



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم : العلوم التجارية



الموضوع

أثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة
- دراسة ميدانية -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة.

الأستاذة المشرفة:

إعداد الطالبة:

د. كردودي سهام

سليمان نهلة

...../2018	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

السنة الجامعية : 2017 – 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

{... وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ

وَالْيَهُ أَنْيَبُ }

صدق الله العظيم

(سورة هود الآية 88)

إهداء

حين تضرم في جوارحنا لحظة الشكر ويطوف زورق الثناء تبدأ دقيقة الصمت، ونترك الكلمات تتطاير،
ومن ثم تحين لحظة الإفصاح فتكون أول كلمة شكر لله العلي العظيم، ومهما حمدناه فلن نستوفي حمده،
ثم لرسوله الكريم محمد صلى الله عليه وسلم أما بعد:

إلى من قال الله عز وجل فيهما:

<<... وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا>>،

أعز ما أملك في هذه الدنيا إلى من القلب يهواها، والعمر فداها والعين ترتاح لرؤياها، إلى من جعلت
الجنة تحت أقدامها **كأمي الحبيبة** و إلى الذي علمني معنى الصبر والثبات إلى كل أماله أن يراني
في أسمى المراتب **كأبي الغالي**

ك إلى إخوتي الأعراف الذين أنقاسم معهم ذكريات حياتي:

مصطفى، سليمان، سماح.

ك إلى كافة الأهل والعائلة .

ك إلى من كانت لي عوناً لي وأختي وصديقتي بسمة .

ك " إلى كل من تحمله ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي "

ك زملائي طلبة دفعة: 2018/2017

كهنزلة

شكر و تقدير

الحمد و الشكر لله رب العالمين الذي مدنا بالقوة و العزيمة

و الإرادة و الصبر للقيام بهذا العمل

و هو القائل في محكم تنزيله: " ولئن شكرتم لأزيدنكم."

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " من اصطنع إليكم معروفا فجازوه ، فإن عجزتم عن

مجازاته فادعوا له حتى تعلموا أنكم قد شكرتم، فإن الله يحب الشاكرين "

و في هذا المقام يسعدني أن أتقدم بالشكر الخالص و أسمى عبارات التقدير و الاحترام إلى التي لم

تبخل عليا بنصائحها وإرشاداتها لإكمال هذه المذكرة الأستاذة المرشدة والمشرفة :

كـ " الدكتورة كردودي سهام "

دون أن يفوتني أن أشكر جميع الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة الموقرين على منحي شرف

مناقشتهم هذا البحث وإبداء ملاحظاتهم القيمة التي بها نستزيد فلهم مني جزيل الشكر.

وأوجه أيضا التحية والشكر إلى:

كـ كافة أساتذة وإدارة وعمال مكتبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير لجامعة بسكرة

كـ كل عمال المؤسسات الذين لم يتوانوا في مساعدتي لإتمام هذا البحث أخص بالذكر منهم:

مراد قديري ، برياني شهيناز ، هلال عبد الغفور ، درار عبد الحق .

كـ كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على إنجاز وإتمام هذا العمل.

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، وذلك باعتبار المحاسبة البيئية الوسيلة التي يمكن من خلالها الحكم على مدى التزام المؤسسات في المحافظة على البيئة بما توافره من معلومات عن التكاليف البيئية التي تكبدتها المؤسسة في هذا المجال، حيث اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان وكانت نسبة الاستجابة 84%. خلصت الدراسة إلى أن التنمية المستدامة ظهرت كرد فعل للمشكلات البيئية الكثيرة والخطيرة التي بدأ العالم يواجهها بمختلف السياسات ولعل أهم السبل المتخذة لذلك هو إدماج البعد البيئي في حقل القرار بواسطة محاسبة خاصة هي المحاسبة البيئية أو ما شاع مؤخراً المحاسبة الخضراء

الكلمات المفتاحية: محاسبة بيئية، تكاليف بيئية، تنمية مستدامة ، ضرائب بيئية.

Resumé:

La présente étude vise à déterminer la contribution de la comptabilité environnementale à la réalisation du développement durable, comme moyen de comptabilité environnementale pour juger l'engagement des institutions dans la préservation de l'environnement, y compris la disponibilité des informations sur les coûts environnementaux de l'institution engagée dans ce domaine, où l'étude a été adoptée Le questionnaire avait un taux de réponse de 84%.

L'étude a conclu que le développement durable est apparue en réaction aux nombreux problèmes environnementaux graves que le monde a commencé à faire face à diverses politiques et peut-être les moyens les plus importantes prises à cette question est l'intégration de la dimension environnementale dans le domaine de la résolution par la comptabilité privée est la comptabilité environnementale ou comptabilité verte récemment popularisé

Mots-clés: comptabilité environnementale, coûts environnementaux, développement durable ,tribut environnementale.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
.II	البسمة
.III	الإهداء
.IV	شكر وتقدير
.V	الملخص
.VII	فهرس المحتويات
.IX	قائمة الجداول والأشكال
أ - هـ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة البيئية	
02	تمهيد
03	I. ماهية المحاسبة البيئية
03	1.I مفهوم المحاسبة البيئية والحباية البيئية
03	1.1.I مفهوم المحاسبة البيئية
07	2.1.I مفهوم الحباية البيئية
08	2.I أهداف وأهمية المحاسبة البيئية
08	1.2.I أهداف المحاسبة البيئية
09	2.2.I أهمية المحاسبة البيئية
10	3.I مستويات تطبيق المحاسبة البيئية والدوافع الكامنة وراء الاهتمام بها
10	1.3.I مستويات تطبيق المحاسبة البيئية
12	2.3.I الدوافع الكامنة وراء الاهتمام بالمحاسبة البيئية
13	II. ماهية التكاليف البيئية
13	1.II مفهوم التكاليف البيئية وأنواعها
14	1.1.II مفهوم التكاليف البيئية
15	2.1.II أنواع التكاليف البيئية
16	2.II أهداف وأهمية التكاليف البيئية
16	1.2.II أهداف التكاليف البيئية
17	2.2.II أهمية التكاليف البيئية
18	3.II المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية وأسباب الاهتمام بها
18	1.3.II المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية

فهرس المحتويات

20	2.3.II أسباب الاهتمام بالتكاليف البيئية
21	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار النظري للتنمية المستدامة	
23	تمهيد
24	I الإطار المفاهيمي للتنمية المستدامة
24	1.I التطور التاريخي لمفهوم التنمية و التنمية المستدامة
24	1.1.I تطور مفهوم التنمية
28	2.1.I التطور التاريخي للتنمية المستدامة
31	2.I تعريف التنمية المستدامة و أهداف تحقيقها
31	1.2.I تعريف التنمية المستدامة
34	2.2.I أهداف التنمية المستدامة
36	3.I مبادئ ومستويات التنمية المستدامة
36	1.3.I مبادئ التنمية المستدامة
39	2.3.I مستويات التنمية المستدامة
41	II أبعاد ومؤشرات قياس التنمية المستدامة وعلاقتها بالمحاسبة البيئية
41	1.II أبعاد التنمية المستدامة ومؤشرات قياسها
47	2.II صعوبات التنمية المستدامة والحلول المناسبة لها
49	3.II علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة
51	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
53	تمهيد
54	I. عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة
54	1.I نموذج الدراسة ومجتمع البحث
54	1.1.I نموذج الدراسة
56	2.1.I مجتمع البحث
56	2.I حدود الدراسة ومنهج البحث
56	1.2.I حدود الدراسة
57	2.2.I منهج البحث
58	3.I أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية

فهرس المحتويات

58	1.3.I أداة الدراسة
59	2.3.I أساليب المعالجة الإحصائية
63	.II عرض وتحليل نتائج الدراسة
63	1.II عرض وتحليل البيانات العامة
71	2.II تحليل الاتجاهات العامة للآراء
78	3.II اختبار الفرضيات وتفسير النتائج
87	خلاصة الفصل
88	الخاتمة
90	قائمة المراجع
96	الملاحق

I. قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
15	ملخص لأنواع و التبويبات المختلفة للتكاليف البيئية	(01-01)
27	تطور مفهوم التنمية ومحتواها منذ نهاية الحرب العالمية الثانية	(02 -01)
56	عدد الاستثمارات الموزعة والمستبعدة والصحيحة	(03-01)
59	درجات مقياس ليكارت	(03-02)
60	مقياس تحديد الاتجاه للوسط الحسابي	(03-03)
62	مقياس ثبات الفا كرونباخ لمحاور الدراسة	(03-04)
63	توزيع الاستبيان حسب مجتمع الدراسة	(03-05)
64	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(03-06)
65	توزيع أفراد العينة حسب السن	(03-07)
66	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	(03-08)
68	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	(03-09)
69	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	(03-10)
71	اتجاهات آراء أفراد العينة حول المحاسبة البيئية	(03-11)
73	اتجاهات آراء أفراد العينة على مستوى البعد الاقتصادي	(03-12)
74	اتجاهات آراء أفراد العينة على مستوى البعد الاجتماعي	(03-13)
76	اتجاهات آراء أفراد العينة على مستوى البعد البيئي	(03-14)
78	اختبار التوزيع الطبيعي	(03-15)
80	نتائج تحليل التباين للانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية	(03-16)
80	نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة	(03-17)
82	نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق البعد الاقتصادي	(03-18)
83	نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق البعد الاجتماعي	(03-19)
84	نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق البعد البيئي	(03-20)

II. قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
04	مراحل تطور مجالات العمل المحاسبي	(01-01)
06	وظائف المحاسبة البيئية	(01-02)
09	مزايا استخدام نظام المحاسبة البيئية	(01-03)
12	مستويات تطبيق المحاسبة البيئية	(01-04)
30	التطور التاريخي لظهور التنمية المستدامة	(02-01)
33	مفهوم الاستدامة	(02-02)
35	أهداف التنمية المستدامة	(02-03)
40	مستويات التنمية المستدامة	(02-04)
43	الأشكال التخطيطية لأبعاد التنمية المستدامة	(02-05)
55	نموذج الدراسة	(03-01)
64	توزيع الاستبيان حسب مجتمع الدراسة	(03-02)
65	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(03-03)
66	توزيع أفراد العينة حسب السن	(03-04)
67	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	(03-05)
68	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	(03-06)
69	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	(03-07)
79	منحنى بياني لتوزيع الطبيعي	(03-08)

تعتبر ظاهرة التلوث البيئي من القضايا البيئية التي طرحت نفسها في الربع الأخير من القرن العشرين، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يشهده العالم المعاصر وعلى الرغم من أن هذه الظاهرة موجودة منذ القدم إلا إن الجديد فيها هو تعدد وتنوع مصادر التلوث وأثاره الضارة. إضافة إلى محاولة المؤسسات الصناعية التخلص من نفاياتها المضرّة بالبيئة والإنسان عن طريق إطلاقها في الهواء، أو إلقاءها في البحر أو دفنها في الأرض، مما كان له تأثير سلبي على الحياة البيئية.

إن موارد الطبيعة رغم وفرتها وغزارتها فإنها معرضة للنفاذ والاستنزاف نتيجة سوء الاستخدام وبذلك فإن الأجيال الحالية والقادمة معرضة لمخاطر نضوب هذه الموارد، وتأسيساً على ذلك فقد ظهرت المفاهيم النظرية الخاصة بالتنمية المستدامة من أجل استخدام الموارد الطبيعية دون المساس بحق الأجيال القادمة، والتي استحوذت اهتمام العالم فعقدت من أجلها القمم والمنتديات العالمية لاستطلاع حالتها ومستقبلها .

ومن هذا المنطلق فقد زاد الاهتمام بالبيئة على الأصعدة كافة ، وكان لا بد للمحاسبة أن تؤدي دورها في المحافظة عليها وذلك بحمايتها من الملوثات البيئية وحماية الموارد الطبيعية من الهدر والضياع لأن المحاسبة تعتبر نظام المعلومات الذي يزود أصحاب القرار والمنظمات والحكومات والمجتمع بالمعلومات اللازمة ومنها المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة وذلك عن طريق المحاسبة البيئية ، التي ظهرت نتيجة لارتفاع التكاليف التي تتكبدها المؤسسات من أجل المحافظة عليها ، ومنه أصبحت رسالة التنمية المستدامة واضحة بدون بيئة أفضل ستتهار التنمية.

إشكالية البحث:

من أجل معرفة دور المحاسبة البيئية في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة تتبلور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال الدراسة والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

ما مدى تأثير المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة ؟

ولإحاطة بالموضوع أكثر تم تجزئة الإشكالية الرئيسية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي ؟
- هل يوجد أثر للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي ؟
- هل يوجد أثر للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي ؟

فرضيات البحث :

الفرضية الرئيسية:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث (البعد البيئي، الاقتصادي، الاجتماعي) .

الفرضيات الفرعية:

- لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي .
- لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي.
- لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.

مبررات اختيار البحث:

إن اختيارنا لهذا الموضوع : اثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة ناتج عن عدة عوامل منها:

- تخصصي في مجال المحاسبة كان السبب الأول في اختيار هذا الموضوع .
- محاولة إثراء الساحة البحثية عموما والمكتبة الجامعية خصوصا، نتيجة ندرة الدراسات والبحوث في مجال المحاسبة البيئية وعلاقته بالتنمية.

- حداثة الموضوع في ميدان البحث العلمي في الجزائر.
- الرغبة الذاتية والميول الشخصي في معالجة ودراسة موضوع المحاسبة البيئية .

أهداف البحث:

من بين الأهداف التي يسعى لها هذا البحث هو محاولة إبراز:

- الإطار المفاهيمي للمحاسبة البيئية.
- توضيح وتقييم دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة .
- التعرف على التكاليف البيئية والدور الذي تلعبه في الحد من المشكلات البيئية .
- التعرف على أنواع التكاليف البيئية.

أهمية البحث:

تتبع أهمية الدراسة من خلال تبيننا لموضوع معاصر، حيث تزايد الاهتمام بالمحاسبة البيئية وذلك لأهمية البيئة ومواردها الطبيعية، وعليه لا بد من المحافظة عليها واستخدام مواردها الطبيعية الاستخدام الأمثل، وإن تطبيق محاسبة البيئية يساعد المؤسسات على تبني مشاريع أقل إضراراً بالبيئة.

المنهج المتبع:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة والإحاطة بجوانب الموضوع محل الدراسة، اعتمدنا على المنهج الوصفي فيما يخص الجانب النظري من الدراسة، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على المنهج التحليلي، وذلك باستخدام الاستبيان الذي يتضمن مجموعة من الأسئلة المستنتجة من الجانب النظري، والاعتماد على برنامج EXCEL 2007 لإفراغ البيانات وبرنامج SPSS V21 لتحليل النتائج المتوصل إليها.

صعوبة الدراسة:

- عامل الوقت كون البحث مقيد بفترة زمنية محددة.
- صعوبة الاستقبال من طرف بعض المؤسسات للقيام بالدراسة الميدانية.

الدراسات السابقة:

لقد تم الإطلاع على مجموعة من الدراسات السابقة ومنها التي قمت بتبويبها على شكل جدول كما مبين أدناه:

معلومات الدراسة	أهمية الدراسة	هدف الدراسة	استنتاجات الباحث	توصيات الباحث
1. مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة درجة الماجستير يحي جمال اللولو يونيو 2016 .	تعد هذه الدراسة بمثابة دعوة للمحافظة على البيئة ومواردها .	بيان مستوى الوعي البيئي لدى الإدارة العليا ، والتعرف على مدى توافر المصادر التكنولوجية والتقنية اللازمة لتطبيق محاسبة التكاليف لبيئية.	عدم توفر الوعي البيئي في الإدارة العليا، وان مستوى الالتزام الإدارة العليا اتجاه البيئة لا يعتبر كافيا .	ضرورة زيادة الوعي البيئي والعمل على نشره ، وضرورة الاستفادة من تجارب وخبرات الدول المتقدمة وخاصة الملتزمة بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية .
2. تحليل الآثار الاقتصادية للمشكلات البيئية في ظل التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر درجة الماجستير عبد القادر عوينان مايو 2008	الأهمية العالمية المتزايدة للبيئة وذلك بظهور أنصار البيئة على شكل هيئات حكومية وغير حكومية التي تنادي إلى حماية البيئة والحفاظ على مواردها .	إبراز وتشخيص مختلف الآثار التي تنشأ عن التدهور البيئي وكذلك تحديد طبيعة العلاقة القائمة بين كل من البيئة والتنمية المستدامة .	إن تحقيق التوازن بين البيئة والتنمية المستدامة يكمل في الأخذ بالاعتبارات البيئية ضمن الحسابات الاقتصادية وكلاهما مرتبطان لا يقبلان التجزئة .	حصر وتشخيص للمشاكل البيئية حتى يسهل إيجاد الحلول لها وبما أنها عالمية وجب السعي لإنشاء المؤسسات البيئية المحلية والإقليمية والعالمية.

هيكل البحث:

يهدف الإلمام بجميع جوانب الموضوع والإجابة عن الإشكالية المطروحة، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة

فصول كما يلي:

الفصل الأول: بعنوان الإطار النظري للمحاسبة البيئية، قسمناه إلى مبحثين تناولنا ماهية المحاسبة البيئية هذا في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فخصص لماهية التكاليف البيئية.

الفصل الثاني: بعنوان الإطار النظري للتنمية المستدامة، قسمناه إلى مبحثين تناولنا ماهية التنمية المستدامة هذا في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فخصص لأبعاد ومؤشرات قياس التنمية المستدامة وعلاقتها بالمحاسبة البيئية.

الفصل الثالث: بعنوان الدراسة الميدانية، قسمناه إلى مبحثين تناولنا عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة في المبحث الأول أما المبحث الثاني خصص لعرض وتحليل نتائج الدراسة.



الفصل الأول:

الإطار النظري للمعاصرة البيئية

تمهيد

تعتبر البيئة تراثا موروثا جيلا بعد جيل حيث لا يمكن لأي كائن حي أن يستغني عنها، ولكن نظرا للتطورات الصناعية والتكنولوجية الكبيرة التي شهدها العالم، والتي أَلقت بظلالها على البيئة، وذلك من خلال التلوث الذي يشكل خطرا على البيئة والكائنات الحية وأصبحت البيئة غير قادرة على معالجة نفسها نظرا لتنوع الملوثات وتزايدها بنسب مرتفعة، وهذا ما أدى بالعديد من المنظمات المهنية العلمية المحاسبية وغير المحاسبية بالاهتمام بالبيئة ومشاكلها ومحاولة معالجتها محاسبيا ولعلى من المبادئ الأساسية للسياسة البيئية تحميل كل منتج أو خدمة بالتكاليف اللازمة لمكافحة التلوث الذي أحدثه إنتاجها أو استهلاكها في البيئة.

وسيتيم من خلال هذا الفصل التطرق إلى المحاور التالية التي نراها ضرورية لإدراك موضوع البحث:

I. ماهية المحاسبة البيئية

II. ماهية التكاليف البيئية

I ماهية المحاسبة البيئية

تعتبر المحاسبة احد العلوم والمعارف المتجددة، وذلك لارتباطها الوثيق بالمتغيرات الاجتماعية والبيئية و السياسية والاقتصادية، لذا تبرز وباستمرار مشكلات محاسبية متجددة تحتاج إلى حل، ومن المشكلات المحاسبية المعاصرة ما يتعلق بالمحاسبة البيئية.

1.I مفهوم المحاسبة البيئية والحباية البيئية

سيتم في هذا الجزء إلى عرض مختلف المفاهيم حول المحاسبة البيئية والحباية البيئية

1.1.I مفهوم المحاسبة البيئية

قبل التطرق لمفهوم المحاسبة البيئية نود أن نوضح المراحل التي تطورت عليها وهي فيما يلي:¹

المرحلة الأولى: من سنة 1971-1987 تبرز هذه المرحلة بداية البحث في مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية، فأخذت في الاعتبار أدبياتها من خلال الدراسات التي عالجتها، حيث كانت النرويج السباقة بالاهتمام بهذا المجال فبدأت بجمع البيانات عن مصادر الطاقة ومصايد الأسماك والغابات والمعادن لمعالجة ندرة الموارد لبناء نموذج الاقتصاد الوطني من خلال وضع سياسات لتقييم آثار الطاقة البديلة من استراتيجيات النمو، ومع بداية الثمانينات أشارت الدراسات الاستقصائية إلى بداية الفصل بين المحاسبة البيئية والاجتماعية، ويرجع ذلك لزيادة الاهتمام بإعداد التقارير البيئية مقارنة بالاجتماعية، كما ظهرت في هذه المرحلة الدفاتر المحاسبية للتعامل مع الجوانب البيئية.

المرحلة الثانية: من سنة 1988-1994 في هذه المرحلة تفاقمت مشكلة المحاسبة البيئية وزاد اهتمام الباحثين والمديرين والمحاسبين بها، كما تميزت هذه المرحلة بظهور استدامة البيئية والتدقيق البيئي أصبحت تهتم بها فئة المستخدمين، والملاحظ أن التقدم في البحث على مستوى الكتب والمقالات والجامعات في الأنظمة البيئية كان بطيئا لكنه أسرع بكثير مقارنة بالمحاسبة الاجتماعية.

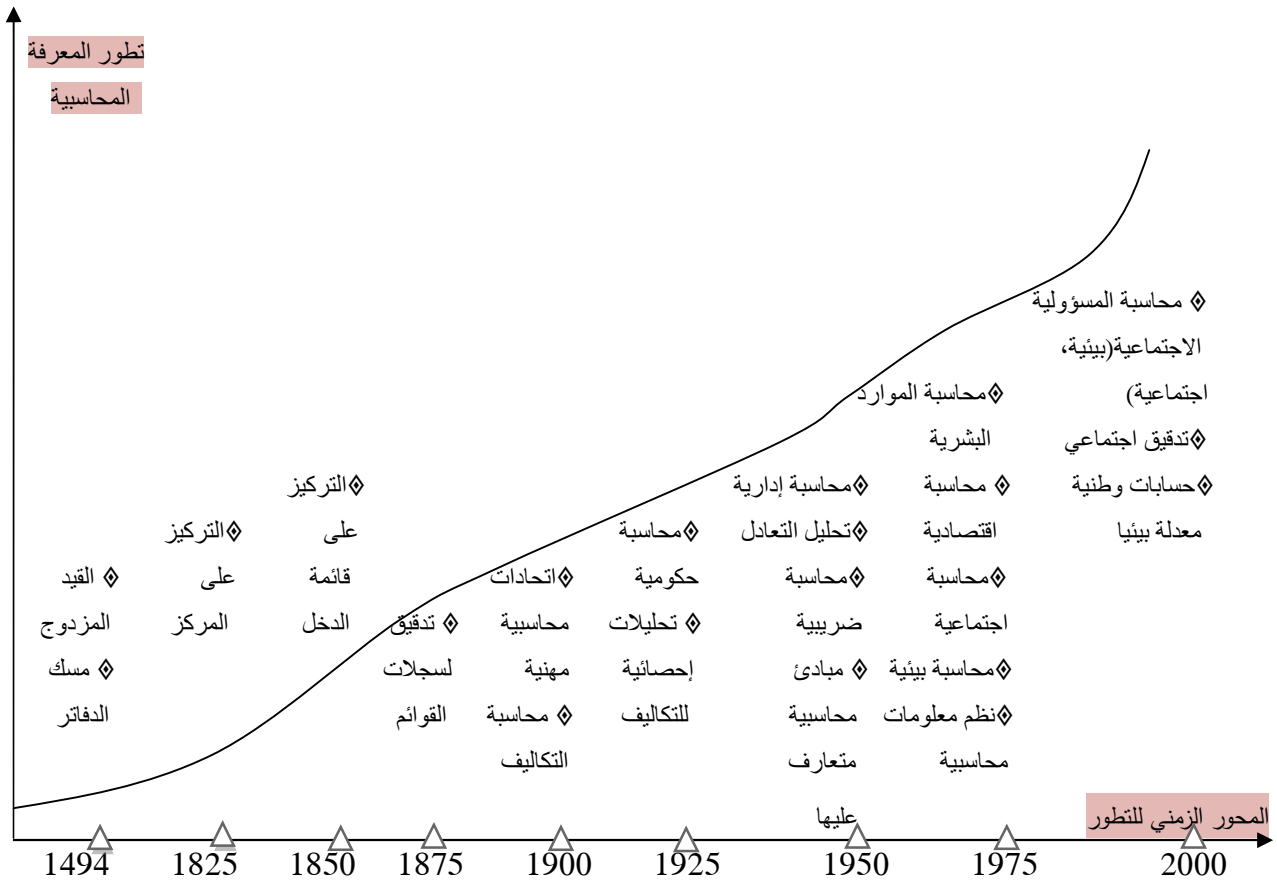
¹ جرموني أسماء، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014، ص 44

الفصل لأول:الإطار النظري للمحاسبة البيئية

المرحلة الثالثة: من سنة 1995 - 2001 ميزت هذه المرحلة بداية المعالجة المحاسبية البيئية على المستويين النظري والعملي على نطاق واسع وخاصة في الدول المتقدمة، وسميت هذه الفترة ب"حجر الزاوية" للمحاسبة البيئية وذلك لظهور عدة مفاهيم محاسبية مثل التكاليف البيئية والمحاسبة الإدارية البيئية والتدقيق البيئي.

المرحلة الرابعة: من سنة 2002 إلى وقتنا الحاضر بدأ الاهتمام بالمحاسبة البيئية ينتقل إلى الدول النامية ، وبعد عام 2002 نقطة التحول للاهتمام بنظريات المحاسبة البيئية، واقترحت مقارنة جديدة لإبلاغ المؤسسات عن الإفصاح عن المعلومات البيئية، ومنذ عام 1جانفي 2010 بدأت الدول الأخرى بإشراك المحاسبة في أعمال حماية البيئة لإقرار النظام الأساسي للمحاسبة وفقا للتوجيهات الأوروبية وذلك في دليل الحسابات، حيث تم إدراج حساب جديد سمي ب"652" الإنفاق على حماية البيئة .

الشكل رقم (01-01): مراحل تطور مجالات العمل المحاسبي



المصدر: رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، دار ألوائل للنشر، عمان، 2003، ص246.

