

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: مالية و محاسبة الرقم التسلسلي: / 2018

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة

المحاسبة البيئية كآلية لتحقيق التنمية المستدامة

في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة صوميفار - تبسة-

من إعداد الطالبة ريمة جابري

تحت إشراف الأستاذة

- سارة حليمي

ريمة جابري

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

الاسم والنقب	الرتبة العلمية	الصفة
دريد حنان	أستاذ محاضر - ب -	رئيس
سارة حليمي	أستاذ مساعد - أ -	مشرفا ومقررا
بوالحديد مراد	أستاذ مساعد - أ -	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2017 - 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر ، تقدير

قال الله تعالى: " فاذكروني أذكركم واشكروا لي ولا تكفرون "

سورة البقرة الآية -152-

فالحمد لله الذي وفقني وأعانني على إنجاز هذا العمل المتواضع،

وعملاً بقول رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

أتوجه بجزيل الشكر والامتنان والتقدير إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على

إنجاز هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة والدعاء

والأستاذة الفاضلة "حليمي سارة" التي تفضلت بالإشراف على هذا البحث ولم تبخل علي

بالمساعدة والتوجيه والنصائح القيمة التي كانت عوناً لي لإتمام هذا العمل المتواضع.

الأستاذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على تحملهم عناء مناقشة هذا العمل المتواضع

كما أتوجه بالشكر والتقدير لكل أساتذة وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير الكرام بجامعة العربي التبسي فأقول لكل هؤلاء جزاكم الله عنا كل خير.

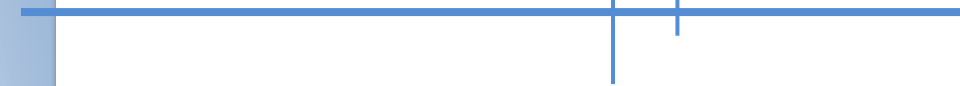
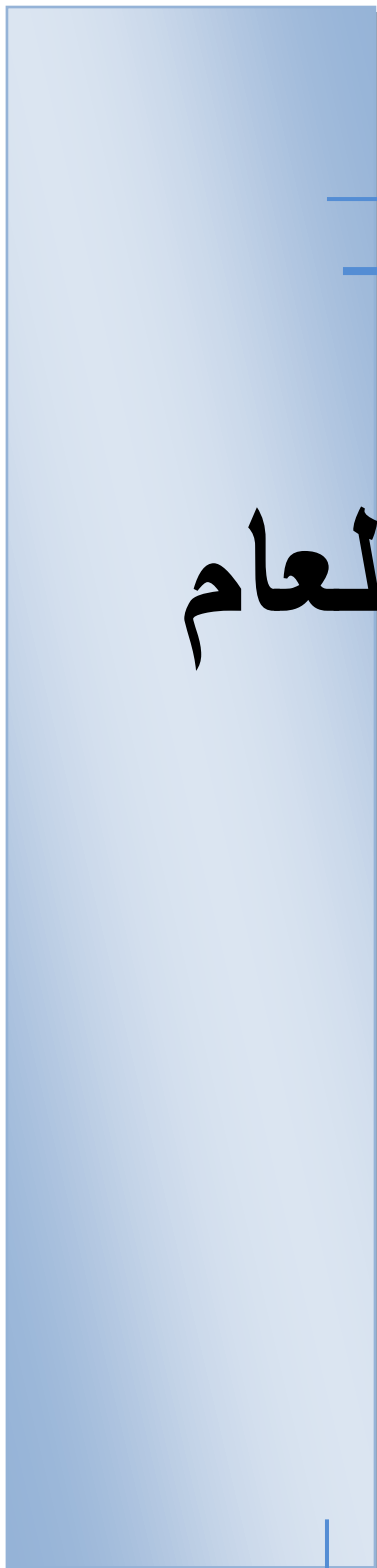
إهداء

إلى أمي وأبي

إلى زوجي

إلى كافة الأهل والأقارب

الفهرس العام



الفهرس العام

الصفحة	العنوان
	شكر و عرفان
	الفهارس
I-III	الفهرس العام
IV	فهرس الجداول
V	فهرس الأشكال
VI	فهرس الملاحق
أ - د	المقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمحاسبة البيئية و التنمية المستدامة	
02	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول: المحاسبة البيئية مدخل لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية
03	المطلب الأول: التأصيل النظري للمحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية
03	الفرع الأول: مفاهيم أولية متعلقة بالمحاسبة البيئية
07	الفرع الثاني: ماهية المحاسبة البيئية
09	الفرع الثالث: متطلبات ومراحل تطبيق المحاسبة البيئية
10	المطلب الثاني: السياق النظري للتنمية المستدامة
10	الفرع الأول: مفهوم التنمية المستدامة
13	الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التنمية المستدامة
14	الفرع الثالث: أبعاد التنمية المستدامة ومؤشراتها
18	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة
18	الفرع الأول: المشروع المستدام
19	الفرع الثاني: أدوات المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة
26	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
26	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة البيئية
26	الفرع الأول: الدراسات العربية
27	الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية

29	المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالتنمية المستدامة
29	الفرع الأول: الدراسات العربية
30	الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية
31	المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة
31	الفرع الأول: التعقيب على الدراسات المتعلقة بالمحاسبة البيئية
31	الفرع الثاني: التعقيب على الدراسات المتعلقة بالتنمية المستدامة
32	الفرع الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
33	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
35	تمهيد الفصل الثاني
35	المبحث الأول: تقييم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
36	المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية
36	الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة
37	الفرع الثاني: متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات
39	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع البيانات
39	الفرع الأول: محتوى الاستبيان
40	الفرع الثاني: مقياس الاستبيان
40	الفرع الثالث: صدق وثبات المقياس
41	المطلب الثالث: البرامج والأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة
41	الفرع الأول: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات
42	الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة
44	المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات
44	المطلب الأول: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة
44	الفرع الأول: متغير الجنس
46	الفرع الثاني: متغير الفئة العمرية
47	الفرع الثالث: متغير المستوى العلمي
48	الفرع الرابع: متغير المركز الوظيفي
49	الفرع الخامس: متغير الخبرة المهنية

50	المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة
50	الفرع الأول: استجابة أفراد العينة نحو تفعيل المحاسبة البيئية
54	الفرع الثاني: استجابة أفراد العينة نحو تحقيق التنمية المستدامة
60	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
60	الفرع الأول: اختبار الفرضيات الفرعية
62	الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية
64	خلاصة الفصل الثاني
66	الخاتمة العامة
72	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
06	هكل مختلف أبعاد الأداء البيئي	01-01
36	مجتمع الدراسة لمؤسسة صوميفار - تبسة -	01-02
37	عينة الدراسة لمؤسسة صوميفار - تبسة -	02-02
40	مقياس ليكارت الخماسي	03-02
41	اختيار ألفاكرونباخ لقياس صدق و ثبات الاستبيان	04-02
43	طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي	05-02
45	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس	06-02
46	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للفئة العمرية	07-02
47	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للمستوى التعليمي	08-02
48	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للمركز الوظيفي	09-02
49	توزيع عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية	10-02
51	استجابات أفراد العينة نحو المحاسبة البيئية	11-02
55	يوضح استجابات أفراد العينة نحو تطبيق التنمية المستدامة	12-02
60	اختبار مدى صحة الفرضيات الفرعية	13-02
62	تحليل الانحدار للمحور المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة	14-02

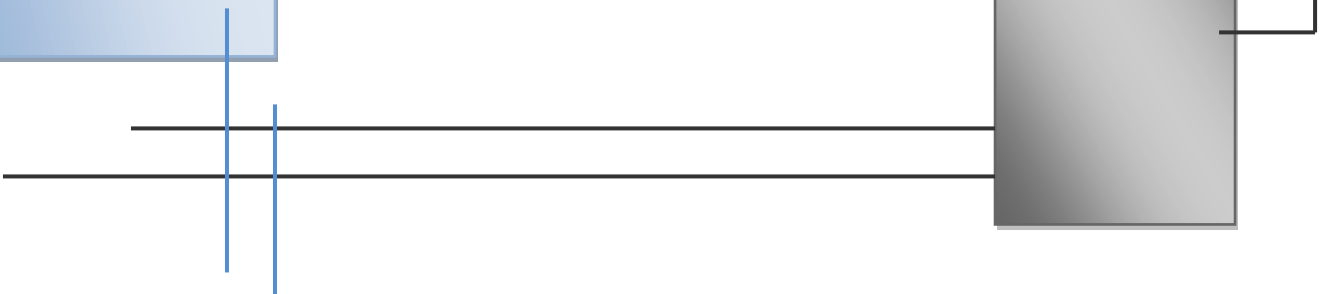
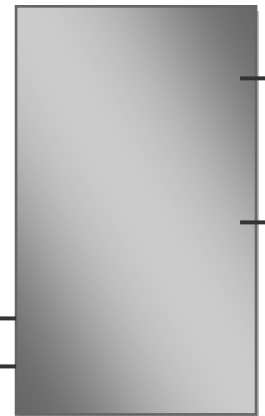
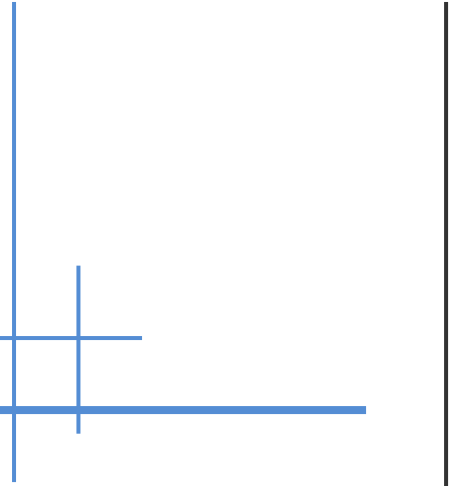
فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
12	خصائص التنمية المستدامة	01-01
38	متغيرات الدراسة	01-02
45	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس.	02-02
46	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	03-02
47	توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	04-02
48	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للمركز الوظيفي	05-02
49	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية	06-02

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
/	استمارة الاستبيان	01
/	قائمة الأساتذة المحكمين	02
/	التكرارات المتعلقة بالتغيرات الديمغرافية	03
/	الإحصاءات الوصفية والتكرارات المتعلقة بالعبارات المحور الاول	04
/	الإحصاءات الوصفية والتكرارات المتعلقة بالعبارات المحور الثاني	05
/	جدول ثبات عبارات الاستبيان الفاكرونباخ	06

مقدمة



مقدمة

في ظل التغيرات الاقتصادية الراهنة و تسارع وتيرة التطور التكنولوجي وتزايد حدة المنافسة و الاستنزاف المتواصل للموارد البيئية أصبحت مشكلة سوء استخدام الموارد الطبيعية و التدهور البيئي من اكبر المشكلات التي تواجه البلدان النامية ، وعلى الرغم من قدم المشاكل البيئية التي تواجه المؤسسات إلا انه لم يتم البدء في فهم أبعادها إلا مؤخرا بعد ملاحظة اثر التدهور البيئي في إضعاف التنمية الاقتصادية ، و لذلك فان حماية البيئة و المحافظة عليها و تنميتها لم يعد أمرا اختياري من قبل المؤسسات فقط بل أصبح أمرا حتميا على الجميع ، لان التدهور البيئي الذي ينتج عن نشاط المؤسسات الصناعية خاصة أدى إلى النفاذ التدريجي للموارد الطبيعية، وفي إطار المحافظة على البيئة تعمل بعض المؤسسات على تبني أو تطبيق كل نظام من شأنه إن يساهم في المحافظة على البيئة، والمحاسبة البيئية واحدة من هذه الأنظمة التي من شأنها المساهمة في تحقيق ذلك حيث تعتبر من أهم الأدوات التي تقدم للمستفيدين المعلومات المحاسبية و متخذي القرارات معلومات متعلقة بالتكاليف البيئية إلى جانب البيانات و المعلومات المالية من خلال آلية الإفصاح المحاسبي .

كما تظهر فعالية المحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية من خلال تطبيقها لمجموعة من الإجراءات من بينها التنمية المستدامة من خلال خفض استهلاكها للطاقة و الموارد من اجل حماية البيئة و ضمان حقوق الأجيال القادمة ، الأمر الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بشكل متصاعد بالقضايا البيئية وعلى كافة المستويات ، حيث أصبحت البيئة احد الرهانات المعاصرة ذات الارتباط الوثيق بالتنمية و النشاط الاقتصادي

1- إشكالية البحث

تتمثل إشكالية البحث فيما يلي :

- ما مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار تبسة -
ومن خلال ذلك يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية :
- ✚ ما المقصود بالمحاسبة البيئية ؟ وماهي مراحل تطبيقها ؟
- ✚ ما المقصود بالتنمية المستدامة ؟ فيما تتمثل اهم ابعادها ؟
- ✚ ماهي ادوات المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة ؟

2- فرضيات البحث

لمعالجة إشكالية الدراسة و كإجابة مبدئية عن التساؤلات الفرعية سيتم صياغة الفرضيات الموالية :

• الفرضية الرئيسية

❖ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة بمؤسسة صوميفار -تبسة-

• الفرضيات الفرعية

❖ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة بمؤسسة

صوميفار - تبسة -؛

❖ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي للتنمية المستدامة بمؤسسة

صوميفار - تبسة -؛

❖ توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة بمؤسسة

صوميفار - تبسة -.

3- أهداف البحث

الغرض من هذه الدراسة هو التوصل إلى مجموعة من الأهداف يمكن توضيح أهمها فيما يلي:

- الهدف الرئيسي :

❖ تحديد مدى فعالية المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة في ضل متطلبات الحفاظ على البيئة

بمؤسسة صوميفار - تبسة -.

- الأهداف الفرعية :

تتمثل اهم الاهداف الفرعية

❖ التعرف على المحاسبة البيئية و الدور الذي تلعبه في الحد من التلوث البيئي الناتج عن الاستغلال

السيئ للموارد الطبيعية من قبل المؤسسات الاقتصادية ؛

❖ رفع الغموض و إزالة الملامبات عن مفهوم التنمية المستدامة باعتبارها مفهوم متعدد الأبعاد ؛

- + التحليل والربط بين مفهوم المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة على مستوى مؤسسة صوميفار - تبسة -.

4- أهمية البحث

يستمد هذا البحث أهميته من خلال ما يلي :

- + يعد موضوع ذو أهمية اقتصادية و بيئية ؛
- + قياس و تحليل التكاليف البيئية من شأنه مساعدة المؤسسات على تبني مشاريع اقل أضرارا بالبيئة ؛
- + يعالج موضوع المحاسبة البيئية والتي تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية و متخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء المؤسسة ؛
- + يظهر ضرورة إدماج البعد البيئي ضمن أهداف المؤسسة الاقتصادية و سياستها و استراتيجياتها؛
- + لفت انتباه المؤسسة محل الدراسة إلى التزاماتها تجاه البيئة و حثها على المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة

5- أسباب اختيار موضوع البحث

هناك مجموعة من الاعتبارات و الأسباب دفعت لاختيار موضوع البحث الموسوم ب

المحاسبة البيئية كآلية لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة صوميفار - تبسة -

- + الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع ؛
- + اندراج الموضوع ضمن التخصص؛
- + انتشار مصطلح المحاسبة البيئية عموما و التنمية المستدامة خصوصا؛
- + تعميق الفهم بموضوع المحاسبة البيئية و تسليط الضوء على المصطلحات المتعلقة به.

6- حدود البحث

- ✚ الحدود الزمنية : تم انجاز هذه الدراسة خلال السنة الجامعية 2018/2017
- ✚ الحدود المكانية : تم إجراء الجانب التطبيقي للدراسة بمؤسسة صوميفار - تبسة -

7- منهج البحث

لدراسة الموضوع و قصد الإجابة عن الإشكالية و التساؤلات و محاولة الربط بين مختلف متغيرات الدراسة، فإنه سيتم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري من أجل الوقوف على الدور الذي تلعبه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية ، أما في الجانب التطبيقي فإنه سيتم استخدام المنهج التحليلي من خلال تحليل أسلوب الاستبيان المقدم لأفراد المؤسسة محل الدراسة للوقوف على دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة لمؤسسة صوميفار - تبسة - مقارنة بما جاء في الجانب النظري.

8- هيكل البحث

وفقا لأهداف الدراسة و الفرضيات الموضوعية سيتم تقسيم ها إلى فصلين تم الاعتماد فيهما على المنهج الوصفي والتحليلي، حيث انه يقوم على جمع معلومات وبيانات من مختلف المراجع والمصادر من أجل تكوين صورة متكاملة حول الظاهرة المدروسة وسيتم ذلك في الفصل الأول النظري، أما في الفصل الثاني المتعلق بالدراسة الميدانية فقد تم عن طريق الاستبيان والهدف الأساسي منه هو التحليل من أجل اختبار صحة الفرضيات من خلال إجراء دراسة ميدانية بمؤسسة صوميفار - تبسة - إذ يهدف البحث لدراسة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار -تبسة -.

9 - صعوبات البحث

يمكن حصر أهم الصعوبات التي إعترضت هذه الدراسة فيما يلي:

- ✓ قلة المراجع المتعلقة بالمحاسبة البيئية؛
- ✓ قلة الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة البيئية و دورها في تحقيق التنمية المستدامة؛
- ✓ قلة توافر المعلومات اللازمة حول كيفية معالجة التكاليف البيئية بمؤسسة صوميفار -تبسة-.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية للمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية للمحاسبة البيئية و التنمية المستدامة

تمهيد

في إطار المحافظة على البيئة تعمل بعض المؤسسات على تبني أو تطبيق كل نظام من شأنه أن يساهم في المحافظة على البيئة وتحقيق التنمية المستدامة، وتعد المحاسبة البيئية واحدة من هذه الأنظمة التي من شأنها المساهمة في تحقيق ذلك حيث تعتبر من أهم الأدوات التي تقدم للمستفيدين المعلومات المحاسبية و متخذي القرارات معلومات متعلقة بالتكاليف البيئية إلى جانب البيانات و المعلومات المالية المتعلقة بالبيئة باستخدام مجموعة من الأساليب والوسائل، وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال هذا الفصل الذي تم تقسيمه إلى مبحثين على النحو الموالي:

- المبحث الأول: المحاسبة البيئية مدخل لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية ؛
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة البيئية و التنمية المستدامة.

المبحث الأول: المحاسبة البيئية مدخل لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية
نتيجة للتطور والتقدم الصناعي الذي يشهده العالم ازدادت وتنوعت المشاكل البيئية الناتجة عن تخلص المؤسسات من مخلفاتها المضرّة للبيئة، الأمر الذي ألزم هذه الأخيرة تبني المحاسبة البيئية كإجراء لتقليص الأضرار في إطار تحقيق مفهوم التنمية المستدامة وسيتم توضيح ذلك من خلال المطالب الموالية:

✚ **المطلب الأول: التأسيس النظري للمحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية ؛**

✚ **المطلب الثاني: السياق النظري للتنمية المستدامة ؛**

✚ **المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة .**

المطلب الأول: التأسيس النظري للمحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية

ظهر مفهوم المحاسبة البيئية كنوع من المحاسبة الجديدة في المؤسسة حيث يؤثر على تقييم نتائجها المحاسبية ككل ، ونظرا لتعدد المفاهيم المرتبطة بالمحاسبة البيئية سيتم التطرق إلى أهم هذه المفاهيم التي ارتبطت بالمحاسبة البيئية.

الفرع الأول: مفاهيم أولية متعلقة بالمحاسبة البيئية

ارتبط مفهوم المحاسبة البيئية بعدة مفاهيم سيتم توضيح هذا من خلال هذا العنصر.

1- التكاليف البيئية: يمكن التطرق إليها من خلال :

1-1 تعريف التكاليف البيئية: هناك عدة تعاريف للتكاليف البيئية يتمثل أهمها في:

التعريف الأول

تعرف التكاليف البيئية على أنها: " قيمة عوامل الإنتاج والجهود اللازم استنفادها لإعادة البيئة إلى ما كانت عليه من قبل بعد إلحاق أضرار مادية وبشرية بها نتيجة قيام هذه المشروعات بمزاولة أنشطتها المختلفة: وتتمثل أيضا في الضرائب التي تفرض عليها من قبل الدولة مقابل الآثار الضارة للنشاط على البيئة".¹

¹ - نوال بن عمار، "المحاسبة عن الأداء البيئي الآفاق والمعوقات"، المؤتمر الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات الحكومية، جامعة ورقلة 23/22 نوفمبر 2011، ص 270.

التعريف الثاني

تعرف كذلك على أنها "التضحية التي يتكبدها المجتمع نتيجة الآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات، وبذلك فهي تعتبر أضراراً بيئية كان على المؤسسة اتخاذ الإجراءات اللازمة مقماً لتجنب حدوثها".¹

يتضح من خلال التعريفين السابقين أن التكاليف البيئية هي التكاليف المرتبطة بالبيئة ومقدار التلوث أو الضرر من سوء الاستخدام للموارد الطبيعية، بالإضافة إلى كونها تشمل على تكاليف التخلص من النفايات وتجنبها والمحافظة على جودة الهواء وتحسينه وإجراء البحوث من أجل منتجات مناسبة بشكل أفضل للبيئة.

1-2- أنواع التكاليف البيئية

تقسم التكاليف البيئية إلى أربعة أنواع تتمثل فيما يلي²:

- 1-2-1- تكاليف أنشطة المنع: وتمثل الأنشطة التي تصممها المؤسسة خصيصاً بهدف إزالة تخفيض الأسباب المحتملة والتي لها آثار سلبية على البيئة، سواء في مراحل ما قبل الإنتاج أو مراحل الإنتاج والتعبئة والتسويق إلى غاية وصول المنتج إلى المستهلك.
- 1-2-2- تكاليف الأنشطة للقياس والتقييم: تتمثل في تكاليف الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بهدف قياس ومتابعة المصادر محتملة الأضرار البيئية، من ضمنها:
 - متابعة مستويات المواد السامة داخل المؤسسة؛
 - قياس ومتابعة مستويات المواد السامة المتعلقة بالأدخنة والأبخرة؛
 - الأنشطة المكتبية المرتبطة بالتعاون مع الأجهزة الحكومية الخاصة بحماية البيئة.
- 1-2-3- تكاليف الأنشطة الرقابية: الهدف منها هو الرقابة والتحكم في المواد المستخدمة والتي لها آثار سلبية على البيئة تتمثل في:
 - القيام بمعالجة المخلفات السائلة؛

¹ - عبد الرزاق قاسم الشحادة، القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول، سوريا، 2010، ص 283.

² - سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، بحث منشور في الموقع: <http://Unpan1.Un.org/introdoc/groups/public/documents>، تم الاستفاد من الموقع بتاريخ 2018/01/04 على الساعة 14:35، ص

- قيام المؤسسة بإنشاء خزان للمواد سريعة الالتهاب باستخدام مادة مضادة للتفاعلات.
- 1-2-4- تكاليف الفشل في رقابة الأداء البيئي: تتمثل في تكاليف الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بهدف إزالة وعلاج الأضرار البيئية التي سببتها والتي لم تستطع منعها أو التحكم فيها، وهي تكاليف ناشئة عن قصور أنشطة الرقابة في أداء دورها، من ضمنها:
- تكاليف علاج وإزالة مخلفات البيئة التي سببتها المؤسسة؛
- قيمة غرامات عدم الالتزام بالشروط والمتطلبات البيئية.

2- الأداء البيئي

تعددت تعريف الأداء البيئي ومفهومه وسيتم توضيح ذلك من خلال هذا العنصر

2-1- تعريف الأداء البيئي: هناك عدة تعريفات يتمثل أهمها في:

التعريف الأول

يعرف الأداء البيئي على أنه: " كل النشاطات والعمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء بشكل إجباري أو اختياري من شأنه منع الأضرار البيئية والاجتماعية الناتجة عن نشاطات المؤسسة الإنتاجية أو الخدمة أو التخفيف منها.¹"

التعريف الثاني

عرفته منظمة الأيزو على أنه: " النتائج الكمية القابلة للقياس لنظام الإدارة البيئية ذات العلاقة بالأبعاد البيئية والتي تم وضعها على أساس السياسة والأهداف البيئية للمؤسسة.²"

يتضح من خلال التعريفين السابقين أن الأداء البيئي هو عبارة عن مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أجل المحافظة على البيئة المحيطة بها.

2-2 - أبعاد الأداء البيئي: تتمثل أبعاد الأداء البيئي فيما يلي:¹

¹ - زين الدين بدوش، جابر دهيمي، دور نظام الإدارة البيئية في تحسين الأداء والبيئي للمؤسسات، دراسة حالة شركة الاسمنت، المؤتمر الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، 23-22 نوفمبر 2014، ص 656.

² - حسين أحمد الشافعي، التنمية المستدامة والمحاسبة والمراجعة البيئية دار الوفاء للنشر والتوزيع الإسكندرية، 2012، ص 25.

- **بعد الأثر البيئي وصورة المؤسسة:** ويمثل السمعة العامة للمؤسسة ودرجة الوفاء أو تجاوز المعايير المطلوبة بواسطة القوانين والتشريعات فيما يتعلق بالإشاعات والانبعاث.
- **بعد الأثر المالي:** ويظهر هذا البعد الآثار المالية للممارسات البيئية مثل الخفض في تكاليف المنتج والعمليات، والخفض في تكاليف الرقابة القانونية.
- **بعد تحسين المنتج والعمليات:** ويشير إلى تكامل الممارسات البيئية داخل عمليات التشغيل تنتج مزايا تنافسية للمؤسسة مثل تحسين الجودة وزيادة الإنتاجية وتشجيع الابتكارات.
- **وبغية تضمين هذه الأبعاد في الأداء البيئي** تم تمثيلها في محورين يتم توضيحهما من خلال الجدول الموالي :

جدول رقم (01-01) يوضح هيكل مختلف أبعاد الأداء البيئي

العمليات	النتائج	
تحسين المنتج والعمليات	الأثر المالي	الداخلي
العلاقات مع الأطراف الأخرى وأصحاب المصلحة	الأثر البيئي	الخارجي

المصدر: حسين أحمد الشافعي، التنمية المستدامة والمحاسبة والمراجعة البيئية دار الوفاء للنشر والتوزيع الإسكندرية 2012 ص 26.

من الجدول رقم (01-01): يتضح أن الأداء البيئي له انعكاسات داخلية وأخرى خارجية وبالنسبة للمحور الداخلي، فهو يتعكس إيجاباً على كل من جودة المنتجات والعمليات كما يساعد في تحسين العلاقة مع أصحاب المصالح ويدعم الصورة الإيجابية للمؤسسة.

الفرع الثاني: ماهية المحاسبة البيئية

سيتم التطرق في هذا الفرع إلى أدبيات المحاسبة البيئية من مفهوم وخصائص وأهمية وأهداف وغيرها.

1- مفهوم المحاسبة البيئية: تعتبر المحاسبة البيئية مزج لمصطلحين شائعين هما المحاسبة والبيئة، وسيتم تفصيل ذلك من خلال التعاريف الموالية:

التعريف الأول

عرفت المحاسبة البيئية على أنها: " تحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية على

مستوى المؤسسة"¹

التعريف الثاني

وعرفت أيضا على أنها: "نظام يهدف إلى توفير معلومات عم المؤسسة يساعد في الرقابة عليها،

و ضمان وفائها بمسؤولياتها نحو البيئة بكفاءة"²

يتضح من خلال التعريفين السابقين أن المحاسبة البيئية هي عبارة عن أداة تزويد بالمعلومات المحاسبية

التي تمكن متخذي القرارات من التعرف على المعلومات والتكاليف المتعلقة بالبيئة وكذا أداء المؤسسة، إضافة

إلى التعرف على مدى مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة كونها نظام يضم بيانات متعلقة بتكاليف البيئة والنواحي المالية للمؤسسة.

انطلاقا مما سبق تتمثل خصائص المحاسبة البيئية في:³

- إعداد بيانات وتكاليف محاسبية متعلقة بالحفاظ على البيئة؛
- مدى التزام المؤسسة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية؛

¹ - حنيش فتحي، التأهيل البيئي في المؤسسة الاقتصادية ودوره في التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم التجارة جامعة الجزائر، 2013/03، ص 137.

² - NASSIR ZAMMAR QURCHI, **Environmental accounting and reporting, an essential component of business strategy**, research journal of finance and accounting, Vol. 02. issues, USA. 2012.P88

³ - جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، بحث منشور في الموقع: EMAIL-OUMLINA,ELJOUZI@gmail.com، تم الاستفادة منه بتاريخ 2018/01/07، ص 154.

- إظهار المنافع والمفورات البيئية التي خصصتها المؤسسة لضمان الاستمرارية في كل فترة مالية؛
- تحديد وقياس التكاليف البيئية واستخدام تلك المعلومات في جميع قرارات المؤسسة.

2- أهمية المحاسبة البيئية

للمحاسبة البيئية أهمية كبيرة سواء على مستوى المؤسسة أو على مستوى البيئة وذلك من خلال¹:

- مساعدة المديرين في اتخاذ القرارات التي تسهم في تخفيض التكاليف والأعباء البيئية؛
- توسيع نطاق عملية التقييم وتحليل الاستثمار لكي تشمل الآثار البيئية المحتملة؛
- توفير المعلومات بشكل أفضل عن المشكلات البيئية؛
- المساعدة في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للوحدة ككل؛
- تحسين عملية التصنيع بشكل يخدم البيئة.

3- أهداف المحاسبة البيئية

تسعى المحاسبة البيئية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المتمثلة في:²

- إعداد قوائم وتقارير مالية عن الأنشطة والممارسات البيئية بوضوح وشفافية؛
- إعداد تقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام الشركة بتطبيقها للمحافظة على البيئة؛
- تطوير أساليب جديدة من طرق تقييم الأداء والاتصالات البيئية داخليا وخارجيا؛
- السعي نحو الحد من الآثار السلبية للمحاسبة التقليدية على البيئة؛
- تحديد بشكل مستقل التكاليف والإيرادات البيئية خارج نظام المحاسبة التقليدية.

¹ - أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة البيئية، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية 2011، ص 41.

² - Peals of MOHMED.HAEZ, HUSSEIN JAMIL ghafel, «assess the reality of the application of environment accounting at economic unites», Magazine of college administration end economic for economic end. Administration and financial studies, vol-2012, issu18. IRAK.2016 P186.

الفرع الثالث: متطلبات ومراحل تطبيق المحاسبة البيئية

حتى يكون نظام المحاسبة البيئية ناجح وفعال لا بد من وجود مجموعة من المتطلبات تتمثل في:¹

1 - استحداث حد أدنى من القواعد التي تلائم طبيعة النظام المحاسبي الذي يقوم بإنتاج مخرجات محاسبية لأغراض اقتصادية وبيئية واجتماعية ومنها ما يلي:

- الملائمة للغرض التنموي والبيئي بتوخي البساطة والدقة والوضوح؛
- الإفصاح عن كافة الأنشطة الاجتماعية والبيئية للمؤسسة الاقتصادية والتي تختلف من مؤسسة إلى أخرى ومن وقت لآخر في نفس المؤسسة؛

• توحيد الممارسة البيئية والمحاسبية في المؤسسات المماثلة.

2 - استحداث المعايير الملائمة للتقدير المحاسبي الاجتماعي والبيئي، وهناك العديد من جهات النظر التي تناولت موضوع الإفصاح عن البيانات المحاسبية وأهمها:

- أن يتم إلحاق نظام المحاسبة البيئية والبيانات البيئية بالنظام التقليدي للمحاسبة المالية؛
- أن يكون هناك نظام محاسبي بيئي مستقل وذلك حتى لا يتم الاكتفاء بالملاحظات والإيضاحات الملحقة بالبيانات المالية المنشورة.

وأجمعت الدراسات على وجود ثلاثة مراحل أساسية لا بد من تتبعها لتطبيق المحاسبة البيئية وهي:²

- **المرحلة الأولى:** ضرورة إنشاء أو بناء ما يعرف بالسياسة البيئية للمنشأة وهي عبارة عن مجموعة الأهداف التي تسعى المنشأة لتحقيقها تجاه البيئة بالإضافة إلى التحديد الدقيق لمدى مسؤولية المنشأة عن تحقيق تلك الأهداف عنها، إذ يتم في هذه المرحلة تحديد المبلغ الذي ترصده المنشأة لتحقيق هذه الأهداف.

- **المرحلة الثانية:** وتختص هذه المرحلة بإعداد الخطط التفصيلية التي تمكن المنشأة من تحقيق أهدافها تجاه البيئة وقضاياها المحددة سلفاً في المرحلة الأولى، ويتم أيضاً في هذه المرحلة تحديد الأنشطة المالية وغير المالية، التي يجب أن يتولاها ويقوم بها المحاسبون للحفاظ على البيئة ومواردها.

¹ - عادل بهلول، حميدان الطاهر، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت بليبيا، (دراسة استطلاعية) مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 01، سوريا، 2011، ص 215.

² - موسى محمد عبد الله الصالح، معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية، المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية إدارة الأعمال، قسم المحاسبة طرابلس، لبنان، 2012، ص 47.

- المرحلة الثالثة: ويتم فيها تسجيل وإعداد التقارير عن كافة الأنشطة الرقابية على البيئة وقضاياها في صلب العمل المحاسبي سواء من خلال إدراج المعلومات البيئية في صورتها المالية أو الكمية في التقارير المالية السنوية أو في تقارير منفصلة بها.

- يتضح مما سبق أن المحاسبة البيئية هي وسيلة ربط بين المؤسسات والبيئة من خلال العمليات المحاسبية التي تقوم بها كل مؤسسة من أجل الحفاظ على البيئة، وذلك عبر التعرف على التكاليف البيئية وتحديدها وقياسها ثم تحملها، كما تقوم المحاسبة البيئية بخلق مسؤولية بيئية لدى المؤسسة من خلال الإفصاح عنها في التقارير المالية للمؤسسة، والعمل على معالجتها مما يخلق علاقة بين المؤسسة والبيئة في إطار تحقيق التنمية المستدامة وهو ما سيتم التطرق إليه في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: السياق النظري للتنمية المستدامة

استحوذ موضوع التنمية المستدامة على اهتمام العالم، ونتيجة لهذا أصبحت التنمية المستدامة مطلباً أساسياً لتحقيق العدالة والإنصاف في توزيع مكاسب التنمية والثروات بين الأجيال، وسيتم في هذا المطلب التعرف على التنمية المستدامة وأهم الجوانب المتعلقة بها.

الفرع الأول: مفهوم التنمية المستدامة

حظيت التنمية المستدامة باهتمام كبير من طرف الباحثين مما أدى إلى ظهور العديد من التعاريف حولها :

1 - تعريف التنمية المستدامة : يتمثل أهمها في:

التعريف الأول

عرفت التنمية المستدامة على أنها: "تلك التنمية التي تجمع بين تلبية حاجيات الحاضرين والمساومة على قدرة الأجيال المقبلة على تلبية حاجياتهم."¹

¹ - خالد مصطفى قاسم، إدارة البيئة والتنمية المستدامة في ظل العولمة المعاصرة، الدار الجامعية، مصر، 2013، ص15.

التعريف الثاني

عرفت أيضا في التقرير الصادر من معهد الموارد العالمية الذي قسم هذه التعريفات إلى أربع مجموعات أساسية: اقتصادية، اجتماعية، تكنولوجية وبيئية كما يلي¹:

- فاقتماديا تعني التنمية المستدامة للدول المتقدمة هي إجراء خفض في استهلاك الطاقة والموارد، أما بالنسبة للدول المتخلفة فهي تعني توظيف الموارد من أجل رفع مستوى المعيشة ؛

- واجتماعيا تعني السعي من أجل استقرار النمو السكاني ورفع مستوى الخدمات الصحية والتعليمية ؛

- أما على الصعيد البيئي فهي تعني حماسة الموارد الطبيعية والاستخدام الأمثل والعقلاني للأراضي الزراعية والموارد المائية ومختلف الثروات الطبيعية من أجل ضمان بقائها للأجيال القادمة.

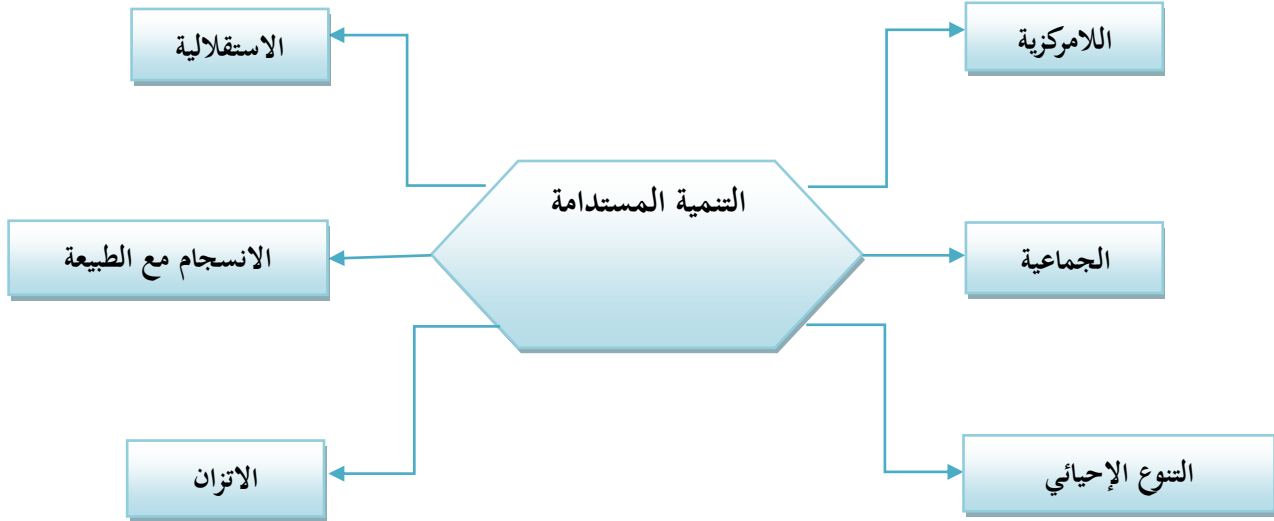
يتضح من خلال التعريف السابقة للتنمية المستدامة أنها نشاط يهدف إلى تحقيق أقصى حد من الرفاهية الاجتماعية مع الحرص على الحفاظ على الموارد الطبيعية المتاحة، واستغلالها بشكل عقلاني لتحقيق أقل قدر ممكن من الأضرار والإساءة للبيئة مع ضمان استمرارية هذه الموارد لأجيال المستقبل.

2- خصائص التنمية المستدامة

للتنمية المستدامة خصائص يمكن تلخيصها في الشكل الموالي:

¹ - XAVIER MICHEL, PATRIC CAVAILLE ET COLL, management des risque pour un développement durable, qualité, santé, sécurité, environnement , Duodi, France, 2015, P 33.

الشكل رقم (01-01) : يمثل خصائص التنمية المستدامة



المصدر: سعد الدين عبد الجبار، شتاتحة عمر ، التنمية المحلية المستدامة، محصلة علمية حتمية لتكنولوجيا التنمية والفكر الاقتصادي، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة. 2014 ص 122.

من خلال الشكل (01-01) يتضح أن للتنمية المستدامة مجموعة من الخصائص الرئيسية والمكملة

لبعضها والمتمثلة في:¹

- اللامركزية: وتمثل التركيز على الإنتاج المحلي من خلال التحكم في الموارد ؛
- الاستقلالية: الاعتماد على التقنيات المحلية الملائمة للبيئة المحلية ؛
- الجماعية: التأكيد على التواصل على المدى البعيد من خلال التعاون بين الأفراد محليا ؛
- الانسجام مع الطبيعة: أن الإنسان جزء من الطبيعة ومكمل لها ؛
- التنوع الإحيائي: خلق دورات زراعية تضمن إنتاجا متنوعا وملائما للواقع المحلي ؛
- الاتزان: تهتم التنمية المستدامة بالتنسيق بين الرباعية (الاستخدام، الحاجات، البيئة، الأجيال).

¹ - سعد الدين عبد الجبار، شتاتحة عمر ، التنمية المحلية المستدامة، محصلة علمية حتمية لتكنولوجيا التنمية والفكر الاقتصادي، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة. 2014، ص 122.

الفرع الثاني: مبادئ وأهداف التنمية المستدامة

سيتم التطرق من خلال هذا الفرع إلى المبادئ الأساسية للتنمية المستدامة التي تمكنها من تحقيق أهدافها.

1- مبادئ التنمية المستدامة: للتنمية المستدامة مجموعة من المبادئ يمكن أن نذكرها فيما يلي:¹

1-1- تحديد الأولويات: اقتضت خطورة المشكلات البيئية، و ندرة الموارد المتاحة سواء المالية أو الطبيعية إلى التشدد في وضع الأولويات و تنفيذ إجراءات العلاج على مراحل المشكلات التي يجب التصدي لها؛

1-2- الاستخدام الرشيد للموارد: و ذلك من خلال التوقف عن هدر الموارد و إسرافها و العمل على الحفاظ عليها لضمان بقائها لأجيال المستقبل؛

1-3- اغتنام الفرص: من خلال تحقيق الربح لكل الأطراف إذ أن بعض المكاسب في مجال البيئة سوف تتضمن تكاليف و البعض الآخر يمكن تحقيقه من خلال سياسات صممت لتحسين الكفاءة و الحد من الفقر، و خفض الدعم على استخدام الموارد الطبيعية هو أوضح سياسة لتحقيق الربح للجميع؛

1-4- استخدام أدوات السوق: إن الحوافز القائمة على السوق و الرامية إلى خف الأضرار البيئية هي الأفضل من حيث المبدأ و غالبا من حيث التطبيق؛

1-5 المشاركة: بإشراك كامل المواطنين للتصدي للمشكلات البيئية حتى تكون فرص النجاح قوية؛

1-6- إدماج البيئة من البداية: عندما يتعلق الأمر بحماية البيئة فإن الوقاية تكون أرخص كثيرا من العلاج؛

2- أهداف التنمية المستدامة : للتنمية المستدامة عدة أهداف أهمها:²

- الوفاء بحاجات الحاضر دون الحد من قدرات أجيال المستقبل على الوفاء بحاجاتها؛
- ربط البيئة بالاقتصاد في خطط الدولة ؛
- احترام البيئة الطبيعية و حمايتها هدف رئيسي و أساسي للتنمية ؛
- التوعية بالمشاكل و المخاطر البيئية ؛

¹ - عبد الله خياية، رباح بوقرة، الوقائع الاقتصادية، العولمة الاقتصادية والتنمية الاقتصادية، جامعة الإسكندرية، مصر، 2013، ص 349.

² - فؤاد بن غضبان، المدن المستدامة والمشروع الحضري نحو التخطيط الاستراتيجي المستدام الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 19.

- ربط التكنولوجيا الحديثة و المعاصرة بأهداف المجتمع و ما يخدمه و ذلك لاستغلالها في تحقيق التنمية.
- إحداث تغيير في حاجات و أولويات المجتمع و ذلك لتحقيق التوازن الذي بواسطته يتم تفعيل التنمية الاقتصادية.

الفرع الثالث : أبعاد التنمية المستدامة و مؤشراتها

للتنمية المستدامة أبعاد و مؤشرات سيتم التطرق إليها في هذا الفرع.

1- أبعاد التنمية المستدامة

للتنمية المستدامة أبعاد متعددة متكاملة و متداخلة فيما بينها، و أهم هذه الأبعاد :

1-1- البعد الاقتصادي: و يندرج تحت هذا البعد ما يلي¹:

- الحد من تفاوت مستوى الدخل: و تختلف نسبته بين البلدان الغنية و الفقيرة فنجده يرتفع بشكل كبير في الدول النامية، و يقع العبء في تنفيذ الحلول و ليس في إيجادها، من هذه الحلول وجود بنوك للفقراء تساعدهم بقروض بسيطة و ميسرة دون فوائد، تحسين فرص التعليم، الرعاية الصحية و الحصول على أراضي.
- المساواة في توزيع الموارد : من خلال تحقيق نوعية حياة أفضل للسكان، من خلال تحقيق فرص متساوية في الحصول على التعليم و الخدمات الاجتماعية و الموارد الطبيعية.
- إيقاف تبديد الموارد الطبيعية و الطاقة: أي تحقيق استغلال أمثل و عقلاني لها، للمحافظة على رأسمال طبيعي مستدام يؤكد المساواة في تقاسم الثروات بين الأجيال المتعاقبة.
- مسؤولية البلدان الغنية عن معالجة التلوث الذي أحدثته : نتيجة الاستهلاك المتراكم للموارد الطبيعية كالمحروقات.
- تقليص تبعية البلدان النامية : في ظل العولمة و الانفتاح الدولي تتحكم الدول الغنية في الأسواق العالمية، حيث تقوم بخفض استهلاك الموارد الطبيعية، مما يؤدي لانخفاض في صادرات هذه المنتجات من الدول الفقيرة، مما يحرمها من إيرادات تحتاج إليها احتياجا ماسا.

