جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير

قسم :العلوم المالية و المحاسبة

تخصص : محاسبة

الموضوع :

دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة

دراسة ميدانية على عينة من المستخدمين

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص : محاسبة

من إعداد الطالبة :

- نابي فلة

تحت إشراف الأستاذة :

- داود خيرة

أعضاء لجنة المناقشة :

الاسم و اللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
زاهي محمد الأمين	أستاذ محاضر "ا"	جامعة المدية	رئيسا
داود خيرة	أستاذ محاضر "ا"	جامعة المدية	مشرفا ومقررا
زرواطي محمد	أستاذ محاضر "ا"	جامعة المدية	عضوا مناقشا

السنة الجامعية : 2023 – 2024

شكر و تقدير

" كن عالما ... فان لم تستطع فكن متعلما ، فان لم تستطع فأحب العلماء ، فان لم تستطع فلا تبغضهم " .

بعد مرحلة بحث و جهد و اجتهاد تكللت بانجاز هذا البحث ، نحمد الله عز و جل على نعمه التي من بها علينا فهو العلي القدير ، كما لا يسعني إلا أن اخص باسمي عبارات الشكر و التقدير للأستاذة المشرفة " داود خيرة " و الأستاذ " زاهي محمد الأمين " على ما قدماه لي من جهد و نصح و معرفة طيلة انجاز هذا البحث .

كما أتقدم بالشكر الجزيل لكل من أسهم في تقديم يد العون لانجاز هذا البحث .

أما الشكر من النوع الخاص فنحن نتوجه بالشكر أيضا إلى كل من لم يقف إلى جانبنا ، ومن وقف في طريقنا و عرقل مسيرة بحثنا.

البحث بحثنا ، فلولا وجودهم لما أحسسنا بمتعة العمل و حلاوة البحث ، و لما وصلنا إلى ما وصلنا إليه فلهم منا كل الشكر ...

اهداء

من قال أنا لها "نالها"

وأنا لها إن أبت رغما عنها أتيت بها

(وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين)

لم تكن الرحلة قصيرة و لم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوفا بالمسهلات لكنني فعلتها ، ما سلكنا البدايات إلا بتيسيره و ما بلغنا النهايات إلا بتوفيقه و ما حققنا الغايات إلا بفضله فالحمد لله الذي وفقني لتثمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية .

وبكل حب اهدي ثمرة تخرجي و نجاحي :

اهدي هذا النجاح لنفسي أولا ثم إلى كل من سعى معي لإتمام هذه المسيرة .

إلى الذي زين اسمي بأجمل الألقاب من دعمني بلا حدود وأعطاني بلا مقابل إلى من علمني أن الدنيا كفاح و سلاحها العلم و المعرفة ، إلى من غرس في روحي مكارم الأخلاق داعمي الأول في مسيرتي و سندي و قوتي وملاذي بعد الله إلى فخري واعتزازي

(والدي الغالي)

إلى العظيمة التي يرجع الفضل إليها بعد الله في كل انجاز أخطو إليه من أول حرف كتبته إلى ما أنا عليه اليوم ، إلى الداعمة الأولى بحياتي شكري و امتناني التي جعل الله الجنة تحت أقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها ، سر قوتي ونجاحي و وهج حياتي

(أمي الغالية)

إلى أول من انتظر هذه اللحظات ليفخر بي ، إلى داعمي و مصدر قوتي ، رفيق دربي و شريك نجاحاتي

(زوجي احمد)

إلى أجمل هدية هباني الله إياها ، إلى قرة العين و بهجة القلب و انسه

(ابنتي هبة الرحمان)

إلى من قاموا بتشجيعي دائما إلى الوصول ومن دعمني بلا حدود ولا مقابل

(إلى أخواتي و أبناءهم)

إلى عائلتي الثانية (عائلة دخلي) كبيرهم و صغيرهم

ملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة النظرية بين المحاسبة و البيئة و أبعاد التنمية المستدامة(البعد الاقتصادي، البعد الاجتماعي، البعد البيئي)و إسقاطها على الجانب التطبيقي و المتمثل في إجراء استبيان على عينة من المستخدمين متمثلين في الموظفين و الإداريين و المحاسبين و رؤساء الأقسام بمفتشية الضرائب لولاية المدية. حيث بلغ حجم العينة 31 مستجوبا، و استعملنا برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss21) لتحليل بيانات الاستبيان بالاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية المتمثلة في: مقياس لكارت الخماسي ، مقاييس النزعة المركزية مثل : (الوسط الحسابي التكرارات و النسب المئوية ، الانحراف المعياري) ، وكذلك معامل ألفا كرومباخ لثبات عبارات الاستبيان و معامل الارتباط سيبرمان لقياس صدق الاستبيان.

وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- المحاسبة البيئية هي أداة تمد المستفيدين من المعلومات المحاسبية و متخذي القرار بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لاعطاءه صورة كاملة عن الأداء المؤسساتي البيئي و ذلك من خلال عمليتي القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي.
- أظهرت نتائج الاستبيان إن هناك علاقة ارتباط ايجابية و قوية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة حيث بلغت قيمة الارتباط 67% و هذا ما يؤكد التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق المحاسبة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة.

الكلمات المفتاحية : التنمية المستدامة، المحاسبة الخضراء، أبعاد التنمية المستدامة .

Résumé :

Cette étude visait à découvrir la relation théorique entre la comptabilité et l'environnement et les dimensions de le développement durable(dimension économique , dimension sociale , dimension environnemental) et sa projection sue l'aspect appliqué de le réalisation d'une enquête sur un échantillon d'utilisateurs représenté par des employés, des comptables et des chefs de service de l'inspection Taxes pour l'état de Médéa, ou la taille de l'échantillon était de 31 répondants, et nous avons utilisé le programme analyser les données du questionnaire spss 21 .

Basé sur un ensemble de méthodes statistiques représentées par : Pentagramme, mesures de centralité telles que : (Moyenne arithmétique, Répétitions et rapport Séminal, écart type) ainsi que le coefficient Alpha-Cronbath pour la constance des termes du questionnaire. Et le coefficient de corrélation Spearman pour mesurer l'honnêteté du questionnaire.

Nous sommes arrivés de cette étude à un ensemble de résultats dont les plus importants sont :

La comptabilité environnementale est un outil qui fournit aux utilisateurs des informations comptables et décideurs disposant d'informations sur les couts lies aux aspects environnementaux des informations complètes sur la performance environnementale des institutions, y compris le processus de mesure et l'éloquence du comptable en environnement.

Les résultats du questionnaire ont montré existe une forte corrélation positive entre la comptabilité développement environnemental et durable ou la valeur d'un corrélation 67% et c'est qui confirme engagement des institutions économiques à appliquer une comptabilité verte pour parvenir au développement durable.

Mots clés : développement durable, comptabilité verte, dimensions du développement durable.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر و تقدير	
إهداء	
ملخص	
فهرس المحتويات	ا
قائمة الجداول	ا
قائمة الأشكال	ا
مقدمة عامة	أ- و
الفصل الأول : الإطار النظري للدراسة	
تمهيد	2
المبحث الأول : ماهية المحاسبة البيئية	3
المطلب الأول : ماهية البيئة	3
المطلب الثاني: طبيعة التكاليف البيئية	4
المطلب الثالث: المحاسبة البيئية	12
المبحث الثاني: ماهية التنمية المستدامة	19
المطلب الأول : تعريف التنمية المستدامة و أهدافها	19
المطلب الثاني: أبعاد التنمية المستدامة	24
المطلب الثالث: مؤشرات قياس التنمية المستدامة	28
المبحث الثالث: دور المحاسبة البيئية في دعم التنمية المستدامة	32
المطلب الأول : القياس المحاسبي البيئي	32
المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية	35
المطلب الثالث: العلاقة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة	37
خلاصة الفصل	39
الفصل الثاني : الإطار التطبيقي للدراسة	

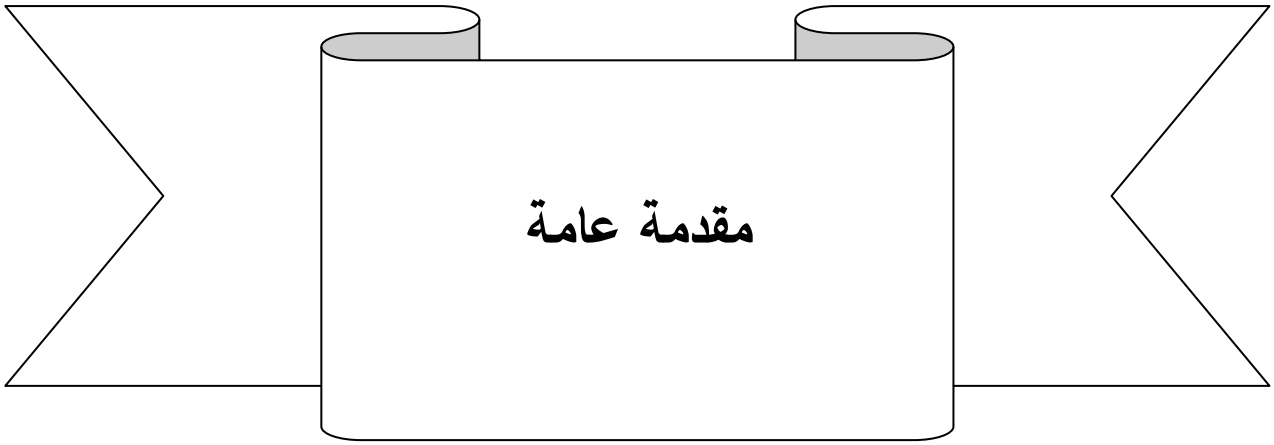
تمهيد	**41**
المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة	**42**
المطلب الأول : منهج الدراسة	**42**
المطلب الثاني: مصادر و أساليب جمع البيانات و المعلومات	**43**
المطلب الثالث: ثبات و صدق أداة الدراسة	**44**
المبحث الثاني: تحليل اتجاه إجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة	**46**
المطلب الأول :خصائص أفراد عينة الدراسة	**46**
المطلب الثاني: اتجاهات أفراد العينة حول المحاسبة البيئية	**50**
المطلب الثالث: اتجاهات أفراد العينة حول التنمية المستدامة	**55**
المبحث الثالث: اختبار الفرضيات و تفسير النتائج	**63**
المطلب الأول : نتائج اختبار الفرضية الرئيسية	**63**
المطلب الثاني: نتائج اختبار الفرضيات الفرعية	**64**
خلاصة الفصل	**68**
خاتمة	**70**
قائمة المراجع	**75**
قائمة الملاحق	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-2	مقياس لكارت الخماسي	43
2-2	توزيع أداة الدراسة	43
3-2	قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ	44
4-2	معامل سيبرمان لقياس الصدق الداخلي للاستبيان	45
5-2	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	46
6-2	توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	47
7-2	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	48
8-2	توزيع أفراد العينة حسب الاقدمية	49
9 -2	تقييم فئة المتوسط الحسابي المرجح	50
10 -2	إجابات أفراد العينة حول محور المحاسبة البيئية	51
11-2	إجابات أفراد العينة حول البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة	55
12-2	إجابات أفراد العينة حول البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة	58
13 -2	إجابات أفراد العينة حول البعد البيئي للتنمية المستدامة	61
14 -2	جدول يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة	63
15-2	جدول يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و البعد الاقتصادي	64
16 -2	جدول يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و البعد الاجتماعي	65
17-2	جدول يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي	66

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	أنواع التكاليف البيئية	11
2-1	الأهداف الأساسية للتنمية المستدامة	23
3-1	أبعاد التنمية المستدامة و عناصرها	27
1-2	شكل يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	46
2-2	شكل يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الفئة العمرية	47
3-2	شكل يمثل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	48
4-2	شكل يمثل توزيع أفراد العينة حسب الاقدمية	49


مقدمة عامة

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

وبما أن الموارد الطبيعية رغم وفرتها و غزارتها فإنها معرضة إلى النفاذ و الاستنزاف نتيجة سوء الاستخدام وبذلك فان الأجيال الحالية و القادمة معرضة لمخاطر نضوب هذه الموارد وتأسيسا على ذلك ظهرت المفاهيم النظرية الخاصة بالتنمية المستدامة لأجل استخدام هذه الموارد الطبيعية دون المساس بحق الأجيال القادمة، ومن هذا المنطلق فقد زاد الاهتمام بالبيئة على الأصعدة كافة، كان على المحاسبة أن تؤدي دورها في المحافظة عليها بحمايتها من الملوثات البيئية و حماية الموارد الطبيعية من الهدر و الضياع.

إن الاهتمام بموضوع المحاسبة الخضراء و ما يرتبط من تقدير الناتج الداخلي الخام الأخضر (GGDP) يستمد أساس من مفهوم التنمية المستدامة المشار إليه أول مرة في تقرير لجنة (Brundtland commission) في سنة 1987، فالمحاسبة الخضراء هي نتاج التفاعل بين البيئة و الاقتصاد ، بهدف إرساء مبادئ التنمية المستدامة ، إذ أن المحاسبة البيئية الاقتصادية هي توسيع لحدود الأصول في المحاسبة الوطنية التقليدية لتحقيق التنمية المستدامة ، و المسالة الجوهرية في تطوير المحاسبة الخضراء هي تحديد العوامل لتصحيح الناتج الداخلي و تشمل هذه العوامل الأضرار البيئية و نضوب الموارد .

الإشكالية : تسعى الدراسة إلى الإجابة على التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى تأثير المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة ؟

و للإجابة على الإشكالية الرئيسية أعلاه سوف نقسمها إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- ما المقصود بالبيئة ؟
- ما هي التكاليف البيئية ؟ وكيف تترتب على نشاط المؤسسة ؟
- ماذا يقصد بالمحاسبة الخضراء ؟ وما هي أهدافها ؟

فرضيات الدراسة : نسعى من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على الفرضيات التالية :

- **الفرضية الرئيسية** : لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاده الثلاث(البعد الاقتصادي ،البعد الاجتماعي و البعد البيئي) .
- **الفرضيات الفرعية** :

- الفرضية الفرعية الأولى : لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي .
- الفرضية الفرعية الثانية : لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي .
- الفرضية الفرعية الثالثة : لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي .

أهمية البحث : تتجلى أهمية البحث في 03 نقاط :

- التطرق إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة الخضراء .
- التطرق إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالتنمية المستدامة .
- معرفة درجة تأثير أنشطة المحاسبة الخضراء في دعم سياسة التنمية المستدامة من وجهة نظر عينة من المستخدمين .

أسباب اختيار الموضوع :

- أسباب ذاتية :
  - الرغبة في اختيار الموضوع .
  - اعتبار الموضوع ضمن تخصص محاسبة .
- أسباب موضوعية :
  - حداثة الموضوع في ميدان البحث العلمي في الجزائر.
  - نقص و قلة المراجع التي تربط المحاسبة الخضراء بالتنمية المستدامة.

أهداف الدراسة : يكمن هدف الدراسة في تبيان العلاقة بين المحاسبة الخضراء و التنمية المستدامة من خلال جانب نظري و إسقاطه على الجانب التطبيقي بدراسة ميدانية ممثلة بدور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة .

حدود الدراسة :

- **الحدود الزمانية :** أجريت الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة من 02 ماي إلى غاية 20 ماي 2024 حيث تم نشر الاستبيان و تحصيل إجابات أفراد العينة .
- **الحدود البشرية :** يشمل مجتمع الدراسة الموظفين و الإداريين و المحاسبين و رؤساء الأقسام بمفتشية الضرائب لولاية المدية .
- **الحدود المكانية :** مفتشية الضرائب ولاية المدية .

منهج الدراسة :

- استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري لتوضيح المفاهيم الأساسية في الدراسة وبيان أهميتها و تأثيرها.
- استخدام المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي حيث قمنا بتحليل البيانات المجمعة من خلال استمارة استبيان وزعت على عينة من المستخدمين للوقوف على أرائهم في الدور الذي تلعبه المحاسبة الخضراء في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة .

صعوبات الدراسة :

- قلة المراجع المتعلقة بالمحاسبة الخضراء بسبب حداثة الموضوع في الساحة الأكاديمية.
- قلة المراجع الخاصة بالجمع بين أبعاد البحث باعتبار تطور مفهوم التنمية المستدامة.
- قلة تجاوب أفراد العينة للإجابة عن الاستبيان.

الدراسات السابقة :

- يحي جمال اللولو، **مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة** ،درجة الماجستير، جويلية 2016، بيان مستوى الوعي البيئي لدى الإدارة العليا ، و التعرف على مدى توافر المصادر التكنولوجية و التقنية اللازمة لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية ،واستنتج الباحث عدم توفر الوعي البيئي في الإدارة العليا ، وان مستوى التزام الإدارة العليا تجاه البيئة لا يعتبر كافيا.

شيخ عبد القادر، عوادي مصطفى، العيفة رحيمة ، مقال في مجلة دراسات متقدمة في المالية و المحاسبة **بعنوان: اثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة** العدد 02، سنة 2019، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة و كانت أهم نتائجها أن التنمية المستدامة ظهرت كرد فعل على المشكلات

البيئية التي يواجهها العالم و كذلك عدم وجود معايير بيئية محاسبية الأمر الذي يؤدي إلى قلة توفر البيانات المحاسبية و توفير مقاييس مرتبطة بالبيئة.

- سهام كردودي ، عمار طهرات ، علي بن قدور، مقال في مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا تحت عنوان : **مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة عينة من المستخدمين بولاية بسكرة خلال سنة 2018**، العدد22 سنة 2020، هدفت هذه الدراسة إلى بيان مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة، و أهم نتائج هذه الدراسة تمثلت في أن تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات يؤدي إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع و يتطلب تطبيقها إجراء التغييرات الداخلية المتماشية و احتياجات المؤسسة.

ما يميز دراستنا عن الدراسة السابقة :

- الاعتماد على نموذج الدراسة لمعرفة العلاقة بين الأبعاد المختلفة لها حيث يشتمل على متغيرين هما : المتغير المستقل(المحاسبة البيئية) و المتغير التابع(أبعاد التنمية المستدامة) و متغير خارجي متمثل في (المتغيرات الشخصية و التعريفية).
- تعتبر هذه الدراسة الأولى على مستوى جامعة يحي فارس بالمدية إذ تم التطرق للجانب النظري فيها و دراسة بعض تجارب الدول دون التطرق إلى إسقاط الدراسة النظرية على الواقع (إجراء استبانه على عينة من المستخدمين و تحليلها بواسطة برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss21).

هيكل الدراسة : يتم تقسيم هذا البحث إلى فصلين : فصل يمثل الجانب النظري و الفصل الثاني يمثل الجانب التطبيقي.

الفصل الأول تحت عنوان **الإطار النظري للدراسة** الذي قسمناه إلى ثلاث مباحث :

*تناولنا في المبحث الأول ماهية المحاسبة الخضراء من خلال ماهية البيئة و طبيعة التكاليف البيئية و كذا المحاسبة الخضراء باعتبارها محور البحث.

*أما المبحث الثاني الذي هو تحت عنوان ماهية التنمية المستدامة فلقد تناولنا فيه المفاهيم الأساسية للتنمية المستدامة من تعريف و أهداف و أبعاد و مؤشرات قياس .

*والمبحث الثالث الذي هو تحت عنوان دور المحاسبة الخضراء في دعم التنمية المستدامة فلقد اشرنا فيه إلى القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي و العلاقة النظرية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة .

أما **الفصل الثاني** فكان تحت عنوان **الإطار التطبيقي للدراسة** حيث حاولنا فيه أن نربط بين المتغيرن فقسمناه إلى مباحث رئيسية متمثلة في الإجراءات المنهجية للدراسة و تحليل اتجاه إجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة و كذلك اختبار الفرضيات و تفسير النتائج .

وفي الأخير قمنا بوضع خاتمة لهذا البحث تتضمن ملخصا عاما للفصلين النظري والتطبيقي و النتائج التي يمكن استخراجها و توصيات البحث و آفاق الدراسة .

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة

تمهيد :

تتعرض البيئة إلى مشاكل عديدة تنشا من مصادر مختلفة و يقف التلوث البيئي في مقدمتها حيث أصبحت البيئة غير قادرة على معالجة نفسها نظرا لتنوع الملوثات و تزايدها بنسب مرتفعة ، وهذا ما أدى بالعديد من المنظمات المهنية العلمية المحاسبية و غير المحاسبية إلى الاهتمام بالبيئة و مشاكلها و محاولة معالجتها محاسبيا.

