجتمع نتيجة أنشطة المؤسسة.

• **طريقة الدمج:** تعتمد هذه الطريقة على الإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة البيئية في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات ذات الاثر البيئي جزءا من المعلومات المالية ويتميز هذا النوع من التقارير بالآتي:

- إمكانية الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالأنشطة الاقتصادية والأنشطة البيئية في قائمة واحدة مما يوفر مجالا أوسع للمقارنة بين هذه الأنشطة ومن ثم يقيم أداء المؤسسة بشكل سليم.
- تساعد هذه الطريقة في تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والمعلومات البيئية دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي باعتبار أن الأنشطة البيئية للمؤسسة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية وبالتالي يجب أن ينعكس ذلك على القوائم المالية.

المبحث الثالث: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية

يجب على المؤسسة الاقتصادية لتبني نظام المحاسبة البيئية ان تقوم بدراسة عدة جوانب والتي تسمح لها بتطوير نظامها. فتسعى بذلك إلى تطبيق المحاسبة البيئية وتحديد كل من المستويات والمعوقات التي يمكن أن تمر بها، فتكون بذلك قد تبنت نظاما محاسبيا يتوافق مع بيئتها الاقتصادية

المطلب الأول: مستويات تطبيق المحاسبة البيئية

يمكن التمييز بين مستويين للمحاسبة البيئية، ونستطيع القول ان كلاهما مكمل للأخر وهما المحاسبة البيئية على المستوى الدولي، والمحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة (الجماصي، 2016، صفحة 26):

أولاً: المحاسبة البيئية على المستوى الدولية

إن المحاسبة الوطنية وما تنتجه من مؤشرات محاسبية، متمثلة في الدخل الوطني والنتاج المحلي وكذا الإنفاق العام، تعتبر مقاييس أداء تستخدم محليا، إقليميا ودوليا، للحكم على تطور ونمو أداء الدول.

إن ظهور مفهوم التنمية المستدامة الذي يدعو للحفاظ على مصادر راس المال، باعتبارها الضمان الوحيد الاستمرار واستدامة معدلات الدخول الحالية للأجيال الحالية منها والمستقبلية واستجابة لهذه الاحتياجات، فقد أوصت مؤتمرات دولية عدة بضرورة تطبيق نظم المحاسبة البيئية، نذكر منها مؤتمر قمة الأرض بربو دي جانيرو، الذي قام بالعديد من المناقشات وورش العمل والمؤتمرات، ليحث كيفية تطوير نظم المحاسبة الحالية لضمان الجانب البيئي ومشاكله.

تهدف النظم المحاسبية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- مساعدة الأجهزة المختصة في إعداد الخطط الطويلة الأجل للموارد الطبيعية، التي يتم تنميتها مستقبلا.
- توفير البيانات التي تمكن الدولة من إعداد المعلومات الإحصائية عن الموارد البيئية.
- إعداد تقارير المؤثرات البيئية للمناطق المختلفة بالدولة واللازمة لتحقيق الرقابة على عناصر تلوث البيئة المختلفة، واتخاذ القرارات الخاصة بتخفيض معدل ذلك التلوث أو الحد منه.
- توفير البيانات المحاسبية العينية والمالية للعمليات والأنشطة البيئية، الأمر الذي يمكن الدولة من تحديد الاعتمادات المالية اللازمة لتحقيق الإدارة المثلى للبيئة، والتعبير عن التأثيرات البيئية السلبية منها والايجابية في شكلها النقدي.

إن الإعلان الذي أصدرته الأمم المتحدة في شهر ديسمبر 1993، اعطى وجهاً آخر للمحاسبة البيئية، تعرف بالمحاسبة البيئية الاقتصادية المتكاملة، حيث أصبح هناك نظام متكامل للمحاسبة البيئية والاقتصادية يشمل كل الحسابات الوطنية، التي تظهر النشاطات الاقتصادية والحسابات البيئية، بما فيها النفقات النقدية والمادية وهي بدورها تظهر العلاقة المتبادلة بين البيئة والاقتصاد.

يتشكل هذا النظام المحاسبي المتكامل من أربع مكونات رئيسية هي كالآتي:

1. حسابات اصول الموارد الطبيعية:

تسجل ضمن هذه الحسابات ارصدة الموارد الطبيعية، التي تمكن من رصد ثروة أي بلد، وحسب مؤشرات الاقتصادية مثل: القيمة الإجمالية لرأس المال الطبيعي والتكاليف الاقتصادية لاستنزاف الموارد الطبيعية.

2. حسابات تدفق التلوث والموارد:

توفر هذه الحسابات معلومات على مستوى الصناعات بشأن استخدام الطاقة والموارد، كمدخلات في العملية الإنتاجية، التي ينتج عنها ملوثات ونفايات صلبة.

3. حسابات الحماية البيئية والإنفاق على ادارة الموارد:

تحشد هذه الحسابات النفقات التي تحملها الصناعة والحكومة والمجتمع لحماية البيئة، وإدارة مواردها، كما يمكن استخدامها في تقييم الأثر البيئي والضرائب البيئية وغيرها في الحد من التلوث.

4. تقدير نفقة التدفقات غير التسويقية والمجاميع المعدلة بيئياً:

هذا المكون يناقش حساب مجاميع عديدة في مجال الاقتصاد الكلي، مراعاة لتكاليف الاستنزاف والتدهور وهناك عدة هيئات تسعى إلى تجريب عملية إعداد بيانات نظام المحاسبة البيئية والاقتصادية المتكاملة.

ثانياً: المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة

اختلفت المفاهيم ضمن هذا المستوى حول وضع إطار متكامل للمحاسبة البيئية، فالبعض يصنفها ضمن ما يعرف بمحاسبة المسؤولية البيئية للمؤسسات، والبعض الآخر يصنفها ما يعرف بمحاسبة التحكم في التلوث.

1. المحاسبة عن المسؤولية البيئية للمؤسسة:

تغطي هذه المحاسبة محورين أساسيين هما: مصلحة المؤسسة ونطاق تأثيرها البيئي الإيجابي على مختلف الأطراف المستفيدة من التقارير والقوائم المالية، تعرف على أنها فرع من فروع المحاسبة، يهدف لتحديد نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي من خلل مدخل بيئي، باعتبار المؤسسة نظاما مفتوحا، فيعلاقة مع فئات المجتمع المختلفة وأصحاب المصالح فيه.

تقوم المحاسبة البيئية للمؤسسة على الافتراضات التالية:

- إن المؤسسة لها التزامات اتجاه المجتمع واصحاب المصالح فيه، الأمر الذي يجعلها مسؤولة عن هذه الالتزامات وعن الوفاء بها.
- إن الموارد المتاحة للمجتمع نادرة ومحدودة، لذلك يجب استثمارها بفعالية مما يؤدي إلى تحقيق عائد اجتماعي مقبول عن مثل هذه الاستثمارات.
- من حق المجتمع التعرف والاطلاع على ما تقوم به المؤسسة من أعمال وخاصة في الإطار البيئي، من خلال الية الإفصاح المحاسبي.

2. المحاسبة عن التحكم في التلوث:

إن المحاسبة بوصفها نظاما للمعلومات لا تتأثر بالبيئة فقط، لكنها تؤثر فيها أيضا من خلال دورها الفاعل في اتخاذ وتنفيذ القرارات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية في المجتمع، يتحقق هذا الدور المهم عن طريق توفيرها للمعلومات المحاسبية المتعلقة بالأنشطة البيئية التي تؤديها المؤسسات الاقتصادية والواردة في قوائمها المالية، بوصفها وسيلة المساعدة الرئيسية في وضع الخطط وصنع القرارات، رسم السياسات الهادفة للوقاية والتقليل من التأثيرات البيئية او الحد منها.

أما الاقتراحات اللازمة لمحاسبة التلوث فهي تتضمن الاتي:

- تعديل نظام الضرائب والسياسات الضريبية، وقانون المؤسسات الصناعية.
- تكوين نظام المحاسبة البيئية والاجتماعية في المؤسسات.

المطلب الثاني: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية

لتطبيق المحاسبة البيئية هناك مجموعة من المتطلبات وجب توفرها في اي نظام محاسبي عن البيئة وتوفر هذه الاخيرة في نظم المحاسبة البيئية يعتبر امرا ضروريا حتى تتمكن من التلائم مع طبيعة وكيفية

المعلومات البيئية ويمكن تلخيص هذه المتطلبات فيما يلي (الجماسي، 2016، صفحة 25) و (الصوفي، القطيش، و قراقيش، 2012، الصفحات 226-227):

- استحداث حد أدنى من القواعد التي تلائم طبيعة النظام المحاسبي الذي يقوم بإنتاج مخرجات محاسبية لأغراض اجتماعية بيئية ليس اقتصادية فحسب، ومنهما ما يلي:
- الملائمة للغرض الاجتماعي والبيئي بتوخي البساطة والدقة والوضوح.
- الإفصاح عن كافة الأنشطة البيئية للوحدة الاقتصادية كافة، والتي تختلف من مؤسسة لأخرى ومن وقت لآخر في المؤسسة نفسها.
- توحيد الممارسة البيئية والاجتماعية في المؤسسات المماثلة، أي ضرورة تماثل اجراءات المحاسبة واسلوبها بين الوحدات المتشابهة، والتي تتفق في طبيعة النشاط، او الموارد الطبيعية، والموارد الخام المستخدمة، وذلك حتى يمكن اجراء المقارنة بينهما.
- قابلية القوائم المالية للمراجعة الخارجية.
- استحداث المعايير الملائمة للتقدير المحاسبي البيئي، اذ يتوجب استحداث معايير تلائم اعداد القوائم البيئية، خاصة في حالة انفصالها عن القوائم المالية التقليدية، ولعل ذلك يساهم في الاهتمام بنوعية البيانات التي تشملها القوائم البيئية، ويساهم في إظهار القوائم المالية بشكل ملائم، حتى تكون مقبولة ومفهومة من جانب مستخدميها، وقد تناولت العديد من جهات النظر موضوع الإفصاح عن البيانات المحاسبية البيئية، ومن أهمها:

- يتم الحاق نظام المحاسبة البيئية والبيانات المحاسبية البيئية، بالنظام التقليدي للمحاسبة المالية، اذ يتم الإفصاح عن هذه البيانات البيئية من خلال الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية.
- ان يكون هناك نظام محاسبي بيئي مستقل وذلك حتى لا يتم الاكتفاء بالملاحظات والايضاحات الملحقة بالبيانات المالية المنشورة.

المطلب الثالث: معوقات تطبيق المحاسبة البيئية

لقد حدث بعض التقدم في مجال وضع إطار متكامل للمحاسبة البيئية خلال السنوات الأخيرة، وخاصة في الدول الغربية وذلك نتيجة للبحوث والإصدارات من الهيئات الدولية المهمة بهذا المجال (طلبة، بسمه، 2017، صفحة 20).

وعلى الرغم من التطور الكبير الحاصل في مجال المحاسبة البيئية وزيادة الاتجاهات والمؤسسات الدولية والوطنية التي تطالب بضرورة الحفاظ على البيئة الا انه يمكن القول أن هناك مجموعة المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق المحاسبة البيئية وفي العديد من الدول، ومن هذه المشكلات ما يأتي (الجماصي، 2016، الصفحات 35-36):

- اتسام المهددات البيئية بالتداخل والتعقيد ووجود الكثير من السياسات التي تغفل البعد البيئي، مما يؤدي الى صعوبة تحديد مراكز المسؤولية.
- عدم وجود معايير مقبولة تحدد اجراءات المحاسبة البيئية وتوضح المطلوب منها.
- ادراج تكلفة الموارد الطبيعية على تكاليف الانتاج مما يزيد من تكاليف انتاج السلع، وبالتالي اسعار بيعها، وتظهر هنا مشكلة تحميل التكلفة وزيادة العبء على المستهلك، وهذا يترتب عنه ارتفاع في اسعار بيع المنتجات.
- عدم القدرة على ربط المعلومات البيئية مع المؤشرات الاقتصادية الاجتماعية.
- عدم وجود التشريعات القانونية التي تلزم المؤسسات الصناعية بتطبيق المحاسبة البيئية، وإصدار المعايير اللازمة التي تكفل القيام بإجراءات محاسبة البيئة على أكمل وجه.

وأيضاً (طلبة، بسمه، 2017، الصفحات 20-21):

- إن الموارد الطبيعية موجودة منذ ملايين السنين، ولم تخضع للبيع والشراء كما أن الإتاوات وحقوق الاستكشاف لا تمثل فيه هذالموارد وانما لتصريح باستخراجها.
- يمكن اعتبار الكلفة يمكن اعتبار الكلفة العالية، وعدم التأكد من فائدة تطبيق المحاسبة البيئية من معوقات تطبيقها، وأيضاً عدم القدرة على ربط المعلومات البيئية مع المؤشرات الاقتصادية الاجتماعية.
- ويمكن القول هنا أنه من غير الممكن النظر إلى التكلفة العالية لتطبيق المحاسبة البيئية، دون الأخذ بالاعتبار الفائدة التي يمكن تحقيقها عند تطبيقها.
- مشكلة قياس التكلفة البيئية: حيث أن معظم التكاليف البيئية هي عبارة عن تكاليف بيئية غير ملموسة تتمثل بكمية التلوث الناتجة عن المؤسسات الصناعية، وتكون مقاسه بوحدات قياس غير نقدية، وتكمن المشكلة في كيفية تحويل البيانات الكمية التي تتحدث عن كمية التلوث إلى وحدات نقدية ونستنتج مما سبق أن إلزام الشركات والمؤسسات بتحمل تكاليف الملوثات والنفايات التي تسببها قد يؤدي إلى خفض تكاليف الإنتاج وبذلك لأن المؤسسة تضطر إلى القيام بما يأتي:

- تخفيض استهلاك الموارد الطبيعية واستخدام الكميات المناسبة للإنتاج دون زيادة وذلك لكي تتمكن المؤسسة من تقليل وخفض كمية الانبعاث.
- تركيب أجهزة ومعدات تساهم في الحد من التلوث مثل تركيب فلاتر لتصفية الانبعاثات. وهذه المعدات قد تمنع العديد من الأخطار التي يتحمل حدوثها، وبالتالي تضطر المؤسسة إلى التعويض عن هذه الأخطار في حال حصولها.

خلاصة الفصل:

لقد تم إدخال المحاسبة ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي نظرا لاهتمام التنظيمات الحكومية وبالبيئية والمحيط، وذلك بضغط من الهيئات الدولية والمهنية على المؤسسات بشأن البيئة وضرورة حمايتها وتنميتها من خلال محاولة تقييم التكاليف البيئية ودراستها ومحاولة الحد منها ومنه ضمان استمرارية نشاط المؤسسات بقدر أقل من التأثيرات الخارجية السلبية وبعيد عن الضغوطات الممارسة من مختلف الهيئات العامة.