الفصل لأول:.....الإطار النظري للمحاسبة البيئية

ومنه تعددت التعريفات التي تعرف المحاسبة البيئية نذكر منها:

عرفها مجلس حماية البيئة الأمريكية على أنها " تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات

التكاليف البيئية والاعتماد عليهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية.¹

كما يمكن تعريفها على أنها: "مصطلح يقابله العديد من المرادفات مثل: محاسبة الكلفة الإجمالية،

المحاسبة الخضراء أو محاسبة الكلفة التامة، تلتقي كلها في كونها نشاط خدمي يتم تطويعه لتعزيز المبادرات

والسياسات البيئية، يتضمنها الكلف والمنافع البيئية الناجمة عن ممارسة المؤسسات لأنشطتها خاصة منها تلك

الناشطة في صناعات حساسة بيئياً".²

أيضاً أنها: استخراج و تحليل و استخدام المعلومات البيئية ذات القيم النقدية، بهدف تحسين الأداء البيئي

و الاقتصادي للمؤسسة، وكذا قياس التكاليف و العوائد البيئية لتحديد نتيجة أكثر شمولاً.³

تعريف آخر للمحاسبة البيئية فهي عبارة عن: "تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية و استخدام تلك

المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية، بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية والحد

منها".⁴

ومما سبق نستنتج أن المحاسبة البيئية هي: " عملية تحديد وقياس نقدي لقيمة الأضرار البيئية التي

تسببها المؤسسة معينة للبيئة المحيطة بها، نتيجة لعمليات التشغيل أو التصنيع التي تمارسها، أو نتيجة لقيامها

بإنتاج سلعة تضر بالبيئة عند استهلاكها، ومن ثم القيام بعملية المعالجة المحاسبية لقيمة تلك الأضرار والإبلاغ

عنها في القوائم المالية

¹أمنة تونسي، إبراهيم بورنان، دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة الأغواط، العدد 27، جوان 2017، ص 17.

²سعيد سياف حنان، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة-2، 2013، ص 54.

³جودي محمد رمزي، كمال منصور، المراجعة البيئية كأحد متطلبات المؤسسة المستدامة وتحقيق التنمية المستدامة، مداخلة في المؤتمر العلمي الدولي للتنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، أيام 08/07 أفريل 2008. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص 15.

⁴خليل إبراهيم رجب، دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها، مكتبة أمة محمد، ص 07

الفصل لأول:الإطار النظري للمحاسبة البيئية

ولقد تم تصنيف وظائف المحاسبة البيئية إلى وظائف داخلية وخارجية:¹

الوظيفة الداخلية: تعتبر المحاسبة البيئية الداخلية نظاما داخليا لإدارة المعلومات في المؤسسة تمكنها

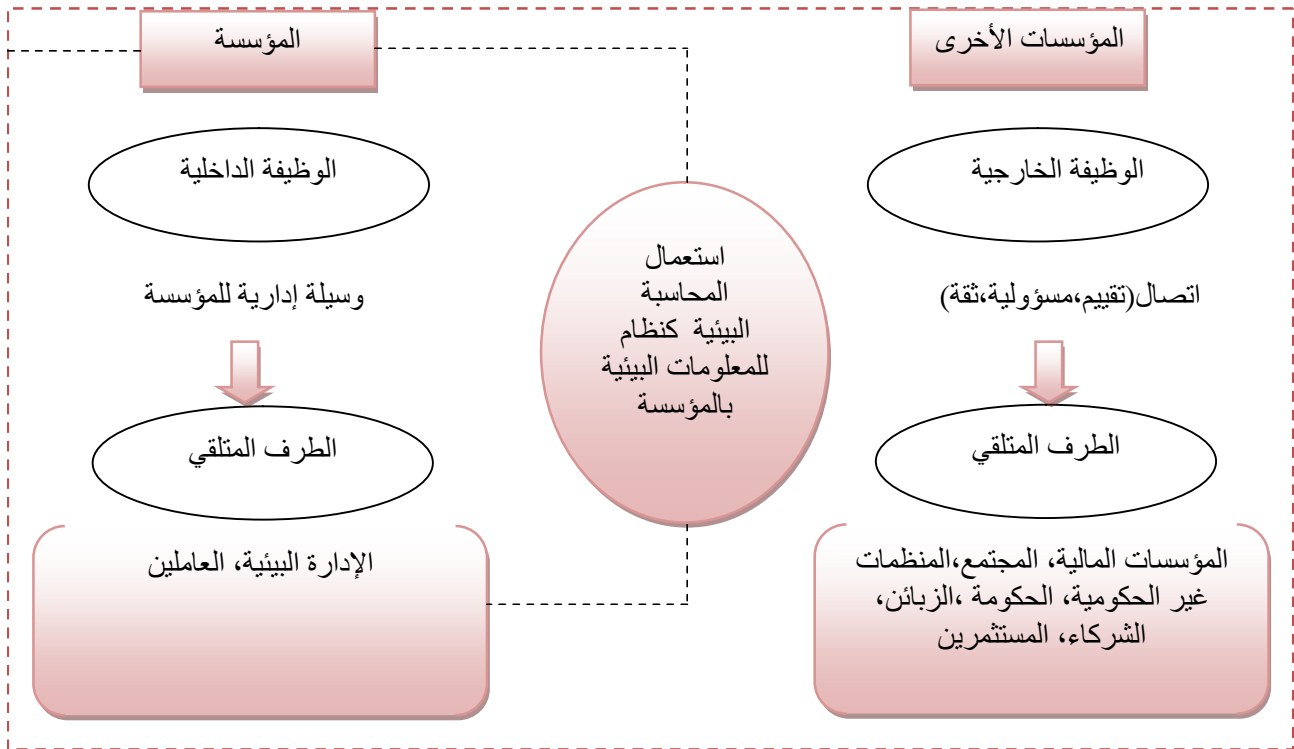
من إدارة التكاليف البيئية، وتحليل التأثيرات المرتبطة بمقاييس البيئة، وكذلك الترويج للاستثمارات البيئية ذات الكفاءة والفعالية من خلال التصرفات الإدارية الملائمة.

الوظيفة الخارجية: تعتبر المحاسبة البيئية نظاما خارجيا يعكس الحالات التي قامت بها المؤسسة

لحماية البيئة، ويؤثر ذلك على متخذي القرارات من الجهات المختصة لأنه أصبح ممكنا استخدام المعلومات كعنصر لترتيب المؤسسات بيئيا وكإيراد مرتبط بالمعلومات .

والشكل التالي يلخص هاتين الوظيفتين:

الشكل رقم (02-01): وظائف المحاسبة البيئية



المصدر: جرموني أسماء، مرجع سبق ذكره، ص 47.

¹ عمر السرد الحسن محمد، أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية، مجلة الدراسات العليا، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، العدد 2، 2013، ص 213 .

2.1.I مفهوم الجباية البيئية

الجباية البيئية أو كما يفضل البعض تسميتها بالجباية الخضراء، هي عبارة عن مجموعة الإجراءات

الجباية الرامية إلى تعويض أو بالأحرى الحد من الآثار الضارة اللاحقة بالبيئة من جراء التلوث.¹

ويمكن تعريفها أيضا أنها تشمل الضرائب البيئية والرسوم على الأشخاص المعنويين والطبيعيين الملوّثين

للبيئة، والإعفاءات والتحفيزات الجبائية للأشخاص الذي يستخدمون تقنيات صديقة للبيئة.

❖ الضرائب البيئية:

وهي الضرائب المفروضة على الملوّثين من خلال أنشطتهم الاقتصادية الناتجة عن منتجات ملوثة أو

ملوثة ، واستخدام تقنيات إنتاجية مضرّة بالبيئة. تحدد الضريبة بتقدير كمية ودرجة خطورة الانبعاثات.

❖ رسوم بيئية:

تفرض الدولة رسوما على الخدمات التي تستخدم فيها تقنيات التطهير والسلامة، وتظهر تلك الرسوم

عند الاستخدام المباشر تلك الخدمات كرسوم التطهير أو النظافة....الخ.

❖ حوافز وإعفاءات:

تشمل إعفاء الدائم ويخص النشاطات الاقتصادية الصديقة للبيئة، إعفاء مؤقت لتحفيز ومساعدة

المؤسسات في بداية نشاطها، حوافز بيئية لتشجيع المؤسسات على استيراد التكنولوجيا الصديقة كإعفاءات

الرسوم الجمركية على التجهيزات الصديقة للبيئة المستوردة.²

ومنه يمكن أن نقول أن الجباية البيئية هي نوع من الأدوات الاقتصادية لمعالجة المشاكل البيئية، وهي تقوم

باستيعاب التكاليف البيئية

¹ محمد مسعودي، الجباية البيئية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة في الجزائر، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة العقيد أحمد درارية
أدرار، العدد 18، 2013، ص 03.

² عائشة بن عطا الله، التأهيل البيئي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية بين الحاجة والضرورة، الملتقى الدولي الأول حول التأهيل البيئي للمؤسسة في
اقتصاديات دول شمال إفريقيا، 06-07 نوفمبر 2012، ص 11.

2.I أهداف وأهمية المحاسبة البيئية

للمحاسبة البيئية أهمية كبيرة وعدة أهداف تسعى لتحقيقها

1.2.I أهداف المحاسبة البيئية

إن تطبيق المحاسبة البيئية لا يعد هدفا في حد ذاته وإنما وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف هي على النحو التالي:¹

○ إعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية، التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية، مما يؤدي إلى متابعة المؤسسة لتطوير هذه النفقات من فترة إلى آخر واتخاذ القرارات المناسبة، التي من شأنها أن تحقق فعاليتها.

○ إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المؤسسات بتطبيق القوانين و التشريعات.

○ توضيح المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات لضمان الاستمرارية، خاصة في ظل كون هدف تعظيم الرفاهية الاجتماعية وتوفير بيئة نظيفة وخالية من التلوث، أصبح ضمانا لاستمرار ونجاح المؤسسات اقتصاديا.

○ إظهار المنافع والموفورات البيئية التي خصصتها المؤسسة لكل فترة مالية، وقد تتضمن المساحات الخضراء المضافة خلال الفترة أو التخفيض في خسائر وأضرار عناصر التلوث البيئي، تخفيض تكلفة العلاج الطبي، أو زيادة إيرادات وأرباح المؤسسة من تطبيق نظام الإدارة البيئية.

2.2.I أهمية المحاسبة البيئية

للمحاسبة البيئية أهمية في مساعدة الوحدات الاقتصادية تتمثل فيما يلي:

○ مساعدة المديرين لاتخاذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والأعباء البيئية.

○ التوصل إلى فهم أفضل للتكاليف البيئية ولأداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة.

○ المساعدة في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للوحدة ككل.

¹أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 40

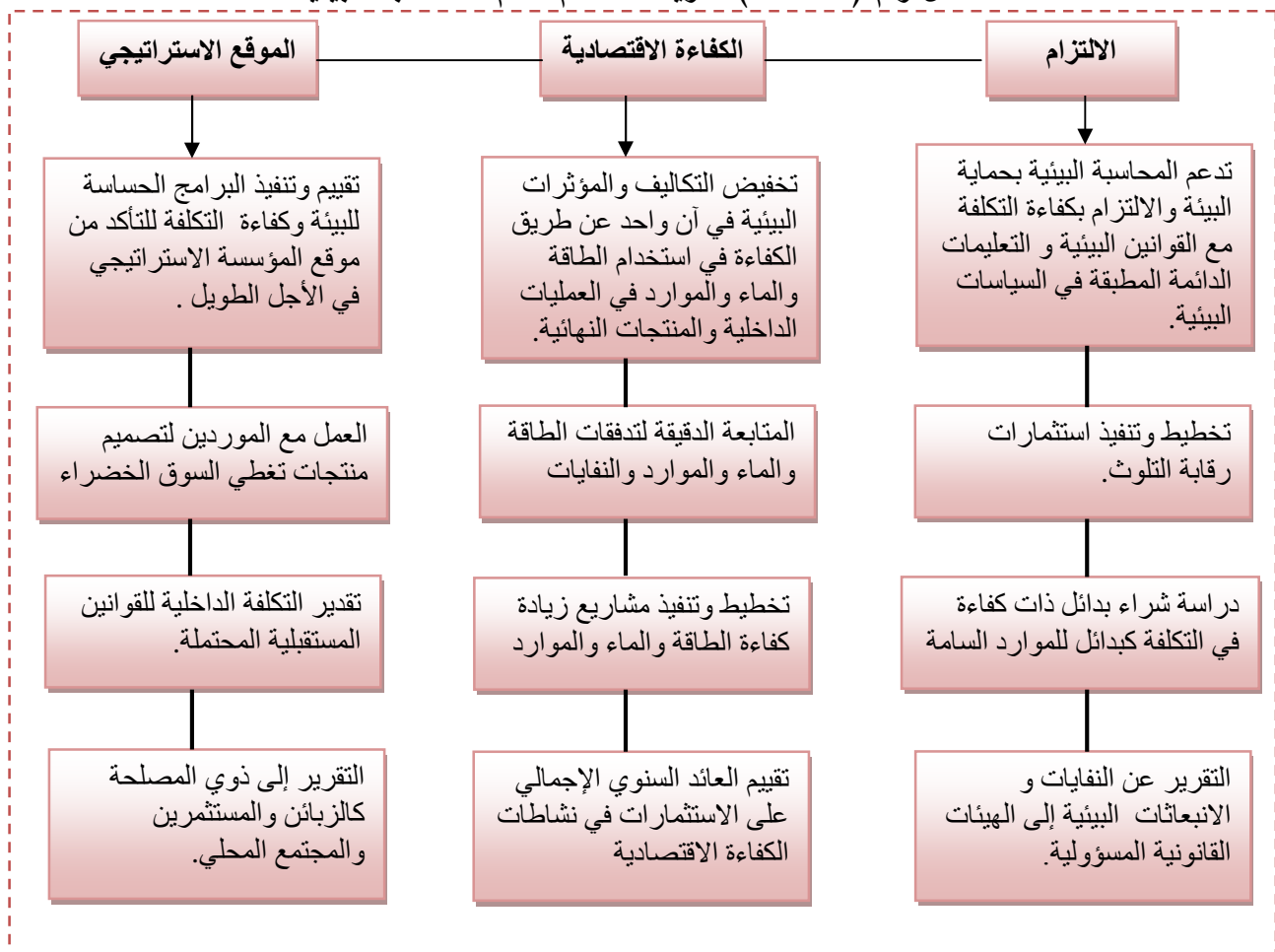
الفصل لأول:.....الإطار النظري للمحاسبة البيئية

○ إن تجاهل قياس التكاليف البيئية الناتجة عن تلوث البيئي من شأنه أن يضلل العديد من مؤشرات قياس الأداء و يضخم النتائج.

○ لغرض ترشيد القرارات الإدارية وضمان دقة المعلومات المحاسبية التي على أساسها يتم صنع القرارات الإدارية من خلال المساعدة على المفاضلة بين البدائل الإدارية وعند المفاضلة بين الالتزام وعدم الالتزام بالبرامج البيئية.¹

ويمكن تلخيص أهداف وأهمية المحاسبة البيئية في الشكل التالي:

الشكل رقم (03-01): مزايا استخدام نظام المحاسبة البيئية



المصدر: هادي رضا صفاء، المحاسبة عن البيئة المستدامة، بحث مقدم إلى المؤتمر العملي الدولي السنوي السادس بعنوان

(أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة)، جامعة الزيتونة، عمان، الأردن، 2006، ص 13.

¹ عبد الهادي منصور الدوسري، أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011، ص 28.

3.I مستويات تطبيق المحاسبة البيئية والدوافع الكامنة وراء الاهتمام بها

سيتم في هذا الجزء إلى عرض مستويات تطبيق المحاسبة البيئية وكذلك مختلف الدوافع وراء الاهتمام بها.

1.3.I مستويات تطبيق المحاسبة البيئية

أشارت إحدى الدراسات أنه يتم تطبيق المحاسبة البيئية من خلال ثلاث مستويات:¹

1- المحاسبة البيئية والمستوى الوطني:

في هذا المستوى يتم التركيز على قياس التنمية المستدامة أو المتواصلة، وفي ظل المشاكل البيئية المتفاقمة أصبحت هناك حاجة لمؤشرات تختص بقياس الحالة الصحية ومعدلات النمو والتقدم مثل المفهوم المتعلق بقياس التنمية البشرية. وينادي هذا المفهوم بالحفاظ على مصادر رأس المال البشري والمادي والطبيعي باعتبارها الضمان لاستمرار التنمية للأجيال الحالية والمستقبلية وانعكس هذا المفهوم على علم المحاسبة ونتج عن المحاسبة الوطنية والتمثلة في المؤشرات الخضراء أو المعدلة بيئياً مثل الدخل الوطني المعدل بيئياً أو الناتج الوطني المعدل بيئياً مؤشرات أكثر موضوعية في الحكم على معدلات النمو وأداء الاقتصاديات المختلفة وكذلك عند مقارنة أداء بعض الدول مع بعضها.

2- المحاسبة البيئية والمستوى القطاعي :

إن الحسابات الوطنية يتم إعدادها على مستوى المؤسسة أولاً ثم على المستوى القطاعي ثانياً وعلى المستوى الوطني ثالثاً. ولذلك يتم الحكم على أداء القطاعات الاقتصادية المختلفة بناء على مدى مراعاة الجوانب والاعتبارات البيئية وخاصة القطاعات المستنزفة للموارد البيئية، كقطاعات الصناعة النفطية. والتي من الممكن أن تعتبر قطاعات مهددة لرأس المال الطبيعي مما يهدد استمرارية القطاع ومساهمته في التنمية.

¹ رانية عمر محمد الباز السيد، أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، بحث مقدم للحصول على الماجستير في المحاسبة، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية، 1427، ص 41.

3- المحاسبة البيئية ومستوى المؤسسة :

على مستوى المؤسسة هناك مجموعة من الأطراف الخارجية والداخلية التي تهتم بمؤشرات قياس الأداء وعلى رأسها الجهات المقرضة والمستثمرين وإدارة المؤسسة. ولم يعد الريح هو المؤشر على جودة الأداء حيث أصبح لزاماً على المؤسسات تطوير أنظمتها المحاسبية لتتمكن من التعامل مع القضايا البيئية وذلك من خلال السير في اتجاهين : أولاً في اتجاه المحاسبة (المالية والمحاسبة الإدارية والتكاليف) والاتجاه الثاني من خلال معالجة المعلومات المرتبطة بالبيئة من خلال نظام للمحاسبة البيئية يطبق داخلياً وخارجياً وعلى كافة المستويات.

وعلى مستوى المؤسسة تطبق المحاسبة البيئية من خلال المفاهيم التالية:¹

▪ مفهوم المحاسبة التقليدية المعدلة بيئياً :

وتهتم بقياس التأثيرات المالية الناتجة عن عوامل بيئية وهنا يتم تقسيم المحاسبة التقليدية إلى عدة أنظمة محاسبية فرعية لدراسة كل جزء تتضمنه كل منها ويختص بالبيئة وقضاياها.

▪ مفهوم المحاسبة البيئية المستقلة :

تهتم المحاسبة البيئية المستقلة بالتأثير البيئي الذي تتركه المؤسسة على البيئة وتكون قياساتها بمصطلحات فيزيائية بخلاف قياسات المحاسبة التقليدية، ويمكن تقسيم المحاسبة البيئية إلى ثلاث أنظمة وبحيث تكون متوافقة مع هيكل الأنظمة المحاسبية التقليدية وهي:

أ- **المحاسبة البيئية الداخلية:** وتهدف إلى جمع معلومات بيئية داخلية وتستخدم المصطلحات الفيزيائية وتعد أساليب قياسها لتأثيرات منتجات أو عمليات معينة للمؤسسة على البيئة أمراً هاماً من أجل اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.

¹ علاء الدين محمود زهران، وآخرون، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع الناجمة عن الآثار البيئية للمنشآت الصناعية، جامعة الملك فيصل، المملكة العربية السعودية، 2003، صص 16، 17.

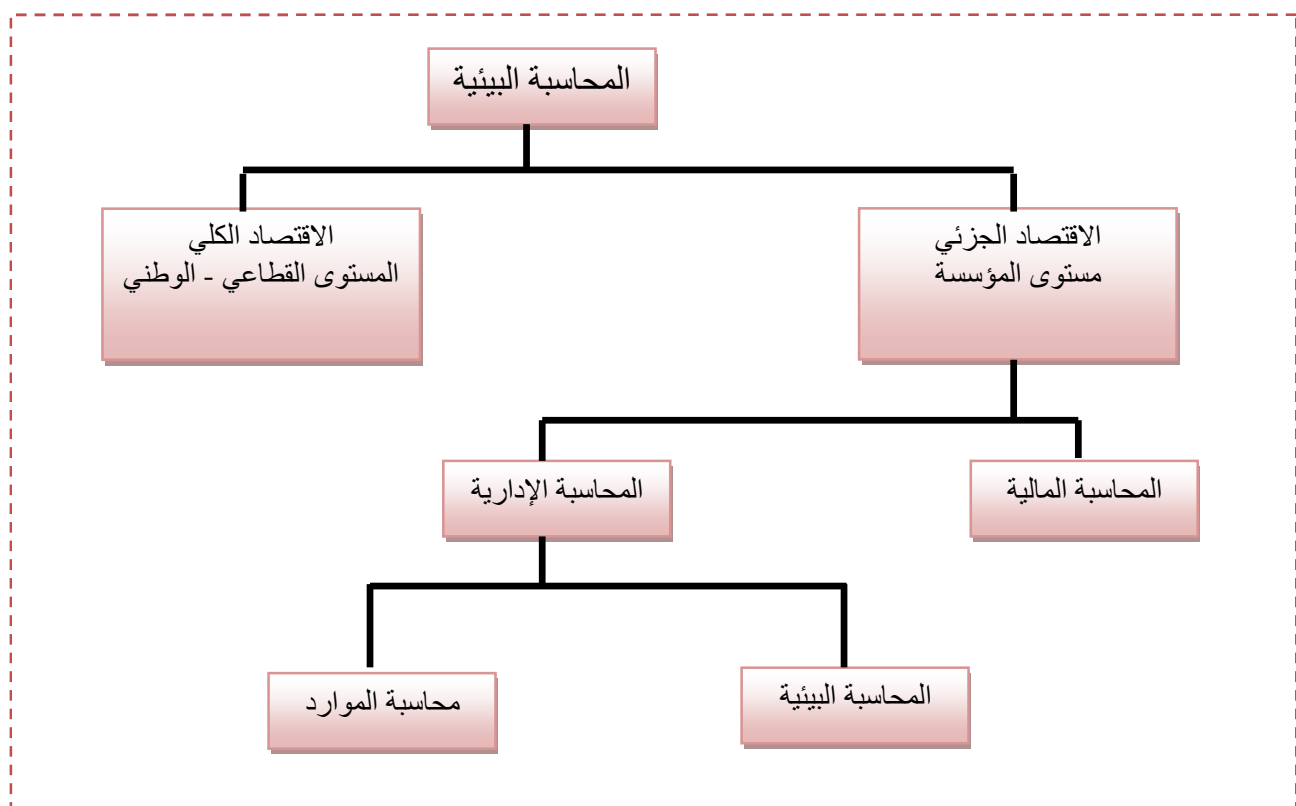
الفصل لأول:الإطار النظري للمحاسبة البيئية

ب- المحاسبة البيئية الخارجية: وتهدف إلى جمع معلومات وتقديمها للأطراف الخارجية المهتمة بالبيئة (المقرضين، صناديق البيئة، المستثمرين ، الجمعيات و الهيئات المهتمة بالشؤون البيئية).

ج- المحاسبات البيئية الأخرى: ويقصد بها النظم المحاسبية الكفيلة بقياس وتحليل التأثيرات البيئية للنشاط الذي تمارسه المؤسسة ومدى التزامها بالتشريعات البيئية.

والشكل التالي يوضح مستويات تطبيق المحاسبة البيئية:

الشكل رقم (04-01): مستويات تطبيق المحاسبة البيئية



المصدر: جرموني أسماء مرجع سبق ذكره، ص 50.

2.3.I الدوافع الكامنة وراء الاهتمام بالمحاسبة البيئية

هناك العديد من المبررات والدوافع الكامنة وراء الاهتمام بالمحاسبة البيئية ونذكر منها:

- نظرا لأهمية البيئة، وضرورة حمايتها وتنميتها من خلال تبني مفهوم التنمية المستدامة Sustainable Development بما يحقق التنمية الاقتصادية التي تحقق التوازن بين احتياجات الحاضر ومتطلبات المستقبل.
- الاهتمام الكبير للمؤسسات الدولية بإدارة التنمية المستدامة، التي نتج عنها عدة إصدارات تركزت حول تشجيع وتدعيم دور الأجهزة الحكومية في تطبيق نظم المحاسبة البيئية.
- اهتمام الدراسات و الأبحاث النظرية والتطبيقية بالبيئة والمحاسبة عنها، والتي قدمت أدلة إثبات على أن الإنفاق في المجال البيئي يعمل على زيادة أرباح شركات الأعمال.¹
- تقوم الوحدات الاقتصادية بتبني مفهوم المحاسبة البيئية لتلبية احتياجاتها بالحصول على معلومات حول الأداء البيئي، بالإضافة لمراقبة التكاليف المتزايدة المتعلقة بالبيئة. منى
- الطبيعة الكمية المالية للكثير من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية وتؤثر تأثيراً جوهرياً على أصول المشروع ونفقاته والتزاماته.
- تغير وجهة النظر السائدة حول تكاليف المحافظة على البيئة من كونها تكاليف اجتماعية يتحملها المجتمع إلى تكاليف يتحملها المشروع.²

II ماهية التكاليف البيئية

تتحمل المؤسسة خلال الدورة مجموعة من التكاليف نتيجة ممارسة نشاطها، ومن بين هذه التكاليف تكاليف بيئية بهدف مساهمتها في المحافظة على البيئة التي تحيط بها.

1.II مفهوم التكاليف البيئية وأنواعها

سيتم في هذا الجزء إلى عرض مختلف المفاهيم حول التكاليف البيئية وكذلك تحديد مختلف أنواعها

¹ أمين السيد أحمد لطفى، مرجع سبق ذكره، ص39.

² فارس جميل حسين الصوفي، وآخرون، أهمية التكاليف والإفصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد التاسع والعشرون، 2012، ص220.

1.1.II مفهوم التكاليف البيئية

ظهرت عدة تعريفات لمفهوم التكاليف البيئية منها: "التكاليف التي تنشأ بسبب تدهور الجودة البيئية الموجود أو المحتمل وجوده".¹

وكما عرفت أنها " تلك النفقات التي تتحملها المؤسسة من أجل التوافق مع المعايير المنظمة لقوانين البيئة، والتكاليف التي تنفق من أجل تخفيض أو وقف انبعاث المواد الضارة، والتكاليف الأخرى المصاحبة لعملية تخفيض الآثار البيئية الضارة على العاملين والمؤسسة ككل".²

وقد قامت إحدى فرق العمل المتخصصة في التكاليف البيئية بتعريف التكاليف البيئية على أنها " مقارنة بين التكاليف الخارجية والداخلية، باعتبارها أحد عناصر منظومة نظام التكاليف الكاملة للمؤسسة، التي تنشأ من علاقاتها بنشاطي الوقاية البيئية أو الضرر البيئي".³

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التكاليف البيئية هي جميع النفقات التي تتحملها المؤسسة لمنع أو خفض التلوث بأشكاله المختلفة الناتج عن أنشطتها .

