



## جامعة غرداية – الجزائر –



كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي  
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية ومحاسبة: تخصص محاسبة  
بعنوان:

### سأمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الإقتصادية: دراسة حالة بعض مؤسسات بولاية غرداية

تحت إشراف:

- د. اولاد ابراهيم ليلي

الأستاذ مساعد:

- د. زواويد لزهاري

من إعداد الطالبان:

- مغربي محمد

- قليل علي

نوقشت وأجريت علنا بتاريخ: 13.06./2023 أمام لجنة

الاسم واللقب	الجامعة	الرتبة	الصفة
شرع يوسف	جامعة غرداية	أستاذ	رئيسا
اولاد ابراهيم ليلي	جامعة غرداية	محاضر ب	مقرا
زواويد لزهاري	جامعة غرداية	محاضر ب	مساعد
بيشي اسماعيل	جامعة غرداية	محاضر ب	ممتحنا

السنة الجامعية: 2023/2022





## جامعة غرداية – الجزائر –



كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي  
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
فرع علوم مالية ومحاسبة: تخصص محاسبة  
بعنوان:

### سأمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الإقتصادية: دراسة حالة بعض مؤسسات بولاية غرداية

تحت إشراف:

- د. اولاد ابراهيم ليلي

الأستاذ مساعد:

- د. زواويد لزهاري

من إعداد الطالبان:

- مغربي محمد

- قليل علي

نوقشت وأجريت علنا بتاريخ: .../.../2023 أمام لجنة مناقشة:

الاسم واللقب	الجامعة	الرتبة	الصفة
شرع يوسف	جامعة غرداية	أستاذ	رئيسا
اولاد ابراهيم ليلي	جامعة غرداية	محاضر ب	مقررا
زواويد لزهاري	جامعة غرداية	محاضر ب	مساعد
بيشي اسماعيل	جامعة غرداية	محاضر ب	ممتحنا

السنة الجامعية: 2023/2022



## إلى المشوار

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله وأصحابه ومن وفى الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته تعالى نهدنا إلى من قال فيهم المولى بعد بسم الله الرحمن الرحيم: "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا" وفرض طاعتها وجعل طاعتنا لهم من طاعته الذين لو أهديتهما النفيس لما وفيت الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي. وإلى من قال فيها المولى عز وجل " سنشد عضدك بأخيك " بشرى وعبد الرزاق وعلي.

إلى رفقاء المشوار كل بسمه وجميل وسمه، إلى جميع من تمنوا لنا النجاح خلال مشوار دراسي، وكانوا سندا لنا حتى ولو بدعاء إلى كل قسم مالية ومحاسبة ودفعة 2023 إلى كل من كان له أثر على حياتي وأحيم قلبي ونسبهم قلبي





# الشكر والاعتراف

قال رسول الله صلى عليه وسلم:

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله ومن أهدى إليكم معروفا فكافئوه فإن

لم تستطيعوا فادعوا له"

وعملا بهذا الحديث واعترفا بالجميل، نحمد الله عز وجل ونشكره على

أن وفقنا لإتمام هذا العمل.

ونتقدم بالشكر الجزيل إلى الأساتذة المشرفين "الدكتورة اولاد ابراهيم

ليلى والدكتور لزهارى زواويد"، اللذين رافقونا طوال هذه الدراسة وأهدونا

وقتهم وجهدهم، وأرشدونا بالمعلومات والنصائح القيّمة التي ساهمت في

إثراء موضوع دراستنا راجين من الله عز وجل أن يسدد خطاهما فجزاهما

الله عنا خير الجزاء، كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى المؤطرين في الشركات

محل الدراسة.



## الملخص:

هدفت الدراسة للكشف عن مساهمة تطبيق المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، واستهداف عينة من العاملين في المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، المقدر عددهم 52 والذي تم التوزيع عليهم استبيان يتكون من 33 عبارة، كما تم تحليل البيانات باستخدام برنامج spss.

وخلصت الدراسة في الجانب الوصفي للدراسة وجود مستوى عالي في تطبيق المحاسبة البيئية، وفي تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي والبعد الاجتماعي والبعد البيئي، مع وجود مستوى عالي في تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

وخلصت الدراسة في الجانب المتعلق بالتحقق من فرضيات الدراسة إلى وجود أثر لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي ومن خلال البعد البيئي، وعدم وجود أثر من خلال البعد الاجتماعي، وبشكل عام يوجد أثر لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

كما قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات أهمها: على المؤسسات استخدام آلات ومواد غير مضرّة بالبيئة والتي ليس لها آثار سلبية على البيئة، وخطرة على العمال، أي تبني إستراتيجيات تكنولوجيا الإنتاج الأنظف، بالإضافة إلى فرض غرامات وعقوبات مالية على المؤسسات التي تخرق القوانين المتعلقة بحماية البيئة.

**الكلمات المفتاحية:** محاسبة البيئية، تنمية المستدامة، تكاليف بيئية، افصاح البيئي، مؤسسات الاقتصادية.



## **Abstract:**

*The study aimed to explore the contribution of environmental accounting application in achieving sustainable development, using a descriptive-analytical approach and targeting a sample of employees in economic institutions in the state of Ghardaia, estimated to be 52 individuals. They were distributed a questionnaire consisting of 33 statements, and the data were analyzed using the SPSS software.*

*The study concluded, in the descriptive aspect, that there is a high level of environmental accounting application and achievement of sustainable development through the economic, social, and environmental dimensions, with a high level of sustainable development among the economic institutions in the state of Ghardaia.*

*Regarding the verification of the study's hypotheses, the study concluded that there is an impact of environmental accounting application on achieving sustainable development through the economic and environmental dimensions, but no impact through the social dimension. Overall, there is an impact of environmental accounting application on achieving sustainable development in the economic institutions of Ghardaia.*

*The study also provided a set of recommendations, the most important of which is for institutions to use environmentally friendly machines and materials that have no negative effects on the environment or endanger workers. It also suggests adopting cleaner production technology strategies and imposing fines and financial penalties on institutions that violate related laws.*

## **Keywords:**

*Environmental accounting, Sustainable development, Environmental costs, Environmental disclosure, Economic institutions*



## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الإهداء .....
II	الشكر .....
III	الملخص .....
V	قائمة المحتويات .....
VII	قائمة الجداول .....
IX	قائمة الأشكال .....
X	قائمة المختصرات .....
XI	قائمة الملاحق .....
أ	المقدمة العامة .....
<b>الفصل الأول: الأدب النظري والدراسات السابقة</b>	
02	تمهيد .....
03	المبحث الأول: الاطار النظري للمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة .....
03	المطلب الأول: المحاسبة البيئية خلفية نظرية .....
09	المطلب الثاني: التنمية المستدامة أسس نظرية .....
14	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة .....
17	المبحث الثاني: الدراسات السابقة .....
17	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية .....
23	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية .....
26	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع باقي الدراسات .....
31	خلاصة الفصل .....
<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</b>	
33	تمهيد .....
34	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات .....
34	المطلب الأول: منهجية الدراسة .....
35	المطلب الثاني: أدوات الدراسة .....



الصفحة	العنوان
38	المطلب الثالث: صدق وثبات أداة دراسة .....
44	المبحث الثاني: عرض، تحليل ومناقشة النتائج .....
44	المطلب الأول: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة .....
49	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمحاو الدراسة ..
50	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة .....
55	المطلب الرابع: مناقشة النتائج .....
57	خلاصة الفصل .....
59	الخاتمة .....
62	قائمة المراجع .....



## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
04	مراحل تطور المحاسبة البيئية	الجدول رقم (01-I)
11	مؤشرات التنمية المستدامة	الجدول رقم (02-I)
26	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات باللغة العربية	الجدول رقم (03-I)
29	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات باللغة الأجنبية	الجدول رقم (04-I)
34	عينة الدراسة	الجدول رقم (01-II)
36	توزيع عبارات الاستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة	الجدول رقم (02-II)
36	الخيارات المكونة لمقياس ليكارت الخماسي	الجدول رقم (03-II)
37	قيمة الوسط المرجح ودرجات الموافقة لعينة الدراسة	الجدول رقم (04-II)
39	اختبار الاتساق الداخلي للعبارات ومحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	الجدول رقم (05-II)
40	اختبار الاتساق الداخلي للعبارات والبعد الاقتصادي.	الجدول رقم (06-II)
41	اختبار الاتساق الداخلي للعبارات والبعد الاجتماعي	الجدول رقم (07-II)
42	اختبار الاتساق الداخلي للعبارات والبعد البيئي	الجدول رقم (08-II)
43	اختبار الثبات لأداة الدراسة	الجدول رقم (09-II)
43	اختبار التوزيع الطبيعي	الجدول رقم (10-II)
44	توزيع أفراد العينة حسب متغير الصنف	الجدول رقم (11-II)
45	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	الجدول رقم (12-II)
46	توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	الجدول رقم (13-II)
47	توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	الجدول رقم (14-II)
48	توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	الجدول رقم (15-II)
49	المؤشرات الإحصائية لوصف محور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	الجدول رقم (16-II)
49	المؤشرات الإحصائية لوصف أبعاد محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية	الجدول رقم (17-II)
51	اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.	الجدول رقم (18-II)



52	اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.	الجدول رقم (19-II)
53	اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.	الجدول رقم (20-II)
54	اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية	الجدول رقم (21-II)



## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	نشأة وتطور التنمية المستدامة	الشكل رقم (01-I)
35	النموذج المعتد في الدراسة	الشكل رقم (01-II)
44	تمثيل أفراد العينة حسب متغير الصنف	الشكل رقم (02-II)
45	تمثيل أفراد العينة حسب متغير العمر	الشكل رقم (03-II)
46	تمثيل أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	الشكل رقم (04-II)
47	تمثيل أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	الشكل رقم (05-II)
48	تمثيل أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	الشكل رقم (06-II)



## قائمة الاختصارات

الاختصار	الفرنسية	العربية
<b>EPA</b>	<i>Agence américaine de protection de l'environnement</i>	وكالة حماية البيئة الأمريكية
<b>ICC</b>	<i>Chambre internationale du commerce</i>	غرفة التجارة الدولية
<b>CMAI</b>	<i>Canadian Mangement accounting Institute</i>	معهد المحاسبة الإدارية الكندي
<b>GWB</b>	<i>Groupe de la banque mondiale</i>	البنك الدولي



## قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	استمارة الاستبيان	68
02	قائمة الأساتذة المحكمين	71
03	نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات المحذوفة ومحور المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	71
04	نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات ومحور المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	75
05	نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات والبعد الاقتصادي	76
06	نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات والبعد الاجتماعي	77
07	نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات والبعد البيئي	78
08	نتائج اختبار ثبات الاستبيان	79
09	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	79
10	نتائج التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية	79
11	نتائج التحليل الوصفي لمحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	80
12	نتائج التحليل الوصفي لمحور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية	80
13	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية	81
14	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية	81
15	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية	82
16	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية	82



---

# مقدمة عامة

---

## 1. التوطئة:

لم يعد الاهتمام بالحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية مجرد اختيار تقوم به بعض المنشآت، بل أصبح ضرورة قانونية للمؤسسات الاقتصادية في معظم الدول. إذا أرادت هذه المؤسسات الاستمرار وتحسين أدائها، يتعين عليها الامتثال للمتطلبات البيئية، وبالتالي تصبح قضية العناية بالبيئة وتكاليفها وإيراداتها والفوائد المترتبة عليها ذات أهمية كبيرة في جميع أنحاء العالم، نظرًا لارتباطها الوثيق برفاهية الإنسان ومستوى حياته وتقدمه. وتحقيق التنمية المستدامة يتطلب إدماج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في أعمال المؤسسات. وهنا يأتي دور المحاسبة البيئية لتساهم في تحقيق هذه الأهداف المستدامة. من خلال تقديم معلومات دقيقة وشفافة حول أثر الأنشطة الاقتصادية على البيئة والمجتمع، حيث تساعد المحاسبة البيئية على توجيه القرارات وتحفيز التغييرات الإيجابية في المؤسسات الاقتصادية. كما تمثل مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في العديد من الجوانب بحيث تساهم في تقييم الأثر البيئي للمؤسسات وتحليل الحسابات الاقتصادية والبيئية لمختلف القطاعات الاقتصادية. كما توفر المحاسبة البيئية معلومات واجبة حول البيئة التي تساعد في اتخاذ القرارات المستدامة المتعلقة بالتنمية الاقتصادية وحفظ البيئة، بالإضافة إلى ذلك، تساعد المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال تحديد وتقدير التكاليف والفوائد المتعلقة بالمشاريع البيئية.

## 2. الإشكالية الرئيسية:

على ضوء ما سبق يمكن صياغة الإشكالية المراد دراستها على النحو التالي:

إلى أي مدى يساهم تطبيق المحاسبة البيئية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة؟

وبغية الإلمام بمختلف جوانب موضوع الدراسة، ارتأينا تجزئة الإشكالية إلى مجموعة من الأسئلة، بحيث ينبثق عن التساؤل الرئيس مجموعة من الأسئلة الفرعية تتمثل في ما يلي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha = 0.05$ ) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha = 0.05$ ) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة؟

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha = 0.05$ ) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة؟

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha = 0.05$ ) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة؟

### 3. فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة، يمكن الاعتماد على الفرضيات التالية، والتي تكون منطلقا لدراستنا:

#### الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05$ ) لتطبيق المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

#### الفرضيات الفرعية:

- الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

- الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

- الفرضية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

### 4. مبررات اختيار الدراسة:

هناك عدة أسباب لاختيار هذه الدراسة، نوردتها فيما يلي:

#### أ. الأسباب الموضوعية:

- حاجة ومتطلبات البيئة لهذا النوع من الدراسات؛
- الانتشار السريع لمصطلح المحاسبة البيئية على المستوى العالمي، والتنمية المستدامة على المستوى المحلي؛
- التأكد من مدى التزام المؤسسات الاقتصادية محل دراسة بتطبيق المحاسبة البيئية؛
- مساهمة متواضعة منا بغية تقديم شيئا جديدا في ميدان المحاسبة من أجل إثراء المكتبة الجامعية.

#### ب. الأسباب الذاتية:

- الموضوع قيد الدراسة له علاقة بطبيعة التخصص؛
- الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.

## 5. أهداف الدراسة:

- تسعى هذه الدراسة إلى بلوغ جملة من الأهداف تتمثل في الآتي:
- التعرف على المحاسبة البيئية والدور الذي تلعبه في الحد من التلوث البيئي؛
  - الوقوف على العلاقة بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة؛
  - دراسة واقع مساهمة تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات محل الدراسة.

## 6. أهمية الدراسة:

- تستمد هذه الدراسة أهميتها، من كون أنها دراسة تمتاز بـ:
- دراسة لها أهمية اقتصادية وبيئية؛
  - إدماج البعد البيئي ضمن أهداف المؤسسات الصناعية من أجل تحقيق التنمية المستدامة؛
  - محاولة معرفة بعض العوامل المؤثرة على تبني المحاسبة البيئية المتعلقة بالتنمية المستدامة.

## 7. حدود الدراسة:

قصد معالجة إشكالية الدراسة، ويهدف الوصول إلى نتائج أكثر دقة، قمنا بحصر أبعاد وحدود الدراسة في الجوانب التالية:

✳ **الحدود الموضوعية:** اقتصرت الدراسة الحالية على المواضيع والمحاور المرتبطة أساساً بصلب موضوع الدراسة المتمثل في مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية.

✳ **الحدود المكانية:** تمت الدراسة على مستوى 05 مؤسسات اقتصادية (صناعية) والمتمثلة في: *NAFTAL* الميداني على مستوى مكتب المحاسبة في المؤسسات محل الدراسة.

✳ **الحدود الزمانية:** لقد تحدد المجال الزمني لدراستنا في الفترة الزمنية الممتدة من شهر فيفري إلى شهر مارس من سنة 2023، حيث قمنا بإجراء التبرص الميداني لدراسة مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

## 8. منهج الدراسة:

من أجل معالجة إشكالية الدراسة، ومحاولة للإجابة على التساؤلات المطروحة ذات الصلة بها، عن طريق دراسة صحة الفرضيات المعتمدة في هذه الدراسة، تم الاعتماد على المناهج التالية:

✳ **المنهج الوصفي:** من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي في الدراسة النظرية، حيث تم إجراء مسح نظري في الأدبيات المتعلقة بالمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة، مع عرض أهم الدراسات السابقة - في حدود ما تم الاطلاع عليه - بهدف تحقيق نوع من الربط بين التراكم في جانب النظري والتطبيقي.

\* **منهج الدراسة الحالية:** استخدمت الدراسة أداة الاستبيان خدمة لأهدافها، كما تم الاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية **SPSS.V22** لتحليل وجهات نظر أفراد العينة المدروسة وتفسير نتائج الدراسة المتوصل إليها.

### 9. مصادر البيانات والأدوات الإحصائية المستخدمة:

\* **أسلوب الدراسة المكتبية:** إن الهدف من المسح المكتبي تحديد الإطار العام للدراسة، وذلك بالاستناد إلى المصادر المتنوعة العربية والأجنبية، منها المتعلقة بموضوع البحث بصفة مباشرة أو غير مباشرة، حيث تشمل على الكتب، الدوريات والرسائل العلمية، والدراسات السابقة من خلال عرض بعضها (رسائل ماجستير، وأطروحات دكتوراه) بالإضافة إلى النصوص القانونية المرتبطة بالموضوع، وكذلك مواقع على شبكة الأنترنت.

- **أسلوب الدراسة التطبيقية:** اعتمدت الدراسة على بعض البرامج الإحصائية، كبرنامج الحزم الإحصائية

### SPSS وبرنامج EXCEL.

### 10. هيكل الدراسة:

بغية الامام بالموضوع محل الدراسة، ومعالجة الإشكالية المطروحة والوصول للأهداف المحددة من الدراسة ولاختبار الفرضيات التي تم صياغتها، تم تقسيم الدراسة إلى:

- **المقدمة:** تناولت الإطار المنهجي للدراسة من حيث التعريف بمشكلة الدراسة والتساؤلات الفرعية وفرضيات الدراسة، وأيضاً الأهمية لنصل إلى طرح الأهداف المرجوة من الدراسة، ثم المنهج المتبع وأدوات الدراسة المستعملة وهيكل البحث، وأخيراً الصعوبات التي واجهتنا أثناء إنجاز الدراسة.

- **الفصل الأول** والمعنون بـ "الأدبي النظري والدراسات السابقة"، قسم إلى مبحثين رئيسيين، المبحث الأول يتناول المفاهيم الأساسية للمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة، أما المبحث الثاني فهو تحت عنوان الدراسات السابقة، والذي تطرقنا من خلاله إلى الدراسات باللغة العربية وباللغة الأجنبية السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة، كما تم إجراء مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

- **الفصل الثاني** المعنون بـ "دراسة الميدانية"، قد احتوى هذا الفصل بدوره على مبحثين، خصصنا المبحث الأول لتقديم الطريقة والأدوات المستعملة لدراسة الحالة، بينما في المبحث الثاني قمنا بعرض وتحليل ومناقشة النتائج، إضافة إلى اختبار الفرضيات التي طرحت في مقدمة البحث.

- **الخاتمة:** وفي الأخير نختتم الدراسة بتلخيص وتقديم الاستنتاجات المتوصل إليها، وقمنا بتقديم التوصيات بناءً على النتائج، إضافة إلى آفاق الدراسة.



### 11. صعوبات الدراسة:

- ما من شك أن أي بحث علمي تعترض طريقه صعوبات وهي تختلف لدى كل باحث، لذا فإن من أهم الصعوبات التي اعترضتنا في إنجاز هذه الدراسة هي:
- صعوبة الحصول على الموافقة من قبل المؤسسات لإجراء الدراسة الميدانية.
  - كون أفراد الفئة المستهدفة محدود نوعاً ما بسبب نقص عدد الموظفين في مكتب المحاسبة؛



---

# الفصل الأول: الأدب النظري والدراسات السابقة

---

### تمهيد:

تطورت المحاسبة في مختلف مجالاتها، حيث ظهر مصطلح المحاسبة البيئية كإضافة حديثة إلى أديباتها، وذلك نتيجة تزايد الاهتمام بالقضايا البيئية والتنمية المستدامة. وبالتزامن مع ذلك تتحمل المؤسسات مسؤولية تأثيرات أنشطتها البيئية التي تخضعها لقوانين ولوائح متزايدة تنظم هذه الأمور وتهدف إلى خلق بيئة نظيفة وخالية من التلوث، لذلك يدرك المسؤولون في هذه المؤسسات أهمية إدخال المحاسبة البيئية كإدارة فعّالة للقضايا والتحديات البيئية التي تواجهها، والتي تدعو إلى العمل المستمر على تحسين الكفاءة والإنتاج.

سنتناول في هذا الفصل الإطار النظري للبحث من خلال مبحثين: المبحث الأول يتطرق إلى مفاهيم أساسية حول المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة والعلاقة التي تربط بينهما، أما المبحث الثاني يعرض بعض الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية التي تناولت الموضوع بالمتغيرين معا أو أحدهما، وما توصلت إليه من نتائج وتوصيات ومقارنتها بالدراسة الحالية.



### المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة

تعتبر المحاسبة البيئية من المواضيع المستحدثة في مجال المحاسبة وتطورها، وهذا يعود إلى الاهتمام المتزايد بالقضايا البيئية ومحاولة الحفاظ عليها وحمايتها من أضرار ومخاطر التلوث البيئي، ومن هذا المنطلق ألزمت المؤسسات الاقتصادية على تحمل مسؤوليتها البيئية وتطبيق المحاسبة البيئية من أجل حماية الموارد البيئية.

#### المطلب الأول: المحاسبة البيئية: خلفية نظرية

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم المحاسبة البيئية ومدى تطورهما وما هي الأسباب التي أدت إلى وجودها، وإلى أهمية وأهداف المحاسبة البيئية.

#### أولاً: المحاسبة البيئية: مفاهيم أساسية

##### 1. مفهوم المحاسبة البيئية:

أ. تعريف المحاسبة البيئية: للمحاسبة البيئية مفهوم واسع يحمل تعاريف عدة، نستعرض منها ما يلي: عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية EPA عام 1975 المحاسبة البيئية بأنها: "تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية والاعتماد عليهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية".<sup>1</sup> أما غرفة التجارة الدولية ICC تعرفها بأنها: "أداة إدارية تعمل على التقويم الدوري الموثق والمنظم لمدى كفاءة أداء نظام الإدارة البيئية، واهتمام الإدارة العليا بحماية البيئة، وذلك من خلال مدى رقابة الأداء للأنشطة البيئية".<sup>2</sup>

عرفها معهد المحاسبة الإدارية الكندي عام 1996 م بأنها: "تعيين وقياس وتخصيص التكاليف البيئية لأخذها في الاعتبار عند اتخاذ القرارات الإدارية، ثم الإفصاح عن هذه المعلومات المعينة".<sup>3</sup>

من خلال ما سبق تم ذكره من تعاريف، بإمكاننا استنتاج وصياغة تعريف عام لمحاسبة البيئية كالتالي: عملية مبنية على التحديد والقياس والإبلاغ عن مختلف الأنشطة والبرامج المؤثرة سلباً على البيئة، والتي تقوم بها المؤسسة بطريقة غير مباشرة، من أجل الوفاء باحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع.

ت. نشأة وتطور المحاسبة البيئية: شهدت المحاسبة البيئية تطوراً ملحوظاً في أواخر القرن العشرين، حيث

قسمت مراحل تطور علم المحاسبة البيئية إلى أربعة مراحل متفاوتة كما هي موضحة في الجدول أدناه.

<sup>1</sup> آمنة تونسي وإبراهيم بورنان، دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة: حالة شركة سونطراك، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة الأغواط، المجلد 09، العدد 27، 2017، ص: 17.

<sup>2</sup> هدى إبراهيم أحمد هلال، أثر المحاسبة البيئية على التكاليف البيئية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين الشمس، المجلد 47، العدد 03، 2017، ص: 449.

<sup>3</sup> مزنة عبد اللطيف الرفاعي، المحاسبة البيئية، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، السعودية، 2017، ص: 32.



الجدول رقم (01-I): مراحل تطور المحاسبة البيئية

الفترة الزمنية	نواحي التركيز
1970-1979	في هذه المرحلة كانت دراسات وصفية باستخدام النماذج المعيارية.
1980-1989	كانت مناقشات حول دور المحاسبة في الإفصاح عن المعلومات المرتبطة بالأنشطة البيئية.
1990-1995	شهدت هذه المرحلة نضوجاً في مفهوم المحاسبة البيئية، حيث باشرت الشركات في الإفصاح عن أنشطتها البيئية وظهور بما يسمى بالتدقيق البيئي.
بعد 1995	وفيها أصبح ينظر للمحاسبة البيئية كأداة لقياس الأداء البيئي بما يفوق المعايير التنظيمية.

**Source:**

Hamid Saremi and Behrad Moein Nezhad, *Role of environmental accounting in enterprises*, *International Journal of Eco. Env. & Cons*, Vol 3, N°20, 2014

ت. أسباب اهتمام المحاسبة البيئية: هناك عدة عوامل ومبررات أسهمت في زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية، نذكر منها:<sup>1</sup>

1. تغيير الاتجاه السائد نحو النظرة التي تقتضي بضرورة تحمل المؤسسة تكاليف المحافظة على البيئة بعد أن كانت تعالج كونها تكاليف اجتماعية لا تتحملها الوحدة، وبالتالي تتم معالجة هذه البيانات من خلال وظيفة المحاسبة؛  
2. الإسهام في إعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوى القومي، والذي يفيد في الحصول على المؤشرات التي تمكن من متابعة التلوث الناتج عن الأنشطة المختلفة للمؤسسات؛  
3. ضرورة تضمين التقارير والقوائم المالية بالأنشطة البيئية، مما يؤدي إلى إضفاء الثقة في البيانات المحاسبية، إضافة إلى تلبية حاجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية.

2. أهمية المحاسبة البيئية: إن تطبيق هذه المحاسبة داخل المؤسسة يدر عليها مجموعة من المنافع، سنوجزها في الآتي:<sup>2</sup>

- مساعدة المديرين لاتخاذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والأعباء البيئية؛
- توسيع نطاق عملية التقييم وتحليل الاستثمار لكي يشمل الآثار البيئية المحتملة؛

<sup>1</sup> أبو بكر جمعة عويطيل وآخرون، الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية دراسة حالة: الشركة الأهلية المساهمة للأسمنت، المؤتمر الدولي حول: الأهداف العالمية للتنمية المستدامة: الدول النامية بين تداعيات الواقع وتحديات المستقبل، جامعة المرقب - ليبيا، أيام 10/9 نوفمبر 2020، ص: 499.

<sup>2</sup> طه عليوي ناصر وهيثم هاشم الخفاف، أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات: دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، المجلد 35، العدد 92، 2012، ص: 70.



- التوصل إلى فهم أفضل للتكاليف البيئية ولأداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة؛
- المساعدة في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للوحدة ككل؛
- لغرض ترشيد القرارات الإدارية وضمان دقة المعلومات الحاسوبية التي على أساسها يتم صنع القرارات الإدارية من خلال المساعدة على المفاضلة بين البدائل، وعند المفاضلة بين الالتزام وعدم الالتزام بالبرامج البيئية.

### 3. أهداف المحاسبة البيئية: تعتبر المحاسبة البيئية وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف التي نلخصها فيما يلي:<sup>1</sup>

- \* إظهار المنافع والوفورات البيئية التي خصصتها الشركة في كل فترة مالية؛
- \* إعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية، مما يؤدي إلى متابعة الشركة لتطوير هذه النفقات من فترة إلى أخرى واتخاذ القرارات المناسبة؛
- \* إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام الشركة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية؛
- \* توضيح المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة لضمان الاستمرارية.

ثانياً: ميكانزمات المحاسبة البيئية

### 1. مراحل ومستويات تطبيق المحاسبة البيئية:

أ. مراحل تطبيق المحاسبة البيئية: تطبق المحاسبة البيئية عن طريق ثلاث مراحل مهمة:<sup>2</sup>

- **المرحلة الأولى:** تتبنى هذه المرحلة عملية تكوين وبناء سياسة بيئية، متمثلة في مجموعة من الأهداف التي تطمح المؤسسة لتحقيقها تجاه البيئة وقضاياها، مع التحديد الدقيق لمدى مسؤولياتها في تحقيق تلك الأهداف.
- **المرحلة الثانية:** تهتم هذه المرحلة بإنشاء وإعداد الخطط المفصلة التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها تجاه البيئة وقضاياها المحددة سلفاً، كما يتم في هذه المرحلة تحديد الأنشطة المالية وغير المالية التي يقوم بها المحاسبون بغية الحفاظ على البيئة ومواردها.

➤ **المرحلة الثالثة:** يتم في هذه المرحلة التسجيل وإدخال البيئة وقضاياها في صلب العمل المحاسبي سواء عن طريق إدخال المعلومات البيئية في صورتها المالية أو الكمية في التقارير المالية السنوية أو تقارير منفصلة ملحقة بها.

ب. **مستويات تطبيق المحاسبة البيئية:** يتم تطبيق المحاسبة البيئية على **03** مستويات، تتمثل هذه المستويات في:

<sup>1</sup> جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، الملتقى الدولي حول: سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة، أيام 21/20 نوفمبر 2012، ص: 9.

<sup>2</sup> جرموني أسماء، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2014، ص: 48.



للمستوى المؤسسية: ممارسة المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة لها اتجاهان، فالأول ممارسة المحاسبة البيئية بغرض ترشيد قرارات الأطراف الخارجية (المحاسبة المالية البيئية)، والثاني ممارسة المحاسبة البيئية بغرض ترشيد قرارات إدارة المؤسسة (محاسبة نظم الإدارة البيئية).<sup>1</sup>

للمستوى القطاعي: تركز المحاسبة البيئية في هذا المستوى على أداء وعمل القطاعات الاقتصادية المختلفة، بناءً على مراعاة هذه القطاعات للجوانب والاعتبارات البيئية، خاصة القطاعات التي تقوم باستنزاف الموارد البيئية.<sup>2</sup>

للمستوى الاقتصاد القومي: وتعني تحديد وقياس استهلاك الموارد الطبيعية (المتجددة وغير المتجددة) للدولة، وكذلك تقييم مخزونها في نهاية كل فترة بغرض التخطيط والرقابة وصنع القرارات على المستوى القومي.<sup>3</sup>

2. أشكال تطبيق المحاسبة البيئية: عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية المحاسبة البيئية من خلال أبعاد التالية:<sup>4</sup>

للمحاسبة المالية البيئية: تهدف هذه المحاسبة إلى الإفصاح عن البعد البيئي في القوائم المالية المنشورة في نهاية الفترة المالية.

للمحاسبة القومية: تهدف إلى التركيز على المدخلات والمخرجات للموارد الطبيعية.

للمحاسبة الإدارية البيئية: وهي إدارة الأداء الاقتصادي والبيئي من خلال تطوير وتنفيذ أنظمة وتطبيقات محاسبة ذات علاقة بالبيئة، من ضمنها تكاليف دورة الحياة، التخطيط الإستراتيجي، وتحديد قيمة المنافع، وهذا أجل ترشيد اتخاذ القرارات الإدارية.

3. وظائف تطبيق المحاسبة البيئية: تقوم المحاسبة البيئية على وظيفتين أساسيتين هما:<sup>5</sup>

أ. الوظيفة الداخلية: تسمح الوظيفة الداخلية لإدارة البيئة بتحليل التكاليف الخاصة بأنشطة المحافظة على البيئة، كما أن تعزيز كفاءة وفعالية هذه الأنشطة يكون من خلال اتخاذ القرارات المناسبة، فهي تعد أداة يستخدمها المديرين في إدارة الأعمال.

<sup>1</sup> عبد المجيد موازين ومحمد أمين بربري، قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة واد سوف، المجلد 01، العدد 01، 2017، ص: 30.

<sup>2</sup> سارة بوجمعة ومحمد رمزي جودي، مزايا ومحددات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة، المجلد 14، العدد 03، 2020، ص: 206.

<sup>3</sup> عبد المجيد موازين ومحمد أمين بربري، مرجع سبق ذكره، ص: 30.

<sup>4</sup> أبو القاسم محمود أبو ستالة، الإفصاح المحاسبي البيئي وأثره على جودة القوائم المالية في شركات صناعة الإسمت الليبية، أطروحة دكتوراه، تخصص: مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2021، ص: 130.

<sup>5</sup> جرموني أسماء، مرجع سبق ذكره، ص ص: 46-47.



ب. الوظيفة الخارجية: ويكون هذا عن طريق الكشف عن نتائج القياس الكمي للأنشطة المحافظة على البيئة، فهي تسمح للمؤسسة بالتأثير على صنع القرارات لأصحاب المصلحة من جهة، ولتحقيق مسؤولياتها عند المسائلة أمام أصحاب المصلحة في المحافظة على البيئة من جهة أخرى.

### ثالثاً: أثر تطبيق المحاسبة البيئية

1. متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية: هناك العديد من المتطلبات التي ينبغي توفرها وإظهارها في القوائم المالية حتى تتلاءم مع الطبيعة المميزة للمعلومات الاجتماعية والبيئية، وهذه المتطلبات تتلخص بما يلي:<sup>1</sup>

أ. استحداث قواعد للنظام المحاسبي: الذي تكون مخرجاته محاسبية لأغراض اجتماعية بيئية وليس اقتصادية فحسب تخدم البيئة وليس الاقتصاد فحسب، ومنها:

➤ الملائمة للغرض الاجتماعي والبيئي بتوخي البساطة والدقة والوضوح؛  
➤ الإفصاح عن كافة الأنشطة الاجتماعية والبيئية للمؤسسة، والتي تختلف من مؤسسة لأخرى ومن وقت لآخر في نفس المؤسسة؛

➤ توحيد الممارسة البيئية والاجتماعية في المنشآت المماثلة مع قابلية القوائم المالية للمراجعة الخارجية.

ب. استحداث معايير للتقدير المحاسبي البيئي: يوجد وجهات نظر مختلفة للإفصاح عن البيانات المحاسبية البيئية وأهمها:

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

ج. استحداث حسابات الاداء البيئي: تتمثل حسابات الاداء البيئي وأصوله والتزاماته في نوعين من الحسابات:<sup>2</sup>

\* حسابات تاريخية: التي تم الاعتراف بها محاسبياً نتيجة أحداث تأكدت فعلاً في تاريخ القوائم المالية.  
\* حسابات احتمالية: التي تحدث نتيجة للاعتراف بالأحداث أو الظروف الطارئة في كل ظرف أو حالة لا تتأكد نتيجتها بين ربح أو خسارة، إلا عند وقوع حدث واحد أو أكثر من الأحداث غير المؤكدة في المستقبل.

<sup>1</sup> فارس جميل حسين الصوفي وحسن فليح مفلح القطيش، أهمية التكاليف والإفصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية في شركات الصناعة المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد 29، 2012، ص: 226.

<sup>2</sup> لبنى براهمي وعمر شريقي، معوقات القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المؤسسات الاقتصادية: دراسة ميدانية ببعض المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المدرسة العليا للتجارة، المجلد 15، العدد 1، 2021، ص: 19.



2. مزايا تطبيق المحاسبة البيئية: ينتج جراء تطبيق المحاسبة البيئية مجموعة مختلفة من المزايا، تتمثل في الآتي:<sup>1</sup>

- يركز بشكل خاص على تفسير المفهوم المحاسبي للتكاليف البيئية بشتى صورها وأشكالها وتحديدتها؛
- يوفر المعرفة الكافية للمؤسسة عند تقييم الخيارات المتاحة فيما يتعلق بمخاطر الإستثمارات البيئية؛
- يساهم في تحسين الوضع التنافسي للمؤسسة من خلال إنتاج منتجات صديقة للبيئة؛
- يقوم على معالجة المعلومات البيئية الطبيعية ومعلومات المحاسبة البيئية، بهدف زيادة كفاءة الإنتاج وتخفيض التكاليف البيئية؛

➤ يؤدي إلى تحسين في عملية اتخاذ القرارات والكشف عن الفرص المخفية، مثل: إدارة أفضل للنفايات، وتقليل تكلفة الطاقة واستهلاك المواد، وتدوير العوادم؛

➤ تعمل المحاسبة البيئية على تحسين صنع القرارات الرأسمالية والتشغيلية المتعلقة بالأنشطة البيئية؛

➤ تساعد على تخفيض التكاليف وتحسين تسعير المنتج وجذب الموارد البشرية، وتحسين سمعة المؤسسة.

3. محددات تطبيق المحاسبة البيئية: بهدف الاستفادة من مزايا تطبيق المحاسبة البيئية يسعى محاسبو الشركات

لتطبيقها، إلا أن هناك مجموعة من المحددات تعيق عملهم منها:<sup>2</sup>

\* صعوبات ناتجة عن عملية قياس التكاليف البيئية بسبب صعوبة حصر أنواع الأضرار البيئية التي سببتها الشركة، ففي بعض الحالات هناك أضرار تصيب النبات أو الحيوان أو حتى المباني يصعب تحديد مصدر التلوث الذي يسبب الضرر أو نوعه، والذي يحدث نتيجة تفاعل عدة أنواع من التلوث؛

\* صعوبة في التقييم المحاسبي للأصول البيئية، لا سيما وحدات المعالجة التكنولوجية لعناصر التلوث البيئي التي يتم إضافتها في نهاية خط الإنتاج، إذ ليس هناك فصل بين وحدات المعالجة التكنولوجية ووحدات الخط الإنتاجي ككل.

\* ضعف توعية المحاسبين بأهمية تطبيق محاسبة البيئية، إضافة لقلّة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات المحاسبة البيئية، زد على ذلك عدم وجود معايير محاسبة محلية ملزمة بإتباع المحاسبة البيئية داخل البلد؛

\* نظرا لتداخل التكاليف يجد المحاسب صعوبة في قياس التكاليف البيئية وفصلها عن التكاليف الإجمالية للنشاط، وفي المقابل نجد العوائد المالية المتوقعة من المحاسبة البيئية أقل من تكاليف القيام بها؛

<sup>1</sup> ماهر موسى درغام، المحاسبة الإدارية البيئية: دليل من فلسطين، مجلة جامعة الأزهر: سلسلة العلوم الإنسانية، جامعة الأزهر، المجلد 17، العدد 2، 2015، ص: 37.

<sup>2</sup> سارة بوجمة ومحمد رمزي جودي، مرجع سبق ذكره، ص: 217.



المطلب الثاني: التنمية المستدامة: أسس نظرية

### أولاً: التنمية المستدامة

إن تحقيق التوافق بين التنمية والحفاظ على البيئة يؤدي إلى التنمية المستدامة، التي تحافظ على حقوق الأجيال المستقبلية.

#### 1. مفهوم التنمية المستدامة:

أ. تعريف التنمية المستدامة: تناولت الكثير من الكتب والمقالات مصطلح التنمية المستدامة بتعريفات مختلفة ومتعددة نذكر منها:

يعرف تقرير برونديتلاند سنة 1987 التنمية المستدامة بأنها: "التنمية التي تلبى احتياجات الجيل الحالي دون يعرض للخطر قدرة الأجيال التالية على إشباع احتياجاتها".<sup>1</sup>

وقد عرف البنك الدولي التنمية المستدامة على أنها: "تلك العملية التي تهتم بتحقيق التكافؤ المتصل الذي يضمن إتاحة نفس الفرص التنموية الحالية للأجيال القادمة، وذلك بضمان رأس المال الشامل أي زيادته المستمرة عبر الزمن".<sup>2</sup>

كما عرفها *W.Ruckelshaus* على أنها: "تلك العملية التي تقر بضرورة تحقيق نمو اقتصادي يتلاءم مع القدرات البيئية، وذلك من منطلق أن التنمية الاقتصادية والمحافظة على البيئة هما عمليتان متكاملتان وليس متناقضتان".<sup>3</sup>

من خلال ما سبق من التعاريف، يمكننا استنتاج مفهوم إجرائي للتنمية المستدامة بأنها عملية تطوير متوازن ومتصل بين الاقتصاد والمجتمع والبيئة، حيث يتم تلبية الاحتياجات الحالية بدون الإضرار بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها. يستند هذا المفهوم على أبعاد مختلفة منها البيئية والاقتصادية والاجتماعية والتقنية، ويتطلب جهود تعاونية وتفاعلية بين القطاعين العام والخاص والمجتمع المدني لتحقيق هذه الغاية.

<sup>1</sup> مدحت أبو النصر وياسمين مدحت محمد، التنمية المستدامة: مفهومها - أبعادها - مؤشرات، ط1، المجموعة العربية للتدريب والنشر، القاهرة، مصر، 2017، ص: 81.

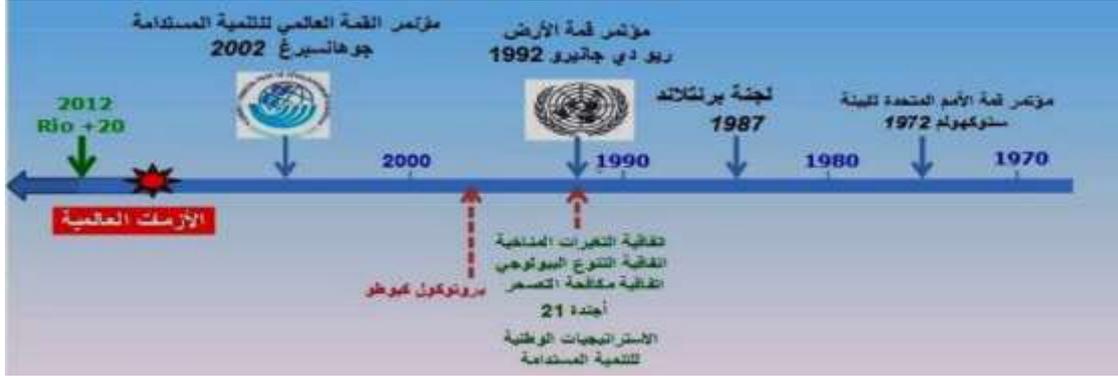
<sup>2</sup> العربي حجام وسميحة طري، التنمية المستدامة في الجزائر: قراءة تحليلية في المفهوم والمعوقات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، جامعة برج بوعريش، المجلد 06، العدد 02، 2019، ص: 127.

<sup>3</sup> Pierre André Claude, Delisle et Jean-Pierre Revéret, *L'évaluation des impacts sur l'environnement: Processus, acteurs et pratique pour un développement durable*, presses internationales polytechnique, France, édition 2, 2000,p2.