¹ - عبد الله حسون محمد، مهدي صالح داوي، اسراء عبد الرحمان خيضر، التنمية المستدامة المفهوم والعناصر والأبعاد، مجلة ديالي، العدد 67، العراق، 2015، ص 350.

• **تقليص الإنفاق العسكري:** في خضم التطور الهائل في الصناعات العسكرية التي هدفها الأساسي القضاء على البشرية، والتسارع وراء الإنفاق العسكري، و تخصيص الميزانيات الضخمة لها التي تعادل ميزانيات دول بأكملها في العالم النامي، فإن تحقيق التنمية المستدامة يلزم جميع تلك الدول تحويل الأموال من الإنفاق على الأغراض العسكرية إلى الإنفاق على احتياجات التنمية.

• **حصة الاستهلاك الفردي من الموارد الطبيعية:** نلاحظ أن سكان البلدان الصناعية يستغلون قياسا على مستوى نصيب الفرد من الموارد الطبيعية في العالم، أضعاف ما يستخدمه سكان البلدان النامية.

1-2- البعد الإنساني والاجتماعي: يشير إلى العلاقة بين الطبيعة و البشر، و تحسين سبل الرفاهية و يعتمد على الجانب البشري بعناصره الآتية:¹

- **تثبيت نمو السكان:** لأن حدود قدرة الأرض على إعالة الحياة البشرية غير معروفة.
- **أهمية توزيع السكان:** التقليل من خطورة عدم التوزيع الأمثل للسكان عن طريق التقليل من توسيع المناطق الحضرية، لأن هذه المدن تقوم بتركيز النفايات والمواد الملوثة في تدمير النظم المحيطة؛
- **الاستخدام الأمثل للموارد البشرية:** من خلال إعادة توجيه الموارد و تخصيصها؛
- **العدالة الاجتماعية:** و تتضمن العدالة بين الأفراد و العدالة بين الأجيال؛
- **حرية الاختيار و الديمقراطية:** لا يفصل المجتمع السياسي عن التنمية المستدامة، فالنمط الديمقراطي في الحكم قاعدة أساسية للتنمية البشرية المستدامة.

1-3- البعد البيئي: يركز على سلامة و حماية النظم الايكولوجية و حسن التعامل مع الموارد الطبيعية من خلال:

- **صيانة المياه:** بوضع حد للاستخدامات المبددة و تحسين كفاءة شبكات المياه، كما تعني تحسين نوعيتها.
- **الحفاظ على الأراضي و الغطاء النباتي:** الحد من الإفراط في استخدام الأسمدة و المبيدات التي تتسبب في التلوث و العمل على إيجاد بدائل و حلول مستدامة ؛

¹ - عبد الله حسون وآخرون، التنمية المستدامة المفهوم و العناصر والابعاد مرجع سابق ، ص 351.

- حماية المناخ من الاحتباس الحراري: و يعني عدم المخاطرة بإجراء تغييرات كبيرة في البيئة العالمية، التي من شأنها أن تحدث تغييرا في الفرص المتاحة للأجيال المقبلة، و ذلك بالحيلولة دون زعزعة النظم الجغرافية ، الفيزيائية و البيولوجية أو تدمير طبقة الأوزون الحامية للأرض.

2- مؤشرات التنمية المستدامة

تتمثل مؤشرات التنمية المستدامة في ثلاثة أنواع رئيسية:

2-1-1- المؤشرات الاقتصادية: تتمثل المؤشرات الاقتصادية في النقاط الموالية:¹

2-1-1- نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي: يعد من مؤشرات القوة الدافعة للنمو الاقتصادي حيث يقيس مستوى الإنتاج الكلي و حجمه الكلي و مع أنه لا يقيس التنمية المستدامة قياسا كاملا فانه يمثل عنصر هام من عناصر نوعية الحياة ؛

2-1-2- نسبة إجمالي الاستثمار إلى الناتج المحلي الإجمالي: و يقصد بهذا المؤشر الإنفاق على الإضافات إلى الأصول الثابتة للاقتصاد كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي، حيث يقيس نسبة الاستثمار إلى الإنتاج؛

2-1-3- رصيد الحسابات الجاري كنسبة مئوية من الناتج الإجمالي : يقيس مؤشر رصيد الحساب الجاري درجة مديونية الدول و يساعد في تقييم قدراتها مع تحمل الديون، و يرتبط هذا المؤشر بقاعدة الموارد من خلال القدرة على نقل الموارد إلى الصادرات بهدف تعزيز القدرة على التسديد؛

2-1-4- صافي المساعدة الإنمائية كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي: يقيس هذا المؤشر مستويات المساعدة للشروط التي تهدف إلى النهوض بالتنمية و الخدمات الاجتماعية وهو يرد بصورة نسبة مئوية من الناتج الوطني الإجمالي.

¹ - هويدي عبد الجليل ، العلاقة التفاعلية بين السياحة والبيئة والتنمية المستدامة مرجع سابق، ص 220.

2-2-2- المؤشرات الاجتماعية : ويمكن حصرها فيما يلي ¹:

2-2-2-1- مؤشر الفقر البشري: هو مؤشر مركب يشمل ثلاثة أبعاد بالنظر إلى البلدان النامية و هي: الحياة الطويلة، الصحية و توافر الوسائل الاقتصادية؛

2-2-2-2- معدل البطالة: و يشمل جميع أفراد القوى العاملة الذين ليسو موظفين و يتقاضون مرتبات أو عاملين مستقلين كنسبة مئوية من القوى العاملة؛

2-2-2-3- نوعية الحياة: يستخدم هذا المؤشر لقياس عدد الأشخاص الذين لا يتوقع لهم أن يبلغوا سن الأربعين كنسبة مئوية من مجموع السكان، و كذلك نسبة السكان الذين لا يتيسر لهم الانتفاع بالمياه المأمونة و الخدمات الصحية و مرافق التنظيف الصحي والتي تعد مسألة أساسية للتنمية المستدامة؛

2-2-2-4- التعليم: يستخدم التعليم لقياس نسبة الأشخاص الأميين و المعدل الإجمالي للالتحاق بالمدارس الثانوية والذي يبين مستوى المشاركة في التعليم الثانوي.

2-2-2-5- معدل النمو السكاني: يقيس هذا المؤشر معدل النمو السكاني للسنة و يعبر عنه كنسبة مئوية.

02- 03 المؤشرات البيئية: و تتمثل في ²:

2-3-2-1- نصيب الفرد من إجمالي الأراضي المزروعة: يبين هذا المؤشر نصيب الفرد بالهكتار من إجمالي الأرض المزروعة ؛

2-3-2-2- كمية الأسمدة المستخدمة سنويا: يقيس كثافة استخدام الأسمدة و يقاس بالكيلوغرام للهكتار؛

2-3-2-3- التصحر: يقيس هذا المؤشر مساحة الأراضي المصابة بالتصحر و نسبتها إلى المساحة الإجمالية ؛

2-3-2-4- التغيير في مساحة الغابات: يشير هذا المؤشر إلى التغيير الذي يحصل مع مرور الوقت في مساحة الغابات بنسبة مئوية من المساحة الإجمالية للبلد.

¹ - عبد الله حسون واخرون، التنمية المستدامة المفهوم و العناصر والابعاد مرجع سابق، ص 355.

² - هويدي عبد الجليل ، العلاقة التفاعلية بين السياحة والبيئة والتنمية المستدامة مرجع سابق، ص 221.

يتضح من خلال ما تم التطرق إليه في هذا المطلب أن التنمية المستدامة هي العملية التي تسعى إلى تحقيق احتياجات الأجيال الحالية دون المساس بحقوق الأجيال القادمة، وأنه لا بد من الحفاظ على أمن و سلامة الإنسان و البيئة عند استعمال الموارد، و الاهتمام و الحفاظ على الموارد المحدودة و ربط أهداف التنمية بأهداف المؤسسات الاقتصادية و التوفيق بينها لتحقيق النمو و ضمان الاستقرار في ظل وجود مجموعة من المؤشرات و الأبعاد، و سيتم في المطلب الموالي توضيح دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة

يظهر دور المحاسبة البيئية في استدامة التنمية من خلال بروز أبعاد جديدة لمفهوم الاستدامة و مدى ارتباطها بالبعد البيئي للمحاسبة داخل المؤسسة الاقتصادية و سيتم توضيح ذلك من خلال هذا المطلب

الفرع الأول : المشروع المستدام

يعتبر المشروع المستدام أداة مهمة لتحقيق و تفعيل التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية، يتمثل

في:

1- تعريف المشروع المستدام: المشروع المستدام هو المشروع الذي يناضل لتحقيق مستويات أداء عالية بخلق قيمة لمستثمريه و عملاءه و مورديه و موظفيه و للهيئات التي تعتمد عليها أعماله، و هو يركز على النظم البيئية الاجتماعية للحصول على موارده.¹

2- مبادئ المشروع المستدام: و تتمثل في²

- **الإستراتيجية:** يجب أن تكون إستراتيجية المشروع مبنية على أساس تكامل بين الأبعاد البيئية و الاقتصادية و الاجتماعية طويلة الأجل؛
- **الابتكار:** عن طريق الاستثمار في تطوير المنتجات التي تستخدم الموارد الطبيعية بطريقة فعالة على المدى الطويل؛

¹ - قطاف ليلي، دور و أهمية التطورات التكنولوجية في القطاع الصناعي في تحقيق الإنتاج الأنظف لأجل تنمية مستدامة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، مجلة جامعة محمد خيضر، بسكرة 2012، العدد 25، ص113.

² - فؤاد بن غضبان، المدن المستدامة والمشروع الحضري نحو تخطيط استراتيجي مستدام مرجع سابق، ص 25.

- إدارة المخاطر: عن طريق انتهاز الفرص و التعامل مع مختلف التحديات التي تواجهها سواء اقتصادية و اجتماعية و بيئية و غيرها؛
- الشفافية : بنشر الحسابات و التقارير عن الآثار الاقتصادية و الاجتماعية و البيئية بشكل منظم وواضح.

3- منتجات المشروع المستدام: هي منتجات تحقق منافع بيئية و اجتماعية و اقتصادية توفر الحماية للصحة العامة و تحمي الرفاهية و تنشر الرخاء الاقتصادي و تؤكد على حماية البيئة خلال دورتها من وقت استخراج المواد حتى التصريف النهائي لها باستخدام أدوات و أساليب تخدم أهدافها و تتمثل في:¹

- استخدام التكنولوجيا النظيفة لإعادة تصميم المنتج و العملية التشغيلية و إعادة تدوير و استبدال المواد و الإدارة الداخلية الجيدة؛
- العمل على جعل المستهلك مدرك للقيم البيئية من خلال تشجيعه للمنتجات ذات العلامة البيئية.

خلال ما تم ذكره يمكن القول عن المشروع المستدام أنه مشروع يسعى لحماية كل الأطراف المرتبطة به من خلال خلقه لقيمة مضافة للبيئة طويلة المدى معتمدا على مجموعة من المبادئ الأساسية و الأدوات و الأساليب التي تحقق في النهاية مخرجات خضراء أو صديقة للبيئة.

الفرع الثاني: أدوات المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة

تلعب المحاسبة البيئية دور هام في تحقيق التنمية المستدامة من خلال تحقيق مشروع مستدام بأبعاده المختلفة ، الذي لا يمكن تحقيقه إلا بالاعتماد على أدوات المحاسبة البيئية المتمثلة في الإفصاح و القياس المحاسبي البيئي.

¹ - فؤاد بن غضبان، المدن المستدامة والمشروع الحضري نحو تخطيط استراتيجي مستدام مرجع سابق، ص 26.

1- الإفصاح المحاسبي البيئي: هناك مجموعة من المفاهيم المتعلقة بالإفصاح المحاسبي البيئي تتمثل أهمها في:

التعريف الأول

عرف الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه "الأسلوب و الطريقة التي بواسطتها و الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسات إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، و تعد القوائم المالية أو التقارير الملحقه بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك¹

التعريف الثاني

ويقصد به كذلك "مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء و أنشطة الإدارة البيئية للمؤسسة و الآثار المالية المترتبة عليها في الماضي و الحاضر و المستقبل"²

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي على أنه نشر المعلومات المالية و الوصفية البيئية الملائمة للمستفيد في القوائم المالية للكشف عن أداءها البيئي.

2- أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي: إن الإفصاح عن التكاليف البيئية أصبح أمراً مهماً و تتمثل أهميته فيما يلي:³

- ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بتقديم مدى و فاء المؤسسة بمسؤوليتها تجاه المحافظة على البيئة من التلوث و زيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تقي بمسؤوليتها البيئية و تشجيعها على تنمية و تطوير أنشطتها مع الضغط المؤسسات التي لا تقي بتلك المسؤولية؛
- تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات البيئية، حيث قد يتفادى المستثمرين الاستثمار في أسهم الشركات التي لا تفصح عن أدائها البيئي، و قد يصل الأمر إلى تهديد استمرارية المؤسسة؛

¹ - <http://elmohasb1.blogspot.com/2016/11/ENVIRONMENTAL-Accounting.html>, MOHAMEDABDERACHID

ALI,24.2.2017, 19 :05.

² - مفتاح على السائح، المحاسبة الدولية، دار زهران للنشر و التوزيع، الأردن، 2013، ص 577.

³ - عادل البهلول حميدان الطاهر، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 27، ع01، سوريا، 2011 ص 447.

- تطور معيار عرض الإفصاح العام عن طريق التوسع في البيانات و المعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل و المضمون لتشمل الأداء الاقتصادي و البيئي للمؤسسة ؛
- زيادة الثقة في المؤسسات التي تقوم بأداء واجبها اتجاه البيئة مما يؤدي إلى تنمية و تطوير تلك المؤسسات، و في المقابل زيادة الضغط على المؤسسات التي لا تقوم بأداء واجبها تجاه البيئة مما يؤدي لتحميل نشاطها و تحملها أعباء معالجة الأضرار الناتجة عن التلوث البيئي .

3- طرق الإفصاح المحاسبي البيئي

إن الدراسات العلمية و محاولات التطبيق العلمي قد استقرت على إتباع إحدى الطرق للقيام بالإفصاح المحاسبي وهم كما يلي:

3-1- طرق الفصل

يتم من خلال هذه الطريقة عرض المعلومات المالية و البيئية بشكل منفصل و هذا راجع إلى اختلاف أهداف المعلومات المالية عن أهداف المعلومات البيئية. و بالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية.¹

3-2- طريقة الدمج

تعتمد هذه الطريقة على الإفصاح عن المعلومات المالية و المعلومات المترتبة عن الأنشطة البيئية في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات ذات الأثر البيئي جزءا من المعلومات المالية.²

3-3- طريقة الإفصاح عن المعلومات البيئية فقط

يتم الإفصاح عن معلومات المسؤولية البيئية ضمن قوائم خاصة توجه بشكل أفضل إلى الجهات التي تطلبها فقط لأن الإفصاح من خلال القوائم المالية قد يولد ضغطا كبيرا على المؤسسة الاقتصادية، مما قد يجعلها تهتم بهذه الجوانب الاقتصادية الأخرى و هذا مما قد لا يساهم في تنمية موارد المؤسسة.¹

¹ - مهاوات العبيدي، القياس للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي، أطروحة دكتوراه (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم المحاسبة، جامعة وهران، 2015، ص 128.

² - نفس المرجع، ص 130.

4- نماذج الإفصاح المحاسبي البيئي

تتمثل نماذج الإفصاح المحاسبي البيئي فيما يلي:²

4-1- قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية البيئية

تهدف إلى إظهار تأثيرات المساهمات البيئية لأنشطة المؤسسة على صافي الربح، كما توضح ما تحمله المؤسسة من تكاليف من أجل الالتزام بمسؤولياتها البيئية المختلفة، حيث تظهر هذه التكاليف مصنفة حسب طبيعتها (إجبارية، اختيارية)

4-2- قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمة البيئية

تهدف إلى توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجال الأداء البيئي و ما يقابله من حقوق للغير، و يساعد هذا في التعرف على الإيرادات التي تنتج عن مساهمات بيئية في المستقبل و ما يقابلها من أموال خصصتها المؤسسة لاقتنائها .

4-3- تقرير الأداء البيئي متعدد الأبعاد

يهدف إلى توفير معلومات تعكس نتائج قياس التأثيرات البيئية الكلية لأنشطة المؤسسة، حيث أن هذه المعلومات تهتم بالبعد الاجتماعي و البيئي من خلال الشفافية في الأعمال و كذلك المساءلة، كما تضيف دلالة بيئية أكثر وضوحاً بالتأثيرات و المساهمات البيئية بما يفيد في تقييم فعالية الموارد المستخدمة.

4-4- القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية

تهدف على توفير معلومات تعكس نتائج القياس النقدي للعمليات البيئية المؤدية إلى انحرافات في ملائمة الأداء البيئي، حيث تساعد هذه المعلومات في التعرف على قيمة التأثيرات السالبة التي تؤدي إلى أضرار بالبيئة، و تعبر هذه القيمة عن التكاليف التي ينبغي أن تتحملها المؤسسة للوفاء بمسؤوليتها البيئية و كذلك الاجتماعية.

¹ - فارس جميل وآخرون، أهمية الإنتاج الأنظف والإفصاح البيئي في ترشيد القرارات في الشركات الصناعية ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد 49، العراق، 2013، ص 277.

² - مهاوات العبيدي، القياس للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي مرجع سابق، ص 135.

2- القياس المحاسبي

يعتبر القياس المحاسبي البيئي أداة مهمة لتفعيل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية تتمثل في:

2-1- تعريف القياس المحاسبي البيئي

يعرف القياس المحاسبي البيئي بأنه: "تحديد قيم لجميع عناصر التكاليف الناجمة عن التزام المؤسسات بمسؤولياتها الاجتماعية و البيئية، سواء كان هذا الالتزام اختياريا أو إجباريا"¹

2-2- أهمية القياس المحاسبي

يعتبر القياس المحاسبي قيمة ما يتحمله المجتمع من تضرحة و ما يصيبه من أضرار نتيجة النشاط الاقتصادي للمؤسسة، و يترجم ذلك الآثار السلبية الخارجية التي تصيب المجتمع من التلوث و هدر الموارد و تعتمد في ذلك على الفرصة البديلة كأساس لعملية القياس. كما تتجلى أهميته فيما يلي:²

- يساهم في اتخاذ القرارات من خلال المعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة و أصحاب المصالح في المؤسسة؛

يوفر بيانات بيئية تمكن من إجراء دراسات لمعرفة مدى تحقيق المؤسسة لعوائدها في المجتمع؛

- يوفر للمؤسسة معلومات عن نشاطها البيئي يمكنها من التقرير عنها محاسبيا.

3- طرق القياس المحاسبي البيئي³

تتمثل أهم الطرق الملائمة للقياس المحاسبي البيئي فيما يلي:

¹ - خليل إبراهيم رجب الحمداني، "التحديات التي تواجه قياس التكاليف (نموذج مقترح)"، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، جامعة ورقلة، 23/22 نوفمبر 2011، ص 216، 217.

² - سعدي سيف حنان، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية و الإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2014، ص 65.

³ - مهاوات العبيدي، القياس للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي مرجع سابق، ص 140.

3-1- طريقة القياس الموحد

تعتمد هذه الطريقة على القياس النقدي للتكاليف البيئية و الآثار المترتبة عنها بمعيار واحد يعكس خاصية واحدة لتلك الجوانب.

3-2- طريقة القياس متعدد الأبعاد

تعتمد هذه الطريقة على قياس التأثيرات البيئية المترتبة على أنشطة المؤسسة بمقاييس مختلفة، و ذلك

لصعوبة قياس بعض عناصر هذه الأنشطة نقديا و من أهم هذه المقاييس نذكر ما يلي:

أ - أسلوب القياس الوصفي: يعتبر هذا الأسلوب من أساليب القياس و أكثرها شيوعا و أقلها تكلفة فهو يعتمد

على وصف الأنشطة البيئية التي تقوم بها المؤسسة، و بذلك فهو لا يعتمد على قواعد محددة في القياس؛

ب - أسلوب القياس الكمي: يستخدم هذا الأسلوب لتوفير معلومات كمية عن تأثير الأنشطة البيئية و من ثم

الانتقال إلى تقييمه ماليا بالنقود أو الإفصاح عنه في صورة كمية غير مالية.

خلاصة المبحث الأول

المحاسبة البيئية هي نظام يربط بين البيئة الطبيعية و المحاسبة بهدف المساهمة في المحافظة البيئية و ذلك بتحديد التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسة و قياس أداؤها البيئي بالإضافة إلى أداؤها المالي، لضمان استمرارية المؤسسة، و بالتالي فإن تحقيق التنمية المستدامة يعتبر مسؤولية الجميع و المؤسسة بشكل خاص من خلال التزامها بالحفاظ على المحيط الذي يعيش فيه المجتمع من خلال أبعادها الثلاث، الاقتصادي و البيئي و الاجتماعي، كما تقوم المحاسبة البيئية بتحقيق و تفعيل التنمية المستدامة من خلال القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي اللذان يهدفان إلى كيفية قياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها في التقارير المالية للمؤسسة، مع كيفية معالجة هذه التكاليف من أجل زيادة ثقة المجتمع في المؤسسات. كما توجد عدة دراسات تناولت المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة سيتم التطرق إليها في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أدى ظهور التلوث وزيادة معدلاته بشكل ملحوظ و مخيف واستنزاف الموارد البيئية الطبيعية و محدودية قدرة البيئة على امتصاص و استقطاب عناصر التلوث و زيادة الأزمات البيئية الناجمة عن النمو السريع للإنتاج و ما يلحق به من نمو سكاني إلى ظهور أفراد و منظمات مهتمة بالبيئة من باحثين و مفكرين لدراسة المواضيع المتعلقة بالبيئة من المنظور المحاسبي و البحث عن أساليب تحقيق التنمية المستدامة سواء عربية أو أجنبية. و هذا ما سيتم التعرض إليه من خلال هذا المبحث حيث سيتم إعطاء لمحة على بعض الدراسات السابقة سواء في مجال المحاسبة البيئية أو التنمية المستدامة من خلال المطالب الموالية.