2.1.II أنواع التكاليف البيئية

تتحمل المؤسسة تكاليف يمكن تصنيفها على أنها تكاليف بيئية ومن هذه التكاليف التي تم توضيحها في الجدول أدناه ما يلي:

تبويب التكاليف وفقا للأنشطة

تبويب التكاليف وفقا لارتباطها بالمنتجات

تبويب التكاليف وفقا لمسببات حدوث التكلفة

الجدول رقم (01-01): ملخص للأنواع والتبويات المختلفة للتكاليف البيئية

¹رانيه عمر محمد الباز السيد، مرجع سبق ذكره،ص51.
²مهاوات لعبيدي ، القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الاداء البيئي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ،علوم التسبير،جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015،ص42.
³إبراهيم جابر السيد، محاسبة التلوث البيئي،دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2014،ص91.

الفصل لأول:الإطار النظري للمحاسبة البيئية

تبويب التكاليف وفقاً لمسببات حدوث التكلفة:	تبويب التكاليف وفقاً لارتباطها بالمنتجات إلى :	تبويب التكاليف وفقاً للأنشطة إلى :
<p>① التكاليف الرأسمالية: وهي التكاليف المرتبطة باستخدام المواد الخام و مهمات التشغيل ويؤدي الترشيد في استخدام هذه الموارد إلى رفع الكفاءة في استخدام الموارد البيئية و المعلومات المتعلقة بهذه التكاليف من شأنها المساعدة في اتخاذ القرارات</p> <p>② التكاليف المستترة: هي التكاليف التي تضم عناصر أو مجموعات تختلف في بعدها الزمني فمنه ما يحدث قبل عمليات التشغيل ومنها ما يحدث بعد انتهاء العمليات التشغيلية أو الإنتاجية , مثل التكاليف البيئية السابقة على التشغيل و تكاليف تصميم منتجات غير مضرّة بالبيئة و تكاليف المفاضلة بين البدائل المختلفة لرقابة التلوث. التكاليف البيئية الملزمة وهي التي تتطلبها اشتراطات قانونية مثل تكاليف إعداد التقارير البيئية و تكاليف ملاحظة و مراقبة التلوث و إزالة التلوث .</p> <p>③ التكاليف البيئية الاختيارية: وهي التي تزاولها المؤسسة دون وجود ضوابط أو اشتراطات قانونية مثل تكاليف وضع خطط بيئية ودراسات الجدوى و تكاليف إعادة تدوير النفايات .</p> <p>④ تكاليف التخلص من الآثار السلبية: مثل تكاليف التخلص من مخلفات التشغيل فغالبا ما يترتب على عمليات التشغيل بعض الآثار السلبية على البيئة نتيجة المخلفات الناتجة عن هذه العمليات و من الضروري من الناحية القانونية والاجتماعية إزالة هذا الأثر السليبي</p>	<p>① التكاليف العادية و تكاليف التشغيل: وهي التكاليف المرتبطة بشكل مباشر بالمنتجات و تشمل المواد الخام و تكاليف استخدام المباني و المعدات و تكاليف التشغيل و العمالة و الطاقة و التدريب و تحمّل هذه التكاليف بشكل تقليدي للمنتجات و باستخدام معدلات التحميل التي تعتمد على ساعات العمل المباشر.</p> <p>② التكاليف القانونية / التشريعية: وهي تلك التكاليف الحكومية و الخاصة بالامتثال للتشريعات الحكومية و تشمل نفقات الإعلام و التقارير و التصاريح و المراقبة و الاختبارات و التدريب و الفحص و تعتمد هذه التكاليف في تحمّلها على منهج تكاليف أساس النشاط ABC أي بالاعتماد على الأنشطة التي كانت سببا في إحداث تلك النفقات.</p> <p>③ التكاليف المحتملة: و تشمل العقوبات و الغرامات و التسويات المالية الناتجة عن الإجراءات التصحيحية و الإصابات الشخصية و التدمير للممتلكات و الحوادث البيئية, و غالبا ما يتم تقدير هذه التكاليف من المدراء المختصين بحيث تراعي المؤسسات عدم المغالاة في تقديرها مبالغ منخفضة أو إهمال توقع حدوثها.</p> <p>④ التكاليف الصريحة: وهي التي تتعلق بالامتثال للقوانين و التشريعات الحكومية و تبويب وفقا للنظام المحاسبي بالمؤسسات على أنها تكاليف بيئية و منها تكاليف " تركيب و صيانة معدات مراقبة التلوث و تكاليف معالجة التلوث الجوي و الذي ينتج من دخان المصانع و استخدام مدخلات أقل تلوثا في العمليات الإنتاجية للحد من الانبعاثات الملوثة في الجو.</p> <p>⑤ التكاليف الضمنية: وهي التي تتضمنها حسابات أخرى و لها تأثير على إجمالي التكاليف خاصة في الصناعات الكيماوية و الورق و الحديد و الصلب. و تظهر في حسابات أخرى ضمن مصروفات صناعية غير مباشرة و منها التكاليف البيئية الطارئة و قد تكون التكاليف الضمنية ايجابية أو سلبية .</p>	<p>① تكاليف أنشطة المنع: و تتضمن التكاليف الناتجة عن كافة الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بغرض خفض أو إزالة الأسباب المؤدية لآثار بيئية سلبية في المستقبل و تنحصر هذه التكاليف في تكاليف إعادة تصميم العمليات الإنتاجية بحيث لا يتم استخدام مواد سامة أو ضارة بالبيئة و على أن لا ينتج عن العملية الإنتاجية أي مخلفات غازية أو صلبة ضارة بالبيئة.</p> <p>② تكاليف أنشطة الحصر و القياس: و تتضمن تكاليف الأنشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض قياس و متابعة المصادر المحتملة للأضرار البيئية و تضم الأنشطة التالية:</p> <p>أنشطة متابعة مستويات التلوث في المواد المستخدمة داخل المؤسسة.</p> <p>أنشطة متابعة مستويات التلوث في المخلفات الناتجة عن التشغيل.</p> <p>أنشطة متابعة عمليات المراجعة البيئية.</p> <p>أنشطة متابعة العلاقة ما بين المنشأة و الأجهزة البيئية المختلفة.</p> <p>③ تكاليف أنشطة الرقابة: و تتضمن تكاليف الأنشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض الرقابة و التحكم في كافة مصادر التلوث بالمؤسسة و تضم:</p> <p>أنشطة استخدام مواد صديقة للبيئة</p> <p>أنشطة استخدام طرق إنتاجية صديقة للبيئة.</p> <p>أنشطة خفض مصادر التلوث.</p> <p>④ تكاليف أنشطة الفشل البيئي: و تتضمن تكاليف الأنشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض إزالة الأضرار البيئية التي حدثت بالفعل نتيجة فشل المؤسسة في منعها و حصرها و رقابتها في الماضي و تتضمن:</p> <p>تكاليف معالجة المخلفات الإنتاجية الضارة بالبيئة سواء كانت (سائلة – غازية – صلبة), بالإضافة للتكاليف المترتبة على مخالفة المؤسسة للتنظيمات البيئية كالغرامات.</p>

المصدر: رانيه عمر محمد الباز السيد، مرجع سبق ذكره، ص75.

2.II أهداف وأهمية التكاليف البيئية

سيتم في هذا الجزء إلى عرض أهمية التكاليف البيئية ومختلف الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

1.2.II أهداف التكاليف البيئية

للتكاليف البيئية عدة أهداف يمكن عرضها على النحو التالي:¹

- تمكن التكاليف البيئية المؤسسات من دراسة التأثير السلبي للعمليات التشغيلية على البيئة وما يرتبط بذلك من وضع برامج للحماية وميزانية لهذه البرامج، وتأثيرها على الربحية واكتشاف طرق جديدة للتقليل من هذه التأثيرات البيئية السلبية.
- إدراج التكاليف البيئية في التقارير السنوية يساهم في مساعدة الأجهزة المختصة بالدولة في إعداد الخطط طويلة الأجل لموارد الطبيعية، وتقارير المؤشرات البيئية للمناطق المختلفة بالدولة واللائمة لتحقيق الرقابة على عناصر تلوث البيئة.
- تحقيق إدارة أفضل للتكاليف البيئية، يجب مراجعتها بشكل دوري، كشف جوانب القصور في البرنامج المحاسبي المتبع وتمكين المؤسسات في قياس الإيرادات والمنافع البيئية.
- إمداد متخذي قرارات الاستثمار في أسهم الشركات بالمعلومات البيئية، يجعلهم يستثمرون في مجالات ذات كفاءة عالية في مكافحة التلوث، وتجنب تلك التي لا تأخذ في الاعتبار تكلفة التلوث البيئي عند إعداد قوائمها المالية.
- الإفصاح عن التكاليف البيئية للمؤسسات يوفر معلومات عن طبيعة نشاطها، التشريعات البيئية و النفقات الرأسمالية التقديرية والفعالية المترتبة عن الالتزام بتلك التشريعات، وما يرتبط بها من تكاليف، وأثرها على كل من المركز المالي، السيولة وعائدات الأسهم.

¹ سعدي سياف حنان، مرجع سبق ذكره، ص 31 .

2.2.II أهمية التكاليف البيئية

اكتسب التكاليف البيئية أهميتها من الآتي:¹

- المفاضلة بين الأساليب البديلة حيث أن توفر القياس الكمي أو النقدي لهذه التكاليف يساعد على إجراء المقارنات بين البدائل المتاحة لاختيار البديل الأقل تكلفة .
- توفير المعلومات اللازمة لتخطيط الإنفاق في مجال حماية البيئة، سواء عن طريق إعداد الموازنات التخطيطية أو المعايير، مما يسهم بدوره في إحكام الرقابة على هذه العناصر.
- تؤثر في دراسة جدوى برامج التحكم في التلوث، حيث يتم مقارنة تكاليف برامج التحكم في التلوث بالمنافع المحققة من هذه البرامج.
- توفير المعلومات اللازمة لمقابلة احتياجات المحاسبة الضريبية، حيث يمكن للسلطات الضريبية أن تضع إعفاءات معينة للمنشآت التي تقوم بدورها في حماية البيئة، فضلا عن السماح لها بالحصول على وقرات ضريبية.
- تساهم في تحقيق مزايا تخفيض الطاقة وتحسين البيئة المحيطة سواء إن كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

¹ أسماء عبد القادر الطاهر، أثر التكاليف البيئية على تقويم أداء المنشآت الصناعية السودانية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة البحر الأحمر، 2010، ص62.

3.II المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية وأسباب الاهتمام بها

1.3.II المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية

من أهم مميزات الإجراءات المحاسبية هي ميزة الاستمرار فقد أدت هذه الميزة إلى وجود كم هائل من الإنتاج الإجرائي المحاسبي و تم استخدامه من قبل الباحثين لحل بعض المشاكل المحاسبية المعاصرة و حتى تتم معالجة التكاليف البيئية نتبع الخطوات التالية :

أولاً: إثبات مصاريف التلوث

لإثبات مصاريف التلوث البيئي لا بد من الإشارة إلى انه يوجد نوعين من المصاريف:¹

1. **مصاريف الحد من التلوث :** وتندرج تحت بند المصاريف الرأسمالية و هي التي تتفق من أجل الحصول على الآلات و المعدات .

2. **مصاريف إزالة التلوث :** وتندرج تحت بند المصاريف الايرادية كل عبئ على دخل الفترة التي انفق فيها مثل (التعقيم، إزالة نفايات الإنتاج) و على ضوء ذلك لا بد من تخصيص حسابين مستقلين لكلا النوعين:

1. من د / أصول اجتماعية __ إلى د/ معدات الحد من التلوث البيئية.

2. من د / مصاريف اجتماعية __ إلى د/ إزالة تلوث البيئة .

ثانياً: المعالجة المحاسبية .

1. المعالجة المحاسبية لمصاريف الحد من التلوث .

أن هذا النوع من المصاريف يندرج تحت بند المصاريف الرأسمالية لأنها مخصصة لشراء أو ابتكار معدات و آلات تستخدم في الحد من التلوث. فيتم معالجتها كمعالجة الأصول المعمرة التي تنتمي إلى الأصول الثابتة ويكون إثبات القيود في دفتر اليومية كالآتي :

✓ عند الشراء (بقيمة الأصل مضافا إليها المصاريف اللازمة لتشغيل الأصل - تامين - نقل)

¹د. ابراهيم جابر السيد، مرجع سبق ذكره، ص168.

الفصل لأول:.....الإطار النظري للمحاسبة البيئية

من د / أصول اجتماعية - معدات الحد من التلوث ____ إلى د / النقدية أو البنك .

✓ يتم عمل قسط الاهتلاك بإحدى طرق الاهتلاك المعروفة الثابت أو المتناقص و يكون القيد كالآتي:

من د / قسط اهتلاك المعدات الاجتماعية ____ إلى د / مخصص اهتلاك المعدات الاجتماعية.

و يتم الإقفال في القوائم المالية الاجتماعية كالآتي:

من د / قائمة التكاليف و العائد الاجتماعي. ____ إلى د / قسط اهتلاك المعدات الاجتماعية .

2. المعالجة المحاسبية لمصاريف إزالة التلوث

هي مصاريف تحدث لإزالة اثر التلوث الذي تحدثها الأنشطة الاقتصادية الجارية في عمليات الإنتاج

وتكون القيود المحاسبية لمصاريف إزالة التلوث كالآتي:¹

- من د / مصاريف اجتماعية - إزالة التلوث- .

- من د / مصاريف العمال .

- من د / مواد معقمة .

_____ إلى د / النقدية .

أما الإقفال في القوائم المالية يكون :

من د / قائمة التكاليف والعائد الاجتماعي .

_____ إلى د / مصاريف اجتماعية -إزالة التلوث-.

_____ إلى د / مصاريف العمال.

_____ إلى د / مواد معقمة .

¹ مسعود در اوسي،ضيف الله محمد الهادي،واقع محاسبة التكاليف للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي،الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة،جامعة الوادي،2013،ص17.

2.3.II أسباب الاهتمام بالتكاليف البيئية

يرى الحيايى (1998) أن قيام المؤسسات الاقتصادية بأنشطة حماية البيئة من التلوث إنما هو مسؤولية

اجتماعية، ولذلك لا يمكن الربط بين تكاليف الأنشطة البيئية وأهداف تعظيم الربح.

ويرى هيلر Heller أن هناك أسبابا جوهرية للاهتمام بالتكاليف البيئية تتمثل في التالي:

أن التكاليف البيئية كبيرة، وفي تزايد مستمر، فقد قدرت التكاليف في المملكة المتحدة بما مقداره (14) بليون

جنيه استر ليني يخص قطاع الأعمال منها (8) بليون جنيه استر ليني وفي م آ قدرت هذه التكاليف في عام

1991 بمبلغ (752) بليون دولار.

وصلت التكاليف البيئية في شركة Amoco yorktown لتكرير البترول في عام 1995 إلى (22%) من

تكاليف التشغيل.

تعد التكاليف البيئية منتشرة، ومتعددة ومتنوعة من خلال أنشطة وأعمال المنشأة.

الاهتمام بالتكاليف البيئية لا تتساوى فيه جميع المنتجات والعمليات المسببة لهذه التكاليف.¹

¹د.ابراهيم جابر السيد ، مرجع سبق ذكره،ص 93

خلاصة الفصل

شملت الدراسة في هذا الفصل الإطار النظري للمحاسبة البيئية، فقد تناولنا فيه كلا من المحاسبة البيئية الذي تعرفنا من خلالها على المفاهيم المختلفة لها من بينهم انها عملية تحديد وقياس نقدي لقيمة الأضرار البيئية التي تسببها المؤسسة معينة للبيئة المحيطة بها وأيضا أهميتها وأهدافها ومستويات تطبيقها والدوافع الكامنة وراء الاهتمام بها ودرسنا أيضا الآلية الاقتصادية لحماية البيئة والحد من أشكال التلوث التي تواجهها . وبعدها تطرقنا في هذا الفصل للتعرف بالتكاليف البيئية وذلك بذكر المفاهيم المتعلقة بها وأنواعها وتعرفنا على مبررات الاهتمام بها وصلا إلى المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية.

الفصل الثاني:

الإطار النظري للتنمية المستدامة

تمهيد:

لقد أسهم النمو السريع وغير المتوازن للتقدم الصناعي والتطورات غير المنضبطة المصاحبة له في تنامي سلسلة من المشاكل ذات الطابع البيئي، حيث أضحت قضايا التدهور البيئي - التصحر - الضغوطات الإنسانية على البيئة - الفقر - البطالة، تمثل واقعا مؤلما ملازما للحياة في العصر الحديث، وخاصة مع تعزيز نموذج الحداثة المعولم والتقنيات المتطورة لقدرة البشر على الأضرار بالبيئة، ومما لاشك فيه أن جل هذه المشكلات ناتج عن سوء تسيير الإنسان للبيئة، بحيث لم تعد تكتسي صبغة محلية محدودة، ولكنها تفاقمت لتصبح انشغالا جهويا ودوليا.

وبسبب تعاضم خطر تلك المشاكل من جهة، وتقلص نسبة الموارد على الأرض وإضعاف قدرتها على تجديد ذاتها من جهة أخرى، فإن هناك حاجة ملحة لترشيد التعامل الإنساني عن طريق تبني ما يعرف بالتنمية المستدامة .

وسيتيم من خلال هذا الفصل التطرق إلى المحاور التالية التي نراها ضرورية لإدراك موضوع البحث:

I. ماهية التنمية المستدامة.

II. أبعاد ومؤشرات قياس التنمية المستدامة وعلاقتها بالمحاسبة البيئية.

I. الإطار المفاهيمي للتنمية المستدامة

التنمية المستدامة لا تمثل ظاهرة أو اهتماما جديدا، فالدافع وراء مخاوفنا الحالية يرجع إلى آلاف السنين، ولكن التنمية المستدامة كمصطلح فعدده قليل نسبيا سمع به قبل مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة والتنمية حيث ارتبط هذا المفهوم بتزايد الوعي إزاء المشاكل البيئية وذلك من خلال اللجان والمؤتمرات التي مهدت الطريق لظهور فكرة التنمية المستدامة.

1.I التطور التاريخي لمفهوم التنمية والتنمية المستدامة

في هذا الجزء سوف نتطرق إلى التطور لمفهوم التنمية، وبعد ذلك نتحدث عن السياق التاريخي لمفهوم التنمية المستدامة.

1.1.I تطور مفهوم التنمية

وبشكل عام يمكن تمييز أربعة مراحل رئيسية لتطور مفهوم التنمية وهي:

المرحلة الأولى: النمو الاقتصادي = التنمية الاقتصادية

تميزت هذه المرحلة والتي امتدت تقريبا من نهاية الحرب العالمية الثانية حتى منتصف العقد السادس من القرن العشرين بأن التنمية تقاس بمؤشر نصيب الفرد من إجمالي الناتج المحلي و في نفس الوقت يستخدم هذا المؤشر كمقياس لمدى النمو الاقتصادي المحقق.¹

حيث تم استخدام مصطلحي النمو و التنمية كمرادفين لبعضهما فكلهما يشير إلى معدل الزيادة في الناتج القومي الإجمالي الحقيقي خلال فترة زمنية طويلة.²

¹عثمان محمد غنيم، ماجدة أبو زنط، التنمية المستدامة فلسفتها أساليب تخطيطها وأدوات قياسها، دار الصفاء للنشر، ط1، الأردن، 2007، ص 252
²مدحت القرشي، التنمية الاقتصادية نظريات وسياسات وموضوعات، دار وائل، ط1، الأردن، 2007، ص 124 .

الفصل الثاني:.....الإطار النظري للتنمية المستدامة

كما تم في هذه المرحلة الاعتماد على إستراتيجية التصنيع كوسيلة لزيادة الدخل القومي وتحقيق معدلات نمو اقتصادية مرتفعة و سريعة بالإضافة إلى اعتماد بعض الدول على استراتيجيات أخرى بعد فشل إستراتيجية التصنيع في تحقيق التراكم الرأسمالي المطلوب.¹

ويعد نموذج **W.ROSTOW** المعروف باسم " مراحل النمو الاقتصادي " أحد النماذج المشهورة التي تعكس مفهوم عملية التنمية ومحتواها الاقتصادي في هذه المرحلة حيث ضم هذا النموذج خمس مراحل حاول خلالها الاقتصادي **ROSTOW** تفسير عملية التنمية الاقتصادية في المجتمعات الإنسانية ككل وهذه المراحل هي: مرحلة المجتمع التقليدي، مرحلة ما قبل الانطلاق، مرحلة الانطلاق، مرحلة النضج وأخيرا مرحلة الاستهلاك الكبير.²

المرحلة الثانية: التنمية و التوزيع العادل

اعتمدت التنمية في هذه المرحلة الممتدة من منتصف الستينات حتى مطلع العقد السابع من القرن العشرين على حل مشكلات الفقر و البطالة وعدم المساواة وذلك لأن مفهوم التنمية أصبح في هذه المرحلة لا يعني فقط النمو الاقتصادي من حيث الكمية و إنما أيضا كيفية توزيع النمو على السكان و المناطق داخل الدولة الواحدة.³

فالتنمية هنا من أولوياتها أن يصاحب النمو الاقتصادي عدالة في توزيع الدخل بالتركيز على الطبقات الفقيرة من المجتمع.⁴

المرحلة الثالثة: التنمية الاقتصادية والاجتماعية الشاملة والمتكاملة

امتدت هذه المرحلة من منتصف السبعينات إلى منتصف الثمانينات من القرن العشرين وظهر فيها مفهوم التنمية الشاملة هذه الأخيرة تعني التكامل بين الجانب الاقتصادي و المالي الكلي من جهة والهيكل

¹ رياض ربيعي، موارد الطاقة والتنمية المستدامة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، اقتصاد التنمية، جامعة عنابة، 2012، ص14.
² محمد عبد العزيز عجمية وآخرون، التنمية الاقتصادية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، ط2، الإسكندرية، ص 16.
³ عثمان محمد غنيم، التنمية المستدامة فلسفتها أساليب تخطيطها وأدوات قياسها، دار الصفاء للنشر، ط2، عمان، 2010، ص 20 .
⁴ محمد عبد العزيز عجمية وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص 83 .

الفصل الثاني:.....الإطار النظري للتنمية المستدامة

الاجتماعي و البشري من جهة أخرى حيث تشمل هذه التنمية زيادة النمو الاقتصادي بالإضافة إلى محاربة الفقر وإشباع الحاجات الأساسية للسكان و التوزيع العادل للدخل.¹

المرحلة الرابعة: التنمية المستدامة

منذ مطلع الثمانينات تعالت الأصوات وعقدت الندوات الفكرية و المؤتمرات المحلية و العالمية بعد أن تأكد بأن الكوكب أصبح في خطر نظرا لاتساع رقعة التلوث و المشكلات البيئية وبدأت الدعوات تطالب بضرورة إعادة النظر في اتجاهات التنمية و العمل على ابتكار نمط تنموي مغاير يأخذ في الحسبان كل هذه المتغيرات.

حيث تكلفت الجهود الدولية بظهور مفهوم جديد للتنمية عرف باسم التنمية المستدامة و كان هذا المفهوم قد تبلور أول مرة في عام 1987 في تقرير للجنة العالمية للبيئة و التنمية الذي حمل عنوان " مستقبلنا المشترك".²

¹ مدحت القرشي، مرجع سبق ذكره، ص 130، 131 .

² Christian lèveque,développement durable,dounod,paris,2008,p88

جدول رقم (01-02): تطور مفهوم التنمية ومحتواها منذ نهاية الحرب العالمية الثانية

المرحلة	مفهوم التنمية	الفترة الزمنية	مستوى التنمية ودرجة التركيز	أسلوب المعالجة	المبدأ العام للتنمية بالنسبة للإنسان
01	التنمية = النمو الاقتصادي	نهاية الحرب العالمية الثانية منتصف ستينات القرن العشرين	-اهتمام كبير ورئيسي بالجوانب الاقتصادية. -اهتمام ضعيف بالجوانب الاجتماعية. -إهمال الجوانب البيئية.	-معالجة كل جانب من الجوانب معالجة مستقلة عن الجوانب الأخرى (افتراض عدم وجود تأثيرات متبادلة بين الجوانب مجتمعة)	-الإنسان هدف التنمية (تنمية من أجل الإنسان)
02	التنمية = النمو الاقتصادي + التوزيع العادل	منتصف سبعينات القرن العشرين	-اهتمام كبير بالجوانب الاقتصادية. -اهتمام متوسط بالجوانب الاجتماعية. -اهتمام ضعيف بالجوانب البيئية.	-معالجة كل جانب من الجوانب معالجة مستقلة عن الجوانب الأخرى(افتراض عدم وجود تأثيرات متبادلة بين الجوانب مجتمعة).	-الإنسان هدف التنمية. -الإنسان وسيلة للتنمية/ تنمية الإنسان.
03	التنمية الشاملة = الاهتمام بجميع الجوانب الاقتصادية والاجتماعية بالمستوى نفسه	منتصف السبعينات + منتصف ثمانينات القرن العشرين	-اهتمام كبير بالجوانب الاقتصادية. -اهتمام كبير بالجوانب الاجتماعية. -اهتمام متوسط بالجوانب البيئية.	-معالجة كل جانب من الجوانب معالجة مستقلة عن الجوانب الأخرى(افتراض عدم وجود تأثيرات متبادلة بين الجوانب مجتمعة).	-الإنسان هدف التنمية. -الإنسان وسيلة التنمية -الإنسان صانع التنمية/تنمية بواسطة الإنسان.
04	التنمية المستدامة= الاهتمام بجميع جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية و البيئية بالمستوى نفسه	النصف الثاني من ثمانينات القرن العشرين وحتى وقتنا الحاضر	-اهتمام كبير بالجوانب الاقتصادية. -اهتمام كبير بالجوانب الاجتماعية. -اهتمام متوسط بالجوانب البيئية. -اهتمام كبير بالجوانب الروحية و الثقافية.	-معالجة كل جانب من الجوانب معالجة تكاملية مع الجوانب الأخرى(افتراض عدم وجود تأثيرات متبادلة بين الجوانب مجتمعة).	-الإنسان هدف التنمية. -الإنسان وسيلة التنمية. -الإنسان صانع التنمية.

المصدر: عثمان محمد غنيم، ماجدة أحمد أبو زنت، التنمية المستدامة " فلسفتها وأساليب تخطيطها وأدوات قياسها "، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن،

2.1.I التطور التاريخي للتنمية المستدامة

لم يكن مفهوم التنمية المستدامة وليد ساعته، بل كان نتاج مخاض طويل في رحم الفكر التنموي، لقد مرت عملية التنمية بعدة مراحل يجد فيها المتتبع لتاريخها على الصعيد العالمي أنه طرأ تطور مستمر وواضح على مفهومها، وكان هذا التطور استجابة واقعية لطبيعة القضايا المطروحة.