الفصل الثالث

تمهيد:

بعدها تطرقنا في الجزء النظري الى مدخل للمحاسبة والتكاليف البيئية والمؤسسة الاقتصادية وكذلك الإطار النظري لمحاسبة التكاليف البيئية، سنحاول اسقاط كل هذا على ارض الواقع في هذا الفصل ونقوم بتطبيق ما جاء به الجانب النظري على الواقع.

ونستهدف في هذا الفصل الى دراسة وتبيان التكاليف البيئية لمؤسسة نפטال بسكرة، حيث سيتم استخدام أسلوب دراسة حالة لملاءمتها للتطبيق.

وسنتطرق في تم هذا الفصل الى: التعريف بمؤسسة الدراسة "NAFTAL BISKRA"، عرض وتحليل القوائم المالية للمؤسسة والتكاليف البيئية التي تتحملها، وعرض مختلف النفايات للمؤسسة وتبيان طريقة تخزينها وكيفية التخلص منها.

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة نפטال

يعتبر قطاع المحروقات بالجزائر القلب النابض للاقتصاد الوطني، باعتبار 98 % من مداخيلها تأتي من صادراتها البترولية، كما تعد المؤسسات الوطنية العاملة في هذا القطاع محركا أساسيا للاقتصاد الوطني، ومن بين المؤسسات الوطنية الرائدة في قطاع المحروقات نجد مؤسسة نפטال والتي تختص بتسويق وتوزيع المواد البترولية، غير أن هذه المؤسسة عرفت من الناحية التاريخية تحولات عديدة إلى أن أصبحت على الشكل الذي هي عليه الآن ولتوضيح ذلك نقدم نبذة تاريخية عنها.

المطلب الأول: مؤسسة نפטال من حيث الأصل والنشأة

مؤسسة نפטال من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي تسعى إلى الالتحاق بالنمو والتطور ومسايرة الدول المتطورة وتحتاج دراسة حالة نפטال بسكرة إلى الإلمام بعدة جوانب سنحددها بالتفصيل في محتوى هذا المبحث.

بموجب مرسوم 491 المؤرخ في 31-12-1963 تأسست مؤسسة سوناطراك التي تهتم بإنتاج و تسويق المواد البترولية، وكانت مهمتها في بداية الأمر تتمثل في نقل وتسويق المنتجات البترولية والغازية المستخرجة من باطن الأرض وقد اتسعت مهام سوناطراك إلى مجال البحث والتحويل، حيث تم إنشاء عدة أقسام تتولى مختلف المهام الموكلة إليها وهي: قسم البحث والتنقيب، قسم الإنتاج والتصفية، قسم التسويق وقسم النقل وكان الهدف الرئيسي للشركة هو السيطرة على التكنولوجيا المتصلة بهذه الأقسام والتحكم في استغلال الثروات الوطنية وتحقيق الاستقلال الاقتصادي لاسيما وأن قطاع المحروقات يعتبر الممول الرئيسي والاستراتيجي بالنسبة للسياسة الاقتصادية والوطنية.

ومع مرور الزمن طرحت فكرة ضخامة المؤسسة ومن ثم تم تقسيمها وقد كانت الغاية من التقسيم تتمثل في إتاحة الحرية وضمان راس المال الخاص بكل فرع وتحديد أنشطة مع سوناطراك في مجال البيع والشراء وفي مجال تكرير وتوزيع المنتجات البترولية والغازية.

وفي إطار إعادة هيكلة سوناطراك انبثقت المؤسسة الوطنية نפטال بموجب المرسوم رقم 80-101 المؤرخ في 06/04/1980 وقد تم اختيار اسم نפטال عن طريق إجراء مسابقة وطنية نظمت خصيصا لهذا الغرض.

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مؤسسة نפטال قسم المحاسبة والمالية.

• **نفط :** وتعني البترول الخام دلالة على نشاط المؤسسة.

• **ال :** تدل على الأحرف الأولى للجزائر .

ولقد تقرر تأسيس المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المواد البترولية (Entreprise Nationale de Raffinage et de Distribution des Produits Pétroliers.) تحت وصاية وزارة الصناعات الكيماوية والبتروكيماوية، ومن خلال التحويلات التي أحدثها المرسوم 80-102 بتاريخ 1980/04/06 على الهياكل والوسائل والأملك واليد العاملة التابعة لمؤسسة سوناطراك في مجال تكرير وتوزيع المواد البترولية والتي شرعت عملها بتاريخ 1980/01/01 وبموجب المرسوم رقم 189/87 المؤرخ في 1987/08/27 تم إعادة هيكلة المؤسسة نפטال بدون صلاحيات التكرير تحت اسم المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية نפטال مؤسسة ذات أسهم براس مال 15.650.000.000.00 دج.

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مؤسسة نפטال قسم المحاسبة والمالية.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة نפטال

أولاً: مهام مؤسسة نפטال

مهام مؤسسة نפטال تتمثل مهام نפטال في تسويق وتوزيع المواد البترولية ومشتقاتها عبر التراب الوطني وتتضمن هذه المواد جميع أنواع الوقود (بنزين، مازوت، كيروزان، سيرغاز)، وزيوت التشحيم بما فيها المستعملة للطيران والبحرية، المحروقات، العجلات المطاطية، الزيت بجميع أنواعه، غاز البترول المميع (بيتان وبروبان) وتتولى تغطية حاجيات السوق الوطني في كل المواد المذكورة وتطوير منشآت التخزين والتوزيع لضمان تغطية جيدة لاحتياجات السوق كما تقوم بتطوير كل أشكال النشاطات المزوجة في الجزائر أو خارجها.

وفضلا عن ذلك تتولى مؤسسة نפטال تنفيذ وتطبيق المخططات والميزانيات والأهداف الأخرى المقررة وإدارة وتنظيم وترقية وتطوير نشاط التوزيع للمواد البترولية .

كما تضمن أيضا للزبائن خدمات ما بعد البيع في مواد الزيوت من حيث الطلبات، المواصفات، والسهر على احترام النظام بحزم في مجالات الأنشطة كالتقنية والنقل والتخزين وغيرها وأخيرا تقوم هذه المؤسسة بإدارة خزينة الدولة ومسك المحاسبة العامة للمنطقة التي تتولى الإشراف عليها.

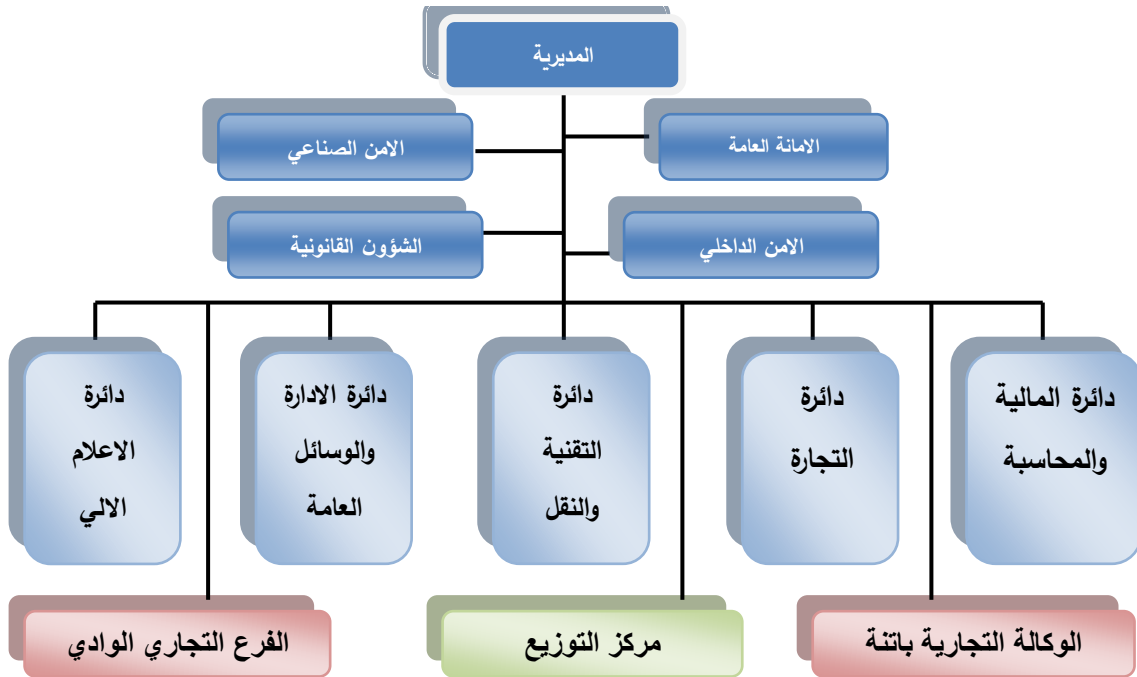
المصدر: معلومات مقدمة من طرف مؤسسة نפטال قسم المحاسبة والمالية.

ثانيا: أهداف مؤسسة نפטال

- تنظيم وتطوير وتسيير النشاطات التجارية، وتوزيع المواد البترولية.
- تخزين ونقل كل المواد البترولية المسوقة عبر التراب الوطني.
- السهر على تطبيق الإجراءات المقررة من طرف الحكومة لترقية غاز البترول المميع والمواد البترولية المسوقة.
- القيام باستعادة الزيوت المستعملة قصد معالجتها وإعادة استعمالها كالمشحوم مثلا.
- السهر على الشروع في تطبيق الأعمال التي تهدف إلى الاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- تطوير منشآت التخزين والتوزيع لضمان تغطية أفضل لحاجيات السوق.
- القيام بكل الدراسات المتعلقة بالسوق فيما يخص استعمال واستهلاك المواد البترولية.
- السهر على الشروع في الإجراءات الخاصة بوقاية وحماية البيئة بالاتصال مع الهيئات المعنية.
- ومن الأهداف المستقبلية لمؤسسة نפטال فرع الغاز المميع الشروع في القيام بعملية تجريبية تكمن في استبدال المازوت بالغاز الطبيعي المضغوط، وقد تم تجسيد هذه التجربة في الوقت الحاضر من خلال تركيب الغاز الطبيعي المضغوط في حافلة لنقل المسافرين، وشاحنة لنقل البضائع.
- المصدر: معلومات مقدمة من طرف مؤسسة نפטال قسم المحاسبة والمالية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال

شكل 1: الهيكل التنظيمي للمديرية

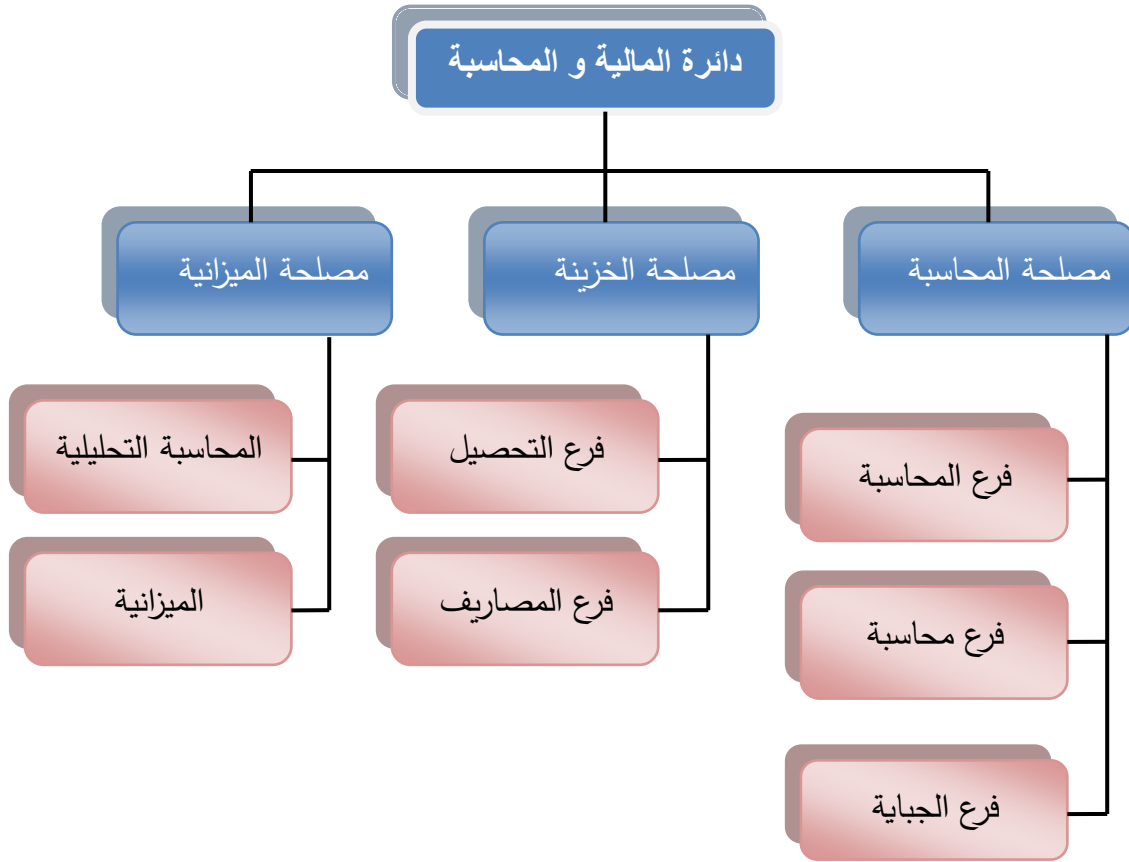


المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

1. **المدير:** وهو المنسق الرئيسي بين جميع الدوائر والأقسام، حيث يسعى إلى تحقيق المهام الموكلة إليه والمتمثلة في الرقابة، التسيير، التخطيط والتنظيم، كما يقوم بتحقيق الأهداف الموكلة للمؤسسة.
2. **الأمانة العامة:** ويتمثل عملها في تنظيم الملفات المتعلقة بالزبائن والموردين وتنفيذ القرارات المتخذة وغيرها، تسجيل، فرز وترتيب البريد، استقبال المكالمات الداخلية والخارجية، تسيير البريد الصادر والوارد وتنظيم استعمال الوقت للمدير.
3. **المنازعات:** وتكمن مهمتها الرئيسية في تنظيم الشؤون القانونية للمؤسسة وتمثيل المؤسسة في المحاكم والادارة في حالة نزاع والدفاع عن القضايا المتعلقة بوحدة نفضال.
4. **خلية الأمن الصناعي:** وتكمن مهمتها في احترام وتطبيق قواعد الأمن الصناعي، وتهتم بالعمال المؤهلين، وتتوفر على إمكانيات تمكنها من الرقابة المستمرة من أجل حماية ممتلكات المؤسسة.
5. **خلية الامن الداخلي:** وتتمثل مهام هذه الخلية في حماية ممتلكات المؤسسة وامن وسلامة العمال من كل تدخلات خارجية وكل ما هو متعلق بالأمن، وكذلك اعداد تقارير شهرية على الاحداث.
6. **مركز التوزيع:** يعتبر هذا المركز العمود الفقري بالنسبة لنشاط الوحدة تتمثل مهامه في تحليل اتجاه السوق المحلي للمنتجات واعداد التقارير دوريا حول الأنشطة يشرف عليه رئيس مركز الذي يقوم بالتنسيق بين كل العمليات المتعلقة بدخول وخروج البضاعة، وهو عبارة عن مركز يتم فيه توزيع المحروقات والزيوت والمطاط الى الزبائن عن طريق شاحنات خاصة بالمؤسسة بعد ان يتم استقبال طلبات الزبائن وترتيبها حسب الوجهة، ومن مهامه كذلك استلام البضائع وتفريغها في المخازن.
7. **الوكالة التجارية باتنة:** انضمت هذه الوكالة الى مقاطعة التسويق بسكرة في عام 2007 اثر التغيير الهيكلي الجديد للمؤسسة بعدما كانت تابعة لمقاطعة التسويق باتنة، وتعتبر مهامها مثل مهام مصالح الدوائر التي سنتطرق اليها لاحقا، وهي مستقلة من حيث مديرها الذي له السلطة عليها تحت غطاء مدير المقاطعة، ولكن محاسبيا هي تابعة لمقاطعة المحروقات باتنة، لان دائرة المحاسبة و المالية التابعة لباتنة هي التي تشرف على اعداد القوائم المالية للوكالة لذلك هي لا تدخل ضمن الدراسة الميدانية المطبقة على مقاطعة التسويق بسكرة.
8. **الفرع التجاري الوادي:** مثله مثل الوكالة التجارية باتنة لكن الاختلاف يكمن في المحاسبة فقط، حيث توكل مهمة اعداد القوائم المالية للفرع التجاري الى دائرة المالية والمحاسبة التابعة للمقاطعة.