✚ **المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة البيئية؛**

✚ **المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالتنمية المستدامة؛**

✚ **المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة.**

المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة البيئية

تعددت الدراسات عن موضوع المحاسبة البيئية و توالى و اجتهد الباحثون في ربطها مع العديد من المتغيرات. و سيتم من خلال هذا المطلب إبراز أقربها إلى موضوع الدراسة.

الفرع الأول: الدراسات العربية

1- دراسة محمد حسن عوض مقلد (2008) بعنوان "مؤشر الإفصاح المحاسبي البيئي الاختياري"

تهدف الدراسة بصفة أساسية إلى تكوين مؤشر الإفصاح المحاسبي بصفة اختيارية، و اختبار مدى قبوله من طرف المهتمين، و تطلب ذلك استقراء و تحليل أهم جهود المنظمات المهنية و الدراسات السابقة في هذا المجال من ناحية تحليل الإفصاح البيئي الاختياري المنشور بالتقارير و القوائم المالية لبعض الشركات المفترض أن لها تأثيرا سلبيا على البيئة. و انتهج الباحث منهجين، المنهج الاستقرائي و المنهج الإستبائي و توصل إلى العديد من النتائج نذكر منها:

- الإفصاح عن المعلومات البيئية ذات الصلة بتأثير أنشطة الشركة علة البيئة سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية تزيد عما تتطلبه المعايير و التشريعات؛
- يعد الإفصاح عن المعلومات البيئية وفقا للمتطلبات القانونية و الإرشادات و المعايير إفصاحا إلزاميا. و قد قام الباحث بتقديم مجموعة من الاقتراحات منها:

▪ إنشاء هيئة مستقلة مختصرة لتقديم الدعم و المشورة للشركات حول كيفية توافق العمليات الصناعية للشركات مع القوانين و المعايير البيئية؛

▪ ضرورة اهتمام وزارات التعليم بنشر الوعي البيئي من خلال تدريس مواد تحفز على الاهتمام بالبيئة.

2- دراسة موسى محمد عبد الله صالح (2015) بعنوان: "الوعي البيئي و دوره في تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي"

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الوعي البيئي في تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي و أهميته بالنسبة للمستثمرين في الشركات الصناعية، و بيان مدى احتواء القوانين المالية للشركات على معلومات محاسبية بيئية تساهم في اتخاذ القرارات المالية المناسبة بالإضافة إلى توضيح أثر مستوى الإدراك بالأمور البيئية على تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي و مدى العمل به.

و انتهج الباحث في دراسة المنهج الوصفي التحليلي عن طريق الاستبانة و تم توصله إلى مجموعة من النتائج منها:

- عدم وجود خبرة و دراية كافية، بموضوع المحاسبة البيئية و الإفصاح المحاسبي البيئي؛
 - عدم الاهتمام بمدى أهمية احتواء القوائم المالية للمؤسسات على بيانات محاسبية بيئية.
- و تمثلت أهم توصياته في:
- ضرورة مساهمة الجهات المختصة كافة بتعميق مفهوم المسؤولية البيئية في المؤسسات و أهمية إيجاد نظام محاسبي بيئي لدى جميع المؤسسات و تفعيل دور الإعلام بكافة وسائله في تعميق الرسالة البيئية لدى إدارة المؤسسات.

الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية

1- دراسة Ali SALAM ; KHALED HUSNEY بعنوان :

« The importance of corporate environmental reputation to

2008.investors »

حيث هدفت الدراسة إلى السمعة البيئية للشركات على عوائد الأسهم السنوية الحالية و الأرباح السنوية المستقبلية و الحالية، و بالتالي أثر الإفصاح المحاسبي على قرارات المستثمر، و أهمية الإفصاح البيئي في اتخاذ القرارات الاستثمارية من قبل المستثمرين.

إذ انتهج الباحثان نموذج الانحدار و أخذ العينة من أجل الوصول إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

- أن الشركات التي لديها سمعة بيئية جيدة تحقق حصة أعلى في ربح السهم؛
 - هناك تأثيرات كبيرة للإفصاح المحاسبي البيئي على قرارات المستثمر.
- و تمثلت أهم التوصيات في:
- العمل على تصويب قرارات المستثمر ووضعها بالاتجاه الصحيح كونها تؤثر على قرارات المستثمر المستقبلي.

2- دراسة MOHAMED JEBREEL بعنوان :

" 2012 ENVIRINMENTAL DISCLOSURE IN INDUSTRIAL COMPAINÉ".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الإفصاح المحاسبي البيئي في الشركات الصناعية و اثر هذا الإفصاح على كل من قدرة هذه الشركات في الحصول على التمويل اللازم و القدرة التنافسية، و علاقة الإفصاح المحاسبي البيئي بأرباح تلك الشركات و قد تميزت الدراسة بتطبيقها على عينة من الشركات العاملة في المناطق الاقتصادية، و تمت عن طريق الاستبانة و الاعتماد على الأساليب الإحصائية من وسيط حسابي، انحراف معياري....الخ

و خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- وجود علاقة بين الإفصاح المحاسبي البيئي و قدرة الشركات في الحصول على امتيازات، و تأثيرها الملحوظ على تعزيز القدرة التنافسية للمنشآت؛
 - عدم وجود علاقة بين الإفصاح المحاسبي و قيمة أرباح الشركات الصناعية.
- من خلال الدراسات السابقة لموضوع المحاسبة البيئية يمكن القول انه توجد مجموعة من العناصر المشتركة في كل منها ك وجود اهتمام واضح من قبل الفكر المحاسبي بالقياس و الإفصاح البيئي ، وان المعلومة البيئية تساهم في ترشيد القرارات داخل المؤسسة ، كما نوهت إلى ضرورة الاهتمام بالمحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية والصناعية كونها المتسبب الأكبر في التلوث وكذا العمل على اقتحام مواد تهتم بالبيئة في المقررات التي تصدرها وزارة التعليم بهدف نشر الوعي البيئي منذ الصغر.

المطلب الثاني : الدراسات السابقة المتعلقة بالتنمية المستدامة

سيتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى بعض الدراسات المتعلقة بالتنمية المستدامة و ما توصل إليه الباحثون خلالها.

الفرع الأول: الدراسات العربية

1- دراسة العايب عبد الرحمان (2011) بعنوان: "التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في ظل

تحديات التنمية المستدامة"

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واقع التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية خلال دراسة إشكالية جد مهمة و التي تتمحور حول علاقة المؤسسات الاقتصادية بالتنمية المستدامة. إذ أصبحت أبعاد التنمية المستدامة جزءا لا يتجزأ من انشغالات مدراء المؤسسات الاقتصادية و ذلك من خلال السعي الدائم و المستمر للتخلي بالتصرفات المسؤولة، و التعرف على مدى انعكاس تلك التصرفات على أداءها الشامل و الذي يتم البرهنة عنه في أرض الواقع من خلال القياس و الإفصاح المحاسبي.

إذ تمكن أهمية الدراسة في كونها تتناول بالدراسة و التحليل الموضوع كون المؤسسة الاقتصادية باعتبارها المصدر الرئيسي للثروة و الأداة الفاعلة في اقتصاد أي دولة معنية بتطبيق أبعاد التنمية المستدامة، و قد توصل الباحث إلى العديد من النتائج أهمها:

- الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية هو تجميع النتائج الاقتصادية و البيئية و الاجتماعية، فالبعد الاقتصادي هو الذي بواسطته تشبع المؤسسة رغبات المساهمين و الزبائن و الموردين و تكسب ثقتهم؛
- التأكيد على مراعاة المسؤولية البيئية للمؤسسات كونها تساهم في التنمية المستدامة و قام الباحث بتقديم جملة من الاقتراحات و التوصيات نذكر منها؛
- تعميم الدراسات على جميع القطاعات الاقتصادية و التعرف على الإضافات التي قدمتها في مجال التنمية المستدامة؛

2- دراسة حسونة عبد الغني (2013) بعنوان: "الحماية القانونية للبيئة في إطار التنمية المستدامة"

حيث خلصت الدراسة إلى إعطاء فكرة عن العلاقة بين البيئة و التنمية من حيث الآليات القانونية الكفيلة بتحقيق التوازن بين متطلبات التنمية من جهة و مقتضيات حماية البيئة من جهة أخرى، ذلك أن التنمية إنما تقوم على استغلال الموارد البيئية و الثروات الطبيعية و هذا الاستغلال يؤدي في غالب الأحيان إلى حدوث

تدهور يصيب هذه الموارد و هذه الثروات و خاصة إذا لم تراعي ضوابط الاستغلال العقلاني القائم على مبادئ النشاط الوقائي، و إدماج البعد البيئي ضمن إستراتيجية التنمية و العمل بمبدأ الملوث الدافع و المشاركة في إدارة البيئة.

و هدفت الدراسة إلى تحميل التكاليف الاجتماعية والتلوث الذي يحدث كرادع يجعل المؤسسات المتسببة فيه تتصرف بطريقة تنسجم فيها لآثار نشاطاتها مع التنمية المستدامة و تقدم الباحث بالعديد من التوصيات و الاقتراحات أهمها: وضع إطار قانوني شامل لعقود حسن الأداء البيئي التي تساهم بشكل كبير في تحقيق التنمية المستدامة.

الفرع الثاني: الدراسات الأجنبية

1- دراسة Alan Fustes بعنوان :

Le développement durable quels enjeux pour les PME ? Observation sur "

"la responsabilité sociétale des entreprises, Etude n°08 France, 2011

تناولت الدراسة التنمية المستدامة و خلق القيمة: التوقعات الجديدة للأطراف ذات المصلحة من مؤسسات اقتصادية، أنظمة الإدارة البيئية و التقييم الذاتي للمؤسسات.

هدفت الدراسة إلى التوضيح لمسيرتي المؤسسات أن التنمية المستدامة لا تقضي على القيمة بل هي غالبا ما تخلقها و على المؤسسات الاقتصادية الصغيرة و المتوسطة أن تواكب السرعة التي يتغير بها المحيط حتى تحقق إستمراريتها و ذلك من خلال أبعاد التنمية المستدامة الاقتصادية و البيئية و الاجتماعية.

2- دراسة Ayadi Selma_Damack بعنوان:

La publication des rapport de développement durable par les entreprises

françaises, France.2013

تناولت الدراسة الإشكالية المتعلقة بالممارسات الموجودة في فرنسا الخاصة بإعداد تقارير التنمية المستدامة و مسؤولية المؤسسات و الإفصاح عنها. قد تمحور السؤال الرئيسي للدراسة حول العوامل التي تفسر الرغبة الملحة من طرف الشركات الفرنسية عن الإفصاح عن نشاطاتها البيئية و الاجتماعية بعيدا عم الجوانب الإلزامية الناتجة عن صدور قانون التعديلات الاقتصادية الجديدة سنة 2012. باعتباره ملزم لكل الشركات المدرجة اسمها بالبورصة على إلزامية لإبلاغ عن المعلومات البيئية و الاجتماعية في تقاريرها السنوية.

و أهم نتيجة توصلت إليها الدراسة أنه بغض النظر عن ما يتوجب القيام به من ناحية الإفصاح من طرف الشركات الفرنسية فإن معظم هذه الأخيرة أصبحت تقوم سنويا و طوعيا بإعداد تقارير حول حصيلة نشاطها البيئي و الاجتماعي و تسمى بتقارير التنمية المستدامة.

المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة

سيتم من خلال هذا المطلب التعرف على أهم العناصر المشتركة و المتخالفة في مختلف الدراسات سواء العربية أو الأجنبية و أقربها للواقع.

الفرع الأول: التعقيب على الدراسات المتعلقة بالمحاسبة البيئية

لقد أجمعت جميع الدراسات المتعلقة بالمحاسبة البيئية التي تم التعرض إليها على مجموعة من العناصر

وهي:

- وجود اهتمام واضح من قبل الفكر المحاسبي بالقياس و الإفصاح البيئي؛
- مساهمة المعلومة البيئية في ترشيد القرارات؛
- ضرورة الاهتمام بالمحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية والصناعية كونها المتسبب الأكبر في التلوث؛
- العمل على اقتحام مواد تهتم بالبيئة في المقررات التي تصدرها وزارة التعليم بهدف نشر الوعي البيئي منذ الصغر.

كما أجمعت جميع الدراسات على النقص الكبير في التشريعات و النصوص القانونية الرادعة لكل التجاوزات و الإختلالات التي يمكن أن تقوم بها المؤسسات تجاه البيئة إضافة إلى نقص الهيئات المختصة في الرقابة و تقديم الأساليب العلمية الصحيحة لانتهاج المحاسبة البيئية كونها تؤثر بشكل كبير على باقي الجوانب في المؤسسة.

الفرع الثاني: التعقيب على الدراسات المتعلقة بالتنمية المستدامة

من خلال الدراسات السابقة التي تم التعرض إليها تم الإجماع على أن التنمية المستدامة هي رهان لتحقيق العدالة الاجتماعية و ضمان حقوق الأجيال المستقبلية وانه لا بد من أهداف الحكومة بشكل أساسي و ضمان حقوق الأجيال المستقبلية وانه لا بد من وضعها ضمن أهداف و استراتيجيات المؤسسة الواجب تحقيقها. وأكدت الدراسات أن ضعف مستوى الوعي بأهمية ممارسة التنمية المستدامة و غياب الاهتمام الكافي من الحكومات بهذا الجانب نجم عنه انعدام التشريع في مجال التنمية؛

وأن عدم اهتمام المؤسسات بالتنمية نتج عنه السعي فقط وراء الربح و إهمال الجانب الاجتماعي و البيئي؛

وأن التنمية المستدامة هي مسؤولية الجميع و تقع على عاتق كل أفراد المجتمع و أن تحقيقها لا بد أن يكون من خلال تناسق و تكاتف جميع الأطراف حتى نضمن لأجيال المستقبل حقوقهم. من خلال الدراسات السابقة المقدمة يمكن القول أن هناك علاقة صلة و تأثير متبادل بين المحاسبة و البيئة و التنمية المستدامة، باعتبار هذه الأخيرة من أهم تطبيقات المحاسبة البيئية، و في الوقت نفسه مدى فعالية المحاسبة البيئية في العمل على توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالبيئة إلى الأطراف المستفيدين منها.

الفرع الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

يمكن تمييز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة كونها من المحاولات الأولى التي تم فيها الربط بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية، و كذلك محاولة التعرف على التأصيل العلمي لمفهوم المحاسبة البيئية و الأداء البيئي و التكاليف البيئية و كذلك التنمية المستدامة، مع توضيح الدور الذي تلعبه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي و يتم تثمين هذه الدراسة من خلال التطبيق العملي و الميداني على مؤسسة صوميفار - تبسة -.

خلاصة الفصل الأول

المحاسبة البيئية هي النظام المكمل للنظام المحاسبي التقليدي المبني على تحليل النتائج لتحديد و تعيين أثر التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسة بهدف المساهمة في المحافظة على البيئة، حيث تهدف إلى إدخال عناصر التكاليف البيئية ضمن متغيرات عملية اتخاذ القرارات و السعي للحد من الآثار السلبية التقليدية على البيئة، كما تعد نظاما يربط بين البيئة الطبيعية و المحاسبة يحقق قياس أدق لأداء المؤسسات الاقتصادية لضمان استمراريتها و تحقيق التنمية المستدامة بأبعادها المختلفة المتمثلة في البعد البيئي و الاقتصادي و الاجتماعي. فالمحاسبة البيئية تقوم بتحقيق التنمية المستدامة عن طريق القياس المحاسبي البيئي الذي يعد تحديد قيم عناصر التكاليف الناجمة عن التزام المؤسسات بمسؤولياتها البيئية و لاقتصادية وكذا الاجتماعية، و كذلك الإفصاح المحاسبي البيئي الذي يهدف إلى إعلام المجتمع بالنشاطات المختلفة ذات المضمون البيئي و كذلك تشجيع المنتجات و المشاريع الخضراء. كما توجد مجموعة واسعة من الدراسات المتعلقة بالمحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية، و دراسات أخرى متعلقة بالتنمية المستدامة التي هدفت في مجملها إلى ضمان حقوق الأجيال المستقبلية القادمة في الموارد الطبيعية و غيرها، و ما يميز الدراسة الحالية عن سابقتها كونها تمزج بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة و آليات تحقيقها، و يتم التطبيق العملي لهذه الدراسة في مؤسسة صوميفار و هذا ما سيتم التطرق إليه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد التطرق في الفصل السابق للأدبيات النظرية لكل من المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة، وكذلك العديد من الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع، سيتم في هذا الفصل معرفة آراء و وجهات نظر المهنيين حول مدى فعالية المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة وذلك من خلال توزيع الاستبيان لمجموعة من موظفي مؤسسة صوميفار - تبسة - ، وبغية تحقيق ذلك واختبار صحة فرضيات الدراسة سيتم تقسيم فصل الدراسة الميدانية إلى مبحثين على النحو الموالي :

➤ المبحث الأول: تقييم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية؛

➤ المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث توضيح الطريقة و الأدوات المستعملة في هذه الدراسة، حيث سيتم تعريف مجتمع الدراسة، وبيان الأدوات الإحصائية و البرامج المستخدمة في هذه الدراسة، وسيتم تقسيمه إلى المطالب الموائية :

✚ **المطلب الأول:** تصميم الدراسة الميدانية؛

✚ **المطلب الثاني:** الأدوات المستخدمة في جمع البيانات؛

✚ **المطلب الثالث:** الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية

يشمل هذا المطلب تحليل مجتمع و عينة الدراسة وكذلك متغيرات وبيانات الدراسة الميدانية.

الفرع الأول: مجتمع و عينة الدراسة

يتم عرض مجتمع و عينة الدراسة من خلال هذا الفرع كما يلي:

1- مجتمع الدراسة

يضم مجتمع الدراسة الميدانية 390 عامل لمؤسسة صوميفار - تبسة - ويمكن توضيح مجتمع الدراسة في

الجدول الآتي :

الجدول رقم (01-02): يوضح مجتمع الدراسة لمؤسسة صوميفار - تبسة -

عدد العمال	الأقسام
80	الإدارة المركزية للمالية و محاسبة
30	الإدارة المركزية للموارد البشرية
75	الإدارة المركزية للإنتاج
45	الإدارة المركزية للتصرف في المخزون
52	الإدارة المركزية للدراسات
38	الإدارة المركزية للاستغلال
70	مصلحة الأمن و الوقاية
390	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات مصلحة الموارد البشرية.

يتضح من خلال الجدول السابق تقسيم العمال على الإدارات و المصالح حسب الحاجة و التخصص، كما يتضح أن إدارة المالية والمحاسبة يحتوي على اكبر عدد من العمال مما يوضح مدى أهميتها في مؤسسة صوميفار - تبسة -

2 - عينة الدراسة

تم اختيار عينة قصديه من إطارات مؤسسة - صوميفار - تبسة، حيث انه تم توزيع 80 استبيان على أفراد عينة إدارة المالية و المحاسبة كما هو موضح في الجدول الموالي.

الجدول رقم (02-02) يوضح عينة الدراسة لمؤسسة صوميفار - تبسة -

أفراد العينة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات الصالحة
80	80	50	45

المصدر: من إعداد الطالبة

يتضح من خلال الجدول أعلاه انه تم توزيع 80 استبيان على أفراد العينة، وتم استرجاع 50 استبيان وبعد فرزها تبين انه يوجد 45 استبيان صالح للتحليل و الدراسة.

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة و مصادر جمع البيانات

يتم عرض متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات من خلال هذا الفرع من خلال:

1- متغيرات الدراسة

1-1- المتغير المستقل: المحاسبة البيئية

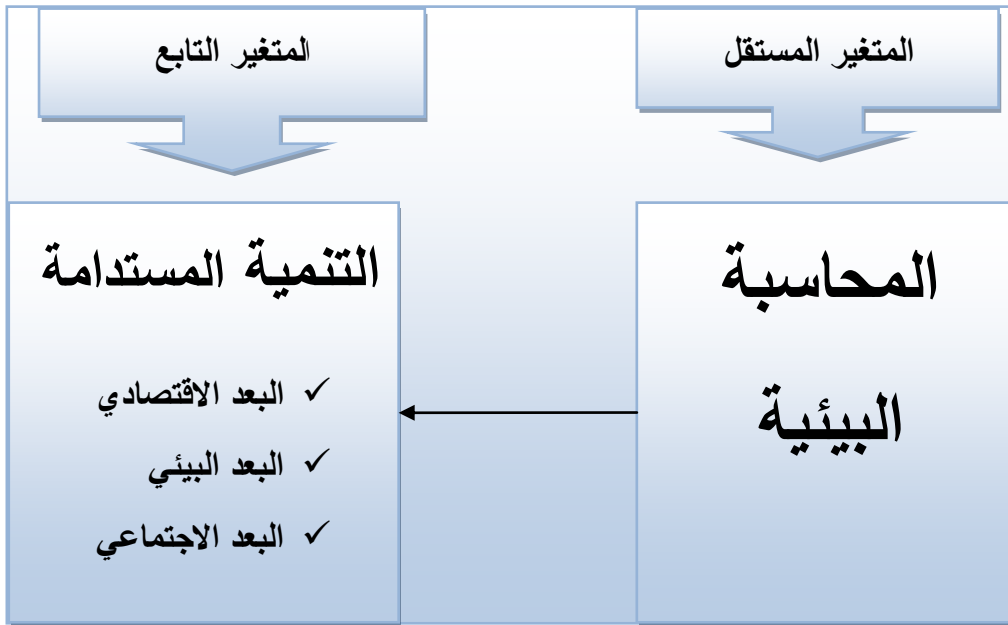
المحاسبة البيئية هي عبارة عن أداة تزويد بالمعلومات المحاسبية التي تمكن متخذي القرارات من التعرف على المعلومات والتكاليف المتعلقة بالبيئة وكذا أداء المؤسسة، إضافة إلى التعرف على مدى مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة كونها نظام يضم بيانات متعلقة بتكاليف البيئة والنواحي المالية للمؤسسة.