وفيما يلي التسلسل التاريخي لبروز فكرة التنمية المستدامة نوجزها فيما يلي:¹

-1950: ترجع جذور التفكير العالمي بشأن التدهور البيئي إلى هذه السنة، حيث نشر الاتحاد العالمي للحفاظ على الطبيعة *l'Union internationale pour la conservation de la nature* (منظمة عالمية أنشئت سنة 1948 ومقرها بسويسرا)، أول تقرير حول حالة البيئة العالمية، وهدف هذا التقرير إلى دراسة حالة ووضعية البيئة في العالم، وقد أعتبر هذا التقرير رائداً خلال تلك الفترة في مجال المقاربات المتعلقة بالمصالحة والموازنة بين الاقتصاد والبيئة في ذلك الوقت .

-1968: تم إنشاء نادي روما بمشاركة عدد قليل نسبياً من الأفراد لكنهم يحتلون مناصب مرموقة في دولهم حيث كان الهدف من إنشاء النادي معالجة النمو الاقتصادي المفرط وتأثيراته المستقبلية .

-1972: انعقد مؤتمر ستوكهولم وكان ذلك بحضور 112 دولة عربية، وقد تم التطرق إلى البيئة والمشكلات التي باتت تهددها .

-1979: بدأ الفيلسوف والمفكر الألماني هانس جوناكس (Hanse Jonas) يعبر عن قلقه على الأوضاع البيئية في كتابه " مبدأ المسؤولية " .

-1980: الاتحاد الدولي للحفاظ على البيئة (IUCN) أصدر تقريراً تحت عنوان الإستراتيجية الدولية للبقاء .

-1987: إصدار اللجنة العالمية للبيئة والتنمية تقريراً بعنوان " مستقبلنا مشترك " " our common future " تحت رئاسة رئيسة الوزراء النرويجية Harlem Brundtlan أين تم طرح التنمية المستدامة كنموذج بديل يراعي

¹ عبد الرحمن سيف سرداد، التنمية المستدامة، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2015، ص 15-17.

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

شروط تحقيق التنمية الاقتصادية بمراعاة الجانب البيئي، وأنه لا يمكن مواصلة التنمية ما لم تكن قابلة للاستمرار من دون أضرار بيئية. وفي هذا الاجتماع ظهرت فكرة التنمية المستدامة كمصطلح يهتم بالتوازن البيئي .

-1989: اتفاقية بازل الخاصة بضبط وخفض حركة النفايات الخطرة العابرة وضرورة التخلص منها وصادقت عليها 150 دولة .

-1992: انعقاد مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة والتنمية أو ما يسمى بقمة الأرض في ريو دي جانيرو بالبرازيل ومن أهم النتائج المنبثقة عن القمة : جدول أعمال (أجندة) القرن 21.

-1997 : اعتماد بروتوكول كيوتو يهدف بالدرجة الأولى إلى الحد من انبعاثات الغازات الدفيئة والعمل على تحسين كفاءة استهلاك الطاقة في القطاعات الاقتصادية والعمل على زيادة استخدام نظم الطاقة الجديدة والمتجددة .

-2002: انعقاد مؤتمر القمة العالمية للتنمية المستدامة في جوهانسبورغ جنوب إفريقيا الذي سلط الضوء على ضرورة تغيير أنماط الإنتاج والاستهلاك وضرورة الحفاظ على التنوع البيولوجي وعلى الموارد الطبيعية .

-2005: أصبح بروتوكول كيوتو حيز التنفيذ حول تخفيض الانبعاثات المؤدية إلى الاحتباس الحراري .

-2007: خلال الفترة الممتدة بين 03- 14 ديسمبر سنة 2007 انعقد المؤتمر الدولي لمواجهة التغيرات المناخية بمدينة بالي باندونيسيا، وتمحورت نقاشات هذا المؤتمر حول العديد من المشاكل البيئية الخطيرة أهمها ارتفاع درجة حرارة الأرض بشكل كبير بسبب الاحتباس الحراري .

-2010: بعدها بثلاث سنوات انعقدت قمة المناخ " بكوين هاغن " سنة 2010، بسبب تأكيد جميع الأطراف

السياسية أن حالة البيئة في العالم ما زالت في تدهور مستمر بالرغم من عقد العديد من المؤتمرات وإبرام العديد من الاتفاقيات، وقد ناقشت قمة المناخ هذه التغيرات المناخية الأخيرة، وكيفية مواجهة ظاهرة الاحتباس الحراري

وكذلك سبل تحقيق تنمية عالمية مستدامة تراعي الجوانب البيئية في مختلف استراتيجياتها الكلية والجزئية، لكن

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

هذه القمة لم تخرج باتفاقيات ملزمة وكمية كالتى خرج بها بروتوكول كيوتو، واكتف الأعضاء المشاركون بتحديد خطوط عريضة للعمل من أجل محاربة التغير المناخي ومكافحة الاحتباس الحراري .

لشكل رقم (01-02):التطور التاريخي لظهور التنمية المستدامة

2010انعقدت قمة المناخ " بكوين هانغ " .

2007انعقد المؤتمر الدولي لمواجهة التغيرات

المناخية بمدينة بالي باندونيسيا

2005بروتوكول كيوتو حيز التنفيذ

2002المؤتمر العالمي للتنمية المستدامة في جوهانسبورغ

1997بروتوكول كيوتو القمة الثانية للأرض

1992مؤتمر قمة الأرض في ريو دي جانيرو بالبرازيل

1989اتفاقية بازل

1987اللجنة العالمية للبيئة والتنمية تقرير " مستقبلنا المشترك "

1980تقرير الإستراتيجية الدولية للبقاء

1972مؤتمر ستوكهولم

1968إنشاء نادي روما

1950تقرير الاتحاد العالمي لحماية البيئة

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى مهري شفيقة، الاتصال وعلاقته بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية في المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة شركة إسمنت عين لكبيرة سطيف، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العموم الإعلام والاتصال، جامعة الجزائر ، 2011 / 2012 ، ص30

2.I تعريف التنمية المستدامة وأهداف تحقيقها

لقد تعددت التعاريف المتعلقة بالتنمية المستدامة فقد أصبحت واسعة التداول ومتعددة الاستخدامات ومتنوعة المعاني والتي تهدف إلى المحافظة على البيئة التي نعيش فيها لذا كان هدفها الرئيسي منها هو إجراء تغييرات في البنى التحتية والفوقية للمجتمع دون التأثير السلبي على عناصر البيئة.

1.2.I تعريف التنمية المستدامة

يتكون اصطلاح التنمية المستدامة من لفظتين هما: التنمية والمستدامة .

ومنه قبل تعريفنا مفهوم التنمية المستدامة نتطرق :

- التنمية لغة: التنمية في اللغة مصدر من الفعل " نمى " ، يقال :أنميت الشيء ونميته وجعلته ناميا.
- التنمية اصطلاحا: يقصد بالتنمية الازدهار والتكاثر والزيادة والرفاهية، التنمية سياق حركي يؤدي إلى الانتقال من وضع سابق غير مرض إلى وضع لاحق يستجيب بكيفية مرضية إلى حاجات وطموحات الشخص والجماعة ¹.

وكما عرفها أيضا " عاطف غيث " أن التنمية تعني التحرك العلمي المخطط لمجموعة من العمليات الاجتماعية والاقتصادية، تتم من خلال أيديولوجية معينة لتحقيق التغير المستهدف، من أجل الانتقال من حالة غير مرغوب فيها إلى حالة مرغوب الوصول إليها ².

- أما كلمة المستدامة فمأخوذة من استدامة الشيء ، أي طلب دوامه واستمرار يته.

ومن منطلقنا هذا يتبين أن للتنمية المستدامة عدة تعاريف واختلفت باختلاف الحقب الزمنية والانتماءات الفكرية نوجزها فيما يلي :

¹ أ.فتيحة قشور، أ. عبد القادر سوفي، دور الوقف في التنمية المستدامة، المؤتمر العلمي الدولي الثاني حول دور التمويل الاسلامي غير الربحي في تحقيق التنمية المستدامة، يومي 20-21 ماي 2013، جامعة سعد دحلب بالبلدية ، الجزائر، ص03.
²قادري محمد الطاهر ، التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية والتطبيق ، مكتبة حسن العصرية ،ط1، بيروت ، لبنان، 2013، ص25

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

تعتبر رئيسة وزراء النرويج **Groharlem Brundtland** أول من استخدم مصطلح التنمية المستدامة بشكل رسمي سنة 1987 في تقرير "مستقبلنا المشترك" للتعبير عن السعي لتحقيق نوع من العدالة والمساواة بين الأجيال الحالية والمستقبلية.¹

أما **البنك الدولي** فيعتبر نمط الاستدامة هو رأس المال، وعرف التنمية المستدامة بأنها: " تلك التي تهتم بتحقيق التكافؤ المتصل، الذي يضمن إتاحة نفس الفرص الحالية للأجيال القادمة وذلك بضمان ثبات رأس المال الشامل أو زيادة المستمرة عبر الزمن".²

كما أن **تقرير ريو دي جانيرو** حسب جدول أعمال القرن 21 عرف التنمية المستدامة بأنها: " تنمية يجب أن تحقق بطريقة توفق وتساوي في إرضاء وإشباع الحاجات المرتبطة بالتنمية والبيئة للأجيال الحاضرة والمستقبلية".³

أما **G Wackerman** يرى أن مصطلح التنمية المستدامة قد وضع من أجل " توطيد العلاقة بين حاجات التنمية الاقتصادية أو تسيير سليم للبيئة، وهذا التسيير لا يكون مستداما إلا إذا كان استغلال الموارد يكون من جيل إلى أجيال، وشروط الحياة الأساسية للبشر في تحسين مستمر".⁴

كما يمكن تعريف التنمية المستدامة بعبارات تقنية على أنها منهج تنموي على المدى الطويل والذي يعظم الرفاهية الإنسانية لأجيال الحاضر على أن لا تقوم هذه الأخيرة بإخلال أو دهوره رفاهية الأجيال القادمة.⁵

ويقصد بها أيضا " تلك الإدارة التي توفر حاجات الأجيال الحالية بدون الإخلال بحقوق الأجيال المستقبلية في الرفاه والتمتع بالموارد".⁶

¹ الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، ص 14.

² عماري عمار، إشكالية التنمية المستدامة وأبعادها، المؤتمر العلمي الدولي " التنمية المستدامة الكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة"، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2008، ص 4.

³ Loïc Chauveau, le développement durable, produire pour tous, protéger la planète, petite encyclopédie·2009·P10.

⁴ Gabriel Wackerman, 2008, le développement durable, édition ellipses, Paris, P 31

⁵ Policy brief, sustainable development critical issues, OECD, 2001, p 5

⁶ قادري محمد الطاهر، مرجع سبق ذكره، ص 46.

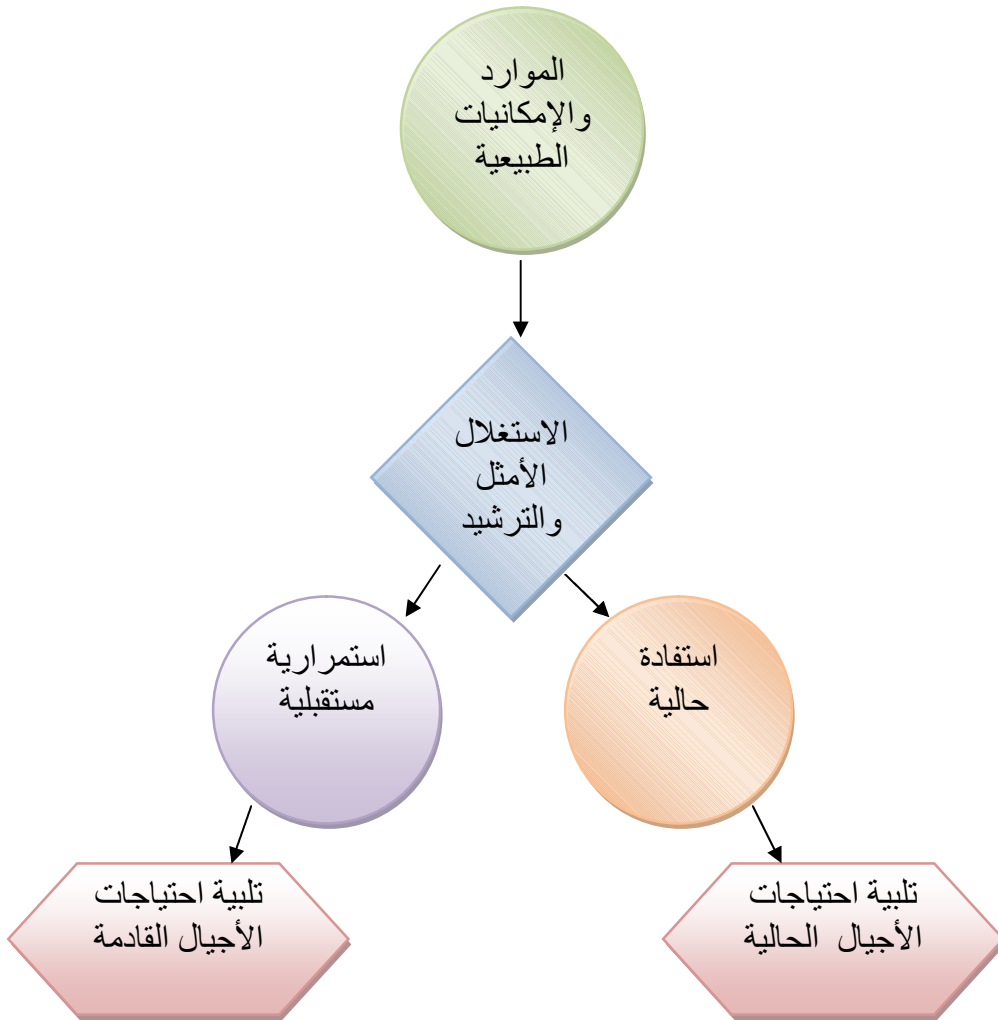
الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

وفق القانون رقم 10/03 المؤرخ في 19 يوليو سنة 2003 والمتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية

المستدامة، عرفت هذه الأخيرة على أنها " تنمية اجتماعية واقتصادية قابلة للاستمرار وحماية البيئة، أي إدراج

البعد البيئي في إطار تنمية تضمن تلبية حاجات الأجيال الحاضرة والأجيال المستقبلية" .¹

لشكل رقم (02-02): مفهوم الاستدامة



المصدر: نايف بن نائل بن عبد الرحمان أبوعلي، التنمية المستدامة في العمارة التقليدية في المملكة العربية السعودية ، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، ص41.

¹ المادة 3 من القانون رقم 10/03 المؤرخ في 19 يوليو سنة 2003 المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، رقم43، المنشورة في 20 يوليو 2003 ، ص 6.

2.2.I أهداف التنمية المستدامة

تسعى التنمية المستدامة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن إيجازها في ما يلي:

أولاً: تحسين نوعية الحياة

من خلال التعليم الجيد، والعناية الصحية، والتوزيع العادل للثروة والدخول، وإقامة نظام للأمن الاجتماعي، والاهتمام بالثقافة، وإقامة علاقات إنسانية على أساس العدل والسلم والمساواة ورعاية الحقوق الأساسية، وإتاحة الفرصة للمشاركة والتداول السلمي للسلطة، والتحرر من العبودية للغير أو الاعتماد عليهم، إضافة إلى التحرر من أسر الجهل والفقر والمرض.¹

ثانياً: احترام البيئة الطبيعية

التنمية المستدامة إنها ببساطة تنمية تستوعب العلاقة الحساسة بين البيئة الطبيعية والبيئة المبنية، وتعمل على تطوير هذه العلاقة لتصبح علاقة تكامل وانسجام.²

ثالثاً: تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية القائمة

تنمية إحساسهم بالمسؤولية تجاهها، وحثهم على المشاركة الفاعلة في إيجاد حلول مناسبة لها من خلال مشاركتهم في إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم برامج ومشاريع التنمية المستدامة.³

رابعاً: ترشيد استخدام الموارد الطبيعية

تعمل التنمية المستدامة على تحسين نوعية حياة الإنسان لكن ليس على حساب البيئة، وذلك من خلال الحفاظ على الموارد الطبيعية، وعدم استنزافها عن طريق الاستخدام العقلاني لهذه الموارد بحيث لا يتجاوز هذا الانسجام معدلات تجدها الطبيعية، بالإضافة إلى البحث عن بدائل لهذه الموارد حتى تبقى لفترة زمنية طويلة، ولا تخلف نفايات بكميات تعجز البيئة عن امتصاصها.

¹ جامعة الملك عبد العزيز ، التنمية المستدامة في الوطن العربي بين الواقع والمأمول، الإصدار الحادي عشر، مركز الإنتاج العلمي، 1426، ص 61.
² أحمد عبد الفتاح ناجي ، التنمية المستدامة في المجتمع النامي - في ضوء المتغيرات العالمية والمحلية الحديثة ، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2013، ص 72.
³ شيلي إلهام ، دور إستراتيجية 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 التسيير، تخصص إدارة أعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص ص 68-69.

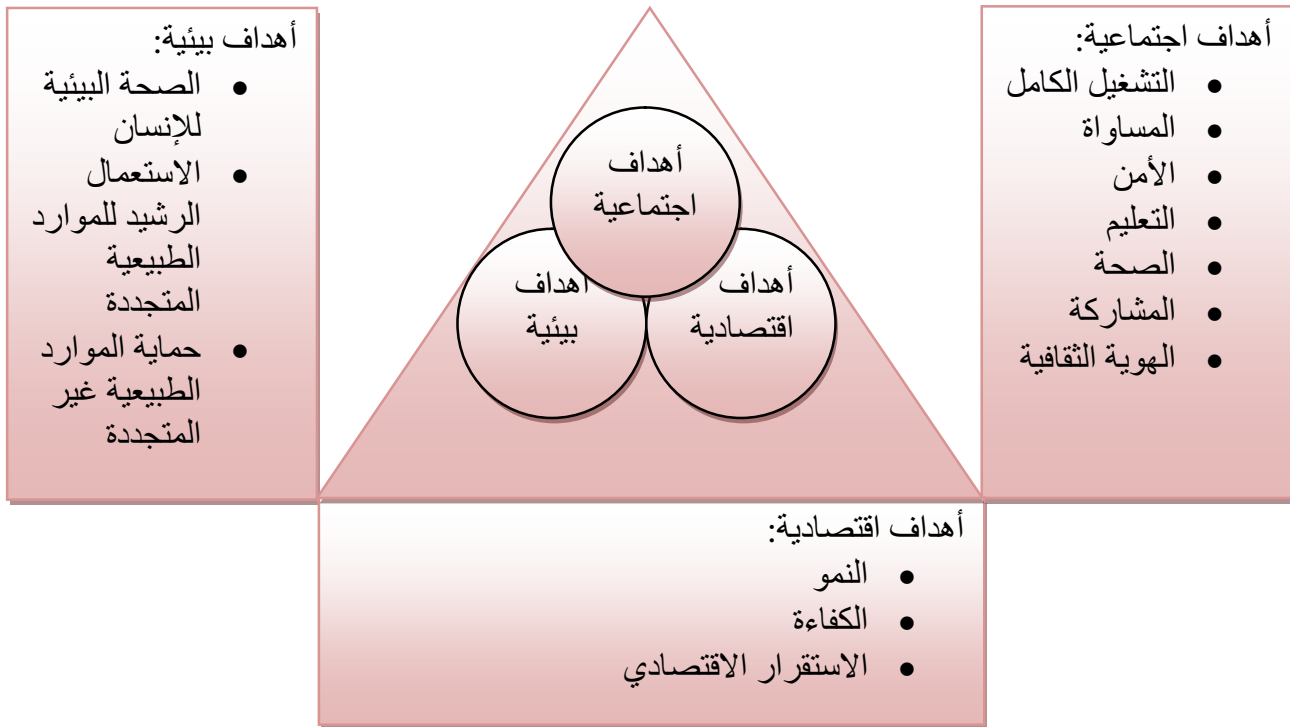
خامسا: ربط التكنولوجيا الحديثة بأهداف المجتمع

تسعى التنمية المستدامة لتوظيف التكنولوجيا الحديثة بما يخدم أهداف المجتمع من خلال توعية أفراد المجتمع بأهمية التقنيات الحديثة في المجال التنموي، وكيفية استخدامها قصد تحسين نوعية حياة المجتمع، مع إيجاد الحلول المناسبة للسيطرة على المخاطر والمشكلات البيئية الناجمة عن استخدام هذه التكنولوجيا.¹

سادسا: إحداث تغيير مستمر ومناسب في حاجات وأولويات المجتمع

وبطريقة تلائم إمكانياته وتسمح بتحقيق التوازن الذي بواسطته يمكن تفعيل التنمية الاقتصادية والسيطرة على جميع المشكلات البيئية ووضع الحلول المناسبة لها .²

لشكل رقم (03-02): أهداف التنمية المستدامة



المصدر:

Tatyna .p.soubbotiva, beyond economic growth, the world bank second edition ,washinton,2004,p10

¹ مراد ناصر، التنمية المستدامة وتحدياتها في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير -جامعة الجزائر ،عدد 26 جوان 2010 ، ص 33.
² شيلي إلهام ، مرجع سبق ذكره، ص 69.

3.I مبادئ ومستويات التنمية المستدامة

حيث توجد مبادئ تقوم عليها التنمية المستدامة بالإضافة إلى مستوياتها التي سنتطرق إليها

1.2.I مبادئ التنمية المستدامة

مع نهاية القرن 20 بدأت تتبلور عقيدة بيئية شاملة تبناها البنك العالمي للإنشاء والتعمير تقوم على

10 مبادئ والتي هي في مجملها تعد المبادئ الأساسية للتنمية المستدامة في التصور الجديد وهذه المبادئ هي:

المبدأ الأول: تحديد الأولويات

إن خطورة المشكلة البيئية وندرة الموارد المائية أدى إلى التشدد في وضع الأولويات وإجراءات العلاج

على مراحل إذ تم وضع خطط قائمة على التحليل التقني للآثار الصحية والإنتاجية والإيكولوجية لمشكلات البيئة

وتحديد المشكلات الواجب التصدي لها بفعالية.¹

المبدأ الثاني: الاستفادة من كل دولار

كانت معظم السياسات البيئية بما فيها السياسات الناجحة ككافة بدون مبرر ولا تستطيع البلدان النامية

استخدام أساليب مرتفعة التكاليف التي تستخدم تقليدياً في البلدان الصناعية عن كمية بدأت التأكيد على فعالية

الكلفة وأفادت الجهود في هذا المجال بلدان عديدة (التشيك، الشيلي، المكسيك) . إن هذا التأكيد يسمح بتحقيق

إنجازات كثيرة بمرور بموارد محدودة.²

المبدأ الثالث: اغتنام فرص تحقيق الربح لكل الأطراف

بعض المكاسب في مجال حماية البيئة سوف تتضمن تكاليف ومفاضلات والبعض الآخر يمكن تحقيقه

كمنتجات فرعية لسياسات لتحسين الكفاءة والحد من الفقر ونضراً لندرة الموارد التي تم تكريسها لحل مشكلات

البيئة أوضح سياسة لتحقيق الربح للجميع.³

¹ -center for environment education, sustainable development an introducathon, 2007,p21

² خبابة عبد الله، مداخلة بعنوان التنمية الشاملة المستدامة المبادئ والتنفيذ، المؤتمر العالمي الدولي حول التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، أيام 07-08 أبريل 2008، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص4.

³ دوجلاس موسشيت، مبادئ التنمية المستدامة، ترجمة بهاء شهاب، الدار الدولية لإشارات الثقافة، القاهرة ن2000، ص80.

المبدأ الرابع : استخدام أدوات السوق ما أمكن ذلك

حيث أن الحوافز القائمة على السوق والرامية إلى خفض الأضرار الضريبية هي الأفضل من حيث المبدأ أو التطبيق مثال على ذلك تقوم الدول النامية بفرض رسوم على الانبعاثات وندفقات النفائات أو رسوم قائمة على قواعد السوق بالنسبة للاستخراج .¹

المبدأ الخامس: الاقتصاد في استخدام القدرات الإدارية والتنظيمية

يجب العمل على تنفيذ سياسات أكثر تنظيم وقدرة مثل فرض ضرائب على الوقود أو قيود الاستيراد لأنواع المبيدات الحشرية، إدخال مبدأ الحوافز على المؤسسات الصناعية التي تسعى إلى التقليل من الأخطار البيئية.

المبدأ السادس: العمل مع القطاع الخاص

ضرورة تعامل الدولة بجدية وموضوعية مع القطاع الخاص باعتباره عنصرا أساسيا في العملية الاستثمارية وذلك من خلال تشجيع التحسينات البيئية للمؤسسات وإدخال أنظمة الإدارة البيئية وتوجيه التمويل الخاص صوب أنشطة تحسين البيئة مثل مرافق معالجة النفائات وتحسين كفاءة الطاقة .

المبدأ السابع : الاشتراك الكامل للمواطنين

عند التصدي للمشكلات البيئية لبلد ما تكون فرص النجاح قوية بدرجة كبيرة إذا شارك المواطنون المحليون ومثل هذه المشاركة ضرورية للأسباب التالية :

- ✓ قدرة المواطنين على تحديد الأولويات على المستوى المحلي.
- ✓ أعضاء المجتمعات المحلية غالبا ما يعملون على مراقبة المشاريع البيئية .
- ✓ إن مشاركة المواطنين يمكن أن تساعد على بناء قواعد جماهيرية تؤيد التغيير.²

¹ دوجلاس موسشيت، مرجع سبق ذكره، ص80.

² خبابة عبد الله ، مرجع سبق ذكره، ص06.

المبدأ الثامن: توظيف المشاركة التي تحقق نجاحا

يجب على الحكومات الاعتماد على الارتباطات الثلاثية التي تشمل: (الحكومة ، القطاع الخاص، منظمات المجتمع) لتنفيذ تدابير وإجراءات من أجل التصدي لبعض القضايا البيئية .