بعدما ذاع مصطلح التنمية الاقتصادية تبنه دول العالم من اجل تحسين مستوى نموها الاقتصادي ، بهدف دفع اقتصاديتها إلى الأمام و تقليص الفجوة بين الأغنياء و الفقراء أو بهدف جني ثمار التنمية ، إلا انه تم ظهور بعض المضاعفات الخطيرة ، وهذه المضاعفات آثرت على الجانب البيئي بشكل كبير، وقد أدى هذا الارتباط الوثيق بين البيئة و التنمية إلى ظهور مفهوم جديد للتنمية يسمى بالتنمية المستدامة .

إن تكيف المؤسسة مع البيئة للقيام بالأنشطة الصناعية و استمراريتها باعتبارها شريك مهم في تحقيق التنمية المستدامة يلزمها بتطبيق المحاسبة الخضراء التي تساهم في إيجاد حلول للعديد من القضايا البيئية و المتعلقة خاصة بالتلوث البيئي و استنزاف الموارد الطبيعية وهذا من خلال عنصري القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي للأنشطة و البرامج التي تؤثر على البيئة وذلك لاتخاذ قرارات تساهم في تحقيق التنمية المستدامة . و لأجل ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : ماهية البيئة.

المبحث الثاني: ماهية التنمية المستدامة.

المبحث الثالث: المحاسبة الخضراء

المبحث الأول : ماهية المحاسبة الخضراء:

تعد المحاسبة البيئية احدث مراحل التطور المحاسبي التي نشأت نتيجة الاهتمام المتزايد بالقضايا البيئية و محاولة المحافظة عليها من أضرار التلوث البيئي. يقوم هذا المبحث على بيان ماهية البيئة، طبيعة التكاليف البيئية ، المحاسبة البيئية.

المطلب 01 : ماهية البيئة:

تعد البيئة من المفاهيم الواسعة الشاملة ولقد تعددت هذه المفاهيم حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إليها .

فالبيئة في القانون هي :" المحيط الحيوي الذي يشمل الكائنات الحية و ما تتضمنه من موارد و ما يحيط به من هواء و ماء و تربة و ما يقيمه الإنسان من منشات".

أما في الاقتصاد فتعرف بأنها تتكون من عنصرين أساسين هما : "العنصر الصناعي الملموس كالمباني و الطرقات و عنصر صناعي غير ملموس كالقوانين و الأنظمة الاقتصادية و الاجتماعية ".[1]

و لقد تم تعريفها في مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة البشرية الذي انعقد في استكهولم عام 1972 على أنها :" رصيد الموارد المادية و الاجتماعية المتاحة في وقت ما و في مكان ما لإشباع حاجات الإنسان و رغباته".[2]

[1] مطاوع السعيد السيد مطاوع، «**المحاسبة البيئية الاجتماعية**"، دار الكتب المصرية، الإسكندرية، 2017، ص 27.

[2] سعيدي سياف حنان ،"**القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية و الإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية**. مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية ، علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2013،2014/2، ص 21.

كما عرفتها المنظمة الدولية لمواصفات و مقاييس الايزو بأنها: "الأوساط المحيطة بالمؤسسة و التي تشمل على الهواء و الماء و التربة و الموارد الطبيعية و الإنسان و النبات و الحيوان و تمتد إلى الأوساط المحيطة من ضمن المؤسسة إلى النظام العالمي".[1]

ولقد عرفها المشرع الجزائري بأنها :" تتكون البيئة من الموارد الطبيعية الحيوية و اللاحيوية كالهواء و الماء و الأرض و باطن الأرض و النبات و الحيوان وأشكال التفاعل بين هذه الموارد و الأماكن و المناظر الطبيعية ".[2]

المطلب 02 طبيعة التكاليف البيئية :

عمليات التصنيع و التنمية قد أسهمت إسهاما مباشرا في تلوث البيئة نظرا لعدم اخذ الاعتبارات البيئية عند التخطيط للعملية الصناعية مما أدى لهدر المواد الأولية و الطاقة. لذلك وجب على المؤسسات أن تدرج بشكل متواصل الاعتبارات البيئية حتى تضمن بقاءها في السوق الأمر الذي ترتب عنه تكاليف تسمى بالتكاليف البيئية.

أولا : مفهوم التكاليف البيئية و أنواعها:

1 – تعريف التكاليف البيئية: تعني التكاليف بشكل عام "التضحية الاقتصادية التي تتحملها الوحدة الاقتصادية لقاء خدمة أو منفعة ضرورية لتحقيق أهدافها" أما التكاليف البيئية فإنها "تشمل تكاليف الإجراءات المتخذة أو المطلوب اتخاذها لإدارة الآثار البيئية التي تترتب على

1 مهاوت لعبيدي،"**القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي**"،أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2011/2010 ، ص 10 .

[2] القانون رقم 10/03 المؤرخ في 2003/07/19 "**المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المادة 04، ص 10 .

نشاط الوحدة الإنتاجية بطريقة مسؤولة بيئيا فضلا عن التكاليف الأخرى التي تستدعيها الأهداف و المتطلبات البيئية للوحدات الإنتاجية".[1]

و تعرف التكاليف البيئية كذلك على أنها:" قيمة العوامل و الجهود اللازم استنفاذها لإعادة البيئة إلى ما كانت عليه بعد إلحاق الضرر بها ماديا و بشريا نتيجة مزاولة المؤسسات و خاصة منها الصناعية لأنشطتها المؤثرة في البيئة ".[2]

كذلك يقصد بالتكاليف البيئية على أنها :" تلك النفقات التي تتحملها المؤسسة منم اجل التوافق مع المعايير المنظمة لقوانين البيئة و التكاليف التي تتفق من اجل تخفيض أو وقف انبعاث المواد الضارة و التكاليف المصاحبة لعملية تخفيض الآثار البيئية الضارة على العاملين و المؤسسة ككل ".[3]

نستنتج من هذا كله أن التكاليف البيئية هي مقدار ما تتحمله المؤسسة من نفقات من سبيل حماية البيئة من الأضرار الناتجة عن مزاولة أنشطتها و بالتالي تعتبر أداة تحكم على كفاءة الأداء البيئي للمؤسسة.

---

[1] يحي جمال اللولو ،"**مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العامة في قطاع غزة** " مذكرة ماجستير في العلوم المحاسبية و التمويل، كلية التجارة ،الجامعة الإسلامية ،غزة ،2016،ص 22 .

[2] نوال بن عمارة ،"**المحاسبة عن الأداء البيئي الأفاق و المعوقات مداخلة من الملتقى الدولي نحو نمو المؤسسات و الاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات الأداء البيئي**"، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة ورقلة ، الجزائر، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، ص 271 .

[3] Christioer , H.stinson , **"Environemental Accounting For Environement , Health and Safety costs ",University of Texas , Jan 1997 , p 18 .**

– **خصائص التكاليف البيئية:** تتميز التكاليف البيئية بعدة خصائص نذكر منها:[1]

- تمكن التكاليف البيئية المؤسسات من تحديد العمليات و الأنشطة التي ينتج عنها تكاليف مما يساعد على تطبيق استراتيجيات الأعمال البيئية و التي تؤدي إلى استغلال الفرص المتاحة لمكافحة و منع التلوث و تحسين البيئة.
- تعتبر التكاليف البيئية حافزا لتوجيه المؤسسات نحو الالتزام البيئي و الأخذ بالاعتبارات البيئية في تقييم المشاريع . تساهم التكاليف البيئية في ترشيد القرارات التي تتعلق باقتناء الآلات و المعدات التشغيلية .
- صعوبة تقدير التكاليف البيئية مما يؤدي إلى تجنب المؤسسات نفقات تخفيض الآثار البيئية.
- بعض التكاليف البيئية غير قابلة للقياس لعدم قابليتها للتداول في السوق .

[1] موزارين عبد المجيد، بربري محمد الأمين،**"قياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو التنمية المستدامة** " مجلة العلوم الإدارية و المالية ،جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، ديسمبر 2017، ص 14 .

3 – أنواع التكاليف البيئية: تنقسم التكاليف البيئية إلى عدة أنواع و ذلك حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إلى هذه التكاليف فنجد:

- **من حيث أسباب حدوثها:** تنقسم حسب أسباب حدوثها إلى:[1]

❖ تكاليف تحدث لأسباب قانونية تنظيمية : تتمثل في التضحيات التي تتحملها المؤسسة لأسباب تتعلق بالقوانين و المراسيم و التشريعات البيئية التي تفرض على المؤسسات لحماية البيئة كالتضحيات المرتبطة بمعالجة و تصريف النفايات و منع الانبعاثات التي تضر بالهواء و هذا النوع من التكاليف يندرج ضمن مجموعة النفقات الإلزامية مما يجعل تأثيرها في كفاءة الأداء البيئي سلبيا .

❖ تكاليف تحدث لأسباب اجتماعية و حضارية : تتمثل في التضحيات المترتبة على المؤسسة لتحين صورتها و تقوية علاقتها بالمجتمع مما يزيد قدرتها التنافسية وهذا النوع من التكاليف يعتبر اختياريا يمكن التحكم به بشكل رشيد مما يؤثر في زيادة كفاءة الأداء البيئي للمؤسسة فنجد منها : تكاليف التقارير البيئية، تكاليف المؤتمرات، تكاليف تنمية المناطق المحيطة بالمؤسسة كالتشجير و التقليم .

[1] وفاء عمر الثوم الحاج،" **اثر التكاليف البيئية على تقويم أداء المنشات الصناعية**"، مجلة الدراسات العليا، المجلد 07 العدد 28، جامعة النيلين، 2017، ص 135 .

❖ تكاليف تحدث لأسباب خاصة بالمستهلك : تتمثل في جل التضحيات التي تقوم بها المؤسسة لتلبية رغبات المستهلك كاستخدام منتجات صديقة للبيئة يسهل التخلص منها و إعادة تدويرها و من أمثلتها نجد : تكلفة اختيار خامات صناعية كصباغة المنتوجات التي لأتسبب أضرارا للمستهلك.

- **من حيث طبيعتها:** تنقسم حسب الطبيعة إلى:[1]

❖ تكاليف بيئية ملموسة : وهي التكاليف التي يمكن قياسها كمعالجة النفايات و مياه الصرف الصحي و تعتبر من التكاليف التي يسهل قياسها و التي تؤثر في زيادة كفاءة الأداء البيئي.

❖ تكاليف بيئية غير ملموسة : وهي التكاليف التي لا يمكن قياسها كشكاوي الضرر الشخصي و بالتالي هذا النوع من التكاليف يحتاج إلى تطوير القياس المحاسبي لتتمكن المؤسسة من تحديد كتلة هذه التكاليف قصد الحصول على معلومات تساعدها في إدارة أنشطتها البيئية لزيادة كفاءة الأداء البيئي .

- **من حيث ارتباطها بنشاطات الأداء البيئي:** تصنف حسب ارتباطها بنشاطات الأداء البيئي إلى:

❖ تكاليف رقابة الأداء البيئي: و تشمل تكاليف النشاطات التي تهدف إلى رقابة الأداء البيئي و العمل على منع حدوث أضرار بيئية و يمكن تقسيمها إلى قسمين:[2]

---

[1] زهواني رضا،" **دور و أهمية التكاليف البيئية في قياس و تقييم مستوى الأداء البيئي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة**"،مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد الأول، العدد السادس، جامعة الوادي، الجزائر، ص 25-26 .

[2] عبد الله عبد المنعم قليح،"**قياس و تحليل تكاليف الأداء البيئي لترشيد قرارات الاستثمار في نظم الإدارة البيئية**"، مجلة الدراسات المالية و التجارية بقسم المحاسبة ،كلية التجارة ،جامعة القاهرة ،العدد 01، مارس 2008، ص434.

1) تكاليف أنشطة المنع : تنحصر هذه التكاليف في تكلفة إعادة تصميم العمليات الإنتاجية بحيث لا يتم استخدام مواد ضارة أو سامة تؤثر على البيئة بحيث لا ينتج عن العملية الإنتاجية إي مخلفات غازية أو سائلة أو صلبة ضارة بالبيئة .
2) تكاليف أنشطة الحصر و القياس : و هي التكاليف التي تنتج عن الأنشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض قياس و متابعة المصادر المحتملة للأضرار البيئية كتكاليف أنشطة متابعة عملية المراجعة البيئية .تكاليف أنشطة متابعة العلاقة بين المؤسسة و الأجهزة البيئية المختلفة .

❖ تكاليف الإخفاق في رقابة الأداء البيئي: تعد هذه التكاليف تكاليف ناشئة عن قصور نشاطات رقابة الأداء البيئي و يمكن تقسيمها إلى قسمين:[1]

1) تكاليف المعالجة الداخلية : و تشمل تكاليف منع إطلاق التلوث في البيئة الناتج عن عمليات التصنيع كتكاليف تركيب جهاز تنظيف المدخنة لإزالة الهواء الملوث منها .
2) تكاليف المعالجة الخارجية: تشمل تكاليف تقليل أو إزالة التلوث من البيئة بعد انتشاره كتكاليف تنظيف الأنهار الملوثة بسبب عمليات التصنيع.

▪ **من حيث علاقتها بالفترة المحاسبية:** تصنف حسب الفترة المحاسبية إلى:[2]

❖ التكاليف البيئية الجارية: وهي التكاليف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمنافع التي تحققت خلال الفترة و نجد منها:

1) تكاليف معالجة مخلفات الإنتاج و التخلص منها.
2) تكاليف تدريب العاملين الخبراء بالمجالات البيئية .
3) تكاليف إغلاق مواقع التشغيل المخالفة لقوانين البيئة .

---

[1] عبد الرزاق قاسم الشحاذة، «**القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة و تأثيره على قدراتها التنافسية في مجال الجودة**"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 26، العدد 01، 2010 ص 291.

[2] عبد الرزاق قاسم الشحاذة ، مرجع سبق ذكره ،ص265.

4) تكاليف تشغيل و صيانة الأجهزة و المعدات المرتبطة بتحسين الأداء البيئي .

❖ تكاليف السنوات السابقة: و هي تلك التكاليف التي تعود إلى وقت سابق و نجد منها:

1) تكاليف التخلص من مخلفات الإنتاج لدورات سابقة .

2) التكاليف التي تتحملها المؤسسة جراء التلوث الذي حدث لموقع معين يعود لفترة سابقة.

❖ التكاليف الرأسمالية البيئية: تشمل التكاليف الرأسمالية البيئية كل التكاليف المرتبطة بشكل مباشر أو غير مباشر بالمنافع الاقتصادية التي تحققها المؤسسة و التي تساهم في زيادة قدرة الأصول على توليد المنفعة أو من خلال منع التلوث البيئي المتوقع و نجد منها:

1) تكاليف تركيب فلاتر و أجهزة لمنع الانباعاث الضارة .

2) تكاليف إنشاء محطات لمعالجة المياه المستخدمة.

3) تكاليف تصميم المنتج و تجهيزه و تحديد العمليات المناسبة لتحقيق الأداء البيئي.

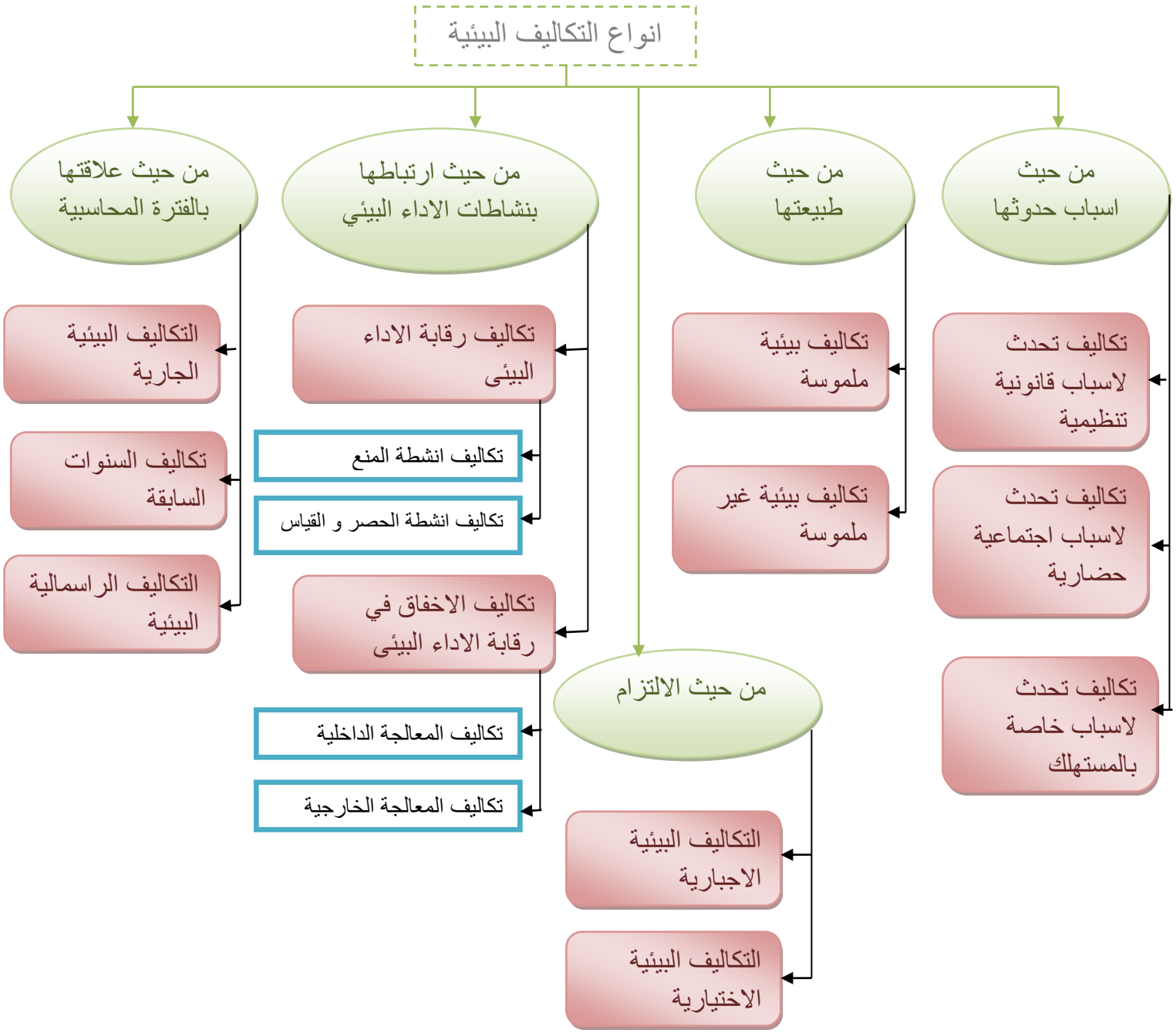
- **من حيث الالتزام** : تصنف التكاليف البيئية من حيث الالتزام الى :[1]

❖ التكاليف البيئية الاجبارية : وهي تلك التكاليف التي تكون جراء قيام المؤسسة بعمليات او انشطة بناء على قرارات سياسية او قوانين و تشريعات تسنها الدولة و ذلك بتحديد المعدلات المقبولة للتلوث الممثلة الحد الاقصى الذي تستوعبه البيئة .

❖ التكاليف البيئية الاختيارية : وهي مجموع التكاليف التي تتحملها المؤسسة بارادتها و تتمثل في تكاليف الانشطة التي تزاولها المؤسسات الصناعية بغرض قياس و متابعة المصدر المحتملة للتلوث كانشطة متابعة التلوث في الموارد المستخدمة .

[1] منى عبد الله حمد،" **اثر قياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها في رفع كفاءة الأداء البيئي**"، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة ،جامعة دمشق سوريا ،2014، ص 64.

شكل رقم 1-1: انواع التكاليف البيئية



المصدر : من اعداد الطالبة بناء على :

وفاء عمر الثوم الحاج، مرجع سبق ذكره. منى عبد الله حمد، مرجع سبق ذكره.

زهواني رضا ، مرجع سبق ذكره. عبد الرزاق قاسم الشحاذة، مرجع سابق.

عبد الله عبد المنعم قليح، مرجع سبق ذكره.

المطلب 3 المحاسبة الخضراء:

تعد المحاسبة البيئية حقلا لتحديد استخدام الموارد ، إذ تقيس تكاليف التاثير الاقتصادي الذي تخلفه الشركات على البيئة .

أولا تعريف المحاسبة الخضراء:

للمحاسبة البيئية عدة تعاريف نستعرض أهمها :

- أنها: "الوصف المنهجي داخل إطار محاسبي للعلاقات المتبادلة بين البيئة و الاقتصاد".[1]
- وفي تعريف آخر: "هي عبارة عن تحديد و قياس تكاليف الأنشطة البيئية و استخدام تلك المعلومات في صنع قرارات إدارية بيئية بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة و الأنظمة البيئية و الحد منها".[2]
- عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) عام 1975 المحاسبة الخضراء بأنها: "تعريف و تحديد و تجميع وتحليل و الإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية و الاعتماد عليهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية".[3]
- هي :"المحاسبة الشاملة لتكلفة جميع الأنشطة التي يترتب عليها أضرار أو منافع مفقودة أو وقاية و تقييم و إعادة تصحيح الأضرار على مستوى المنشاة وعلى المستوى القومي و التكلفة المخفية للأثر البيئي على المجتمع بحيث يمكن الإفصاح

[1] احمد جابر بدران، **"التنمية الاقتصادية و التنمية المستدامة"**، مركز الدراسات الفقهية و الاقتصادية ،الطبعة الأولى، القاهرة2014 ، ص110.