1-2 - المتغير التابع: التنمية المستدامة

هي نشاط يهدف إلى تحقيق أقصى حد من الرفاهية الاجتماعية مع الحرص على الحفاظ على الموارد الطبيعية المتاحة، واستغلالها بشكل عقلاني لتحقيق أقل قدر ممكن من الأضرار والإساءة للبيئة مع ضمان استمرارية هذه الموارد لأجيال المستقبل من خلال إبعادها الثلاث المتمثلة في:

- البعد الاقتصادي: يقصد به استخدام الموارد الطبيعية بشكل رشيد في المؤسسة الاقتصادية
- البعد البيئي: يقصد به جميع النشاطات المتعلقة بالحفاظ على البيئة
- البعد الاجتماعي: يقصد به تحقيق رفاهية المجتمع وتحقيق السلم الاجتماعي في المؤسسة الاقتصادية.

الشكل (01-02): يعبر عن متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة

2- مصادر جمع البيانات

تم الاعتماد في جمع بيانات هذه الدراسة على نوعين من البيانات وهي كما يلي:

1-2- البيانات الثانوية

تتمثل البيانات الثانوية في مجموعة كتب و الدراسات المنشورة و الملتقيات و الرسائل الجامعية ذات العلاقة بالموضوع و كذا مصادر أجنبية، حيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة و الذي يعتبر جزءا أساسيا في أجزاء الدراسة الميدانية.

2-2- البيانات الأولية

تتمثل البيانات الأولية فيما يلي:

2-2-1- الاستبيان

قصد توضيح مدى فعالية المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة بمؤسسة صوميفار -تبسة- تم إعداد الاستبيان و تطويره بشكل يساعد في جمع المعلومات و معالجتها و تحليلها إحصائياً و الحصول على النتائج.

2-2-2- المقابلة

استخدمت المقابلة دعماً بالاستبيان في جمع البيانات و المعلومات اللازمة لموضوع الدراسة.

خلاصة القول أنه تمثل مجتمع الدراسة في مجموعة العاملين في مؤسسة صوميفار-تبسة- كما تشكلت عينة الدراسة من إطارات المؤسسة محل الدراسة حيث تم توزيع 80 استبيان على أفراد العينة عن طريق المقابلة في جمع المعلومات و البيانات اللازمة و الذي يتمحور حول متغيرات الدراسة المتمثلة في المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة، كما سيتم في المطلب الموالي عرض الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات لهذه الدراسة.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع البيانات

قصد تسهيل الدراسة تم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع المعلومات و يمكن توضيح محتويات الاستبيان و اختبار قياس ثباتها و صدقها من خلال العناصر الآتية:

الفرع الأول: محتوى الاستبيان

يعد الاستبيان من أهم الأدوات الرئيسية في جمع المعلومات و البيانات في استخدامات البحوث، و ذلك نظراً لسهولة معالجة البيانات و النتائج المتحصل عليها، عن طريق التقرب المباشر من أهم الأطراف الفعالة في مجال المحاسبة و المالية باستخدام الاستبيان الذي يعتبر الخيار الملائم لقياس درجة تطابق آراء ووجهات نظر المحاسبين في مؤسسة صوميفار-تبسة- و قد تضمن الاستبيان محاور تتعلق بمتغيرات الدراسة و قسمت إلى قسمين رئيسيين تتمثلان في (حسب الملحق رقم 01)

1- القسم الأول: يتعلق بالمعلومات العامة للأفراد عينة الدراسة من حيث السن، العمر المستوى التعليمي، المركز الوصفي، الخبرة المهنية، لغرض وصف عينة الدراسة و إجراء المقارنات لاستجابة أفراد العينة على المتغيرات الديموغرافية.

2- القسم الثاني: عبارة عن مجالات الدراسة، و يتكون الاستبيان من محورين يتمثلان في:

2-1- المحور الأول

تضمن العبارات الخاصة بالمحاسبة البيئية في المؤسسة محل الدراسة و تضمن 12 عبارة.

2-2- المحور الثاني

تضمن هذا المحور العبارات الخاصة بالتنمية المستدامة في المؤسسة محل الدراسة فقد اشتمل على 15

عبارة موزعة على مجموعة من المحاور الفرعية تتمثل في الآتي:

- البعد الاقتصادي و تضمن العبارات من 01 إلى 05؛
- البعد البيئي ينحصر من العبارات 06 إلى 10؛
- البعد الاجتماعي ينحصر من العبارة 11 إلى 15.

الفرع الثاني: مقياس الاستبيان

لتحويل إجابات عينة الدراسة إلى بيانات كمية تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لكونه أكثر تغيرا و تنوعا و باعتباره يعطي مجالا أوسع للإجابة ويمكن توضيح الدرجات الخمس المرافقة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-2): يوضح مقياس ليكارت الخماسي

الإجابات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	01	02	03	04	05

المصدر: أيمن سلامة، الإحصاء (أسس و مبادئ)، دار النشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان 2013، ص 238.

من خلال الجدول السابق يتضح أنه يعطي مجال أوسع للإجابة حيث تمثل إجابة موافق بشدة الدرجة الأكبر

أي 05، و موافق درجة 04، و محايد درجة 03، و غير موافق بنسبة الدرجة الأقل وهي 01.

الفرع الثالث: صدق و ثبات المقياس

تم عرض الاستبيان على عدد من المحكمين من أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير - تبسة- قصد قياس صدق و ثبات المتغيرات التي وضعت (حسب الملحق 04) و في ضوء الملاحظات المدروسة تم تعديل هذا الاستبيان، كما تم التحقق من ثباته من خلال معامل ألفا كرونباخ و يمكن توضيحها من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (04-02) يوضح اختيار ألفاكرونباخ لقياس صدق و ثبات الاستبيان.

المحور	الاستبيان الكلي
معامل الثبات	0.90

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم(06).

من خلال الجدول السابق يتضح أن قيمة معامل الثبات ألفاكرونباخ قدرت 0.908 وبما أنها أكبر من القيمة 0.6 يمكننا القول أن هناك ثبات مقبول جدا بين عبارات الاستبيان

خلاصة القول أنه تم في هذه الدراسة الاعتماد على الاستبيان و المقابلة في جمع البيانات و المعلومات، حيث تضمن الاستبيان 27 سؤال مقسم إلى قسمين، حيث تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي وتم إثبات صدق الاستبيان بناء على معامل ألفاكرونباخ، و سيتم في المطلب الموالي التطرق إلى البرامج و الأدوات الإحصائية التي تم الاعتماد عليها في تحليل الدراسة.

المطلب الثالث: البرامج و الأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة

تم استخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية و البرامج من أجل القيام بقراءة و دراسة أجوبة عينة الدراسة حول فعالية المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية، و سيتم توضيح ذلك من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، و قد تم استخدام الأدوات المناسبة في التحليل و التي تعتمد أساسا على نوع البيانات المراد تحليلها على الأهداف و فرضيات الدراسة، كذلك تم استخدام برنامج (EXCEL2013) و هو كذلك أحد البرامج الالكترونية التي تستعمل الدارة المعلومات و البيانات و تحليلها.

الفرع الثاني: الأدوات الإحصائية

تتمثل الأدوات الإحصائية المستخدمة في دراسة الاستبيان في النقاط الموالية:

1- التكرارات و النسب المئوية

حيث استخدمت في وصف خصائص عينة الدراسة، لتحديد الاستجابة اتجاه محاور الاستبيان و تحسب بالقانون الآتي:

النسبة المئوية = (تكرار العبارة x 100) / المجموع الكلي

2- معامل ألفا كرونباخ

تم الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ لقياس صدق و ثبات الاستبيان ويعبر عنه بالمعادلة الموالية

$$\alpha = \frac{n}{n-1} \left(1 - \frac{\sum Vi}{Ve}\right)$$

حيث:

α = يمثل معامل ألفا كرونباخ

n = يمثل عدد الأسئلة

Ve = يمثل التباين في مجموع محاور الاستبيان

Vi = يمثل تباين أسئلة المحور

3- المتوسط الحسابي المرجح

يعد من أهم الأدوات الإحصائية لدى مقاييس النزعة المركزية، فقد تم استخدامه في هذه الدراسة ليساعد على

التقسيم و التحليل الجيد للظاهرة المدروسة، ويعبر عنه بالعلاقة الآتية:

حيث :

X = يمثل المتوسط الحسابي المرجح

Xi = يمثل قيمة الأسئلة

N = يمثل عدد الأسئلة

4- الانحراف المعياري

عبارة ن مؤشر إحصائي يقيس مدى التشتت في التغيرات، ويعبر عنه بالعلاقة الآتية:

حيث :

δ = يمثل الانحراف المعياري

xi = يمثل قيمة الاسئلة

x = يمثل المتوسط الحسابي المرجح

N = يمثل عدد الاسئلة

05: معامل ارتباط بيرسون

يستخدم معامل الارتباط بيرسون لتحديد مدى ارتباط متغيرات الدراسة ببعضهما، وتم حسابه انطلاقا من برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SSPS 22) حيث انه محصور ضمن المجال $[-1؛ 1]$ أي بين الواحد الصحيح الموجب و الواحد الصحيح السالب، فإذا اقتربت القيمة من الواحد الصحيح الموجب هذا يعني أن هناك علاقة طردية ذات تأثير ايجابي قوي جدا، والعكس إذا اقتربت من الصفر هذا يعني أن هناك علاقة طردية ذات تأثير ايجابي ضعيف جدا، أما إذا اقتربت من الواحد الصحيح السالب هذا يعني أن هناك علاقة عكسية ذات تأثير سلبي قوي جدا بين المتغيرات و العكس إذا اقتربت من الصفر فهناك علاقة عكسية ذات تأثير سلبي ضعيف جدا بين المتغيرات

أما إذا تساوت القيمة مع الصفر هذا يعني لا توجد علاقة بين المتغيرات كما تم تحديد طول خلايا مقياس ليكارت للتدرج الخماسي (الحدود الدنيا و العليا) حيث تم حساب المدى $(4=5-1)$ و من ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي $V_5=0,8$.

و بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى بداية المقياس و هي $0,1$ ، و ذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية و يمكن توضيح طول الخلية من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (05-02): يوضح طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي.

الفئة الأولى	من 01 إلى أقل من 1,8	غير موافق بشدة	منخفض جدا
الفئة الثانية	من 1,8 إلى أقل من 2,6	غير موافق	منخفض
الفئة الثالثة	من 2,6 إلى أقل من 3,4	محايد	متوسط
الفئة الرابعة	من 3,4 إلى أقل من 4,2	موافق	مرتفع
الفئة الخامسة	من 4,2 إلى أقل من 05	موافق بشدة	مرتفع جدا

المصدر: أيمن سلامة، الإحصاء (أسس و مبادئ)، دار النشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، ص238.

من خلال الجدول السابق يتضح أن طول الخلية يساوي $0,8$ في كل فئة و ذلك لتحديد الحد الأدنى و المتوسط و الأعلى لهذه الخلية في مقياس ليكارت الخماسي.

خلاصة القول أنه تم في هذه الدراسة استخدام مجموعة من البرامج تتمثل في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS 22) و برنامج (EXCEL 2007) و كذلك مجموعة من الأدوات الإحصائية و المتمثلة

في التكرارات و النسب المئوية و معامل ألفا كرونباخ، و كذلك المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري و أخيرا معامل ارتباط بيرسون.

من خلال ما تم التطرق إليه في هذا المبحث يمكن القول أن مجتمع الدراسة يتمثل في مجموعة العاملين في مؤسسة صوميفار-تبسة و تشكلت عينة الدراسة من إطارات المؤسسة محل الدراسة، كما تم الاعتماد على الاستبيان و المقابلة في جمع البيانات و المعلومات، حيث تضمن 27 سؤال مقسم إلى قسمين، تم الاعتماد فيه على مقياس ليكارت الخماسي و إثبات صدق الاستبيان بناء على معامل ألفا كرونباخ، حيث تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS 22) ،

و برنامج (EXCEL 2007) لتحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، و كذلك مجموعة من الأدوات الإحصائية المتمثلة في المتوسط الحسابي المرجح و الانحراف المعياري، و هذا من أجل تحليل نتائج الاستبيان و اختبار الفرضيات و الذي سيتم التطرق إليه في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

بعد وضع الاستبيان النهائي والتأكد من صدقه وبعد توزيعه واسترجاع الإجابات الصالحة سيتم تحليل هذه النتائج بالاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS22)، لذا سيتم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب الآتية:

➤ **المطلب الأول:** الوصف الإحصائي لعينة الدراسة؛

➤ **المطلب الثاني:** عرض تحليل نتائج الدراسة؛

➤ **المطلب الثالث:** اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة

سيتم في هذا المطلب عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة من حيث متغير الجنس، العمر، المستوى التعليمي المركز الوظيفي الخبرة المهنية (حسب الملحق رقم 03).

الفرع الأول: متغير الجنس

توزعت عينة الدراسة حسب الجنس على النحو الموضح في الجدول الموالي:

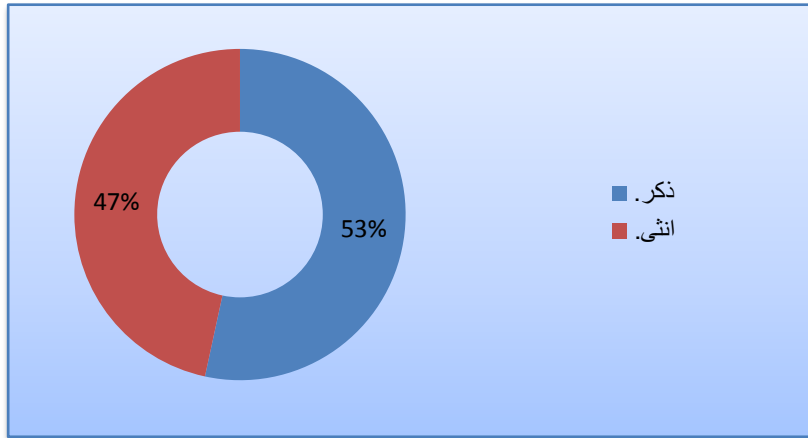
الجدول رقم (6-2) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس.

النسبة المئوية	التكرار	البيان
53,3%	24	ذكر
46,7%	21	أنثى
100%	45	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS 22 حسب الملحق رقم (03).

- يمكن ترجمة معلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل (02-02) يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS 22 حسب الملحق رقم 03.

يتضح من خلال الشكل أعلاه أن مفردات العينة حسب الجنس موزعة بنسب متقاربة نسبياً حيث كانت نسبة

الذكور المجيبين على فقرات الاستبيان 53,3% وفي المقابل نسبة 46,7% للإناث.

الفرع الثاني: متغير الفئة العمرية

توزعت عينة الدراسة حسب العمر إلى الفئات الموضحة في الجدول الموالي:

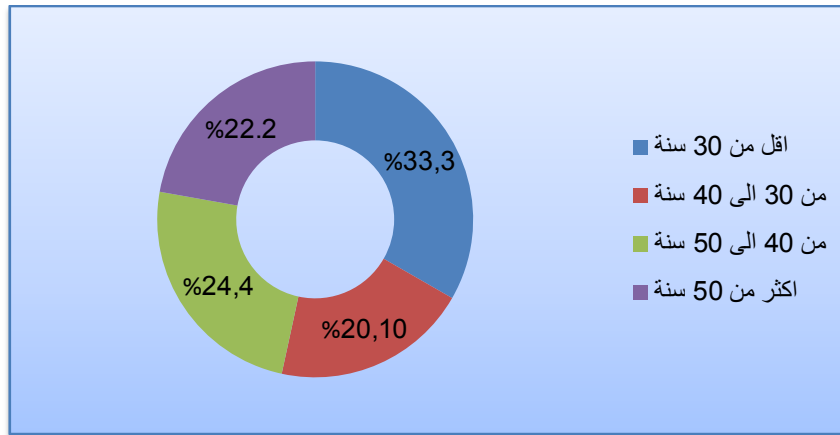
الجدول (07-02): يوضح أفراد عينة الدراسة وفقاً للفئة العمرية.

البيان	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	15	33,3%
من 30 إلى أقل من 40 سنة	09	20,10%
من 40 سنة إلى 50 سنة	11	24,4%
أكثر من 50 سنة	10	22,2%
المجموع	45	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم 03.

- يمكن ترجمة الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم (03-02) يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم (03).

يتضح من الشكل أعلاه أن ما بنسبة 33,3% من أفراد الدراسة من الفئة العمرية أقل من 30 سنة مما يدل على أن عمال المؤسسة محل الدراسة من الفئات الشابة، بينما بلغت الفئة العمرية من 30 إلى 40 سنة نسبة 20,10% و 24,4% للذين تتراوح أعمارهم بين 41 و 50 سنة، أما بالنسبة للأفراد الذين تفوق أعمارهم 50 سنة تتراوح نسبهم 22,2% في المؤسسة.

الفرع الثالث: متغير المستوى التعليمي

توزعت عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي على النحو الموضح في الجدول الموالي:

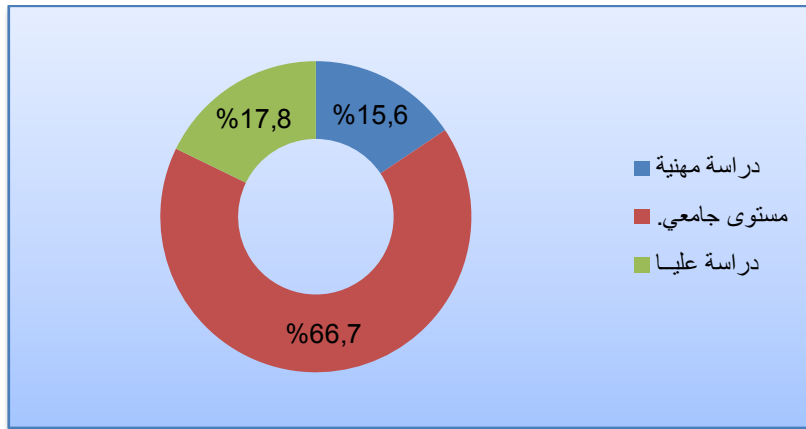
الجدول (08-02): يوضح أفراد عينة الدراسة وفقا للمستوى التعليمي.

البيان	التكرار	النسبة المئوية
دراسة مهنية	07	15,6%
مستوى جامعي	30	66,7%
دراسة عليا	08	17,8%
المجموع	45	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم (03).

يمكن ترجمة الجدول أعلاه إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم(4-2): يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS 22

يتضح من الشكل أعلاه أن ما بنسبة 66,7% من أفراد العينة ذوي مستويات جامعية مما يمكنهم من الإجابة

بشكل أدق على فقرات الاستبيان.

أما بالنسبة للدراسات العليا المتمثلة في الماجستير والدكتوراه فكانت نسبتهم 17,8% ، في حين أقل نسبة

لأفراد العينة تمثلت في الدراسات المهنية المتمثلة في شهادات تخرج من معاهد التكوين المهني مثلا نسبة

15,6%.

الفرع الرابع: متغير المركز الوظيفي

توزعت عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي على النحو الموضح في الجدول الموالي:

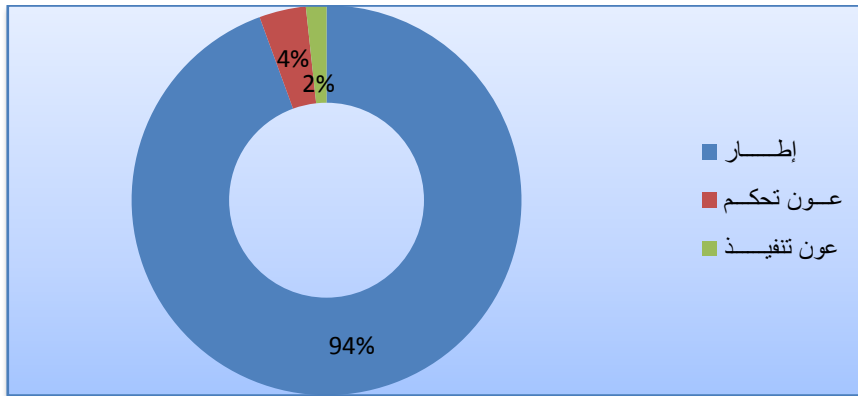
الجدول (09-02) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً للمركز الوظيفي.

البيان	التكرار	النسبة المئوية
إطار	35	77,8%
عون تحكم	09	20,0%
عون تنفيذ	01	2,2%
المجموع	45	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم (03).

يمكن ترجمة الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي :

الشكل رقم (5-2): يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً للمركز الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22

يتضح من الشكل أعلاه أن مفردات العينة حسب المركز الوظيفي موزعة بنسب متباعدة نوعاً ما، حيث جاءت بنسبة 77,8% من أفراد العينة إطارات و 20% من أفراد العينة أعوان تحكم و 2,2% من الأفراد يمثلون أعوان تنفيذ وهي أقل نسبة

الفرع الخامس: متغير الخبرة المهنية

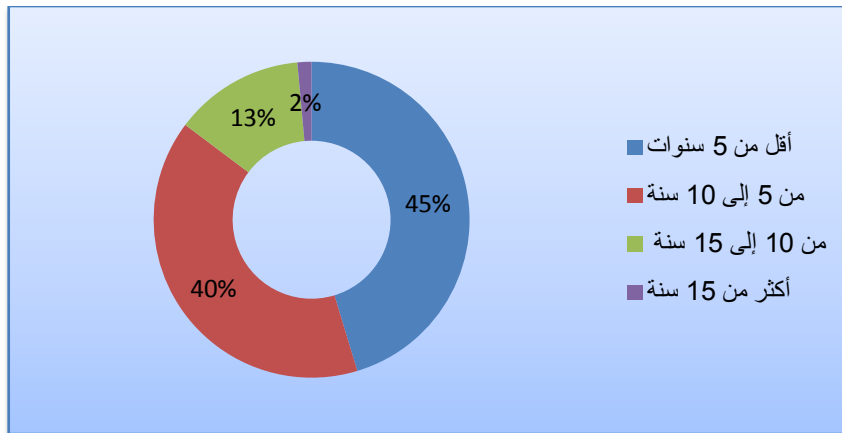
توزعت عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية على النحو الموضح في الجدول الموالي
الجدول رقم (10-2): يوضح أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة المهنية.

البيان	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	17	37,8%
من 5 إلى 10 سنة	15	33,3%
من 10 إلى 15 سنة	5	11,1%
أكثر من 15 سنة	8	17,8%
المجموع	45	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم (03).

بناءً على معطيات الجدول أعلاه يمكن ترجمته إلى الشكل البياني الموالي :

الشكل رقم (6-2): يمثل أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22.