المبدأ التاسع: تحسين الأداء الإداري المبني على الكفاءة والفعالية

فبوسع المديرين البارعين انجاز تحسينات كبيرة في البيئة بأدنى التكاليف وذلك بإدخال تحسينات وتعديلات على تنظيم المنشآت من الداخل باستثمارات قليلة.¹

المبدأ العاشر : إدماج البيئة من البداية

أي العمل بمنطلق الوقاية خير من العلاج وذلك يحل المشكلة من أساسها أي قبل وقوعها لأن الوقاية تكون أرخص كثيرا وأكثر فعالية من العلاج وتسعى معظم البلدان الآن إلى تقييم وتخفيف الضرر المحتمل من الاستثمارات في البنية التحتية المراد إنشاؤها.²

¹ خبابة عبد الله ، بوقرة راجح ،الوقائع الاقتصادية "العولمة والتنمية المستدامة" ، مؤسسة شباب الجامعة للنشر ، الجزائر، 2009، ص340
² شلابي عمار ، طيار أحسن، إشكالية البيئة والتنمية المستدامة في الاقتصاد الجزائري، أعمال الملتقى الوطني الخامس حول اقتصاد البيئة والتنمية المستدامة ،جامعة سكيكدة، 21-22 أكتوبر 2008، 88.

2.3.I مستويات التنمية المستدامة

يمكن التفريق بين مستويين رئيسيين للتنمية المستدامة هما محل نقاش لدى عديد المفكرين، لذا فمن الأجر

التطرق لهما في الآتي :

أولاً: الاستدامة القوية

تعني فكرة الاستدامة القوية إمكانية التوسع نحو الخارج في النشاطات التنموية الاقتصادية و الاجتماعية

لكن وفق الحدود الطبيعية أو البيئية وذلك لضمان وجود استمرارية لعملية التنمية.

إن الاستمرار في النشاطات الاقتصادية والاجتماعية (الإنسانية) على المدى البعيد، لن يكون إذا هناك ضرر

كبير بالبيئة أو الطبيعة التي توفر الموارد العادية والطبيعية.

والاستدامة القوية ترفض فكرة الإحلال من مستويات رأس المال (طبيعي، مالي، أو تكنولوجي) فهي تسعى إلى

الحفاظ على المكونات المختلفة لرأس المال عند مستواها الأصلي كل على حدا، فهي تعد مكملة لبعضها

البعض لا بدائل¹.

ثانياً: الاستدامة الضعيفة

على العكس يفترض مستوى الاستدامة الضعيفة أن التوسع في البعدين الاقتصادي والاجتماعي على

حساب رصيد الموارد البيئية شريطة بقاء رأس المال الإجمالي ثابت .رأس المال (الطبيعي +التكنولوجي +بشري

+مالي) ثابت.

والاستدامة الضعيفة تعني أن هناك توسعاً في نطاق المخزون من الموارد وأن هذا يمكن تحقيقه من خلال

تطوير موارد متجددة وإيجاد بدائل للموارد غير متجددة والاستخدام الأمثل للموارد الحالية، والبحث على حلول

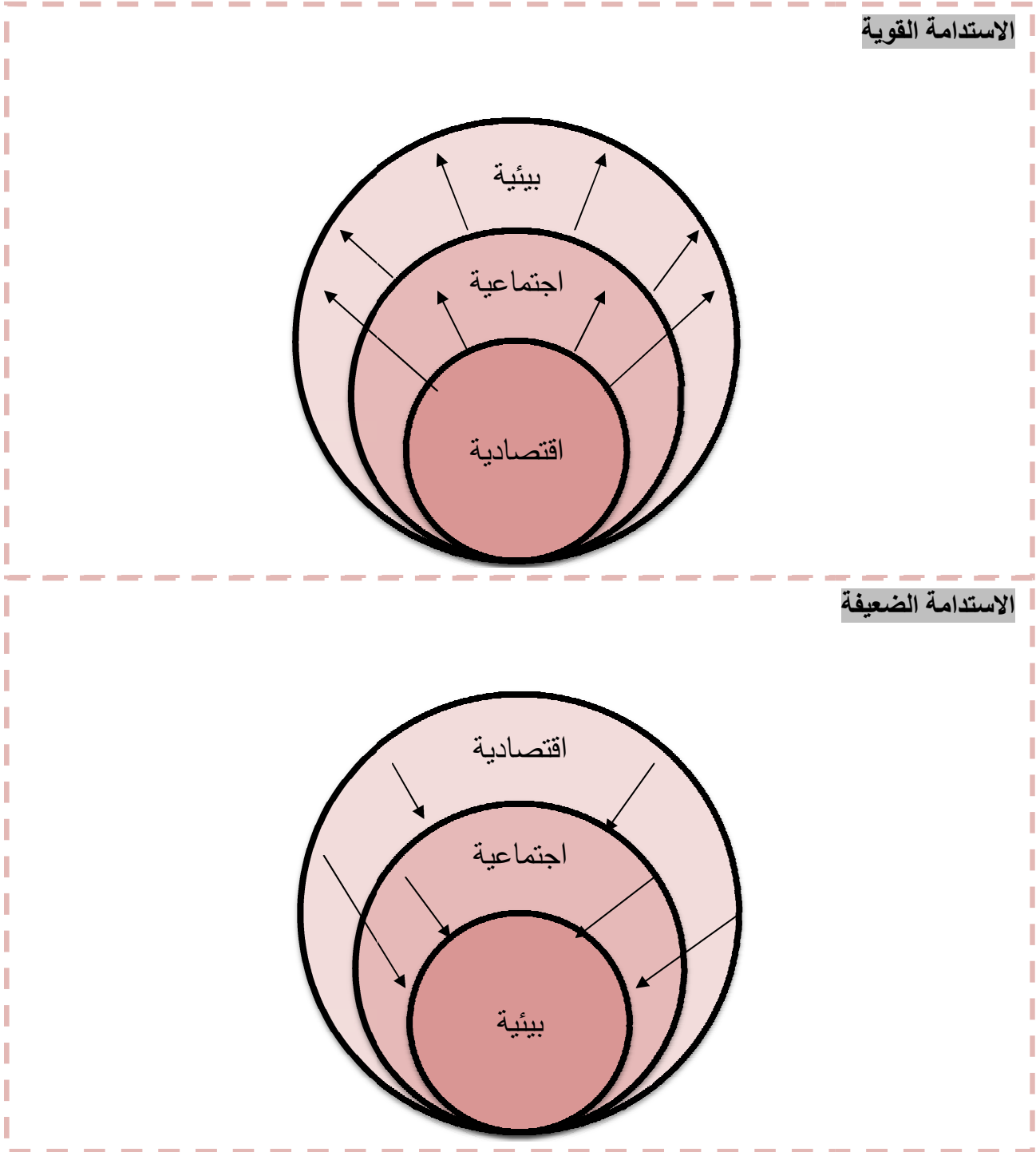
لمشاكل نفاذ الموارد أو التلوث، كما أن الاستدامة الضعيفة تسعى للحفاظ على رأس المال الكلي عند مستواه

¹ مؤيد عبد الله حامد، البيئة و الاتفاقيات الدولية، دار الكتاب الجامعي للنشر، ط1، الإمارات العربية المتحدة، 2011، ص128 .

الفصل الثاني: الإطار النظري للتنمية المستدامة

الأعلى دون الأخذ في الاعتبار التغيرات في مكونات رأس المال وبالتالي فهي تعتبر من هذه المكونات لرأس المال تعد بدائل لبعضها البعض بالنسبة لمستويات الأنشطة الحالية والموارد المتاحة¹.

الشكل رقم (04-02): مستويات التنمية المستدامة



المصدر: رياض ربيعي ، مرجع سبق ذكره، ص 30 .

¹رياض ربيعي، مرجع سبق ذكره ،ص 29.

II. أبعاد ومؤشرات قياس التنمية المستدامة وعلاقتها بالمحاسبة البيئية

هناك إجماع على أن التنمية المستدامة العناية المرغوب فيها والمأمول تحقيقها بما يخدم البشرية حاضرا ومستقبلا، وقد مست ثلاثة أبعاد للتنمية، ومن أجل معرفة أثر أي سياسة يجب وضع مؤشرات خاصة بها تقيس مدى تحقيق أهدافها ، فلقد واجهت التنمية المستدامة مجموعة من الصعوبات ولكن وجدت لها حلول لتفادي الصعوبات ، و سنبين أيضا علاقتها بالمحاسبة البيئية

1.II أبعاد ومؤشرات قياس التنمية المستدامة

1.1.II أبعاد التنمية المستدامة

مما سبق يتضح أن التنمية المستدامة لها ثلاثة أبعاد متكاملة، ومترابطة فيما بينها وهي ممثلة في البعد البيئي البعد الاقتصادي البعد الاجتماعي، فلكي تستخدم التنمية يتعين أن يكون هناك توازن وتفاعل متبادل بين هذه الأبعاد فإذا لم يتوفر بعد واحد لن يتحقق شرط الاستدامة ويمكن إيجازها فيما يلي:¹

أولاً: **البعد البيئي** ويتعلق بالحفاظ على الموارد المادية والبيولوجية مثل الاستخدام الأمثل للأراضي الزراعية والموارد المائية في العالم وذلك من خلال الأسس التي تقوم عليها التنمية المستدامة من حيث الاعتبارات البيئية وهي:

✓ قاعدة المخرجات: وهي مراعاة تكوين مخلفات لا تتعدى قدرة استيعاب الأرض لهذه المخلفات أو تضر بقدرتها على الاستيعاب مستقبلا.

✓ قاعدة المدخلات: وتشمل

○ مصادر متجددة مثل التربة، المياه، الهواء.

○ مصادر غير متجددة مثل المحروقات.

ثانياً: **البعد الاقتصادي** ويستند هذا العنصر إلى المبدأ الذي يقضي بزيادة رفاهية المجتمع إلى أقصى حد والقضاء على الفقر من خلال استغلال الموارد الطبيعية على النحو الأمثل .

¹نورة عمارة، النمو السكاني والتنمية المستدامة ، مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة ماجستير ، جامعة عنابة ، 2012، ص ص 19، 20.

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

حيث نجد أن سكان البلدان الصناعية يستغلون قياسا على مستوى نصيب الفرد من الموارد الطبيعية في العالم أضعاف ما يستخدمه سكان البلدان النامية .

وأكبر مثال على ذلك الدول الصناعية في الشمال، فالتنمية المستدامة تعني إجراء خفض عميق ومتواصل في استهلاك الطاقة والموارد الطبيعية .

أما البلدان الفقيرة فتحاول الاهتمام بتوظيف الموارد من أجل رفع مستوى المعيشة للسكان الأكثر فقرا ومن الأمثلة الدالة على هذا المعنى استهلاك الطاقة الناجمة عن النفط والغاز والفحم في الولايات المتحدة أعلى منه في الهند بـ 33 مرة و هو في بلدان منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الـ OECD أعلى بعشر مرات في المتوسط منه في البلدان النامية مجتمعة، و ويندرج تحت هذا البعد :

✓ إيقاف تبيد الموارد الطبيعية .

✓ تقليص تبعية البلدان النامية .

✓ مسؤولية البلدان المتقدمة عن التلوث ومعالجته.

✓ المساواة في توزيع الموارد.

✓ الحد من التفاوت في مستوى الدخل.

✓ تقليص الإنفاق العسكري.

ثالثا البعد الاجتماعي يشير هذا العنصر إلى العلاقة بين الطبيعة والبشر وتحقيق الرفاهية وتحسين سبل الرفاهية من خلال الحصول على الخدمات الصحية والتعليمية ووضع المعايير الأمنية واحترام حقوق الإنسان في المقدمة وبحيل هذا العنصر إلى تنمية الثقافات المختلفة والتنوع والتعددية والمشاركة الفعلية للقواعد الشعبية في وضع القرار.

ويعتمد هذا البعد على الجانب البشري بعناصره الآتية:

✓ تثبيت النمو السكاني.

✓ أهمية توزيع السكان.

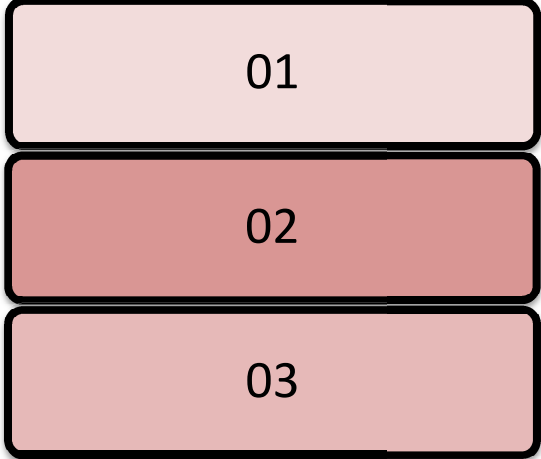
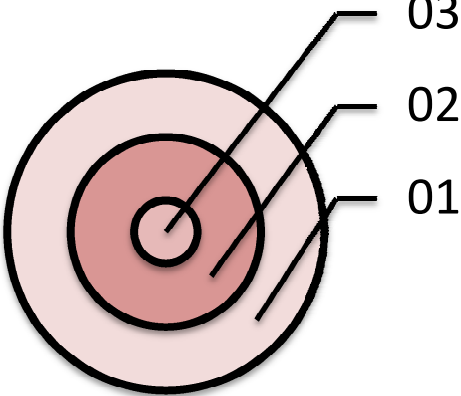
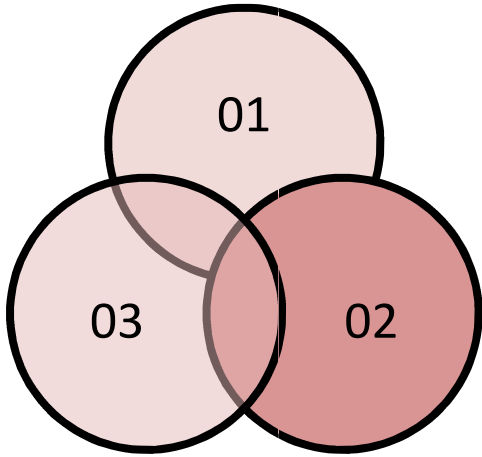
✓ الاستخدام الأمثل للموارد البشرية.

✓ دور المرأة.

✓ الصحة والتعليم.

✓ حرية الاختيار والديمقراطية.

الشكل رقم (05-02): الأشكال التخطيطية لأبعاد التنمية المستدامة

أ- شكل الأبعاد وهي مترابطة	ب- شكل الأبعاد وهي متداخلة
	
<p>01- البعد الاقتصادي 02- البعد الاجتماعي 03- البعد البيئي</p>	<p>ج- شكل الأبعاد وهي متكاملة</p> 

المصدر: د مصطفى يوسف كافي، اقتصاد النقل والبيئة، ألفا للوثائق، ط1، قسنطينة، الجزائر، 2017، ص133

2.1.II مؤشرات التنمية المستدامة

يعتمد في تقسيم مؤشرات التنمية المستدامة عادة على ثلاث فئات رئيسية هي الأعمدة الرئيسية التي

يبني عليها تعريف التنمية المستدامة التي نوجزها في ما يلي:

أولاً : المؤشرات الاقتصادية

البيئية الاقتصادية: هي أهم المؤشرات الاقتصادية لدولة وهي كالتالي:

① الأداء الاقتصادي: ويمكن قياسه من خلال معدل الدخل القومي للفرد ونسبة الاستثمار في معدل الدخل القومي.

② التجارة: يقاس بالميزان التجاري ما بين السلع والخدمات .

③ الحالة المالية: وتقاس عن طريق قمة الدين مقابل الناتج القومي الإجمالي وكذا نسبة المساعدات التنموية الخارجية التي يتم تقديمها أو الحصول عليها مقارنة بالناتج القومي الإجمالي.

④ صادرات السلع والخدمات/إيرادات السلع والخدمات: يقاس هذا المؤشر الميزان التجاري القدرة التجارية للبلد.¹

أنماط الاستهلاك والإنتاج: من أهم مؤشرات الأنماط الاستهلاكية والإنتاجية:

① استهلاك المادة: وتقاس بمدى كثافة استخدام المادة في الإنتاج، أي مدى استخدام الموارد الخام الطبيعية.

② استخدام الطاقة: وتقاس بمستوى نصيب الفرد السنوي من الطاقة مقارنة بنوع المواصلات (سيارة، طائرة، مواصلات عامة....).

③ إنتاج وإدارة النفايات: وتقاس بكمية إنتاج النفايات الصناعية والمنزلية وإنتاج النفايات الخطرة وإنتاج النفايات المشعة وإعادة تدوير النفايات .²

¹ عمارة نورة، مرجع سبق ذكره، ص 35 .

² شراف براهيم، التنمية المستدامة من منظور بيئي والمؤشرات المركبة لقياسها، الملتقى الخامس، حول اقتصاد البيئة والتنمية المستدامة، جامعة سكيكدة أيام 11-12 نوفمبر 2008 ص 54-55.

ثانيا: المؤشرات الاجتماعية

ويمكن تقسيم هذه المؤشرات حسب المحاور التي تتناولها في:¹

مكافحة الفقر: ويمكن رصد التقدم المحرز في هذا المجال في الأوجه التالية:

- 1 معدل البطالة: وهو نسبة الأشخاص العاطلين عن العمل إلى مجموع القوى العاملة.
- 2 مؤشر الفقر البشري: بالنسبة للبلدان النامية فإن هذا المؤشر مقسم إلى ثلاثة أبعاد وهي: حياة طويلة وصحية (وتقاس بنسبة مئوية من الناس الذين لا يملكون ولا يمكنهم الانتفاع بالخدمات الصحية والمياه المأمونة ونسبة الأطفال الذين دون الخامسة الذين يعانون من وزن ناقص بدرجة معتدلة أو شديدة).
- 3 السكن: حيث أن يتوفر المسكن والملجأ المناسب هو من أهم احتياجات التنمية المستدامة ويقاس عادة بنسبة مساحات في الأبنية لكل شخص.

الصحة العامة: إذ هناك ارتباط وثيق بين الصحة والتنمية المستدامة ومن المؤشرات المعتمد عليها في

هذا الجانب:

- 1 حالة التغذية: ويقاس بمعدل الوفيات تحت خمس سنوات والعمر المتوقع لدى الولادة.
- 2 الإصحاح: وتقاس بنسبة السكان الذين يحصلون على مياه شرب صحية وموصلون بمرافق تنقية المياه.
- 3 الرعاية الصحية: وتقاس بنسبة السكان القادرين على الوصول إلى المرافق الصحية ونسبة التطعيم ضد الأمراض المعدية لدى الأطفال.

الأمن: يتعلق الأمن في التنمية المستدامة بالأمن الاجتماعي وحماية الناس من الجرائم، فالعدالة والسلام

الاجتماعي يعتمدان على وجود نظام متطور وعادل من الإدارة الأمنية التي تحمي المواطنين من الجريمة، ويتم

قياس الأمن الاجتماعي عادة من خلال عدد الجرائم المرتكبة لكل 100 ألف شخص من السكان .

¹ نفس المرجع، ص53.

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

القضاء على الانفجار السكاني: ويقصد به ازدياد عدد السكان بوتيرة سريعة وغير مرغوب فيها لأنها لا تتفق مع معدلات التنمية والقدرات البيئية، ويعتبر القضاء على الانفجار السكاني مؤشرا هاما لتحقيق التنمية المستدامة.

التعليم: والذي يعتبر من أهم متطلبات التنمية المستدامة وهو عملية مستمرة طوال العمر، وقد تم التركيز على التعليم في كل فصول وثيقة أجندة القرن 21 حيث أن التعليم هو من أهم الموارد التي يمكن أن يحصل عليها الناس لتحقيق النجاح في الحياة، ويعتبر مستوى التعليم مؤشرا هاما في معرفة درجة تقدم دولة ما اقتصاديا واجتماعيا.

ثالثا: المؤشرات البيئية

وتحتوي على النقاط التالية:¹

الغلاف الجوي: هناك ثلاث مؤشرات رئيسية تتعلق بالغلاف الجوي وهي :

التغير المناخي: ويتم قياسه من خلال تحديد إنبعاثات ثاني أكسيد الكربون.

ترقق طبقة الأوزون: ويتم قياسه من خلال استهلاك المواد المستترفة للأوزون.

نوعية الهواء: ويتم قياسها من خلال تركيز ملوثات الهواء في الهواء المحيط في المناطق الحضرية.

الأراضي: أهم المؤشرات المتعلقة باستخدامات الأراضي هي:

الزراعة: ويتم قياسها بمساحة الأراضي المزروعة مقارنة بالمساحة الكلية، واستخدام المبيدات و المخصبات الزراعية.

الغابات: يتم قياسها بمساحة الغابات مقارنة بالمساحة الكلية للأرض، وكذلك معدلات قطع الأشجار.

التصحر: ويتم قياسها من خلال حساب نسبة الأرض المتأثرة بالتصحر مقارنة بمساحة الأرض الكلية.

البحار والمحيطات والمناطق الساحلية: تتمثل فيما يلي:

¹ نفس المرجع، ص 54.

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

المناطق الساحلية: وتقاس بتركيز الطحالب في المياه الساحلية، ونسبة السكان الذين يعيشون في المناطق الساحلية.

مصائد الأسماك: وزن الصيد السنوي للأنواع التجارية الرئيسية.

المياه العذبة: تقاس نوعية المياه بتركيز الأكسجين المذاب عضويا ونسبة البكتيريا المعوية في المياه،

أما كمية المياه فتقاس من خلال حساب نسبة كمية المياه السطحية والجوفية التي يتم ضخها واستترافها سنويا مقارنة بكمية المياه الكلية

التنوع الحيوي: يتم قياسها من خلال مؤشرين رئيسيين هما:

الأنظمة البيئية: تقاس بحساب نسبة مساحة المناطق المحمية مقارنة بالمساحة الكلية وكذلك مساحة الأنظمة البيئية الحساسة.

الأنواع البيئية: يتم قياسها بحساب نسب الكائنات الحية المهددة بالانقراض.

2.II صعوبات التنمية المستدامة والحلول المناسبة لها

هناك العديد من العقبات أو المعوقات التي تحول دون الوصول إلى التنمية المستدامة و التي كثفت من

محاولات البحث عن الحلول ولو تخفيفية لهذه العقبات وفيما يلي ذكر لأهم المعوقات متبوعة بأهم الحلول

1.2.II صعوبات التنمية المستدامة

يمكن إظهارها في النقاط التالية:

- عدم الاستقرار والأمن اللذين يعتبران أساس السلام والعيش.
- تزايد السكان بنسبة مذهلة مع الاستمرار في الهجرة من الريف إلى المدن الحضرية، وهو ما يؤدي إلى اكتظاظ المدن وزيادة الضغط على المرافق والخدمات المقدمة وتلوث الهواء وتراكم النفايات.
- ظاهرة الجفاف والتصحر الذي تشهده معظم مناطق الدول النامية بما فيها الجزائر.¹

¹ كعوان سليمان، لحضاري صالح، دور اقتصاد البيئة في تحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الوطني الخامس حول "اقتصاد البيئة و التنمية المستدامة" جامعة سكيكدة أيام 11 و 12 نوفمبر 2008 ص.23

- مشكلة الفقر وزيادة حدة الأمية، البطالة، تراكم الديون.
- تراجع صادرات الدول النامية وتقلص حصصها في الأسواق العالمية.
- النقص الحاد في الموارد المائية و تلوثها وندرة الأراضي الصالحة للاستغلال في النشاطات الزراعية المختلفة ونقص الطاقة غير المتجددة في بعض الدول.
- غياب الديمقراطية في كثير من الدول النامية.
- العولمة وآثارها التي تحد من إمكانية تحقيق التنمية المستدامة في الدول النامية.¹

2.2.II حلول التنمية المستدامة

- من أجل التغلب على هذه المعوقات أو التخفيف من حدتها لابد من انتهاج الحلول المقترحة التالية:²
- تحقيق التكامل وتشجيع الاستثمار الداخلي والأجنبي من خلال إيجاد شراكة بين الدول الصناعية والدول النامية وتحقيق فرص أفضل لمنتجاتها للمنافسة في الأسواق المحلية والعالمية من خلال منظمة التجارة العالمية.
 - نقل التقنيات الحديثة الملائمة للبيئة و تشجيع الباحثين، وتوفير إمكانيات العمل العلمي لهم.
 - نشر الوعي بأهمية التفكير العلمي والبحث في مجالات التنمية المستدامة، وتطوير وسائل العمل في هذا المجال، ونقل المجتمع بذلك إلى مراحل متقدمة من الرقي والتنمية في وقت أسرع وبتكلفة أقل.
 - تخطيط و تسيير الموارد البشرية بطريقة عملية حتى تسمح لها بمسايرة التكنولوجيا الحديثة.
 - الاستغلال الأمثل و الفعلي للثروات الموارد المتاحة لبلد مع إيجاد المناخ المناسب و الملائم لتسيير الاستثمارات المحلية.
 - إعادة ترتيب الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية والمؤسسية لأي بلد يريد النهوض بالتنمية المستدامة المتعارف عليها.

¹محمد عبد العزيز عجيبة و آخرون: مرجع سبق ذكره , ص190

² <http://www.algerianhouse.com> consulter le: 26/042018.

- التركيز على المناطق الريفية و خاصة المناطق النائية ووضع البرامج التنموية لتوفير احتياجات سكان المناطق المحرومة خاصة الكهرباء و التركيز على الطاقات المتجددة خصوصا منها الطاقة الشمسية لتخفيض الضغط على المناطق المحرومة وما تتحمله من أعباء و التكاليف جراء صعوبة المنطقة.
- تأمين مشاركة كاملة وفعالة للدول النامية داخل مراكز اتخاذ القرار والمؤسسات الاقتصادية الدولية وتعزيز لجهود التي تهدف إلى جعل دواليب الاقتصاد العالمي أكثر شفافية وإنصافا واحتراما للقوانين المعمول بها على نحو يمكن الدول النامية من رفع التحديات التي تواجهها بسبب العولمة.

3.II علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة

كانت وجهة النظر الاقتصادية التقليدية تعد الموارد الطبيعية (ماء، تربة، هواء) مواد متوفرة ومتيسرة بكميات غير محددة وإنها سلع لأثمن لها ، بمعنى أن الإنسان يستطيع أن يحصل على ما يحتاجه منها والتوسع في استخدامها وتصريف مخلفاتها دون أن يدفع مقابل لها . لكن هذا الافتراض لم يعد مقبول من وجهة نظر البيئة، وأصبح التفكير الاقتصادي يتجه إلى قياس والتقويم الاقتصادي للتكاليف والمنافع البيئية الناجمة عن إجراءات حماية البيئة والمحافظة عليها، ودمج الأبعاد البيئية في تصميم وتقييم وصنع السياسات الاقتصادية لاسيما وان المنشآت أصبحت تتحمل هذه التكاليف وفق مبدأ من يلوث يدفع تنفيذاً للمسؤولية القانونية والاجتماعية والبيئية بعد فتحوالت من تكاليف خارجية إلى داخلية تحمل على كلفة المنتج أو العملية، وتدخل في تبني سياسات وبرامج حماية البيئة وفي صنع القرارات.