[2] إبراهيم جابر السيد ،**"محاسبة التلوث البيئي"**، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر و التوزيع، عمان 2013، ص181.

[3] آمنة تونسي،إبراهيم بورنان،**"دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة"**، مجلة دراسات و أبحاث، العدد27، جوان2017، السنة التاسعة.

عن هذه التكاليف بشكل مستقل عن التكاليف الأخرى و تقديم معلومات تساهم في اتخاذ قرارات الاستغلال الاقتصادي الكفء لموارد الشركة و للموارد الطبيعية ".[1]

- هي :"فرع من فروع المحاسبة الذي يشمل على أساليب القياس و الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأنشطة و إجراءات المؤسسة ذات التأثير البيئي في التقارير المالية أو تقارير مستقلة وان القياس و الإفصاح في إطارها يشمل التكاليف البيئية بالإضافة إلى عناصر أخرى متعلقة بالأنشطة البيئية كالأصول المنافع و الالتزامات البيئية و هي تهدف إلى تزويد الإطراف الداخلية و فئات المحيط الخارجي للمؤسسة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات و مراقبة الأداء البيئي للمؤسسة و تقييمه".[2]

[1] ريزان نصور، أيام ياسين، **"تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي"**، دراسة ميدانية للشركة العامة لمصفاة بانياس، رسالة دكتوراه ، د ت، ص05 .

[2] نجوى عبد الصمد، زكية مقري،**"واقع القياس المحاسبي البيئي في مؤسسات الاسمنت العمومية"**، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد04 جوان 2016، ص60.

- كما عرفتها وكالة حماية البيئة الأمريكية أيضا من خلال ثلاثة أوجه :[1]

❖ المحاسبة البيئية من الوجهة الاقتصادية : و يتم خلال هذه المرحلة قياس و تحليل كمية و قيمة المدخلات لعوامل الإنتاج و غالبا ما تكون هذه المرحلة عاكسة لمستوى الرفاهية الاقتصادية للفرد و المجتمع .

❖ المحاسبة البيئية كامتداد للمحاسبة المالية: و يتم خلال هذه المرحلة إعداد القوائم المالية وفق المعايير و الأسس المحاسبية بحيث تتضمن هذه القوائم بيانات ومعلومات للآثار البيئية لمساعدة المستفيدين من هذه القوائم كالمستثمرين والدائنين و حملة الأسهم.

❖ المحاسبة البيئية من الوجهة الإدارية : و تتم في هذه المرحلة تحديد و تحليل البيانات و المعلومات المرتبطة بالأنشطة البيئية لغرض مساعدة الإدارة في التخطيط و اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة كقرارات تسعير المنتجات و الاستمرار في إنتاج منتج معين و متطلبات الجودة و غيرها من القرارات الإدارية .

- هي:"أداة إدارية تتكامل فيها التطبيقات المالية للقضايا البيئية مع النظم الإدارية المالية للمنظمات لأجل تحسين عملية اتخاذ القرارات الفعالة و التي تصب في مفهوم الإدامة البيئية و الاقتصادية".[2]

يمكن القول أن المحاسبة البيئية هي أداة تمد المستفيدين من المعلومات المحاسبية و متخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لاعطاءه صورة كاملة عن أداء المؤسسات البيئي و ذلك من خلال عمليتي القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي .

---

[1] زهواني رضا ، **مرجع سبق ذكره** ، ص60.

[2] أمل عبد الحسين،"**واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشات الصناعية**"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الإدارية المجلد08، العدد31، العراق 2014، ص293 .

ثانيا : دوافع الاهتمام بالمحاسبة البيئية :

في مجال العلاقة التي تربط بين المحاسبة و البيئة يمكن حصر أهم أسباب اهتمام المحاسبة البيئية في النقاط التالية:[1]

- ظهور قوانين حماية البيئة: نتيجة للآثار السلبية للمؤسسات الاقتصادية مما اجبر العديد من الدول على إصدار قوانين بيئية تهدف إلى حماية البيئة و الحفاظ عليها قصد ضمان استمرار التقدم الاقتصادي دون المساس و إلحاق الضرر ببيئة الإنسان.
- المقرضون : تقوم فئة المقرضين بالتأثيرات المالية الناتجة عن عدة عوامل بيئية و نظرا لعدم إمكانية المحاسبة التقليدية توفير مثل هذه المعلومات هذا ما أدى إلى ظهور الحاجة للمحاسبة البيئية قصد التعامل مع القضايا البيئية .
- المستهلكون: وهم الذين يرغبون في الحصول على معلومات عن أداء المنتج و الحصول على منتجات صديقة للبيئة إي التي لا تسبب أضرارا للبيئة.
- المساهمون و المستثمرون : يأخذ المستثمرون بعين الاعتبار مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات البيئية لضمان استمرارية تدفق الإرباح إذ أن الممارسات البيئية السيئة تؤدي إلى زيادة الالتزامات و بالتالي زيادة خطر و تخفيض الأرباح .
- ظهور جمعيات الضغط الضريبي: تمارس الجمعيات البيئية في العديد من الدول ضغوطا متزايدة على المؤسسات و الحكومات بهدف المحافظة على البيئة و حمايتها من مختلف الأضرار التي قد تتعرض لها.
- التبادلات التجارية : نتيجة اتساع دائرة التبادلات التجارية و ازدياد حدة المنافسة التي تؤثر على التكاليف التي تتحملها المنتوجات و منها التكاليف البيئية .
- تحسين جودة و سعر المنتوجات : تزايد دور المحاسبة البيئية و التكاليف المرتبطة بها في تسعير المنتوجات من خلال اخذ كافة العناصر للتكاليف البيئية في الاعتبار عند

[1] موازيين عبد المجيد، بربري محمد الأمين، **مرجع سبق ذكره، ص29**.

احتساب عائدات و تكاليف المؤسسات البيئية و اتخاذ القرارات الاستثمارية و لمواجهة ميل المستهلكين نحو استخدام المنتوجات الصديقة للبيئة مع مراعاة اعتبارات الجودة و السعر .

ثالثا: أهداف المحاسبة البيئية:

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

- إعداد بيانات عن المبيعات و التكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية مما يؤدي إلى متابعة المؤسسة لتطوير هذه النفقات من فترة لأخرى و اتخاذ القرارات المناسبة التي من شانها أن تحقق فعاليتها.[1]
- إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المؤسسة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية.
- توضيح المسؤولية الاجتماعية و البيئية للمؤسسة لضمان الاستمرارية .[2]
- إظهار المنافع و الوفرات البيئية التي خصصتها المؤسسة لكل فترة مالية .
- المساهمة في استدامة التنمية الاقتصادية لتحسين معرفة و فهم التفاعلات المتزايدة بين البيئة و الاقتصاد .
- تصميم أشكال جديدة من النظم المحاسبية و نظم المعلومات و نظم التحكم المالية وغير المالية لتشجيع عمل الإدارة البيئية.

---

[1] جميلة الجوزي،" **أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية**"، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة و العدالة الاجتماعية ،يومي 21/20 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة2012، ص 77.

[2] جرموني أسماء ،" **دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية**"، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2015/2014 ، ص51.

رابعا: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية:

هناك متطلبات عديدة من الواجب توفرها لتطبيق نظام محاسبي يتلاءم مع خصوصيات المعلومات البيئية التي يمكن تلخيصها كالآتي :[1]

- استحداث قواعد للنظام المحاسبي البيئي : عن طريق توفير حد أدنى من القواعد التي تلائم طبيعة النظام المحاسبي الذي يقوم بإنتاج مخرجات لإغراض بيئية وليس اقتصادية فحسب ومنها :
  - ❖ الملائمة للغرض البيئي بتوفير البساطة و الدقة و الوضوح.
  - ❖ توحيد الممارسة البيئية في المؤسسات المماثلة أي ضرورة تماثل إجراءات المحاسبة و أسلوبها بين المؤسسات المتشابهة التي تتفق في طبيعة النشاط أو المورد الطبيعي و المواد الخام التي يتم التعامل بها وذلك حتى يمكن إجراء المقارنة بينهما .
  - ❖ قابلية القوائم المالية للتدقيق الخارجي، إذ تظهر البيانات المختلفة لمجالات المساهمات المعبرة عم الأنشطة البيئية للمؤسسة بصورة مقبولة علميا لإجراء التدقيق الخارجي حتى يمكن توصيل الثقة و الصلة بين المؤسسة و البيئة عن طريق القوائم.
- استحداث معايير للتقدير المحاسبي البيئي [2]: إذ يتوجب استحداث معايير تلائم إعداد القوائم البيئية و بخاصة في حال انفصالها عن القوائم المالية التقليدية و لعل ذلك يساهم في الاهتمام بنوعية البيانات التي تشملها القوائم البيئية و يساهم في إظهار القوائم المالية بشكل ملائم حتى تكون مقبولة و مفهومة من جانب مستخدمها .وهناك العديد من الاتجاهات التي تناولت موضوع الإفصاح عن البيانات المحاسبية البيئية و

[1] فارس جميل الصوفي،حسن مفلح، جهاد قراقيش،"**أهمية التكاليف البيئية و الإفصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية في الشركات الصناعية**" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد ، العدد29، 2012،ص266.

[2] فارس جميل الصوفي،حسن مفلح، جهاد قراقيش،"**مرجع سبق ذكره**"ص 267.

أهمها أن يتم إلحاق نظام المحاسبة البيئية و البيانات المحاسبية البيئية بالنظام التقليدي للمحاسبة المالية . أن يكون هناك نظام محاسبي بيئي مستقل وذلك حتى لا يتم الاكتفاء بالملاحظات و الإيضاحات الملحقة بالبيانات المنشورة.

- استحداث حسابات الأداء البيئي: تتمثل حسابات اقتصاديات الأداء البيئي و أصوله و التزاماته في حسابات تاريخية و أخرى احتمالية نعرضها على النحو التالي: [1]

❖ الحسابات التاريخية: وهي الحسابات التي تم الاعتراف بها محاسبيا نتيجة أحداث فعلية تأكدت فعلا في تاريخ القوائم المالية و تتمثل تلك الحسابات فيما يأتي:

أ- حسابات دورة الإيراد و المتحصلات النقدية : و تتضمن تلك الحسابات المؤكدة حسابات الفوائد على الودائع لمواجهة الالتزامات البيئية الطارئة مثل حساب تعويضات بيئية محصلة من الغير و حساب تبرعات و إعانات بيئية .

ب – حسابات دورة النفقات و المدفوعات النقدية : و يمكن أن تضم الحسابات آلاتية : حساب أصول ثابتة بيئية حساب استثمارات بيئية حساب مصروفات الصيانة كإصلاحات عادية لفلاتر تنقية المرشحات حساب أجور و مرتبات عمال و مهندسي تشغيل معدات تنقية المرشحات حساب مصاريف التدريب البيئي لموظفي المؤسسة .

ج– حسابات دورة المخزون : و تشمل حساب المخزون لمواد التنظيف البيئية حساب مخزون مستلزمات و مهمات مكافحة التلوث حساب مخزون وقود و زيوت معدات فلاتر تنقية المخلفات حساب مصاريف الشراء و المهمات البيئية .

د– حسابات دورة التمويل : و تتضمن حساب القروض طويلة الأجل لتمويل اقتناء الأصول الثابتة البيئية حساب مصروف فوائد على قروض لتمويل مشروع مكافحة التلوث ومن أمثلتها حساب الأجور و الرواتب البيئية حساب مكافآت و حوافز العمال لتنظيف البيئة .

[1] خالد الخطيب، رندة ديب الدبل،" **المحاسبة البيئية و مشاكل القياس و الإفصاح المحاسبي للأداء البيئي**" ورقة بحثية مقدمة في المؤتمر العلمي الدولي بعنوان اقتصاديات البيئة و العولمة ،جامعة الزيتونة ، عمان2009، ص9–10.

❖ الحسابات الاحتمالية : وهي الحسابات التي تحدث نتيجة للاعتراف بالأحداث أو الظروف الطارئة في كل ظرف أو حالة لا تتأكد نتيجتها من ربح أو خسارة إلا عند وقوع الأحداث غير المؤكدة مستقبلا . فالظرف البيئي الطارئ هو حالة قائمة في تاريخ القوائم المالية نتيجتها النهائية تتراوح بأحداث قد تقع أو لا تقع مستقبلا و من أمثلة الحسابات الاحتمالية أو الحسابات الطارئة نجد :

*القضايا البيئية التي لم يتم إصدار حكم نهائي بها .

*الالتزامات المحتملة المتعلقة بالأصول التي تم التخلص منها.

*الالتزامات الجوهرية التي يمكن أن تحدث عند بيع أو التخلص من أصل أو موقع معين.

*تأثير تكاليف المعالجة المتوقعة على تحديد صافي القيمة الممكن تحقيقها للأصول المعروضة للبيع .

المبحث الثاني ماهية التنمية المستدامة:

لقد استحوذت التنمية المستدامة على اهتمام دولي كبير، بذلت في هذا الاتجاه جهودا حثيثة و متواصلة أسهمت فيها العديد من الهيئات و المنظمات الدولية ، يقوم هذا المبحث على تعريف التمنية المستدامة و أهدافها، أبعادها و مؤشرات قياسها.

المطلب 01: تعريف التنمية المستدامة و أهدافها:

أولا : تعريف التنمية المستدامة:

يعتبر مفهوم التنمية المستدامة من المواضيع التي نالت اهتمام العالم في الآونة الأخيرة وعلى مختلف الأصعدة اقتصاديا، اجتماعيا، و بيئيا و هذا ما دفع بالجهات الشعبية والرسمية على ضرورة تطبيق مفهوم الاستدامة التنموية من خلال عقد القمم و المؤتمرات و الندوات كما تم وضع العديد من المؤشرات لقياسها .

فمصطلح التنمية المستدامة يأخذ مفاهيم مختلفة حسب الوسط الذي يستعمله.

فنجد :

التنمية المستدامة هي التنمية التي تلبي حاجات الحاضر دون المساواة على قدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتهم.[1]

التنمية المستدامة هي تنمية قابلة للاستمرار و تهدف إلى الاهتمام بالعلاقة المتبادلة بين الإنسان و محيطه الطبيعي و بين المجتمع و تنميته.[2]

[1] عبد المجيد قدي،"**الاقتصاد البيئي**"،الطبعة الأولى، دار الخلدونية للنشر و التوزيع،الجزائر،2010، ص157.

[2] فارس احمد الخرجي،"**الإدارة البيئية**"،الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع، عمان الأردن،2007،ص136.

كما يعرف برنامج الأمم المتحدة للتنمية و بيئة التنمية المستدامة على أنها تنمية تستجيب لاحتياجات الأجيال الراهنة دون المساس بقدرة الأجيال القادمة للاستجابة أو على الوفاء باحتياجاتها أيضا.[1]

ولقد عرفت أيضا على أنها : تتضمن التنمية المستدامة أعلى معدلات النمو بدون الإضرار بالمقدرة الإنتاجية للطبيعة مع إتاحة الفرصة للأجيال القادمة للتمتع بمستويات معيشية مرتفعة مثلهم مثل الجيل الحاضر.[2]

ومنه نستنتج أن التنمية المستدامة مصطلح اقتصادي اجتماعي يعني تطوير وسائل الإنتاج بطرق لا تؤدي إلى استنزاف الموارد الطبيعية لضمان استمرار الإنتاج للأجيال القادمة، ومركز عملية التنمية المستدامة هو البيئة المستدامة (الإنسان و النبات و الحيوان والجماد و الهواء بما فيها مصادر الطاقة المتجددة و غير المتجددة).

تعرف كذلك منظمة الغذاء العالمي FAO التنمية المستدامة على أنها :" إدارة و حماية قاعدة الموارد الطبيعية و توجيه التغيير التقني و المؤسساتي بطريقة تضمن تحقيق واستمرار و إرضاء الحاجات البشرية للأجيال الحالية و المستقبلية، وتتسم هذه التنمية بالملائمة من الناحية البيئية و المناسبة من الناحية الاقتصادية ومقبولة من الناحية الاجتماعية .[3]

[1] عبد الرحمان بوطيبة،هشام مكي،"**دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة**"، الملتقى الوطني حول المسؤولية الاجتماعية، جامعة تيارت، 2014،ص12.

[2] زينب صالح الاشواح،"**الاطراد و البيئة و مداواة البطالة**"، دار غريب للنشر و الطباعة و التوزيع، مصر 2003، ص09.

[3] حميدة بوعموشة،"**دور القطاع السياحي في تمويل الاقتصاد الوطني لتحقيق التنمية المستدامة**"،رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر2012،ص53.

ثانيا : أهداف التنمية المستدامة:

تسعى التنمية المستدامة إلى تحقيق جملة من الأهداف أبرزها :[1]

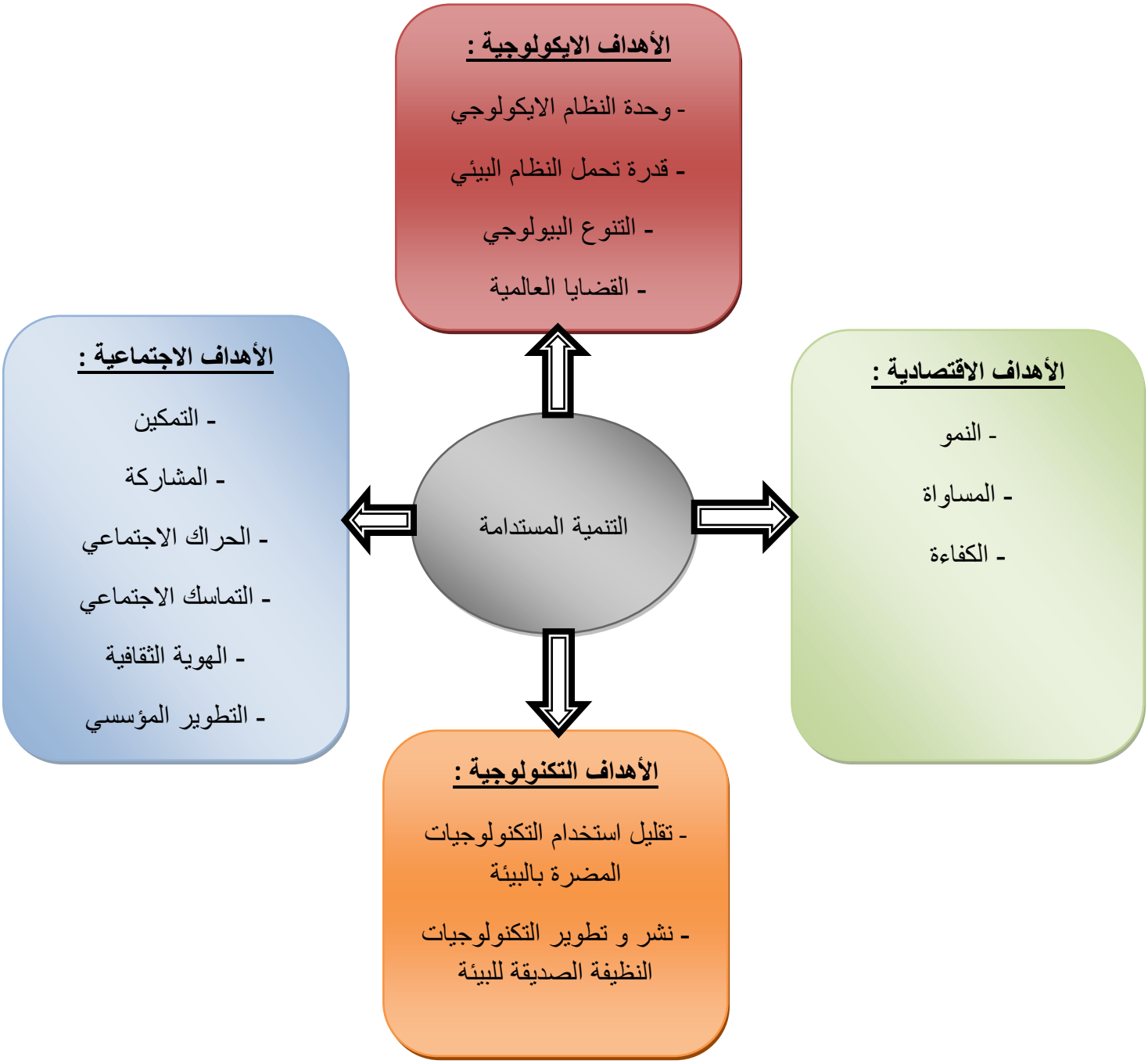
- تحقيق نوعية حياة أفضل للسكان : تسعى التنمية المستدامة من خلال عمليات التخطيط و تنفيذ السياسات التنموية إلى تحسين نوعية حياة السكان في المجتمع اقتصاديا، اجتماعيا و روحيا عن طريق التركيز على الجوانب النوعية للنمو وليس الكمية فقط و بشكل عادل و مقبول و ديمقراطي.
- تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية : عن طريق تنمية إحساسهم بالمسؤولية تجاه البيئة وحثهم على المشاركة الفعالة في إيجاد حلول مناسبة في المشاكل التي تواجهها من خلال مشاركتهم في إعداد و تنفيذ و متابعة و تقديم برامج و مشاريع التنمية المستدامة .
- احترام البيئة الطبيعية: من خلال التركيز على العلاقات بين نشاطات السكان والبيئة و التعامل مع النظم الطبيعية و محتواها على أساس حياة الإنسان، وذلك عن طريق مقاييس الحفاظ على نوعية البيئة و الإصلاح و التهيئة، على أن تكون العلاقة في الأخير علاقة تكامل و انسجام.
- تحقيق استخدام و استغلال عقلاني للموارد : تتعامل التنمية المستدامة مع الموارد على أنها موارد محدودة لذلك تحول دون استنزافها أو تدميرها و تفضل على استخدامها و توظيفها بشكل عقلاني.
- ربط التكنولوجيا الحديثة بأهداف المجتمع: تحاول التنمية المستدامة توظيف التكنولوجيا الحديثة بما يخدم أهداف المجتمع، وذلك من خلال توعية السكان بأهمية التقنيات المختلفة في المجال التنموي.