اما بالنسبة للدوائر سوف نتطرق اليها كل على حدا بهيكل تنظيمي خاص بكل دائرة نظرا لتوسع مهام كل منها.

شكل 2: الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

1. دائرة المالية والمحاسبة:

تختص هذه الدائرة بتسيير مصالحها والقيام بعمليات مراقبة وضبط كل العمليات الخاصة بتسجيل كل العمليات الخاصة بدخول وخروج الأموال وهذا من أجل الحفاظ على التوازن المالي بالإضافة إلى متابعة كل النشاطات المحاسبية، الخزينة، الميزانية، كما تقوم المصلحة بضمان التسيير الجيد للأموال، وتنقسم هذه الدائرة إلى ثلاثة مصالح هي:

أ. **مصلحة المحاسبة العامة:** مهمتها التنسيق بين العمليات التي تقوم بها فروع المصلحة والقيام بعملية تجميع ومراقبة كل العمليات المحاسبية المسجلة في مختلف الفروع، ومراقبة عمليات الجرد لمختلف الهياكل وبدورها تتكون من ثلاثة فروع هي:

- **فرع المحاسبة العامة:** مهمة هذا الفرع تتمثل في تسجيل كل العمليات المحاسبية (شراء، بيع، تنازل) والمقاربة بين الجرد المادي والمحاسبي وكذلك الحساب المرتبط بين الوحدات.

- فرع محاسبة الموارد: مهمة هذا الفرع هي استلام كل الوثائق الخاصة بالعمليات اليومية التي تقوم بها المؤسسة من شراء وبيع للمواد الموجهة للتوزيع ومن بعد ذلك مراقبتها ومقاربتها مع الوثائق المستخرجة من النظام المحاسبي وبعد تثبيت عمليات البيع والشراء يتم ارسال الجزء الخاص بالخزينة الى مصلحة الخزينة والجزء الاخر يتم جمعه وترتيبه على شكل يومية يتم الرجوع اليها كمرجع للعمليات المحاسبية.

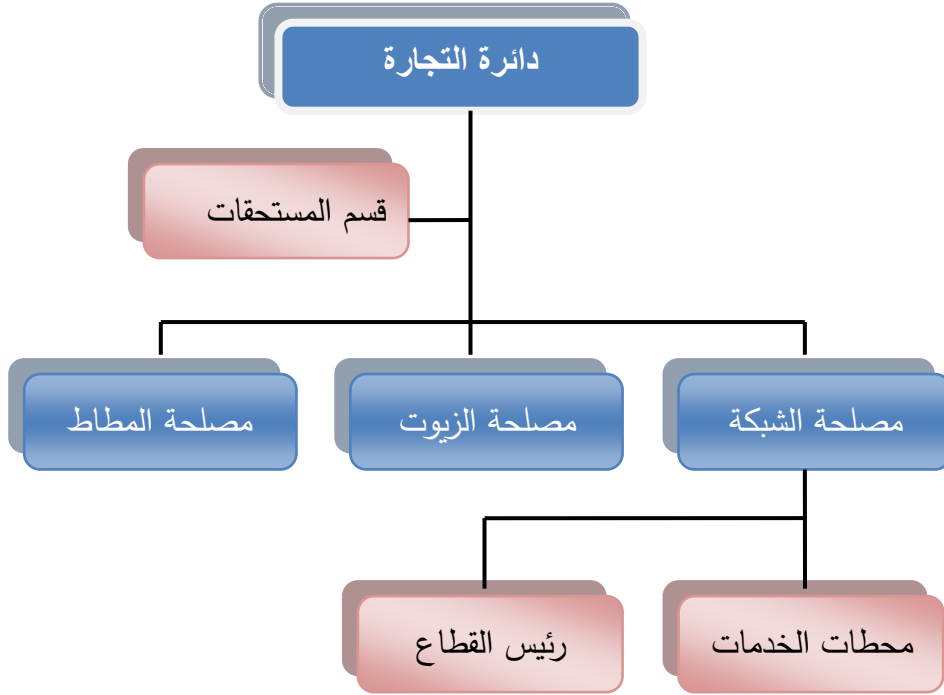
النظام الاستقبال العمليات اليومية

- فرع الجباية: تكمن مهمة هذا الفرع في التسيير الجبائي وحساب الوعاء الضريبي وحساب الضرائب كل شهر.

ب. مصلحة الميزانية: من مهامها إعداد الميزانية التقديرية والميزانية التحليلية، والتي تعتبر ترجمة لخطط الوحدة المستقبلية وتختص هذه المصلحة بإعداد الميزانية التقديرية الخاصة بمصاريف الاستغلال السنوية ثم تقوم بإرسالها الى المؤسسة الام وبدورها تقوم بإعدادها وصب الاموال المطلوبة كل شهر في حساب الوحدة، وتقوم كذلك بتأشير على جميع فواتير الشراء الخاصة بمصاريف الاستغلال الموجهة للمصالح الاخرى من اجل التقييد والتسديد، ومن مهامها كذلك اعداد الميزانية التحليلية الخاصة بحساب وتحليل مختلف التكاليف واعداد جدول حسابات النتائج حسب مركز المسؤولية ومراقبة الوضعية المالية للمؤسسة.

ج. مصلحة الخزينة: مهمتها التسيير المالي والمحاسبي للحسابات المصرفية والحساب البريدي إلى جانب ذلك فإن مسؤول الخزينة مكلف بتسيير الخزينة والتنسيق بين الفروع ومراقبة حسابات الخزينة وتتكون هذه المصلحة من فرعين هما:

- فرع التحصيل: مهمة هذا الفرع مراقبة كل الاموال الواردة الى الحساب البنكي الخاص بالإيرادات ومقارنتها مع الشيكات والوصلات المستلمة من الزبائن وتسجيل كل القيود اليومية الخاصة بالإيرادات وكذلك اعداد الجدول التقاربي بين الحساب البنكي لدى المؤسسة ولدى البنك.
- فرع المصاريف: مهمة هذا الفرع تكمن في مراقبة الحساب البنكي الخاص بالمصاريف والتسجيل المحاسبي لكل المصاريف واعداد الجدول التقاربي بين الحساب البنكي لدى المؤسسة ولدى البنك.



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

2. دائرة التجارة:

تهتم هذه الدائرة بكل الشؤون المتعلقة بالزبائن من حيث العقود المبرمة، المتطلبات الخاصة بمحطات الخدمات المعتمدة والتابعة للمؤسسة، الشكاوى... إلخ، وكذلك السهر على توفير كل ما يحتاجه زبائن المؤسسة، ومن مهامها كذلك التنسيق بين مصالحها ومراقبتها، وتتكون هذه الدائرة من مصلحتين وقسم خاص باسترداد المستحقات.

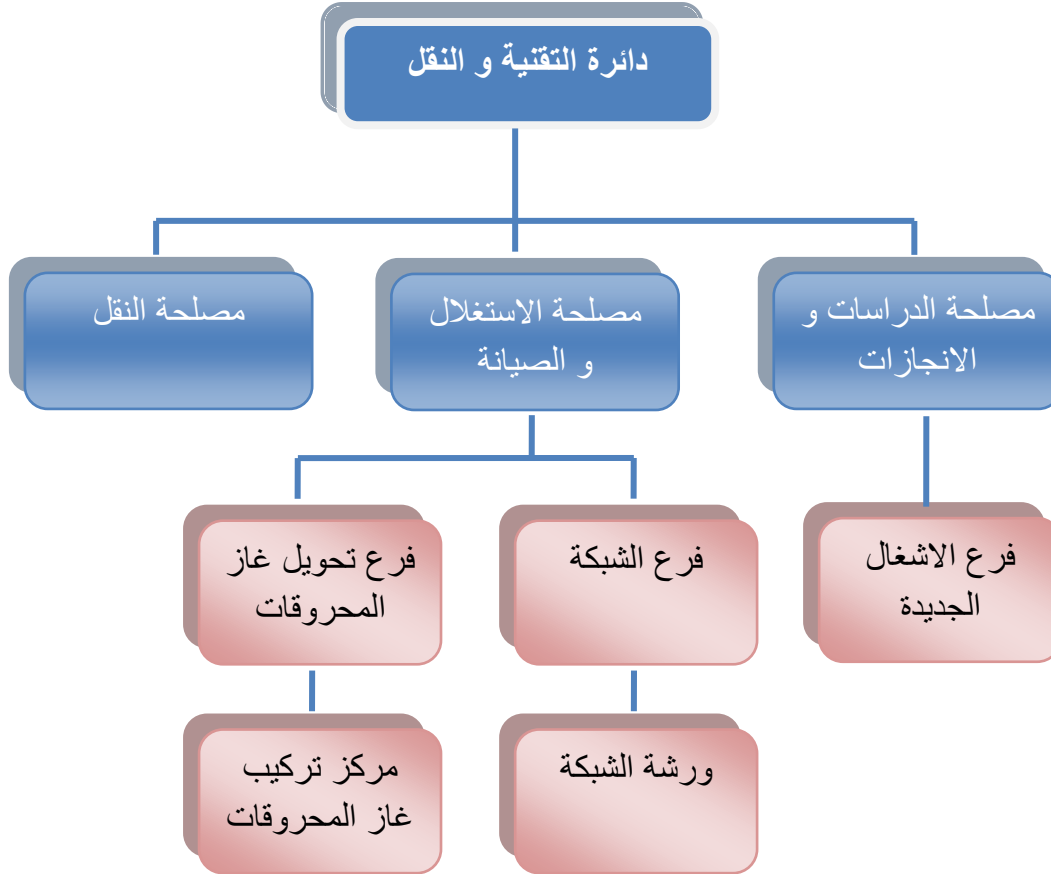
أ. مصلحة الشبكة: تتحصر مهامها في تسيير محطات الخدمات المعتمدة والتابعة للمؤسسة، ومتابعة ومراقبة السير الحسن لها، وتوفير كل المعلومات الخاصة بالشبكة للمصالح الأخرى، وتحتوي على رؤساء القطاع الذين توكل لهم مهمة التنقل إلى محطات الخدمات ومراقبتهم والإشراف عليهم عن قرب وإعداد تقارير عن كل مهمة.

ب. مصلحة الزيوت: مهمة هذه المصلحة هي متابعة المخزون الخاص بالزيوت والسهر على توفير الطلبات المستلمة من طرف الزبائن.

ج. مصلحة المطاط: مهمة هذه المصلحة هي متابعة المخزون الخاص بالمطاط والسهر على توفير الطلبات المستلمة من طرف الزبائن.

د. قسم المستحقات: من مهامه متابعة مستحقات الشركة المتمثلة في الديون التي على الزبائن والسهر على استرجاعها في وقت استحقاقها، واعداد كشف الزبائن المتعاملين بالدين كل شهر وارساله الى مصلحة المحاسبة من اجل التسجيل المحاسبي.

شكل 4: الهيكل التنظيمي دائرة التقنية والنقل



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

3. دائرة التقنية والنقل:

يشرف عليها رئيسها الذي يعتبر المسؤول عن حماية وسائل النقل والمعدات الخاصة بالتوزيع والأعمال الخاصة بالمنطقة سواء بالنسبة للبناء أو القيام بالتنظيم والتخطيط، كما تتدرج مهامها في متابعة ومراقبة انجازات الأعمال، والدراسات الخاصة بتوسيع المنشأة واعداد تقارير الأنشطة في شكل دوري ومخططات الميزانية من واردات ونفقات واستثمارات كما تقوم بمتابعة عمليات استهلاك القطع البديلة الخاصة بوسائل النقل وتنقسم إلى ثلاثة مصالح:

أ. مصلحة الدراسات والانجازات: دورها هو دراسة تخطيط محطات البنزين، تحتوي هذه المصلحة على مكتب يشرف عليه مهندسان يختصان فيما يلي: وضع مخطط الموقع ومخطط مفصل عن نوع التجهيزات كما يقومان بالمراقبة التقنية للتجهيزات سنويا مثل: الكهرباء والميكانيك وتقوم هذه المصلحة بكتابة التقارير الشهرية.