إن تطبيق سياسة من يلوث يدفع، وتحمل المنشأة للتضحيات البيئية سيؤدي بالضرورة في الأجل القصير إلى زيادة تكاليف الإنتاج، ويجعل عملية إنتاج المنتجات الضارة بالبيئة صعباً أو غير ممكن في بعض الأحيان هذا من ناحية لأنه يؤثر في أسعار المنتجات وهذا بدوره سيؤدي إلى التأثير في القوة التنافسية والحصة السوقية للمنشأة ومن ثم التأثير في نمو تلك المؤسسة وربحيتها، ومن ناحية أخرى تؤدي سياسة من يلوث يدفع

الفصل الثاني:الإطار النظري للتنمية المستدامة

إلى تنشيط صناعة حماية البيئة وإنعاش صناعات مثل صناعة معدات وتجهيزات تنقية ومعالجة المياه وتصفية الهواء من التلوث.

لذا فإن احد الإبعاد المهمة التي يمكن إضافتها لوظيفة المحاسبة، هو عمل المحاسبون والمسؤولون عن البيئة معاً على تشجيع مبادرات التنمية المستدامة داخل المؤسسات، وللقيام بذلك لا بد للمحاسبين من استخدام المحاسبة عن التنمية المستدامة أو المحاسبة الخضراء، والتي تتطرق إلى أمور تتجاوز المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية، لتشمل تخمينات تخص البيئة الخارجية تتضمن التأثيرات البيئية الناتجة من عمليات المنظمة، وتهتم بمشكلة التلوث وقياس كلفها، بهدف تزويد متخذي القرارات بالمعلومات ذات العلاقة بهذه المشكلة للاسترشاد بها في تحديد ما يجب عمله للمحافظة على البيئة.

وعلى هذا الأساس فإن عدد كبير من أصحاب المصالح بدعوا التركيز على بحوث محاسبة الرفاهية

المستدامة وتطبيقاتها التي لا تركز على العوامل البيئية والاقتصادية الشاملة فحسب وإنما على الجوانب الاجتماعية الضرورية والأساسية للبيئة المستدامة

من هذا المنطلق استجابة المحاسبة لأفكار التنمية المستدامة للمساهمة في المحافظة على البيئة،

واتخذت الاستجابة صوراً شتى، وهذا بدوره دفع كافة فروع المحاسبة إلى الاهتمام بالبيئة سعياً وراء تحقيق التنمية المستدامة.¹

¹ د. عمر إقبال توفيق المشهداني، د. علي خلف الركابي، دور المحاسبة في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الاداء المتميز للمنظمات والحكومات (نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي)، جامعة ورقلة، يومي 22 و23 نوفمبر 2011، ص 06.

خلاصة الفصل

شملت الدراسة في هذا الفصل الإطار النظري للتنمية المستدامة، فقد تبين فيه أن مفهوم التنمية لقي قبولاً واستخداماً دولياً واسعاً منذ منتصف ثمانينات القرن الماضي، كما تم التأكيد على أن التنمية المستدامة لم تعد خياراً يطرح على المصم بل أصبحت حتمية تفرضها مستجدات الواقع، تناولنا فيه كلا من ماهية التنمية المستدامة الذي تعرفنا من خلالها على التطور التاريخي لمفهوم التنمية والتنمية المستدامة و المفاهيم المختلفة لها وأيضاً أهدافها ومستوياتها وأهم مؤشراتنا ودرسنا أيضاً أبعادها الثلاثة الاقتصادي والاجتماعي وفي الأخير البعد البيئي. وبعدها تطرقنا في هذا الفصل للتعرف لعلاقة كلا من المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة.

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري الذي تم تناوله من خلال الفصلين السابقين حيث يتحدث الأول عن المحاسبة البيئية والتكاليف البيئية، والثاني عن التنمية المستدامة سيتم الانتقال إلى الجانب التطبيقي من الموضوع، مع المحاولة بقدر الإمكان مطابقة المعلومات النظرية بالواقع وذلك بإجراء دراسة ميدانية على مجموعة من المؤسسات، مبرزين في ذلك أثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات محل الدراسة.

حيث سنقدم وصفا لمنهجية الدراسة وإجراءاتها والأداة المستخدمة في هذه الدراسة لجمع البيانات وإجراءات التأكد من صدقها وثباتها، وأساليب المعالجة الإحصائية التي تم استخدامها. ولدراسة هذه الجوانب قمنا بتقسيم هذا الفصل كما يلي:

I. عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة

II. عرض وتحليل نتائج الدراسة

I. عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة

نرمي من خلال هذا المبحث إلى إيضاح الجانب التنظيمي للدراسة الميدانية، وبما أن الدراسات أو البحوث العلمية تتطلب أسس ومنهجية يعتمدها الباحث خلال مشوار بحثه حتى تكون له قاعدة أساسية في عملية الانطلاق للبحث والدراسة، وتكون له بمثابة المرشد الذي يتبناه حتى تكون دراسته ذات أبعاد ودقة علمية، سنتطرق لكيفية تخطيط وتصميم أداة الدراسة، وهذا بإبراز مجتمع وعينة الدراسة ونوع الأداة التي استخدمت لجمع البيانات، لننتقل بعدها إلى إبراز أساليب المعالجة الإحصائية المستعملة ونختم هذا الجزء بإجراء اختبار لأداة الدراسة للتأكد من مدى صدقها وثباتها.

1.I نموذج الدراسة ومجتمع البحث

في هذا الجزء سوف نقوم بوضع نموذج الدراسة وتحديد العينة المدروسة

1.1.I نموذج الدراسة

انطلاقاً من الدراسة النظرية وفي ضوء إشكالية الدراسة، تمكنا من وضع نموذج مقترح لتشخيص العلاقة بين المتغيرين ألا وهما:

الأول المتغير مستقل: المتمثل في المحاسبة البيئية التي تعني عملية تحديد وقياس نقدي لقيمة الأضرار البيئية التي تسببها المؤسسة، ومن ثم القيام بعملية المعالجة المحاسبية لتلك الأضرار

والثاني المتغير التابع: المتمثل في التنمية المستدامة، الذي تركز فيه دراستنا على أثر المحاسبة البيئية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة لهذا كان علينا التفصيل في هذه الأبعاد كالاتي:

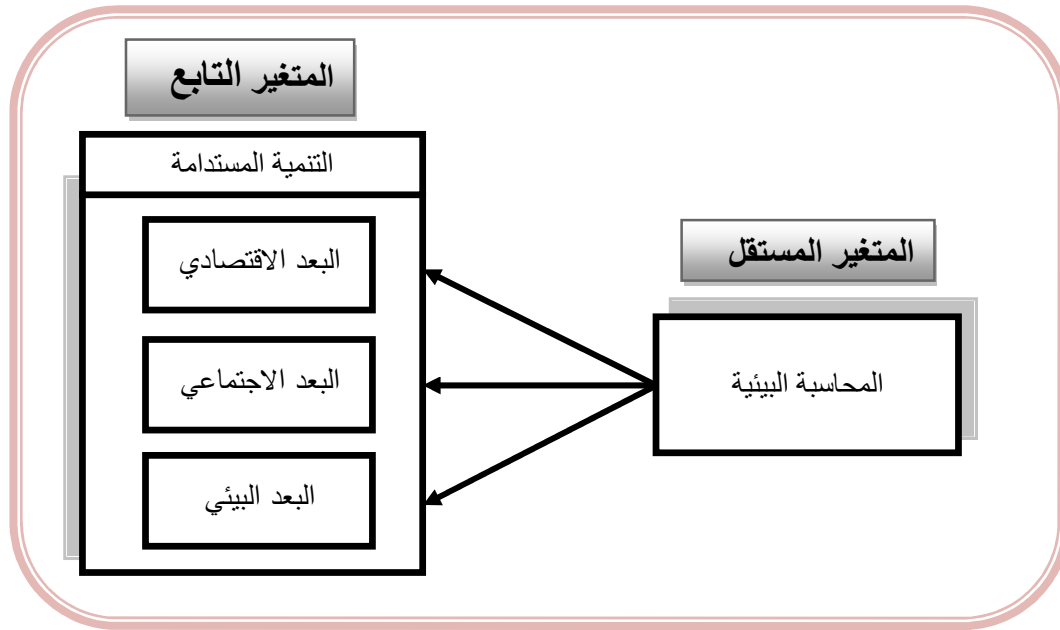
أ- البعد الاقتصادي: يتعلق بالجوانب التي تعمل على تحقيق استدامة اقتصادية للمؤسسات.

ب- البعد الاجتماعي: يتعلق بالجوانب التي تعمل على تلبية احتياجات المجتمع، العدالة، المسؤولية الاجتماعية.

ج- البعد البيئي: يتعلق بالجوانب التي تعمل على الحد من التلوث وبرامج التوعية لحماية البيئة.

والشكل الموالي يوضح نموذج الدراسة بمختلف متغيراته:

الشكل رقم (01-03): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة

وبناء على النموذج الدراسة ، ارتأينا صياغة الفرضية الأساسية وما ينبثق عنها من فرضيات فرعية

وذلك على النحو التالي:

الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق

التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث (البعد البيئي، الاقتصادي، الاجتماعي)

الفرضيات الفرعية: تضم:

○ لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية

المستدامة من خلال البعد الاقتصادي .

○ لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية

المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.

○ لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية

المستدامة من خلال البعد البيئي.

2.1.I مجتمع البحث

يشمل مجتمع الدراسة على الموظفين الإداريين و المحاسبين ومفتش الضرائب، وذلك في مجموعة من المؤسسات وهي كالتالي:مؤسسة نفطال بسكرة، الصيدلية المركزية للمستشفيات PCH ،مديرية الضرائب،بلدية مشونش، مستشفى حكيم سعدان، ولقد تم توزيع 38 استبيان بلغ عدد الاستبيانات التي تم استردادها 36 وعدد الاستبيانات الملغاة 04 ومنه تحصلنا على 32 استمارة صالحة وخاضعة للدراسة وذلك بهدف تحقيق أهداف الدراسة.

والجدول الموالي يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والمستبعدة والصحيحة

الجدول رقم (01-03): يبين عدد الاستثمارات الموزعة والمستبعدة والصحيحة

الاستثمارات الموزعة	الاستثمارات المستلمة	الاستثمارات المستبعدة	الاستثمارات الصحيحة	نسبة الردود
38	36	04	32	%84

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول رقم (01-03) نلاحظ بأن درجة الاستجابة الإجمالية لفئات عينة الدراسة بلغت نسبة

84%، وهي نسبة مرتفعة ومقبولة تساعدنا على انجاز الدراسة، أي أنها جيدة، وهذا يدل على تطور الوعي

وروح التعاون لدى أفراد هذه العينة.

2.I حدود الدراسة ومنهج البحث

سنقوم بذكر المنهج المتبع وحدود الدراسة

1.2.I حدود الدراسة

سنحاول تقديم الحدود البشرية والمكانية والزمنية المتبعة في هذه الدراسة وهي كالتالي:

أولا الحدود البشرية :

تم توجيه الاستبيان إلى عينة تتمثل في المحاسبين ومفتش الضرائب والموظفين الإداريين بهدف الإجابة ومعرفة آرائهم على الأسئلة .

ثانيا الحدود المكانية:

تم توزيع الاستبيان في مؤسسة نفضال بسكرة، الصيدلية المركزية للمستشفيات PCH، مستشفى حكيم سعدان، مديرية الضرائب لولاية بسكرة وفي بلدية مشونش.

ثالثا الحدود الزمنية:

تمت الدراسة وطرح الاستبيان والتحصل على النتائج بين 22 أبريل و 17 ماي 2018.

2.2.I منهج البحث

نهدف من خلال دراستنا هذه إلى التعرف على أثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، حالة مجموعة من المؤسسات في بسكرة وبغية تحقيق ذلك قمنا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وذلك لأن المنهج الوصفي التحليلي يهدف إلى دراسة الظاهرة، وجمع الحقائق والمعلومات عنها، ويفسرها وقيمتها أملا في التوصل إلى تعميمات ذات معنى يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع بغية الوصول إلى النتائج والتوصيات.

ومن أجل الحصول على المعلومات ، لمعالجة الموضوع استخدمنا مصدرين أساسيين لجمع المعلومات

هما:

أولا المصادر الثانوية: من أجل معالجة الإطار النظري للبحث وبغية الحصول على المعلومات، اعتمدنا في ذلك على مصادر البيانات الثانوية المتمثلة في الكتب، المقالات والدراسات السابقة والمجلات العلمية، الانترنت .

ثانيا المصادر الأولية: لمعالجة الدراسة الميدانية للموضوع وبغية الحصول على البيانات الأولية قمنا بتصميم

استبيان الذي يعتبر كأداة رئيسية للبحث، وقمنا بتوزيعها على عينة الدراسة، وبتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال

برنامج spss الإحصائي .

3.I أداة الدراسة وأساليب المعالجة الإحصائية

يتناول هذا الجزء الأداة التي تم الاستعانة بها في جمع المعلومات، وإلى مختلف الأساليب الإحصائية التي استخدمناها في تحليلنا الإحصائي للاستبيان، وبعدها نقوم باختباره من خلال تحليل صدقه وثباته.

1.3.I أداة الدراسة

تتكون استبانة الدراسة من قسمين رئيسيين هما:

القسم الأول:

وفيه نحصل عن المعلومات الشخصية للمستجيب التي تتمثل في (الجنس، السن، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية، الوظيفة الحالية) التي رمزنا لها با S1 ، S2 ، S3 ، S4 ، S5 وهي على الترتيب.

القسم الثاني:

فهو عبارة عن مجال الدراسة الذي يهدف إلى التعرف عن أثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، وقد احتوى هذا القسم على مجموعة من العبارات بلغ عددها 30 عبارة موزعة على محورين رئيسيين هي:

المحور الأول: الذي جاء بعنوان المحاسبة البيئية ، ووضعنا له الرمز X ويتكون من 13 عبارة والتي رمزنا لها بالرموز التالية (X1،X2،.....،X13)

المحور الثاني: الذي جاء بعنوان التنمية المستدامة ووضعنا له الرمز Y ويضم ثلاث أبعاد تحتوي على 17 عبارة وهي كالآتي :

○ البعد الاقتصادي ووضعنا له الرمز Y1 ويتكون من 5 عبارات والتي رمزنا لها بالرموز التالية (Y11 ،

(Y12.....Y15)

○ البعد الاجتماعي ووضعنا له الرمز Y2 ويتكون من 4 عبارات والتي رمزنا لها بالرموز التالية (Y21،

(Y22.....Y24)

○ البعد البيئي ووضعنا له الرمز Y3 ويتكون من 8 عبارات والتي رمزنا لها بالرموز التالية (Y31)،

(Y38.....Y32)

وعند وضع هذه الاستبانة تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية، وتلبي جميع المتطلبات والمتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة ، مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها وسهولة تحليلها.

2.3.I أساليب المعالجة الإحصائية

للإجابة على أسئلة البحث واختبار صحة فرضياته تم معالجة البيانات باستخدام برنامج Excel والعديد من الأساليب الإحصائية المستخرجة من برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Spss(version 20) وذلك بعد أن تمت عملية جمع البيانات ومن ثم فرزها وترميزها، والأساليب التي تم استخدامها في هذه الدراسة جاءت كما يلي:

❖ مقياس ليكارت: وقد تم استخدام مقياس (likert) ليكارت الثلاثي المكون من ثلاث درجات، وذلك لقياس

استجابات المبحوثين لعبارات الاستبيان. ونوضح ذلك من الجدول الموالي:

الجدول رقم (02-03): يبين درجات مقياس ليكارت

الاجابة	معارض	محايد	موافق
الدرجة	01	02	03

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي و الاستدلالي باستخدام SPSS ، بدون دار نشر، بدون

سنة نشر، ج3، ص 538.

الجدول رقم (03-03): مقياس تحديد الاتجاه للوسط الحسابي

المستوى	الوسط الحسابي
معارض	من 1 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر: عز عبد الفتاح ، مرجع سابق

ولقد تم إعداد هذا الجدول وفقا للمعايير التالية:

تم حساب المدى وذلك بطرح أصغر قيمة من على قيمة في المقياس (3-1=2) .

وتم قسمة المدى (2) على أكبر قيمة في المقياس (3) والهدف من ذلك تحديد الطول الفعلي لكل خلية، وكانت (0.66=3/2) .

○ ولأن المقياس لا يبدأ من الصفر بل من العدد (1) فان نهاية الخلية الأولى تكون: (1.66=0.66+1) ،

وهذا يعني أن الوسط الحسابي يقع بين (1) والقيمة (1.66) يعد ضمن الخلية الأولى "معارض"

○ تكون بداية الخلية الثانية في مقياس ليكارت من (1.67) ونهايتها تكون: (2.33=0.66+1.67) ، وهذا

يعني أن الوسط الحسابي يقع بين (1.67) والقيمة (2.33) على انه ضمن الخلية الثانية "محايد".

○ تكون بداية الخلية الثالثة في مقياس ليكارت من (2.34) ونهايتها تكون: (3=0.66+2.34) ، وهذا

يعني أن الوسط الحسابي يقع بين (2.34) والقيمة (3) على انه ضمن الخلية الثالثة "موافق".

وهكذا يمكننا تصنيف قيم المتوسطات الحسابية لكل عبارة من عبارات المحاور وتحديد الاتجاه.

❖ مقاييس النزعة المركزية: مثل:

- الوسط الحسابي: و ذلك لمعرفة اتجاه آراء المستجوبين حول كل عبارة من عبارات الاستبيان .

- التكرار والنسب المئوية: وذلك لوصف مجتمع البحث و إظهار خصائصه بالاعتماد على النسب المئوية و التكرارات .

- الانحراف المعياري: لبيان مدى تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي.

❖ **معامل الثبات ألفا كرومباخ : (Alpha Cronbach)** و يستخدم لإجراء اختبار الثبات لعبارات الاستبيان، و معامل الثبات يأخذ قيمة تتراوح بين الصفر و الواحد الصحيح فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل مساوية للصفر ، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح. و كما هو معروف في مجال العلوم الاجتماعية فإن معامل الثبات يكون مقبولاً ابتداءً من 0,6 و الثبات يعرف بأن هناك اتساق في النتائج عند تطبيق أداة الاستبيان مرات عديدة.

❖ **تحليل الانحدار:** لقياس علاقة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة .

❖ **تحليل التباين (one way anova):** لدراسة الأثر.

❖ **اختبار (T-test) :** لاختبار الفرضيات من أجل قبولها أو رفضها.

3.3.I صدق وثبات الاستبيان.

➤ **صدق المحك أو الصدق الذاتي:**

تم حساب صدق المحك من خلال الجذر التربيعي لمعامل الثبات باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{صدق المحك} = \sqrt{\text{معامل الثبات}}$$

➤ **ثبات أداة الدراسة:**

للحكم على دقة وثبات وحدة القياس المتمثلة في الاستبيان تم اختبارها باستخدام معامل ألفا كرونباخ، وتعتبر القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل ألفا كرونباخ هي 60 فأكثر، وقد تم تطبيقها على جميع أقسام الدراسة، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (04-03): مقياس ثبات ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة

الرمز	المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات "ألفا كرونباخ"	معامل الصدق
X	المحور الأول: المحاسبة البيئية	13	0.617	0.785
Y	المحور الثاني: التنمية المستدامة	17	0.773	0.879
Y1	1. البعد الاقتصادي	05	0.759	0.871
Y2	2. البعد الاجتماعي	04	0.451	0.671
Y3	3. البعد البيئي	08	0.805	0.879
	إجمالي المحاور	30	0.802	0.896

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

نلاحظ من خلال الجدول رقم (04-03) أن قيم معامل الثبات "ألفا كرونباخ" كانت كما يلي:

1- ما نسبته 61.7 % للأسئلة المتعلقة بمحور المحاسبة البيئية وبمعامل صدق قدره 0.785

2- ما نسبته 0.773 % للأسئلة المتعلقة بمحور التنمية المستدامة وبمعامل صدق قدره 0.879

3- ما نسبته 75.90 % للأسئلة المتعلقة بالبعد الاقتصادي وبمعامل صدق قدره 0.871

4- ما نسبته 45.1 % للأسئلة المتعلقة بالبعد الاجتماعي وبمعامل صدق قدره 0.671

5- ما نسبته 80.5 % للأسئلة المتعلقة بالبعد البيئي وبمعامل صدق قدره 0.879

6- ما نسبته 80.2 % لإجمالي المحاور وبمعامل صدق قدره 0.896

وتعتبر النتائج السابقة نتائج جيدة ومقبولة في مثل هذه الدراسات وان قيمة معامل ألفا كرونباخ لردود

المستجوبين للاستبانة بشكل عام 80.2 % وهي نسبة اكبر من قيمة الحد الأدنى المقبول بمعامل ألفا كرونباخ

60 % مما يدل على ثبات العبارات المكونة لكل محور من محاور الدراسة ، وكذلك معامل الصدق كان

0.896 واكبر من 60 % مما يدل على صدق العبارات المكونة لكل محور من محاور الدراسة ومنه يمكننا

الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتعميم نتائج البحث والاطمئنان على مصداقيتها.

II عرض وتحليل نتائج الدراسة

بعد أن قمنا بإجراء دراسة تحليلية نظرية للمتغيرين ،والتأكد من صدق وثبات أداة الدراسة في السابق ، سنقوم من خلال هذا الجزء بتطبيق الأساليب الإحصائية على البيانات التي تم جمعها بواسطة أداة الدراسة وتحليل نتائجها ، وكذا إجراء مجموعة من الاختبارات للفرضيات للتأكد من صحتها .

1.II عرض وتحليل البيانات العامة

سيتم من خلال هذا الجزء تحليل خصائص عينة الدراسة التي تضم توزيع الاستبيان حسب المؤسسات، الجنس، السن، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية، الوظيفة الحالية، وذلك بحساب تكرارات كل فئة ضمن هذه المتغيرات والنسبة المئوية المقابلة لها.

1. توزيع الاستبيان حسب المؤسسات

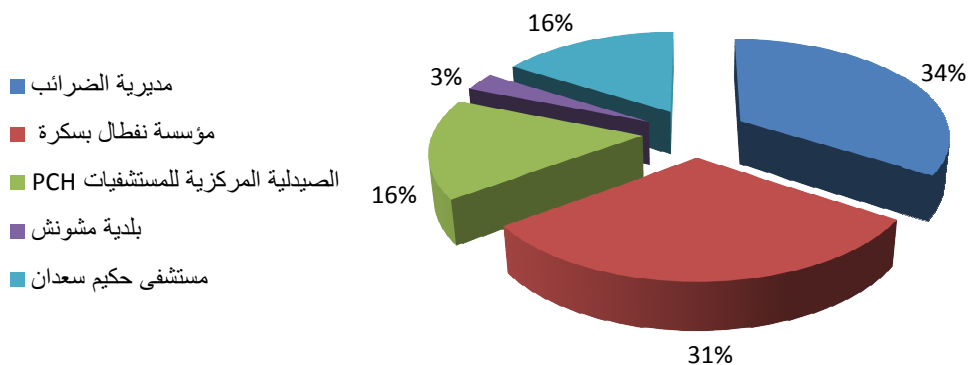
الجدول رقم (03-05): توزيع الاستبيان حسب مجتمع الدراسة

النسبة %	التكرار	البيان
34	11	مديرية الضرائب
31	10	مؤسسة نفضال بسكرة
16	5	الصيدلية المركزية للمستشفيات PCH
03	1	بلدية مشونش
16	5	مستشفى حكيم سعدان
100	32	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:

الشكل رقم (02-03): توزيع الاستبيان حسب مجتمع الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول رقم (03-05) والذي يمثل توزيع الاستبيان حسب المؤسسات تبين أن ما نسبته 34 % والتي تعتبر أعلى نسبة لتوزيع الاستبيان كانت في مديرية الضرائب، وتليها ما نسبته 31 % التي تمثل مؤسسة نفطال بسكرة، ثم ما نسبته 16 % كلا من مؤسسة الصيدلية المركزية للمستشفيات PCH ومستشفى حكيم سعدان في حين بلغت نسبة توزيع الاستبيان في بلدية مشونش 3 % وهي تعتبر النسبة الأقل مقارنة بالنسب الأخرى.

2. توزيع العينة حسب الجنس

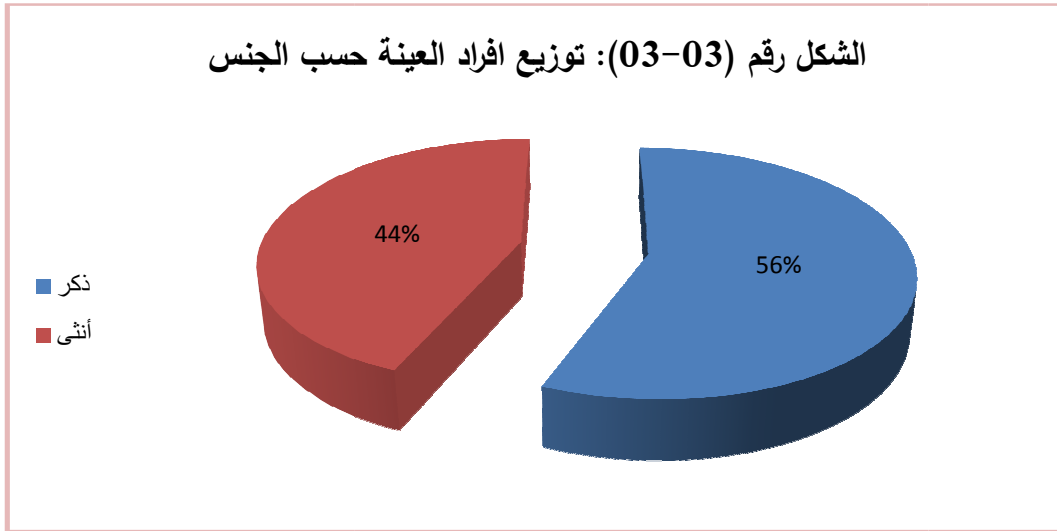
سنوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03-06): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %
الجنس	ذكر	18	56.3
	أنثى	14	43.8
	المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال الجدول رقم (03-06) والذي يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس تبين أن ما نسبته 56 % والتي تعتبر أعلى نسبة احتلتها فئة الذكور ، في حين بلغت نسبة فئة الإناث 44 % وهذا يدل على أن أفراد العينة محل الدراسة كلهم من جنس الذكور تقريبا.