[1] حنيش احمد ،بوضياف حفيظ ،**"التنمية المستدامة و المحافظة على البيئة أساس الاستثمار في الطاقات المتجددة"** المداخلة في المؤتمر العلمي الدولي حول استراتيجيات الطاقات المتجددة و دورها في تحقيق التنمية المستدامة(دراسة تجارب الدول) كلية العلوم الاقتصادية ،جامعة البليدة2، الجزائر، يومي 23-24 افريل 2018،ص03.

- إحداث تغيير مستمر ومناسب في حاجات و أولويات المجتمع : وفق نمط يلائم إمكانياته و يسمح بتحقيق التوازن الذي بواسطته يمكن تفعيل التنمية الاقتصادية والسيطرة على جميع المشكلات البيئية و إيجاد الحلول المناسبة دون استنزاف قاعدة الموارد الطبيعية اللازمة لدعم التنمية في المستقبل .
- تحقيق نمو اقتصادي تقني : بحيث يحافظ الرأسمال الطبيعي الذي يشمل الموارد الطبيعية، و يبحث عن بدائل ذات كفاءة بالاعتماد على التطور التكنولوجي، وهذا بدوره يتطلب تطوير مؤسسات و بنية تحتية و إدارة ملائمة للمخاطر و التقلبات لتؤكد المساواة في تقاسم الثروات بين الأجيال المتعاقبة إضافة إلى الأهداف السابقة فان التنمية المستدامة تسعى إلى تحقيق أهداف أخرى تتمثل في :[1]
- أنها تساهم في وضع الاستراتيجيات التنموية برؤية مستقبلية أكثر توازنا و عدلا .
- أنها تنطلق من أهمية تحليل الأوضاع الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية والإدارية برؤية شمولية و تكاملية، و تجنب الأنانية في التعامل مع الموارد و الطاقات المتاحة.
- تهدف إلى توحيد الجهود بين القطاعات العامة و الخاصة، لتحقيق الأهداف والبرامج التي تساهم في تلبية حاجات الأجيال الحالية و القادمة.
- تهدف إلى إحداث التغير الفكري و السلوكي و المؤسسي الذي يتطلب وضع السياسات و البرامج التنموية، و تنفذها بكفاءة وفعالية .
- التنمية المستدامة تهدف إلى تنشيط فرص الشراكة و المشاركة في تبادل الخبرات والمهارات ، و تساهم في تفعيل التعليم و التدريب لتحفيز الإبداع و البحث عن أساليب تفكير جديدة.

[1] احمد جابر بدران، "**التنمية الاقتصادية و التنمية المستدامة**"، مركز الدراسات الفقهية و الاقتصادية ،كلية الاقتصاد و الإدارة ،جامعة 6 أكتوبر القاهرة ، مصر،2014، ص98.

شكل رقم 1-2 : الأهداف الأساسية للتنمية المستدامة



المصدر :دوجلاس موسشيت،"**مبادئ التنمية المستدامة**"، ترجمة بهاء شهين، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، القاهرة، مصر،2000، ص72.

المطلب 02 :أبعاد التنمية المستدامة:

تعد التنمية المستدامة تنمية مترابطة و متداخلة و متكاملة في إطار تفاعلي يتسم بالضبط والترشيد للموارد و تحقيقها و لا يتم إلا بتجسيد الاندماج و الترابط الوثيق بين العناصر تتمثل في ثلاث أبعاد أساسية :

أولا: البعد الاقتصادي:

يستند على المبدأ الذي يقضي بزيادة وفاء المجتمع إلى أقصى حد ممكن و القضاء على الفقر من خلال الاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية على النحو الأمثل، فالتنمية المستدامة في البلدان الغنية تعني إجراء تخفيضات في مستويات استهلاك الطاقة و الموارد الطبيعية. إما في البلدان النامية فالتنمية المستدامة تعني استخدام الموارد بهدف تحسين مستويات المعيشة و التقليل من الفقر الذي يرتبط ارتباطا وثيقا بتدهور البيئة و النمو السكاني السريع.

وعليه لتحقيق التنمية المستدامة وفق البعد الاقتصادي لا بد من :[1]

- إيقاف تبديد الموارد: من المتطلبات الرئيسية لهذا الجانب هو الحد من الاستغلال الكبير للموارد الطبيعية و خاصة من طرف الدول المتقدمة التي تسعى لمواكبة نمط معيشتها المادي .
- تقليص تبعية الدول النامية و الحد من تفاوت الدخل : أن من الحلول المقترحة لحل هذه الإشكالية تقديم القروض إلى القطاعات الاقتصادية غير الرسمية و إكسابها صفة الشرعية و إيجاد بنوك للفقراء و مساعدتهم بقروض بسيطة و ميسرة بدون فوائد، وتحسين فرص التعليم و الرعاية الصحية، و العمل على نشر التكافل الاجتماعي المنظم و المساهمة بشكل كبير على بعث الصناعات الصغيرة.

[1] فارس طلوش ،"**دور التسويق في التنمية المستدامة**"،رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي،2017/2016،ص99-100.

- مسؤولية البلدان المتقدمة عن التلوث و كيفية معالجته : المساهمة في حل مشكلات التلوث البيئي عن طريق وضع خطط للمساعدة الإنمائية للدول الفقيرة التي تقوم على توفير المواد التقنية و المالية و الاعتماد على تكنولوجيا تستخدم المواد بكثافة اقل مع اعتبار ذلك استثمار مستقبلي للعالم .
- تقليد الإنفاق العسكري: حث جميع البلدان لتحويل جزء من أموال الإنفاق على الأغراض العسكرية الأمنية إلى الإنفاق على احتياجات التنمية.

ثانيا: البعد الاجتماعي:

تسعى التنمية المستدامة لتحقيق الاستقرار في النمو السكاني و قف الأفراد على المدن وذلك من خلال تطوير مستوى الخدمات الصحية و التعليمية في المناطق الريفية. يشير هذا البعد من التنمية إلى متطلب العيش الأمن للبشر وفق مستوى مقبول من الرفاهية ويتحقق ذلك من خلال الحصول على الخدمات الصحية و التعليمية المناسبة، و السعي لتحقيق احترام حقوق الإنسان و تنمية الثقافات المختلفة و تحقيق التنوع و المشاركة الفعلية للقواعد الشعبية في وضع القرار بما يحقق التنمية الاجتماعية المقبولة .[1]

ثالثا: البعد البيئي :

تسمح التنمية المستدامة بالاستخدام الأمثل و العقلاني للأراضي الزراعية و الموارد المائية في العالم مما يؤدي إلى مضاعفة المساحات الخضراء على سطح الكرة الأرضية وحماية سلامة النظم الايكولوجية وحسن التعامل مع الموارد الطبيعية، ومكافحة التلوث والمحافظة على الموارد غير المتجددة بالعمل على نقل رأس المال الطبيعي للأجيال المقبلة.[2]

[1] خالد مصطفى قاسم ،"**إدارة البيئة و التنمية المستدامة في ظل العولمة المعاصرة**"، الدار الجامعية ،الإسكندرية 2007،ص158.

[2] Jean-Luc Dubois et François-Régis Mahieu, " **LA DIMENSION SOCIALE DU DEVELOPPEMENT DURABLE**", Réduction de la pauvreté ou durabilité sociale ?2003, page 01-03.

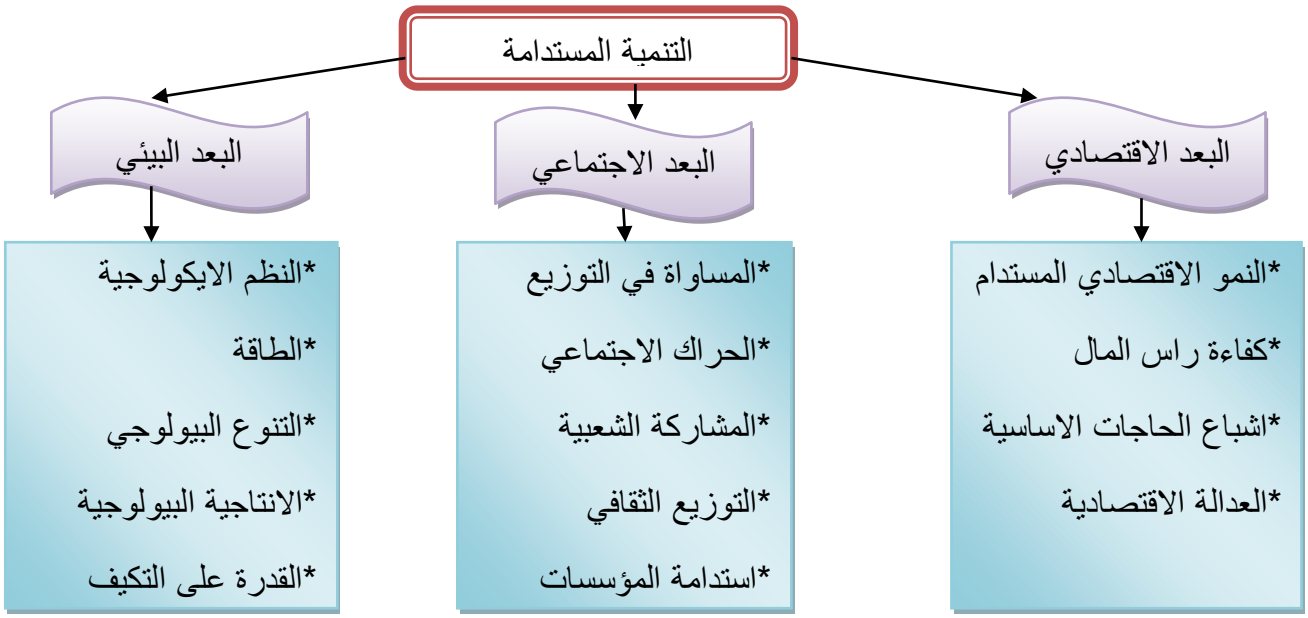
يعد من أهم الركائز التي ترتكز عليها التنمية المستدامة في أننا نجد تلازما يكاد يكون مطلقا بين مصطلحي البيئة و التنمية، فكثيرا ما رفع هذا الشعار في اكبر الملتقيات و اللجان، على سبيل الذكر اللجنة العالمية للبيئة و التنمية "لجنة بروتلاند عام 1987" ومصطلحات المحاسبة الخضراء التي تعبر عن الربط بين المحاسبة الاقتصادية و المحاسبة البيئية، و في حقيقة الأمر نجد العديد من الدول التي اعتنقت مفهوم التنمية المستدامة الذي كان سابقا يركز على البعد البيئي، و تطور تصور المفهوم مع مرور الزمن فأصبح حاليا يركز على التنمية المستدامة بوصفها عملية تشمل على أهداف اقتصادية و أخرى اجتماعية بيئية .[1]

وضح هذا البعد الاستراتيجيات التي يجب توفرها و احترامها في مجال التصنيع، بهدف التسيير الأمثل للرأسمال الطبيعي، بدلا من تبذيره و استنزافه بطريقة غير عقلانية، حتى لا تؤثر على التوازن البيئي، وذلك من خلال التحكم في استعمال الموارد و توظيف تقنيات تتحكم في إنتاج النفايات، و استعمال الملوثات و نقل المجتمع إلى عصر الصناعات النظيفة. أما إذا كان المشروع اقتصاديا فإننا لا يجب أن نغفل عن دراسة الجدوى البيئية التي نعني بها دراسة التأثير المتبادل بين مشروعات برامج التنمية و البيئة، بهدف تقليص أو منع التأثيرات السلبية أو تعظيم التأثيرات الايجابية .[2]

[1] قادري محمد الطاهر،"**التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية و التطبيق**"، مكتبة حسن العصرية بيروت،لبنان ، 2013، ص77.

[2] يزيد تقرارات و آخرون،"**الاقتصاد الأخضر تنمية مستدامة تكافح التلوث**"، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الإدارية ،العدد08 ، ديسمبر 2017 ،ص565-566.

شكل رقم 1-3: أبعاد التنمية المستدامة وعناصرها



المصدر : موزارين عبد المجيد، بربري محمد الأمين،"**قياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو التنمية المستدامة** " مجلة العلوم الإدارية و المالية ،جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، ديسمبر 2017، ص27 .

المطلب 03 : مؤشرات قياس التنمية المستدامة :

مؤشرات التنمية المستدامة في تقييم مدى تقدم الدول و المؤسسات في مجال تحقيق التنمية المستدامة بصورة فعلية و هذا ما نجم عنه اتخاذ العديد من القرارات الدولية و الوطنية نحو السياسات الاقتصادية و الاجتماعية و البيئية، و تعكس هذه المؤشرات مدى نجاح الدول في تحقيق التنمية المستدامة وتقيم بصورة رئيسية وضع الدول من خلال معايير رقمية يمكن حسابها و مقارنتها مع دول أخرى، و تتمحور هذه المؤشرات حول تضمنها توصيات أجندة القرن الحادي و العشرين و قد أصدرت لجنة الأمم المتحدة للتنمية المستدامة كتابا يحتوي على 904 مؤشرا مصنفا إلى أربع فئات رئيسية بيئية و اجتماعية و اقتصادية و مؤسساتية [1].

أولا : المؤشرات الاقتصادية : تتمثل في :[2]

- البنية الاقتصادية: حيث يتم تقييم أداء الدول الاقتصادي من خلال:

❖ معدل نصيب الفرد من الناتج المحلي و يحسب بقسمة الناتج المحلي الإجمالي بسعر السوق الجاري في سنة معينة على عدد السكان و يمكن تصنيفه من مؤشرات القوة الدافعة.

❖ الميزان التجاري للدولة الذي نسب إلى الصادرات و الواردات من السلع و الخدمات .

❖ المديونية الخارجية حجمها و نسبتها بالناتج الوطني.

- أنماط الإنتاج و الاستهلاك:

[1] عبد الرحمان نوزاد الهيتي و إبراهيم حسن المهندي ،" **التنمية المستدامة في دولة قطر**"،اللجنة الدائمة للسكان، الدوحة قطر،2008، ص22.

[2] لخضر بن علية ،"**دور الاستثمار السياحي في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر**"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص الإدارة البيئية و السياحة ، جامعة الجزائر3، 2018، ص27.

- ❖ مدى كثافة استخدام الموارد الخام الطبيعية في الإنتاج.
- ❖ معدل استهلاك الفرد السنوي من الطاقة .
- ❖ كمية النفايات المنزلية و الصناعية و إعادة تدويرها .

ثانيا : المؤشرات الاجتماعية : وتتمثل في :[1]

- المساواة الاجتماعية و تحقيق عدالة توزيع الثروة ومكافحة الفقر:تعتبر المساواة احد أهم القضايا الاجتماعية في التنمية المستدامة، و تتضمن فرص الحصول على العمل و الخدمات العامة و منها الصحة و التعليم و العدالة، و عموما يتم اختيار مؤشرين لقياس مدى تحقيق الدول للعدالة الاجتماعية وهما :
  - ❖ نسبة السكان الذين هم تحت خط الفقر.
  - ❖ مقدار التفاوت بين الفئة الفقيرة و الغنية في المجتمع.
- الرعاية الصحية المتاحة لأفراد المجتمع:تكون الرعاية الصحية متمركزة في المناطق النائية كالقرى و الأرياف لتدهور الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية، و تفاقم المشاكل البيئية بها، ونجد المؤشرات الرئيسية للصحة كما يلي:
  - ❖ التغذية الصحية لأفراد المجتمع .
  - ❖ حالات وفيات الأطفال دون الخمس سنوات و عند الولادة.
  - ❖ مدى زيادة الإنتاجية من خلال الرعاية الصحية و الوقائية وتحسين الصحة و الأمان في مواقع العمل.
- التعليم : يعد التعليم السبيل الأهم لتحقيق التنمية المستدامة و من بين مؤشرات قياس مدى التعليم في التنمية المستدامة نجد :
  - ❖ القضاء على الأمية، مع تحقيق المساواة في التعليم.

[1] تر محمد علي و ردم، "**العالم ليس للبيع–مخاطر العولمة على التنمية المستدامة**"، الدار الأهلية للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، الأردن 2003 ص185.

❖ ضمان وفرة المتدربين لكل أبعاد التنمية الأساسية.

❖ زيادة فرص التدريب و التكوين بتوعية المواطنين.

- النمو السكاني : يؤثر النمو السكاني في التنمية المستدامة بحيث يؤدي إلى إعاقة التخطيط الاقتصادي و العمراني، و يتم قياس مؤشر النمو السكاني بحصة الفرد من الأمتار المربعة المبنية.
- الأمن: تتحقق الديمقراطية و العدالة و المساواة و السلم الاجتماعي بحماية أفراد المجتمع من كافة الجرائم، و بذلك يعتبر مؤشر قياس ذلك بمعدل مرتكبي الجرائم في المجتمع.

ثالثا: المؤشرات البيئية: وتتمثل هذه المؤشرات في :[1]

- الغلاف الجوي : يعتبر الغلاف الجوي من مكونات النظام البيئي للحياة، فان كل التغيرات الحاصلة فيه كالتغير المناخي و ثقب طبقة الأوزون يكون لها اثر مباشر على صحة الإنسان و كذلك استقرار النظام البيئي و من المؤشرات التي تقيس هذا المجال :

❖ مؤشر التغير المناخي: الذي يقيس انبعاث غاز أكسيد الكربون .

❖ مؤشر طبقة الأوزون : الذي يقيس مقدار الاستهلاك من المواد المستنفذة لطبقة الأوزون .

❖ مؤشر نوعية الهواء: الذي يقيس تركيز ملوثات الهواء في الجو المحيط للمناطق الحضرية.

- الأراضي : تعتبر الطرق و الوسائل المستخدمة في استغلال الأراضي بمثابة المحدد الرئيسي لمدى التزام الدول بالتنمية المستدامة .وبالتالي فطرق استخدامها

[1] ولد باحمو سمير،"**دور التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة**"،مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة احمد دراية، الجزائر2017، ص89-91.

هي التي تحدد كيف يمكن التعامل مع الموارد الطبيعية للأرض و حجم التلوث الذي يصيبها و طرق العناية بها.و المؤشرات التي تقيس هذا المجال:

- ❖ مؤشرات الزراعة: وهي المؤشرات التي تقيس مساحة الأراضي الصالحة للزراعة و المزروعة دائما مقارنة بالمساحة الكلية.
- ❖ مؤشرات الغابات: و تشكل مؤشرا لقياس مساحة الغابات مقارنة بالمساحة الكلية للبلد ومعدل كثافة قطع الأشجار.
- ❖ مؤشر التصحر: و يتم قياس نسبة الأراضي المصابة بالتصحر مقارنة بالمساحة الإجمالية.
- ❖ مؤشر المستوطنات الحضرية: وهي قياس مساحة الأراضي المستخدمة كمستوطنات بشرية دائمة أو مؤقتة.