ب. نشأة التنمية المستدامة: فقد أثارت التنمية المستدامة اهتمام الكثير من الخبراء والمهتمين، الأمر الذي جعل مفهوم التنمية المستدامة يتطور عبر عدة مراحل باعتبارها مبدأ من المبادئ التي يسترشد بها في توجيه التنمية الاقتصادية، وقد اتضح ذلك من خلال القمم والمؤتمرات، والشكل الموالي يوضح تطور نشأة التنمية المستدامة.

### شكل رقم (01-I): نشأة وتطور التنمية المستدامة



**المصدر:** شيخ عبد القادر وحجيش يسرى، مساهمة محاسبة التكاليف في تحقيق التنمية المستدامة، مجلة ابن خلدون للإبداع والتنمية، جامعة بسكرة، المجلد 03، العدد 02، 2021، ص: 84.

### 2. أهداف التنمية المستدامة: تسعى التنمية المستدامة من خلال آلياتها إلى تحقيق جملة من الأهداف وهي:<sup>1</sup>

أ. تحقيق نوعية حياة أفضل للسكان: من خلال التركيز على العلاقات بين نشاطات السكان والبيئة، وذلك عن طريق مقاييس الحفاظ على نوعية البيئة والإصلاح والتهيئة، وتعمل على أن تكون العلاقة في الأخير علاقة تكامل وانسجام.

ب. تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية القائمة: وكذلك تنمية إحساسهم بالمسؤولية تجاهها وحثهم على المشاركة الفعالة، من خلال مشاركتهم في إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقديم برامج ومشاريع التنمية المستدامة.

ج. تحقيق استغلال واستخدام عقلاني للموارد: وهنا تتعامل التنمية مع الموارد على أنها موارد محدودة لذلك تحول دون استنزافها أو تدميرها وتعمل على استخدامها وتوظيفها بشكل عقلاني.

د. إحداث تغيير مستمر ومناسب في حاجات وأوليات المجتمع: وذلك بإتباع طريقة ثلاث إمكانياته وتسمح بتحقيق التوازن الذي بواسطته يمكن تفعيل التنمية الاقتصادية، والسيطرة على جميع المشكلات البيئية

<sup>1</sup> توفيق بن الشيخ ولعفيفي الدراجي، التنمية المستدامة وأبعادها، الملتقى الوطني الأول حول: آفاق التنمية المستدامة في الجزائر ومتطلبات التأهيل البيئي للمؤسسة الاقتصادية، جامعة 08 ماي 1945، أيام 18/17 ماي 2010، ص: 2.

3. خصائص التنمية المستدامة: هناك مجموعة من الخصائص الأساسية للتنمية المستدامة، وهي:<sup>1</sup>

\* **الخاصية الأولى:** إن التنمية المستدامة تمثل عملية تحويل من جيل إلى آخر، وهذا يعني أن هذه التنمية لا بد أن

تحدث عبر فترة زمنية لا تقل عن جيلين، ومن ثمة فإن الزمن المكافئ لها يتراوح بين 25 إلى 50 سنة؛

\* **الخاصية الثانية:** تتمثل في مستوى القياس، فإن ما يعتبر مستداماً على المستوى القومي ليس بالضرورة أن يكون

كذلك على المستوى العالمي، ويعود هذا التناقض الجغرافي إلى آليات التحويل، والتي من خلالها تنتقل النتائج السلبية

لمنطقة معينة إلى مناطق أخرى؛

\* **الخاصية الثالثة:** من خصائص التنمية المستدامة تلبية الحاجات الضرورية والأساسية من الغذاء والملبس والتعليم

والخدمات الصحية وكل ما يتصل بحياة الفرد؛

\* **الخاصية الرابعة:** هي تنمية متكاملة تقوم على التنسيق والتكامل بين السياسات لاستخدام الموارد واتجاهات

الاستثمار والاختيار التكنولوجي والشكل المؤسسي مما يجعلها جميعاً تعمل بتفاهم وانتظام.

ثانياً: آليات التنمية المستدامة

1. مؤشرات التنمية المستدامة: وضعت اللجنة الخاصة بالتنمية المستدامة التابعة للأمم المتحدة 1995 إطاراً

تحليلياً يصنف مؤشرات التنمية المستدامة إلى 04 مؤشرات رئيسية. ويمكن توضيح هذا حسب الجدول التالي.

الجدول رقم (I-02): مؤشرات التنمية المستدامة

المؤشرات الاقتصادية	المؤشرات الاجتماعية	المؤشرات البيئية	المؤشرات المؤسسية
- مؤشر الاستهلاك؛	- التعليم؛	- نسبة التصحر؛	- نسبة أجهزة التلفاز لكل
- حصة الفرد من استهلاك الطاقة؛	- معدل النمو السكاني؛	- نصيب الفرد من الأراضي	1000 نسمة؛
- مؤشر الإنتاج والتصنيع؛	- متوسط العمر؛	- الزراعية؛	- عدد خطوط الهاتف لكل
- لتوظيف (معدل البطالة سوق	- مؤشر الفقر؛	- نسبة استغلال الموارد المائية؛	1000 نسمة؛
العمل)؛	- القدرة الشرائية.	- نسبة الكربون في الطاقة؛	- الاتفاق على البحث
- الناتج المحلي الإجمالي؛		- نسبة النفايات.	والتطوير كنسبة من الناتج
- الميزان التجاري.			الوطني.

المصدر: وداد حماد مخلف، معوقات التنمية المستدامة في الدول النامية: العراق أنموذجاً، مجلة الجامعة العراقية، جامعة العراق،

المجلد 1، العدد 58، 2023، ص: 379.

<sup>1</sup> صالح مفتاح وريمه عمري، الهندسة المالية الإسلامية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الدولي حول: مقومات تحقيق التنمية المستدامة في

الاقتصاد الإسلامي، جامعة قلمة، أيام 04/03 ديسمبر 2012، ص: 224.



2. أبعاد التنمية المستدامة: للتنمية المستدامة أبعاد أساسية، وهي كالتالي:

للم **البعد الاقتصادي**: باعتبار أن البيئة هي كيان اقتصادي متكامل وقاعدة للتنمية وأي تلويث لها واستنزاف لمواردها يؤدي في النهاية إلى إضعاف فرص التنمية المستقبلية لها؛<sup>1</sup>

للم **البعد التقني**: حيث ساهمت التكنولوجيا في الكثير من التطور المهم لتحسين أداء المؤسسات الخاصة، كما عززت أنشطة البحث، وساهمت في تحديث أنماط المؤسسة الجديدة؛<sup>2</sup>

للم **البعد الاجتماعي**: يركز هذا البعد على أن الإنسان يشكل جوهر التنمية وهدفها النهائي من خلال الاهتمام بالعدالة الاجتماعية ومكافحة الفقر وتوفير الخدمات الاجتماعية، بالإضافة إلى ضمان الديمقراطية من خلال مشاركة الشعوب في اتخاذ القرار بشفافية.<sup>3</sup>

للم **البعد البيئي**: تسعى التنمية المستدامة إلى انجاز عدد من الأهداف البيئية، والحفاظ على الوسط الطبيعي والحيوي ونقله سليماً للأجيال القادمة؛<sup>4</sup>

3. **مبادئ التنمية المستدامة**: أدت العلاقة الأساسية بين النمو الاقتصادي من جهة والبيئة من جهة أخرى إلى

تحديد المبادئ التي قام عليها مفهوم التنمية المستدامة والمتمثلة في الآتي:<sup>5</sup>

✓ استخدام أسلوب النظم في إعداد وتنفيذ خطط التنمية المستدامة؛

✓ المشاركة الشعبية في إعداد وتنفيذ ومتابعة خطط التنمية المحلية؛

✓ مبدأ التوظيف الأمثل الديناميكي للموارد الاقتصادية؛

✓ مبدأ استغلال عمر الموارد الاقتصادية، والتخطيط الإستراتيجي لهذه الموارد؛

✓ مبدأ التوازن البيئي والتنوع البيولوجي؛

✓ مبدأ التوفيق بين حاجات الأجيال الحالية والمستقبلية؛

✓ مبدأ القدرة على البقاء والتنافسية؛

✓ مبدأ الحفاظ على سمات وخصائص الطبيعية، وكذلك تحديد وتطوير هياكل الإنتاج والإستثمار والإستهلاك.

<sup>1</sup> الجودي صاطوري، التنمية المستدامة في الجزائر: الواقع والتحديات، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 16، المجلد 16، 2016، ص: 301.

<sup>2</sup> أبو بكر جمعة عويطيل وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 500.

<sup>3</sup> العربي حجاج وسميحة طري، مرجع سبق ذكره، ص: 131.

<sup>4</sup> مصطفى كافي، التنمية المستدامة، ط1، شركة دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص: 78.

<sup>5</sup> الجودي صاطوري، مرجع سبق ذكره، ص: 301.



### ثالثاً: متطلبات تحقيق التنمية المستدامة والتحديات التي تواجهها

1. متطلبات تحقيق التنمية المستدامة: إن تحقيق التنمية المستدامة يتطلب مجموعة من الأنظمة التي يجب أن

تتجسد في الواقع، أبرزها:<sup>1</sup>

✓ نظام اجتماعي: يقدم الحلول للتنمية والمقترحات الممكنة لديمومة وتصعيد فعاليات المشاركة للنوع الاجتماعي؛

✓ نظام سياسي: نظام سياسي يؤمن المشاركة الفعالة للفرد في عملية صنع القرار وفي مختلف مستويات الحياة والفعاليات الإدارية والاجتماعية؛

✓ نظام اقتصادي: يستطيع من خلال مقدرته على إحداث فوائض إنتاجية على أساس الاعتماد الذاتي والاستدامة؛

✓ نظام إنتاجي وإداري ودولي: يراعي فيها الأنماط المستدامة للتجارة والتمويل؛

✓ نظام تكنولوجي: يمكن من البحث وإيجاد الحلول لما يواجهه من مشكلات.

2. معوقات التنمية المستدامة: يمكن إدراج أهم معوقات التنمية المستدامة كما يلي:<sup>2</sup>

✓ مشكلة الفقر التي تكون نتيجة الإرتفاع المستمر في عدد السكان والبطالة وتراكم الديون؛

✓ الإرتفاع الكبير في عدد السكان يبرز كنتيجة لارتفاع معدلات الخصوبة وارتفاع معدلات الهجرة نحو المدن؛

✓ الظروف المناخية القاسية كالتخفيض في معدلات الأمطار على المستوى العالمي وكذا ظاهرة التصحر؛

✓ المحدودية في الموارد الطبيعية خصوصاً الموارد المائية والأراضي الصالحة للزراعة؛

✓ عدم الإهتمام بالبحث والتطوير؛

✓ المشاكل السياسية سواء داخلية كالحروب الأهلية أو خارجية كالاقتتال كله يؤثر سلباً على مخططات التنمية.

<sup>1</sup> حنان سعدي سيف وخالد بوجعدار، الطاقة والتنمية المستدامة، الملتقى الدولي الثاني: الطاقات البديلة خيارات التحول وتحديات الانتقال، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، أيام 19/18 نوفمبر 2014، ص: 13.

<sup>2</sup> وداد حماد مخلف، معوقات التنمية المستدامة في الدول النامية: العراق أنموذجاً، مجلة الجامعة العراقية، جامعة العراق، المجلد 1، العدد 58، 2023، ص: 381.



### المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة

#### أولاً: أهمية المحاسبة البيئية للتنمية المستدامة

أصبح التفكير الاقتصادي يتجه إلى القياس والتقويم الاقتصادي للتكاليف والمنافع البيئية الناجمة عن إجراء حماية البيئة والمحافظة عليها، ودمج الأبعاد البيئية في تصميم وتقييم وصنع السياسات الاقتصادية لاسيما وأن المؤسسات أصبحت تتحمل هذه التكاليف وفق مبدأ من يلوث يدفع تنفيذاً للمسؤولية الاجتماعية والقانونية والبيئية بعد، فتحوّلت من تكاليف خارجية إلى داخلية تحمل على كلفة المنتج أو العملية، وتدخل ضمن تبني سياسات وبرامج حماية البيئة وفي صنع القرارات. لذلك فإن أحد الأبعاد المهمة التي يمكن إضافتها لوظيفة المحاسبة، هو عمل المحاسبين والمسؤولين عن البيئة معاً على تشجيع مبادرات التنمية المستدامة داخل المؤسسات، وللقيام بذلك لا بد للمحاسبين من استخدام المحاسبة عن التنمية المستدامة أو المحاسبة الخضراء، لتشمل تخمينات تخص البيئة الخارجية تتضمن تأثيراً على البيئة الناتجة من عمليات المنظمة. بهدف تزويد متخذي القرارات بالمعلومات ذات العلاقة بهذه المشكلة للاسترشاد بها في تحديد ما يجب عمله للمحافظة على البيئة.<sup>1</sup> ويمكن القول أن المحاسبة البيئية تساهم في دعم سياسة التنمية المستدامة، من خلال:<sup>2</sup>

❖ تقييم كفاءة استخدام المواد الخام؛

❖ تقييم كفاءة استخدام مصادر الطاقة؛

❖ المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام والطاقة؛

❖ تحمل المؤسسة لتكاليف منع الأضرار البيئية أو تجنبها (سواء بالماء أو الهواء أو التربة أو الإنسان أو الحيوان) في الوقت الحاضر أو في المستقبل نتيجة لمزاوتها لنشاطاتها المختلفة؛

❖ اعتبار تكلفة المحافظة على البيئة وحمايتها ضمن تكلفة الإنتاج؛ مما أدى إلى دخول التكاليف البيئية والاجتماعية في دائرة الوظيفة المحاسبية؛

❖ الإفصاح عن المطلوبات الناشئة بسبب التعويضات عن الأضرار البيئية في الموارد الطبيعية؛

❖ إعداد التقارير الدورية عن الموارد الطبيعية من أجل إنجاز وظيفة الرقابة والمتابعة البيئية، لإعلام المؤسسة بمستوى الأداء البيئي لها، وإعلام المجتمع بالأنشطة البيئية للمؤسسة؛

<sup>1</sup> شيخ عبد القادر، أثر المحاسبة البيئية في تحقيق تنمية مستدامة، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، جامعة تبسة، المجلد 02، العدد 02، 2019، ص: 18.

<sup>2</sup> حسني عابدين وعبد الرحمن محمد رشوان، دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، نقلا عن الموقع: <https://www.ptcdb.edu.ps/site/research/wp> تاريخ الإطلاع: 13/4/2023



للإسهام في تحديد العائد المتحقق من تطبيق سياسات التنمية المستدامة.

### ثانيا: أدوات المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة

1. القياس المحاسبي البيئي: يُعد القياس المحاسبي البيئي فرع جديد من فروع القياس المحاسبي، حيث يمكن تعريفه على أنه: "تحميل الأحداث المتعلقة بأنشطة المؤسسة البيئية، وتسجيلها في تاريخ حدوثها، ثم تتبع حركة تبادل هذه الأحداث لتحديد آثارها على مصالح أطراف التبادل على شكل وحدات نقدية تماشياً مع فرض وحدة القياس.<sup>1</sup> وتوضح أهمية القياس المحاسبي البيئي فيما يلي:<sup>2</sup>

- ✓ يساهم في اتخاذ القرارات من خلال المعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة وأصحاب المصالح فيها؛
- ✓ يوفر بيانات بيئية تمكن من إجراء دراسات لمعرفة تحقق المؤسسة من عائد في المجتمع؛
- ✓ يوفر للمؤسسة معلومات عن نشاطها البيئي يمكن من التقرير عنها محاسبياً.

2. الإفصاح البيئي: الذي يقصد بعرض المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية في القوائم والتقارير المالية وتوصيلها للأطراف من داخل المؤسسة وخارجها للوقوف على تقييم الأداء وترشيد القرارات البيئية والمالية، حيث يمكن الإفصاح عن الأداء البيئي من الحصول على المعلومات الضرورية والتي من شأنها إحداث الفرق في التنمية المستدامة، حيث تمكن التقارير المالية عن الأداء البيئي بتقييم كفاءة المؤسسة ومن كفاءة نظام المعلومات ومدى ملاءمتها ومصداقيتها من جهة، ومهارات موارد ها البشرية في إحداث التوازن بين استمرارية المؤسسة واكتسابها لسمعة مؤسسة صديقة للبيئة وتقليل نفاذ الموارد البيئية.<sup>3</sup> هناك نوعين من الإفصاح المحاسبي البيئي يتمثلان في:

كـ الإفصاح الاختياري: على المؤسسة أن تفصح طوعاً عما لديها من معلومات لأنه إذا اعتقد المستثمرون أن المؤسسة تحجب معلومات لا تعكس المركز الحقيقي للمؤسسة، فإن المستثمرون سيقولون من قيمة المؤسسة، لذا يجب تشجيع المؤسسات على الإفصاح الطوعي عن كل المعلومات الملائمة. على الرغم من أن التقرير والإفصاح البيئي مازال اختياريًا في أغلب المؤسسات، غير أن بعضها في الدول المتقدمة بادرت طوعاً بتطبيق القوانين والمعايير المحاسبية البيئية وطورت نظماً للإدارة البيئية، ووضعت التقارير البيئية ضمن التقارير السنوية؛<sup>4</sup>

<sup>1</sup> أبو القاسم محمود أبو ستالة، مرجع سبق ذكره، ص: 128.

<sup>2</sup> سارة حليمي ولطفة بملول، المحاسبة البيئية كمدخل لتطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة تبسة، مجلة الإستراتيجية والتنمية، جامعة مستغانم، المجلد 11، العدد 2، 2021، ص: 170.

<sup>3</sup> سبرينة مانع وآخرون، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الدولي حول: الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية وتحديات التنمية المستدامة، جامعة شهيد حمه لخضر - الوادي، أيام 02 / 03 ديسمبر 2019، ص: 404 - 405.

<sup>4</sup> بوحفص رواني، المراجعة البيئية وسبل تطبيقها في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، تخصص: تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، 2017، ص: 73.



عمل الإفصاح الإلزامي: عمل الإفصاح الإلزامي على تقليل عدم التماثل في المعلومات بين الإدارة والمستثمرين، إضافة إلى كونه يعمل على تقليل التكاليف البيئية التي يتحملها المستثمرون للبحث والحصول على المعلومات، كما أنه يجب الكشف عن أنواع البنود التي تعتبرها المؤسسة تكاليف بيئية مع بيانها في قائمة الدخل.<sup>1</sup>

3. المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية: حتى تقوم المؤسسة بمعالجة ومنع مختلف الآثار البيئية الناجمة عن الأنشطة اليومية التي تمارسها وجب عليها تحمل تكاليف إضافية، والتي تسمى بالتكاليف البيئية، والتي تعتبر أحد فروع المحاسبة البيئية، حيث عرفت إحدى فرق العمل المتخصصة في التكاليف البيئية على أنها: "تلك التكاليف التي تشتمل على التكاليف الداخلية والخارجية على حد سواء، وتكاليف التخطيط والسيطرة والتي تنشأ عن معالجة التأثيرات البيئية والحد منها".<sup>2</sup> تنقسم التكاليف البيئية إلى التكاليف بيئية جارية وتكاليف بيئية رأسمالية والتي يمكن معالجتها كما يلي:<sup>3</sup>

أ. التكاليف البيئية الجارية: تعتبر أحد بنود التكاليف التي تتحملها المؤسسة، وذلك مقابل تنفيذ برامج حماية البيئة لفترة محاسبة أو مالية، وهي التكاليف التي تتحملها المؤسسة والتي لها صلة مباشرة وغير مباشرة بالمنافع التي تتحقق خلال السنة المالية؛

ب. التكاليف البيئية الرأسمالية: هي مجموعة بنود تتحملها المؤسسة أو المشروع المتسبب في إحداث الأضرار البيئية، وذلك مقابل توفير الآلات والمعدات والتجهيزات التي تساهم في الحد من التلوث ومعالجته آثاره لعدة فترات أو سنوات مالية.

<sup>1</sup> عبد المجيد موازين ومحمد أمين بربري، مرجع سبق ذكره، ص: 39.

<sup>2</sup> أمينة حفصا وعباس فرحات، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات المالية ومحاسبية، جامعة الوادي، المجلد 8، العدد 1، 2017، ص: 899.

<sup>3</sup> سارة حليمي ولطفة بهلول، مرجع سبق ذكره، ص: 172.



### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

من خلال هذا المبحث، سنتطرق إلى بعض الدراسة العربية والأجنبية. ونقوم بعرض محتوى الدراسة بهدف تدعيم أهمية الموضوع والاستفادة من إجراءاتها المنهجية ونتائجها، ثم مقارنتها بالدراسة الحالية بعد استخلاص النتائج.

#### المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

سنتطرق في هذا المطلب إلى بعض الدراسات الوطنية والعربية، التي تناولت موضوع المعلومات المحاسبية واتخاذ القرار الائتماني وربطتها بمتغيرات أخرى، بالإضافة إلى بعض الدراسات التي تناولت المتغيرين، لكن الاختلاف يكمن في الدراسة التطبيقية - في حدود ما تم الاطلاع عليه- وفيما يلي بعض الدراسات التي تم الاطلاع عليها:

1. دراسة (عدة بوراس نسرين وكاتب كريم، 2022)<sup>1</sup>، بعنوان: "أهمية تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، سعت هذه الدراسة إلى التطرق لمدى اهتمام المؤسسة الاقتصادية في الجزائر بتطبيق المحاسبة البيئية كمفهوم حديث له دور هام في مجال حماية البيئية، عبر ترجمة التزاماتها البيئية من خلال وظائفها المحاسبية في شكل نظام معلوماتي بيئي يساهم في التأثير على عمليات اتخاذ القرارات للوقاية أو التخفيف من أثار عملياتها الإنتاجية المسببة للتلوث البيئي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على مجتمع الدراسة المكوّن من الإطارات المسيرة للمؤسسة الوطنية سوناطراك والمنطقة الصناعية أرزيو وهران. حيث خلصت هذه الدراسة إلى إعطاء صورة حقيقية عن مدى مبادرة واهتمام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق المحاسبة البيئية كمفهوم حديث وإطار علمي لحماية البيئة من التلوث البيئي، الذي يعتبر من أهم القضايا في الجزائر، وبناءً على هذه النتائج أوصت الدراسة بتطوير نظام محاسبي لدى المؤسسات الاقتصادية يخدم مجال حماية البيئة، كما أوصت بضرورة تعميم وفرض استخدام المحاسبة البيئية ضمن الهيكل الإداري لكافة المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

2. دراسة (بودرجة رمزي ولخشين عبير، 2022)<sup>2</sup>، بعنوان: "تطبيق المحاسبة الخضراء آلية إستراتيجية لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة ميدانية على عينة من المختصين في المحاسبة"، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق المحاسبة الخضراء بركيزتها القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في

<sup>1</sup> عدة بوراس نسرين وكاتب كريم، أهمية تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مجلة المقرزي للدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة آفلو، المجلد 06، العدد 01، 2022.

<sup>2</sup> بودرجة رمزي ولخشين عبير، تطبيق المحاسبة الخضراء آلية إستراتيجية لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة ميدانية على عينة من المختصين في المحاسبة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة ميلة، المجلد 06، العدد 02، 2022.



تحقيق أبعاد التنمية المستدامة، وتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المحاسبين ومحافظي حسابات والأساتذة الجامعيين أصحاب الاختصاص في المحاسبة، أما بالنسبة إلى أداة جمع البيانات، فقد تم تصميم استبانة لجمع البيانات الأولية، لتوزع على عناصر مجتمع الدراسة (40 استبانة)، وللإجابة على الفرضيات تم استخدام برنامج SPSSV.21 من أجل استخراج البيانات وتحليلها. وتوصلت الدراسة إلى وجود إدراك عالي لأفراد عينة الدراسة من المختصين حول أهمية تطبيق المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية، كما توصلت إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة الخضراء على أبعاد التنمية المستدامة من وجهة نظرهم، وذلك بدرجة ارتباط 71% بين المتغيرين. ومن التوصيات التي اقترحتها الدراسة، ضرورة تنمية الوعي لدى المؤسسات بأهمية المحاسبة الخضراء ودورها في تقديم المعلومات عن الأنشطة البيئية بالمؤسسة والتي تسمح باتخاذ القرارات والقيام بعملية التحسين والتطوير المستمر.

3. دراسة (شيخ عبدالقادر وجحيش يسرى، 2021)<sup>1</sup>، بعنوان: "مساهمة محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق التنمية المستدامة"، الغرض هذه الدراسة تسليط ضوء على مساهمة محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق تنمية مستدامة. ولتحقيق هذه الأهداف، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم تصميم استبانة وتوزيعها على أفراد عينة الدراسة المكونة من 67 فرداً ممن يعملون محاسبين في الصيدلة المركزية لمستشفيات بسكرة. ولتحليل بيانات الدراسة تم استخدام الإحصاء الوصفي المتمثل في التكرارات، النسب المئوية، البرنامج الإحصائي SPSS23، كما تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط في اختبار الفرضيات. وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها: أن للمحاسبة البيئية دور فعال في إرساء وتفعيل أبعاد التنمية المستدامة، وقد كانت أهم التوصيات ضرورة تنمية ثقافة المحاسبة البيئية بين معدي القوائم المالية ومستخدميها، بالإضافة إلى ذلك العمل على تفعيل محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية كعنصر مهم لعملية اتخاذ القرار.

4. دراسة (ناصرى إيمان وسمرد نوال، 2021)<sup>2</sup>، بعنوان: "تطبيق المحاسبة الخضراء في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة شركة الاسمنت الجزائرية جيكا"، سعت هذه الدراسة إلى إبراز أهم تطبيقات المحاسبة الخضراء في المؤسسات الصناعية الجزائرية، مع معرفة أهم الأساليب المطبقة في شركة الاسمنت الجزائرية شركة جيكا، للتعرف على التكاليف البيئية التي تتحملها الشركة وطرق معالجة هذه التكاليف محاسبياً وكيفية الافصاح عنها، وتحقيقاً لأهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي، أما بالنسبة إلى أداة جمع البيانات تم

<sup>1</sup> شيخ عبد القادر وجحيش يسرى، مساهمة محاسبة تكاليف البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، مجلة ابن خلدون للإبداع وتنمية، جامعة تيارت، المجلد 03، العدد 01، 2021.

<sup>2</sup> ناصرى إيمان وسمرد نوال، تطبيق المحاسبة الخضراء في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة شركة الإسمنت الجزائرية جيكا، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، المجلد 05، العدد 02، 2021.



استخدام أسلوب المقابلات والملاحظات مع تحليل القوائم المالية المقدمة (الميزانية، الملاحق، جدول حسابات النتائج). حيث توصلت الدراسة إلى أن شركة الاسمنت تحاول تطبيق المحاسبة الخضراء من خلال تبني نظام الإدارة البيئية والإنتاج الأنظف من خلال اقتنائها لتكنولوجيا صديقة للبيئة، كما تقوم بإدراج هذه التكاليف في محاسبتها المالية ليتم الإفصاح عنها في الأخير في القوائم المالية بصفة عامة، أي لا يتم فصل المحاسبة المالية عن المحاسبة الخضراء، وفي الأخير اقترحت الدراسة بعض التوصيات أهمها أنه يجب القيام ببعض التعديلات في النظام المحاسبي المالي الجزائري لكي يتوافق مع تطبيق المحاسبة الخضراء .

**5. دراسة (تخرين وليد ومبسوط هوارية، 2021)<sup>1</sup>، بعنوان: "واقع استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة مؤسسة نפטال بتيارت"،** هدف هذه الدراسة هو دراسة واقع استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسة الصناعية نפטال، وذلك من خلال إظهار معلومات المحاسبة البيئية في تقاريرها المالية، كما تحاول تحليل المعوقات والصعوبات التي تواجه المؤسسة عند تطبيق المحاسبة البيئية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهجين نظرا لمناسبتها لأغراض الدراسة، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في تحديد المفاهيم النظرية المرتبطة بالمحاسبة البيئية، بينما استخدم المنهج التحليلي في الجانب الميداني من الدراسة من خلال تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة. وقد تم تحديد إطار المجتمع والذي يتألف من المحاسبين ومدير مصلحة المالية والمحاسبة على مستوى المؤسسة وفروعها. أما بالنسبة إلى أداة جمع البيانات، فقد تم تصميم استبانة لجمع البيانات الأولية، لتوزع على عناصر مجتمع الدراسة (40 فرداً). وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أنه يوجد تطبيق فعلي للمحاسبة البيئية، إضافة إلى وجود إدراك لأهمية المحاسبة البيئية من قبل أفراد عينة الدراسة، كما تبين أيضاً أن المؤسسة تواجه صعوبات عند تطبيق المحاسبة البيئية، وذلك يعود لعدة أسباب، منها: نقص معرفة الإدارة بأساليب المحاسبة البيئية وعدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم المنشآت الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية، وعدم توفر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة العامة. وتوصي الدراسة بضرورة تطوير القوانين والأنظمة لحماية البيئة، وكذلك النظام المحاسبي بشكل يلاءم المستجدات الحديثة، بما يلزم المؤسسات الصناعية بالإفصاح عن المعلومات.

**6. دراسة (أمال الذهبي وأمحمد بن الدين، 2021)<sup>2</sup>، بعنوان: "المحاسبة البيئية في الشركات النفطية بالجزائر كمدخل إستراتيجي لتحقيق التنمية المستدامة: مع الإشارة لمجمعي "توات**

<sup>1</sup> تخرين وليد و ميسوط هوارية، واقع استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة مؤسسة نפטال بتيارت، المجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، جامعة وهران 2، المجلد 15، العدد 02، 2021.

<sup>2</sup> أمال الذهبي وأمحمد بن الدين، المحاسبة البيئية في الشركات النفطية بالجزائر كمدخل إستراتيجي لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، المجلد 24، العدد 02، 2021.



غاز" و"عين صالح غاز"، الغرض من هذه الدراسة معرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركات النفطية، باعتبار المحاسبة البيئية نظام فعال يحكم الأداء البيئي في المؤسسة، وقد اتبعت الدراسة المنهج التحليلي لوصف طبيعة المحاسبة البيئية، وأما المنهج التحليلي فاعتماده هو لغرض تحليل إجابات أفراد العينة المبحوثة. وكان مجتمع الدراسة مجموعة الشركات النشطة في مجال المحروقات بالجزائر، وقد تم تحديد إطار المجتمع الذي يتألف من الأفراد المتواجدين بشركتين. ولجمع المعلومات، تم توزيع 80 استبانة على مجموعة من الموظفين في الإدارة المالية والذين لهم صلة بالجانب المالي والمحاسبي في المؤسسة، حيث تم استرجاع 37 استمارة صالحة للمعالجة. وبعد جمع الاستبيان توصلت الدراسة إلى أنه يوجد لدى المؤسسات النفطية إدراك بمدى أهمية تطبيق المحاسبة البيئية، لكن دون تطبيق فعلي لها بالنظر لمجموعة من الصعوبات التي تعيق تطبيقها والاستفادة منها بما يخدم المؤسسات والمجتمع والبيئة على المدى القريب والبعيد، كما خلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها: ضرورة التوجه إلى تفعيل آليات تطبيق المحاسبة البيئية بما يضمن تحقيق أبعاد التنمية المستدامة ووجوب الرفع من درجة الوعي لدى المدراء والعاملين في الشركات النفطية بأهمية المحاسبة البيئية ودورها في تقديم المعلومات الجيدة لاتخاذ القرارات.

7. دراسة (رقية الطيب علي أحمد، 2021)<sup>1</sup>، بعنوان: "دور المحاسبة الخضراء في الحد من التلوث البيئي الناتج عن قطاع الاتصالات في السودان: دراسة شركة سوداني"، سعت هذه الدراسة إلى معرفة دور المحاسبة الخضراء البيئية باسمها الثاني في قطاع الاتصالات، وبيان أثرها في الحد من الأضرار البيئية المترتبة على نشاطها بالتطبيق على الشركة، كما تم اتباع المنهج الاستقرائي من خلال دور المحاسبة الخضراء في الحد من التلوث البيئي في قطاع الاتصالات في السودان من شركة سوداني كدراسة حالة، مع استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال بيانات وصفية تم جمعها عن طريق استبيان موزع على عينة عشوائية تضم 72 فردا من العاملين بالشركة وتحليل نتائجها. وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك المحاسبة الخضراء تؤدي إلى الحد من التلوث البيئي بالاستدلال إلى نسبة الموافقين على ذلك، ويمثلون نسبة 79% من مجمل العينة، وأن التزام الشركات بتطبيق المحاسبة الخضراء يؤدي إلى زيادة الوعي البيئي بالاستدلال إلى نسبة الموافقين على ذلك، ويمثلون نسبة 73% من مجمل العينة، وخلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات، أهمها: ضرورة التزام الشركات بتطبيق المحاسبة الخضراء ورفع درجة الوعي البيئي والإفصاح عن ذلك في تقاريرها، مع توفير مزايا تحفيزية للشركات مقابل الالتزام البيئي.

<sup>1</sup> رقية الطيب علي أحمد، دور المحاسبة الخضراء في الحد من التلوث البيئي عن قطاع الاتصالات في السودان، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، جامعة غزوة، المجلد 5، العدد 16، 2021.



8. دراسة (محمد لمين علون، 2021)<sup>1</sup>، بعنوان: "مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة: دراسة حالة مؤسسة السكرية للإسمت بسكرة"، ارتكزت هذه الدراسة على معرفة وتحديد دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، ومحاولة إسقاط ذلك على مؤسسة السكرية للإسمت من خلال دراسة استطلاعية لعينة الموظفين الإداريين للمؤسسة محل الدراسة. وقد وزعت 80 استبانة واسترد منها 77 استبانة. تم تفرغ البيانات بالاستعانة ببرنامج الجداول **EXCEL2007**، ومن أجل تحليل البيانات وتفسير النتائج تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية **SPSSV.22**، وكذلك الأدوات الإحصائية الوصفية. وخلصت هذه الدراسة إلى أن مؤسسة السكرية للإسمت تهدف من تطبيق المحاسبة البيئية إلى تحقيق البعد الاقتصادي المتمثل في تعظيم أرباحها لأقصى حد ممكن، إلا أنها تنظر للبعد البيئي كإجراء إجباري مفروض بقوة القوانين والتشريعات، دون الاهتمام بالتنمية المستدامة بشكل أكثر، من خلال معالجة مخلفات العملية الإنتاجية باستخدام آلات لتصفية الانبعاثات الصادرة منها، وهذا من أجل تفيدي دفع الضرائب البيئية، وأهم التوصيات المقدمة تبني المؤسسة نظام أداء بيئي مستقل لما له من مزايا إيجابية من شأنها المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، وبالإضافة إلى أنه يجب أن تضع أولوياتها للحصول على شهادات الأيزو المطابقة لمواصفات نظم الإدارة البيئية **ISO14011**.

9. دراسة (محمادي وليد، 2021)<sup>2</sup>، بعنوان: "دور المحاسبة البيئية في تحقيق أداء بيئي متوازن ومستدام في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة مؤسسة صناعة الأسمت عين الكبيرة بولاية سطيف **SCAEK**"، سعت هذه الدراسة إلى بيان أثر تطبيق المحاسبة البيئية على أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية وتسلط الضوء على العلاقة بينها، حيث يتم عرض بطاقة الأداء المتوازن ومدى ملاءمتها لإدارة الاستدامة. وقد ظهرت بطاقة الأداء المتوازن ونوقشت كنهج حديث لترجمة الإستراتيجية إلى إجراءات فعّالة. وبعد الانتهاء من تصميم بطاقة الأداء المتوازن المستدامة لمؤسسة الأسمت، تبين أن النتائج المالية للمؤسسة خلال فترة الدراسة مرضية ومقبولة، إلا أنها في تراجع مستمر مقارنة مع السنوات الماضية. ومنه فإن الحكم على الأداء الكلي للمؤسسة أن منظور الأداء المالي قاصر وقد يشبه الخطأ، لذلك يجب إضافة أبعاد أخرى غير سوقية، تمكننا من تشكيل نظرة كلية على الأداء، وهذا هو المبدأ الذي جاءت به بطاقة الأداء المتوازن المستدامة. وقد أشارت أهم التوصيات إلى ضرورة الإسراع في معالجة الاختلالات، وذلك من أجل تحسين مستوى أدائها

<sup>1</sup> محمد لمين علون، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة: دراسة حالة مؤسسة السكرية للإسمت بسكرة، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة الشلف، المجلد 13، العدد 2، 2021.

<sup>2</sup> محمادي وليد، دور المحاسبة البيئية في تحقيق أداء بيئي متوازن ومستدام في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة مؤسسة صناعة الأسمت عين الكبيرة بولاية سطيف **SCAEK**، أطروحة دكتوراه، تخصص: علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس- سطيف، 2021.



الشامل، وعدم الانسياق وراء نتائج مالية مؤقتة تزول بزوال الوضعية شبه الاحتكارية التي تعيشها مختلف مؤسسات الإسمنت العمومية.

**10.** دراسة (عبد الجليل لخداري وآخرون، 2020)<sup>1</sup>، بعنوان: "المحاسبة البيئية وأثرها على أبعاد التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية: دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية"، تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أثر تطبيق المحاسبة البيئية على أبعاد التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال التطرق إلى المفاهيم العامة حول المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة، وإبراز العلاقة القائمة بينهما وذلك في الإطار النظري للدراسة، اعتماداً على المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على أسلوب دراسة حالة والتي تتمثل في أداة الاستبيان (الاستمارة)، حيث وزعت بدرجة أولى لمحاسبي المؤسسات الاقتصادية، وبعض مدراء المؤسسات الاقتصادية والإطارات المالية العاملين بها، أما بخصوص عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية بلغ عددهم 40 فرداً، وقد تم توزيع 60 استمارة استبيان وقامت باسترداد 45 استمارة، وتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية *SPSS* للدقة في تحديد العلاقات والنتائج وقد اعتمدت على أساليب الإحصاء الوصفي، كما تم استخدام الانحدار الخطي من أجل تمثيل العلاقات بين المتغيرات التابعة والمستقلة. وخلصت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة البيئية لها أثر كبير على أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وعلى ضوء النتائج أوصت الدراسة بضرورة قيام المؤسسات والهيئات العلمية المحاسبية الدولية والوطنية بدورها، وذلك من خلال إصدار معايير محاسبية خاصة تلزم المؤسسات على الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقاريرها المالية.

**11.** دراسة (عمامرة ياسمين وآخرون، 2020)<sup>2</sup>، بعنوان: "تحليل وتقييم واقع المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة للمؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات *Somiphos* بتبسة"، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تحليل وتقييم واقع تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية القائمة على الصناعة الإستخراجية التحويلية وذلك في ظل المعايير المحاسبية للنشاط البيئي من خلال الإفصاح والقياس المحاسبي البيئي للتكاليف البيئية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لأنه الأنسب للدراسة، عبر المحور النظري إلى تحليل الأدبيات النظرية، أما الجانب العملي يعتمد على جمع وتحليل البيانات المتعلقة بموضوع المشكلة. وهذا من خلال بناء إستبانة، حيث تم توزيع 100 استبانة على المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة المالية

<sup>1</sup> عبد الجليل لخداري وآخرون، المحاسبة البيئية وأثرها على أبعاد التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة نماء الاقتصاد والتجارة، جامعة جيجل، المجلد 4، العدد 02، 2020.

<sup>2</sup> عمامرة ياسمين وآخرون، تحليل وتقييم واقع المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة للمؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات *Somiphos* بتبسة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، جامعة ميلة، المجلد 06، العدد 01، 2020.



والخبرة المحاسبية في المؤسسة دراسة الحالة، وقد تم جمع 88 إستبانة أي بمعدل 88%. وللإجابة على الفرضيات استخدمت الدراسة عدة إجراءات إحصائية. تم تطبيق الإحصاء الوصفي واختبار *Pearson* للتأكد من صدق أداة الدراسة، ولفحص العلاقات بين المتغيرات باستخدام إصدار *SPSS24*. توصلت الدراسة إلى أن هناك تكاليف للتلوث البيئي تتحملها مؤسسة مناجم الفوسفات بتبسة، إلا أنه لا يزال الإفصاح المحاسبي عن الأنشطة البيئية في مرحلته الأولى، ذلك لعدم توفر بيانات مالية خاصة بالتلوث، بالإضافة إلى وعي الإدارة البيئي يؤثر في فاعلية المعلومات المحاسبية البيئية، وأن المعايير المحاسبية توفر مستلزمات المحافظة على البيئة تساهم في فاعلية المعلومات المحاسبية البيئية، وقد قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة تطوير النظام المحاسبي المعد بشكل يلائم المستجدات الحديثة ومنها متطلبات المحاسبة البيئية.

### المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

يركز هذا المطلب على أهم الدراسات باللغة الأجنبية، والتي لها علاقة بعنوان الدراسة أو ترتبط به بشكل مباشر أو غير مباشر، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. دراسة (2022, SafaEltayfAbdlamer, Qasim Mohammed Dahas)<sup>1</sup>، بعنوان: "The Role of Environmental Accounting in Achieving Sustainability for Industrial Companies"، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق الاستدامة للشركات الصناعية، تم الاعتماد على الإستبانة كأداة لجمع البيانات، وزعت على مجتمع الدراسة المكون من المديرين والمحاسبين العاملين في الشركات الصناعية العراقية، ومختلف البيانات المتحصل عليها بعد تجميع استمارات الإستبيان، وباقي المصادر الثانوية تمت معالجتها إحصائياً باستخدام *SPSS* وأساليب الإحصاء الوصفي، كما استخدمت الدراسة نموذج المعادلات الهيكلية بالربعات الصغرى الجزئية (*PLS*) وبرنامج *Smart PLS* من أجل الإجابة على التساؤلات واختبار فرضيات الدراسة. كشفت النتائج أن معرفة المستثمرين والإدارة العليا والعوامل التجارية للشركات والتركيز على الالتزام بقواعد الحماية البيئية والعوائق المالية والمعلوماتية أثرت بشكل كبير على تطوير المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة.

2. دراسة (Justita Dura and RiyantoSetiawanSuharson, 2022)<sup>2</sup>، بعنوان: "Application Green Accounting To Sustainable Development Improve Financial Performance Study In Green Industry, Jurnal Akuntansi, vol. XXVI, No2, 2022."

<sup>1</sup>Qasim Mohammed Dahash, SafaEltayfAbdlamer, The Role of Environmental Accounting in Achieving Sustainability for Industrial Companies, Journal of Global Scientific Research, vol.7, No5, 2022.

<sup>2</sup>Justita Dura and RiyantoSetiawanSuharson, Application Green Accounting To Sustainable Development Improve Financial Performance Study In Green Industry, Jurnal Akuntansi, vol. XXVI, No2, 2022.