3. توزيع العينة حسب السن

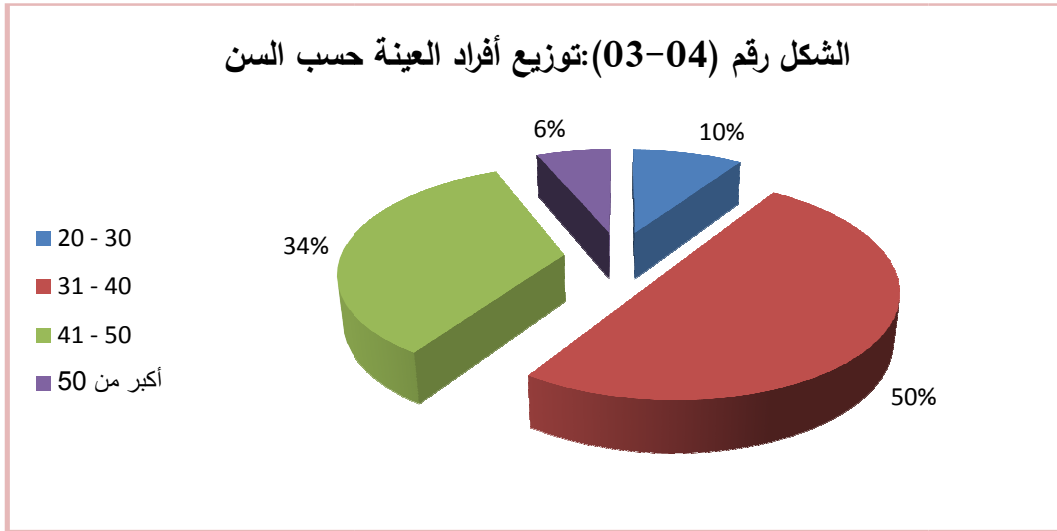
سنوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب السن في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03-07): توزيع أفراد العينة حسب السن.

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %
السن	30 - 20	3	9.4
	40 - 31	16	50
	50 - 41	11	34.4
	أكبر من 50	2	6.3
	المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال الجدول رقم (03-07) والذي يمثل توزيع أفراد العينة حسب السن تبين أن ما نسبته 50 % والتي تعتبر أعلى نسبة تمثل الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 31-40، وتليها ما نسبته 34 % تمثل أفراد العينة الذين تتراوح أعمارهم بين 41-50 و 10 % التي تمثل أفراد العينة الذين تتراوح أعمارهم بين 20-30، في حين بلغت نسبة أفراد العينة الذين أعمارهم أكبر من 50 سنة 3 % وهي تعتبر النسبة الأقل مقارنة بالنسب الأخرى.

4. توزيع العينة حسب المستوى التعليمي

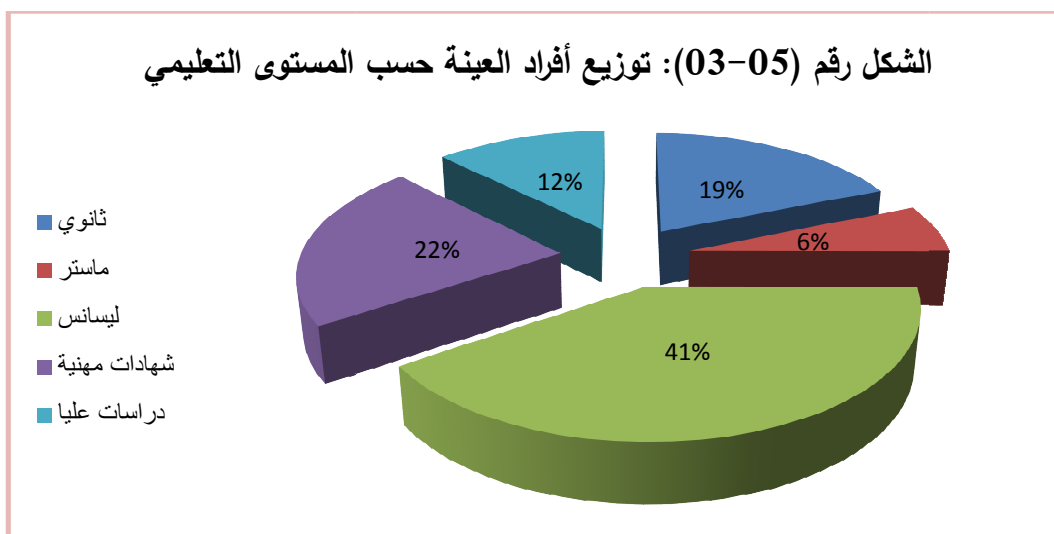
سنوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03-08): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %
المستوى التعليمي	ثانوي	6	18.8
	ماستر	2	6.3
	ليسانس	13	40.6
	شهادات مهنية	7	21.9
	دراسات عليا	4	12.5
	المجموع		32

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال الجدول رقم (03-08) والذي يمثل توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي يتضح لنا أن

ما نسبته 41 % والتي تعتبر أعلى نسبة تمثل أفراد العينة ممن لديهم مستوى ليسانس، وتليها ما نسبته 22 %

تمثل أفراد العينة الذين لديهم مستوى الشهادات المهنية و 19 % التي تمثل أفراد العينة ممن لديهم مستوى

ثانوي، و 12 % ممن لديهم مستوى دراسات عليا، في حين بلغت نسبة أفراد العينة ممن لديهم مستوى ماستر

6 % وهي تعتبر النسبة الأقل مقارنة بالنسب الأخرى.

5. توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

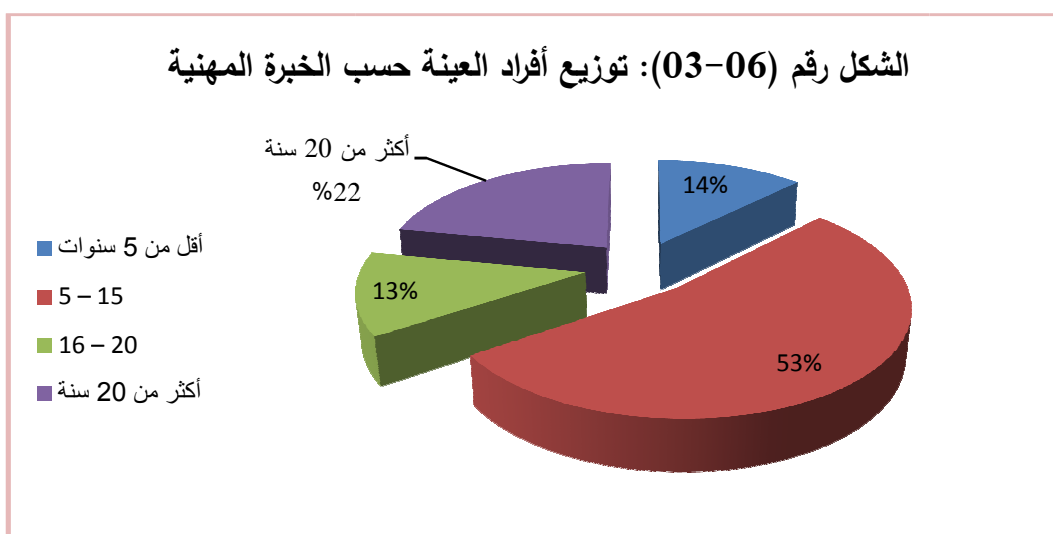
سنوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الاقدمية في العمل في الجدول الموالي:

الجدول رقم (09-03): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	4	12.5
	5 - 15	17	53.1
	16 - 20	4	12.5
	أكثر من 20 سنة	7	21.9
	المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال الجدول رقم (09-03) والذي يمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة تبين أن ما نسبته 53 % لديهم خبرة تتراوح ما بين 05-15 والتي تعتبر أعلى نسبة ،وتليها ما نسبته 22 % والتي تمثل أفراد العينة الذين لديهم خبرة أكثر من 20 سنة و 13 % الذين لديهم خبرة بين 16-20 ، في حين بلغت نسبة

الفصل الثالث:..... الدراسة الميدانية

أفراد العينة الذين لديهم خبرة أقل من 5 سنوات 12 % وهي تعتبر النسبة الأقل مقارنة بالنسب الأخرى، ومن هذه النتائج تعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل.

6. توزيع العينة حسب الوظيفة الحالية

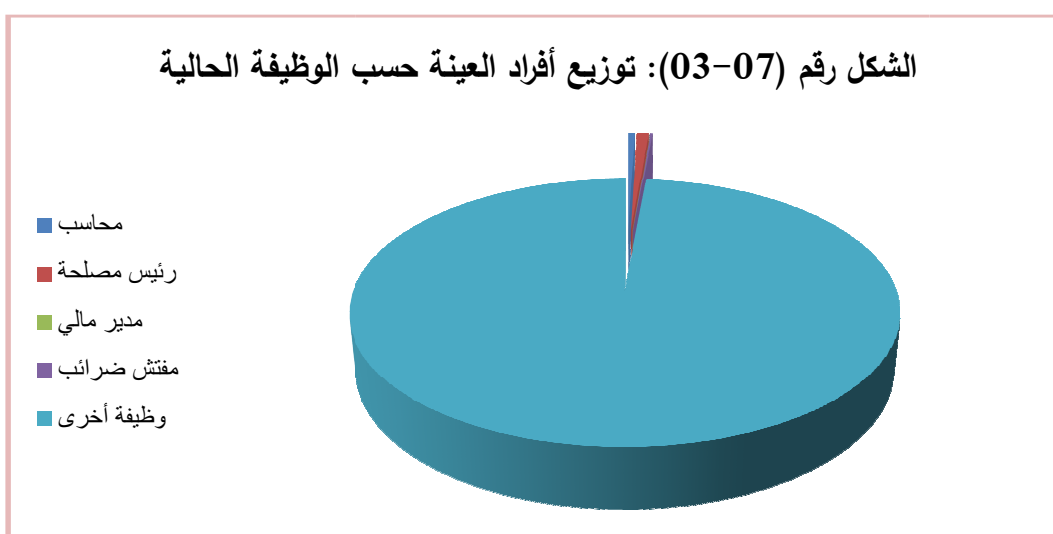
سنوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة الحالية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (10-03): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة %
الوظيفة الحالية	محاسب	6	18.8
	رئيس مصلحة	11	34.4
	مدير مالي	-	-
	مفتش ضرائب	2	6.3
	وظيفة أخرى	13	40.6
	المجموع	32	100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

ويمكن تمثيل معطيات الجدول السابق في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال الجدول رقم (10-03) والذي يمثل توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة يتضح لنا أن ما نسبته 40.6 % والتي تعتبر أعلى نسبة تمثل أفراد العينة الذين يشغلون وظائف أخرى كالمراقب ضرائب والمفتش المركزي والمتصرف الإداري، وتليها ما نسبته 34.4 % للذين يشغلون منصب رئيس مصلحة و 18.8 % لوظيفة المحاسب، في حين بلغت نسبة أفراد العينة الذين يشغلون منصب مفتش الضرائب 6 % وهي تعتبر النسبة الأقل مقارنة بالنسب الأخرى، وحسب النتائج فإن هذه النسب تعتبر مقبولة للأخذ برأي هذه الفئات فيما يخص الموضوع.

2.II تحليل الاتجاهات العامة للآراء

من خلال هذا الجزء سنقوم بدراسة تحليل الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة، وذلك بإيجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة من العبارات الواردة في استبيان الدراسة وكذا تحديد درجة الموافقة على كل عبارة وذلك بعرض كل محور على حدا.

📌 بالنسبة للمحور الأول: اتجاهات آراء أفراد العينة حول المحاسبة البيئية

الجدول رقم (11-03): اتجاهات آراء أفراد العينة حول المحاسبة البيئية

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	معارض	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة %	النسبة %	النسبة %	
موافق	0.390	2.91	30	01	01	01. المحاسبة البيئية من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى إدارة المؤسسة.
			93.8	3.1	3.1	
موافق	0.693	2.69	26	02	04	02. إنشاء قسم خاص في المؤسسة يهتم بالأمر المتعلقة بالمحاسبة البيئية.
			81.3	6.3	12.5	
محايد	0.914	2.06	14	06	12	03. توجد في المؤسسة مصلحة خاصة تهتم بالقضايا البيئية.
			43.8	18.8	37.5	
محايد	0.861	1.97	11	09	12	04. تطبق المؤسسة المحاسبة البيئية بصرف النظر عن حجمها ورأس مالها.
			34.4	28.1	37.5	
موافق	0.553	2.78	27	03	02	05. عدم وجود الوحدات التدريبية المختصة في المحاسبة البيئية يؤدي إلى عدم تطبيقها.
			84.4	9.4	6.3	
موافق	0.177	2.97	31	01	-	06. تقوم المحاسبة البيئية بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة.
			96.9	3.1	-	
موافق	0.671	2.53	20	09	03	07. تلتزم المؤسسة بالقوانين العامة للبيئة والتي تستند على ضرورة الحفاظ على البيئة ومواردها.
			62.5	28.1	9.4	
موافق	0.693	2.69	26	02	04	08. عدم إصدار وتطبيق التشريعات المحاسبية البيئية يساهم في عدم تطبيق المحاسبة البيئية.
			81.3	6.3	12.5	
موافق	0.644	2.69	25	04	03	09. المعلومات حول التكاليف البيئية تفيد المستخدمين ويعتمدون عليها عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.
			78.1	12.5	9.4	

موافق	0.787	2.34	17	09	06	10. يتم القيام بعمليات التسجيل والاحتساب والتحليل للتكاليف البيئية.
			53.1	28.1	18.8	
موافق	0.718	2.50	20	08	04	11. تدرج التكاليف البيئية ضمن القوائم المالية للمؤسسة.
			62.5	25	12.5	
موافق	0.508	2.75	25	06	01	12. يساهم توفر معلومات عن المحاسبة البيئية في تخفيض الفرص المضاعفة وتقليل التدمير البيئي.
			78.1	18.8	3.1	
محايد	0.672	2.25	12	16	04	13. تعمل المؤسسة على إعداد تقارير دورية خاصة بالتكاليف البيئية وتقديمها لجهات محددة.
			37.5	50	12.5	
موافق	0.073	2.548	المتوسط المرجح العام			

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (11-03) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور المحاسبة البيئية، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 2.548 بانحراف معياري قدره 0.073 وبتقدير موافق، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (1.97، 2.97) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.177، 0.914) بتقدير موافق في أغلب العبارات حيث:

حصلت العبارة رقم (06) " تقوم المحاسبة البيئية بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة" على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (2.97) وانحراف معياري قدره (0.177) بتقدير موافق.

تليها العبارة رقم (01) " المحاسبة البيئية من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى إدارة المؤسسة " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (2.91) وانحراف معياري قدره (0.390) بتقدير موافق.

ثم جاءت العبارة رقم (05) " عدم وجود الوحدات التدريبية المختصة في المحاسبة البيئية يؤدي إلى عدم تطبيقها " في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (2.78) وانحراف معياري قدره (0.553) بتقدير موافق .

.....إلى غاية العبارة رقم (03) " توجد في المؤسسة مصلحة خاصة تهتم بالقضايا البيئية. " ما قبل الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (2.06) وانحراف معياري قدره (0.914) بتقدير محايد.

وفي الأخير حصلت العبارة رقم (04) " تطبق المؤسسة المحاسبة البيئية بصرف النظر عن حجمها ورأس مالها. " على أدنى متوسط حسابي قدره (1.97) وانحراف معياري قدره (0.861) بتقدير محايد.

بالنسبة للمحور الثاني: اتجاهات آراء أفراد العينة حول التنمية المستدامة وذلك بقياس مستويات أبعادها

الجدول رقم (12-03): اتجاهات آراء أفراد العينة على مستوى البعد الاقتصادي

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	معارض	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة %	النسبة %	النسبة %	
موافق	0.354	2.94	31	-	01	01. يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع.
			96.9	-	3.1	
موافق	0.634	2.72	26	03	03	02. تساهم المؤسسة في زيادة الناتج المحلي الإجمالي PIB.
			81.3	9.4	9.4	
موافق	0.621	2.53	19	11	02	03. تتوقع المؤسسة تحقيق فائضا موجبا على مستوى الميزان التجاري للاهتمام بالتنمية المستدامة.
			59.4	34.4	6.3	
محايد	0.780	2.19	13	12	07	04. وجود برامج وإعانات مخصصة لصالح القطاع الاقتصادي موجهة خصيصا للاهتمام بالتنمية المستدامة.
			40.6	37.5	21.9	
موافق	0.716	2.44	18	10	04	05. تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في استهلاك الموارد الطبيعية بشكل لا يؤثر على نفاذها.
			56.3	31.3	12.5	
موافق	0.147	2.563	المتوسط المرجح العام			

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (12-03) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور التنمية المستدامة وذلك في البعد الاقتصادي، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 2.563 بانحراف معياري قدره 0.147 وبتقدير موافق، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (2.19، 2.94) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.354 ، 0.780) بتقدير موافق في أغلب العبارات حيث:

حصلت العبارة رقم (01) " يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع " على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (2.94) وانحراف معياري قدره (0.354) بتقدير موافق.

الفصل الثالث:..... الدراسة الميدانية

تليها العبارة رقم (02) " تساهم المؤسسة في زيادة الناتج المحلي الإجمالي PIB " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (2.72) وانحراف معياري قدره (0.634) بتقدير موافق.

.....إلى غاية العبارة رقم (04) " وجود برامج وإعانات مخصصة لصالح القطاع

الاقتصادي موجهة خصيصا للاهتمام بالتنمية المستدامة. " بأدنى متوسط حسابي قدره (2.19) وانحراف معياري قدره (0.780) بتقدير موافق.

الجدول رقم (13-03): اتجاهات آراء أفراد العينة على مستوى البعد الاجتماعي

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	معارض	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة %	النسبة %	النسبة %	
موافق	0.421	2.88	29	02	01	01.يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاجتماعية للمجتمع.
			90.6	6.3	3.1	
موافق	0.457	2.72	23	09	-	02.يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة.
			71.9	28.1	-	
موافق	0.602	2.66	23	07	02	03.يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء التغييرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة والمجتمع.
			71.9	21.9	6.3	
موافق	0.369	2.84	27	05	-	04.الاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية يقضي على الفقر.
			84.4	15.6	-	
موافق	0.064	2.773	المتوسط المرجح العام			

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (13-03) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور التنمية المستدامة وذلك في البعد الاجتماعي، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 2.773 بانحراف معياري قدره 0.064 وبتقدير موافق، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (2.66، 2.88) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.369، 0.602) بتقدير موافق في أغلب العبارات حيث:

الفصل الثالث:..... الدراسة الميدانية

حصلت العبارة رقم (01) " يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاجتماعية للمجتمع " على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (2.88) وانحراف معياري قدره (0.421) بتقدير موافق.

تليها العبارة رقم (04) " الاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية يقضي على الفقر." في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (2.84) وانحراف معياري قدره (0.369) بتقدير موافق.

.....إلى غاية العبارة رقم (03) " يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء

التغيرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة والمجتمع " بأدنى متوسط حسابي قدره (2.66) وانحراف معياري قدره (0.602) بتقدير موافق.

الجدول رقم (14-03): اتجاهات آراء أفراد العينة على مستوى البعد البيئي

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق	محايد	معارض	العبارة
			التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة %	النسبة %	النسبة %	
محايد	0.840	2.06	12 37.5	10 31.3	10 31.3	01.تعتمد المؤسسة على التكنولوجيا صديقة للبيئة.
محايد	0.738	2.19	12 37.5	14 43.8	06 18.8	02.تعمل المؤسسة على استغلال الآلات التي ليس لها آثار سلبية.
موافق	0.669	2.56	21 65.6	08 25	03 9.4	03.الضرائب البيئية التي تفرض على المؤسسة دافع للاهتمام بالحفاظ على البيئة.
محايد	0.793	2.13	12 37.5	12 37.5	08 25	04.اعتماد المؤسسة على نظام الإدارة البيئية ISO 14001
محايد	0.780	2.19	13 40.6	12 37.5	07 21.9	05.تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في الانبعاث الناجمة عن العملية الإنتاجية.
محايد	0.672	2.25	12 37.5	16 50	04 12.5	06.تهتم المؤسسة بالانبعاثات الصادرة منها.
موافق	0.622	2.50	18 56.3	12 37.5	02 6.3	07.تعمل المؤسسة على معالجة مخلفات العملية الإنتاجية بشكل ايجابي.
موافق	0.701	2.34	15 46.9	13 40.6	04 12.5	08.تهتم المؤسسة بالبيئة الخارجية من حيث إنتاج منتجات صديقة للبيئة.
محايد	0.208	2.277	المتوسط المرجح العام			

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (14-03) الذي يبين آراء أفراد العينة فيما يتعلق بمحور التنمية المستدامة وذلك في البعد البيئي، حيث بلغ المتوسط الحسابي المرجح العام 2.277 بانحراف معياري قدره 0.208 وبتقدير محايد، وأن المتوسطات الحسابية تراوحت بين (2.06، 2.56) بانحرافات معيارية تراوحت بين (0.622، 0.840) بتقدير محايد في أغلب العبارات حيث:

حصلت العبارة رقم (03) " الضرائب البيئية التي تفرض على المؤسسة دافع للاهتمام بالحفاظ على

البيئة " على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (2.56) وانحراف معياري قدره (0.669) بتقدير موافق.

تليها العبارة رقم (07) " تعمل المؤسسة على معالجة مخلفات العملية الإنتاجية بشكل ايجابي " في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (2.50) وانحراف معياري قدره (0.622) بتقدير موافق.

ثم جاءت العبارة رقم (08) " تهتم المؤسسة بالبيئة الخارجية من حيث إنتاج منتجات صديقة للبيئة." في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (2.34) وانحراف معياري قدره (0.701) بتقدير موافق. وعلى الرغم من توجه البعد محايد إلا أن هناك:

ما نسبته 40.6% موافقين للعبارة (05) " تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في الانبعاث الناجمة عن العملية الإنتاجية " .

في حين حصلت العبارة (01) " تعتمد المؤسسة على التكنولوجيا صديقة للبيئة." على ما نسبته 37.5% موافقين لها.

3.II اختبار الفرضيات وتفسير النتائج

يجب التأكد من أن المجتمع خاضع لتوزيع طبيعي، وذلك لكي تكون التحليلات والتفسيرات أكثر مصداقية ثم نقوم بالتأكد من صحة أو خطأ الفرضيات ومناقشة النتائج التي تم التوصل إليها.

اختبار التوزيع الطبيعي:

للتأكد إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي أو لا، نقوم باستخدام اختبار كولمجراف-سمرنوف بحيث تختبر الفرضية الصفرية القائلة بأن " العينة المسحوبة من المجتمع لا تتبع بيانات التوزيع الطبيعي ، مقابل الفرضية البديلة القائلة بأن " العينة المسحوبة من المجتمع تتبع بيانات التوزيع الطبيعي " وإذا كانت قيمة (sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة (الفا) ،فانه يخضع للتوزيع الطبيعي.

الجدول رقم (15-03):اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجراف-سمرنوف)

الرقم	البعد	قيمة Z	مستوى الدلالة (القيمة الاحتمالية sig)
01	المحاسبة البيئية	0.174	0.015
02	التنمية المستدامة	0.166	0.025

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

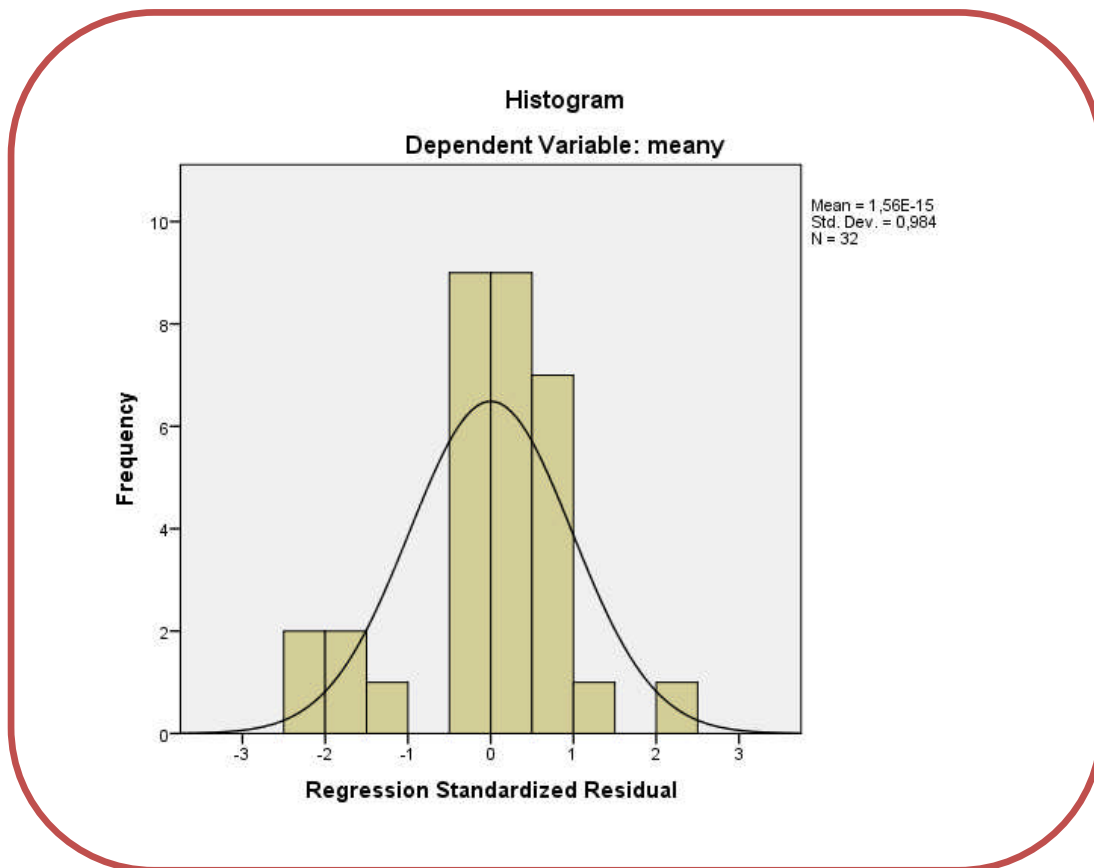
من خلال الجدول رقم(15-03) الذي يوضح لنا نتائج ذلك الاختبار تبين أن قيمة (sig) كانت أقل من

مستوى الدلالة (الفا = 0.05) لجميع الأبعاد وهذا ما يدل على أن البيانات تتبع توزيع طبيعي .

يبين الجدول أن درجة المعنوية ل Z المحسوبة أكبر من 0.05 فان متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي ومنه

نستطيع أن نقوم بدراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة.

الشكل رقم (03-08): منحنى بياني لتوزيع الطبيعي



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

اختبار الفرضيات وتفسير النتائج:

نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث (البعد البيئي، الاقتصادي، الاجتماعي).

للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار هذه الفرضية تم استخدام نتائج التباين للانحدار والجدول رقم (16-03)

يبين ذلك

الجدول رقم (16-03): نتائج تحليل التباين للانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية

مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$).