فيما يتعلق بسنوات الخبرة المهنية من الشكل أعلاه أن ما بنسبة 37,8% من أفراد العينة يتمتعون بخبرة أقل من 5 سنوات وهي تمثل أكبر نسبة، في حين بلغت نسبة الذين تتراوح خبرتهم بين 5 و 10 سنوات بـ 33,3% ، و ما بنسبة 11,1% للذين تتراوح خبرتهم من 10 إلى 15 سنة، أما النسبة المتبقية 17,8% فهي للأفراد الذين تفوق خبرتهم المهنية 15 سنة.

خلاصة القول انه تم في هذا المطلب الوصف الإحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة ، من حيث متغير الجنس و العمر و المستوى التعليمي المركز الوظيفي و الخبرة المهنية، و سيتم عرض و تحليل نتائج الدراسة في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

في هذا المطلب سيتم عرض البيانات الأساسية و التي تمثل استجابات أفراد العينة نحو متغيرات الدراسة المتمثلة في الاستبيان، وقد تم الاستعانة في ذلك على برنامج الحزم الإحصائية SPSS 22 (حسب الملحق رقم 04).

الفرع الأول: استجابات أفراد العينة نحو تفعيل المحاسبة البيئية

- سيتم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفترات من (1-12) من حيث المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري و الجدول الموالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (11-02): يوضح استجابات أفراد العينة نحو تفعيل المحاسبة البيئية.

رقم العبارة	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدلالة
1	التكرار	12	12	8	10	3	2.56	1.289	2	منخفض
	النسبة	26.7	26.7	17.8	22.2	6.7				
2	التكرار	7	14	9	13	2	2.76	1.171	3	متوسط
	النسبة	15.6	31.1	20	28.9	4.4				
3	التكرار	10	9	9	15	2	2.78	1.259	3	متوسط
	النسبة	22.2	20	20	33.3	4.4				
4	التكرار	7	9	9	19	1	2.96	1.167	3	متوسط
	النسبة	15.6	20	20	42.2	2.2				
5	التكرار	6	7	6	22	4	3.24	1.228	3	متوسط
	النسبة	13.3	15.6	13.3	48.9	8.9				
6	التكرار	3	12	7	18	5	3.22	1.166	3	متوسط
	النسبة	6.7	26.7	15.6	40	11.1				
7	التكرار	3	10	8	18	6	3.31	1.164	3	متوسط
	النسبة	6.7	22.2	17.8	40	13.3				
8	التكرار	3	6	5	28	3	3.49	1.036	4	مرتفع
	النسبة	6.7	13.3	11.1	62.2	6.7				
09	التكرار	0	3	8	15	19	3.11	0.935	3	متوسط
	النسبة	0	6.7	17.8	33.3	42.2				
10	التكرار	3	7	9	22	4	3.38	1.072	3	متوسط
	النسبة	6.7	15.6	20	48.9	8.9				
11	التكرار	4	5	6	23	7	3.53	1.160	4	مرتفع
	النسبة	8.9	11.1	13.3	51.1	15.6				
12	التكرار	4	6	8	25	2	3.33	1.066	3	متوسط
	النسبة	8.9	13.3	17.8	55.6	4.4				
المجموع										متوسط
										3
										1.14
										3.13

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم (04).

يتضح من خلال الجدول السابق أن استجابة أفراد العينة نحو مدى فعالية المحاسبة البيئية تتجه نحو المحايدة بنسب عالية ، حيث بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال إلى 3,13 (الدرجة الكلية 03) متوسط.

كما أكدت النتائج المسجلة في الانحرافات المعيارية أن هناك فروق ضعيفة في إجابات أفراد عينة الدراسة، حيث بلغت قيمة الانحراف المعياري لكافة فقرات المجال إلى 1,14،

مما يعني انه لا يوجد إجماع أن هناك مستوى واضح لمحاور المحاسبة البيئية في مؤسسة صوميفار - تبسة، و يمكن توضيح المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المجال من خلال الآتي:

❖ **العبارة رقم 01:** " تعتمد المؤسسة على محاسبة لها علاقة بالبيئة " حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2,56 و الانحراف المعياري بقيمة 1,28، واحتلت العبارة الدرجة الثانية منخفض باتجاه الغير موافق، مما يدل أن المؤسسة لا تعتمد على محاسبة لها علاقة بالبيئة.

❖ **العبارة رقم 02:** " لا يعد مفهوم المحاسبة البيئية من المفاهيم المعروفة بشكل جيد للمستويات الإدارية المسؤولة بالمؤسسة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2,76 ، والانحراف المعياري 1,170، احتلت العبارة بذلك الدرجة الثالثة 'متوسط' بالاتجاه المحايد ، مما يدل على انه لا يوجد دراية داخل المؤسسة بمفهوم المحاسبة البيئية لدى المستويات الإدارية المسؤولة بالمؤسسة.

❖ **العبارة رقم 03:** " المحاسبة البيئية في المؤسسة قادرة على توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات" بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2,78 و الانحراف المعياري 1,25 و قد احتلت العبارة الدرجة الثالثة 'متوسط' بالاتجاه المحايد مما يدل على عدم وجود محاسبة توفر معلومات بيئية مناسبة لاتخاذ القرارات داخل المؤسسة .

❖ **العبارة رقم 04:** " تدرج المؤسسة الجوانب و التأثيرات أثناء قيامها بالعمليات المالية " بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 2,96، و الانحراف المعياري لها بقيمة 1,16 و قد احتلت العبارة الدرجة الثالثة 'متوسط' باتجاه محايد ، مما يعكس عدم إدراج المؤسسة للجوانب و التأثيرات البيئية أثناء قيامها بالعمليات المالية .

❖ **العبارة رقم 05:** " يعتبر قيام المؤسسة بالمحاسبة البنية دليلا على اقتناعها بالقضايا البنية " بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,24 بانحراف معياري قدره 1,22 محتلة الدرجة الثالثة 'متوسط' باتجاه المحايد مما يعبر عن عدم اقتناع المؤسسة بالقضايا البيئية.

- ❖ **العبارة رقم 06:** " يتوفر في المؤسسة نظام معلومات محاسبي فعال يساعد على تطبيق المحاسبة البيئية واتخاذ القرارات الرشيدة " حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,22 وانحراف معياري قدره 1,16 واحتلت العبارة الدرجة الثالثة 'متوسط' باتجاه المحاييد، مما يدل على عدم توفر نظام معلومات محاسبي فعال يساعد على تطبيق المحاسبة البنية في المؤسسة.
- ❖ **العبارة رقم 07:** "توافر معلومات محاسبية عن البنية يساعد الإدارة في تقييم أدائها البيئي " بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,31 وانحراف معياري قدره 1,16 وقد احتلت العبارة الدرجة الثالثة 'متوسط' باتجاه المحاييد برتبة متوسط يتضح من خلالها انعدام توافر معلومات محاسبة عن البنية التي من شأنها أن تساعد الإدارة في تقييم أدائها البيئي
- ❖ **العبارة رقم 08:** " تقوم المؤسسة بمراجعة عمليات المعالجة والتخزين والتخلص من النفايات" حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,49 وانحراف معياري قدره 1,030، واحتلت الدرجة الرابعة 'متوسط' باتجاه الموافق برتبة مرتفعة مما يدل على قيام المؤسسة بمراجعة عمليات المعالجة و التخزين و التخلص من نفاياتها.
- ❖ **العبارة رقم 09:** "تتضمن القوائم المالية بيانات كمية تتعلق بالأداء البيئي" بلغ المتوسط الحسابي لها 3,11 وانحرافها المعياري 0,93 وقد احتلت العبارة الدرجة الثالثة 'متوسط' باتجاه المحاييد مما يدل على تضمن القوائم المالية للبيانات الكمية المتعلقة بالأداء المالي بشكل متوسط.
- ❖ **العبارة رقم 10:** " تقوم المؤسسة بدورات وبرامج توعية متتالية لموظفي المؤسسة لنشر الوعي البيئي وتحسين صورة المؤسسة أمام الجهات المختلفة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 03,380 وانحراف معياري 1,07 واحتلت الدرجة الثالثة باتجاه المحاييد برتبة متوسطة.
- ❖ **العبارة رقم 11:** " تحرص المؤسسة على تجميل المنطقة المحيطة بها وتشجيرها حفاظا على البيئة" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,53 وانحرافها المعياري قدره 1,16 واحتلت العبارة الدرجة الرابعة باتجاه الموافقة بدرجة مرتفعة مما يدل على قيام المؤسسة بالحفاظ على البيئة من خلال تحميل المناطق المحيطة بها والعمل على تشجيرها.
- ❖ **العبارة رقم 12:** " تزايد التكاليف البيئية يتطلب تطبيق المحاسبة البيئية " متوسط حسابي العبارة قدره 3,33 و انحرافها المعياري 1,06 و قد احتلت الدرجة الثالثة باتجاه المحاييد برتبة متوسطة مما يدل على تحفظ العمال على تطبيق المحاسبة البيئية بسبب ارتفاع التكاليف البيئية.

بناء على النتائج المتوصل إليها يتضح أن هناك إجماع من طرف أفراد العينة على أن هناك مستوى محتشم لمحاول المحاسبة البيئية في مؤسسة صوميفار- تبسة- ويظهر ذلك من خلال عدم قيام المؤسسة بالإفصاح و القياس المحاسبي عن تكاليفها البيئية من أجل اتخاذ القرارات المناسبة و عدم الدراية الكافية بأهمية البيئة داخل المؤسسة جعل مفهوم المحاسبة البيئية من المفاهيم المبهمة بجميع المستويات الإدارية بالمؤسسة.

الفرع الثاني: استجابات أفراد العينة نحو تطبيق التنمية المستدامة

يتم اختيار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات من 1 إلى 15 من حيث المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري ، و الجدول الموالي يوضح ذلك :

الجدول رقم (12-02): يوضح استجابات أفراد العينة نحو تطبيق التنمية المستدامة.

رقم العبارة	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدالة
البعد الاقتصادي										
01	التكرار	2	6	5	28	4	3.58	0.988	4	مرتفع
	النسبة	4.4	13.3	11.1	62.2	8.9				
02	التكرار	4	5	5	25	6	3.53	1.140	4	مرتفع
	النسبة	8.9	11.1	11.1	55.6	13.3				
03	التكرار	3	7	5	28	2	3.42	1.033	4	مرتفع
	النسبة	6.7	15.6	11.1	62.8	4.4				
04	التكرار	3	5	4	31	2	3.53	0.991	4	مرتفع
	النسبة	6.7	11.1	8.9	68.9	4.4				
05	التكرار	2	2	9	27	5	3.69	0.900	4	مرتفع
	النسبة	4.4	4.4	20	60	11.1				
	المجموع									
البعد البيئي										
06	التكرار	3	7	14	19	2	3.22	0.997	3	متوسط
	النسبة	6.7	15.6	31.1	42.2	4.4				
07	التكرار	1	10	13	17	4	3.29	0.991	3	متوسط
	النسبة	2.2	22.2	28.9	37.8	8.9				
08	التكرار	1	7	8	25	4	3.53	0.944	4	مرتفع
	النسبة	2.2	15.6	17.5	55.6	8.9				
09	التكرار	3	4	17	19	2	3.29	0.944	3	متوسط
	النسبة	6.7	8.9	37.8	42.4	4.4				
10	التكرار	2	10	13	18	2	3.18	0.984	3	متوسط
	النسبة	4.4	22.2	28.9	40	4.4				
	المجموع									
البعد الاجتماعي										
11	التكرار	3	3	14	21	4	3.44	0.990	4	مرتفع
	النسبة	6.7	6.7	31.1	46.7	8.9				
12	التكرار	4	2	6	29	4	3.6	1.031	4	مرتفع
	النسبة	8.9	4.4	13.3	64.4	8.9				
13	التكرار	7	4	9	22	3	3.22	1.204	3	متوسط
	النسبة	15.6	8.9	20	48.9	6.7				
14	التكرار	2	5	8	27	3	3.53	0.944	4	مرتفع
	النسبة	4.4	11.1	17.8	60	6.7				
15	التكرار	2	4	9	25	5	3.60	0.963	4	مرتفع
	النسبة	4.4	8.9	20	55.6	11.1				
	المجموع									
	المجموع الإجمالي									
		5			4.22			0.92	5	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS22 حسب الملحق رقم (05)

يظهر الجدول السابق من خلال إجابات إطارات المؤسسة محلا لدراسة أن هناك مستوى مرتفع نسبيا فيما يتعلق بجمع محاور التنمية المستدامة حيث بلغ المتوسط الحسابي بجميع فقرات المحور 3,47 (الدرجة الرابعة)، برتبة مرتفعة باتجاه الموافقة، كما تم تسجيل مستوى مرتفع فيما يتعلق بجميع المحاور الفرعية و قد سجلت أكبر المتوسطات في محور البعد الاقتصادي بقيمة 5,91 وهو مستوى مرتفع جدا، كما أكدت النتائج المسجلة في الانحرافات المعيارية أن هناك فروق ضعيفة في إجابات الأفراد العينة بمعنى أن إجاباتهم تتفق في مجملها، حيث بلغت قيمة الانحراف المعياري لجميع فقرات المحور 0,92 مما يعني أن إطارات المؤسسة محلا لدراسة لديهم إجماع على أن هناك مستوى مرتفع لتطبيق التنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار " تبسة- ويمكن توضيح النتائج المتعلقة بالمحاور الفرعية الآتية:

- 1- استجابة أفراد العينة نحو البعد الاقتصادي: تم اختيار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات (1-2-4-5) حيث بلغ المتوسط الحسابي لمحور البعد الاقتصادي ككل 5,91 و هي قيمة مرتفعة جدا، مما يعني أن هناك إجماع من قبل أفراد عينة الدراسة على أن هناك مستوى مرتفع جدا من البعد الاقتصادي وتوضح هذه النسبة مدى توفر البعد الاقتصادي في المؤسسة محلا لدراسة كأداة لتطبيق التنمية المستدامة، و يمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور كالتالي:
- ❖ العبارة رقم 01: " تعمل المؤسسة على تحقيق تنمية مستدامة" حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,58 و انحراف معياري قيمة 0,988 و احتلت العبارة المرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة و هي يعني أن المؤسسة تسعى من خلال نشاطاتها تحقيق تنمية مستدامة.
- ❖ العبارة رقم 02: " تدعم المؤسسة الاقتصاد الأخضر (صديقة للبيئة) حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,53 وانحراف معياري قدره 1,14 واحتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة متجهة للموافقة وهي يعني أن المؤسسة تدعم الاقتصاد الأخضر.
- ❖ العبارة رقم 03: " تعتمد المؤسسة على أنماط إنتاج واستهلاك مستدامة " بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,42 وانحرافها المعياري 1,03 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة متجهة للموافقة وهذا يعني أن المؤسسة تقوم بالإنتاج واستهلاك الموارد الطبيعية بشكل يسعى لتحقيق التنمية المستدامة.
- ❖ العبارة رقم 04: " تهتم المؤسسة بالاستهلاك العقلاني للموارد الطبيعية" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,53 و 0,991 بالنسبة للانحراف المعياري برتبة رابعة تدل على الموافقة بشكل مرتفع مما يدل على أن المؤسسة تقوم بالاستهلاك العقلاني للموارد لتحقيق الاستدامة.

❖ **العبارة رقم 05:** "تعزز المؤسسة مبدأ الكفاءة في العمل" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,69 وانحرافها المعياري 0,90 واحتلت الرتبة الرابعة بدرجة الموافقة بشكل مرتفع مما يدل على اهتمام المؤسسة بالمبدأ الكفاءة في العمل وأنها تقوم بتعيين أفراد أكفاء من أجل القيام بمختلف نشاطاتها.

يمكن القول من خلال الجدول أن البعد الاقتصادي حصل على الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره 5,910 وانحراف معياري قدره 0,80 وهو متوسط حسابي جيد لأنه يقع في مجال الموافقة بشدة وعليه يمكن أن البعد يساهم في تطوير المؤسسة وتحسين صورتها وأدائها.

2- استجابة أفراد العينة نحو البعد البيئي

يظهر من خلال الجدول اختيار البيانات المتعلقة بالبعد البيئي من خلال الفقرات (10-09-08-07-06) وقد بلغ المتوسط الحسابي البعد ككل 3,30 وقي قيمة متوسطة نسبيا، كما أن النتائج المتعلقة بالانحراف المعياري لجميع فقرات البعد البيئي 0,96 وبالتالي يمكن القول أن هناك إجماع من طرف أفراد العينة على أن المؤسسة تعمل على الحفاظ على البيئة بشكل متوسط مقارنة بالبعد الاقتصادي، ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من الفقرات المحور الآتي:

❖ **العبارة رقم 06:** " تقوم المؤسسة كإجراء دورات تحسيسية حول أهمية البيئة والتنمية" بلغ المتوسط

الحسابي للعبارة 3,22 في حين بلغ الانحراف المعياري 0,997 وقد احتلت العبارة الدرجة الثالثة برتبة متوسطة متجهة للمحايدة مما يدل على قيام المؤسسة بدورات تحسيسية بشكل منخفض نسبيا للتحسين بأهمية البيئة والتنمية.

❖ **العبارة رقم 07:** " تستخدم المؤسسة تقنيات حديثة للحد من التلوث البيئي" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة

3,29 و الانحراف معياري قدره 0,991 وقد احتلت العبارة الدرجة الثالثة برتبة متوسطة باتجاه المحايد مما يبين أن المؤسسة لا تعتمد بشكل واضح على تقنيات حديثة للحد من التلوث البيئي.

❖ **العبارة رقم 08:** " تهتم المؤسسة باختيار الموقع الأنسب لقيامها بالعملية الإنتاجية لتفادي انتشار

الفضلات والمخلفات في المحيط، بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,53 وانحراف معياري قدره 0,944 وقد احتلت العبارة الدرجة الرابعة برتبة مرتفعة متجهة للموافقة مما يدل على أن المؤسسة تحرص على اختيار الموقع المناسب لقيامها بمختلف عملياتها الإنتاجية حتى لا تتسبب في ضرر المحيط

❖ **العبارة رقم 09:** " تقوم المؤسسة بتصميم منتجاتها وفق طرق وأساليب حديثة للتقليل من مخلفاتها" بلغ

المتوسط الحسابي للعبارة 3,29 في حين بلغ الانحراف المعياري للعبارة 0,94 وقد احتلت العبارة الرتبة

الثالثة برتبة متوسطة واتجهت العبارة نحو المحايدة مما بين أن المؤسسة لا تعتمد على طرق أساليب حديثة للتقليل من مخلفاتها.

❖ **العبارة رقم 10:** "تعمل المؤسسة على جعل منتجاتها صديقة للبيئة" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,18

والانحراف المعياري 0,984 وقد احتلت الرتبة الثالثة بدرجة متوسطة متجهة للمحايدة وهذا يعبر على أن المؤسسة لاتهم بجعل منتجاتها صديقة للبيئة"

من خلال الجدول يمكن القول أن البعد البيئي حصل على الرتبة الثالثة بانحراف معياري قدره 0,96 و متوسط حسابي قدر ب 3,30 وهو متوسط حسابي متوسط لأنه يقع في مجال المحايدة وعليه يمكن القول أن البعد البيئي يساهم بشكل محتشم في تفعيل التنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار، تبسة.

3- استجابات أفراد العينة نحو البعد الاجتماعي

يظهر من خلال اختيار البيانات المتعلقة بالبعد الاجتماعي من خلال الفقرات (11- 12-13-14-15) وقد بلغ المتوسط الحسابي للبعد الاجتماعي ككل 3,47 وهي القيمة مرتفعة نسبيا تميل للموافقة، كما أن النتائج المتعلقة بالانحراف المعياري لجميع فقرات البعد الاجتماعي 1,024 وهي أكبر نسبة مقارنة بالبعد الاقتصادي و البيئي، وبالتالي يمكن القول أنه يوجد إجماع من طرف أفراد العينة على أن المؤسسة تهتم بالجانب الاجتماعي بشكل واضح وتعمل على رعاية ونشر الوعي البيئي والحفاظ على صحة العمال. وسيتم تفصيل ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات البعد الاجتماعي.

❖ **العبارة رقم 11:** " تسعى أهداف التنمية المستدامة للمؤسسة إلى تحقيق المستوى الأمثل في رعاية أفكار

وإبداعات الموارد البشرية" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,44 وبلغ الانحراف المعياري 0,99 وقد احتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة واتجهت العبارة نحو الموافقة مما يدل على أن المؤسسة تسعى من خلال أهداف التنمية المستدامة لها العمل على رعاية أفكار وإبداعات العنصر البشري.

❖ **العبارة رقم 12:** "تسعى أهداف التنمية المستدامة للمؤسسة إلى تحقيق تكافؤ بين الحاضر والمستقبل

"بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,60 والانحراف المعياري 1,031 وقد احتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة واتجهت العبارة نحو الموافقة، مما يوضح أن المؤسسة محلا لدراسة يسعى لخلق تكافؤ بين الحاضر و المستقبل.

- ❖ **العبارة رقم 13:** "تعمل التنمية المستدامة داخل المؤسسة على نشر الوعي البيئي بين العاملين، وأفراد المجتمع" بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,22 والانحراف المعياري 0,944 وقد احتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة مرتفعة متجهة للقبول. وهذا يعكس مدى اهتمام المؤسسة بنشر الوعي البيئي والتحسيس لمدى أهمية البيئة.
- ❖ **العبارة رقم 14:** " تتوافق أهداف المؤسسة و أهداف التنمية المستدامة " بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,53 والانحراف المعياري 0,944 و قد احتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة مرتفعة متجهة للقبول وهذا ما يوضح أن المؤسسة تسعى لتحقيق أهداف تتماشى وأهداف التنمية المستدامة.
- ❖ **العبارة رقم 15:** " تهتم المؤسسة بتوفير خدمات الرعاية والصحة للعاملين " بلغ المتوسط الحسابي للعبارة 3,60 والانحراف المعياري 0,963 وقد احتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة موافقة مرتفعة، وهذا ما يدل على أن المؤسسة تهتم بجانب الرعاية وصحة العاملين بها من خلال توفير خدمات صحية.
- يمكن القول أن البعد الاجتماعي حصل على الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 3,47 والانحراف المعياري قدر ب 1,024 وهو متوسط حسابي جيد لأنه يقع في مجال الموافقة وعليه يمكن القول أن هذا البعد يساهم في الحفاظ و دعم المورد البشري لتحقيق تنمية مستدامة.
- خلاصة القول أنه تم عرض البيانات الأساسية التي استجابات أفراد العينة في الاستبيان على مستوى محور المحاسبة البيئية وكذا محور التنمية المستدامة بأبعاده الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، وذلك بتوضيح النتائج المتوصل إليها من خلال اختيار بيانات المحاور وسيتم اختيار فرضيات الدراسة في المطلب الموالي.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

بعد عرض و تحليل بيانات الدراسة الميدانية سيتم مناقشتها في ضوء الفرضيات للوقوف على مدى تحققها أو بطلانها من خلال اختبار الفرضيات الفرعية و الفرضية الرئيسية.