- البحار و المناطق الساحلية : تحتل البحار و المحيطات مساحة 70% من مساحة الكرة الأرضية لذلك من أهم التحديات التي تواجه البشرية هو حسن إدارة هذه المناطق، و بالنسبة للمؤشرات المستخدمة في هذا المجال :
  - ❖ مؤشر المناطق الساحلية: و يقاس بمدى تركيز الطحالب في المياه الساحلية و عدد السكان القاطنين بها .
  - ❖ مؤشر صيد الأسماك: و يقاس بوزن المحصول للأسماك التجارية.
- المياه الصالحة للشرب : تكون المؤشرات المستخدمة في هذا المجال على النحو التالي :
  - ❖ مؤشر تجدد الموارد: و يقاس بالنصيب السنوي من الموارد المائية المتاحة و المتجددة.
  - ❖ مؤشر استخدام المياه: يقيس هذا المؤشر نسبة كميات المياه المستخدمة بالنسبة إلى مجموع الكمية المنتجة و الاحتياطات المتجددة .

❖ مؤشر نوعية المياه : و يتم قياس نوعية المياه بتركيز الأكسجين المذاب عضويا و نسبة البكتيريا المعوية للمياه .

- التنوع الحيوي : يؤدي التنوع الحيوي دورا هاما في تحقيق التنمية المستدامة و ذلك راجع إلى طبيعة العلاقة الموجود بينهما و المتجسدة في :

❖ الاعتماد القوي للاقتصاديات الوطنية على الموارد الحيوية و الوراثية و الأنواع و الأنظمة البيئية .

❖ حماية التنوع الحيوي و الموارد المتجددة الذي يعتبر شرطا لاستدامة البيئة.

❖ وجود ارتباط أساسي و وثيق بين العمليات الاقتصادية و فقدان أو حماية التنوع البيئي.

المبحث 03: دور المحاسبة البيئية في دعم التنمية المستدامة :

تعتبر عملية القياس و الإفصاح المحاسبي ترجمة للمعلومات المحاسبية في شكل قيم متفق عليها في القوائم المالية ، لإنتاج قوائم مالية تتسم بالجودة و الشفافية، يقوم هذا المبحث على القياس المحاسبي البيئي، الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية ، العلاقة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة .

المطلب 01: القياس المحاسبي البيئي:

أولا: مفهوم القياس المحاسبي البيئي: لمعرفة معنى القياس المحاسبي البيئي يجب التطرق أولا إلى مفهوم القياس المحاسبي:

1-القياس المحاسبي: يعرف بموجب معايير المحاسبة الدولية بأنه:" عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في البيانات المالية، و التي ستظهر في القوائم و التقارير المالية للمؤسسة".[1]

2-ثانيا:المحاسبي البيئي : ونعني به " تحديد القيم لجميع عناصر التكاليف المتولدة عن التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية و البيئية المعنية، سواء كان هذا الالتزام بمحض إرادتها أو بموجب القانون".[2]

ثانيا : أهمية القياس المحاسبي البيئي :[3] تكمن أهمية القياس المحاسبي البيئي في المؤسسات في :

يساعد القياس البيئي بالمؤسسة في إجراءات المقارنة بين المؤسسات و بين القطاع العام و الخاص و بالتالي العمل على تحسين التوزيع للموارد بينهم.

1-يساهم القياس المحاسبي البيئي بالمؤسسات في اتخاذ القرارات من اجل جل المعلومات المتعلقة بأنشطتها و أصحاب المصالح فيها.

2-يمكن القياس المحاسبي البيئي من إجراء دراسة الجدوى البيئية لمعرفة تحقيق المؤسسات للعائد في المجتمع.

---

[1] عفاف إسحاق أبو زر، **"المحاور الأساسية للقياس المحاسبي باستخدام مفهوم القيمة العادلة في إطار المحاسبة الدولية"**،جامعة البتراء، الأردن،2008، ص04.

[2] عبد الرزاق قاسم الشحاذة ، **"مرجع سبق ذكره"**،ص283.

[3] نجلاء محمد مديح العاصي، **"دور المحاسبة البيئية في زيادة فعالية تقييم الأداء في منظمات الأعمال"**، مذكرة ماجستير، جامعة قناة السويس مصر، 2001، ص46.

3-أن أمانة عرض البيانات المحاسبية تتطلب اخذ جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة و بالتالي توفير معلومات عن نشاطها البيئي.

ثالثا: أساليب القياس المحاسبي البيئي:[1]

1-أساليب القياس المباشرة: باستخدام هذا الأسلوب تحدد نتيجة عملية القياس المحاسبية مباشرة دون اللجوء إلى ما يعرف بعملية الاحتساب و المبنية أصلا على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس.

2-أساليب القياس غير المباشرة : عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الاقتصادي بطريقة مباشرة ،عندئذ يتعين عليه قياس قيمة هذا الحدث بطريقة غير مباشرة بمعنى ذلك انه لا يمكن لعملية قياس غير مباشرة أن تنفذ دون أن تكون مسبوقة بعملية قياس مباشرة . وكمثال على ذلك إذا أراد محاسب قياس القيمة الإجمالية لأصلين، فلا يمكنه تحديد هذه القيمة الإجمالية إلا بإتباع أسلوب القياس غير المباشر، بعد تحديد قيمة كلا منهما بأسلوب القياس المباشر(الاولي) تحدد بعد ذلك قيمتهما الإجمالية باستعمال أسلوب القياس غير المباشر(الثانوي).

المطلب 02: الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية:

أولا: مفهوم الإفصاح المحاسبي البيئي: قبل معرفة معنى الإفصاح المحاسبي البيئي يجب التطرق أولا إلى معنى الإفصاح المحاسبي فنجد:

1-الإفصاح المحاسبي: يعني به " إظهار المعلومات المالية سواء الكمية أو الوصفية في القوائم المالية، الأمر الذي يجعلها غير مضللة و ملائمة لمستخدمي القوائم المالية و متخذي القرار".[1]

[1] سيد عطاء الله السيد ،**"المفاهيم المحاسبية الحديثة"**، دار الراية للنشر و التوزيع، طبعة أولى، عمان،2009.

2-الإفصاح المحاسبي البيئي: و يقصد به " تحديد و قياس الأنشطة الاقتصادية و البيئية و الاجتماعية للمؤسسة و عرضها في تقارير معبرة عن المعلومات المطلوبة لتحقيق الرقابة و الرفاهية الاجتماعية من قبل النظام المحاسبي لأي مؤسسة اقتصادية".[2]

ثانيا: أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي:[3]

1- الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة على المؤسسة.

2-دعم الثقة و احترام المجتمع و أفراده ف المؤسسة، وزيادة الإقبال على منتجاتها مما ينعكس إيجابا على نتيجة النشاط و المركز المالي.

3-تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة أو المعاملة الضريبية المميزة مما يؤدي لزيادة حجم النشاط .

4- الإفصاح عن التكاليف البيئية بصورة منفصلة في قوائمها المالية سوف يسمح بقياس منفعتها .

---

[1] فصل كمال سالم، **«مدى أهمية القياس و الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية أثره على اتخاذ القرارات المالية"**، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2008، ص83.

[2] جبار بوكثير، بسمة مناخ،**"القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الصناعية"**، مداخلة من ملتقى حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،جامعة لخضر حمه ،الوادي، الجزائر، يومي 07/06 ديسمبر 2017 ص11.

[3] عادل البهلول، حميدان الطاهر، **«الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للاسمنت ليبيا"**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد27، العدد01، 2011، ص448-449.

ثالثا: أساليب الإفصاح المحاسبي البيئي: تتمثل أساليب الإفصاح المحاسبي البيئي في:[1]

1-الإفصاح في صورة تقارير بيئية مستقلة : وذلك أن يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية و ملحقاتها، على اعتبار أن الإفصاح عن المعلومات البيئية ضمن القوائم المالية قد يولد ضغطا كبيرا على المؤسسة مما يجعلها تهتم بالجوانب البيئية على حساب الجوانب الاقتصادية الأخرى . إلا أن هذا الأسلوب يعاب عليه فرض تعظيم الربح على حساب مسؤوليتها تجاه المجتمع و الأضرار التي تتركها على البيئة و العاملين .

ويمكن أن يضم هيكل التقرير البيئي المستقل على عدة معلومات أهمها:

- معلومات بيئية عامة .
- معلومات عن السياسات المحاسبية البيئية.
- بيانات بيئية مالية عن الأداء.
- معلومات عن الأداء البيئي الفيزيائي.
- معلومات عن الأداء البيئي القانوني.
- معلومات عن التحقق البيئي و ملاحظات أخرى.

2-الإفصاح ضمن القوائم المالية التقليدية: وذلك أن يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية ضمن القوائم المالية التقليدية على اعتبار أن المعلومات البيئية و الاقتصادية معلومات متكاملة مترابطة. فالأنشطة البيئية للمؤسسة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية لينعكس ذلك في القوائم المالية فيكون هناك ميزانية بيئية و مالية، وكذلك حساب الدخل المالي و البيئي .

[1] عبد الصمد نجوى، **«مرجع سبق ذكره»**، ص73-74.

المطلب 3: العلاقة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة :

يظهر دور المحاسبة البيئية في استدامة التنمية من خلال بروز أبعاد جديدة لمفهوم التنمية المستدامة، ومدى ارتباطها بالبعد البيئي للمحاسبة داخل المؤسسة. وتعد المحاسبة المالية المستدامة أداة فعالة يمكن توظيفها لمساعدة المؤسسات لتصبح أكثر استدامة وهي تبين الدور الهام للمعلومات المالية و توضح كيف يمكن للمحاسبة التقليدية أن تمتد لتؤخذ في الحسبان تأثيرات الاستدامة على المؤسسة.

تركز المحاسبة المالية المستدامة على توسيع المعلومات ذات القيمة النقدية(المتعلقة بالتأثيرات الاقتصادية و الاجتماعية و البيئية، و التي يتم على أساسها اتخاذ القرارات).

ومن الملاحظ أن الدور الأساسي للمحاسبة البيئية يبرز من خلال قدرة هذه الأخيرة على توفير معلومات لكافة الأطراف المستفيدة و المستخدمة لها، والتي تساعد في ترشيد القرارات و تقييم الأداء البيئي للمؤسسة. فيزيد ذلك من قدرتها التنافسية، ومجاراة التوسع الاقتصادي و الصناعي خاصة في ظل الاهتمام المتزايد بالتكاليف البيئية، من خلال تطوير النظام البيئي داخل المؤسسة .[1]

ويمكن القول أن المحاسبة البيئية تساهم في دعم سياسة التنمية المستدامة من خلال :[2]

1-تحمل المنشاة لتكاليف منع الأضرار البيئية أو تجنبها(سواء بالماء أو الهواء أو التربة أو الإنسان أو الحيوان، في الوقت الحاضر أو مستقبلا و بيان انعكاس ذلك على تكاليف الإنتاج و أسعار البيع).

2-تقييم كفاءة استخدام المواد الخام.

---

[1] نجوى عبد الصمد، زكية مقري،"**واقع القياس المحاسبي البيئي في مؤسسات الاسمنت العمومية**"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد04 جوان 2016، ص100-101.

[2] فارس طلوش ،"**دور التسويق في التنمية المستدامة**"،رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي،2017/2016،ص150-151 .

3-تقييم كفاءة استخدام مصادر الطاقة.

4-المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام و الطاقة .

5-الإفصاح عن المطلوبات الناشئة بسبب التعويضات عن الأضرار البيئية في الموارد الطبيعية .

6-إعداد تقارير دورية عن الموارد الطبيعية من اجل انجاز وظيفة الرقابة و المتابعة البيئية، لإعلام إدارة الشركة بمستوى الأداء البيئي للشركة، وإعلام المجتمع بالأنشطة البيئية لها .

7-المساهمة في تحديد العائد المتحقق من تطبيق سياسة التنمية المستدامة .

خلاصة الفصل:

قمنا في هذا الفصل بدراسة ماهية المحاسبة البيئية و الذي تضمنه المبحث الأول حيث تهدف إلى حماية الموارد البيئية المتجددة و غير المتجددة من النفاذ و التدهور بوصفها نظام للمعلومات في علاقة متبادلة مع البيئة، فهي تؤثر فيها من خلال الدور الفعال في اتخاذ القرارات، والذي يحقق من خلال توفيرها للمعلومات المحاسبية المتعلقة بالأنشطة البيئية التي تؤديها المؤسسات الصناعية، و الواردة في قوائمها المالية، باعتبارها أداة المساعدة الرئيسية في وضع الخطط و صنع القرارات و رسم السياسات الهادفة للوقاية و الحد من التأثيرات البيئية.

أما في المبحث الثاني فتناولنا ماهية التنمية المستدامة باعتبارها من القضايا الحيوية و الملحة التي يجب أن تأخذ في الاعتبار في عمليات التخطيط التنموي أو تنفيذ المشاريع التنموية، وهذا من بين الأولويات التي تسعى إلى تحقيقها الدول و الحكومات و المؤسسات على حد سواء.

وفي المبحث الثالث درسنا دور المحاسبة البيئية في دعم التنمية المستدامة لان اغلب المؤسسات تواجه العديد من المشاكل الخاصة بقياس و تحليل التكاليف البيئية و الإفصاح عنها ضمن القوائم المالية، حيث كانت المحاسبة التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن عناصر التكاليف غير المباشرة مما نتج عنها معلومات غير دقيقة و اتخاذ قرارات خاطئة لذلك أصبح من الضروري إيجاد طرق لقياس الآثار البيئية و معالجتها محاسبيا و الإبلاغ عنها بحيث يمكن أن تؤدي المحاسبة الخضراء دورا مهما في مجال حماية البيئة من التأثيرات السلبية المترتبة عن مزاولة المؤسسة لأنشطتها و من ثم دعم التنمية المستدامة و تكريس مبادئها و تحقيق أهدافها.

الفصل الثاني

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد:

بعدما تطرقنا للمفاهيم الأساسية للمحاسبة الخضراء و أهدافها و متطلبات تطبيقها، كذلك تطرقنا إلى ماهية التنمية المستدامة من حيث مفاهيمها الأساسية و أبعادها و كذا مؤشرات قياسها. وجب علينا ربط العلاقة بين هذين العنصرين المدروسين عن طريق إسقاط الدراسة النظرية على الواقع، و بغرض فهم العلاقة بين المحاسبة الخضراء و اثر تطبيقها في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة لجانا إلى إجراء استبيان على عينة من الموظفين و الإداريين و المحاسبين و رؤساء الأقسام بمفتشية الضرائب لولاية المدية .

و سيتم التطرق في هذا الفصل إلى التصميم المنهجي للدراسة الميدانية من خلال منهج الدراسة و مصادر البيانات و المعلومات و كذا ثبات و صدق أداة الدراسة(الاستبيان) والمعالجة الإحصائية التي اعتمدنا عليها في تحليل الدراسة، و تحليل عبارات الاستبيان. وفي الأخير اختبار الفرضيات(الفرضية الرئيسية و الفرضيات الفرعية) لأجل الوصول إلى استنتاجات هذه الدراسة ، و لأجل ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة.

المبحث الثاني: تحليل اتجاه إجابات أفراد العينة حول متغيرات الدراسة.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات و تفسير النتائج.

المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة

يتضمن هذا المبحث الإطار المنهجي للجانب التطبيقي، بحيث سنتطرق من خلاله إلى مختلف أدوات الدراسة، وتم الاعتماد على البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية spss 21 يقوم هذا المبحث على منهج الدراسة ،_مصادر و أساليب جمع البيانات و المعلومات ثبات و صدق أداة الدراسة .

المطلب 1: منهج الدراسة

و يتضمن هذا المطلب ما يلي :

أولا : أداة الدراسة : بهدف إجراء هذه الدراسة و المتمثلة في دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، تم اختيار الاستبيان كوسيلة لذلك . وقد تم أيضا إعداد الاستبيان تحت إشراف الأستاذ المشرف حتى توصلنا إلى النموذج النهائي و الذي تم توزيعه على أفراد عينة الدراسة. و لقد قمنا بتقسيم الاستبيان إلى ما يلي:

- الجزء الأول:

- المعلومات الشخصية : و المتمثلة في الجنس، الفئة العمرية، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة .

- الجزء الثاني: ويضمن محورين :

- المحور الأول : المحاسبة البيئية .
- المحور الثاني : أبعاد التنمية المستدامة.

أولا : البعد الاقتصادي

ثانيا : البعد الاجتماعي.

ثالثا : البعد البيئي.

ولقد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس استجابة المبحوثين لفقرات الاستبيان كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم 2-1 : مقياس ليكارت الخماسي المصدر : من إعداد الطالبة

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

ثانيا : مجتمع الدراسة و عينته : تم اعتماد طريقة العينة العشوائية في اختيار عينة البحث و التي بلغ عددها 40 عينة، حيث تم توزيع الاستبانة عليهم عبر زيارة ميدانية استرجع منها 31 استمارة، و بالتالي فان عدد الاستبانات القابلة للدراسة هي 31 استمارة استبيان .

الجدول رقم 2-2 : يمثل توزيع أداة الدراسة المصدر : من إعداد الطالبة

عدد الاستبانات	التوزيع	المسترجع	النهائي
40	40	31	31

المطلب 2 : مصادر و أساليب جمع البيانات و المعلومات

تم الحصول على البيانات من خلال تصميم استمارة و توزيعها على عينة متمثلة في أفراد عينة الدراسة و تم تحليله باستخدام برنامج spss21 الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية ليسهل لنا البرنامج صنع القرار حيال موضوع الدراسة، وذلك باستخدام الادوات الإحصائية التالية :

1. التكرارات و النسب المئوية.
2. المتوسط الحسابي.
3. الانحراف المعياري.
4. معامل الثبات الفا كرومباخ.
5. معامل الارتباط.

المطلب 3 : ثبات و صدق أداة الدراسة

من اجل معرفة إجراءات ثبات و صدق الاستبيان، تم حساب قيمة الفا كرومباخ كما هي موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم 2-3 : قيمة معامل الثبات الفا كرومباخ

المحاور	عدد العبارات	قيمة الثبات
المحور الأول(المحاسبة البيئية)	10	0.902
المحور الثاني (أبعاد التنمية المستدامة)	17	0.696
البعد الأول (الاقتصادي)	06	0.884
البعد الثاني (الاجتماعي)	05	0.516
البعد الثالث(البيئي)	06	0.688
المجموع	27	0.799

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

من خلال الجدول نلاحظ ان معامل الفا كرومباخ لهذا الاستبيان قد بلغ 0.902 بالنسبة للمحور الاول(المحاسبة البيئية) اما في المحور الثاني(ابعاد التنمية المستدامة) فقد بلغ 0.696، فبالنسبة للبعد الاول (الاقتصادي) قد بلغ معامل الثبات قيمة 0.884، اما في البعد الثاني (الاجتماعي) قد بلغ معامل الثبات قيمة 0.516 وفي الاخير البعد الثالث(البيئي) قد بلغ معامل الثبات قيمة 0.688 ، وبالنسبة لجميع فقرات الاستبيان فقد بلغت قيمة معامل الثبات 0.799 وهذا ما يدل على ان المقياس يتسم بدرجة مقبولة من الثبات ، و تم حساب حساب معامل الارتباط سبيرمان بالنسبة للدرجة الكلية للاستبيان و كانت النتائج كما يلي :

الجدول رقم 2-4 : معامل سبيرمان لقياس الصدق الداخلي للاستبيان

corrélations					
		المحاسبة البيئية	البعد الاول (الاقتصادي)	البعد الثاني(الاجتماعي)	البعد الثالث (البيئي)
المحاسبة البيئية	Coefficient de corrélation	1	,497	,588	,761
	Sig. (bilatérale)		,006	,000	,002
	N	31	31	31	31
البعد الاول (الاقتصادي)	Coefficient de corrélation	,497*	1	,625*	,769
	Sig. (bilatérale)	,006		,004	,002
	N	31	31	31	31
البعد الثاني(الاجتماعي)	Coefficient de corrélation	,588	,625	1	,876
	Sig. (bilatérale)	,000	,004		,000
	N	31	31	31	31
البعد الثالث (البيئي)	Coefficient de corrélation	,761	,796	,876	1
	Sig. (bilatérale)	,002	,002	,000	
	N	31	31	31	31

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

المبحث الثاني : تحليل اتجاه اجابات افراد العينة حول متغيرات الدراسة

يتناول هذا المبحث تحليل بيانات الدراسة من خلال الاداة(استمارة الاستبيان) حيث تمت الاجابة على اسئلة الدراسة، و سنقوم بعرضها فيما يلي :

المطلب 1 :خصائص افراد عينة الدراسة : والذي يتضمن بيانات افراد عينة الدراسة، و الذي يتكون من 04 فقرات متمثلة في: الجنس، الفئة العمرية، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة.