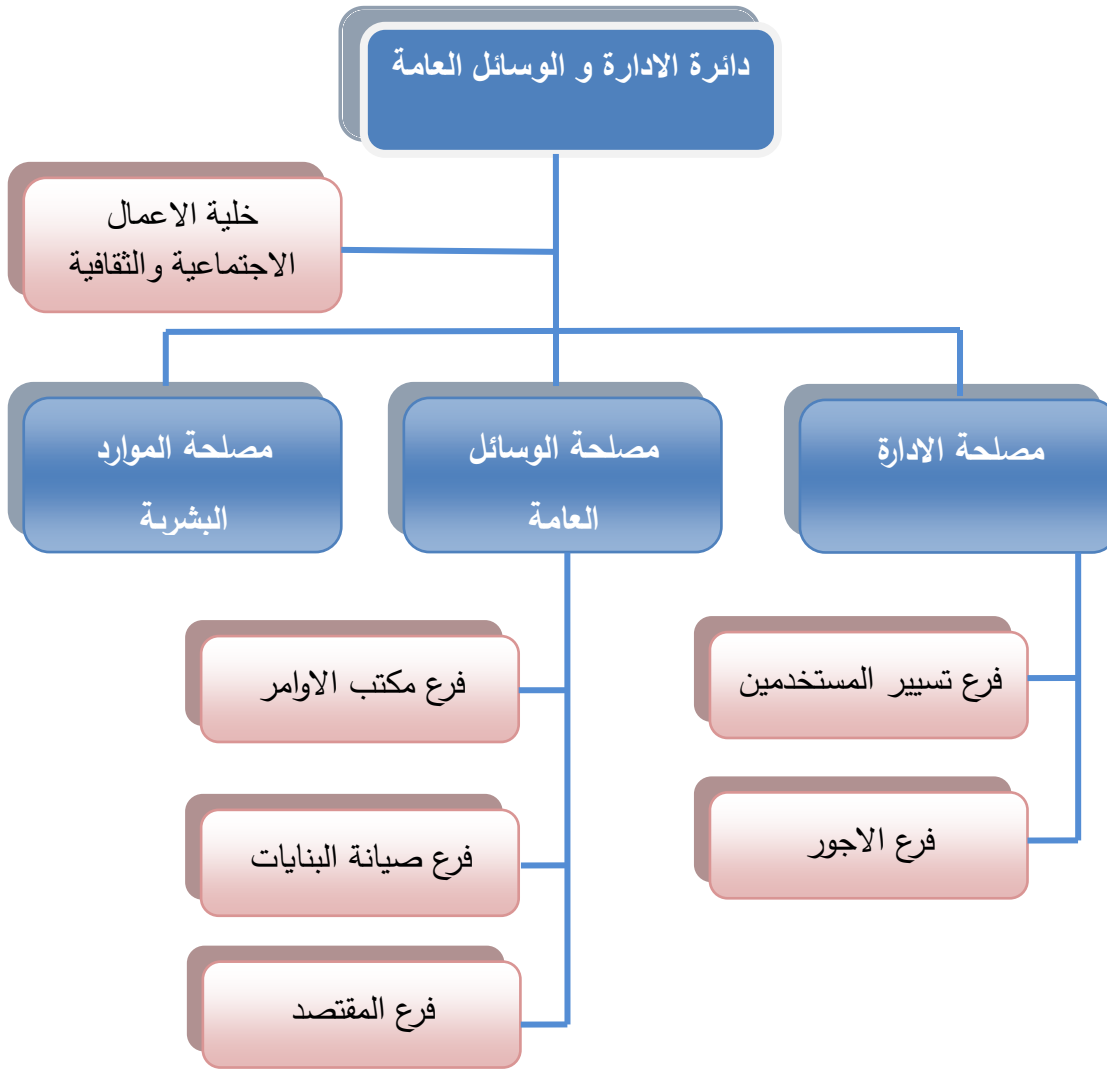
ب. مصلحة الاستغلال والصيانة: يتمثل دورها في التسيير والتنسيق بين فروعها واعداد التقارير الشهرية الخاصة بتركيب قارورات السير غاز وحجم التدخلات الميدانية من اجل الاصلاح او الصيانة وتنقسم الى فرعين:

- فرع الشبكة: يمثلها رئيس يشرف على ورشة الصيانة، ويقوم باستلام بيان التصليح او الصيانة من طرف محطات الخدمات المعتمدة او التابعة لنفضال ويرسله الى الورشة من اجل صيانة واصلاح كل الاجهزة المتعلقة بالمحروقات سواء كانت ميكانيكية او اليكترونية وتكون هذه الاصلاحات او الصيانة على عاتق صاحب المحطة ويتم فوترتها حسب حجم الساعي زائد قطع الغيار المستعملة، أما إذا كانت المحطة تابعة لنفضال فتتم العمليات السابقة دون فوترة إلا أنها تعيد على حساب الشركة في حساب قطع غيار مستهلكة.

- فرع تحويل غاز المحروقات: يمثلها رئيس فرع الذي يشرف بدوره على ورشة التركيب، وتكمن مهامه في تسجيل وبرمجة الطلبات الخاصة بتركيب قارورات السير غاز الخاصة بالمركبات لكل الهيئات سواء كانت حكومية او خاصة وحتى الاشخاص الطبيعيين، وتتم هذه العملية على مرحلتين، المرحلة الاولى يتم فيها تحويل قطع الغيار الى جهاز قيد الانجاز عن طريق سند الاستهلاك وبعد ذلك يفوتر على اساس جهاز تام الصنع، وتقوم بكل هذه العمليات ورشة التركيب.

ج. مصلحة النقل: يكمن دورها في متابعة الإجراءات الإدارية بالنسبة للتصليحات والتكاليف ومتابعة حالات وقوع الحوادث لوسائل النقل والقيام بتقارير يومية وشهرية وسنوية.

شكل 5: الهيكل التنظيمي لدائرة الإدارة والوسائل العامة



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

4. دائرة الإدارة والوسائل العامة:

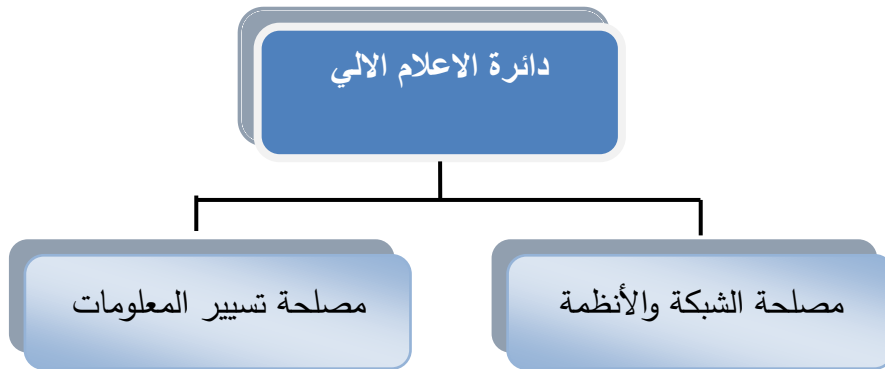
يشرف عليها رئيس الدائرة الذي يقوم بضمان تسيير إدارة الموارد العامة الخاصة بالمنطقة وضمان إدارة الموارد البشرية وتنقسم هذه الدائرة إلى ثلاثة مصالح هي:

أ. مصلحة الوسائل العامة: ويتمثل اختصاص هذه المصلحة في ضمان تسيير الوسائل الخاصة بالمنطقة حيث توفر لها جميع الإمكانيات واللوازم لضمان سير العمل في أحسن الظروف ومثال ذلك التجهيزات المكتبية، وصيانتها، توفير وسائل النقل ولباس العمال كما تتمثل مهامها في ضمان كل العمليات الخاصة بمهام الانتقال وغيرها.

ب. **مصلحة الموارد البشرية:** تهتم هذه المصلحة بمتابعة وتسيير الملفات الخاصة بالعمال من بينها تغيير المناصب، التقاعد، ملفات التوظيف، الاستقالة كما تقوم بإعداد مخطط يحرك المستخدمين في الوظائف التي تحتاجها الوحدة أما التكوين فينصب على المستخدمين في اختصاصات عديدة، حيث يمكن أن تتجاوز ستة أشهر كما توجد مراكز للتكوين خاصة مثل: مركز التكوين بالخروب، وتكوين أعوان في الأمن وسائقي شاحنات سيرغاز.

ج. **مصلحة الإدارة:** تقوم بتسيير كل الشؤون الادارية الخاصة بالمستخدمين من اجور وعلاوات واشتراكات اجتماعية...، وتطبيق قانون العمل في حالة الأجور، العطل، كما تقوم بدراسة ملفات المستخدمين من حيث الانضباط.

شكل 6: الهيكل التنظيمي لدائرة الإعلام الآلي



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

5. دائرة الاعلام الآلي:

في السابق كانت تعتبر هذه الدائرة بمثابة مصلحة للتسيير فقط تهتم بجمع المعلومات التجارية و المحاسبية وادماجها و مراقبتها ثم ارسالها الى المصالح المعنية وبعض التدخلات حول صيانة عتاد الاعلام الآلي، ونظرا للتطور التكنولوجي وتوسع نشاطات المؤسسة ولماكبته عصرنة التكنولوجيات ارتأت المؤسسة الى تطوير نظامها المعلوماتي من خلال توسع مهام هذه المصلحة مما ادى الى انشاء دائرة الاعلام الآلي في سنة 2011 التي تقوم بدور تطوير نظام المعلومات واعداد التقارير الشهرية للمديرية ودمج كل المعلومات من جميع الانظمة وتصفحها وتحويلها الى المديرية العامة والى دائرة المالية و المحاسبة ثم تخزينها على شكل ملفات مضغوطة، وتنقسم الى مصلحتين:

أ. **مصلحة الشبكة والانظمة:** مهمتها هي متابعة الشبكة الداخلية للإعلام الآلي وصيانتها، وتنصيب برامج الفيروسات وانشاء ومتابعة حسابات العمال المفتوحة في إيميل "email" المديرية العامة.

ب. مصلحة تسيير المعلومات: مهمتها جمع، مراقبة وتحليل المعلومات المنبثقة من أنظمة المعلومات، واعداد تقارير الانشطة المعلوماتية المقاطعة، ومساندة الهياكل الاخرى من ناحية عمليات البرامج الشاغلة في المؤسسة، ضمان تنصيب وعمليات حفظ برامج التسيير والمعطيات المتعلقة بها، القيام بإقفال كل الاعمال الخاصة بالأنظمة المعلوماتية لكل مركز.

المبحث الثاني: القوائم المالية والتكاليف البيئية لمؤسسة نفضال

المطلب الأول: عرض القوائم المالية وتحليلها

أولاً: الميزانية

1. جانب الأصول: حيث يتم عرض جميع أصول مؤسسة نفضال في الجدول التالي:

جدول رقم (02): أصول مؤسسة نفضال لسنة 2019/2018/2017. الوحدة: دج

2017	2018	2019	الأصول
			أصول غير جارية
232605629.24	194388390.23	335241429.61	تشبيات عينية
0.00	40134485.00	0.00	تشبيات جاري انجازها
17354886.10	16329887.34	30035623.08	تشبيات مالية
249960515.34	250552762.57	365277052.69	مجموع الأصول لغير جارية
			أصول جارية
233291916.45	259922857.25	261266657.07	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
118038000.70	147677391.12	191151446.75	الزبائن
21781263.26	27839514.92	28815521.11	المدنون آخرون
11516900.85	13308437.73	15341717.14	الضرائب وما شابهها
356512310.45	473766267.67	561135813.49	الخزينة
741140391.71	922514468.69	1057711155.56	مجموع الأصول الجارية
991100907.05	1173367231.21	1422988208.25	مجموع العام للأصول

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الملاحق رقم (01) (03) (05).

نلاحظ من خلال الجدول السابق الذي يعرض جانب الأصول لمؤسسة نفضال بسكرة أنه:

فيما يخص الأصول الغير جارية:

التشبيات العينية: يمكن تحديد نسبة التغير في التشبيات العينية في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): نسبة التغير في التثبيتات العينية.

2019	2018	2017	البيان
335241429.61	194388390.23	232605629.24	التثبيتات العينية
140853039.38	-38217239.01	-----	تغير في التثبيتات العينية
%42	%16	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- انخفاض التثبيتات العينية من 232605629.24 في سنة 2017 إلى 194388390.23 في سنة 2018 وهذا راجع إلى التنازل عن آلات أو معدات نقل أو مباني حيث قدرت نسبة التغير بـ 16%.
- كما سجلت زيادة في التثبيتات العينية من 194388390.23 في سنة 2018 إلى 335241429.61 في سنة 2019 وهذا راجع إلى اقتناء آلات أو معدات نقل جديدة أو مباني حيث قدرت نسبة التغير بـ 42%.

التثبيتات الجاري انجازها: يمكن تحديد نسبة التغير في الجدول التالي:

الجدول رقم (04): نسبة التغير في التثبيتات الجاري انجازها.

2019	2018	2017	البيان
0.00	40134485.00	0.00	التثبيتات الجاري انجازها
0.00	40134485.00	-----	تغير في التثبيتاتلجاري انجازها
	100%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- تسجيل تثبيتات جاري انجازها فيسنة 2018 بقيمة 40134485.00.

التثبيات المالية: ويمكن تحديد نسبة التغير في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): التغير في التثبيات المالية.

2019	2018	2017	البيان
30035623.08	16329887.34	17354886.10	التثبيات المالية
13705735.74	-1024998.76	-----	تغير في التثبيات المالية
45.63%	6%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- انخفاض في التثبيات المالية من 17354886.10 في سنة 2017 إلى 16329887.34 في سنة 2018 بنسبة 6%.
- ارتفاع في التثبيات المالية من 16329887.34 في سنة 2018 إلى 30035623.08 في سنة 2019 بنسبة 45.63%.

فيما يخص الأصول الجارية:

المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ: ويمكن تحديد نسبة التغير في الجدول:

الجدول رقم (06): نسبة التغير في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ.

2019	2018	2017	البيان
261266657.07	259922857.25	233291916.45	المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
1343799.82	26630940.80	-----	تغير في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
1%	11%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- زيادة في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ من 233291916.45 في سنة 2017 الى 259922857.25 في سنة 2018 بنسبة 11%.
 - كما سجلت ايضا زيادة في المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ من 259922857.25 في سنة 2018 الى 261266657.07 في سنة 2019 بنسبة 1%.
- الزبائن: يمكن تحديد نسبة التغير في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): نسبة التغير في الزبائن.

2019	2018	2017	البيان
191151446.75	147677391.12	118038000.70	الزبائن
43474055.63	29639390.42	-----	تغير فيالزبائن
23%	20%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- زيادة الزبائن من 118038000.70 في سنة 2017 الى 147677391.12 في سنة 2018 بنسبة 20%.
 - وسجلت ايضا زيادة في الزبائن من 147677391.12 في سنة 2018 الى 191151446.75 في سنة 2019 بنسبة 23%.
- المدينون الآخرون: يمكن تحديد نسبة التغير في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): نسبة التغير في المدينين الآخرون

2019	2018	2017	البيان
28815521.11	27839514.92	21781263.26	المدينون الآخرون
976006.19	6058251.66	-----	تغير في المدينون الآخرون
3.38%	22%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- ارتفاع المدينون الآخرون من 21781263.26 في سنة 2017 إلى 27839514.92 في سنة 2018 بنسبة 22%.
- ارتفاع المدينون الآخرون من 27839514.92 في سنة 2018 إلى 28815521.11 في سنة 2019 بنسبة 3.38%.

الضرائب وما شابهها: ويمكن تحديد نسبة التغير في الضرائب وما شابهها في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): نسبة التغير في الضرائب وما شابهها.

2019	2018	2017	البيان
15341717.14	13308437.73	11516900.85	الضرائب وما شابهها
2033279.41	1791536.88	-----	تغير في الضرائب وما شابهها
13%	13%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- زيادة الضرائب وما شابهها من 11516900.85 في سنة 2017 إلى 13308437.73 بنسبة 13%.