الفرع الأول: اختبار الفرضيات الفرعية

يتم اختبار مدى صحة الفرضيات الفرعية بناء على معطيات الجدول الموالي:

الجدول رقم (13-02) : يمثل مدى صحة الفرضيات الفرعية

القدرة التفسيرية		المعنوية الكلية		المعنوية الجزئية		القيمة المعلمة المقدره β	المتغيرات التابعة	المتغير المستقل
معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	مستوي المعنوية Sig	اختبار f	مستوي المعنوية sig	اختبار t			
0.17	0.420	0.004	9.247	0.004	3.041	0.3310	البعد الاقتصادي	المحاسبة البيئية
0.053	0.23	0.128	2.409	0.128	1.552	0.2440	البعد البيئي	
0.118	0.340	0.021	5.776	0.021	2.403	0.3640	البعد الاجتماعي	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات نتائج تحليل (SSPS22) حسب الملحق رقم (06)

1-الفرضية الفرعية الأولى : نصت الفرضية الفرعية الأولى على انه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة "

يتضح من خلال الجدول السابق لتحليل الانحدار الخطي البسيط وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لعمليات المحاسبة البيئية على البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة في المؤسسة محل الدراسة ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ($R= 0.420$)

في حين بلغت قيمة مستوى المعنوية 0.004 والتي تمثل دلالة إحصائية عند المستوى 0.05 وهذا ما أكده اختبار t ، مما يدل على وجود معنوية مرتفعة تبين مدى فعالية المحاسبة البيئية على البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار - تبسة -

أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحراف المتمثلة في معامل التحديد R^2 فقد بلغت 0.17 مما يعني أن نسبة 17% من التغيرات في البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة تعود للمحاسبة البيئية ، وبلغت قيمة الاختبار $f= 9.247$

وبهذه النتائج يتم قبول الفرضية الفرعية الأولى " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة "

2- الفرضية الفرعية الثانية : نصت الفرضية الفرعية الثانية على انه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي للتنمية المستدامة ".

يتضح من خلال جدول تحليل الانحدار الخطي البسيط وجود علاقة ذات دلالة إحصائية سالبة لعمليات المحاسبة البيئية على البعد البيئي للتنمية المستدامة في المؤسسة محل الدراسة ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ($R= 0.23$) في حين بلغت قيمة مستوى المعنوية 0.128 والتي تمثل دلالة إحصائية عند المستوى 0.05 وهذا ما أكدته اختبار t ($0.05 < 0.128$) ، مما يدل على وجود علاقة تأثير سالبة و معنوية منخفضة للمحاسبة البيئية على البعد البيئي للتنمية المستدامة و أن عمليات المحاسبة البيئية لا تساهم في تفعيل البعد البيئي للتنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار - تبسة -

أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحراف المتمثلة في معامل التحديد R^2 فقد بلغت 0.053 مما يعني أن نسبة 5.3% من التغيرات في البعد البيئي للتنمية المستدامة تعود للمحاسبة البيئية ، وبلغت قيمة الاختبار $f= 2.409$. بهذه النتائج ترفض الفرضية الفرعية الثانية " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي للتنمية المستدامة ".

3- الفرضية الفرعية الثالثة : نصت الفرضية الفرعية الثالثة على انه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة ".

يتضح من خلال الجدول السابق لتحليل الانحدار الخطي البسيط وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لعمليات المحاسبة البيئية على البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة في المؤسسة محل الدراسة ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ($R= 340$) في حين بلغت قيمة مستوى المعنوية 0.021 والتي تمثل دلالة إحصائية عند المستوى 0.05 وهذا ما أكدته اختبار t ، مما يدل على وجود معنوية تبين أن المحاسبة البيئية للمؤسسة محل الدراسة تساهم في دعم وتعزيز البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة

أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحراف المتمثلة في معامل التحديد R^2 فقد بلغت 0.118 مما يعني أن نسبة 12% من التغيرات في البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة تعود للمحاسبة البيئية ، وبلغت قيمة الاختبار $f= 5.776$

وبهذه النتائج يتم قبول الفرضية الفرعية الأولى " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة ".

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية

تم اختبار الفرضية الرئيسية والتي مفادها " توجد علاقة بين فعالية المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة " بالاعتماد على معطيات الجدول الموالي:

جدول رقم (14-02): بيثل تحليل الانحدار للمحور المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة

المتغيرات		قيم المعالم المقدره		المعنوية الجزئية		المعنوية الكلية		القدرة التفسيرية	
		قيمة	مستوى	قيمة	مستوى	قيمة	مستوى	معامل	معامل
		اختبار	المعنوية	اختبار	المعنوية	اختبار	المعنوية	الارتباط	التحديد
الثابت α		8.222	0.000	11.49	0.002	0.459	0.211		
	المحاسبة البيئية	0.313	0.002						

المصدر: بناء على مخرجات نتائج تحليل (SPSS22) حسب الملحق رقم(06).

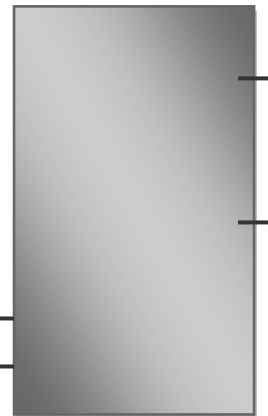
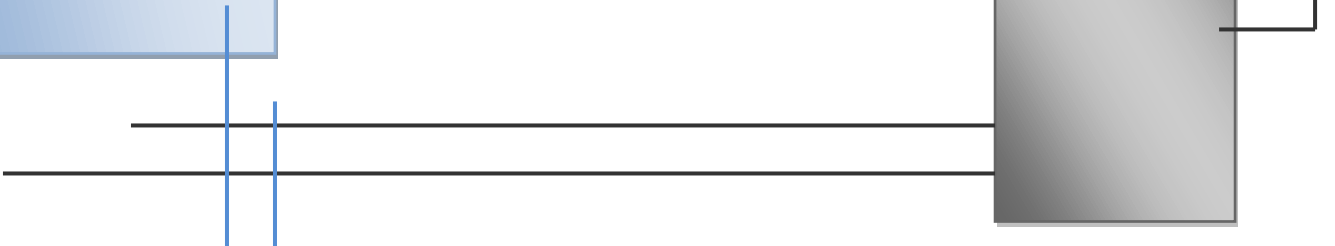
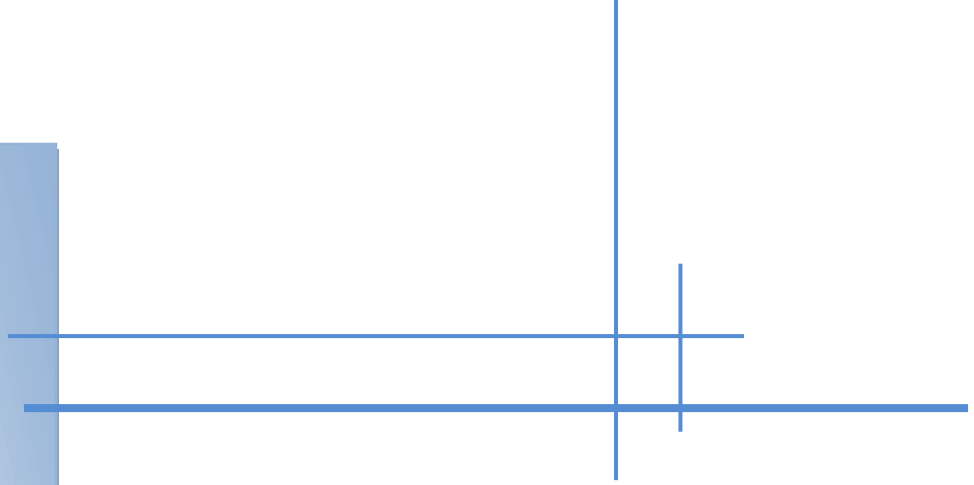
يتضح من خلال الجدول السابق لتحليل الانحدار الخطي البسيط وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة في المؤسسة محل الدراسة، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط $R=0.459$ في حين بلغت قيمة مستوى المعنوية 0.002 التي تمثل دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 و هذا ما أكدته الإختبار t ، مما يدل على وجود معنوية مرتفعة تبين مدى فاعلية المحاسبة البيئية على التنمية المستدامة في مؤسسة صوميفار تبسة.

أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحراف المتمثلة في معامل تحديد R^2 فقد بلغت 0.211 مما يعني أن نسبة 21% من التأثيرات على التنمية المستدامة تعود للمحاسبة البيئية، و بلغت قيمة اختبار $f=11.49$ و بهذه النتائج يتم قبول الفرضية الرئيسية على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية المحاسبة البيئية و تحقيق التنمية المستدامة.

خلاصة الفصل

من خلال ما تم تقديمه في الجانب النظري للموضوع وما تم إسقاطه ومحاولة الكشف عليه في الجانب التطبيقي ، تم توزيع الاستبيان على موظفي مؤسسة صوميفار - تبسة - وتم جمع و وتبويب وتصنيف الاستبيان باستخدام أدوات التحليل الإحصائي وتم ذلك باستخدام البرنامج الإحصائي (SSPS22) وبرنامج (LECXE2007)، حيث تم التوصل إلى جملة من النتائج التي ساهمت بشكل كبير في اختبار فرضيات الدراسة، وتبين انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية والبعدين الاقتصادي والاجتماعي للتنمية المستدامة على عكس البعد البيئي الذي لا توجد له علاقة ذات دلالة إحصائية بينه وبين المحاسبة البيئية، كما تبين انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحورين (المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة) في مؤسسة صوميفار -تبسة- عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) يبين أن المحاسبة البيئية تساهم في تحقيق التنمية المستدامة.

الخاتمة



الخاتمة

من خلال دراستنا المتواضعة والمتعلقة بالمحاسبة البيئية كألية لتحقيق تنمية مستدامة في المؤسسات الاقتصادية وكمحاولة لإيجاد إجابة على إشكالية المطروحة و المتمثلة في "ما مدى مساهمة محاسبة بيئية في تحقيق تنمية مستدامة في مؤسسة صوميفار - تبسة -".

في البداية تم محاولة التعرف على الجوانب النظرية لكل من المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة وكذلك توضيح العلاقة بينهما وخلصت إلى كون المحاسبة البيئية وسيلة ربط بين المؤسسات والبيئة من خلال العمليات المحاسبية التي تقوم بها كل مؤسسة من أجل الحفاظ على البيئة، وذلك عبر التعرف على التكاليف البيئية وتحديدها وقياسها ثم تحملها، كما تقوم المحاسبة البيئية بخلق مسؤولية بيئية لدى المؤسسة من خلال الإفصاح عنها في التقارير المالية للمؤسسة، والعمل على معالجتها مما يخلق علاقة بين المؤسسة والبيئة في إطار تحقيق التنمية المستدامة كونها العملية التي تسعى إلى تحقيق احتياجات الأجيال الحالية دون المساس بحقوق الأجيال القادمة، و أنه لا بد من الحفاظ على أمن و سلامة الإنسان و البيئة عند استعمال الموارد، و الاهتمام و الحفاظ على الموارد المحدودة و ربط أهداف التنمية بأهداف المؤسسات الاقتصادية و التوفيق بينها لتحقيق النمو و ضمان الاستقرار في ظل وجود مجموعة من المؤشرات و الأبعاد ، ثم التطرق إلى آليات و سبل دمج التنمية المستدامة في العمليات المحاسبية المتعلقة بالبيئة والقوائم المالية وسبل قياسها و الإفصاح عنها نظرا لضرورة تبنيها في مختلف المستويات .

1- نتائج الدراسة

تتمثل نتائج الدراسة في جانبين هما:

- نتائج الدراسة النظرية

لتجسد الجانب النظري للدراسة على ارض الواقع تم التطرق إلى واقع اهتمام المؤسسة محل الدراسة بإدراج التنمية المستدامة بمختلف أبعادها في عملياتها المحاسبية ، وتم التوصل من خلال هذا العمل إلى مجموعة من النتائج والمتمثلة في :

- على الرغم من تباين التعاريف المتعلقة بالمحاسبة البيئية و التنمية المستدامة إلا انه يوجد إجماع من طرف الهيئات العالمية و الدول باختلاف أنظمتها الاقتصادية على أهمية العمل على تحقيق تنمية مستدامة بمختلف الوسائل و الآليات التي تعد المحاسبة البيئية من أبرزها؛
- تعتبر المحاسبة البيئية اتجاه تنموي جديد يهدف إلى تحقيق تنمية اقتصادية و بيئية و اجتماعية مبنية على استغلال الموارد المتاحة لتلبية حاجيات الأجيال الحالية مع الحفاظ على متطلبات الأجيل المستقبلية ؛
- تعتبر المحاسبة البيئية من أهم الآليات التي تدعم التنمية المستدامة والساعية إلى تحقيقها لذا أصبح من الضروري جدا إدراجها ضمن وظائف مؤسسة صوميفار - تبسة - ؛
- المحاسبة البيئية هي عبارة عن أداة تزويد بالمعلومات المحاسبية التي تمكن متخذي القرارات من التعرف على المعلومات والتكاليف المتعلقة بالبيئة وكذا أداء المؤسسة ؛
- أن التكاليف البيئية هي التكاليف المرتبطة بالبيئة ومقدار التلوث أو الضرر من سوء الاستخدام للموارد الطبيعية ،
- الأداء البيئي هو عبارة عن مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أجل المحافظة على البيئة المحيطة بها؛
- للتنمية المستدامة أنها نشاط يهدف إلى تحقيق أقصى حد من الرفاهية الاجتماعية مع الحرص على الحفاظ على الموارد الطبيعية المتاحة، واستغلالها بشكل عقلاني لتحقيق أقل قدر ممكن من الأضرار والإساءة للبيئة مع ضمان استمرارية هذه الموارد لأجيال المستقبل ؛
- يعتبر المشروع المستدام أداة مهمة لتحقيق و تفعيل التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية؛
- الإفصاح المحاسبي البيئي هو نشر المعلومات المالية و الوصفية البيئية الملائمة للمستفيد في القوائم المالية للكشف عن أداءها البيئي؛
- ضرورة العمل على التوفيق بين التنمية و البيئة، لذلك يتعين على المؤسسات تغيير نظرتها للعالم وذلك بتقليل الاهتمام بالاعتبارات التي تركز على الأرباح و الخسارة قصيرة الأجل وتوجيه الاهتمام نحو للعوائد المترتبة على التواصلية البيئية في الأجل الطويل ، ولا يمكن لكل هذا أن يتم دون إنتاج توجهات تحتوي على المزيد من الممارسات الأخلاقية والصديقة للبيئة.

- نتائج الدراسة التطبيقية

تمثلت نتائج الدراسة التطبيقية في النقاط الموالية:

- تقوم مؤسسة صوميفار تبسة باتخاذ اجراءات تساهم في التقييم من التلوث البيئي و كيفية المحافظة على البيئة المحيطة بها؛
- انعدام توافر بيانات محاسبية متعلقة بالبيئة في مؤسسة صوميفار تبسة؛
- تتحمل مؤسسة صوميفار تبسة ضرائب بيئية نتيجة المخلفات المضررة بالبيئة التي تسببها المؤسسة؛
- وجود مستوى محتشم للمحاسبة البيئية في مؤسسة صوميفار تبسة و ذلك من خلال عدم قيام المؤسسة بالإفصاح و القياس المحاسبي البيئي؛
- عدم الدراية بمفهوم المحاسبة البيئية و أهميتها داخل المؤسسة لجميع مستويات الإدارية بالمؤسسة؛
- تبين أن مساهمة محاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في مؤسسة محل الدراسة ضمن البعد الإقتصادي من خلال استهلاك العقلاني للموارد، و في البعد البيئي من خلال اختيار المؤسسة للموقع الأنسب للقيام بالعملية الإنتاجية، و في البعد الإجتماعي من خلال تحقيق تكافئ بين الحاضر و المستقبل.

2- فرضيات الدراسة

تم اختبار صحة الفرضيات على النحو التالي:

- الفرضية الرئيسية

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha \leq 0.05$ بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة و ذلك من خلال تأثير المحاسبة البيئية على أبعاد التنمية المستدامة، مما يثبت صحة الفرضية التي نصت على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة.

- الفرضيات الفرعية

بناء على النتائج السابقة تم اختبار صحة الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الفرعية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة احصائية $\alpha \leq 0.05$ بين المحاسبة البيئية و البعد الإقتصادي للتنمية المستدامة و ذلك من خلال الإستخدام العقلاني للموارد الطبيعية مما يثبت صحة هذه الفرضية التي نصت على أن للمحاسبة البيئية علاقة بالبعد الإقتصادي و التنمية المستدامة.

- الفرضية الفرعية الثانية

توجد علاقة ذات دلالة احصائية $a \leq 0.05$ بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي للتنمية المستدامة، و لم يتم قبول هذه الفرضية كون المؤسسة محل الدراسة لا تعمل على استخدام تقنيات و أدوات حديثة للتقليل من التلوث البيئي و لا تقوم بتصميم منتجاتها وفقا طرق و أساليب حديثة للتقليل من مخلفاتها مما يثبت عدم صحة هذه الفرضية.

- الفرضية الفرعية الثالثة

توجد علاقة ذات دلالة احصائية $a \leq 0.05$ بين المحاسبة البيئية و البعد الإجتماعي للتنمية المستدامة، و ذلك من خلال قيام المؤسسة بتوفير خدمات الرعاية و الصحة للعاملين و العمل على خلق تكافئ بين الحاضر و المستقبل و الذي يعتبر من أهم أهداف التنمية المستدامة مما يثبت صحة هذه الفرضية و التي نصت على أنه توجد علاقة بين المحاسبة و البعد الإجتماعي للتنمية المستدامة.

3- توصيات الدراسة

- العمل على تكوين وتوعية إطارات و عمال المؤسسة بهدف حماية البيئة؛
- الاعتماد على برامج تحسيسية وتكوينية في مجال التنمية و الحفاظ على البيئة؛
- العمل على قياس التكاليف البيئية وذلك بتبني نظام محاسبي يعمل على ذلك؛
- أصبح من الضروري على كل المؤسسات مهما كانت ظروفها و حجمها أو نشاطها الالتزام بتطبيق المحاسبة البيئية؛
- ضرورة ووجوب تبني توجهات فكرية واقتصادية و تكنولوجية تسعى لتحقيق تنمية مستدامة على مختلف المستويات و الأصعدة؛
- فتح تخصصات أكاديمية تعنى بالجوانب البيئية و الاقتصادية والاجتماعية للتنمية المستدامة و أخرى للمحاسبة البيئية ؛
- على المنظمات و الحكومات الساعية لتحقيق تنمية مستدامة إرساء مفهوم واضح للمحاسبة البيئية وتقنينها في الأنظمة الداخلية للمؤسسات بشكل صارم ووفق آلية واضحة .

4- أفاق الدراسة

كأفاق للدراسة نقتراح ما يلي:

- القياس المحاسبي و أساليب الإفصاح عن التأثيرات البيئية في المؤسسات الاقتصادية؛
- واقع وأساليب تطبيق آليات إعادة تدوير مخلفات المؤسسات الصناعية ومدى مساهمته في رفع الاقتصاد المحلي؛
- آليات تفعيل تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا : الكتب

1. أمين السيد أحمد لطفي: المراجعة البيئية، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية 2011.
2. خالد مصطفى قاسم، إدارة البيئة والتنمية المستدامة في ظل العولمة المعاصرة، الدار الجامعية، مصر 2013.
3. عبد الله خيابة، رابح بوقرة، الوقائع الاقتصادية، العولمة الاقتصادية، التنمية الاقتصادية، جامعة الإسكندرية، مصر 2013.
4. عز الدين فكري تهامي، الإطار العلمي لنظم المحاسبة الدارة البيئية، المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، العدد 08، القاهرة، 2011.
5. فؤاد بن غضبان، المدن المستدامة والمشروع الحضري نحو التخطيط الاستراتيجي المستدام، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان 2014.
6. مفتاح على السائح، المحاسبة الدولية، دار زهوان للنشر و التوزيع، الأردن، 2013.

ثانيا : الرسائل والأطروحات

1. حنيش فتحي، التأهيل البيئي في المؤسسة الاقتصادية ودوره في التنمية المستدامة، مذكرة ماجيستر (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم التجارة جامعة الجزائر 2013/03
2. سعيدي سيف حنان، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية و الإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2014
3. مهاوات العبيدي، القياس للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي، أطروحة دكتوراه (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم المحاسبة، جامعة وهران 2015

4. موسى محمد عبد الله الصالح، معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية ، المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية إدارة الأعمال، قسم المحاسبة طرابلس، لبنان 2012

ثالثا: الملتقيات والمؤتمرات

1. خليل إبراهيم رجب الحمداني، "التحديات التي تواجه قياس التكاليف (نموذج مقترح)" الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، جامعة ورقلة، 23/22 نوفمبر 2011.
2. زين الدين بدوش: جابر دهيمي: دور نظام الإدارة البيئية في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات. دراسة حالة شركة الاسمنت: المؤتمر الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات جامعة ورقلة 22-23 نوفمبر 2014.
3. نوال بن عمارة "المحاسبة عن الأداء البيئي الآفاق والمعوقات" المؤتمر الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات الحكومية، جامعة ورقلة 23/22 نوفمبر 2011.