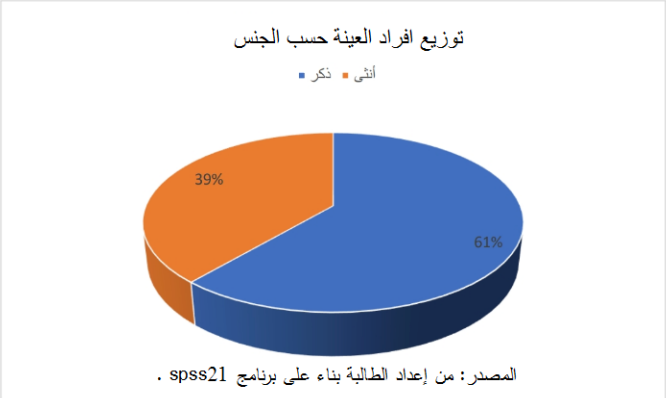
توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس : لقد تضمنت الدراسة كلا من الجنسين و ذلك لتمثيل المجتمع بطريقة سليمة، و الجدول التالي يوضح توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس.

الجدول رقم 2-5: توزيع افراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	19	61,29%
انثى	12	38,71%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

من خلال الجدول نلاحظ بلوغ الحجم الاجمالي لافراد العينة 31 فرد عينة، بحيث نلاحظ 19 فرد عينة يمثلون حجم الذكور بنسبة 61,29%. اما بالنسبة للافراد الاناث فقد بلغ عددهم 12 بنسبة 38,71% كما هو موضح من خلال الشكل التالي :



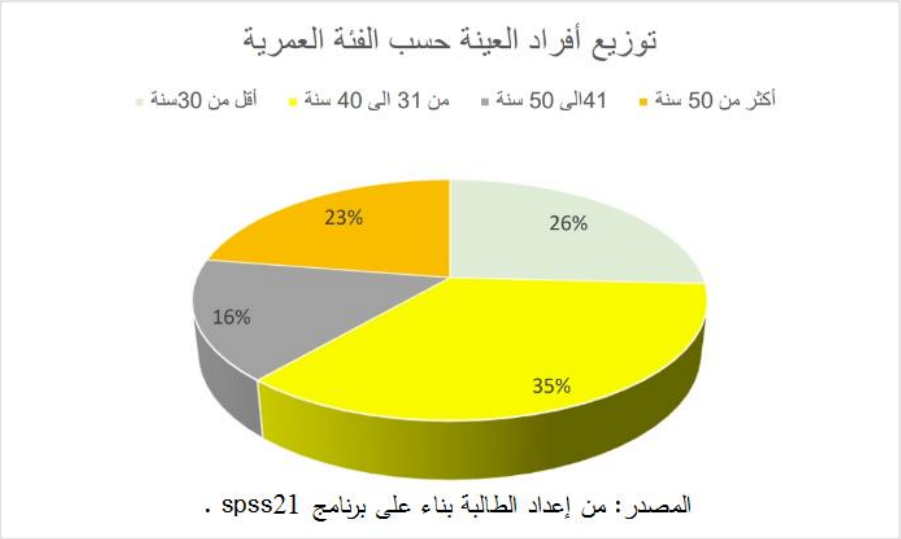
المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

الجدول رقم 2-6 : توزيع افراد العينة حسب متغير الفئة العمرية

الفئة العمرية	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	08	25,8%
من 31-40 سنة	11	35,5%
من 41-50 سنة	05	16,2%
اكثر من 50 سنة	07	22,5%
المجموع	31	100%

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

من خلال الجدول اعلاه و بالنظر الى تكرارات افراد عينة الدراسة و البالغ حجمهم اجمالا 31 فردا نلاحظ ان 08 افراد يمثلون حجم الذين بلغت اعمارهم اقل من 30 سنة بنسبة بلغت 25,8% ، اما حجم الذين بلغت اعمارهم من 31-40 سنة فقد كان عددهم 11 فرد بنسبة 35,5%، ومن 41-50 سنة فقد كان عدد الافراد 05 بنسبة تقدر ب 16,2% ،واكثر من 50 سنة كان حجم افرادها 07 افراد بنسبة 22,5% . وهذا ما هو موضح من خلال الشكل التالي :



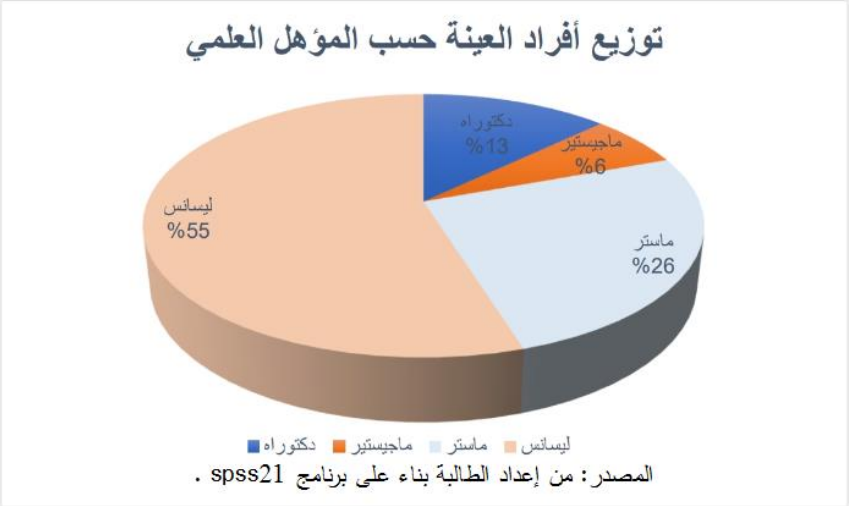
المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

الجدول رقم 2-7 : توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
دكتوراه	04	12,9%
ماجيستير	02	6,47%
ماستر	08	25,8%
ليسانس	17	54,83%
المجموع	31	100%

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

من خلال الجدول اعلاه و بالنظر الى تكرارت افراد عينة الدراسة و البالغ حجمها اجمالا 31 فردا نلاحظ ان 04 افراد منهم حاملي شهادات الدكتوراه بنسبة بلغت12,9% ، وتليها فئة الماجيستير بفردين(02 فرد) بنسبة بلغت 6,47% ، اما اصحاب شهادات الماستر فقد بلغ عددهم 08 افراد بنسبة 25,8% ، و في الاخير اصحاب شهادات الليسانس الذين بلغ عدهم 17 فرد بنسبة 54,83% . وهذا ما يوضحه الشكل التالي :



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

الجدول رقم 2-8: توزيع افراد العينة حسب الاقدمية

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
اقل من05 سنوات	03	9,67%
من 05-10 سنوات	07	22,58%
من 10-15 سنة	06	19,35%
اكثر من 15 سنة	15	48,4%
المجموع	31	100%

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

من خلال الجدول و بالنظر الى تكرارات افراد عينة الدراسة و البالغ حجمهم 31 فردا فنلاحظ ان 03 من الافراد هم اقل من 05 سنوات بنسبة 9,67% ، في حين اصحاب الفئة من 05-10 سنوات 07 افراد بنسبة 22,58% ، اما الفئة 10-15 سنة قدر عددهم ب 06 افراد بنسبة 19,35% ، في حين بلغ عدد العينة اكثر من 15 سنة 15 فردا بنسبة 48,4% . و الشكل التالي يوضح ما سبق :



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على برنامج spss21 .

المطلب 2 : اتجاهات افراد العينة حول المحاسبة البيئية

قبل التطرق الى اجابات افراد العينة حول المحاسبة البيئية يجب اولا تقييم المتوسطات الحسابية المرجحة . و يكون وفقا للطريقة التالية :

- ايجاد طول المدى و الذي يساوي :5-4 =1
- قسمة المدى على عدد الفئات :4/5 = 0.8
- بعد ذلك يضاف (0.8) الى الحد الادنى للمقياس فتصبح طريقة التقييم كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم 2-9 : تقييم فئة المتوسط المرجح

فئة المتوسط الحسابي المرجح	تقييم ليكارت الخماسي	درجة التقدير في الدراسة
[1- 1.8]	موافقة ضعيفة جدا	منخفض جدا
[2.6-1.8]	موافقة ضعيفة	منخفض
[3.4-2.6]	موافقة متوسطة	متوسط
[4.2-3.4]	موافقة عالية	مرتفع
[5-4.2]	موافقة عالية جدا	مرتفع جدا

المصدر : بودرجة رمزي" الابعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية و انعكاسها على صورة المؤسسة من وجهة نظر المستهلك" دراسة حالة عينة من المؤسسات الجزائرية ، اطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير. قسم العلوم التجارية . جامعة البليدة 2016 . ص 448

اولا : تحديد نتائج محور المحاسبة البيئية محل الدراسة(المحور الاول)

لقد جاءت نتائج الاستبيان في هذا المحور كما هي موضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم 2-10 : يمثل اجابات افراد العينة حول محور المحاسبة البيئية :

البيان		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
1.المحاسبة البيئة من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسات الجزائرية .	التكرار	–	–	2	16	13	4.35	0.6	02	مرتفع جدا
	النسبة	–	–	6.5	51.6	41.9				
2. تقوم المحاسبة البيئية بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة.	التكرار	–	–	–	13	18	4.58	0.5	01	مرتفع جدا
	النسبة	–	–	–	41.9	58.1				
3. تفيد المعلومات المالية المستخدمين لاعتمادهم عليها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.	التكرار	–	3	4	14	10	4	0.93	05	مرتفع
	النسبة	–	9.7	12.9	45.2	32.3				
4. تطبق المؤسسة تقنيات محاسبية تسمح لها بقياس الآثار البيئية لأنشطتها.	التكرار	5	17	8	1	–	2.16	0.73	10	منخفض
	النسبة	16.1	54.8	25.8	3.2	–				
5. يتم توصيل المعلومات الخاصة بالتكاليف البيئية للأطراف المستفيدين لها.	التكرار	6	9	14	2	–	2.39	0.88	09	منخفض
	النسبة	19.4	29	45.2	6.5	–				
6. يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية .	التكرار	–	–	5	21	5	4	0.58	04	مرتفع
	النسبة	–	–	16.1	67.7	16.1				
7. يساعد قياس التكاليف البيئية للمؤسسة في اتخاذ إجراءات لحماية البيئة	التكرار	–	11	8	10	2	3.1	0.98	07	متوسط
	النسبة	–	35.5	25.8	32.3	6.5				
8. تتحمل المؤسسة ضرائب بسبب الآثار البيئية لمنتجاتها .	التكرار	–	5	5	21	–	3.51	0.76	06	مرتفع
	النسبة	–	16.1	16.1	67.7	–				

9. يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسة .	التكرار	–	18	–	13	–	2.83	1	08	متوسط
	النسبة	–	58.1	–	41.9	–				
10. توجد بالمؤسسات الجزائرية كفاءات بشرية في مجال المحاسبة البيئية لها القدرة على تطبيقها.	التكرار	–	1	–	23	7	4.16	0.58	03	مرتفع
	النسبة	–	3.2	–	74.2	22.6				

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

من خلال الجدول أعلاه تتضح لنا عبارات المحور الأول كانت متفاوتة حسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة، والتي تم ترتيبها تنازليا وفقا لأعلى قيمة للمتوسط الحسابي وكذلك اقل قيمة للانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط كما يلي:

1. جاءت العبارة رقم 02 : تقوم المحاسبة البيئية بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة بالترتيب الأول بمتوسط حسابي 4.85 وانحراف معياري 0.5 وبمستوى أهمية مرتفع جدا مما يعني أن المحاسبة البيئية تحسن من جودة المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة.
2. جاءت العبارة رقم 01 : المحاسبة البيئية من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسات في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.35 و انحراف معياري قدره 0.6 و بمستوى أهمية مرتفع جدا، وهذه النتائج تدل على مدى حداثة مفهوم المحاسبة الخضراء الذي لا يزال مبهما لدى العديد من المؤسسات بالرغم من أهميته في الوجهات الإدارية الحديثة.
3. جاءت العبارة رقم 10 : توجد بالمؤسسات الجزائرية كفاءات بشرية في مجال المحاسبة البيئية لها القدرة على تطبيقها في الترتيب الثالث بمتوسط حسابي 4.16 و انحراف معياري 0.58 و بموافقة مرتفعة مما يعني أن المؤسسات الجزائرية لديها كفاءات بشرية في مجال المحاسبة البيئية بفضل التوعية و التدريب .
4. جاءت العبارة رقم 06 : يتم الافصاح عن المعلومات البيئية في تقارير منفصلة في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4 و انحراف معياري 0.58 و بموافقة متوسطة مما يدل على اهمية قياس التكاليف البيئية و الافصاح عنها في تقارير منفصلة لتعكس الشفافية و الجودة في هذه التقارير المالية .
5. جاءت العبارة رقم 03 : تفيد المعلومات المالية المستخدمين لاعتمادهم عليها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية في الترتيب الخامس بمتوسط حسابي 4 و بانحراف معياري 0.93 و بموافقة مرتفعة مما يدل على ان المعلومات المالية تساهم بشكل كبير في اتخاذ القرارات بالنسبة للمستخدمين و المستفيدين من هذه المعلومات .
6. جاءت العبارة رقم 08 : تتحمل المؤسسة ضرائب بسبب الاثار البيئية لمنتجاتها في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 3.51 و انحراف معياري 0.76 و بموافقة مرتفعة مما يدل على ان منتجات المؤسسة تسبب ضررا على المؤسسة لذلك يجب تحمل ضريبة للاثر البيئي .
7. جاءت العبارة رقم 07 : يساعد قياس التكاليف البيئية المؤسسة في اتخاذ اجراءات لحماية البيئة في الرتبة السابعة بمتوسط حسابي 3.1 و انحراف معياري 0.98 و بموافقة متوسطة

مما يدل على ان عملية قياس التكاليف البيئية تساهم في ايجاد حلول مناسبة للتقليل من مشاكل التلوث البيئي .

8. جاءت العبارة رقم 09 : يتم الافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسة في الرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2.83 و بانحراف معياري 1 و بموافقة متوسطة مما يدل على تشتت افراد العينة حول اذا كانت التكاليف البيئية تحرر في قوائم منفصلة او في القوائم المالية للمؤسسة لتعكس شفافيتها و جودتها .
9. جاءت العبارة رقم 05 : يتم توصيل المعلومات الخاصة بالتكاليف البيئية للاطراف المستفيدين لها في الرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 2.39 و بانحراف معياري 0.88 و بموافقة منخفضة مما يدل على ان المعلومات البيئية تفيد الاطراف المستخدمين لها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.
10. جاءت العبارة رقم 04 : تطبق المؤسسة تقنيات محاسبية تسمح لها بقياس الاثار البيئية لانشطتها في الرتبة العاشرة بمتوسط حسابي 2.16 و بانحراف معياري 0.73 و بمستوى اهمية منخفض مما يدل على ان المؤسسات لا تستطيع حساب الضرر الحقيقي البيئي جراء انشطتها و بالتالي لا توجد تقنيات محاسبية تسمح بقياس الضرر الحقيقي للبيئة و الافصاح و تحمل الضرائب عنه .

المطلب 3: اتجاهات افراد العينة حول التنمية المستدامة :

اولا : تحديد نتائج البعد الاقتصادي لاثار التنمية المستدامة : لقد جاءت نتائج هذا الاستبيان في هذا الجزء من المحور الثاني كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم 2-11 : يمثل اجابات افراد العينة حول البعد الاقتصادي :

البيان		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
1.تساعد معلومات المحاسبة البيئية في دعم قرار تطوير المنتج من خلال استخدام التكنولوجيا الخضراء .	التكرار	5	–	11	13	2	3.22	1.14	04	متوسط
	النسبة	16.1	–	35.5	41.9	6.5				
2. تلعب المحاسبة البيئية دورا ايجابيا في نجاح خطط التنمية الاقتصادية .	التكرار	–	–	3	7	21	4.58	0.67	01	مرتفع جدا
	النسبة	–	–	9.7	22.6	67.7				
3. تعمل المحاسبة البيئية على تزويد المؤسسات بالمعلومات	التكرار	–	–	2	22	7	4.16	0.52	02	مرتفع

البيئية للاستخدام الامثل للموارد الطبيعية .	النسبة	–	–	6.5	71	22.6				
4. تهدف المحاسبة البيئية للوصول لمستوى اعلى في الكفاءة في العمل داخل المؤسسات .	التكرار	–	13	16	2	–	2.64	0.60	05	متوسط
	النسبة	–	41.9	51.6	6.5	–				
5. تساعد المحاسبة البيئية ادارة المؤسسات على الاهتمام بشكاوي الزبائن و تحرص على حلها بصورة عاجلة .	التكرار	–	20	6	4	1	2.54	0.85	06	منخفض
	النسبة	–	64.5	19.4	12.9	3.2				
6. تسمح المحاسبة البيئية للمؤسسات من مجاراة التوسع الاقتصادي و الصناعي	التكرار	2	3	2	17	7	3.77	1.11	03	مرتفع
	النسبة	6.5	9.7	6.5	54.8	22.6				

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

1. جاءت العبارة رقم 02 : تلعب المحاسبة البيئية دورا ايجابيا في نجاح خطط التنمية الاقتصادية في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي 4.58 و بانحراف معياري 0.67 و بموافقة مرتفعة جدا مما يدل على ان المحاسبة البيئية لها دور مهم وفعال في التنمية المستدامة و نجاح خططها .
2. جاءت العبارة رقم 03 : تعمل المحاسبة البيئية على تزويد المؤسسات بالمعلومات البيئية للاستخدام الامثل للموارد الطبيعية في الرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.16 و بانحراف معياري 0.52 و بمستوى اهمية مرتفع مما يدل على اهمية المعلومات البيئية في الحفاظ على الموارد الطبيعية و التقليل من التلوث البيئي .
3. جاءت العبارة رقم 06 : تسمح المحاسبة البيئية للمؤسسات من مجارات التوسع الاقتصادي و الصناعي في الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.77 و بانحراف معياري 1.11 مما يدل على تشتت اجابات افراد العينة و بمستوى اهمية مرتفع مما يدل على اهمية مجاراة التوسع الاقتصادي و الصناعي و التطور التكنولوجي .
4. جاءت العبارة رقم 01 : تساعد معلومات المحاسبة البيئية في دعم قرار تطوير المنتج من خلال استخدام التكنولوجيا الخضراء في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.22 و بانحراف معياري قدره 1.14 مما يدل على تشتت اجابات افراد العينة لان الانحراف المعياري مرتفع و بمستوى اهمية متوسط ، مما يدل على ان المحاسبة البيئية تلعب دورا مهما في تطوير منتجات المؤسسة .
5. جاءت العبارة رقم 04 : تهدف المحاسبة البيئية للوصول لمستوى اعلى في الكفاءة في العمل داخل المؤسسات في الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2.64 و بانحراف معياري 0.6 و بمستوى اهمية متوسط ، مما يدل على ان المحاسبة البيئية من اهم اهدافها التحفيزات المادية و المعنوبة لعمال المؤسسة الوصول لمستوى اعلى في الكفاءة في العمل.
6. جاءت العبارة رقم 06 : تساعد المحاسبة البيئية ادارة المؤسسات على الاهتمام بشكاوي الزبائن وتحرص على حلها بصورة عاجلة في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 2.54 و بانحراف معياري 0.85 و بمستوى اهمية منخفض ، مما يدل على ان المحاسبة البيئية ليس من اولوياتها الاهتمام بشكاوي الزبائن بل هناك مصلحة مختصة بذلك .