- كما ان هذه الاخيرة زادة من 13308437.73 في سنة 2018 الى 15341717.14 سنة 2019 بنسبة تقدر ب 13%.

الخزينة: ويمكن تحديد نسبة التغير في الخزينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): نسبة التغير في الخزينة

2019	2018	2017	البيان
561135813.49	473766267.67	356512310.45	الخزينة
90422621.28	117253957.22	-----	تغير في الخزينة
16%	24.74%	-----	نسبة التغير

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02)

التعليق:

- ارتفاع خزينة الاصول من 356512310.45 في سنة 2017 الى 473766267.67 في سنة 2018 بنسبة قدرة ب 24.74%.
- وكذا ارتفاعها من 473766267.67 في سنة 2018 الى 561135813.49 وذلك في سنة 2019 بنسبة 16%.

2. جانب الخصوم: حيث يتم عرض جميع خصوم المؤسسة في الجدول التالي:

الجدول رقم (11): خصوم مؤسسة نفضال لسنة 2019/2018/2017. الوحدة: دج

2017	2018	2019	الخصوم
0.00	0.00	00.00	رؤوس الأموال الخاصة
0.00	0.00	0.00	رأس مال تم إصداره
0.00	0.00	0.00	رأس مال غير مستعان به
0.00	0.00	0.00	علاوات واحتياطات احتياطات مدمجة
0.00	0.00	0.00	فوارق إعادة تقييم
0.00	0.00	0.00	فارق المعادلة

674936491.42	669424322.00	694369343.69	نتيجة صافية/ (نتيجة صافية حصة المجمع)
0.00	0.00	0.00	رؤوسأموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد
0.00	0.00	0.00	حصة الشركة المدمجة
0.00	0.00	0.00	حصة ذوي الأقلية
674936491.42	669424322.00	694369343.69	مجموع رؤوس أموال 1
0.00	0.00	0.00	الخصوم غير الجارية
0.00	0.00	0.00	قروض وديون مالية
0.00	0.00	0.00	ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
6077523.18	60680523.18	7297950.69	ديون أخرى غير جارية
461780.00	3464060.00	3464060.00	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
6539303.54	9550583.18	10762010.69	مجموع الخصوم غير جارية 2
0.00	0.00	0.00	الخصوم الجارية
14979143.54	14155527.35	138973699.69	موردون وحسابات ملحقه
0.00	0.00	0.00	ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
294645968.91	480236798.73	578883154.18	ديون أخرى جارية
0.00	0.00	0.00	خزينة سلبية
309625112.45	494392326.08	717856853.87	مجموع الخصوم الجارية 3
991100907.05	1173367231.26	1422988208.25	المجموع العام للخصوم

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الملاحق رقم (01) (03) (05).

نلاحظ من خلال الجدول السابق الذي يعرض جانب الخصوم لمؤسسة نفضال أنه:

فيما يخص النتيجة الصافية: يمكن تحديد نسبة التغير في النتيجة الصافية في الجدول التالي:

الجدول رقم (12): نسبة التغير في النتيجة الصافية:

2019	2018	2017	البيان
694369343.69	669424322.00	674936491.42	النتيجة الصافية
24945021.69	-5512169.42	-----	تغير فيالنتيجة الصافية
4%	1%	-----	نسبة التغير

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (11)

التعليق:

- انخفاض النتيجة الصافية من 674936491.42 في سنة 2017 الى 669424322.00 في سنة 2018 اي بمقدار 5512169.42 وبنسبة 1%.
- ارتفاع النتيجة الصافية من 669424322.00 في سنة 2018 الى 694369343.69 في سنة 2019 بنسبة تقدر ب4%.

فيما يخص الخصوم الغير جارية:

الديون الأخرى: يمكن تحديد نسبة التغير في الديون الأخرى في الجدول التالي:

الجدول رقم (13): نسبة التغير في الديون الأخرى الغير جارية:

2019	2018	2017	البيان
7297950.69	60680523.18	6077523.18	الديون الأخرى الغير جارية
-53382572.49	54603000.00	-----	تغير فيالديون الأخرغير الجارية
87.97%	89.98%	-----	نسبة التغير

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (11)

التعليق:

- ارتفاع الديون الاخرى غير الجارية من 6077523.18 في سنة 2017 الى 60680523.18 في سنة 2018 بنسبة 89.98%.
- انخفاض الديون الاخرى غير الجارية من 60680523.18 في سنة 2018 الى 7297950.69 في سنة 2019 بنسبة 87.97%.

مؤونات والمنتجات الثابتة مسبقا: ويمكن تحديد نسبة التغير في الجدول التالي:

الجدول رقم (14): نسبة التغير في مؤونات ومنتجات الثابتة مسبقا:

2019	2018	2017	البيان
3464060.00	3464060.00	461780.00	مؤونات و منتجات الثابتة مسبقا
0.00	3002280.00	-----	تغير في مؤونات و منتجات الثابتة مسبقا
0%	86.66%	-----	نسبة التغير

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (11)

التعليق:

- ارتفاع مؤونات ومنتجات الثابتة مسبقا من 461780.00 في سنة 2017 الى 3464060.00 في سنة 2018 بنسبة %86.66.

3. الميزانية المختصرة لمؤسسة نفضال:

الجدول رقم (15): الميزانية المختصرة لمؤسسة نفضال

2017		2018		2019		البيان
النسبة	المبالغ	النسبة	المبالغ	النسبة	المبالغ	
						الأصول
25.22%	249960515.34	21.35%	250552762.57	25.67%	365277052.69	مجموع الأصول غير الجارية
74.78%	741140391.71	78.65%	922514468.69	74.33%	1057711155.56	مجموع أصول الجارية
100%	991100907.05	100%	1173367231.21	100%	1422988208.25	مجموع الأصول
						الخصوم
68.10%	674936491.42	57.05%	669424322.00	48.80%	694369343.69	أموال الخاصة
0.66%	6539303.54	0.81%	9550583.18	0.75%	10762010.69	الخصوم غير الجارية
31.24%	309625112.45	42.13%	494392326.08	50.45%	717856853.87	الخصوم الجارية
100%	991100907.05	100%	1173367231.26	100%	1422988208.25	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (02) (11)

ثانيا: جدول حساب النتائج

نظرا لاحتواء جدول حساب النتائج أوقائمة الدخل على جميع أعباء و إيرادات المؤسسة واطهاره لها، فانه يعتبر من بين أهم القوائم المالية.

جدول رقم (16): عرض جدول حساب النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة نفضال

2017	2018	2019	البيان
5942789430.26	6752785751.04	6885308186.97	رقم الأعمال
-149618.24	215180.23-	-240164.25	تغيير مخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد انجاز
0.00	0.00	0.00	إنتاج مثبت
0.00	0.00	0.00	إعانات الاستغلال
5942639812.02	6752570570.81	6885068022.72	إنتاج السنة المالية(1)
4892725564.11	5691939472.60	5776700101.58	المشتريات المستهلكة

104028447.15	109796151.48	101920357.29	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
996754011.26	5801735624.08	5878620458.87	استهلاك السنة المالية(2)
945885800.76	950834946.73	1006447563.85	القيمة المضافة للاستغلال=3(1-2)
173443560.06	178466363.19	193282227.60	أعباء المستخدمين
75461549.51	86774780.22	88649906.49	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
696980691.19	685593803.32	724515429.76	الفائض الإجمالي عن الاستغلال(4)
5205286.20	8376421.77	1874717.65	المنتجات العمليات الأخرى
16849.70	333753.21	58756.21	أعباء العمليات الأخرى
28290678.49	24282426.44	31991020.69	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات
996553.00	0.00	0.00	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
674875002.20	669354045.44	694340370.51	النتيجة العملياتية(5)
61489.22	70276.56	28973.18	المنتجات المالية
0.00	0.00	0.00	الأعباء المالية
61489.22	70276.56	28973.18	النتيجة المالية (6)
674936491.42	969424322.00	664369343.69	النتيجة العادية قبل الضرائب=7(5+6)
0.00	0.00	0.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
0.00	0.00	0.00	الضرائب المؤجلة(تغيرات)حول النتائج العادية
0.00	0.00	0.00	مجموع منتجات الأنشطة العادية
0.00	0.00	0.00	مجموع الأعباء الأنشطة العادية
674936491.42	969424322.00	694369343.69	النتيجة الصافية للأنشطة العادية (8)
0.00	0.00	0.00	العناصر غير العادية - المنتجات
0.00	0.00	0.00	العناصر غير عادية - الأعباء
0.00	0.00	0.00	النتيجة غير العادية (9)
674936491.42	0.00	0.00	النتيجة الصافية للسنة المالية (10)

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الملاحق رقم (02) (04) (06).

المطلب الثاني: عرض التكاليف البيئية لمؤسسة نفضال بسكرة

أولاً: الرسوم البيئية

1. الضرائب على النشاط البيئي:

حيث تتمثل مختلف الضرائب البيئية التي تقوم مؤسسة نفضال لولاية بسكرة بدفعها مقابل آثار التلوث

التي تسببها للبيئة في:

الجدول رقم(17): الرسم على النشاط البيئي. الخاص بالحساب /64583

عمليات الشهر		المفتاح	الرقم	البيان
دائن	مدين			
-	405000.00	256020	Prov CDD	الضريبة على التلوث
-	60000.00	615020	Prov 3924	حقوق النفايات
-	405000.00	614020	Prov 3923	الضريبة على التلوث
-	405000.00	613020	Prov 3922	الضريبة على التلوث
-	405000.00	612020	Prov3921	الضريبة على التلوث
-	405000.00	611020	Prov 3920	الضريبة على التلوث
-	276000.00	698020	Prov 726	الضريبة على التلوث
-	438000.00	367020	Prov 725	الضريبة على التلوث
-	435000.00	366020	Prov 724	الضريبة على التلوث
-	435000.00	365020	Prov 723	الضريبة على التلوث
-	435000.00	364020	Prov 722	الضريبة على التلوث
	390000.00	363020	Prov 721	الضريبة على التلوث
	435000.00	362020	Prov 720	الضريبة على التلوث
	4929000.00			المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم (7)

ثانيا: تسيير النفايات

بما أن نشاط مؤسسة نفضال عبارة عن نشاط بترولي ويعتبر مضر للبيئية فهو يخلف مجموعة من النفايات، والأخيرة لديها طريقة عملية لتسييرها، تخزينها، فرزها والتخلص منها وفق معايير صديقة للبيئة.

1. تصنيف النفايات:

تصنف النفايات حسب تسميتها في المرسوم التنفيذي رقم: 06-104 حسب درجة خطورتها الى:

- نفايات منزلية وما شابهها (MA): وهي النفايات العادية اليومية
- نفايات خاملة (I): وهي التي لا تتفاعل كيميائيا ولا بيولوجيا ولا تتحلل بسرعة مثل الرمال والخرسانة
- نفايات خاصة (S): تتمثل في النفايات الصعبة والصلبة مثل الحديد والمعادن

- نفايات خاصة خطيرة (SD): وهي النفايات التي تشكل خطر على البيئة بشكل مباشر.

أ. أنواع النفايات الخاصة بمواقع التشغيل فرع التسويق لمؤسسة نفضال:

جدول رقم (18): أنواع النفايات الخاصة بمواقع التشغيل فرع التسويق لمؤسسة نفضال

تصنيفها	إسم النفاية
نفايات منزلية وما شابهها	علب ورقية، اوراق مقوى، ألواح
نفايات خاصة	خردة، إطارات، علب نפט مستعملة
نفايات خطيرة	بطاريات مستعملة، زيوت، مبيدات حشرية، مرشح النفط

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات من طرف مسؤول قسم الأمن الصناعي

لمؤسسة نفضال

2. تخزين النفايات في مؤسسة نفضال:

تخزن نفضال نفاياتها وفق قواعد ومعايير أساسية للحفاظ على سلامة البيئة وتجنب أي خطر ممكن،

ويتم تخزينه كما يلي:

- يجب أن يكون مكان التخزين بعيد عن الخطر.
- يجب أن يكون مصمم بطريقة توفر مسافة كافية بين مناطق التخزين للمواد غير المتوافقة.
- تزويدها بعلامات تشير إلى مختلف المحظورات.
- مرتية بطريقة تقيد سهولة الوصول إليها.
- تدار بطريقة تمنع أي ضرر للبيئة.
- تخزن في مكان مجهز بارضية مقاومة للماء وقابلة التصريف.

أ. توصيات التخزين حسب نوع النفايات الناجمة عن قسم التسويق:

- البطاريات المستعملة:

- وضعها على أرضية مجهزة.
- حماية الأرضية من أي حمضيات بإستعمال حاويات مانعة لتسرب الماء.

- تخزين بعيدا عن أشعة الشمس لتجنب أي تدهور جودة البطاريات
- الحفاظ عليها في غرفة أو حاوية مغلقة أو إذا لزم الأمر إستعمال أغشية مشمعة.
- الأغشية المشمعة هي عازل مقاوم للحريق ومضادة للأشعة فوق البنفسجية"

توضع البطاريات في حاويات معدنية



او توضع فوق أرضية مبطنة



• العجلات المطاطية:

توضع في مكان مغطى غير معرض للاشعة او اي تاثيرات اخى او في أرضية مبطنة



• الزيوت المستعملة:

- تخزينها في براميل على منصات النقل أو في خزانات.
- ضمان عدم تسرب المياه من الأرض بوضع الرمل مثلا أو اي غشاء عازل.
- تحفظ في مكان بعيد عن الشمس.
- التأك من إحكام غلق البراميل والخزانات لتجنب أي تسرب للزيوت.



3. التخلص من النفايات:

يتم التخلص من مختلف نفايات المصنع بإتباع الخطوات التالية:

- ضمان إصلاح النفايات من قبل اللجنة المركزية لفرع التسويق.
- تحديد مؤسسة متخصصة و عمل إتفاق معها أو شراكة بهدف اعادة تدوير أو إستعادة النفايات.
- ضمان حسن سير عملية إعادة التدوير للمؤسسة المختصة من خلال تكليف أشخاص للتحقق من الأنظمة الموضوعة.
- يتم التخلص من النفايات الخاصة و الخطيرة (زيوت و ما شابهها) عن طريق شركات خاصة حاصلة على رخص من طرف الوزارة.

أنظر الملحق رقم (08)

المطلب الثالث: تطبيق مؤسسة نفضال لمعايير السلامة و المحافظة على البيئة

أولاً: تصريح سياسة البيئة

تتطلع نفضال للشروع في تحدي طموح لتعزيز مكانتها كأكبر مؤسسة مزدهرة، وتسعى للتألق باستمرار بضمان جودة سوق حرة ذات طابع تنافسي من جهة، والمتطلبات المتزايدة للأطراف المعنية من ناحية أخرى، ومن بين أهم المتطلبات نجد البيئة حيث:

- حماية البيئة.
- وعي كل الأفراد وعلى جميع مستويات المؤسسة بالالتزام بدوره ومسؤوليته الفردية للوقاية والحفاظ على البيئة.
- المساهمة في التنمية المستدامة للمجتمع المحيط بالمؤسسة.
- كما أن نفضال شرعة في إرسال برنامج تنمية وحداثة في أفق سنة 2030، المنبثق من فضاء لتبادل الآراء والاقتراحات حول " التنمية المستدامة والمدعمة "، ومن بين المحاور الإستراتيجية للتنمية التي تخص البيئة في:
- التحكم في المخاطر الناتجة عن الأنشطة وذلك فيما يخص البيئة.
- تنمية وترويج للوقود النظيف.
- اختيار الشركاء وفقاً لشروط نظام تسييري بيئي.