*Performance Study In Green Industry* "، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على كيفية تأثير المحاسبة الخضراء على كل من التنمية المستدامة والأداء المالي، وكذلك كيف يؤثر الأداء المالي على التنمية المستدامة وكيف تؤثر المحاسبة البيئية على التنمية المستدامة من خلال الأداء المالي. ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة، ومعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم الاعتماد على وثائق بورصة أندونيسيا كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية، الشركات التصنيع (الصناعة الخضراء) المدرجة في بورصة إندونيسيا للفترة من 2017 إلى 2020. والشركة التي تستخدم ممارسات المحاسبة الخضراء المنشورة في التقارير السنوية والبيانات المالية. حيث استخدم أسلوب العينة العشوائية لحساب عدد أفراد العينة بناءً على هذه المعايير، تم جمع بيانات 13 شركة، كأسلوب لتحليل البيانات استخدام تحليل المسار *EViews*. وأهم ما توصلت إليه الدراسة هو وجود تأثير للمحاسبة الخضراء على التنمية المستدامة وللمحاسبة تأثير على الأداء المالي، وليس للأداء المالي أي تأثير على التنمية المستدامة، كما أصبح استخدام المحاسبة الخضراء ضمن الأداء المالي مؤشر على جدوى الشركة في المدى الطويل.

### 3. دراسة (Amer Shakkour and others , 2018)<sup>1</sup>، بعنوان: " *The Role of Environmental*

*Accounting in Sustainable Development Empirical Study* "، سعت الدراسة إلى معرفة كيف يمكن للمحاسبة البيئية أو الخضراء أن تساهم وتضمن التنمية المستدامة. وافق الباحثون على تطوير حسابات النظام البيئي من خلال شرح تعريف خدمات النظام البيئي في سياق المحاسبة، وتخصيص القطاعات المؤسسية؛ ومعالجة التدهور وإعادة التأهيل وخدمات النظام البيئي. وقد خلصت الدراسة إلى أن معظم المنظمات كثيراً ما تتجاهل التكاليف البيئية الكبيرة، وأن الممارسة الجيدة للمحاسبة البيئية أمر حيوي لتنمية الاستدامة، لا سيما للتركيز على الضرائب البيئية والتكاليف البيئية وتقدير خدمات النظام البيئي.

### 4. دراسة (Rajani B Bhat 2018)<sup>2</sup>، بعنوان: " *A Study on Environmental Accounting Practices*

*Indian Companies Adopted by Select NIFTY* "، أدى القلق بشأن المسؤولية البيئية والتقدم الصناعي المستدام إلى ظهور فرع مبتكر وجديد في المحاسبة وهو المحاسبة البيئية. سعت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على جميع أصحاب المصلحة والمؤسسات المالية والجمهور الذين يتمتعون بالوصول إلى معلومات بيئية قياسية وقابلة للمقارنة تشبه التقارير المالية للشركات في الأساس، حيث تعتبر المحاسبة البيئية هي المعالجة لمختلف القضايا البيئية للشركة داخل القوائم المالية. وفي الوقت الحاضر يتم فتح الطريق أمام المحاسبة البيئية لتصبح فرعاً أساسياً في

<sup>1</sup>AmerShakkour and others, *The Role of Environmental Accounting in Sustainable Development Empirical Study*, *Journal of Applied Finance & Banking*, vol. 8, No1, 2018

<sup>2</sup> Rajani B Bhat ، *A Study on Environmental Accounting Practices Adopted by Select NIFTY Indian Companies* ، 2018



المحاسبة. حيث تتعامل المحاسبة البيئية في الأساس مع التعرف على تكاليف والتزامات الشركة البيئية والكشف عنها في التقارير المالية. تعتبر المحاسبة البيئية والإبلاغ هي مفهوم ناشئ في الهند ، على الرغم من أن العديد من البلدان في العالم تمارس المحاسبة البيئية والإبلاغ. ومع ذلك لا يتمتع الاهتمام بأسلوب واعتراف المحاسبة البيئية بتعميم واسع. حيث لم تتوصل السلطات القانونية وهيئات وضع المعايير وغيرها من الجهات التنظيمية إلى توافق حول الإطار المفاهيمي للمحاسبة البيئية وكشفها. وبالتالي فإن هذا الكشف الحالي ليس إلزاميًا بل هو طوعي ولا يتبع أسلوبًا أو تنسيقًا محددًا ، توصلت الدراسة إلى مجموعة من نتائج أبرزها أن الشركات المدرجة في بورصات الهند لا تتبع أي معايير لتقارير البيئة .

5. دراسة ( Kavitha And others, 2018 )<sup>1</sup>، بعنوان : " *GREEN ACCOUNTING PRACTISES*:"

*A STUDY OF SELECT COMPANIES IN INDIA* ، أدى تزايد الآثار البيئية الناجمة عن الشركات بمعدل مقلق حيث هدفت هذه الدراسة الى تحليل الممارسات التي اعتمدها الشركات ، وهي *L&T* و *Essar & oil* و *Wipro* و *Tech Mahindra* و *ITCS* ، تليها التحليل المقارن للشركات نفسها. تتضمن الورقة الإنجازات التي حققتها الشركات بعد اتباع المحاسبة الخضراء حيث أن الاستدامة البيئية هي قلق كبير مع زيادة الاحتباس الحراري العالمي و واحدة من أفضل الطرق لتحسيد مسؤولية الشركات وهي اتباع ممارسات المحاسبة الخضراء والإفصاح. كما توجد هناك شركات تقوم بممارسات وإفصاح طوعي لنفس الغرض ، ولكن حتى اليوم لا يوجد مجموعة محددة من القواعد واللوائح على المستوى الوطني أو الولايتي تمثل لها بحيث يجب على تلك الشركات الامتثال لها. تركز هذه الدراسة على خمس شركات بارزة في الهند تمكنت من أن تصبح جزءًا من قائمة مشروع الكربون المفصح (CDP). لم يتم إجراء دراسات حديثة متعلقة بكفاءة اتباع المحاسبة الخضراء لكل شركة على حدة ، توصلت الدراسة إلى مجموعة من نتائج أهمها أن يكون النموذج الأساسي للبدء في المحاسبة الخضراء هو الإفصاح

6. دراسة (NdifonOjongEjohet al, 2014)<sup>2</sup>، بعنوان " *The Development of*

*Environmental Accounting and Disclosure Practices of Manufacturing*

*Companies in Nigeria* " ، سعت الدراسة إلى التحقيق في تطوير ممارسات المحاسبة البيئية وللكشف عن

المعلومات لشركات التصنيع في نيجيريا مع التركيز على شركة *United Cement Company of Nigeria*

*Plc* (UNICEM) وشركة *Niger Mills Nigeria Plc* وشركة *PAMOL Nigeria Ltd.* حيث تم

جمع بيانات الدراسة من خلال استبيانات تم توزيعها والتقارير السنوية التي تم الحصول عليها مباشرة من الشركات

<sup>1</sup> Kavitha And others 'GREEN ACCOUNTING PRACTISES: A STUDY 'IJRAR vol5 ، N°4،2018

<sup>2</sup>NdifonOjongEjohet al, *The Development of Environmental Accounting and Disclosure Practices of Manufacturing Companies in Nigeria* ,Journal of Economics and Sustainable Development, vol.05, No12, 2014.



المدرسة. استخدمت الدراسة تحليل التباين (ANOVA) في اختبار الفرضيات. حيث توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، نذكر منها أن شركات التصنيع لا تقوم بعملية حساب النفقات البيئية بشكل مستقل عن النفقات الأخرى، وأن مستوى الوعي بتكاليف البيئة في شركات التصنيع في نيجيريا ليس عاليًا. وبناءً على النتائج المتوصل إليها تم تقديم بعض التوصيات، أبرزها بأن تُحسب النفقات البيئية بشكل منفصل عن النفقات الأخرى، وهذا سيوفر مزيدًا من المساءلة بشأن تأثير الشركات على البيئة. علاوة على ذلك، يجب زيادة مستوى الوعي بتكاليف البيئة، كما يمكن تحقيق ذلك من خلال تعاون وزارة البيئة مع الهيئات المحاسبية ذات الصلة لدعوة التدريب وإعادة التدريب للموظفين المحاسبين حول القضايا البيئية وكيفية تتبع تكاليف العواقب الخارجية.

### المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

يركز هذا المطلب على المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال ذكر أهم أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة التي تم ذكرها.

#### أولاً: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات باللغة العربية

تلخيص أهم الفروقات بين دراستنا والدراسات باللغة العربية في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (I-03): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات باللغة العربية

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسات السابقة
<p>- اختلفت الدراستين في استعمال الدراسة سابقة لنظام معلومات البيئي علاوة على ذلك اختلفا في مجتمع الدراسة حيث انحصرت عينة دراسة حول الاطارات المسيرة لي شركة سونطراك وألفت فقط مقابل الدراسة الحالية التي شملت عينة من عامين في المؤسسات الاقتصادية</p>	<p>- هدفت الدراستين إلى الكشف عن مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، معتمدين بذلك نفس المنهج المتمثل في الوصفي التحليلي ومستخدمين أداة الدراسة المتمثلة في استبيان.</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة عدة بوراس نسرين، سنة 2022.</p>
<p>- تختلف الدراستين في هدفهما حيث ركزت دراسة سابقة على القياس و الإفصاح عن التكاليف البيئية لتحقيق التنمية المستدامة كما اختلفا في مجتمع الدراسة بحيث اقتصرت دراسة حول المحاسبين و محافظي حسابات وأساتذة جامعيين في المحاسبة</p>	<p>- استهدفت الدراستين نفس المتغيرات الدراسة كما قامت الدراستان بالاعتماد على نفس المنهج الوصفي التحليلي وقد استخدمتا نفس أداة الدراسة، وهي استبيان، لجمع البيانات المطلوبة</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة بوردجة رمزي و لخشين عبير، سنة 2022.</p>
<p>- اختلفت الدراستين في مجتمع دراسة حيث استهدفت هذه دراسة موظفين ومحاسبين في</p>	<p>- استهدفت الدراستين ابراز مدى و دور مساهمة محاسبة البيئية في تحقيق تنمية مستدامة معتمدين</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة شيخ عبدالقادر وجحيش يسرى،</p>



<p>صيدلية المركزية للمستشفيات ولاية بسكرة كما اختلفوا في حدود المكانية وزمانية لدراسة</p>	<p>بذلك على المنهج الوصفي التحليلي ، مستخدمين نفس أداة الدراسة المتمثلة في استبيان</p>	<p>سنة 2021</p>
<p>- تختلف الدراساتين في هدفهما حيث هدفت هذه الدراسة الى ابراز أهم تطبيقات الحاسبة الحضراء في المؤسسات الصناعية الجزائرية معتمدة بذلك منهج على الكيفي والمقابلات والملاحظات. كما اختلفا في عدك تطرق لمتغير التنمية المستدامة في دراسة السابقة .</p>	<p>- تشابهت الدراساتين في المتغير المستقل لدراسة المحاسبية الحضراء</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة ناصرى ايمان و سمرد نوال، سنة 2021 .</p>
<p>اختلفت الدراساتين في مجتمع دراسة حيث اقتصرت دراسة السابقة في مؤسسة واحدة وهي نفضال بتيارت كما اختلفا في لمتغير التابع التنمية المستدامة والحدود الزمنية والمكانية لدراسة .</p>	<p>- اشتركت الدراساتين في المتغير المستقل المحاسبة البيئية معتمدين بذلك على المنهج الوصفي التحليلي مستعملين نفس أداة الدراسة المتمثلة في استبيان</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة تخربين وليد و مبسوط هوارية، سنة 2021</p>
<p>اختلفت الدراساتيتين في مجتمع دراسة حيث شملت دراسة سابقة مؤسستين صناعيتين فقط تنشطان في قطاع الخروقات بالجزائر وهما مجمع توات غاز بأردار و مجمع عين صالح غاز مع اختلافهما في الحدود الزمنية والمكانية لدراسة</p>	<p>- تشبهت الدراساتين من حيث هدف الدراسة المتمثل في معرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة مستعملين بذلك المنهج الوصفي التحليلي مستخدمين نفس أداة الدراسة المتمثلة في استبيان.</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة أمال الذهبي و أمحمد بن الدين، سنة 2021 .</p>
<p>- اختلفت الدراساتيتين في هدف الدراسة المتمثل في معرفة دور المحاسبة البيئية في قطاع الاتصالات وبيان أثرها في الحد من الأضرار البيئية ؛ مختلفين في مجتمع دراسة حيث خصصت الدراسة على شركة سوداني للاتصالات .</p>	<p>-اشتركت الدراساتين في اتباع المنهج الوصفي التحليلي معتمدين بذلك على نفس أداة الدراسة المتمثلة في استبيان</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة رقية الطيب علي أحمد، سنة 2021.</p>
<p>-اختلفت الدراساتين باستعمال دراسة سابقة لي بطاقة الأداء المتوازن كمنهج حديث لترجمة الاستراتيجية إلى إجراءات فعالة وقد اختلفت الدراساتين في مجتمع الدراسة حيث تمحورت الدراسة السابقة في مؤسسة صناعة الأسمنت .</p>	<p>-تشبهت الدراساتين في هدف الدراسة حيث هدفت دراستين الى توضيح أثر تطبيق المحاسبة البيئية.على أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية .</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة محمادي وليد، سنة 2021</p>

<p>اختلفت الدراستين في حدود الدراسة الزمنية حيث تمت الدراسة سنة 2020 مقابل الدراسة الحالية 2023 .</p>	<p>- تشبهت الدراستين في هدف الدراسة بحيث هدفت دراستين الى توضيح أثر تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية معتمدين على المنهج الوصفي التحليلي و نفس أداة الدراسة المتمثلة في استبيان؛ كما استهدفا نفس مجتمع الدراسة المتمثل في المؤسسات الاقتصادية</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة عبد الجليل لخداري وآخرون، سنة 2020</p>
<p>- اختلفت الدراستين من خلال تركيز الدراسة السابقة على المعايير المحاسبية للنشاط البيئي من خلال الإفصاح والقياس المحاسبي البيئي كما اختلفت الدراستين في مجتمع الدراسة حيث تمحورت دراسة السابقة حول المؤسسة الوطنية لمناجم و الفوسفات تبسة.</p>	<p>-اشتركت الدراستين في اتباع المنهج الوصفي التحليلي ؛ مستعملين لي نفس أداة الدراسة المتمثلة في استبيان</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة عمامرة ياسمينه وآخرون، سنة 2020</p>
<p>- اختلفت الدراستين في مجتمع الدراسة بحيث تمت دراستهم في شركة النجاح الألواح العازلة والبيوت الجاهزة وشركة اعادة تدوير مخلفات بطاريات السيارات في ليبيا ؛ كما اختلفا في منهج دراسة حيث اعتمدا على المنهج الكيفي و المقابلات الشخصية والزيارات الميدانية.</p>	<p>- تشابهت الدراستين في المتغير المستقل لي دراسة المحاسبة البيئية</p>	<p>الدراسة الحالية مع دراسة محمد علي محمد احمد وعلي نوري عبدالله شتيه ، سنة 2019.</p>

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على معطيات الدراسة المقارنة



ثانيا: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات باللغة الأجنبية

تلخيص أهم الفروقات بين دراستنا والدراسات باللغة الأجنبية في الجدول التالي:

الجدول رقم (I-04): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات باللغة العربية

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسات السابقة
- اختلفت الدراسات من ناحية أداة الدراسة ، حيث استعملت الدراسة السابقة نمذجة المعادلات الهيكلية لتحليل البيانات المسجلة ، كما اختلفا في الحدود المكانية والزمنية لدراسة .	- تشابهت الدراسات من حيث هدف الدراسة المتمثل في مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق الاستدامة للشركات كما اشتركا في إتباع المنهج المتبع في الدراسة الوصفي التحليلي.	الدراسة الحالية مع دراسة: <i>Safa Eltayf Abdlamer ,Qasim Mohammed Dahas " 2022</i>
- اختلفت الدراسات بتطرق الدراسة السابقة إلى التعرف على كيفية تأثير المحاسبة الخضراء على الأداء المالي كما اختلفا في الحدود المكانية والزمنية لدراسة.	- اشتركت الدراسات حول هدف الدراسة تأثير المحاسبة البيئية على التنمية المستدامة كما تشابهتا في إتباع المنهج الوصفي التحليلي؛ مستعملين نفس الأداة في الدراسة المتمثلة في الاستبيان.	الدراسة الحالية مع دراسة: <i>Justita Dura and Riyanto Setiawan Suharson" 2022</i>
- اختلفت الدراسات في الحدود المكانية والزمنية للبحث حيث تمت الدراسة السابقة في سنة 2018 في المؤسسات التجارية في الأردن مقابل الدراسة الحالية التي تمت في المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية 2023.	- تشابهت الدراسات في هدف الدراسة كما اشتركا في إتباع المنهج الوصفي التحليلي مستعملين نفس الأداة في الدراسة المتمثلة في الاستبيان.	الدراسة الحالية مع دراسة: <i>Amer Shakkour and other 2018</i>
اختلفت الدراستين من حيث هدف دراسة حيث هدفت الدراسة الحالية إلى تحليل الممارسات التي تعتمد عليها الشركات خلال نشاطها كما اختلفت الدراستين في الحدود المكانية والزمنية للبحث بحيث تمت الدراسة في مجموعة من شركات الهندية خلال سنة 2018	تشابهت الدراستين في متغيرات الدراسة المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة كما تشابهتا في إتباع المنهج الوصفي لدراسة	الدراسة الحالية مع دراسة : <i>Kavitha And others2018</i>
اختلفت الدراستين في المتغير تابع التنمية المستدامة لي عدم تطرق إليه كما اختلفا فالحدود المكانية والزمنية لدراسة	تشابهت الدراستين في تسليط الضوء على ميزات المحاسبة البيئية ودورها في نشاط المؤسسة كما تشبهتا في تباع المنهج الوصفي لدراسة واشتركا في بعض نتائج الدراسة	الدراسة الحالية مع دراسة : <i>Rajani B Bhat2018</i>
- اختلفت الدراسات في الحدود المكانية والزمنية للدراسة ، حيث تم إجراء الدراسة السابقة في مجموعة	- تشابهت الدراسات في المتغير المستقل المتمثل في المحاسبة البيئية،	الدراسة الحالية مع دراسة: <i>Ndifon Ojong Ejoh et al 2018</i>



<p>من الشركات الصناعية في نيجيريا خلال سنة 2014 ، بينما استهدفت الدراسة الحالية مجموعة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية غرداية خلال فترة 2023.</p>	<p>حيث سعى كلاهما إلى إبراز دورها في المؤسسات. - كما تشابحت الدراستان في مجموعة النتائج المتوصل إليها.</p>	
---	--	--

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة المقارنة

### ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

#### 1. الاستفادة من الدراسات السابقة:

للم الاستفادة من الدراسات السابقة في تقديم الإطار النظري للدراسة الحالية، وتحديد إشكالية البحث والمراجع المناسبة للدراسة.

للم الإطلاع على الأدوات والأساليب المستخدمة في الدراسات السابقة وتحديد الأساليب المناسبة لطبيعة موضوع الدراسة.

للم الاستفادة من نتائج الدراسات السابقة المتعلقة بمواضيع مشابهة للدراسة الحالية ومقارنتها بنتائج الدراسة الحالية.

للم الاستفادة من المصادر والمراجع التي تم ذكرها في الدراسات السابقة والتي تتعلق بموضوع الدراسة الحالية.

#### 2. المساهمة التي تقدمها الدراسة الحالية:

من خلال العرض السابق والتحليل للدراسات، يتضح أن الدراسة الحالية هي مكملية لمسيرة البحوث في مجال المحاسبة البيئية (الخضراء) للمؤسسات الاقتصادية (الصناعية)، وكذلك أبعاد التنمية المستدامة مع تلافي القصور إن وجد.

كما أن هذه الدراسة تناولت موضوع المحاسبة البيئية وأنشطتها من مختلف الأبعاد، ومدى مساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات، كما أسهم الإطار النظري بالإحاطة بكل ما هو جديد وآخر المستجدات النظرية التي توصل إليها الباحثون في تنظيرهم للمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة.

ومن جهة أخرى فقد كانت المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، لم تتناول موضوع المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة بكل أبعادها، إذاً كانت مجالاً خصباً لتطبيق متغيرات الدراسة والوقوف على النتائج التي توصلت إليها الدراسة.



### خلاصة الفصل:

من خلال ما تم تناوله في الجزء النظري، نخلص إلى أن المحاسبة البيئية من أبرز فروع المحاسبة الحديثة التي تسعى لتحقيق معلومات كمية ذات طابع بيئي، وذلك من أجل إيصالها إلى الأطراف ذات الصلة بالمجال؛ ومع تبني المؤسسات لهذا النوع، أصبحت تعالج في إطار محاسبة خاصة بها، والتي يكمن دورها في توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة بالأنشطة البيئية التي تؤديها المؤسسات الاقتصادية، باعتبارها أداة تساعد في وضع الخطط ورسم البيانات الهادفة للحماية من الاعتبارات البيئية والحد منها، ولضمان تحقيق التنمية المستدامة كهدف تسعى أهم الدول لتحقيقه أجبرت على التقليل من الآثار السلبية التي تتولد عن نشاطها، والتي تؤثر على كل الأبعاد سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية والسعي نحو تحقيقها.