ثانيا : تحديد نتائج البعد الاجتماعي لاثار التنمية المستدامة : لقد جاءت نتائج هذا الاستبيان في هذا الجزء من المحور الثاني كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم2-12 : يمثل اجابات افراد العينة حول البعد الاجتماعي:

البيان		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري	الترتيب	الاتجاه
1.تسعى المحاسبة البيئية لابتكار منتجات مستدامة تحقق رفاهية المجتمع .	التكرار	–	2	–	12	17	4.41	0.80	01	مرتفع جدا
	النسبة	–	6.5	–	38.7	54.8				
2. تسمح المحاسبة البيئية بنشر ثقافة حماية الصحة العامة .	التكرار	–	5	5	21	–	3.51	0.76	03	مرتفع
	النسبة	–	16.1	16.1	67.7	–				
3. حسب مبادئ المحاسبة البيئية فان الاستغلال الامثل و العقلاني للموارد الطبيعية يساهم في القضاء على الفقر .	التكرار	5	10	16	–	–	2.35	0.75	05	منخفض
	النسبة	16.1	32.3	51.6	–	–				
4.تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على الالتزام بمجموعة من الانشطة الاجتماعية التي تساهم في حماية و تنمية المجتمع .	التكرار	–	1	1	18	11	4.25	0.68	02	مرتفع جدا
	النسبة	–	3.2	3.2	58.1	35.5				
5. الاهتمام بالمحاسبة البيئية يؤدي الى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الاجيال المقبلة .	التكرار	3	12	13	3	–	2.51	0.81	04	منخفض
	النسبة	9.7	38.7	41.9	9.7	–				

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

1. جاءت العبارة رقم 01 : تسعى المحاسبة البيئية لابتكار منتجات مستدامة تحقق رفاهية المجتمع في الرتبة الاولى بمتوسط حسابي 4.41 و بانحراف معياري 0.8 و بمستوى اهمية مرتفع جدا و هذا دلالة على ان قياس التكاليف البيئية يسمح للمؤسسة بادخال تعديلات في جانب الانتاج للحصول على منتجات خضراء مستدامة ، هذه الاخيرة تحافظ على البيئة وعلى الصحة العامة و منه تحقيق رفاهية المجتمع .
2. جاءت العبارة رقم 04 : تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على الالتزام بمجموعة من الانشطة الاجتماعية التي تساهم في حماية و تنمية المجتمع في التربة الثانية بمتوسط حسابي 4.25 و بانحراف معياري 0.68 و مستوى اهمية مرتفع جدا و هذا يدل على ان المعلومات البيئية الناتجة عن عملية القياس عن المحاسبة البيئية تساعد بمجموعة انشطة اجتماعية التي تساهم بشكل كبير في اعداد خطط فعالة لتحقيق التنمية الاجتماعية .
3. جاءت العبارة رقم 02 : تسمح المحاسبة البيئية بنشر ثقافة حماية الصحة العامة في التربة الثالثة بمتوسط حسابي 3.25 و بانحراف معياري 0.76 و مستوى اهمية مرتفع هذه النتيجة تبين ان الافراد يتفقون على ان المحاسبة الخضراء تساهم في حماية الصحة العامة من خلال حماية البيئة المحيطة بالافراد و العمل على ترشيد استهلاك المواد الاولية و تقليص انبعاث الغازات المسببة للامراض .
4. جاءت العبارة رقم 05 : الاهتمام بالمحاسبة البيئية يؤدي الى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الاجيال المقبلة في الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 2.51 و بانحراف معياري 0.81 و مستوى اهمية منخفض وهذا دليل على ان المحاسبة الخضراء تلبي احتياجات الحاضر ولا تمس بقدرة الاجيال اللاحقة بفضل ترشيد و عقلانية استعمال المواد الاولية و مصادر الطاقو والذي لا يكون الا بقياس التكاليف البيئية .
5. جاءت العبارة رقم 03 : في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 2.35 و بانحراف معياري 0.75 و مستوى اهمية منخفض وهذا دليل على ان الافراد لا يتفقون حول اذا كانت المحاسبة الخضراء تساهم في القضاء على الفقر و خاصة على المدى القريب او بطريقة مباشرة ،و انما تساهم في تقليص نسبة الفقر للاجيال المستقبلية عن طريق الاستغلال العقلاني و الرشيد للموارد الطبيعية التي تتميز بالندرة .

ثالثا : تحديد نتائج البعد البيئي لاثار التنمية المستدامة : لقد جاءت نتائج هذا الاستبيان في هذا الجزء كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم2-13 : يمثل اجابات افراد العينة حول البعد البيئي: المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

العبارات		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	متوسط حسابي	انحراف معياري	الترتيب	الاتجاه
1.تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على اعداد تقارير حول الاثار البيئية لانشطتها .	التكرار	–	–	–	16	15	4.48	0.5	01	مرتفع جدا
	النسبة	–	–	–	51.6	48.4				
2. توفر المحاسبة البيئية معلومات لكافة الاطراف المستفيدة و المستخدمة لها لرسم سياسة التنمية البيئية.	التكرار	–	1	2	10	18	4.45	0.76	02	مرتفع جدا
	النسبة	–	3.2	6.5	32.3	58.1				
3. يعبر الافصاح عن المعلومات البيئية عن مدى التزام المؤسسة بالقوانين و التشريعات البيئية.	التكرار	–	2.1	8	2	–	2.38	0.61	06	منخفض
	النسبة	–	67.7	25.8	6.5	–				
4. تساعد المعلومات البيئية المؤسسة على اجراء دورات تحسيسية لعمالها باهمية الحفاظ على البيئة.	التكرار	–	–	2	14	15	4.41	0.62	03	مرتفع جدا
	النسبة	–	–	6.5	45.2	48.4				
5. تساعد المعلومات البيئية المؤسسة على اختيار موقع الانتاج لتفادي انتشار النفايات و الفضلات في الاماكن المحيطة.	التكرار	2	–	3	12	14	4.16	1.06	05	مرتفع
	النسبة	6.5	–	9.7	38.7	45.2				
6.تساعد تقارير المحاسبة البيئية المؤسسة في اتباع اساليب حديثة في تصميم منتجاتها بطريقة تساعد على تقليل المخلفات و جعل منتجاتها صديقة للبيئة.	التكرار	–	2	3	9	17	4.32	0.9	04	مرتفع جدا
	النسبة	–	6.5	9.7	29	54.8				

1. جاءت العبارة رقم 01 : تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على اعداد تقارير حول الاثار البيئية لانشطتها في المرتبة الاولى بمتوسط حسابي 4.48 و بانحراف معياري 0.5 و بمستوى اهمية مرتفع جدا و هذا يدل على اهمية المحاسبة البيئية في المحافظة على البيئة من خلال تقييم الاثر الناتج عن المخلفات الصناعية و اعداد تقارير مالية عن الاثر البيئي .
2. جاءت العبارة رقم 02 : توفر المحاسبة البيئية معلومات لكافة الاطراف المستفيدة و المستخدمة لها لرسم سياسة التنمية البيئية في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.45 و بانحراف معياري 0.76 و بمستوى اهمية مرتفع جدا، هذه النتيجة تبين اهمية المعلومات التي توفرها المحاسبة الخضراء لمستخدميها و مدى مساهمتها في تحسين التنمية البيئية.
3. جاءت العبارة رقم 04 : تساعد المعلومات البيئية المؤسسة على اجراء دورات تحسيسية لعمالها باهمية الحفاظ على البيئة في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 4.41 و بانحراف معياري 0.62 و بمستوى اهمية مرتفع جدا وهذا دلالة على انه يجب على المؤسسة اجراء دورات تدريبية و ندوات تحسيسية لاهمية المحافظة على البيئة و التقليل من مشاكل التلوث البيئي .
4. جاءت العبارة رقم 06 : تساعد تقارير المحاسبة البيئية المؤسسة في اتباع اساليب حديثة في تصميم منتجاتها بطريقة تساعد على تقليل المخلفات و جعل منتجاتها صديقة للبيئة في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4.32 و بانحراف معياري 0.9 و بمستوى اهمية مرتفع جدا هذه النتائج تدل على اهمية التقارير البيئية التي تساعد على خلق منتوج غير ضار بالبيئة و لا يترك اي مخلفات قد تضر بها .
5. جاءت العبارة رقم 05 : تساعد المعلومات البيئية المؤسسة على اختيار موقع الانتاج لتفادي انتشار النفايات و الفضلات في الاماكن المحيطة في الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 4.16 و بانحراف معياري 1.06 و بمستوى اهمية مرتفع و هذا دلالة على ان مكان الانتاج يلعب دورا مهما في انتشار الفضلات و النفايات لذلك تساعد معلومات المحاسبة البيئية على اختيار موقع عمل و انتاج مناسبين للانقاص من الفضلات و الغازات المنبعثة.
6. جاءت العبارة رقم 03 : يعبر الافصاح عن المعلومات البيئية عن مدى التزام المؤسسة بالقوانين و التشريعات البيئية في الرتبة السادسة بمتوسط حسابي 2.38 و بانحراف معياري 0.61 و بمستوى اهمية منخفض دلالة على ان المؤسسة ملزمة بتطبيق القوانين و

التشريعات البيئية في اعداد تقاريرها البيئية حتى تكون هذه التقارير عاكسة للصورة الحقيقية للاثر البيئي الناتج .

المبحث الثالث : اختبار الفرضيات و تحليل النتائج :

المطلب 1 : نتائج اختبار الفرضية الرئيسية :

لاختبار الفرضية الرئيسية و التي تنص على انه: **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ابعاده الثلاث(البعد الاقتصادي ،البعد الاجتماعي و البعد البيئي)**نستخدم الاسلوب الاحصائي معامل الارتباط بيرسون لمعرفة العلاقة بين المتغيرين كما هي مبينة في الجدول التالي :

جدول رقم 2-14 : يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة :

المتغيرات	حجم العينة	معامل الارتباط المحسوب R	Sig
المحاسبة البيئية	31	0.670	0.02
التنمية المستدامة			

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

من خلال الجدول رقم(14) نلاحظ قيمة معامل الارتباط بيرسون المحسوبة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة قدرت قيمته ب 0.670 و هي قيمة دالة عن مستوى الدلالة المعنوية 0.02 ،و هي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05 مما يمكن القول انه : توجد علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة.

اي: يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة انه : **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ابعاده الثلاث(البعد الاقتصادي ،البعد الاجتماعي و البعد البيئي)** .

و: نقبل الفرضية البديلة اي : **توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ابعاده الثلاث(البعد الاقتصادي ،البعد الاجتماعي و البعد البيئي)** .

المطلب 2 : نتائج اختبار الفرضيات الفرعية:

اولا : نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى : لاختبار الفرضية الفرعية الاولى و التي تنص على انه: **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي** ، نستخدم الاسلوب الاحصائي معامل الارتباط بيرسون لمعرفة العلاقة بين المتغيرين كما هي مبينة في الجدول التالي :

جدول رقم 2-15: يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة:

المتغيرات	حجم العينة	معامل الارتباط المحسوب R	Sig
المحاسبة البيئية	31	0.497	0.006
البعد الاقتصادي			

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

من خلال الجدول رقم(15) نلاحظ قيمة معامل الارتباط بيرسون المحسوبة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة قدرت قيمته ب0.497 و هي قيمة دالة عن مستوى الدلالة المعنوية 0.006 ،و هي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05 مما يمكن القول انه : توجد

علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة.

وعليه: يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة انه : **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي.**

و: نقبل الفرضية البديلة اي : **توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي.**

ثانيا: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية : لاختبار الفرضية الفرعية الثانية و التي تنص على انه: **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي** ، نستخدم الاسلوب الاحصائي معامل الارتباط بيرسون لمعرفة العلاقة بين المتغيرين كما هي مبينة في الجدول التالي :

جدول رقم 2-16: يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة:

المتغيرات	حجم العينة	معامل الارتباط المحسوب R	Sig
المحاسبة البيئية	31	0.588	0.000
البعد الاقتصادي			

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

من خلال الجدول رقم(16) نلاحظ قيمة معامل الارتباط بيرسون المحسوبة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة قدرت قيمته ب0.588 و هي قيمة دالة عن مستوى الدلالة المعنوية 0.000 ،و هي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05 مما يمكن القول انه : توجد

علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة البيئية و البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة.

وعليه: يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة انه : **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.**

و: نقبل الفرضية البديلة اي : **توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي.**

ثالثا: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة : لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة و التي تنص على انه: **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي** ،نستخدم الاسلوب الاحصائي معامل الارتباط بيرسون لمعرفة العلاقة بين المتغيرين كما هي مبينة في الجدول التالي :

جدول رقم 2-17: يمثل العلاقة بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي للتنمية المستدامة:

المتغيرات	حجم العينة	معامل الارتباط المحسوب R	Sig
المحاسبة البيئية	31	0.761	0.002
البعد الاقتصادي			

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على معطيات spss21 .

من خلال الجدول رقم(17) نلاحظ قيمة معامل الارتباط بيرسون المحسوبة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة قدرت قيمته ب0.761 و هي قيمة دالة عن مستوى الدلالة

المعنوية 0.002 ،و هي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05 مما يمكن القول انه : توجد علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة البيئية و البعد البيئي للتنمية المستدامة.

وعليه: يتم رفض الفرضية الصفرية القائلة انه : **لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي.**

و: نقبل الفرضية البديلة اي : **توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (a≤0.05) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي.**

وعليه :

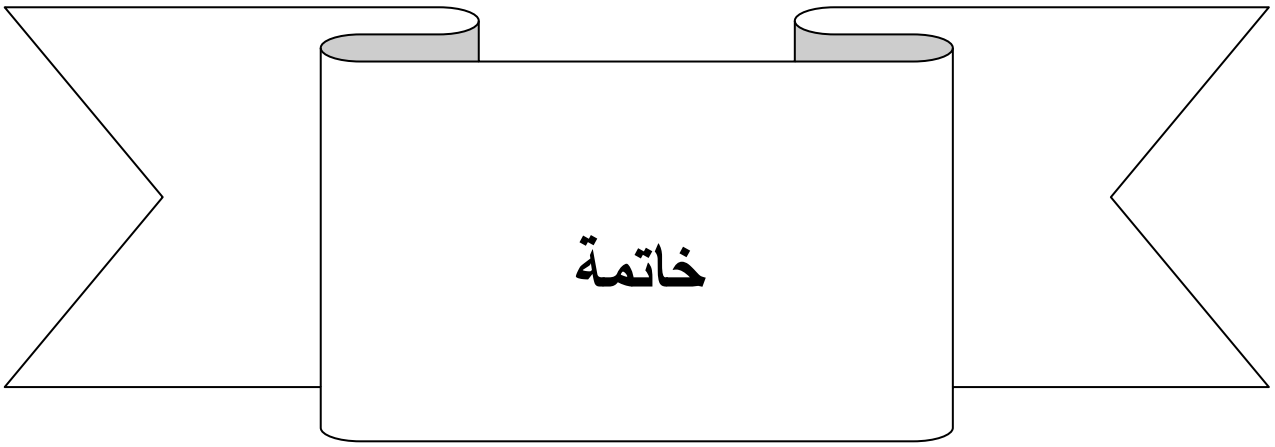
يمكن ترتيب اثر المحاسبة الخضراء على ابعاد التنمية المستدامة حسب درجات الارتباط بين المتغير المستقل(المحاسبة البيئية) و ابعاد المتغير التابع(البعد الاقتصادي ،البعد الاجتماعي، البعد البيئي) كما يلي :

- احتل البعد البيئي المرتبة الاولى من حيث تاثره بانشطة المحاسبة الخضراء اذ بلغت درجة الارتباط 76.1% و هي علاقة ايجابية و منطقية باعتبار ان النشاط الرئيسي للمحاسبة الخضراء يهتم بالتكاليف البيئية.
- احتل البعد الاجتماعي المرتبة الثانية من حيث تاثره بانشطة المحاسبة الخضراء اذ بلغت درجة الارتباط 58.8% .
- احتل البعد الاقتصادي المرتبة الثالثة من حيث تاثره بانشطة المحاسبة الخضراء اذ بلغت درجة الارتباط 49.7% .

خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا و تحليلنا لنتائج الدراسة الميدانية التي قمنا بها في هذا الفصل توصلنا الى النتائج الرئيسية التالية :

- اظهرت الدراسات ان هناك موافقة عالية ذات دلالة احصائية من طرف افراد عينة الدراسة على اهمية تطبيق انظمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية حيث بلغ المتوسط الحسابي لها 3.5 و هي درجة مرتفعة وفق مقياس ليكارت الخماسي.
- اظهرت نتائج الاستبيان موافقة عالية من طرف افراد عينة الدراسة على اهمية قياس التكاليف البيئية و الافصاح عنها و مساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة من خلال الابعاد الثلاثة لها. حيث احتل البعد البيئي المرتبة الاولى بمتوسط حسابي 4.03 بعده البعد الاقتصادي بمتوسط حسابي 3.48 و في الاخير البعد الاجتماعي بمتوسط حسابي 3.4
- كما اظهرت نتائج الاستبيان ان هناك علاقة ارتباط ايجابية و قوية بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة حيث بلغت قيمة الارتباط 67% ،وهذا ما يؤكد التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق المحاسبة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة .


خاتمة

خاتمة :

تعمل المؤسسات بمختلف انواعها على تبني او تطبيق كل نظام من شانه المحافظة على البيئة، و المحاسبة الخضراء واحدة من هذه الانظمة التي من شانها المساهمة في تحقيق ذلك باعتبارها جامعة بين البيئة و الاقتصاد، حيث تعد المحاسبة البيئة فرعا من فروع المحاسبة الذي يهدف الى تحديد نتيجة اعمال المؤسسة و مركزها المالي من خلال بعد بيئي و ذلك لان المؤسسة لها علاقة بمختلف فئات المجتمع، حيث انه على المؤسسات مراعاة مسؤوليتها تجاه البيئة و المجتمع و ذلك بالوفاء بالتزاماتها الملقاة على عاتقها من اثار سلبية نتيجة نشاطاتها الاقتصادية. و بالفعل ظهرت جهود كبيرة و محاولات جادة في تبني التكاليف البيئية و ان اختلفت اساليب و طرق القياس المحاسبي لها.

وقد توصلنا الى جملة من النتائج النظرية و الميدانية من خلال هذه الدراسة نذكرها فيما يلي:

النتائج النظرية :

- البيئة هي الوسط المحيط بالمؤسسة و الذي يشمل على الهواء، الماء، التربة، الموارد الطبيعية و النباتات و الانسان و الحيوان و تمتد الى الاوساط المحيطة من ضمن المؤسسة الى النظام العالمي.
- التكاليف البيئية هي تكاليف الاجراءات المتخذة لادارة الاثار البيئية التي تترتب على نشاط المؤسسة بطريقة مسؤولة بيئيا، فضلا عن التكاليف الاخرى التي تتطلبها الاهداف و المتطلبات البيئية للمؤسسة .
- المحاسبة البيئية هي الاداة التي تمد المستفيدين من المعلومات المحاسبية و متخذي القرار بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لاعطاءه صورة كاملة عن الاداء البيئي و ذلك من خلال عمليتي القياس و الافصاح المحاسبي البيئي.

- التنمية المستدامة تتمثل في تلبية حاجات الاجيال الحالية دون المساس بامكانية تلبية حاجات الاجيال القادمة و هي النموذج الذي يسمح بتحقيق التوازن بين كل من التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و ضمان استمرارية توازن النظام البيئي.
- يعتبر القياس و الافصاح المحاسبي عن الاداء البيئي ركيزة من ركائز المحاسبة الخضراء ومؤشرا ذو اتجاهين، يوضح ما اذا كانت المؤسسات الصناعية مدركة للقضايا التي تؤثر في بقاءها و استمرارها من جهة، ومن جهة اخرى مقياسا لمستخدمي القوائم المالية للوقوف على الاحداث البيئية و جهود المؤسسات نحو ادارة البيئة و الاثار المالية المترتبة عليها.

نتائج اختبار الفرضيات :

- اظهرت النتائج الاحصائية ان هناك موافقة عالية ذات دلالة احصائية من طرف افراد عينة الدراسة على اهمية تطبيق انظمة المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية حيث بلغ المتوسط الحسابي لها 3.5 بدرجة اهمية مرتفعة حسب سلم ليكارت الخماسي .
- كذلك اظهرت النتائج الاحصائية ابعاد التنمية المستدامة و متوسطاتها على النحو الاتي :
  - البعد البيئي للتنمية المستدامة في الرتبة الاولى بمتوسط حسابي مقدر ب 4.03
  - البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة في الرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 3.48
  - البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة في الرتبة الثالثة و الاخيرة بمتوسط حسابي ب 3.4
- اظهرت نتائج الاستبيان ان هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ابعاده الثلاث(البعد الاقتصادي، البعد الاجتماعي و البعد البيئي). وعليه ننفي الفرضية الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال ابعاده الثلاث. حيث توصلنا الى وجود ارتباط قوي 67% بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة.

- اظهرت نتائج الاستبيان ان هناك علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي، وعليه ننفي الفرضية الفرعية الاولى الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي. حيث احتل المرتبة الثانية بدرجة ارتباط49.7%.
- اما البعد البيئي الذي احتل المرتبة الاولى و هذا ما تبينه درجة الارتباط التي بلغت 76.1% و هي علاقة ايجابية قوية و هذا ما دفعنا الى نفي الفرضية الفرعية الثالثة الصفرية التي تنص على انه لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي.
- كذلك اظهرت نتائج الاستبيان ان البعد الاجتماعي احتل المرتبة الثالثة بدرجة ارتباط قدرت ب 58.8%و هذا ما دفعنا الى نفي الفرضية الفرعية الثانية الصفرية القائلة انه : لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة ($a\leq0.05$) للمحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي و استبدالها بالفرضية البديلة .

التوصيات :

- تنمية الوعي لدى المؤسسات باهمية المحاسبة الخضراء و دورها في تقديم المعلومات عن الانشطة البيئية بالمؤسسة التي تسمح باتخاذ القرار و القيام بعملية التحسين و التطوير المستمر.
- سن القوانين و التشريعات التي تلزم المؤسسات بتبني معايير المحاسبة الخضراء و ضرورة حماية البيئة و المحافظة عليها في ظل مسؤولية المؤسسة البيئية و الاجتماعية.
- ضرورة وضع نظام للمحاسبة البيئية باعتبارها نظاما فرعيا ضمن نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية.