أنظر الملحق رقم (08)

ثانياً: نظام الادارة البيئية

لقد أعادت مؤسسة نفضال تأسيس نظام الجودة وتحديثه وفقاً لمتطلبات معيار ISO لنظام الإدارة البيئية كالأتي:

- تخزين ونقل وتوزيع الوقود البري والجوي والبحري.
- تسويق وقود الطائرات وزيوتهما البحرية.
- تشغيل وصيانة مرافق تخزين الوقود.
- إدارة وصيانة مركبات النقل والتوزيع.
- تجهيز وصيانة سفن الإمداد.
- تصميم وإنشاء البنية التحتية للتخزين ونقل خطوط أنابيب الوقود

حيث تحصلت على شهادة EN ISO 14001:2004 نظام الادارة البيئية، وتستند هذه الشهادة الى

نتيجة التدقيق البيئي الموثق في تقرير التدقيق RA15024-22F.

أنظر الملحق رقم (09)

ملخص الفصل:

أصبح من الضروري الالتفات الى البيئية وأخذها بعين الاعتبار من طرف المؤسسات الاقتصادية، وذلك لما لها من امتيازات تعود على المؤسسة.

حيث تناولت الدراسة التطبيقية التي قمنا بها على مؤسسة نفضال بسكرة عدة جوانب من اهمها ابراز التكاليف المحاسبية البيئية في المؤسسة، وقد توصلنا الى ان المؤسسة حققت مكانة هامة خاصة بعد حصولها على شهادة ISO.

كما ان المؤسسة تسعى وراء كل التحسينات والتعديلات التي من شأنها ان تحافظ على مكانتها والتي تضمن مستوى جيد لها.

الخاتمة

تناولنا في هذه الدراسة موضوع المحاسبة البيئية، حيث من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها في عينة من المؤسسات وهي مؤسسة نفطال والتي تعتبر من بين المؤسسات التي تتسبب في تلوث البيئة، ومن خلال هذه الدراسة توصلنا الى جملة من النتائج والتوصيات.

➤ اختبار الفرضيات:

من خلال هذا المطلب سنقوم بعرض واختبار فرضيات الدراسة وذلك بعد ان قمنا بالدراسة التطبيقية التي سيتم من خلالها اثبات صحة الفرضيات او نفيها.

- لقد جاءت الفرضية الاولى كالآتي: تربط بين المحاسبة والبيئة علاقة مهمة.
انطلاقا من الفصل الثاني، المبحث الاول: "لقد برزت الحاجة الى المحاسبة البيئية لما لها من من مزايا على خدمة البيئة، وعليه فان اخذ الحسايات البيئية بعين الاعتبار لاسيما التكاليف البيئية سيجعل مهنة المحاسبة قادرة على توفير معلومات أكثر اهمية وملاءمة " وهنا نستطيع ان نبرز اهمية العلاقة بين المحاسبة والبيئة (وهذا ما يثبت صحة الفرضية الاولى).
- جاءت الفرضية الثانية كالآتي: من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية ان يكون للمؤسسة نظام محاسبي بيئي. انطلاقا من الفصل الثاني المبحث الاول: " يجب على المؤسسة الاقتصادية لتبني نظام المحاسبة البيئية ان تقوم بدراسة عدة جوانب والتي تسمح لها بتطوير نظامها، فتسعى بذلك الى تطبيق المحاسبة البيئية وتحديد كل من المستويات والمعوقات التي يمكن ان تمر بها، فتكون بذلك قد تبنت نظاما محاسبيا يتوافق مع بنيتها الاقتصادية". وانطلاقا من هذا يمكن نفي صحة هذه الفرضية.
- جاءت الفرضية الثالثة كما يلي: يتم الافصاح المحاسبي البيئي في قوائم مالية منفصلة فقط.
انطلاقا من الفصل الثاني: " هناك عدة طرق للافصاح المحاسبي ... " وانطلاقا من هذا يمكن اثبات صحة هذه الفرضية.
- جاءت الفرضية الرابعة كما يلي: تستخدم مؤسسة نفطال نظام محاسبي بيئي يساعدها على تحسين ادائها. انطلاقا من الفصل الثالث، المطلب الثالث: "تتطلع نفطال للشروع في تحدي طموح تعزيز مكانتها كأكبر مؤسسة مزدهرة، وتسعى للتائق باستمرار بضمان جودة سوق حرة ذات طابع تنافسي من جهة، والمتطلبات المتزايدة للاطراف المعنية من ناحية اخرى ". وانطلاقا من هذا يمكن اثبات صحة هذه الفرضية.

➤ النتائج:

توصلنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع الى استنتاج مجموعة من النتائج نحاول ان نستعرضها في النقاط التالية:

- إن وضع المحاسبة البيئية راجع الى ضغوط المحيط.
- تتحمل مؤسسة نفضال التكاليف الناتجة عن ممارستها للنشاطات التي من شأنها ان تتسبب في التلوث البيئي.
- عدم توفر الكفاءات القادرة على تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسة.
- نقص المعلومات التي تساعد على ادراج المحاسبة البيئية في المؤسسة.

➤ التوصيات:

من خلال النتائج المسجلة في الدراسة تمت صياغة مجموعة من الاقتراحات والتوصيات، التي من شأنها ان تساهم في حد كبير في تجاوز الصعوبات ومن اهم هذه التوصيات:

- المحافظة على التطبيق الجيد للمحاسبة البيئية من خلال الالتزام بالمراجعة الدورية لها.
- على المسير الاخذ بعين الاعتبار نظام المحاسبة البيئية ضمن استراتيجية المؤسسة.
- تحسين الميزة التنافسية وذلك من خلال تبني المحاسبة البيئية، والذي يعتبر من العوامل المساعدة على ذلك.
- نشر الوعي البيئي وترسيخه في عقول مختلف الاطراف المحيطة بالمؤسسة، لكي يساعد ذلك على ضمان تطبيق المحاسبة البيئية في ظروف ملائمة.
- يجب على المؤسسات عند اعدادها للقوائم المالية ان تاخذ بعين الاعتبار المحاسبة البيئية.
- من الضروري ان تلتزم المؤسسات بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية.

➤ افاق الدراسة:

بعد عرض موضوع البحث، طرأت لنا مجموعة من النقاط مازالت مجهولة التي من شأنها أن تكون مواضيع بحوث أخرى:

- معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية.
- دور المحاسبة البيئية وأثرها على المؤسسات الاقتصادية.
- القياس والافصاح المحاسبي على المحاسبة البيئية وأثرها على القوائم المالية.

قائمة المراجع

1. ابراهيم جابر السيد. (2013). محاسبة التلوث البيئي. عمان: غيداء للنشر.
2. إبراهيم جابر السيد. (2014). الإفصاح المالي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارة العربية داخل البلاد. عمان: دار غيداء للنشر والتوزيع.
3. امين احمد لطفي السيد. (2005). المراجعة البيئية. الاسكندرية: الدار الجامعية.
4. امين احمد لطفي السيد. (2015). اساسيات المحاسبة. الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع.
5. بلعجوز حسين. (2009). نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الانتاجية. الاسكندرية: مؤسسة الثقافة الجامعية.
6. بن حبيب عبد الرزاق. (2000). اقتصاد وتسيير المؤسسة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
7. حسن حريم. (2006). مبادئ الادارة الحديثة. عمان: دار حامد للنشر والتوزيع.
8. حسين بلعجوز. (2009). نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ القرارات الانتاجية. الاسكندرية: مؤسسة الثقافة الجامعية.
9. خليل محمد حسن الشماع، وكاظم محمود خيضر. (2000). نظرية المنظمة. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
10. رشا الغول. (2014). المراجعة البيئية الطبعة 01. الاسكندرية: مكتبة الوفاء القانونية.
11. رضوان محمد العناتي. (2006). مبادئ المحاسبة وتطبيقها ط6. عمان: دار الصفاء.
12. زكرياء الدوري. (2005). الادارة الاستراتيجية- مفاهيم ودراسة حالات-. عمان: دار البازورين.
13. سامية جلال سعد. (2005). الادارة البيئية المتكاملة. القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الادارية.
14. سيد عطا الله السيد. (2009). المفاهيم المحاسبية الحديثة ط1. عمان: دار الراية للنشر والتوزيع.
15. شوقي ناجي جواد، ونصر المنصور كاسر. (2000). ادارة المشروعات الصغيرة. عمان: الحامد للنشر.
16. طلال الججاوي، وسالم الزويعي. (2014). القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات. عمان: اليازوري العلمية.

17. عبد الرزاق بن حبيب. (2000). اقتصاد وتسيير المؤسسة. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
18. عبد الغفار حنفي، وعبد السلام ابو قحف. (2004). اساسيات تنظيم وادارة الاعمال. الاسكندرية: الدار الجامعية.
19. عبد الوهاب نصر علي. (2007). القياس والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية والدولية الجزء 1. الاسكندرية: الدار الجامعية.
20. عبد الوهاب نصر علي. (2007). القياس والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية والدولية الجزء 2. الاسكندرية: الدار الجامعية.
21. عطية عبد الحي مرعي. (2009). اساسيات المحاسبة المالية. الاسكندرية: المكتب الجامعي الحديث.
22. عمر صخري. (2001). اقتصاد المؤسسة. بن عكنون: ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية.
23. كامل بربير. (1996). الادارة عملية ونظام. بيروت: المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع.
24. محمد العودات. (2000). النظام البيئي والتلوث. مجلة علمية للعلوم والتقنية.
25. محمد عباس بدوي. (2007). المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق.
26. محمد مسن. (2001). التدبير الاقتصادي للمؤسسات. الجزائر: الساحل للنشر.
27. مراد كواشي. (2017). المحاسبة المالية حسب قواعد النظام المحاسبي المالي scf. الجزائر: الجزائرية للنشر والتوزيع.
28. ناصر دادي عنوان. (1998). اقتصاد المؤسسة. الجزائر: دار المحمدية العامة.

مقالات باللغة العربية:

1. ابراهيم خليل، وزياد هاشم يحي. (2016). دور المحاسبة البيئية في ادارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والافصاح عنه. المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث، 219-235.
2. اسماء الهاشمي، عقيل حمزة حبيب الحسناوي، وزينب عزيز باصي. (2018). متطلبات القياس والافصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية، دراسة ميدانية في عينة. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، 1154-1178.

3. لحسن محمد عمر السر. (2013). أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية. مجلة الدراسات العليا-جامعة النيلين، -206-242.
4. امل عبد الحسين. (2010). واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت الصناعية. مجلة، 290-309.
5. ايناس عبد الرحمان القيسي. (2011). دور المحاسبة البيئية في حماية البيئة والمجتمع. كلية التراث (11)، 80-110.
6. جهاد قراقيش، حسن فليح مفلح القطيش، وفارس جميل حسن الصوفي. (2012). اهمية التكاليف والافصاح البيئي في ترشيد القرارات الادارية في الشركات الصناعية: المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 209-242.
7. حميدان الطاهر عادل البهلول. (2011). الافصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في الشركة الاهلية للاسمنت بليبيا (دراسة استطلاعية). مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية مجلد 27.
8. ذياب عبد إحسان. (2008). تحليل التكاليف البئية في الشركة العامة للاسمنت الشمالية. مجلة الادارة والاقتصاد، 26-50.
9. صالح ابراهيم الشعباني. (2008). أثر استخدام معلومات التكاليف البيئية على الحسابات الاقتصادية(القومية) ودورها في تعزيز عملية التنمية المستدامة. مجلة بحوث مستقبلية، 66-.
10. طه عليوي ناصر، وهيثم هاشم الخفاف. (2012). اهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، دراسة استطلاعية لاراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل. مجلة الادارة والاقتصاد (92)، 65-103.
11. عبد الحكيم بدران. (1988). تلوث البيئة مصادره وانواعه. مجلة علمية للعلوم والتقنية، 06-22.
12. عبد الواحد غازي محمد حسين. (2014). دور المحاسبة البيئية والتدقيق البيئي في تفعيل التنمية المستدامة (دراسة لاراء عينة من المحاسبين والمدققين). مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، 304-318.

13. فارس جميل حسن الصوفي، حسن فليح مفلح القطيش، وجهاد قراقيش. (2012). **اهمية التكاليف والافصاح البيئي في ترشيد القرارات الادارية في الشركات الصناعية**. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية عدد 29، 209-242.
14. ماهر موسى درغام. (2015). **المحاسبة الادارية البيئية**. مجلة جامعة الازهر، 17(2)، 27-60.
15. محمد عزيز عزيز. (2018). **دور الافصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العراقية**. دراسة تطبيقية على بعض الشركات المدرجة في سوق بغداد للاوراق المالية. مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، 152-170.
16. مريم مصباح سحيم. (2018). **القياس المحاسبي للتكاليف البيئية**، دراسة تطبيقية لشركة الزاوية لتكرير النفط. مجلة دراسات الانسان والمجتمع، 1-36.
17. مطانيوس مخول، وعدنان غانم. (2009). **نظم الادارة البيئية ودورها في التنمية المستدامة**. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 33-51.
18. نجوى عبد الصمد، وطلال محمد مفضي بطاينة. (08-09 03, 2005). **الادارة البيئية للمنشآت الصناعية كمدخل حديث للتميز التنافسي**. المؤتمر العلمي الدولي حول الاداء المتميز للمنظمات والحكومات، الصفحات 134-145.
19. نعمة الياسري، م. ف. (2007). **المحاسبة البيئية ودورها في الحفاظ على البيئة**. مجلة جامعة كربلاء العلمية المجلد الخامس، 479-487.
20. نورس قاسم خليفة الشحمانى، عبد الرضا لطيف جاسم الياسري، وعباس نوار كحيط الموسوي. (2019). **استعمال تقنية تقييم دورة حياة المنتج للمحاسبة عن التكاليف البيئية في ظل معايير محاسبة الاستدامة**. AL KUT JOURNAL OF ECONOMIC AND ADMINISTRATIVE SCIENCES، 223-203.

المذكرات الأكاديمية:

1. احمد قصير. (2016/2017). **تأثير الثقافة التنظيمية في تبني نظام الادارة البيئية بالمؤسسة الاقتصادية**: دراسة حالة شركة صناعة الانابيب البلاستيكية بعين وسارة، الجلفة. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير. المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، الجزائر: جامعة محمد بوضياف.