وبعد أن تم تطرق إلى أهم النشاطات وإبراز المفردات الخاصة بموضوع الدراسة من الجانب النظري، يتم التطبيق الميداني لهذه الدراسة على بعض المؤسسات الاقتصادية (الصناعية) بولاية غرداية، وهذا ما سيتم معالجته في الفصل الموالي.



---

# الفصل الثاني: الدراسة الميراثية

---

□

### تمهيد:

بعد تحديد معالم الموضوع نظريًا واستعراض الدراسات السابقة، يصبح من الضروري إجراء تحليلًا عمليًا للحقائق المتعلقة بموضوع الدراسة، وذلك من خلال القيام بالدراسة الميدانية على بعض المؤسسات الاقتصادية (الصناعية) بولاية غرداية، وبغية تحقيق ذلك واختبار فرضيات الدراسة سيتم تقسيم هذا الفصل منهجيًا إلى مبحثين، المبحث الأول تقييم الإطار النظري (الطريقة والإجراءات) للدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني خصصناه لعرض، تحليل ومناقشة النتائج.



### المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على آراء أفراد عينة الدراسة حول مساهمة تطبيق المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، بداية سنحاول تحديد المنهج المعتمد في الدراسة بعدها نتعرف على مجتمع وعينة الدراسة، ثم سنتطرق إلى محتوى الاستبيان والاختبارات المتعلقة به، وفي الأخير الاختبارات الإحصائية المستخدمة لتحليله.

#### المطلب الأول: منهجية الدراسة

نعرض في هذا المطلب أسلوب الدراسة المتبع بغية الوصول إلى الأهداف، بالإضافة إلى توضيح مجتمع وعينة الدراسة وفق ما يتطلبه موضوع بحثنا.

#### أولاً: منهج الدراسة

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج المناسب لموضوع بحثنا، والذي سنحاول من خلاله معرفة مساهمة تطبيق المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

#### ثانياً: مجتمع الدراسة

يعرف مجتمع الدراسة على أنه جميع الأفراد الذين يراد إسقاط البحث عليهم وتعميم نتائج الدراسة على أفرادهم، فنظراً لطبيعة إشكالتنا وأهدافها، تم إسقاط بحثنا على موظفي الشركات محل الدراسة المتمثلين في (المدير، المدير المالي، رئيس المصلحة، رئيس المكتب، محاسب، موظف العادي) داخل كل مؤسسة.

#### ثالثاً: عينة الدراسة

تم اختيار العينة التي تتوفر فيهم شروط الدراسة، فقد تم توزيع 57 نموذج استبيان، بمعدل استبيان لكل فرد معتمدين بذلك على الطريقة الورقية، حيث تم استرجاعها كلها كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (II-01): عينة الدراسة

النسبة المئوية	المجموع	البيان
100%	57	عدد النسخ الموزعة
94.74%	54	عدد النسخ المسترجعة
5.26%	3	عدد النسخ غير المسترجعة
3.70%	2	عدد النسخ الملغاة
96.30%	52	عدد النسخ الصالحة لدراسة

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الاستمارات الموزعة



يوضح الجدول أعلاه إجمالي الاستبيانات الموزعة والمسترجعة، حيث نلاحظ من خلاله أن عدد الاستبيانات

المسترجعة بلغ 52 أي بنسبة 96.30%، وبالتالي تصبح نسبة قابلة للدراسة.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

### أولاً: نموذج الدراسة

من ضروري تحديد المتغيرات ونوعها للقيام بالدراسة وانطلاقاً من السؤال الرئيسي للدراسة، حددنا متغيرين اثنين أحدهما مستقل يتمثل في المحاسبة البيئية، وآخر متغير تابع يتمثل في التنمية المستدامة، وكانت فكرة بناء المتغيرات على أساس مجتمع الدراسة المستهدف لجمع البيانات (مدير، مدير مالي، رئيس مصلحة، رئيس مكتب، محاسب، موظف عادي)، وعليه سنحاول في هذه الدراسة أن نبرز مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.

#### 1. المتغير المستقل: المحاسبة البيئية

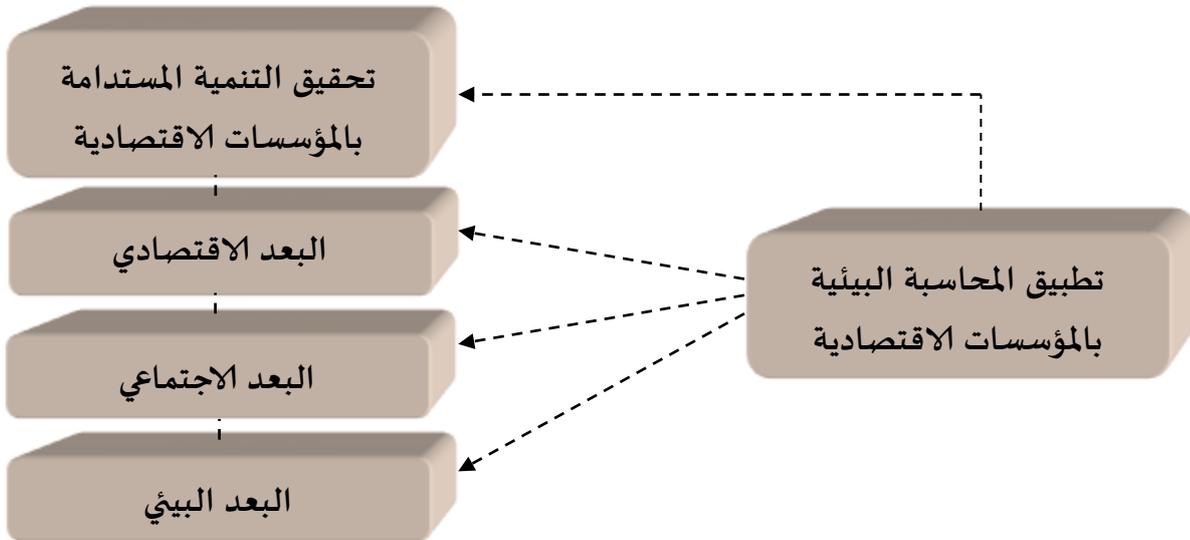
هي أداة تتمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء المؤسسة، يحتوي هذا المحور على 14 عبارة توضح مدى تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية، تم استمدادها من طبيعة وخصائص عينة الدراسة والاعتماد أيضاً على بعض الدراسات السابقة.

#### 2. المتغير التابع: التنمية المستدامة

التي تأخذ بعين الاعتبار حاجات المجتمع الراهنة بدون المساس بحقوق الأجيال القادمة في الوفاء باحتياجاتهم،

من خلال أبعادها 03 متمثلة فيما يلي: (البعد الاقتصادي، البعد الاجتماعي، البعد البيئي)

#### الشكل رقم (II-01): النموذج المعتمد في الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبين



ثانيا: مضمون الاستبيان

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها، وبناءً على أدبيات الدراسة، قمنا بتصميم استبيان طبقاً للمحاور الأساسية المتعلقة بالموضوع نعرضها كالتالي:

الجزء الأول يتعلق بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، والجزء الثاني متعلق بمحاور الدراسة، الذي ينقسم إلى محورين:

للمحور الأول: بتطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية؛

للمحور الثاني: بتحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

واشتمل الاستبيان ككل على 33 عبارة (أنظر الملحق رقم 01)، تم إعداد الاستبانة استعانة بالدراسة (محمد لمين علوان، 2021) وكذا الدراسة (بودرجة رمزي ولخشين عبيد، 2022)، حيث تم صياغة جميع عبارات الاستبيان بالأسلوب الثابت الإيجابي، حتى يمكن معالجتها وفقاً للأساليب الإحصائية والسلم المستخدم، ويمكن توضيح توزيع عبارات الاستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة كالتالي:

الجدول رقم (02-II): توزيع عبارات الاستبيان على الأبعاد في محاور الدراسة

العبارات	الأبعاد	محاور الدراسة
14 – 1	-	تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية
20 – 15	البعد الاقتصادي	تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية
27 – 21	البعد الاجتماعي	
33 – 28	البعد البيئي	

المصدر: من إعداد الطالبين

ثالثا: المقياس المستخدم

تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس استجابة العينة على عبارات الاستبيان، ويعتبر هذا المقياس أكثر المقاييس استخداماً، وهو يتكون من خمس خيارات: موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة، كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (03-II): الخيارات المكونة لمقياس ليكارت الخماسي.

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على المعطيات السابقة



وحتى يمكن قياس اتجاهات أفراد العينة، تم إعطاء نقاط لهذه الاختيارات، وتم تقسيم السلم إلى خمس مجالات لتحديد درجة الموافقة كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (04-II): قيمة الوسط المرجح ودرجات الموافقة لعينة الدراسة

درجة الموافقة	الوسط المرجح	الاتجاه
ضعيفة جداً	1 أقل 1.8	الاتجاه الأول
ضعيفة	1.8 أقل 2.6	الاتجاه الثاني
متوسطة	2.6 أقل 3.4	الاتجاه الثالث
عالية	3.4 أقل 4.2	الاتجاه الرابع
عالية جداً	4.2 إلى 5	الاتجاه الخامس

المصدر: إعداد الطالبين

واعتبرنا المتوسطات في الجدول رقم (04-II) هي الحد الفاصل بين مستوى الاستجابات في أداة الدراسة وذلك لمتوسط الاستجابة للبعد أو المحور.

### رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

اعتمدت الدراسة على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية: *S.P.S.S* (الإصدار 20) للقيام بعملية التحليل الإحصائي للبيانات والتوصل إلى الأهداف الموضوعية في إطار هذه الدراسة، كما تم اعتماد مستوى دلالة (0.05) الذي يقابله مستوى ثقة (0.95) لتفسير نتائج كل الاختبارات التي تم إجراؤها، واعتمدت الدراسة على الاختبارات المعلمية لأنها اختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات ترتيبية، حيث أن مقياس ليكرات المستخدم في الدراسة يعتبر مقياساً ترتيبياً، كما اعتمدت الدراسة على الأدوات الإحصائية التالية:

1. قياس الاتساق الداخلي.
2. قياس معامل الثبات.
3. اختبار التوزيع الطبيعي.
4. التحليل الوصفي للبيانات الشخصية.
5. التحليل الوصفي للمتغيرات المستقلة والتابعة.
6. تحليل معامل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضيات الدراسية.



### المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة

استعنا لصدق أداة الاستبيان، في عينة الدراسة الاستطلاعية البالغ حجمها 52 مفردة، بحساب معاملات الارتباط ومعامل الثبات.

#### أولاً: تحكيم أداة الاستبيان

قبل توزيع الاستبيان تم تحكيمه لدى مجموعة من الأساتذة المختصين الذين لهم دراية بتفاصيل الموضوع للأخذ بأرائهم، حيث تم تثبيت العبارات المتفق عليها لدى أغلب المحكمين، وتم تعديل ما تم الاختلاف فيه ثم أعيد عرض الاستبيان مرة أخرى للتحكيم النهائي على الأساتذة، المبين أسمائهم في الجدول (أنظر الملحق رقم 02) مع مراعاة عدة نقاط مهمة ومن بينها:

- ✓ أن تصاغ الأسئلة بطريقة بسيطة وواضحة لتفادي الغموض وسوء الفهم.
- ✓ تجنب الأخطاء الإملائية قدر الإمكان لضمان دقة لغة الاستبيان.
- ✓ ربط ترتيب الأسئلة بموضوع الدراسة الميدانية لتحقيق الهدف المرجو.

#### ثانياً: الاتساق الداخلي لمحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية

لتحديد مختلف النتائج المتعلقة بدرجة الارتباط ودرجة المعنوية بين العبارات ومحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، اعتمدت الدراسة على معامل سبيرمان (*Spearman*) لقياس قيمة الارتباط بين العبارات والمحور، حيث أنه حذفت العبارات (1-2-3-7-13) لعدم ارتباطها مع المحور (أنظر الملحق رقم 03) وتم الاحتفاظ بباقي العبارات، كما يبينه الجدول الآتي:



الجدول رقم (05-II): اختبار الاتساق الداخلي للعبارات ومحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	العبارات	رقم
-	1	محور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	
0,001	0,456**	تقوم المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بحساب التكاليف البيئية وتضمينها في التقارير المالية الخاصة بها.	04
0,000	0,641**	توجد في المؤسسات الجزائرية موارد بشرية مؤهلة وكفؤة في مجال المحاسبة البيئية، ولديها القدرة على تطبيقها بفعالية.	05
0,015	0,334*	عدم وجود عقوبات أو جزاءات واضحة لمخالفي التشريعات البيئية، سيؤدي إلى انعدام تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية.	06
0,000	0,531**	تسعى المؤسسات الاقتصادية جاهدة إلى تبني ممارسات المحاسبة البيئية.	08
0,000	0,478**	تهدف المؤسسة إلى تشغيل مصنعها بطاقة تكون خالية من الآثار الضارة على البيئة.	09
0,001	0,436**	توظيف المحاسبة البيئية يضمن سلامة عمليات النقل والتخلص من النفايات الخطيرة.	10
0,000	0,539**	تكشف المؤسسات الاقتصادية عن تقدير تكاليف البيئة وتوضح الإجراءات الوقائية التي تتخذها الإدارة.	11
0,001	0,449**	يوفر النظام المحاسبي الحالي معلومات محاسبية دقيقة وواضحة حول التكاليف البيئية.	12
0,000	0,519**	هناك جهود لنشر الوعي بين المحاسبين نحو أهمية تبني مبادئ المحاسبة البيئية وتطبيقها.	14

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss)

يشير الجدول رقم (05-II) أن قيمة معامل الارتباط لعبارات البعد محصورة بين (0,334\*) و(0,641\*\*) ذات دلالة إحصائية أقل من (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين العبارات ومحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية.



**ثالثاً: الاتساق الداخلي لعبارات أبعاد محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية**

لتحديد مختلف النتائج المتعلقة بدرجة الارتباط ودرجة المعنوية بين العبارات وأبعاد محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، اعتمدت الدراسة على معامل سبيرمان (*Spearman*) لقياس قيمة الارتباط بين العبارات والأبعاد التي تنتمي إليها في المحور.

**1. الاتساق الداخلي للبعد الاقتصادي:**

اعتمدت الدراسة على معامل الارتباط (*Spearman*) تم تحديد مختلف النتائج المتعلقة بدرجة الارتباط والدرجة المعنوية بين العبارات والبعد الاقتصادي (أنظر الملحق رقم 05)، كما يبينه الجدول الآتي:

**الجدول رقم (II-06): اختبار الاتساق الداخلي للعبارات والبعد الاقتصادي**

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	العبارات	رقم
-	1	البعد الاقتصادي	
0,000	0,510**	عند قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها، يتم الحفاظ على استغلال الموارد الأولية بشكل عقلائي وفعال دون التأثير على نفاذيتها.	15
0,000	0,672**	تعمل المؤسسة على تلبية وإشباع الحاجات الأساسية من خلال الزيادة في الإنتاج وتحسين مستواه.	16
0,000	0,588**	تمكّن المحاسبة البيئية المؤسسات من الاستجابة للتوسع الاقتصادي والصناعي ومواكبته وفقاً للآليات السوقية.	17
0,000	0,708**	تهدف المؤسسة من خلال تنفيذ التنمية المستدامة إلى تصحيح الاختلال لتوزيع الدخل، وذلك عن طريق ضمان الحد من الفوارق الاجتماعية والاقتصادية بين الأفراد.	18
0,000	0,516**	تساعد معلومات المحاسبة البيئية المؤسسة على تعريف عمالها بأهمية التنمية المستدامة والمنتجات النظيفة التي يمكن الحصول عليها باستخدام التكنولوجيا الخضراء.	19
0,000	0,478**	تُعدّ المعلومات التي توفرها المحاسبة البيئية أداة مساعدة في تحسين القرارات المتعلقة بالعمليات الإنتاجية، مثل استخدام الآلات ذات الآثار السلبية، سواء كانت ملوثة أو خطيرة للعمال أو تستهلك الطاقة، وذلك عبر ترشيد الإدارة وتحسين الكفاءة.	20

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (*SPSS*).



يشير الجدول رقم (II-06) أن قيمة معامل الارتباط لعبارات البعد محصورة بين (\*\*0,510) (\*\*0,708) ذات دلالة إحصائية أقل من (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين العبارات والبعد الاقتصادي.

2. الاتساق الداخلي للبعد الاجتماعي:

اعتمدت الدراسة على معامل الارتباط (*Spearman*) تم تحديد مختلف النتائج المتعلقة بدرجة الارتباط ودرجة المعنوية بين العبارات والبعد الاجتماعي (أنظر الملحق رقم 06)، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (II-07): اختبار الاتساق الداخلي للعبارات والبعد الاجتماعي

رقم	العبارات	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
-	البعد الاجتماعي	1	-
21	تساهم إعداد خطط وبرامج الاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية في القضاء على الفقر والبطالة.	0,587**	0,000
22	تهتم المؤسسة بعمالها من خلال توفير برامج اجتماعية مثل المنح والعلاوات والامتيازات، تعكس الاهتمام بمصلحة الموظفين.	0,397**	0,004
23	تولي المؤسسة اهتماماً بالغاً بالبيئة الداخلية من خلال توفير شروط عمل آمنة وسليمة للعمال والموظفين.	0,619**	0,000
24	تولي المؤسسة اهتماماً بالتقدير والتطوير للمهارات التي يتم اكتسابها.	0,598**	0,000
25	تعمل المؤسسة على المساهمة في نشر ثقافة حماية الصحة العامة.	0,620**	0,000
26	تساهم المؤسسة في دعم الجمعيات الخيرية والمراكز الثقافية والأندية الرياضية عن طريق التبرعات.	0,529**	0,000
27	يؤدي تطبيق مبادئ التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تلبية الاحتياجات الحالية بشكل مستدام، وذلك دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها.	0,565**	0,000

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (SPSS)

يشير الجدول رقم (II-07) أن قيمة معامل الارتباط لعبارات البعد محصورة بين (\*\*0,397) (\*\*0,620) ذات دلالة إحصائية أقل من (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين العبارات والبعد الاجتماعي.



3. الاتساق الداخلي للبعد البيئي:

اعتمدت الدراسة على معامل الارتباط (*Spearman*) تم تحديد مختلف النتائج المتعلقة بدرجة الارتباط ودرجة المعنوية بين العبارات والبعد البيئي (أنظر الملحق رقم 07)، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (08-II): اختبار الاتساق الداخلي للعبارات والبعد البيئي

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	العبارات	رقم
-	1	البعد البيئي	
0,000	0,514**	تحرص المؤسسة على تحسين مظهر ونظافة محيطها وزراعة الأشجار، حيث تؤمن بأهمية حماية البيئة.	28
0,004	0,599**	تولي المؤسسة اهتماماً كبيراً بمعالجة مخلفات العملية الإنتاجية بشك إيجابي.	29
0,000	0,566**	تولي المؤسسة اهتماماً بالغاً بالبيئة الخارجية، من خلال إنتاج منتجات صحية و صديقة للبيئة.	30
0,000	0,666**	تهدف لمؤسسة إلى ضمان استخدام الموارد الطبيعية بطريقة مستدامة وفعالة.	31
0,000	0,817**	تسعى المؤسسة جاهدة للحد من التلوث من خلال اتخاذ إجراءات فعالة مثل تقليل التلوث الجوي والمائي والترابي.	32
0,000	0,765**	تسعى المؤسسة إلى القيام بأبحاث تهدف إلى الحد من النفايات السامة.	33

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج (*spss*)

يشير الجدول رقم (08-II) أن قيمة معامل الارتباط للعبارات البعد محصورة بين (0,514\*\*) (0,817\*\*) ذات دلالة إحصائية أقل من (0.05) ما يدل على وجود ارتباط مقبول بين العبارات والبعد البيئي.

رابعاً: ثبات أداة الدراسة

من أشهر مقاييس الثبات الداخلي مقياس ألفا كرونباخ (*Cronbach's Alpha Coefficient*) الذي يستخدم في حالة وجود أكثر من بديلين للإجابة، وهذا لمعالجة عبارات أداة الدراسة للتأكد من ثباتها وبعدها نحصل على معامل الثبات الكلي (أنظر الملحق رقم 08)، كما يوضحه الجدول الآتي:



الجدول رقم (09-II): اختبار الثبات للأداة الدراسة

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات
تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	9	,6160
تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية	19	,8290
أداة الدراسة	28	,8280

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج البرنامج (Spss).

يشير الجدول رقم (09-II) أن معامل ثبات محور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية بلغ قيمة (0,616)، كما بلغ معامل ثبات محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية (0,829)، وبلغ معامل ثبات أداة الدراسة ككل (0,828)، ومنه فإن جميع القيم المتحصل عليها في مستوى أكبر من 60% ما يشير للثبات وصدق عبارات أداة الدراسة لقياس المقصود من قياسه، وإمكانية تطبيق الأداة في الظروف المماثلة.

#### خامساً: اختبار التوزيع الطبيعي

اعتمدت الدراسة على اختبار شابيرو (*Shapiro-Wilk*) في التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة (أنظر الملحق رقم 09)، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (10-II): اختبار التوزيع الطبيعي

متغيرات الدراسة	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية Sig.
البعد الاقتصادي	,9620	,0930
البعد الاجتماعي	61,90	90,00
البعد البيئي	75,90	441,0
محور تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية	,9800	,5070
محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية	,9780	,4450

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (SPSS).