- توصية المؤسسات بتطبيق المحاسبة البيئية بغض النظر عن النشاط الذي تمارسه حيث اي نشاط صناعي سيكون بالضرورة له تاثير بيئي سلبي، بغض النظر عن حجم المؤسسة وراس مالها.
- منح المؤسسات التي تحافظ على البيئة امتيازات من قبل الحكومة كاعفاءات ضريبية او تخفيض الضرائب المفروضة عليها وذلك لتشجيعها على حماية البيئة.
- على المؤسسات ان تعمل على توظيف مفاهيم المحاسبة البيئية في مواجهة تلوث البيئة وتحقيق التنمية المستدامة.

افاق الدراسة :

- المحاسبة البيئية و دورها في ادارة المخاطر البيئية .
- واقع محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية.
- دراسة مساهمة النظام الجبائي لتحقيق التنمية المستدامة.
- دور المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات الاستثمارية.
- تاثير المحاسبة البيئية على التنمية الاجتماعية .

قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية :

1/- الكتب :

- احمد جابر بدران، **التنمية الاقتصادية و التنمية المستدامة**، مركز الدراسات الفقهية والاقتصادية، كلية الاقتصاد و الإدارة، جامعة 6 أكتوبر، القاهرة، مصر،2014.
- إبراهيم جابر السيد، **محاسبة التلوث البيئي**، دار غيداء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن 2013، الطبعة الأولى.
- تر محمد علي و ردم،**العالم ليس للبيع-مخاطر العولمة على التنمية المستدامة**، الدار الأهلية للنشر و التوزيع، الأردن،2003، الطبعة الأولى.
- خالد مصطفى القاسم، **إدارة البيئة و التنمية المستدامة في ظل العولمة المعاصرة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،2007.
- دوجلاس موسشيت، **مبادئ التنمية المستدامة**، ترجمة بهاء شهين، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، القاهرة، مصر، 2000.
- زينب صالح الاشواح، **الاطراد و البيئة و مداواة البطالة**، دار غريب للطباعة و النشر و التوزيع، مصر،2003.
- سيد عطاء الله السيد، **المفاهيم المحاسبية الحديثة**، دار الراية للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 2009، الطبعة الأولى.
- عبد المجيد قدي، **الاقتصاد البيئي**، دار الخلدونية للنشر و التوزيع، الجزائر2010، الطبعة الأولى.
- عفاف إسحاق أبو زر، **المحاور الأساسية للقياس المحاسبي للأصول باستخدام مفهوم القيمة العادلة في إطار المحاسبة الدولية**، جامعة البتراء، الأردن،2008.
- فارس احمد الخرجي، **الإدارة البيئية**، دار الكنوز المعرفية العلمية للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 2007، طبعة أولى.

- قادري محمد الطاهر، **التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية و التطبيق** مكتبة حسن العصرية، بيروت، لبنان، 2013.
- مطاوع السعيد السيد مطاوع، **المحاسبة البيئية الاجتماعية**، دار الكتب المصرية الإسكندرية، مصر، 2017.

2/- الرسائل و المذكرات الجامعية :

- جرموني أسماء،" **دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية**"، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2015/2014 .
- حميدة بوعموشة ،"**دور القطاع السياحي في تمويل الاقتصاد الوطني لتحقيق التنمية المستدامة**"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر2012.
- ريزان نصور، أيام ياسين، "**تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي**"، دراسة ميدانية للشركة العامة لمصفاة بانياس، رسالة دكتوراه.
- سعيدي سياف حنان ،"**القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية و الإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية.** مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية ، علوم التسيير، جامعة قسنطينة 2 ،2014/2013.
- فارس طلوش ، "**دور التسويق في التنمية المستدامة**"،رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي 2017/2016.

- فضل كمال سالم ،"**مدى أهمية القياس و الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية أثره على اتخاذ القرارات المالية**"، مذكرة ماجستير في المحاسبة و التمويل الجامعة الإسلامية ،غزة ، 2008.
- لخضر بن علية ،"**دور الاستثمار السياحي في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر**" أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص الإدارة البيئية و السياحة ، جامعة الجزائر3 2018.
- منى عبد الله حمد،" **اثر قياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها في رفع كفاءة الأداء البيئي**"، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة ،جامعة دمشق سوريا 2014.
- مهاوت لعبيدي،"**القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي**"، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2010 2011.
- نجلاء محمد مديح العاصي، "**دور المحاسبة البيئية في زيادة فعالية تقييم الأداء في منظمات الإعمال**"، مذكرة ماجستير، جامعة قناة السويس مصر،2001.
- ولد باحمو سمير، "**دور التدقيق البيئي في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة**"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة احمد دراية ، الجزائر2017.
- يحي جمال اللولو ،"**مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العامة في قطاع غزة** " مذكرة ماجستير في العلوم المحاسبية و التمويل، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية ، غزة.

3/- المجلات :

- أمل عبد الحسين ،"**واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشات الصناعية**"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الإدارية المجلد08 ، العدد31، العراق 2014.
- آمنة تونسي ، إبراهيم بورنان ، "**دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة**"، مجلة دراسات و أبحاث ، العدد27، جوان2017 السنة التاسعة.
- زهواني رضا،" **دور و أهمية التكاليف البيئية في قياس و تقييم مستوى الأداء البيئي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة**"، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد الأول العدد السادس، جامعة الوادي ، الجزائر.
- عادل البهلول، حميدان الطاهر، "**الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للاسمنت ليبيا**"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ، المجلد27 العدد01 ، 2010.

- عبد الله عبد المنعم قليح ،"**قياس و تحليل تكاليف الأداء البيئي لترشيد قرارات الاستثمار في نظم الإدارة البيئية**"، مجلة الدراسات المالية و التجارية بقسم المحاسبة ، كلية التجارة ،جامعة القاهرة ، العدد 01 ، مارس 2008.
- عبد الرزاق قاسم الشحاذة ، "**القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة و تأثيره على قدراتها التنافسية في مجال الجودة**"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ،المجلد 26 ، العدد 01 ، 2010.
- فارس جميل الصوفي،حسن مفلح، جهاد قراقيش ، "**أهمية التكاليف البيئية و الإفصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية في الشركات الصناعية**" مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، جامعة بغداد ، العدد29 ، 2012.
- موزارين عبد المجيد، بربري محمد الأمين ، "**قياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو التنمية المستدامة** " مجلة العلوم الإدارية

والمالية ،جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد 09، العدد 01، ديسمبر 2017.

- نجوى عبد الصمد، زكية مقري ، "**واقع القياس المحاسبي البيئي في مؤسسات الاسمنت العمومية**"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، العدد04 جوان 2016.
- وفاء عمر الثوم الحاج،" **اثر التكاليف البيئية على تقويم أداء المنشات الصناعية**" مجلة الدراسات العليا، المجلد 07 العدد 28، جامعة النيلين، 2017.
- يزيد تقرارات و آخرون ، "**الاقتصاد الأخضر تنمية مستدامة تكافح التلوث**" ، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الإدارية ، العدد08 ، ديسمبر 2017.

4/- الملتقيات العلمية :

- جميلة الجوزي ، " **أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية**"، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية ، يومي 21/20 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة2012.
- جبار بوكثير، بسمة مناخ، "**القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الصناعية**"، مداخلة من ملتقى حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة لخضر حمه ، الوادي، الجزائر، يومي 07/06 ديسمبر 2017.
- حنيش احمد ، بوضياف حفيظ ،"**التنمية المستدامة و المحافظة على البيئة أساس الاستثمار في الطاقات المتجددة**" المداخلة في المؤتمر العلمي الدولي حول استراتيجيات الطاقات المتجددة و دورها في تحقيق التنمية المستدامة(دراسة تجارب الدول) كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة البليدة2 ، الجزائر، يومي 23-24 افريل 2018.

- خالد الخطيب، رندة ديب الدبل،" **المحاسبة البيئية و مشاكل القياس و الإفصاح المحاسبي للأداء البيئي**" ورقة بحثية مقدمة في المؤتمر العلمي الدولي بعنوان اقتصاديات البيئة و العولمة ،جامعة الزيتونة ، عمان2009.
- عبد الرحمان بوطيبة ، هشام مكي ،"**دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة**"، الملتقى الوطني حول المسؤولية الاجتماعية، جامعة تيارت ، 2014.
- نوال بن عمارة ،"**المحاسبة عن الأداء البيئي الآفاق و المعوقات مداخلة من الملتقى الدولي نحو نمو المؤسسات و الاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات الأداء البيئي**"، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة ، الجزائر، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011.

5/- القوانين :

- القانون رقم 10/03 المؤرخ في 2003/07/19 "**المتعلق بحماية البيئة في اطار التنمية المستدامة**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المادة 04 .

ثانيا : المراجع باللغةالاجنبية :

1/- الكتب :

- Jean-Luc Dubois et François-Régis Mahieu, " **LA DIMENSION SOCIALE DU DEVELOPPEMENT DURABLE**",Réduction de la pauvreté ou durabilité sociale ?2003.

2/- المجلات :

- Christioer , H.stinson , **"Environmental Accounting For Environement , Health and Safety costs ",University of Texas** Jan 1997 .

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 : استبيان

لكم منا كل التحية و التقدير

تم اعداد هذه الاستبانة في اطار بحث علمي بعنوان: **دور المحاسبة الخضراء في دعم التنمية المستدامة** ، ونظرا لاهمية ارائكم حول هذا الموضوع قمنا باختياركم كعينة لهذه الدراسة ، وعليه نرجو منكم الاجابة على فقراتها بدقة ،ونحيطكم علما ان المعلومات الواردة في هذه الاستبانة ستعامل بسرية و ستستخدم لاغراض البحث العلمي فقط .

الطالبة : نابي فلة .

المعلومات الشخصية :

الجنس : ☐ ذكر ☐ أنثى

الفئة العمرية : ☐ اقل من 30 سنة ☐ من 31 – 40 سنة ☐ من 41 – 50 سنة ☐ اكثر من 50 سنة

المؤهل العلمي : ☐ دكتوراه ☐ ماجيستير ☐ ماستر ☐ ليسانس

سنوات الخبرة : ☐ اقل من 5 سنوات ☐ من 5-10 سنوات ☐ من 10-15سنة ☐ اكثر من 15 سنة

المحور الاول : المحاسبة البيئية :

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1* المحاسبة البيئية من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسات .					

2* تقوم المحاسبة البيئية بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة .					
3* تفيد المعلومات المالية المستخدمين لاعتمادهم عليها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.					
4* تطبق المؤسسة تقنيات محاسبية تسمح لها بقياس الاثار البيئية لانشطتها.					
5* يتم توصيل المعلومات الخاصة بالتكاليف البيئية للاطراف المستفيدين لها .					
6* يتم الافصاح عن المعلومات البيئية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية .					
7* يساعد قياس التكاليف البيئية للمؤسسة في اتخاد اجراءات لحماية البيئة.					
8* تتحمل المؤسسة ضرائب بسبب الاثار البيئية لمنتجاتها.					
9* يتم الافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسة.					
10* توجد بالمؤسسات الجزائرية كفاءات بشرية في مجال المحاسبة البيئية لديها القدرة على تطبيقها.					

المحور الثاني : ابعاد التنمية المستدامة :

1/- البعد الاقتصادي:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1* تساعد معلومات المحاسبة البيئية في دعم قرار تطوير المنتج من خلال استخدام التكنولوجيا الخضراء.					
2* تلعب المحاسبة البيئية دورا ايجابيا في نجاح خطط التنمية الاقتصادية.					
3* تعمل المحاسبة البيئية على تزويد المؤسسات بالمعلومات البيئية للاستخدام الامثل للموارد الطبيعية.					
4* تهدف المحاسبة البيئية للوصول لمستوى اعلى في الكفاءة في العمل داخل المؤسسات.					
5* تساعد المحاسبة البيئية ادارة المؤسسة على الاهتمام بشكاوي الزبائن و تحرص على حلها بصورة عاجلة.					
6* تسمح المحاسبة البيئية للمؤسسات من مجارات التوسع الاقتصادي و الصناعي .					

2/- البعد الاجتماعي :

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1* تسعى المحاسبة البيئية لابتكار منتجات مستدامة تحقق رفاهية المجتمع .					

2*تسمح المحاسبة البيئية بنشر ثقافة حماية الصحة العامة .					
3*حسب مبادئ المحاسبة البيئية فان الاستغلال الامثل و العقلاني للموارد الطبيعية يساهم في القضاء على الفقر .					
4* تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على الالتزام بمجموعة من الانشطة الاجتماعية التي تساهم في حماية و تنمية المجتمع.					
5* الاهتمام بالمحاسبة البيئية يؤدي الى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الاجيال المقبلة .					

3/- البعد البيئي :

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1* تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على اعداد تقارير حول الاثار البيئية لانشطتها .					
2* توفر المحاسبة البيئية معلومات لكافة الاطراف المستفيدة و المستخدمة لها المساعدة في رسم سياسة لتنمية البيئية.					
3* يعبر الافصاح عن المعلومات البيئية عن مدى التزام المؤسسة بالقوانين و التشريعات البيئية.					
4* تساعد المعلومات البيئية المؤسسة باجراء دورات تحسيسية لعمالها باهمية الحفاظ على البيئة .					
5* تساعد المحاسبة البيئية المؤسسة على اختيار موقع الانتاج لتفادي انتشار النفايات و الفضلات في الاماكن المحيطة.					
6* تساعد تقارير المحاسبة البيئية المؤسسة في اتباع اساليب حديثة في تصميم منتجاتها بطريقة تساعد على تقليل المخلفات و جعل منتجاتها صديقة للبيئة.					

شكرا على تعاونكم

ملحق رقم 02 : تحكيم الاستبيان

الأساتذة محكمي الاستبيان :

اسم و لقب الأستاذ	الرتبة	جامعة الانتماء
داود خيرة	أستاذ محاضر قسم ا	جامعة الدكتور يحي فارس المدية
زاهي محمد الأمين	أستاذ محاضر قسم ا	جامعة الدكتور يحي فارس المدية
زرواطي محمد	أستاذ محاضر قسم ا	جامعة الدكتور يحي فارس المدية

ملحق رقم 03 : المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لعبارات المحور الأول وكذا التكرارات و النسب المئوية له :

	a1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	A9	A10
N valide	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
manquante	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	4.35	4.58	4	2.16	2.39	4	3.1	3.51	2.83	4.16
Ecart - type	0.6	0.5	0.93	0.73	0.88	0.58	0.98	0.76	1	0.58

Tableau de fréquences

a1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
محايد	2	6.5	6.5
موافق	16	51.6	51.6
موافق بشدة	13	41.9	41.9

a2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
موافق	13	41.9	41.9
موافق بشدة	18	58.1	58.1

a3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	3	9.7	9.7
محايد	4	12.9	12.9
موافق	14	45.2	45.2
موافق بشدة	10	32.3	32.3

a4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق بشدة	5	16.1	16.1
غير موافق	17	54.8	54.8
محايد	8	25.8	25.8
موافق بشدة	1	3.2	3.2

a5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	6	19.4	19.4
محايد	9	29	29
موافق	14	45.2	45.2
موافق بشدة	2	6.5	6.5

a6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
محايد	5	16.1	16.1
موافق	21	67.7	67.7
موافق بشدة	5	16.1	16.1

a7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	11	35.5	35.5
محايد	8	25.8	25.8
موافق	10	32.3	32.3
موافق بشدة	2	6.5	6.5

a8

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	5	16.1	16.1
محايد	5	16.1	16.1
موافق	21	67.7	67.7

a9

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	18	58.1	58.1
موافق	13	41.9	41.9

a10

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	1	3.2	3.2
موافق	23	74.2	74.2
موافق بشدة	7	22.6	22.6

ملحق رقم 04 : المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لعبارات البعد الاقتصادي وكذا التكرارات و النسب المئوية له :

		b1	b2	b3	b4	b5	b6
N	valide	31	31	31	31	31	31
	manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3.22	4.58	4.16	2.64	2.54	3.77
Ecart - type		1.14	0.67	0.52	0.60	0.85	1.11

Tableau de fréquences

b1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	5	16.1	16.1
محايد	11	35.5	35.5
موافق	13	41.9	41.9
موافق بشدة	2	6.5	6.5

b2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
محايد	3	9.7	9.7
موافق	7	22.6	22.6
موافق بشدة	21	67.7	67.7

b3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
محايد	2	6.5	6.5
موافق	22	71	71
موافق بشدة	7	22.6	22.6

b4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	13	41.9	41.9
محايد	16	51.6	51.6
موافق	2	6.5	6.5

b5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	20	64.5	64.5
محايد	6	19.4	19.4
موافق	4	12.9	12.9
موافق بشدة	1	3.2	3.2

b6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق بشدة	2	6.5	6.5
غير موافق	3	9.7	9.7
محايد	2	6.5	6.5
موافق	17	54.8	54.8
موافق بشدة	7	22.6	22.6

ملحق رقم05 : المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لعبارات البعد الاجتماعي وكذا التكرارات و النسب المئوية له :

	c1	c2	c3	c4	c5
N valide	31	31	31	31	31
manquante	0	0	0	0	0
Moyenne	4.41	3.51	2.35	4.25	2.51
Ecart - type	0.8	0.76	0.75	0.68	0.81

Tableau de fréquences

c1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	2	6.5	6.5
موافق	12	38.7	38.7
موافق بشدة	17	54.7	54.7

c2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	5	16.1	16.1
محايد	5	16.1	16.1
موافق	21	67.7	67.7

c3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق بشدة	5	16.1	16.1
غير موافق	10	32.3	32.3
محايد	16	51.6	51.6

c4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	1	3.2	3.2
محايد	1	3.2	3.2
موافق	18	58.1	58.1
موافق بشدة	11	35.5	35.5

c5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق بشدة	3	9.7	9.7
غير موافق	12	38.7	38.7
محايد	13	41.9	41.9
موافق	3	9.7	9.7

ملحق رقم 06: المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لعبارات البعد البيئي وكذا التكرارات و النسب المئوية له :

Statistiques

		d1	d2	d3	d4	d5	d6
N	valide	31	31	31	31	31	31
	manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		4.48	4.45	2.38	4.41	4.16	4.32
Ecart - type		0.5	0.76	0.61	0.61	1.06	0.9

Tableau de fréquences

d1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
موافق	16	51.6	51.6
موافق بشدة	15	48.4	48.4

d2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	1	3.2	3.2
محايد	2	6.5	6.5
موافق	10	32.3	32.3
موافق بشدة	18	58.1	58.1

d3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	21	67.7	67.7
محايد	8	25.8	25.8
موافق	2	6.5	6.5

d4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
محايد	2	6.5	6.5
موافق	14	45.2	45.2
موافق بشدة	15	48.4	48.4

d5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق بشدة	2	6.5	6.5
محايد	3	9.7	9.7
موافق	12	38.7	38.7
موافق بشدة	14	45.2	45.2

d6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide
Valide			
غير موافق	2	6.5	6.5
محايد	3	9.7	9.7
موافق	9	29	29
موافق بشدة	17	54.8	54.8

ملحق رقم 07: اختبار الثبات لمحاور الاستبيان :

Statistiques de fiabilité

Alpha de cronbath	Nombre d'éléments
0.902	10

Statistiques de fiabilité

Alpha de cronbath	Nombre d'éléments
0.696	17

Statistiques de fiabilité

Alpha de cronbath	Nombre d'éléments
0.884	06

Statistiques de fiabilité

Alpha de cronbath	Nombre d'éléments
0.516	05

Statistiques de fiabilité

Alpha de cronbath	Nombre d'éléments
0.688	06

ملحق رقم08 : اختبار الارتباط لمحاور الاستبيان :

Corrélations

		المحاسبة الخضراء	التنمية المستدامة
المحاسبة الخضراء	Corrélation de Pearson	1	.670
	Sig		.000
	N	31	31
التنمية المستدامة	Corrélation de Pearson	.670	1
	Sig	.000	
	N	31	31

Corrélations

		المحاسبة الخضراء	البعد الاقتصادي
المحاسبة الخضراء	Corrélation de Pearson	1	.497
	Sig		.006
	N	31	31
البعد الاقتصادي	Corrélation de Pearson	.497	1
	Sig	.006	
	N	31	31

Corrélations

	المحاسبة الخضراء	البعد الاجتماعي
المحاسبة الخضراء Corrélation de Pearson	1	.588
Sig		.000
N	31	31
البعد الاجتماعيCorrélation de Pearson	.588	1
Sig	.000	
N	31	31

Corrélations

	المحاسبة الخضراء	البعد البيئي
المحاسبة الخضراء Corrélation de Pearson	1	.761
Sig		.002
N	31	31
البعد البيئيCorrélation de Pearson	.761	1
Sig	.002	
N	31	31