2. العيد فراحتية. (14 06, 2015). دور نظام المعلومات التسويقية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية. اطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية. سطيف، سطيف، الجزائر: جامعة فرحات عباس-سطيف 1.
3. امال، قبائلي. (06 2018, 2018). دور تنمية الموارد البشرية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية -دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير. المسيلة، المسيلة، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف.
4. امينة كسيرة. (2011). الاتصال والتربية البيئية الشاملة. رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في تخصص "الاتصال البيئي". الجزائر، كلية العلوم السياسية والاعلام، قسم علوم الاعلام والاتصال، الجزائر: جامعة الجزائر -3.
5. بعلي، زهية. (2016/2017). دور النظام المحاسبي SCF المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية دراسة حالة مديرية الضرائب بمستغانم. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير. مستغانم، مستغانم، الجزائر: جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
6. سيف حنان سعدي. (2013). القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، دراسة حالة مؤسسة الاسمنت حامة بوزيان -SCHB- قسنطينة. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير. قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة قسنطينة -2.
7. شوثري، عبد الإله. (2018/2019). مساهمة الحوكمة في استدامة المؤسسات الاقتصادية وتطوير التجارة الخارجية بالجزائر دراسة حالة: (مؤسسة كوندور نموذجاً). مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي علوم اقتصادية تخصص اقتصاد دولي. المسيلة، المسيلة، الجزائر: جامعة محمد بوضياف- المسيلة.
8. شيلي، الهام. (2013/2014). دور استراتيجية الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية -دراسة ميدانية في المؤسسة المينائية بسكيكدة-. مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم الإستراتيجية للتنمية المستدامة. سطيف، سطيف، الجزائر: جامعة فرحات عباس -سطيف 1.

9. طلبة، بسمة. (2017). أثر تطبيق المحاسبة على قيمة المؤسسة دراسة حالة مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان - SCHB - قسنطينة مذكرة مقمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة. أم البواقي، أم البواقي، الجزائر: جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي.
10. عبد الكريم مشان. (16, 05, 2013). دور نظام الادارة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة "دراسة حالة مصنع الاسمنت عين الكبيرة. SCAEK. مذكرة لنيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه. سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة فرحات عباس.
11. فضل ياسين داود الجماسي. (2016). مدى تطبيق المحاسبة البيئية في بيئة الاعمال الفلسطينية (دراسة ميدانية على الشركات الصناعية في قطاع غزة). رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة. غزة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، فلسطين: جامعة الازهر.
12. محمد نواف حمدان عابد. (2006). دراسة تحليلية لمشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الاصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية (دراسة تطبيقية). رسالة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير العلوم في تخصص المحاسبة. القاهرة، كلية العلوم المالية والمصرفية، مصر: الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية.
13. منص، سامية;. (2011). الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. IAS-IRS. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية. ورقلة، ورقلة، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح -ورقلة.
14. ناظم حسن عبد السد، اياد شاكر سلطان، وزينب جبار يوسف. (2009). المحاسبة البيئية: الإطار المقترح للافصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد. دراسة تطبيقية في شركة مصافي الجنوب (مصفي البصرة). مجلة جامعة البصرة، 3-28.
15. نجوى بن عويدة. (2012/2013). دور الحوكمة في تعزيز اداء المؤسسة المستدامة. مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية. بسكرة، بسكرة، الجزائر: جامعة محمدخضيربسكرة.

قوانين ومراسيم:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. (25 نوفمبر، 2007). الجريدة الرسمية رقم 74، 01-26. الجزائر، الجزائر، المطبعة الرسمية.

2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. (25 ماي, 2008). *الجريدة الرسمية* رقم 26، 01-، الجزائر، الجزائر، المطبعة الرسمية.

الملاحق

BILAN UNITE

Au 31 décembre 2017

Période 06/2017

A C T I F				P A S S I F					
Rubrique	Note	Mont Brut	Amort/Prov	Mont Net	M. Net N-1	Rubriques	Note	Mont Net	M. Net N-1
## ACTIFS NON COURANTS						## CAPITAUX PROPRES ##			
Ecart d'acquisition (goodwill)						Capital émis (ou compte de l'exploitant)			
Immobilisations incorporelles						Primes et réserves			
Immobilisations corporelles		932 371 650.17	699 766 020.93	232 605 629.24	252 963 313.47	Ecart de réévaluation		674 936 491.42	708 096 599.53
Immobilisations en cours					10 126 750.00	Résultat net			
Immobilisations Financières		17 354 886.10		17 354 886.10	18 622 061.54	Autres capitaux propres			
Impôts différés						TOTAL CAPITAUX PROPRES I		674 936 491.42	708 096 599.53
TOTAL ACTIF NON COURANT		949 726 536.27	699 766 020.93	249 960 515.34	281 712 125.01				
## ACTIFS COURANTS ##						## PASSIFS NON COURANTS			
Stocks et en cours						Dettes rattachées à des participations			
Créance et emplois assimilés		236 959 547.79	3 667 631.34	233 291 916.45	204 515 367.89	Impôts (différés et provisionnés)		6 077 523.18	6 077 523.18
Clients		118 815 803.43	777 802.73	118 038 000.70	81 566 873.99	Autres dettes non courantes		461 780.00	995 391.54
Autres débiteurs		21 925 792.98	144 529.72	21 781 263.26	22 347 545.15	Provisions et produits comptabilisés		6 539 303.18	7 072 914.72
Impôts et assimilés		11 516 900.85		11 516 900.85	9 501 510.05	TOTAL PASSIFS NON COURANTS II			
Autres actifs courants						## PASSIFS COURANTS ##			
Disponibilités et assimilés						Fournisseurs et compte rattachés		14 979 143.54	20 746 137.33
Placements et autres actifs financiers						Impôts			
Trésorerie		357 736 556.48	1 224 246.03	356 512 310.45	346 995 374.90	Autres dettes		294 645 968.91	210 723 145.41
TOTAL ACTIF COURANT		746 954 601.53	5 814 209.82	741 140 391.71	664 926 671.98	Trésorerie Passif			
						TOTAL PASSIFS COURANTS III		304 625 112.45	231 469 282.74
TOTAL GENERAL ACTIF		1 696 681 137.80	705 580 230.75	991 100 907.05	946 638 796.99	TOTAL GENERAL PASSIF		991 100 907.05	946 638 796.99

ملحق 3: ميزانية مؤسسة نفضال لسنة 2017

B I L A N U N I T E
Au 31 décembre 2018

Unité : 807 DISTRICT COM BISKRA
999

Période 06/2018

A C T I F					P A S S I F				
Rubrique	Note	Mont Brut	Amort/Prov	Mont Net	M. Net N-1	Rubriques	Note	Mont Net	M. Net N-1
## ACTIFS NON COURANTS						## CAPITAUX PROPRES ##			
Ecart d'acquisition (goodwill)						Capital émis (ou compte de l'exploitant)			
Immobilisations incorporelles						Primes et réserves			
Immobilisations corporelles		924 289 612,29	729 901 222,06	194 388 390,23	232 605 629,24	Ecart de réévaluation		666 424 322,00	674 936 491,42
Immobilisations en cours		40 134 485,00		40 134 485,00		Résultat net			
Immobilisations Financières		16 329 887,34		16 329 887,34	17 354 886,10	Autres capitaux propres			
Impôts différés						TOTAL CAPITAUX PROPRES I		666 424 322,00	674 936 491,42
TOTAL ACTIF NON COURANT		980 753 984,63	729 901 222,06	250 852 762,57	249 960 515,34	## PASSIFS NON COURANTS			
## ACTIFS COURANTS ##						Dettes rattachées à des participations			
Stocks et en cours		264 547 602,00	4 624 744,75	259 922 857,25	233 291 916,45	Impôts (différés et provisionnés)		6 086 523,18	6 077 523,18
Créance et emplois assimilés						Autres dettes non courantes			
Clients		148 539 457,10	862 065,98	147 677 391,12	118 038 000,70	Provisions et produits comptabilisés		464 060,00	461 780,00
Autres débiteurs		27 984 044,64	144 529,72	27 839 514,92	21 781 263,26	TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		6 550 583,18	6 539 303,18
Impôts et assimilés		13 308 437,73		13 308 437,73	11 516 900,85	## PASSIFS COURANTS ##			
Autres actifs courants						Fournisseurs et compte rattachés		1 155 527,35	14 979 143,54
Disponibilités et assimilés						Impôts			
Placements et autres actifs financiers						Autres dettes		480 236 798,73	294 645 968,91
Trésorerie		473 766 267,67		473 766 267,67	356 512 310,45	Trésorerie Passif			
TOTAL ACTIF COURANT		928 145 809,14	5 631 340,45	922 514 468,69	741 140 391,71	TOTAL PASSIFS COURANTS III		499 392 326,08	309 625 112,45
TOTAL GENERAL ACTIF		1 908 899 793,77	735 532 562,51	1 173 367 231,26	991 100 907,05	TOTAL GENERAL PASSIF		1 173 367 231,26	991 100 907,05

BILAN UNITE

Au 31 décembre 2019

Unité : 807 DISTRICT COM BISKRA
999

Période 06/2019

A C T I F				P A S S I F				
Rubrique	Note	Mont Brut	Amort/Prov	Mont Net	M. Net N-1	Note	Mont Net	M. Net N-1
## ACTIFS NON COURANTS						## CAPITAUX PROPRES ###		
Ecart d'acquisition (goodwill)						Capital émis (ou compte de l'exploitant)		
Immobilisations incorporelles						Primes et réserves		
Immobilisations corporelles	1 112 882 647.15		777 641 217.54	335 241 429.61	194 388 390.23	Ecart de réévaluation	69- 369 343.69	669 424 322.00
Immobilisations en cours					40 134 485.00	Résultat net		
Immobilisations Financières	30 035 623.08			30 035 623.08	16 329 887.34	Autres capitaux propres		
Impôts différés						TOTAL CAPITAUX PROPRES I	69- 369 343.69	669 424 322.00
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 142 918 270.23	777 641 217.54	365 277 052.69	250 852 762.57			
## ACTIFS COURANTS ##						## PASSIFS NON COURANTS		
Stocks et en cours		280 059 219.34	18 792 562.27	261 266 657.07	259 922 857.25	Dettes rattachées à des participations		
Créance et emplois assimilés						Impôts (différés et provisionnés)		
Clients	195 611 530.24		4 460 083.49	191 151 446.75	147 677 391.12	Autres dettes non courantes	7 297 950.69	6 086 523.18
Autres débiteurs	28 960 050.83		144 529.72	28 815 521.11	27 839 514.92	Provisions et produits comptabilisés	3 464 060.00	3 464 060.00
Impôts et assimilés	15 341 717.14			15 341 717.14	13 308 437.73	TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	11 762 010.69	9 550 583.18
Autres actifs courants						## PASSIFS COURANTS ##		
Disponibilités et assimilés						Fournisseurs et compte rattachés	131 973 699.69	14 155 527.35
Placements et autres actifs financiers						Impôts		
Trésorerie	561 135 813.49			561 135 813.49	473 766 267.67	Autres dettes	576 883 154.18	480 236 798.73
TOTAL ACTIF COURANT	1 081 108 331.04		23 397 175.48	1 057 711 155.56	922 514 468.69	Trésorerie Passif		
						TOTAL PASSIFS COURANTS III	717 856 853.87	494 392 326.08
TOTAL GENERAL ACTIF		2 224 026 601.27	801 038 393.02	1 422 988 208.25	1 173 367 231.26	TOTAL GENERAL PASSIF	1 422 988 208.25	1 173 367 231.26

ملحق 6: جدول حساب النتائج لمؤسسة نפטال سنة 2019

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS
(Par Nature) Au 31 décembre 2019

Page 1

Unité : 807 DISTRICT COM BISKRA
999

Période 06/2019

Compte	LIBELLE	Note	Exercice N		Total	Exercice N - 1	
			Externe	Interne		Externe	Interne
70	Ventes et produits annexes		6 885 307 823.97	363.00	6 885 308 186.97	6 752 785 751.04	6 752 785 751.04
72	Variation stocks produits finis et en cours		-240 164.25		-240 164.25	-215 180.23	-215 180.23
73	Production immobilisée						
74	Subvention d'exploitation						
	1- PRODUCTION DE L'EXERCICE		6 885 067 659.72	363.00	6 885 068 022.72	6 752 570 570.81	6 752 570 570.81
60	Achats consommés		5 776 700 101.58		5 776 700 101.58	5 691 939 472.60	5 691 939 472.60
61/62	Services extérieurs et autres consommations		21 243 580.21	80 676 777.08	101 920 357.29	28 098 592.48	81 697 559.00
	2- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		5 797 943 681.79	80 676 777.08	5 878 620 458.87	5 720 038 065.08	81 697 559.00
	3- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (1-2)		1 087 123 977.93	-80 676 414.08	1 006 447 563.85	1 032 532 505.73	-81 697 559.00
63	Charges de personnel		193 282 227.60		193 282 227.60	178 466 363.19	178 466 363.19
64	Impôts, taxes et versements assimilés		88 649 906.49		88 649 906.49	86 774 780.22	86 774 780.22
	4- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		805 191 843.84	-80 676 414.08	724 515 429.76	767 291 362.32	-81 697 559.00
75	Autres produits opérationnels		1 874 717.65		1 874 717.65	8 376 421.77	8 376 421.77
65	Autres charges opérationnels		58 756.21		58 756.21	333 753.21	333 753.21
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes		31 991 020.69		31 991 020.69	24 282 426.44	24 282 426.44
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions						
	5- RESULTAT OPERATIONNEL		775 016 784.59	-80 676 414.08	694 340 370.51	751 051 604.44	-81 697 559.00
76	Produits financiers		28 973.18		28 973.18	70 276.56	70 276.56
66	Charges financières		28 973.18		28 973.18	70 276.56	70 276.56
	6- RESULTAT FINANCIER		28 973.18		28 973.18	70 276.56	70 276.56
	7- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (5+6)		775 045 757.77	-80 676 414.08	694 369 343.69	751 121 881.00	-81 697 559.00
695/698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
692/693	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires						
	8- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		775 045 757.77	-80 676 414.08	694 369 343.69	751 121 881.00	-81 697 559.00

Naft-Compta V 2.12

Editer le :

23/07/2020 09:29:42

ملحق 7: الرسم على النشاط البيئي لسنة 2019

Page 1

Grand Livre Cumulé
Période entre 01/2019 et 13/2019

JB METAL
Unité : 807 DISTRICT COM BISKRA
Code : 000. Structure : SIEGE DISTRICT
Compte : 64583. Taxe sur l'activité polluante

TS	PC	CD	Numéro	Jrn	Auxiliaire		Mouvement du Mois		Pièce	Code IG	Libellé Ecriture	Flux / Honoraire	
					Code	F C.O	Débit	Crédit				N	Date
M	13	60	PROVFI	001	256020	A	405 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 CDD		
M	13	60	PROVFI	001	615020	A	60 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 3924		
M	13	60	PROVFI	001	614020	A	405 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 3923		
M	13	60	PROVFI	001	613020	A	405 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 3922		
M	13	60	PROVFI	001	612020	A	405 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 3921		
M	13	60	PROVFI	001	611020	A	405 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 3920		
M	13	60	PROVFI	001	698020	A	276 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 726		
M	13	60	PROVFI	001	367020	A	438 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 725		
M	13	60	PROVFI	001	366020	A	435 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 724		
M	13	60	PROVFI	001	365020	A	435 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 723		
M	13	60	PROVFI	001	364020	A	435 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 722		
M	13	60	PROVFI	001	363020	A	390 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 721		
M	13	60	PROVFI	001	362020	A	435 000.00	-	-	-	PROV.T/ACT.POL.2019 720		

Solde d'Ouverture - D

Mvt Mois Antérieurs -

Mvt Mois en Cours 4 929 000.00

Solde Fin 4 929 000.00 D

ملحق 08: تصريح النفايات الخطيرة

 Branche CBR	Déclaration des déchets spéciaux dangereux	ERQ HSE 27 02 Page 1/2
---	---	---

Année :

Date de transmission :

Identification du générateur et/ou du détenteur

Statut de l'entreprise :
.....