يشير الجدول رقم (10-II) أن اختبار التوزيع الطبيعي شابيرو (*Shapiro-Wilk*) لجميع متغيرات الدراسة بلغ قيمة احتمالية أكبر من 0.05، وعلية فعينة الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي مما يسمح بإجراء باقي الاختبارات.



### المبحث الثاني: عرض، تحليل ومناقشة النتائج

سيتم من خلال هذا المبحث عرض مختلف النتائج المتوصل إليها ومناقشتها بغرض إثبات صحة فرضيات الدراسة من عدمها والوصول إلى استنتاجات من شأنها إثراء الدراسة.

#### المطلب الأول: التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية

خصص القسم الأول من الاستبيانات الثلاث إلى البيانات الشخصية لعينة الدراسة، والتي تمحورت حول كل من الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، حيث كانت تكرارات ونسب الردود على النحو التالي: (أنظر الملحق رقم 10).

#### أولاً: متغير الصنف

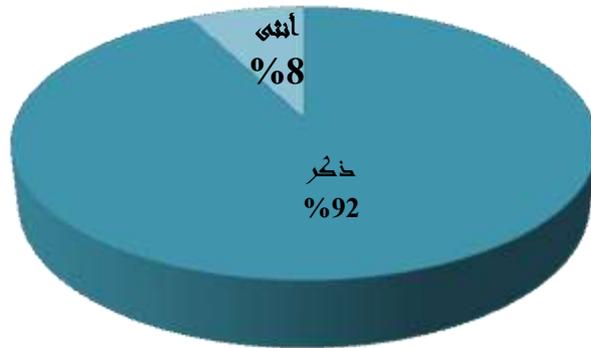
الجدول رقم (11-II): توزيع أفراد العينة حسب متغير الصنف

النسبة	التكرار	الصنف
92,3%	48	ذكر
7,7%	4	أنثى
100%	52	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss)

من الجدول رقم (11-II) نلاحظ أن 48 من العاملين ذكور يمثلون ما نسبته 92,3% من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، في المقابل يوجد 4 يمثلون ما نسبته 7,7% من العاملين إناث. للتوضيح أكثر في وصف متغير الصنف، يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (02-II): تمثيل أفراد العينة حسب متغير الصنف



المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss)

ثانياً: متغير العمر

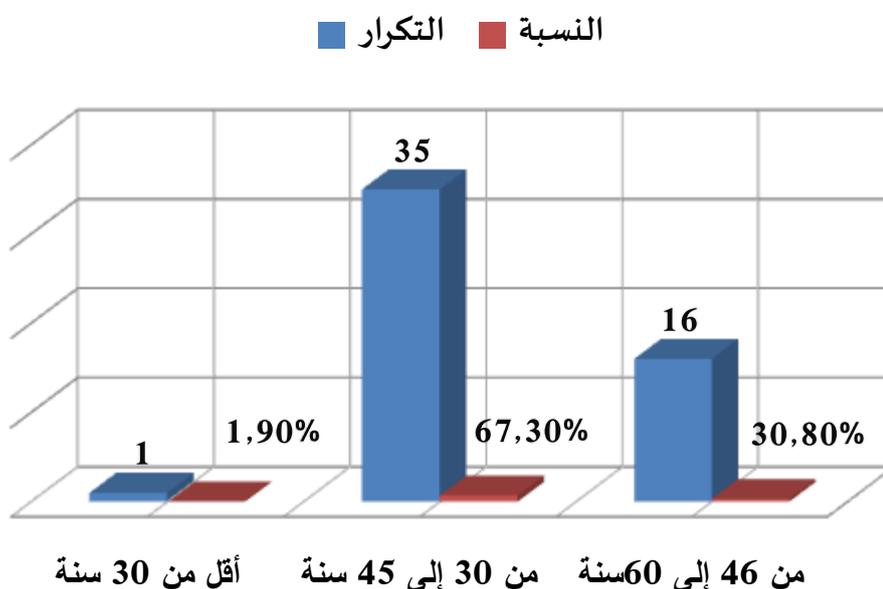
الجدول رقم (II-12): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	1	1,9%
من 30 إلى 45 سنة	35	67,3%
من 46 إلى 60 سنة	16	30,8%
المجموع	52	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج (spss)

من الجدول رقم (II-12) نلاحظ أن 35 من العاملين يمثلون ما نسبته 67,3% من إجمالي أفراد عينة الدراسة أعمارهم من 46 إلى 60 سنة وهم الفئة الأغلب، في مقابل يوجد 16 من العاملين أعمارهم من 46 إلى 60 سنة يمثلون ما نسبته 30,8% ويوجد عامل واحد عمره أقل من 30 سنة يمثل ما نسبته 1,9%. للتوضيح أكثر في وصف متغير العمر، يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (II-03): تمثيل أفراد العينة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج (spss)



ثالثاً: متغير المستوى التعليمي

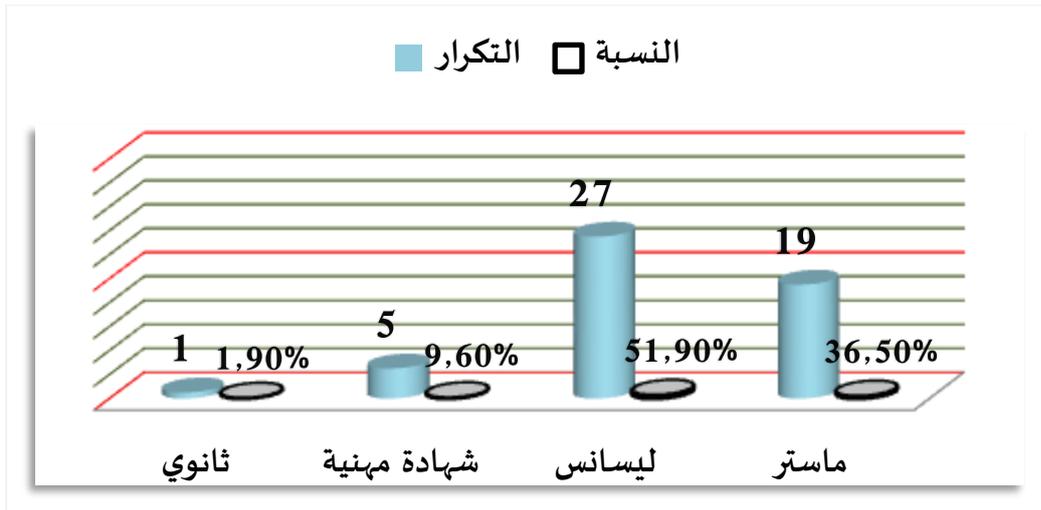
الجدول رقم (II-13): توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي

التعليمي	التكرار	النسبة
ثانوي	1	1,9%
شهادة مهنية	5	9,6%
ليسانس	27	51,9%
ماستر	19	36,5%
المجموع	52	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج (spss).

من الجدول رقم (II-13) نلاحظ أن 27 من العاملين مستواهم ليسانس يمثلون ما نسبته 51,9% من إجمالي أفراد عينة الدراسة وهم الفئة الأغلب، يليها 19 من العاملين يمثلون ما نسبته 36,5% مستواهم التعليمي ماستر، في المقابل يوجد 5 من العاملين يمثلون ما نسبته 9,6% حاصلين على شهادة مهنية، ويوجد عامل واحد يمثل ما نسبته 1,9% مستواه التعليمي ثانوي. للتوضيح أكثر في وصف متغير المستوى التعليمي يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (II-04): تمثيل أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نتائج برنامج (spss).

رابعاً: متغير الوظيفة

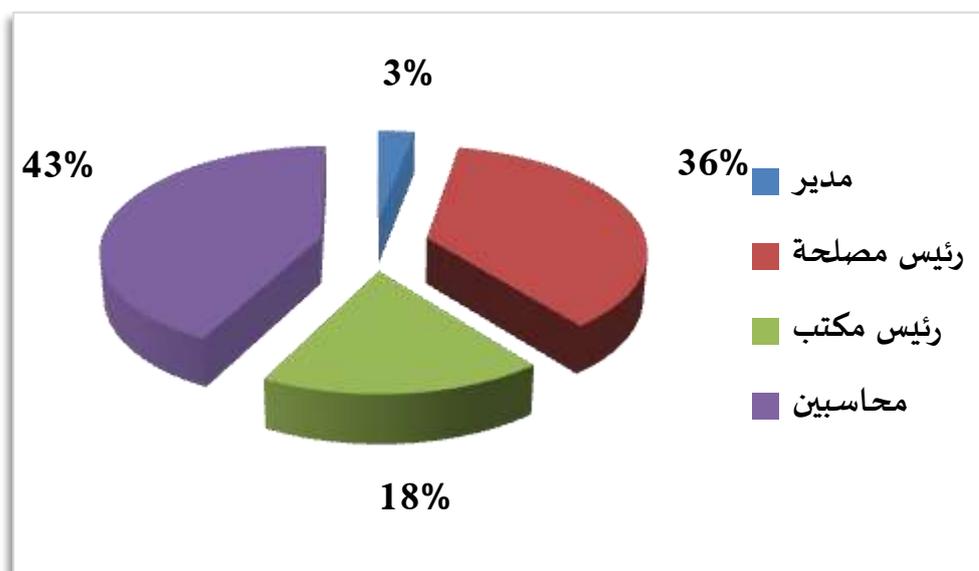
الجدول رقم (II-14): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

النسبة	التكرار	الوظيفة
1,9%	1	مدير
23,1%	12	رئيس مصلحة
11,5%	6	رئيس مكتب
26,9%	14	محاسبين
100%	52	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss).

من الجدول رقم (II-14) نلاحظ أن 14 من العاملين يمثلون ما نسبته 26,9% من المحاسبين وهي أعلى نسبة من إجمالي أفراد عينة الدراسة، يليها 12 من العاملين يمثلون ما نسبته 23,1% من رؤساء مصالح، في المقابل يوجد 6 من العاملين يمثلون ما نسبته 11,5% من رؤساء المكاتب، يليها المدير بنسبة 1,9%. للتوضيح أكثر في وصف متغير الوظيفة، يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (II-05): تمثيل أفراد العينة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss)

خامسا: متغير سنوات الخبرة

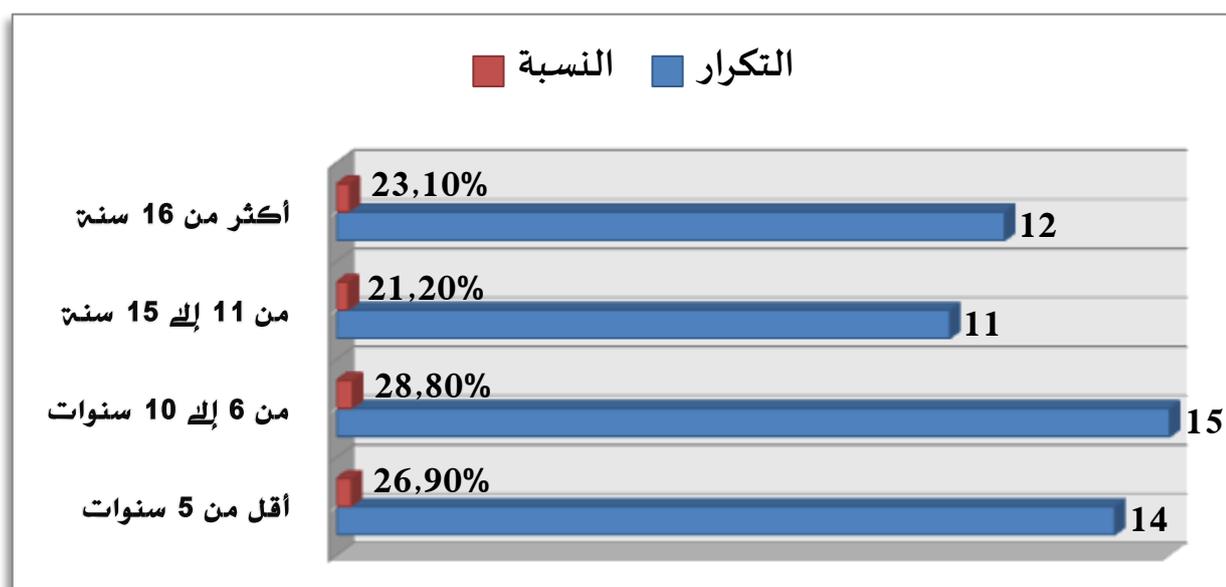
الجدول رقم (II-15): توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
26,9%	14	أقل من 5 سنوات
28,8%	15	من 6 إلى 10 سنوات
21,2%	11	من 11 إلى 15 سنة
23,1%	12	أكثر من 16 سنة
100%	37	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss).

من الجدول رقم (II-15) نلاحظ أن 15 من العاملين يمثلون ما نسبته 28,8% لديهم من 6 إلى 10 سنوات خبرة وهي أعلى نسبة من إجمالي أفراد عينة الدراسة، يليها 14 من العاملين يمثلون ما نسبته 26,9% لديهم أقل من 5 سنوات، يليها 12 من العاملين يمثلون ما نسبته 23,1% لديهم أكثر من 16 سنة خبرة، وفي الأخير يوجد 11 من العاملين يمثلون ما نسبته 21,2% لديهم من 11 إلى 15 سنة خبرة. للتوضيح أكثر في وصف متغير سنوات الخبرة، يمكن الاعتماد على الرسم البياني الآتي:

الشكل رقم (II-06): تمثيل أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss)



### المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمحاور الدراسة

سنقوم فيما يلي بتحليل محاور الاستبيان بغية الإجابة على أسئلة الدراسة، ومن أجل ذلك تم استخدام مقاييس الإحصاء الوصفي، والمتمثلة في المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ودرجة الموافقة لإجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الاستبيان.

#### أولاً: التحليل الوصفي لمحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية

اعتمدت الدراسة في وصف محور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، على المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ودرجة الموافقة (أنظر الملحق رقم 11)، كما يبينه الجدول الآتي.

الجدول رقم (II-16): المؤشرات الإحصائية لوصف محور تطبيق المحاسبة البيئية

بالمؤسسات الاقتصادية

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافق
تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية	3,81	0,377	-	عالية

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (spss)

يشير الجدول رقم (II-16) أن المتوسط الحسابي لمحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية بلغ قيمة (3,81) بدرجة موافقة عالية، ما يدل على وجود مستوى عالي في تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، حيث بلغ الانحراف المعياري (0,337) ما يشير لعدم تشتت تقديرات العاملين وقرىها من المتوسط الحسابي.

#### ثانياً: التحليل الوصفي للأبعاد محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية

اعتمدت الدراسة في وصف أبعاد محور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، الذي اشتمل على ثلاثة أبعاد، على المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ودرجة الموافقة (أنظر الملحق رقم 12)، كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول رقم (II-17): المؤشرات الإحصائية لوصف أبعاد محور تحقيق التنمية

المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية

الرقم	الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافق
1	البعد الاقتصادي	3,83	0,406	1	عالية
2	البعد الاجتماعي	3,81	0,418	2	عالية
3	البعد البيئي	3,79	0,565	3	عالية
	تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية	3,81	0,377	-	عالية

المصدر: من إعداد الطالبين بناءً على نتائج برنامج (SPSS)



يشير الجدول رقم (II-17) أن تقديرات العاملين محور التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية، بلغت درجات موافقة عالية، حيث تم ترتيبها وفق المتوسط الحسابي ودرجات الموافقة المعتمدة، كآآآ:

1. بلغ المتوسط الحسابي للبعد الاقتصادي (3,83) بدرجة موافقة عالية، ما يشير إلى وجود مستوى عالي في تحقيق البعد الاقتصادي في إطار تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا البعد (0,406) ما يشير إلى عدم تشتت آراء العاملين وقربها من المتوسط الحسابي.

2. بلغ المتوسط الحسابي للبعد الاجتماعي (3,81) بدرجة موافقة عالية، ما يشير إلى وجود مستوى عالي في تحقيق البعد الاجتماعي في إطار تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا البعد (0,418) ما يشير إلى عدم تشتت آراء العاملين وقربها من المتوسط الحسابي.

3. بلغ المتوسط الحسابي للبعد البيئي (3,79) بدرجة موافقة عالية، ما يشير إلى وجود مستوى عالي في تحقيق البعد البيئي في إطار تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، كما بلغ الانحراف المعياري لهذا البعد (0,565) ما يشير إلى عدم تشتت آراء العاملين وقربها من المتوسط الحسابي.

كما بلغ المتوسط الحسابي لمحور تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية (3,81) بدرجة موافقة عالية، ما يدل على وجود مستوى عالي في تحقيق التنمية بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، حيث بلغ الانحراف المعياري (0,377) ما يشير لعدم تشتت تقديرات العاملين وقربها من المتوسط الحسابي.

### المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

سيتم في هذا المطلب اختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والتي تتفرع إلى فرضيات فرعية حساب أبعاد الدراسة، حيث ستتم هذه العملية باستخدام إجابات العينة للوصول إلى قرار علمي سليم، وقبل ذلك لابد من معرفة نوع الاختبارات المعتمدة في استخراج النتائج، بحيث سنختار الانحدار البسيط لمعرفة توجهات آراء عينة الدراسة، وذلك بناءً على قيمة مستوى دلالة.

#### أولاً: اختبار الفرضيات الفرعية الأولى

كـ الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

كـ الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.



الجدول رقم (II-18): اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية

المتغير المستقل الرئيسي: تطبيق المحاسبة البيئية					البيان
T دلالة	T المحسوبة	B معامل الانحدار	R <sup>2</sup> معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع الفرعي: تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية
0,046	2,045	0,275	0,077	0,278a	
دلالة F			F المحسوبة		
0,046b			4,180		

المصدر: إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي Spss.

يوضح الجدول أعلاه رقم (II-18) أثر تطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية (أنظر الملحق رقم 13)، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي ما يلي:

- قيمة معامل الارتباط  $R = 0,278a$  بين تطبيق المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

- وبلغ معامل التحديد  $R^2 = 0,077$  أي أن ما قيمة  $7\%$  من التغيرات في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية ناتجة عن تطبيق المحاسبة البيئية.

- كما بلغت قيمة معامل الانحدار  $B = 0,275$  وهذا يعني زيادة بدرجة واحدة في تطبيق المحاسبة البيئية يزيد من تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، بقيمة  $0,275$  وهي دالة عند مستوى معنوية  $0.05$  حيث بلغت قيمة T المحسوبة  $2,045$  عند مستوى معنوية  $0,046$

- كما بلغت قيمة F المحسوبة  $4,180$  عند مستوى معنوية  $0,046b$  وهي دالة عند مستوى معنوية  $0.05$  ومنه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية".



ثانيا: الفرضية الفرعية الثانية

الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجدول رقم (19-II): اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

المتغير المستقل الرئيسي: تطبيق المحاسبة البيئية					البيان
دلالة <b>T</b>	<b>T</b> المحسوبة	<b>B</b> معامل الانحدار	$R^2$ معامل التحديد	<b>R</b> معامل الارتباط	المتغير التابع الفرعي: تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية
0,053	1,986	0,276	0,073	0,270	
دلالة <b>F</b>			<b>F</b> المحسوبة		
0,053b			3,943		

المصدر: إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي *Spss*.

يوضح الجدول أعلاه رقم (19-II) أثر تطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية (أنظر الملحق رقم 14)، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي ما يلي:

- قيمة معامل الارتباط  $R=0,270a$  بين تطبيق المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

- وبلغت قيمة معامل الانحدار  $B=0,276$  وهي غير دالة عند مستوى معنوية 0.05 حيث بلغت قيمة **T** المحسوبة 1,986 عند مستوى معنوية 0,053

- كما بلغت قيمة **F** المحسوبة 3,943 عند مستوى معنوية 0,053b وهي غير دالة عند مستوى معنوية 0.05 ومنه نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية العدمية التي تنص على أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية".



ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة.

الجدول رقم (20-II): اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

المتغير المستقل الرئيسي: تطبيق المحاسبة البيئية					البيان
دلالة T	T المحسوبة	B معامل الانحدار	$R^2$ معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع الفرعي: تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية
0,006	2,861	0,518	0,141	0,375a	
دلالة F			F المحسوبة		
0,006b			8,185		

المصدر: إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي *Spss*.

يوضح الجدول أعلاه رقم (20-II) أثر تطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية (أنظر الملحق رقم 15)، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي ما يلي:

- قيمة معامل الارتباط  $R = 0,375a$  بين تطبيق المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

- وبلغ معامل التحديد  $R^2 = 0,141$  أي أن ما قيمة 14.1% من التغيرات في تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية ناتجة عن تطبيق المحاسبة البيئية.

- كما بلغت قيمة معامل الانحدار  $B = 0,518$  وهذا يعني زيادة بدرجة واحدة في تطبيق المحاسبة البيئية يزيد من تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، بقيمة 0,518 وهي دالة عند مستوى معنوية 0.05 حيث بلغت قيمة T المحسوبة 2,861 عند مستوى معنوية 0,006



- كما بلغت قيمة **F** المحسوبة **8,185** عند مستوى معنوية **0,006b** وهي دالة عند مستوى معنوية **0.05** ومنه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية".