رابعا : المواقع والمجلات

1. سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال ، بحث منشور في الموقع : <http://Unpan1.Un.org/introdoc/groups/public/documents>
2. جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية ، بحث منشور في الموقع: EMAIL- OUMLINA,ELJOUZI@gmail.com
3. 03-MOHAMED ABDERACHID ALI
4. <http://elmohasb1.blogspot.com/2016/11/ENVIRONMENTAL-Accounting.html>,
5. عبد الرزاق قاسم الشحادة، القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول، سوريا 2010

6. عادل بهلول حميدان الطاهر ، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت بليبيا، (دراسة استطلاعية) مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 01، سوريا، 2011
7. الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 27، ع01، سوريا 2011
8. قطاف ليلي، دور و أهمية التطورات التكنولوجية في القطاع الصناعي في تحقيق الإنتاج الأنظف لأجل تنمية مستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، مجلة جامعة محمد خيضر، بسكرة 2012
9. فارس جميل وآخرون ، أهمية الإنتاج الأنظف والإفصاح البيئي في ترشيد القرارات في الشركات الصناعية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد 49، العراق 2013
10. سعد الدين عبد الجبار، شتاتحة عمر ، التنمية المحلية المستدامة ، محصلة علمية حتمية لكرونولوجيا التنمية والفكر الاقتصادي، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة. 2014
11. هويدي عبد الجليل ، العلاقة التفاعلية بين السياحة والبيئة و التنمية المستدامة ، مجلة الدراسات والبحوث الاجتماعية، العدد 09، الجزائر 2014
12. عبد الله حسون محمد، مهدي صالح داوي، اسراء عبد الرحمان خيضر ، التنمية المستدامة المفهوم والعناصر والإبعاد، مجلة ديالي ، العدد 67، العراق، 2015

خامسا : المراجع الاجنبية

1. NASSIR ZAMMAR QURCHI, **Environmental accounting and reporting, an essential component of business strategy**, research journal of finance and accounting, Vol. 02. issues, USA. 2012
2. Peals of MOHMED.HAEZ, HUSSEIN JAMIL ghafel, «**assess the reality of the application of environment accounting at economic unites**, Magazine of college administration end economic for economic end. Administration and financial studies, vol-2012, issu18. IRAK.2016
3. XAVIER MICHEL, PATRIC CAVAILLE ET COLL, **management des risque pour un développement durable, qualité, santé, sécurité, environnement** , Duodi, France, 2015, P 33.

قائمة الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم المالية و المحاسبة

استمارة استبيان

في إطار إعداد مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية و المحاسبة و تحمل عنوان

المحاسبة البيئية كآلية لتحقيق التنمية المستدامة
دراسة حالة مؤسسة صوميفار - تبسة-

ملاحظة:

تملأ هذه الاستمارة في إطار إتمام متطلبات هذه الدراسة، علما أن البيانات المقدمة لن تستخدم نتائجها إلا في أغراض البحث العلمي.

تحت إشراف الأستاذة
*سارة حليمي

من إعداد الطالبة
*جابر يريمة

دفعة: 2018/2017



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الشيخ العربي التبسي-تبسة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم المالية و المحاسبة

استمارة مقدمة للأساتذة الذين قاموا بتحكيم الاستبيان الخاص بمذكرة ماستر

تخصص مالية المؤسسة

تحت عنوان: المحاسبة البيئية كآلية لتحقيق التنمية المستدامة
دراسة حالة مؤسسة صوميفار-تبسة-

الرقم	اسم الأستاذ	الرتبة
01	بنشوري عيسى	أستاذ محاضر – ب -
02	مالكية أحميدة	أستاذ مساعد – أ -
03	زايدي عبد السلام	أستاذ مساعد – أ -

تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير

تحت إشراف الأستاذة

سارة حليمي

من إعداد الطالبة

جابر يريمة

دفعة: 2018/2017

الجزء الأول: المعلومات العامة

يرجى وضع علامة (x) أمام الإجابة المناسبة

1- الجنس

أنثى

ذكر

2- العمر

من 30-40 سنة

أقل من 30 سنة

50 سنة فأكثر

من 40-50 سنة

3- المستوى العلمي

مستوى جامعي

دراسة مهنية

أخرى مع التحديد

4- المستوى الوظيفي

عون تنفيذ

عون تحكم

إطار

5- الخبرة المهنية

من 5 إلى 10 سنوات

أقل من 5 سنوات

أكثر من 15 سنة

من 10 إلى 15 سنة

الجزء الثاني: بيانات الدراسة

المحور الأول: المحاسبة البيئية في المؤسسة

الإجابة على الأسئلة التالية بوضع علامة في المكان المقابل

الرقم	أسئلة الاستبيان	الدرجة			
		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة
01	تعتمد المؤسسة على محاسبة لها علاقة بالبيئة				
02	يعد مفهوم المحاسبة البيئية من المفاهيم المعروفة للمستويات الإدارية المسنولة بالمؤسسة				
03	توفر المحاسبة البيئية معلومات للمؤسسة تساعد على اتخاذ القرار				
04	تدرج المؤسسة الجوانب و التأثيرات البيئية أثناء قيامها بالعمليات المالية				
05	يعتبر قيام المؤسسة بالمحاسبة البيئية دليلا على اقتناعها بالقضايا البيئية.				
06	يتوفر في المؤسسة نظام معلومات محاسبي فعال يساعد على تطبيق المحاسبة البيئية و اتخاذ القرارات الرشيدة				
07	توافر معلومات محاسبية عن البيئة يساعد الإدارة في تقييم أدائها البيئي				
08	تقوم المؤسسة بمراجعة عمليات (المعالجة، التخزين، التخلص من النفايات (...)				
09	تتضمن القوائم المالية بيانات كمية تتعلق بالأداء البيئي				
10	تقوم المؤسسة بدورات و برامج توعية منتتالية لموظفي المؤسسة لنشر الوعي البيئي و تحسين صورة المؤسسة أمام الجهات المختلفة				
11	تحرص المؤسسة على تجميل المنطقة المحيطة بها و تشجيرها حفاظا على البيئة				
12	تزايد التكاليف البيئية يتطلب تطبيق المحاسبة البيئية				

المحور الثاني: التنمية المستدامة في المؤسسة

الرقم	أسئلة الاستبيان	الدرجة			
		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة
البعد الاقتصادي					
01	تعمل المؤسسة على محاولة تحقيق تنمية مستدامة				
02	تدعم المؤسسة الاقتصاد الأخضر (صديقة للبيئة)				
03	تعتمد المؤسسة على أنماط إنتاج و استهلاك مستدامة				
04	تهتم المؤسسة بالاستهلاك العقلاني في الموارد الطبيعية				
05	تعزز المؤسسة مبدأ الكفاءة في العمل				
البعد البيئي					
06	تقوم المؤسسة بإجراء دورات تحسيسية حول أهمية البيئة و التنمية				
07	تستخدم المؤسسة تقنيات حديثة للحد من التلوث البيئي				
08	تقوم المؤسسة بتصميم منتجاتها وفق طرق و أساليب حديثة للتقليل من مخلفاتها				
09	تهتم المؤسسة باختيار الموقع الأنسب لقيامها بالعملية الإنتاجية لتفادي انتشار الفضلات و المخلفات في المحيط				
10	تعمل المؤسسة على جعل منتجاتها صديقة للبيئة				
البعد الاجتماعي					
11	تهدف التنمية المستدامة للمؤسسة إلى تحقيق المستوى الأمثل في رعاية الموارد المتمثلة في الأفكار و الإبداعات				
12	تهدف التنمية المستدامة بالمؤسسة إلى تحقيق تكافؤ بين الحاضر و المستقبل				
13	تعمل التنمية المستدامة داخل المؤسسة على نشر الوعي بين أفراد المجتمع				
14	تتوافق أهداف المؤسسة و أهداف التنمية المستدامة				
15	تهتم المؤسسة بتوفير خدمات الرعاية و الصحة للعاملين				

DG-SOMIFER
Arrivée le: 14/03/2018
Reference: 290

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي. تبسة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

الرقم: /ق.ع.ت.ك.ع.إق.ت.ع.ت.ج.ع.ت.ت/2017/2018

إتفاقية التربص

المادة الأولى:

هذه الإتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي ممثلة من طرف عميد كلية العلوم الاقتصادية ،
والعلوم التجارية ، وعلوم التسيير

مع المؤسسة :

مقرها في :

ممثلة من طرف : المديرية العامة

الرتبة :

هذه الإتفاقية تهدف إلى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الآتية أسماؤهم :

1- جابري تريبص

2-

3-

4-

وذلك طبقا للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03/05/1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1989.

المادة الثانية:

يهدف هذا التربص إلى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم والمطابقة للبرنامج والمخططات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين.

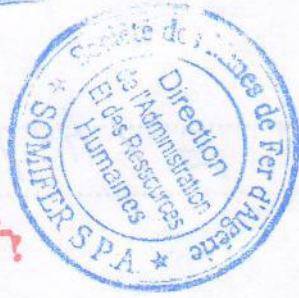
التخصص: مالي المحاسبة

المادة الثالثة:

التربص التطبيقي يجرى في مصلحة المحاسبة

الفترة من : 2018/03/14 إلى : 2018/04/05

Abdelhakim Abdelhakim
مستشار
المؤسسة



05 مارس 2018

مدير الموارد البشرية
والمالية

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 1:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 2:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 3:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 4:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 5:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 6:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

المادة 7:

المعلمين ، المسكن ، الإبقاء على وحدة من المؤسسة بزيادة الإنتاجية
في ظل محدودية الموارد البشرية المتاحة في ظل التوسع المستمر في
القطاعات الخدمية للمؤسسة.

الملحق رقم 03: التكرارات المتعلقة بالتغيرات الديمغرافية

الجنس				
VALID	FREQUENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
ذكر	24	53.5	53.5	53.5
انثى	21	46.7	46.7	100
المجموع	45	100	100	

العمر				
VALID	FREQUENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
أقل من 30 سنة	15	33.3	33.3	33.3
من 30 الى أقل من 40 سنة	9	20	20	53.3
من 40 سنة الى 50 سنة	11	24.4	24.4	77.8
أكثر من 50 سنة	10	22.2	22.2	100
المجموع	45	100	100	-

المستوى التعليمي				
VALID	FREQUENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
دراسة مهنية	7	15.6	15.6	15.6
مستوى جامعي	30	66.7	66.7	82.2
دراسات عليا	8	17.8	17.8	100
المجموع	45	100	100	-

المستوى الوظيفي				
VALID	FREQUENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
إطار	35	77.8	77.8	77.8
عون تحكم	9	20	20	97.8
عون تنفيذ	1	2.2	2.2	100
المجموع	45	100	100	-

الخبرة المهنية				
VALID	FREQUENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
اقل من 5 سنوات	17	37.8	37.8	37.8
من 5 الى اقل من 10 سنة	15	33.3	33.3	71.1
من 10 سنة الى 15 سنة	5	11.1	11.1	82.2
اكثر من 15 سنة	8	17.8	17.8	100
المجموع	45	100	100	-

الملحق رقم 04: الإحصاءات الوصفية والتكرارات المتعلقة بالعبارات المحور الاول

STATISTICS						
		1	2	3	4	5
N	VALID	45	45	45	45	45
	MISSING	0	0	0	0	0
MEAN		2.56	2.76	2.78	2.96	3.24
STD.DEVIATION		1.289	1.171	1.259	1.167	1.228

STATISTICS						
		6	7	8	9	10
N	VALID	45	45	45	45	45
	MISSING	0	0	0	0	0
MEAN		3.22	3.31	3.49	3.11	3.38
STD.DEVIATION		1.166	1.164	1.036	0.935	1.072

STATISTICS				
		11	12	
N	VALID	45	45	
	MISSING	0	0	
MEAN		3.53	3.33	
STD.DEVIATION		1.160	1.066	

1				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	12	26.7	26.7
	غير موافق	12	26.7	53.3
	محايد	8	17.8	71.1
	موافق	10	22.2	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	100
	المجموع	45	100	-

2				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	7	15.6	15.6
	غير موافق	14	31.1	46.7
	محايد	9	20	66.7
	موافق	13	28.9	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

3				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	10	22.2	22.2
	غير موافق	9	20	42.2
	محايد	9	20	62.2
	موافق	15	33.3	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

4				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	7	15.6	15.6
	غير موافق	9	20	35.6
	محايد	9	20	55.6
	موافق	19	42.4	97.8
	موافق بشدة	1	2.2	100
	المجموع	45	100	-

5				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	6	13.3	13.3
	غير موافق	7	15.6	28.9
	محايد	6	13.3	42.2
	موافق	22	48.9	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	100
	المجموع	45	100	-

6				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	12	26.7	33.3
	محايد	7	15.6	48.9
	موافق	18	40	88.9
	موافق بشدة	5	11.1	100
	المجموع	45	100	-

7				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	10	22.2	28.9
	محايد	8	17.8	46.7
	موافق	18	40	86.7
	موافق بشدة	6	13.3	100
	المجموع	45	100	-

8				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	6	13.3	20
	محايد	5	11.1	31.1
	موافق	28	62.2	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	100
	المجموع	45	100	-

9				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	8	17.8	24.4
	محايد	15	33.3	57.8
	موافق	19	42.2	100
	موافق بشدة	0	0	-
	المجموع	45	100	-

10				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	7	15.6	22.2
	محايد	9	20	42.2
	موافق	22	48.9	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	100
	المجموع	45	100	-

11				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9
	غير موافق	5	11.1	20
	محايد	6	13.3	33.3
	موافق	23	51.1	84.4
	موافق بشدة	7	15.6	100
	المجموع	45	100	-

12				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9
	غير موافق	6	13.3	22.2
	محايد	8	17.8	40
	موافق	25	55.6	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

الملحق رقم 05: الإحصاءات الوصفية والتكرارات المتعلقة بالعبارات المحور الثاني

		STATISTICS البعد الاقتصادي				
		1	2	3	4	5
N	VALID	45	45	45	45	45
	MISSING	0	0	0	0	0
MEAN		3.58	3.53	3.42	3.53	3.69
STD.DEVIATION		0.988	1.140	1.033	0.991	0.900

		STATISTICS البعد البيئي				
		6	7	8	9	10
N	VALID	45	45	45	45	45
	MISSING	0	0	0	0	0
MEAN		3.22	3.29	3.53	3.29	3.18
STD.DEVIATION		0.997	0.991	0.944	0.944	0.984

		STATISTICS البعد الاجتماعي				
		11	12	13	14	15
N	VALID	45	45	45	45	45
	MISSING	0	0	0	0	0
MEAN		3.44	3.60	3.22	3.53	3.60
STD.DEVIATION		0.990	1.031	1.204	0.944	0.963

		1			
		FREQUENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة		2	4.4	4.4
	غير موافق		6	13.3	17.8
	محايد		5	11.1	28.9
	موافق		28	62.2	91.1
	موافق بشدة		4	8.9	100
المجموع			45	100	-

2				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9
	غير موافق	5	11.1	20
	محايد	5	11.1	31.1
	موافق	25	55.6	96.7
	موافق بشدة	6	13.3	100
	المجموع	45	100	-
03				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	7	15.6	22.2
	محايد	5	11.1	33.3
	موافق	25	62.2	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

04				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	5	11.1	17.8
	محايد	4	8.9	26.7
	موافق	31	68.9	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

05				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	2	4.4	4.4
	غير موافق	2	4.4	8.9
	محايد	9	20	28.9
	موافق	27	60	88.9
	موافق بشدة	5	11.1	100
	المجموع	45	100	-

06				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	7	15.6	22.2
	محايد	14	31.1	53.3
	موافق	19	42.2	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

07				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	1	2.2	2.2
	غير موافق	10	22.2	24.4
	محايد	13	28.9	53.3
	موافق	17	37.8	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	100
	المجموع	45	100	-

08				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	1	2.2	2.2
	غير موافق	7	15.6	17.8
	محايد	8	17.8	35.6
	موافق	25	55.6	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	100
	المجموع	45	100	-

09				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	4	8.9	15.6
	محايد	17	37.8	53.3
	موافق	19	42.2	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

10				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	2	4.4	4.4
	غير موافق	10	22.2	26.7
	محايد	13	28.9	55.6
	موافق	18	40	95.6
	موافق بشدة	2	4.4	100
	المجموع	45	100	-

11				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	3	6.7	6.7
	غير موافق	3	6.7	13.3
	محايد	14	31.1	44.4
	موافق	21	46.7	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	100
	المجموع	45	100	-

12				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	4	8.9	8.9
	غير موافق	2	4.4	13.3
	محايد	6	13.3	26.7
	موافق	29	64.4	91.1
	موافق بشدة	4	8.9	100
	المجموع	45	100	-

13				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	7	15.6	15.6
	غير موافق	4	8.9	24.4
	محايد	9	20	44.4
	موافق	22	48.9	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	100
	المجموع	45	100	-

14				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	2	4.4	4.4
	غير موافق	5	11.1	15.6
	محايد	8	17.8	33.3
	موافق	27	60	93.3
	موافق بشدة	3	6.7	100
	المجموع	45	100	-

15				
	FRECENCY	PERCENT	VALID PERCENT	CUMULATIVE PERCENT
VALID	غير موافق بشدة	2	4.4	4.4
	غير موافق	4	8.9	13.3
	محايد	9	20	33.3
	موافق	25	55.6	88.9
	موافق بشدة	5	11.1	100
	المجموع	45	100	-

اثر المحاسبة البيئية على البعد الاقتصادي

MODEL SUMMARY				
MODEL	R	R SQUARE	ADJUSTED R SQUARE	STD.ERROR OF THE ESTIMATE
1	0.421	0.177	0.158	0.59681

ANOVA						
MODEL		SUM OF SQUEARES	DF	MEAN SQUARE	F	SIG
1	REGRESSION	3.294	1	3.294	9.247	0.004
	RESIDUAL	15.316	43	0.356		
	TOTAL	18.610	44			

COEFFICIENTS						
MODEL		INSTANDARDIZED COEFFICIENTS		STANDARDIZED COEFFICIENTS	T	SIG
		B	DTD ERROR	BETA		
1	CONSTANT	2.264	0.353		6.420	0.000
	المحاسبة البيئية	0.331	0.109	0.421	3.041	0.004

اثر المحاسبة البيئية على البعد البيئي

MODEL SUMMARY				
MODEL	R	R SQUARE	ADJUSTED R SQUARE	STD.ERROR OF THE ESTIMATE
1	0.230	0.053	0.031	0.86342

ANOVA						
MODEL		SUM OF SQUEARES	DF	MEAN SQUARE	F	SIG
1	REGRESSION	1.769	1	1.796	2.409	0.128
	RESIDUAL	32.056	43	0.745		
	TOTAL	33.852	44			

COEFFICIENTS						
MODEL		INSTANDARDIZED COEFFICIENTS		STANDARDIZED COEFFICIENTS	T	SIG
		B	DTD ERROR	BETA		
1	CONSTANT	2.785	0.510		5.457	0.000
	المحاسبة البيئية	0.244	0.157	0.230	1.552	0.128

اثر المحاسبة البيئية على البعد الاجتماعي

MODEL SUMMARY				
MODEL	R	R SQUARE	ADJUSTED R SQUARE	STD.ERROR OF THE ESTIMATE
1	0.344	0.118	0.098	0.83136

ANOVA						
MODEL		SUM OF SQUEARES	DF	MEAN SQUARE	F	SIG
1	REGRESSION	3.992	1	3.992	5.776	0.021
	RESIDUAL	29.720	43	0.691		
	TOTAL	33.712	44			

COEFFICIENTS						
MODEL		INSTANDARDIZED COEFFICIENTS		STANDARDIZED COEFFICIENTS	T	SIG
		B	DTD ERROR	BETA		
1	CONSTANT	0.337	0.491		4.757	0.000
	المحاسبة البيئية	0.364	0.151	0.344	2.403	0.021

الملحق رقم 06 : جدول ثبات عبارات الاستبيان الفا كرونباخ

REABILITY STATISTICS	
CRONBACH S ALPHA	N OF ITEMS
0.908	27

مصفوفة الارتباط بين الأبعاد والمحاور

COROLATIONS						
		المحاسبة البيئية	التنمية المستدامة	البعد الاقتصادي	البعد البيئي	البعد الاجتماعي
المحاسبة البيئية	PEARSON CORRELATION	1	0.459	0.421	0.230	0.344
	SIG (2-LAILED)		0.002	0.004	0.128	0.021
	N	45	45	45	45	45
التنمية المستدامة	PEARSON CORRELATION	0.459	1	0.876	0.563	0.718
	SIG (2-LAILED)	0.002		0.000	0.000	0.000
	N	45	45	45	45	45
البعد الاقتصادي	PEARSON CORRELATION	0.421	0.876	1	0.272	0.678
	SIG (2-LAILED)	0.004	0.000		0.071	0.000
	N	45	45	45	45	45
البعد البيئي	PEARSON CORRELATION	0.230	0.563	0.272	1	-0.117
	SIG (2-LAILED)	0.128	0.000	0.071		0.445
	N	45	45	45	45	45
البعد الاجتماعي	PEARSON CORRELATION	0.344	0.718	0.678	0.117-	1
	SIG (2-LAILED)	0.021	0.000	0.000	0.0445	
	N	45	45	45	45	45

المخلص

يتناول البحث مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بمؤسسة صوميفار -تبسة- ، و قد قسم البحث إلى دراسة النظرية و الدراسة التطبيقية، و تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي و أسلوب الاستبيان لجمع البيانات و تحليل النتائج.

و بينت النتائج أن مؤسسة صوميفار -تبسة- تقوم بإجراءات من أجل تحقيق تنمية مستدامة من خلال البعد الاقتصادي و الاجتماعي إلا أن المؤسسة لا تعتمد على محاسبة بيئية في نشاطاتها و عملياتها المحاسبية.

كما خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها:

ضرورة توافق المحاسبة البيئية و أبعاد التنمية المستدامة للوصول إلى قرارات تتوافق مع متطلبات التنمية في المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التكاليف البيئية، الأداء البيئي، المحاسبة البيئية، التنمية المستدامة، القياس المحاسبي البيئي، الإفصاح المحاسبي البيئي.

Abstract

The research deals with the contribution of environmental accounting to the sustainable development of the Somifer -Tébessa-, The research was divided into theoretical and applied study. The analytical descriptive method and questionnaire method were used to collect data and analyze the results.

The results show that the Somifer- Tebessa- Foundation is taking steps to achieve sustainable development through the economic and social dimension. However, the Foundation does not rely on environmental accounting in its activities and accounting operations.

The study also concluded with a number of recommendations, the most important of which are:

The need for consistency of environmental accounting and the dimensions of sustainable development to reach decisions that meet the requirements of the development of the institution.

Key words: Environmental costs, environmental performance, environmental accounting, sustainable development, environmental accounting, environmental accounting disclosure.