Dénomination de l'entreprise :
.....

Siège social :
.....

Domaine d'activité :
.....

Certification éventuelle de l'entreprise :
.....

Nom de la personne chargée de la gestion des déchets :
.....

A/ Nature, quantité et caractéristiques des différents types de déchets spéciaux dangereux générés :

1 - nature des déchets spéciaux dangereux générés :

Matière première utilisée :
.....

Dénomination du déchet :
.....

Code du déchet :
.....

Consistance du déchet :

Solide liquide gazeux pâteux

Autres précisions en cas de mélanges éventuels :
.....

2- Quantité des déchets spéciaux dangereux générés : (t/an)
.....

3- Caractéristiques des déchets spéciaux dangereux générés :

Composition chimique :
.....

Critère de dangerosité :
.....

4 - Stockage des déchets spéciaux dangereux :

Types de stockage :

Temporaire Quantitét/an

Permanent Quantitét/an

Modalités de stockage :
.....
.....



Branche CBR

Déclaration des déchets spéciaux dangereux

ERQ HSE 27 02

Page 2/2

B/ Modes de traitement :

Modalités de gestion :

Modalités de contrôle :

Modalités d'élimination :

Types d'installation de traitement :

Types de traitement :

Quantités traitées : t/an

Rendement du traitement.....

C/ Mesures prises et à prévoir pour éviter la production des déchets spéciaux dangereux :

Réutilisation Quantité t/an

Recyclage Quantité t/an

Valorisation Quantité t/an

Élimination Quantité t/an

1 – Mesures prises ou à envisager au titre des techniques de minimisation :

Mesures prises Mesures à envisager

2 – Mesures prises ou à envisager au titre des bonnes pratiques environnementales :

Mesures prises Mesures à envisager

3 – Mesures prises ou à envisager au titre des techniques disponibles :

Mesures prises Mesures à envisager

4 – Mesures prises ou à envisager au titre des techniques de production plus propres :

Mesures prises Mesures à envisager

5 – Mesures prises ou à envisager au titre de la gestion préventive et de la maîtrise des risques dues aux déchets spéciaux dangereux :

Mesures prises Mesures à envisager

	Etabli par :	Approuvé par :
Nom et prénom :		
Fonction :		
Date et visa :		

CERTIFICAT

EN ISO 14001 :2004

Système de Management de l'Environnement

VINÇOTTE INTERNATIONAL

ALGERIE SPA,

Alger - Algérie

Il est certifié que

NAFTAL SPA, Branche Carburants

sis à

**Aéroport Houari Boumedienne, BP 70
Dar El Beïda
Alger, Algérie**

a établi et tient à jour un système qualité conforme aux exigences de la norme
EN ISO 14001 :2004 "Systèmes de Management de l'Environnement" pour :

- Stockage, Transport et Distribution des carburants terre, aviation et marine
- Commercialisation des carburants et lubrifiants aviations et marines
- Exploitation et maintenance des installations de stockage des carburants
- Gestion et maintenance des véhicules de transport et de distribution
- Armement et maintenance des navires ravitailleurs (barges)
- Conception et réalisation des infrastructures de stockage et de transport par canalisation des carburants.

Le présent certificat est basé sur le résultat d'un audit environnemental, documenté dans le rapport d'audit
RA15024-22F.

Numéro du certificat: 12 011-22B

Date de délivrance initiale : 2 avril 2012

Date de délivrance le: 7 mai 2015

Ce certificat expire le: 6 mai 2018

Les informations complémentaires concernant le périmètre de ce certificat et l'application des exigences
de EN ISO 14001 :2004 peuvent être obtenues auprès du titulaire de ce certificat.

Le présent certificat est octroyé moyennant respect du Règlement Général Vinçotte international Algérie SPA.



Au nom de l'organisme de certification:



Mourad B. RAKA
Président de la Commission de
Certification



3-002



POLITIQUE QUALITÉ DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DE NAFTAL

NAFTAL, Société nationale investie d'une mission de service public, se doit de satisfaire le marché national des produits pétroliers dans les meilleures conditions d'exploitation, de sécurité, de qualité et de protection de l'environnement. Sa volonté, au travers de ses branches d'activités, est de maintenir et consolider sa position dans la distribution et la commercialisation des produits pétroliers.

Pour cela, la Direction Générale s'engage dans la mise en place d'un Système de Management de la Qualité devant lui permettre de s'outiller pour répondre à la demande du marché en plaçant la satisfaction des clients et des parties intéressées, au cœur de ses préoccupations en élaborant des politiques opportunes et en managant les ressources, tant pour le compte des structures du siège que pour le compte de ses branches d'activité Carburants, Commercialisation et GPL.

Son ambition est de se hisser à un niveau mondial en saisissant toute opportunité de développement pour une meilleure compétitivité.

Notre politique s'articule autour des axes suivants :

- Mise en place de l'approche processus et de l'approche système ;
- Modernisation des systèmes de gestion et des installations de distribution ;
- Réalisation de nouvelles infrastructures de stockage et de distribution ;
- Adaptation et simplification de l'organisation ;
- Mise à niveau des ressources humaines ;
- Optimisation des charges ;
- Promotion de la commercialisation des gaz carburants GPLc, GNV et du propane vrac ;
- Mise en œuvre du Management Santé, Sécurité et Environnement ;
- Promotion de la communication interne et externe ;
- Préservation de l'image de marque de la société.

Pour ce faire, la Direction Générale s'assure que cette politique est communiquée et comprise à tous les niveaux de l'organisation, nomme son représentant, lui octroie l'autorité et les ressources nécessaires en vue d'assurer la mise en œuvre, le suivi ainsi que l'amélioration continue du Système de Management de la Qualité pour qu'il demeure pertinent, adéquat et efficace.

La Direction Générale revoit semestriellement, l'efficacité de ses décisions et des dispositions mises en œuvre, en matière de qualité, pour l'atteinte des objectifs assignés à ses structures.

LE PRÉSIDENT DIRECTEUR GÉNÉRAL

06 NOV. 2013

Le Président Directeur Général

S. AKRETOU





POLITIQUE QUALITE



Branche Commercialisation



Le marché Algérien de commercialisation des produits pétroliers (carburants, bitumes et dérivés, lubrifiants, pneumatiques et produits hors fuel) est caractérisé par la présence de nombreux opérateurs privés et de l'opérateur public NAFTAL, filiale du groupe Sonatrach.

Dans cet environnement concurrentiel et évolutif, la **Branche Commercialisation**, s'inscrivant dans la dynamique initiée par NAFTAL, doit relever en permanence les défis majeurs suivants :

- Conforter sa position de leader sur le marché national
- Augmenter ses parts de marché
- Proposer de nouveaux produits et services
- Fidéliser, anticiper les attentes et satisfaire les exigences de ses clients
- Pérenniser ses activités et les emplois



Les axes stratégiques suivants constituent notre réponse à ces défis :

- Conduire un vaste programme d'investissement et de modernisation
- Développer les compétences et la qualification de nos collaborateurs
- Instaurer une culture d'entreprise commune et en partager les valeurs
- Améliorer le système de gestion pour une meilleure maîtrise des coûts.
- Prendre en compte le respect de l'environnement dans l'ensemble de nos activités.

Le système de management de la qualité que nous construisons avec la collaboration active de l'ensemble du personnel, basé sur les exigences de la norme ISO 9001 V 2008, est le catalyseur de ces axes stratégiques et de nos pratiques **managériales**.

Dans cet objectif et en ma qualité de Directeur de la Branche commercialisation, je m'engage à mobiliser l'ensemble des moyens permettant :

- de se conformer aux exigences réglementaires de nos activités et à celles de la norme ISO 9001 V2008
- d'être à l'écoute des attentes et du niveau de satisfaction de nos clients et partenaires
- d'améliorer en continu nos activités, services et performances

Garant de l'application de cette politique par l'ensemble du personnel,

Je désigne Melle Fatma Zohra MOUSSAOUI, comme responsable du management de la qualité, pour construire, maintenir et améliorer au quotidien ce système de management avec l'aide et l'implication de l'ensemble de l'équipe managériale et de leurs collaborateurs,

Le Directeur de la Branche Commercialisation

Mohand Arezki RABIA

Le 28 Novembre 2012

ملحق 11: تصريح بسياسة الصحة، الأمن، البيئة، الجودة و الإلتزام البيئي

تصريح بسياسة الصحة، الأمن، البيئة، الجودة و الإلتزام الإجتماعي



إن التطور في سياق دائم التغير، يتميز بجودة سوق حرة ذات طابع تنافسي من ناحية، و المتطلبات المتزايدة للأطراف المعنية من حيث الصحة، السلامة، البيئة و الجودة من ناحية أخرى، يجعل نفعال تتطلع للشروع في تحدي طموح لتعزيز مكانتها كأكبر مؤسسة مزدهرة.

و تسعى لتألق باستمرار بضمأن :

- الحفاظ على الصحة، سلامة الأفراد و الممتلكات و كذا حماية البيئة ؛
- و عي كل فرد و على جميع مستويات المؤسسة بالالتزام بدوره و مسؤوليته الفردية للوقاية من الحوادث و الحفاظ على صحة كافة العمال و كذا البيئة ؛
- توفير المواد و الخدمات للزبائن وفق شروطهم و توقعاتهم ؛
- الامتثال للمتطلبات التنظيمية و القانونية للأنشطة و المنشآت ؛

و با فعل يجب التنويه بجهود بُذلت من طرف نساء و رجال توالوا و اثبتوا ذكائهم و كفاءتهم منذ نشأتها، جعلت مؤسسة نفعال تتبنى هذا الخيار و تقرض نفسها على هذا النحو.

و من الآن فصاعداً، و وعبامنها با لتحديات المستقبلية الجديدة فقد شرعت نفعال في إرساء برنامج تنمية و حداثة في أفق سنة 2030، المنبثق من فضاء لتبادل الآراء و الإقتراحات حول « التنمية المستدامة و المدعمة ».

تكمن المحاور الاستراتيجية لتنمية في النقاط التالية:

- التحكم في المخاطر الناتجة عن الانشطة، و ذلك فيما يخص الامن، الصحة، البيئة و التسيير و ايضاً با لنسبة لكل المشاريع قيد الانجاز ؛
- وعصرنة و تطوير منشآت التخزين، بما فيهم شبكات النقل عن طريق الانابيب الوقود و الغاز ؛
- تطوير و تحديث شبكة محطات خدمات الوقود ، و مراكز لتخزين الزيوت و العجلات ؛
- تنمية و تنوع الأنشطة الخارجية عن مجال الوقود ؛
- تنمية و ترويج للوقود النظيف GNL، GNC، GLP/C البحري ؛
- وضع نظام مؤسساتي ملائم و ذلك لبلوغ الحد الامثل لإستثمارات، وكذا بإدماج إدارة مشاريع فعالة ؛
- وعصرنة و تطوير منشآت التخزين، بما فيهم شبكات النقل عن طريق الانابيب الوقود و الغاز ؛
- تطوير و تحديث شبكة محطات خدمات الوقود ، و مراكز لتخزين الزيوت و العجلات ؛
- تنمية و تنوع الأنشطة الخارجية عن مجال الوقود ؛
- تنمية و ترويج للوقود النظيف GNL، GNC، GLP/C البحري ؛

- تنمية و تعزيز الموارد البشرية بتسيير للحياة الوظيفية مبني على اساس القيم، الاعتراف بالكفاءة، النزاهة، المساواة و التحفيز ؛

- وضع نهج تسويقي مبني على التعزيز و التركيز على الزبائن ؛

- إعادة تصميم و تحديث الأنظمة المعلوماتية و ذلك لتلبية إحتياجات مشروع التنمية و العصرية ؛

- بلوغ الحد الامثل من الاستفادة و الترشيح لمواردنا المالية.

- اختيار الشركاء، وفق شروط نظامنا التسييري لا سيما، الأمني البيئي و مع التزاماتنا إتجاه المجتمع ؛

من اجل إنجاز و تنفيذ هذا المشروع المؤسساتي و بلوغ الأهداف المنوطة، نطلب من الجميع الإلتزام بهذا النهج المسطر، و احتواءه كمبدأ موجه و الذي يُجسد في التصرفات و السلوك اليومي.

كما اطلب من الجميع إعتقاد هذا النظام كأداة للتسيير في مجال الصحة، البيئة، الجودة، و الإلتزام إتجاه المجتمع و القضاء على اي نظام إداري موازي آخر.

و على كل مسؤول في نشاطه، ضمان التنفيذ، الفعالية، و استمرارية نظامنا التسييري داخل المؤسسة لا سيما في مجال الصحة، السلامة، البيئة، الجودة و الإلتزام إتجاه المجتمع. إن فعالية هذا النظام هو انعكاس لتقييم الأداء الجماعي، و الجهود المبذولة لتحديد الإجراءات اللازمة للتحسن و التقدم.



17 يوليو 2017



Le Directeur Général PII
Rachid NADIL



LE DECANAT

عمادة الكلية

الرقم : 001/ك.ق.ت.ب/2020

إلى السيد : مدير مؤسسة نفضال

- ولاية بسكرة -

طلب المساعدة لاستكمال المذكورة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي ، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلبة :

1- بن عيسى ريان

2- مدايس فوزية

تخصص : محاسبة

المسجلات بالسنة : الثانية ماستر

و ذلك لاستكمال الجانب الميداني للمذكرة المعنونة ب : " متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسة

الاقتصادية "

تحت إشراف : د/ زعرور نعيمة

و في الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير

بسكرة في : 2020/01/22

ع / عميد الكلية

تأشير المؤسسة المستقبلية