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة
الانحدار	0,754	1	0,754	10,035	0,004 ^b
الخطأ	2,254	30	0,075		
المجموع الكلي	3,009	31			

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

يتبين من الجدول أن هناك ثبات في صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية حيث وصلت قيمة F

المحسوبة (10.035) بقيمة احتمالية (0.004) وهي أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) وهذا ما يثبت

صلاحية النموذج للاختبار الفرضية الرئيسية .

ومن أجل تحديد العلاقة بين المتغيرين المستقل الذي يتمثل في البيئية والمتغير التابع المتمثل في التنمية

المستدامة باستخدام أسلوب الانحدار البسيط، تم تلخيص أهم النتائج في الجدول التالي:

الجدول رقم (17-03): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
المحاسبة البيئية	0,501	3,168	0,004 ^b	10,035	0,501 ^a	0,251	0,004 ^b

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

الفصل الثالث:..... الدراسة الميدانية

من خلال النتائج الواردة في الجدول (17-03) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=0.05)$ بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين ، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 10.035 وأيضاً قيمة t البالغة 3.168 بمستوى دلالة 0.004 ، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.501 أي أن قيمته تدل على أن الارتباط ذو علاقة طردية بين المتغيرين أما معامل التحديد البالغ 0.251 أي 25.1% من التغيرات الحاصلة في التنمية المستدامة ترجع إلى التغيرات الحاصلة في المحاسبة البيئية، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط

$$Y = 0.501 X + 0.539 + \sum e$$

فجاءت من الشكل التالي:

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في المحاسبة البيئية بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.501 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=5\%)$ للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث (البعد البيئي، الاقتصادي، الاجتماعي)"، و نقبل الفرضية البديلة.

الفرضية البديلة:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(\alpha=5\%)$ للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث (البعد البيئي، الاقتصادي، الاجتماعي).

نتائج اختبار الفرضيات الفرعية

الفرضية الفرعية الأولى

لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي.

الجدول رقم (18-03): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق البعد الاقتصادي

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
البعد الاقتصادي	0,325	1,879	0.040	3,531	0,325 ^a	0,105	0.040

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال النتائج الواردة في الجدول (18-03) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين المحاسبة البيئية والبعد الاقتصادي في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين ، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 3.531 وأيضا قيمة t البالغة 1.879 بمستوى دلالة 0.040 ، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.325 و معامل التحديد البالغ 0.105 أي انه توجد علاقة طردية بين المحاسبة البيئية و البعد الأول البعد الاقتصادي، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط

$$Y = 0.325 X + 0.507 + \sum e$$

فجاءت من الشكل التالي:

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في البعد الاقتصادي بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.325 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: " لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي"، و نقبل الفرضية البديلة.

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي.

الفرضية الفرعية الثانية

لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.

الجدول رقم (19-03): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق البعد الاجتماعي

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
البعد الاجتماعي	0,221	1,244	0.022	1,547	0,221	0,049	0.022

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال النتائج الواردة في الجدول (19-03) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة البيئية والبعد الاجتماعي في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين ، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 1.547 وأيضاً قيمة t البالغة 1.244 بمستوى دلالة 0.022، ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.221 و معامل التحديد البالغ 0.049 أي انه توجد علاقة طردية بين المحاسبة البيئية و البعد الثاني البعد الاجتماعي، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط

فجاءت من الشكل التالي: $0.221X+0.219+\sum e$

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في البعد الاجتماعي بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.221 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: " لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي"، و تقبل الفرضية البديلة.

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.

الفرضية الفرعية الثالثة

لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي.

الجدول رقم (20-03): نتائج تحليل الانحدار لأثر المحاسبة البيئية في تحقيق البعد البيئي

المتغير المستقل	معامل الانحدار B	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة sig	قيمة F المحسوبة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	مستوى الدلالة sig
البعد البيئي	0,439	2,674	0,012 ^b	7,151	0,439 ^a	0,192	0,012 ^b

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V 20

من خلال النتائج الواردة في الجدول (03-20) أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) بين المحاسبة البيئية والبعد البيئي في العينة محل الدراسة، مما يشير إلى وجود علاقة ايجابية بين المتغيرين ، وهذا ما يؤكد كل من F المحسوبة التي بلغت 7.151 وأيضا قيمة t البالغة 2.674 بمستوى دلالة 0.012 ،ونلاحظ أن معامل الارتباط بلغ 0.439 و معامل التحديد البالغ 0.192 أي انه توجد علاقة طردية بين المحاسبة البيئية و البعد الثالث البعد البيئي، أما العلاقة الرياضية للانحدار الخطي البسيط فجاءت

من الشكل التالي: $0.439X+0.718+\sum e$

من خلال المعادلة يمكن القول أن التغيير في البعد البيئي بدرجة واحدة تؤدي إلى التغيير الطردي في Y بمقدار 0.439 درجة، وعلى هذا الأساس يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة أنه: " لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي "، و نقبل الفرضية البديلة.

يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي.

تحليل النتائج:

النتائج المتعلقة بوصف أفراد المجتمع:

أولاً: أن (11) من أفراد العينة يمثلون نسبة 34% من إجمالي أفراد الدراسة من موظفين في مديرية الضرائب وهم الفئة الأكبر في الدراسة .

ثانياً: أن (18) من أفراد العينة يمثلون نسبة 56.3% من إجمالي الدراسة من جنس الذكر وهم الفئة الأكبر في الدراسة.

ثالثاً: أن (16) من أفراد العينة يمثلون نسبة 50% من إجمالي أفراد الدراسة عمرهم يتراوح بين 31-40 سنوات وهم الفئة الأكبر في الدراسة .

رابعاً: أن (13) من أفراد العينة يمثلون نسبة 40.6% من إجمالي أفراد الدراسة متحصلين على المستوى العلمي ليسانس وهم الفئة الأكبر في الدراسة .

خامساً: أن (17) من أفراد العينة يمثلون نسبة 53.1% من إجمالي أفراد الدراسة لديهم خبرة من 5 إلى 15 سنوات وهم الفئة الأكبر في الدراسة.

سادساً: أن (13) من أفراد العينة يمثلون نسبة 40.6% من إجمالي أفراد الدراسة يشغلون منصب وظيفة أخرى كالمصرف الإداري مفتش مركزي مراقب الضرائب وهم الفئة الأكبر في الدراسة.

يعتبر الخبرة والمؤهل العلمي والوظيفة مؤشرات لمجتمع الدراسة حيث توحى بحجم المعارف والخبرات

لدى الأفراد مما يشجع على تقاسم المعارف والخبرات ، بالإضافة إلى أن هذه المؤشرات ايجابية للدراسة حيث

تساهم بشكل كبير في الحصول على نتائج دقيقة تمثل الواقع للظاهرة المدروسة.

📌 النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة:

- ✓ أن المحاسبة البيئية تقوم بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة.
- ✓ يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع
- ✓ وجود برامج وإعانات مخصصة لصالح القطاع الاقتصادي موجهة خصيصا للاهتمام بالتنمية المستدامة
- ✓ يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء التغييرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة والمجتمع
- ✓ لضرائب البيئية التي تفرض على المؤسسة دافع للاهتمام بالحفاظ على البيئة
- ✓ تعمل المؤسسة على معالجة مخلفات العملية الإنتاجية بشكل ايجابي
- ✓ تهتم المؤسسة بالبيئة الخارجية من حيث إنتاج منتجات صديقة للبيئة

خلاصة الفصل

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على إشكالية البحث المتمثلة أساسا في: " ما مدى تأثير المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة ؟"، تم الاستعانة بالاستبيان كأداة رئيسية في جمع البيانات من المبحوثين، وبعد استرجاع الاستبيان قمنا بتفريغ البيانات في برنامج الجداول EXCEL لسنة 2007، وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V21، والاستعانة أيضا بالأساليب الإحصائية مثل: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، التوزيع التكراري، النسب المئوية، معامل ألفا كرونباخ، ثم قمنا بعرض النتائج واختبار الفرضيات، توصلنا إلى جملة من النتائج ساهمت بشكل كبير في اختبار فرضيات الدراسة، وتبين بأنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث في مختلف المؤسسات محل الدراسة.

في نهاية هذه الدراسة وبعد معالجة إشكالية مدى تأثير المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، بجزئيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى أن تحقيق هدف التنمية المستدامة يحتاج إلى إحرار تقدم متزامن في ثلاثة أبعاد على الأقل هي: الاقتصادية، البشرية، والبيئية، وبزيادة نسب التلوث والخراب البيئي زادت الحاجة إلى المحاسبة عن الالتزامات والتكاليف الناتجة عن البيئة لما تشكله قضايا البيئة من مشاكل اقتصادية واجتماعية وسياسية تؤثر على الجميع.

ويبقى للمحاسبة دورا إيجابيا ومهم في إنجاح خطط التنمية الاقتصادية، ويبرز هذا الدور في تقديم المعلومات التي تساعد في التوزيع الأمثل للموارد المتوفرة من خلال توفير المعلومات اللازمة والملائمة لإنجاح خطط التنمية، ولابد من عملية التوفيق بين التنمية والبيئة ويمكن أن تتم عن طريق حساب العائدات والتكاليف البيئية للتنمية أي يتم تحقيق تنمية اقتصادية بمراعاة المعايير البيئية للموارد الطبيعية للحيلولة دون انهيار البيئة في الأجل الطويل، وعلى البلدان النامية العمل على إعداد معايير بيئية فعالة لأن البيئة تمثل لها أهم ثروتها. و إنطلاقا من محتوى الدراسة التي وضحتها الجانب النظري والتطبيقي يتجلى تأكيد الفرضيات التي تم وضعها:

الفرضية الرئيسية: تم تأكيدها في الفصل الثالث حسب إجابات عينة الدراسة، حيث وجدنا أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث (البعد البيئي، الاقتصادي، الاجتماعي).

الفرضية الفرعية الأولى: تم تأكيدها في الفصل الثالث حسب إجابات عينة الدراسة، حيث وجدنا أنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي.

الخاتمة

الفرضية الفرعية الثانية: تم تأكيدها في الفصل الثالث حسب إجابات عينة الدراسة، حيث وجدنا أنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.

الفرضية الفرعية الثالثة: تم تأكيدها في الفصل الثالث حسب إجابات عينة الدراسة، حيث وجدنا أنه يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=5\%$) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي.

ومنه توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

أولاً: النتائج:

✓ يعد البعد البيئي هو البعد الأهم في التنمية المستدامة، لأن التنمية البيئية سوف تؤدي بلا شك إلى تحقيق تنمية اقتصادية من خلال إدامة الموارد و استغلالها بشكل أمثل، كما يساهم في رفع مستوى الرفاهية الاجتماعية من خلال توفير بيئة نظيفة.

✓ تعد المحاسبة البيئية الوسيلة التي يمكن من خلالها الحكم على مدى إلتزام المؤسسات الاقتصادية في المحافظة على البيئة بما توافره من معلومات عن التكاليف البيئية التي تكبدتها المؤسسة الاقتصادية في هذا المجال.

✓ لا يزال هناك قصور في إيجاد الصيغ المحاسبية التي تربط بين الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة بأن واحد.

✓ رغم الصعوبات التي تواجه المؤسسات فيما يتعلق بتطبيق المحاسبة البيئية أو محاسبة التنمية، إلا انه توجد قناعات بضرورة قياس وتحليل التكاليف البيئية.

✓ عدم وجود معيار للمحاسبة البيئية الأمر الذي يؤدي إلى قلة توافر البيانات المحاسبية التي يمكن من خلالها توفير مقاييس مرتبطة بالبيئة

ثانيا: التوصيات:

✓ ضرورة نظام للمحاسبة عن البيئية باعتبارها نظاما فرعيا ضمن نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية.

✓ التوصية للمؤسسات بتطبيق المحاسبة البيئية بغض النظر عن النشاط الذي تمارسه حيث أن أي نشاط صناعي سيكون بالضرورة له تأثير بيئي سلبي، وبصرف النظر عن حجم المؤسسة ورأس مالها.

✓ منح المؤسسات التي تحافظ على البيئة امتيازات من قبل الحكومة كإعفاءات ضريبية أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها وذلك تشجيعا لها على حماية البيئة

✓ على المؤسسات ان تعمل على توظيف مفاهيم المحاسبة البيئية في مواجهة تلوث البيئة وتحقيق التنمية المستدامة.

أفاق الدراسة:

بعد عرضنا لموضوع البحث والنتائج واقتراحنا للتوصيات التي نراها مفيدة ، طرأت لنا نقاط أخرى ما زالت مجهولة ويمكن أن تكون موضوعات بحوث أخرى وإشكاليات تنتظر المعالجة وهي:

نظرية المحاسبة البيئية.

تطبيقات المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.

تحسين الأداء البيئي ودوره في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة.

I. المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

01. رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، دار ألوائل للنشر، عمان، 2003.
02. خليل إبراهيم رجب، دور المحاسبة البيئية في دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها ، مكتبة أمة محمد.
03. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية،الدار الجامعية ، الإسكندرية،2005.
- 04.د.إبراهيم جابر السيد، محاسبة التلوث البيئي،دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2014.
- 05.عثمان محمد غنيم، ماجدة أبو زنت، التنمية المستدامة فلسفتها أساليب تخطيطها وأدوات قياسها، دار الصفاء للنشر، ط1، الأردن، 2007.
06. مدحت القرشي، التنمية الاقتصادية نظريات وسياسات وموضوعات، دار وائل، ط1، الأردن،2007.
07. محمد عبد العزيز عجمية وآخرون، التنمية الاقتصادية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، ط2، الإسكندرية.
- 08.عثمان محمد غنيم، التنمية المستدامة فلسفتها أساليب تخطيطها وأدوات قياسها، دار الصفاء للنشر، ط2، عمان، 2010.
09. عبد الرحمن سيف سرداد، التنمية المستدامة، دار الراهة للنشر والتوزيع، ط1، عمان،2015.
10. قادري محمد الطاهر ، التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية والتطبيق ، مكتبة حسن العصرية ،ط1، بيروت ، لبنان،2013.
11. أحمد عبد الفتاح ناجي ، التنمية المستدامة في المجتمع النامي - في ضوء المتغيرات العالمية والمحلية الحديثة ، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية ،2013.

قائمة المراجع

12. دوجلاس موسشيت ، مبادئ التنمية المستدامة، ترجمة بهاء شهاب ، الدار الدولية لإشارات الثقافة، القاهرة 2000.
13. خبابة عبد الله ، بوقرة رابح ،الوقائع الاقتصادية "العولمة والتنمية المستدامة "، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الجزائر، 2009.
14. مؤيد عبد الله حامد، البيئة و الاتفاقيات الدولية، دار الكتاب الجامعي للنشر، ط1، الإمارات العربية المتحدة، 2011.
15. دمصطفى يوسف كافي ،اقتصاد النقل والبيئة، ألفا للوثائق، ط1، قسنطينة ، الجزائر، 2017.

ثانيا: الأطروحات والرسائل

- 01.جرموني أسماء، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية،رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014.
- 02.سعيد سياف حنان، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية،مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير،جامعة قسنطينة-2- ، 2013 .
- 03.رانيه عمر محمد الباز السيد،أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية، بحث مقدم للحصول على الماجستير في المحاسبة، جامعة الملك عبد العزيز،السعودية.
- 04.عبد الهادي منصور الدوسري، أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال،جامعة الشرق الأوسط، الأردن،2011.
- 05.مهاوات لعبيدي ، القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة ودكتوراه ،علوم التسيير،جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015.

06. أسماء عبد القادر الطاهر، أثر التكاليف البيئية على تقويم أداء المنشآت الصناعية السودانية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة البحر الأحمر، 2010.
07. رياض ربيعي، موارد الطاقة والتنمية المستدامة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، اقتصاد التنمية، جامعة عنابة، 2012.
08. الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة .
09. شيلي إلهام ، دور إستراتيجية الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية في المؤسسة المينائية بسكيكدة ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في ايطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014.
10. نورة عمارة، النمو السكاني والتنمية المستدامة ، مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة ماجستير ، جامعة عنابة ، 2012 .
11. نايف بن نائل بن عبد الرحمان أبوعلي، التنمية المستدامة في العمارة التقليدية في المملكة العربية السعودية ، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية.
10. مهري شفيقة، الاتصال وعلاقته بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية في المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة شركة إسمنت عين لكبيرة سطيف، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العموم الإعلام والاتصال، جامعة الجزائر، 2011 / 2012 .

ثالثا: المجلات

01. أمنة تونسي، إبراهيم بورنان، دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة الأغواط، العدد 27، جوان 2017.

قائمة المراجع

02. فارس جميل حسين الصوفي، وآخرون، أهمية التكاليف والإفصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد التاسع والعشرون، 2012.
03. عمر السرد الحسن محمد، أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية، مجلة الدراسات العليا، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، العدد مج2.
04. جامعة الملك عبد العزيز ، التنمية المستدامة في الوطن العربي بين الواقع والمأمول، الإصدار الحادي عشر، مركز الإنتاج العلمي، 1426.
05. مراد ناصر، التنمية المستدامة وتحدياتها في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير -جامعة الجزائر، عدد 26 جوان 2010 .
06. محمد مسعودي، الجباية البيئية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة في الجزائر، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، جامعة العقيد أحمد درارية، أدرار، العدد 2013، 18.

رابعا: الملتقيات العلمية

01. جودي محمد رمزي، كمال منصور، المراجعة البيئية كأحد متطلبات المؤسسة المستدامة وتحقيق التنمية المستدامة، مداخلة في المؤتمر العلمي الدولي (التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة)، أيام 08/07 أبريل 2008. كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.
02. هادي رضا صفاء، المحاسبة عن البيئة المستدامة، بحث مقدم إلى المؤتمر العملي الدولي السنوي السادس بعنوان (أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة) ، جامعة الزيتونة ، عمان، الأردن، 2006.
03. علاء الدين محمود زهران، وآخرون، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع الناجمة عن الآثار البيئية للمنشآت الصناعية، جامعة الملك فيصل، المملكة العربية السعودية، 2003.

04. مسعود دراوسي، ضيف الله محمد الهادي، واقع محاسبة التكاليف للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، جامعة الوادي، 2013.
05. أ. فتيحة قشور، أ. عبد القادر سوفي، دور الوقف في التنمية المستدامة، المؤتمر العلمي الدولي الثاني حول دور التمويل الاسلامي غير الربحي في تحقيق التنمية المستدامة، يومي 20-21 ماي 2013، جامعة سعد دحلب بالبلدية ، الجزائر .
06. عماري عمار، إشكالية التنمية المستدامة وأبعادها، المؤتمر العلمي الدولي " التنمية المستدامة الكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة "، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف، الجزائر، 2008.
07. خبابة عبد الله، مداخلة بعنوان التنمية الشاملة المستدامة المبادئ والتنفيذ، المؤتمر العالمي الدولي حول التنمية المستدامة و الكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة ، أيام 07-08 أبريل 2008، جامعة فرحات عباس ، سطيف.
08. شلابي عمار ، طيار أحسن، إشكالية البيئة والتنمية المستدامة في الاقتصاد الجزائري، أعمال الملتقى الوطني الخامس حول اقتصاد البيئة والتنمية المستدامة، جامعة سكيكدة، 21-22 أكتوبر 2008.
09. شراف براهيم، التنمية المستدامة من منظور بيئي والمؤشرات المركبة لقياسها، الملتقى الخامس، حول اقتصاد البيئة والتنمية المستدامة، جامعة سكيكدة أيام 11-12 نوفمبر 2008.
10. كعوان سليمان، لحضاري صالح، دور اقتصاد البيئة في تحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الوطني الخامس حول " اقتصاد البيئة و التنمية المستدامة " جامعة سكيكدة أيام 11 و 12 نوفمبر 2008 .
11. عائشة بن عطا الله، التأهيل البيئي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية بين الحاجة والضرورة، الملتقى الدولي الأول حول التأهيل البيئي للمؤسسة في اقتصاديات دول شمال إفريقيا، 06-07 نوفمبر 2012، ص 11.

خامسا: القوانين والمراسيم التنفيذية

1- المادة 3 من القانون رقم 10/03 المؤرخ في 19 يوليو سنة 2003 المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، رقم 43، المنشورة في 20 يوليو 2003 .

سادسا: مواقع الانترنت

<http://www.algerianhouse.com> consulter le: 26/04/2014

II. المراجع باللغة الأجنبية

- 01- Christian l v que,développement durable,dounod,paris,2008.
- 02 -Loic Chauveau, le développement durable, produire pour tous, protéger la planète, petite encyclop di2009،
- 03- Gabriel Wackerman, 2008, le développement durable, édition ellipses, Paris .
- 04- Policy brief, sustainable development critical issues,OECD,2001.
- 05- Tatyna .p.soubbotiva, beyond economic growth, the world bank secondedition ,washinton,2004.



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



استبيان

أثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة "

دراسة ميدانية لمؤسسة نفضال - بسكرة -

السادة الأفاضل

تحية طيبة وبعد

لي الشرف أن أتقدم إلى سيادتكم بطلب ملاءمة هذه الاستمارة المقدمة في إطار إتمام متطلبات الحصول شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة، حيث سيكون لإجاباتكم الفضل في إثراء موضوع الدراسة علما أن المعلومات المدلى بها ما هي إلا في إطار البحث العلمي الصرف وستعامل بسرية تامة. تقبلوا مني فائق التقدير و الاحترام.

ملاحظة: الرجاء وضع العلامة (X) في الخانة المناسبة.

الطالبة: سليمان نهلة

بعض المفاهيم الخاصة بالموضوع:

المحاسبة البيئية: عملية تحديد وقياس نقدي لقيمة الأضرار البيئية التي تسببها المؤسسة معينة للبيئة المحيطة بها، نتيجة لعمليات التشغيل أو التصنيع التي تمارسها، أو نتيجة لقيامها بإنتاج سلعة تضر بالبيئة عند استهلاكها، ومن ثم القيام بعملية المعالجة المحاسبية لقيمة تلك الأضرار والإبلاغ عنها في القوائم المالية

التكاليف البيئية: هي جميع النفقات التي تتحملها الشركات لمنع أو خفض التلوث بأشكاله المختلفة الناتج عن أنشطتها .

التنمية المستدامة: تلك الإدارة التي توفر حاجات الأجيال الحالية بدون الإخلال بحقوق الأجيال المستقبلية في الرفاه والتمتع بالموارد.

القسم الأول: بيانات شخصية.

الخاصية	توزيع الخاصية
الجنس	<input type="checkbox"/> ذكر <input type="checkbox"/> أنثى
السن	<input type="checkbox"/> 30 – 20 <input type="checkbox"/> 40 – 30 <input type="checkbox"/> 50 – 40 <input type="checkbox"/> 60 – 50
المستوى التعليمي	<input type="checkbox"/> ثانوي <input type="checkbox"/> ليسانس <input type="checkbox"/> دراسات عليا <input type="checkbox"/> ماجستير <input type="checkbox"/> شهادات مهنية
الأقدمية في العمل	<input type="checkbox"/> أقل من 5 سنوات <input type="checkbox"/> ما بين 5 – 15 <input type="checkbox"/> ما بين 15 – 20 <input type="checkbox"/> أكثر من 20 سنة
الوظيفة الحالية	<input type="checkbox"/> محاسب <input type="checkbox"/> مدير مالي <input type="checkbox"/> رئيس مصلحة <input type="checkbox"/> وظيفة أخرى أذكرها.....

القسم الثاني: محاور الاستبيان.

المحور الأول: المحاسبة البيئية			
العبرة	معارض	محايد	موافق
1. يعد مفهوم المحاسبة البيئية من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى إدارة المؤسسة.			
2. إنشاء قسم خاص في المؤسسة يهتم بالأمر المتعلقة بالمحاسبة البيئية.			
3. توجد في المؤسسة مصلحة خاصة تهتم بالقضايا البيئية.			
4. تطبق المؤسسة المحاسبة البيئية بصرف النظر عن حجمها ورأس مالها.			
5. عدم وجود الوحدات التدريبية المختصة في المحاسبة البيئية يؤدي إلى عدم تطبيقها.			
6. تقوم المحاسبة البيئية بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة.			
7. تلتزم المؤسسة بالقوانين العامة للبيئة والتي تستند على ضرورة الحفاظ على البيئة ومواردها.			
8. عدم إصدار وتطبيق التشريعات المحاسبية البيئية يساهم في عدم تطبيق المحاسبة البيئية.			
9. المعلومات حول التكاليف البيئية تفيد المستخدمين ويعتمدون عليها عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.			
10. يتم القيام بعمليات التسجيل والاحتساب والتحليل للتكاليف البيئية.			
11. تدرج التكاليف البيئية ضمن القوائم المالية للمؤسسة.			
12. يساهم توفر معلومات عن المحاسبة البيئية في تخفيض الفرص المضاجعة وتقليل التدمير البيئي.			
13. تعمل المؤسسة على إعداد تقارير دورية خاصة بالتكاليف البيئية وتقديمها لجهات محددة (مديرية البيئة، مديرية الضرائب.....).			
المحور الثاني: التنمية المستدامة			
العبرة	معارض	محايد	موافق
I- البعد الاقتصادي			
1. يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع.			
2. تساهم المؤسسة في زيادة الناتج المحلي الإجمالي PIB.			
3. تتوقع المؤسسة تحقيق فائضا موجبا على مستوى الميزان التجاري للاهتمام بالتنمية المستدامة.			
4. تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في استهلاك الموارد الطبيعية بشكل لا يؤثر على نفاذها.			
II- البعد الاجتماعي			

الملاحق

			5. يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاجتماعية للمجتمع.
			6. يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة.
			7. يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء التغييرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للشركة و المجتمع.
			8. تؤدي المؤسسة دورا حيويا في التنمية الاجتماعية من خلال برامجها التكوينية والصحية التي تقدمها.
			9. الاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية يقضي على الفقر.
III- البعد البيئي			
			10. تعتمد المؤسسة على التكنولوجيا صديقة للبيئة.
			11. تعمل المؤسسة على استغلال الآلات التي ليس لها آثار سلبية.
			12. الضرائب البيئية التي تفرض على المؤسسة دافع للاهتمام بالحفاظ على البيئة .
			13. اعتماد المؤسسة على نظام الإدارة البيئية ISO 14001
			14. تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في الانبعاثات الناجمة عن العملية الإنتاجية.
			15. تهتم المؤسسة الانبعاثات الصادرة منها.
			16. تعمل المؤسسة على معالجة مخلفات العملية الإنتاجية بشكل ايجابي.
			17. تهتم المؤسسة بالبيئة الخارجية من حيث إنتاج منتجات صديقة للبيئة.

ثم يعون الله