#### رابعاً: اختبار الفرضية الرئيسية

كـ الفرضية الصفرية ( $H_0$ ): لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

كـ الفرضية البديلة ( $H_1$ ): يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

الجدول رقم (21-II): اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

المتغير المستقل الرئيسي: تطبيق المحاسبة البيئية					البيان
دلالة <b>T</b>	<b>T</b> المحسوبة	<b>B</b> معامل الانحدار	$R^2$ معامل التحديد	<b>R</b> معامل الارتباط	المتغير التابع الرئيسي: تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية.
<b>0,005</b>	<b>2,965</b>	<b>0,356</b>	<b>0,150</b>	<b>0,387a</b>	
دلالة <b>F</b>			<b>F</b> المحسوبة		
0,005b			8,791		

المصدر: إعداد الطالبين اعتماداً على مخرجات البرنامج الإحصائي **Spss**.

يوضح الجدول أعلاه رقم (21-II) أثر تطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية (أنظر الملحق رقم 16)، حيث أظهرت نتائج التحليل الإحصائي ما يلي:

- قيمة معامل الارتباط  $R=0,387a$  بين تطبيق المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية.

- وبلغ معامل التحديد  $R^2=0,150$  أي أن ما قيمة 15% من التغيرات في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية ناتجة عن تطبيق المحاسبة البيئية.

- كما بلغت قيمة معامل الانحدار  $B=0,365$  وهذا يعني زيادة بدرجة واحدة في تطبيق المحاسبة البيئية يزيد من تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، بقيمة **0,365** وهي دالة عند مستوى معنوية

**0.05** حيث بلغت قيمة **T** المحسوبة **2,965** عند مستوى معنوية **0,005**



- كما بلغت قيمة **F** المحسوبة 8,791 عند مستوى معنوية **0,005b** وهي دالة عند مستوى معنوية **0.05** ومنه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية".

$$Y = 2,522 + 0,356X$$

**X:** تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية

**Y:** تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية

ومن نتائج تحقق الفرضية الرئيسية، يمكن استخلاص معادلة الانحدار البسيط الآتية:

**المطلب الرابع: مناقشة النتائج**

**أولاً: تفسير ومناقشة نتائج وصف متغيرات الدراسة**

للـ أظهرت النتائج وجود مستوى عالي في تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية. للـ أظهرت النتائج وجود مستوى عالي في تحقيق البعد الاقتصادي في إطار تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، وهذا راجع للجهود المبذولة للحصول على معايير ومواصفات عالمية متعلقة بنظام إدارة الجودة ومن أجل مسابقة ما هو حاصل في المؤسسات الكبرى ومواجهة التنافسية. للـ أظهرت النتائج وجود مستوى عالي في تحقيق البعد الاجتماعي في إطار تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، وهذا راجع للاهتمام التي توليه نحو مختلف أبعاد الاستدامة، من أجل بلوغ البعد الاجتماعي وتحقيقه بكل مكوناته، وهذا من خلال الاهتمام بالصحة والسلامة المهنية بالإضافة إلى قيامها بتحسين الأداء الاجتماعي الداخلي. للـ أظهرت النتائج وجود مستوى عالي في تحقيق البعد البيئي في إطار تحقيق التنمية المستدامة لدى المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية، وهذا راجع إلى السعي لتحقيق المواصفات العالمية الخاصة بنظام الإدارة البيئية من أجل جعل نشاطاتها تتماشى مع المحافظة على البيئة وبالإضافة إلى الإدارة السليمة للنفايات والمخلفات.



### ثانياً: تفسير ومناقشة نتائج اختبار الفرضيات

لقد أظهرت النتائج تحقق الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية، وهذا من خلال الاستخدام العقلاني للموارد الطبيعية والمساواة في توزيع الموارد والحد من التفاوت في المداخل، وتطبيقاً لهذا البعد تحقق المؤسسة الفوائد والأرباح الكافية بتعويض مختلف مساهمات العاملين وغيرهم، مما يثبت صحة هذه الفرضية على أن المحاسبة البيئية آلية من آليات تحقق التنمية المستدامة ضمن البعد الاقتصادي بما يساهم في تحسين إنتاجية المؤسسة الاقتصادية.

لقد أظهرت النتائج عدم تحقق الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية، وهذا راجع إلى عدم توفير الأمن والسلامة المهنية للعمال، في حين المؤشرات التي تتعلق بتقييم المستوى غير مطبقة، مما يثبت عدم صحة هذه الفرضية التي تنص على أن المحاسبة البيئية آلية من آليات التنمية المستدامة ضمن البعد الاجتماعي لأجل تنمية المجتمع والمؤسسة الاقتصادية.

لقد أظهرت النتائج تحقق الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية، وهذا راجع إلى كون المؤسسات محل الدراسة تعمل على تصميم منتجات صديقة للبيئة وحماية الموارد الطبيعية واستخدام تقنيات طرق متطورة للحد من التلوث البيئي، مما يثبت صحة هذه الفرضية والتي تنص على أن المحاسبة البيئية آلية من آليات تحقيق التنمية المستدامة ضمن البعد البيئي لأجل الحفاظ على موارد البيئة واستدامتها.

لقد أظهرت النتائج تحقق الفرضية الرئيسية التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية، وهذا راجع إلى أن قياس أدق التكاليف البيئية والإفصاح عنها في البيانات المالية وكيفية احتسابها يساعد المؤسسة على تحقيق النجاح الاقتصادي، ودمج القضايا البيئية والاجتماعية والاقتصادية في أنشطتها، مما يدل على صحة الافتراضات التي تنص على درجة مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة. مما يثبت صحة الفرضية التي تنص على مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.



### خلاصة الفصل:

تم تطبيق المفهوم والمحتوى النظري للدراسة على أرض الواقع في ولاية غرداية، بهدف فهم وتقييم مدى تأثير المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية. كما تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتم تحليل البيانات باستخدام الاختبارات المناسبة لتحويلها إلى معلومات يمكن تفسيرها وتحليلها. بناءً على آراء وملاحظات عينة الدراسة، تم الحصول على نتائج هامة وملخصة. تشير النتائج إلى أن المحاسبة البيئية تلعب دوراً مهماً في تعزيز التنمية المستدامة في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية. فقد تم التأكيد على أن المحاسبة البيئية تسهم في تعزيز الوعي بالقضايا البيئية وتحفيز المؤسسات على اتخاذ إجراءات بيئية مستدامة أيضاً، أظهرت النتائج أن المحاسبة البيئية تساعد في تحسين أداء المؤسسات من حيث تقليل استهلاك الموارد الطبيعية، وتقليل النفايات والتلوث، وتعزيز الكفاءة البيئية. وبالتالي، يمكن للمؤسسات تحقيق المزيد من الاستدامة والتنمية المستدامة عن طريق تبني ممارسات محاسبة بيئية فعالة تلخص النتائج المستخلصة لأهمية المحاسبة البيئية كأداة فعالة لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية في ولاية غرداية، وتشير إلى ضرورة المزيد من العمل والتركيز على تطوير الممارسات والسياسات المحاسبية البيئية لتعزيز الاستدامة والحفاظ على البيئة.



---

الخاتمة

---

## الخاتمة:

حاولنا من خلال دراستنا الإجابة على الإشكالية المتمثلة في معرفة إلى أي مدى يساهم تطبيق المحاسبة البيئية في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة ببعض المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية من وجهة نظر عينة الدراسة، وحتى نتمكن من الإجابة عن هذه الإشكالية قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، تناولنا في الفصل الأول المفاهيم النظرية المتعلقة بالمحاسبة البيئية والتنمية المستدامة، بالإضافة إلى تحديد العلاقة بين المحاسبة البيئية ومدى مساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة، أما الفصل الثاني الذي يمثل الدراسة الميدانية حاولنا من خلاله تطبيق ما توصل إليه الجانب النظري على أرض الواقع ببعض المؤسسات الصناعية (05 مؤسسات) بولاية غرداية، وتوصلنا في الأخير إلى مجموعة من النتائج مكنتنا من إثبات أو نفي الإجابات المؤقتة التي طرحت سابقا، كما تمكنا من طرح بعض التوصيات للاستفادة منها وطرح آفاق بحثية للدراسات المستقبلية.

## أولا: نتائج الدراسة

وبعد دراسة لمختلف جوانب الموضوع النظرية منها والتطبيقية، توصلنا إلى مجموعة من النتائج، وهي:

## 1. نتائج الدراسة النظرية:

تعتبر التنمية المستدامة مطلبا أساسيا لتحقيق العدالة في توزيع المكاسب بين الأجيال المختلفة بحيث يؤدي تزايد استنزاف الموارد الطبيعية إلى الاختلال بين الأجيال، ويرجع ذلك لعدم مراعاة حق الأجيال القادمة في استغلال الموارد الطبيعية؛

تعد المحاسبة البيئية أحد الأدوات التي يمكن من خلالها معرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بالمحافظة على البيئة، بما توفره من معطيات حول تكاليف البيئة؛

عدم فرض القوانين والتشريعات التي تلزم المؤسسات الصناعية بإجراءات المحاسبة البيئية؛

للمحاسبة البيئية دوراً بارزاً في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية من مختلف جوانب، فهي تحدد العوامل التي تسهم في التلوث البيئي، وتسعى لإيجاد الحلول المناسبة لتخفيف هذا التأثير؛

أصبحت أبعاد التنمية المستدامة ضرورة للمؤسسات ورمزاً مهماً لقدرتها التنافسية، لذلك يجب على المؤسسات تغيير طريقة عملها من خلال تفعيل المحاسبة البيئية، من أجل تحقيق التنمية المستدامة.

## 2. نتائج الدراسة الميدانية:

"يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية"



❖ "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية".

❖ "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية".

### ثانيا: توصيات الدراسة

استنادا إلى المراجعة النظرية للدراسة والنتائج المتوصل إليها، ارتأينا تقديم بعض من المقترحات، يمكن إيجازها في:

❖ استخدام آلات ومواد غير مضرّة بالبيئة والتي ليس لها آثار سلبية على البيئة، وخطرة على العمال أي تبني إستراتيجيات تكنولوجيا الإنتاج الأنظف؛

❖ إلزام إجراء دورات تدريبية متخصصة لتكوين طاقم محاسبي كفؤ في مجال المحاسبة البيئية؛

❖ في إطار خرق المؤسسات للقوانين المتعلقة بحماية البيئة، ينبغي أن تسلط عليها عقوبات وغرامات مالية معتبرة؛

❖ الاقتداء بالمؤسسات الرائدة عالمياً وتجارها الميدانية في مجال التنمية المستدامة، أو في القياس والإفصاح المحاسبي للمعلومة المحاسبية؛

❖ إصدار قوانين صارمة وتشريعات متعلقة بتطبيق المحاسبة البيئية بصفة خاصة، ومجالات حماية البيئية بصفة عامة.

### ثالثا: آفاق الدراسة

إضافة لما سبق نقترح بعض آفاق الدراسة، والتي من وجهة نظرنا تستحق الدراسة والتعمق فيها مستقبلا

ومعالجة إشكالياتها، نذكر منها:

☞ دور النظام الجبائي في تحقيق التنمية المستدامة؛

☞ أثر المحاسبة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية؛

☞ مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية: دراسة ميدانية.



---

## قائمة المراجع

---

أولاً: المراجع باللغة العربية

### I. الكتب:

1. مدحت أبو النصر وياسمين مدحت محمد، التنمية المستدامة: مفهومها - أبعادها - مؤشراتها، ط1، المجموعة العربية للتدريب والنشر، القاهرة، مصر، 2017.
2. مزنة عبد اللطيف الرفاعي، المحاسبة البيئية، مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، السعودية، 2017.
3. مصطفى كافي، التنمية المستدامة، ط1، شركة دار الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.

### II. الرسائل والأطروحات العلمية:

1. أبو القاسم محمود أبو ستالة، الإفصاح المحاسبي البيئي وأثره على جودة القوائم المالية في شركات صناعة الإسمنت الليبية، أطروحة دكتوراه، تخصص: مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2021.
2. بوحفص رواني، المراجعة البيئية وسبل تطبيقها في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه، تخصص: تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017.
3. جرموني أسماء، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية، أطروحة دكتوراه، تخصص: محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.
4. محمادي وليد، دور المحاسبة البيئية في تحقيق أداء بيئي متوازن ومستدام في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة مؤسسة صناعة الأسمنت عين الكبيرة بولاية سطيف SCAEK، أطروحة دكتوراه، تخصص: علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2021.

### III. المجلات العلمية:

1. أمال الذهبي وأحمد بن الدين، المحاسبة البيئية في الشركات النفطية بالجزائر كمدخل استراتيجي لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر3، المجلد 24، العدد 02، 2021.
2. أمينة تونسي وإبراهيم بورنان، دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة: حالة شركة سونطراك، مجلة دراسات وأبحاث، جامعة الأغواط، المجلد 09، العدد 27، 2017.
3. أمينة حفاصة وعباس فرحات، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات المالية ومحاسبية، جامعة الوادي، المجلد 8، العدد 1، 2017.



4. بدرجة رمزي ولخشين عبير، تطبيق المحاسبة الخضراء آلية إستراتيجية لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة ميدانية على عينة من المتخصصين في المحاسبة، مجلة إقتصاد المال والأعمال، جامعة ميله، المجلد 6، العدد 02، 2022.
5. بوراس نسرين وكاتب كريم، أهمية تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مجلة المقرنزي للدراسات الاقتصادية والمالية ، جامعة آفلو، المجلد 06، العدد 01، 2022 .
6. تخربين وليد ومبسوط هوارية، واقع استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة مؤسسة نفضال بتيارت، المجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، جامعة وهران 2، المجلد 15، العدد 02، 2021.
7. الجودي صاطوري، التنمية المستدامة في الجزائر: الواقع والتحديات، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 16، المجلد 16، 2016.
8. درجة رمزي ولخشين عبير، تطبيق المحاسبة الخضراء آلية إستراتيجية لتحقيق التنمية المستدامة: دراسة ميدانية على عينة من المختصين في المحاسبة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة ميله، المجلد 06، العدد 02، 2022.
9. رقية الطيب علي أحمد، دور المحاسبة الخضراء في الحد من التلوث البيئي عن قطاع الاتصالات في السودان، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، جامعة غزة، المجلد 5، العدد 16، 2021.
10. سارة بوجمعة ومحمد رمزي جودي، مزايا ومحددات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة بسكرة، المجلد 14، العدد 03، 2020.
11. سارة حلومي ولطيفة بملول، المحاسبة البيئية كمدخل لتطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة تبسة، مجلة الإستراتيجية، جامعة مستغانم، المجلد 11، العدد 2، 2021.
12. شيخ عبد القادر وجحيش يسرى، مساهمة محاسبة التكاليف في تحقيق التنمية المستدامة، مجلة ابن خلدون للإبداع والتنمية، جامعة بسكرة، المجلد 03، العدد 02، 2021.
13. شيخ عبد القادر، أثر المحاسبة البيئية في تحقيق تنمية مستدامة، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، جامعة تبسة، المجلد 02، العدد 02، 2019.



14. طه عليوي ناصر وهيثم هاشم الخفاف، أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات: دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، المجلد 35، العدد 92، 2012.
15. عبد الجليل لخداري وآخرون، المحاسبة البيئية وأثرها على أبعاد التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة نماء الاقتصاد والتجارة، جامعة جيجل، المجلد 4، العدد 02، 2020.
16. عبد المجيد موازين ومحمد أمين بربري، قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة واد سوف، المجلد 01، العدد 01، 2017.
17. العربي حجام وسميحة طري، التنمية المستدامة في الجزائر: قراءة تحليلية في المفهوم والمعوقات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، جامعة برج بوعريريج، المجلد 06، العدد 02، 2019.
18. عمارة ياسمين وآخرون، تحليل وتقييم واقع المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة للمؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات *Somiphos* بتبسة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، جامعة ميله، المجلد 06، العدد 01، 2020.
19. فارس جميل حسين الصوفي وحسن فليح مفلح القطيش، أهمية التكاليف والإفصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد 29، 2012.
20. لبنى براهيمى وعمر شريقي، معوقات القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المؤسسات الاقتصادية: دراسة ميدانية ببعض المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، مدرسة العليا للتجارة، المجلد 15، العدد 1، 2021.
21. ماهر موسى درغام، المحاسبة الإدارية البيئية: دليل من فلسطين، مجلة جامعة الأزهر: سلسلة العلوم الإنسانية، جامعة الأزهر، المجلد 17، العدد 2، 2015.
22. محمد أمين علوان، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة: دراسة حالة مؤسسة العسكرية للاسمنت -بسكرة، مجلة الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، جامعة شلف، المجلد 13، العدد 02، 2021.



23. ناصري إيمان وسمرد نوال ، تطبيق المحاسبة الخضراء في المؤسسات الصناعية: دراسة حالة شركة الإسمنت الجزائرية جيكا، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، المجلد 05، العدد 02، 2021 .
24. هدى إبراهيم أحمد هلال، أثر المحاسبة البيئية على التكاليف البيئية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين الشمس، المجلد 47، العدد 03، 2017.
25. وداد حماد مخلف، معوقات التنمية المستدامة في الدول النامية العراق أنموذجا، مجلة جامعة العراقية، جامعة العراق، المجلد 1، العدد 58، 2023.

#### IV. التظاهرات العلمية:

1. أبو بكر جمعة عويطيل وآخرون، الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية دراسة حالة: الشركة الأهلية المساهمة للأسمت، المؤتمر الدولي حول: الأهداف العالمية للتنمية المستدامة: الدول النامية بين تداعيات الواقع وتحديات المستقبل، جامعة المرقب، ليبيا، أيام 10/9 نوفمبر 2020.
2. توفيق بن الشيخ ولعيفي الدراجي، التنمية المستدامة وأبعادها، الملتقى الوطني الأول حول: آفاق التنمية المستدامة في الجزائر ومتطلبات التأهيل البيئي للمؤسسة الاقتصادية، جامعة 08 ماي 1945، أيام 18/17 ماي 2010.
3. جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، ملتقى الدولي حول: سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، أيام 21/20 نوفمبر 2012.
4. حنان سعدي سيف وخالد بوجعدار، الطاقة والتنمية المستدامة، الملتقى الدولي الثاني: الطاقات البديلة خيارات التحول وتحديات الانتقال، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، أيام 19/18 نوفمبر 2014.
5. سبرينة مانع وآخرون، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، ملتقى الدولي حول: الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية وتحديات التنمية المستدامة، جامعة شهيد حمة لخضر، الوادي، أيام 03 /02 ديسمبر 2019.
6. صالح مفتاح ورمة عمري، الهندسة المالية الإسلامية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، الملتقى الدولي حول: مقومات تحقيق التنمية المستدامة في الاقتصاد الإسلامي، جامعة قالمة، أيام 04/03 ديسمبر 2012.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية



- 1- Amer Shakkour and others, *The Role of Environmental Accounting in Sustainable Development Empirical Study*, *Journal of Applied Finance & Banking*, vol.8, No1, 2018
- 2- Hamid Saremi and Behrad Moein Nezhad, *Role of environmental accounting in enterprises*, *International Journal of Eco. Env.& Cons*, Vol 3, N°20, 2014
- 3- Justita Dura and Riyanto Setiawan Suharson, *Application Green Accounting To Sustainable Development Improve Financial Performance Study In Green Industry*, *Jurnal Akuntansi*, vol.XXVI, No2, 2022.
- 4- Kavitha And others *GREEN ACCOUNTING PRACTISES: A STUDY* , *IJRAR* vol5 N°4, 2018
- 5- NdifonOjongEjohet al, *The Development of Environmental Accounting and Disclosure Practices of Manufacturing Companies in Nigeria* , *Journal of Economics and Sustainable Development*, vol.05, No12, 2014.
- 6- Pierre André Claude, Delisle et Jean-Pierre Revéret, *L'évaluation des impacts sur l'environnement: Processus, acteurs et pratique pour un développement durable*, *presses internationales polytechnique*, France, édition 2, 2000, p2.
- 7- Qasim Mohammed Dahash, Safa Eltayf Abdlame, *The Role of Environmental Accounting in Achieving Sustainability for Industrial Companies*, *Journal of Global Scientific Research*, vol.7, No5, 2022.
- 8- Rajani B Bhat *A Study on Environmental Accounting Practices Adopted by Select NIFTY Indian Companies* , 2018

ثالثاً: مواقع الإنترنت

1. حسني عابدين وعبد الرحمن محمد رشوان، دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، نقلاً عن الموقع: <https://www.ptcdb.edu.ps/site/research/wp> تاريخ الإطلاع:

13/4/2023



---

# قائمة الملاحق

---

□

الملحق رقم (1): الاستبيان الموجه لعينة الدراسة.

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يسرني أن أضع بين أيديكم هذه الإستبانة للإجابة عليها، والتي تعالج موضوع "مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادي، :دراسة حالة"، والمتعلقة بذاكرة نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة، نرجو منكم التعاون والمساهمة بالإجابة عليها بكل دقة وموضوعية وضع (X) في المكان المخصص لذلك معا لعلم أن البيانات المقدمة من قبلكم ستستغل لأغراض علمية فقط، معا محافظة على السرية والخصوصية، مقدرين إسهامكم في هذا لاستبيان وشاكرين تعاونكم سلفًا. وتقبلوا أسمى عبارات التقدير والاحترام

القسم الأول: المعلومات الشخصية

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

الجنس: ذكر ( ) الأنثى ( )

العمر: أقل من 30 ( ) بين 30 و45 سنة ( ) بين 46 و60 سنة ( ) أكبر من 60 سنة ( )

المستوى التعليمي: ثانوي ( ) شهادات مهنية ( ) ليسانس ( ) ماستر ( ) دراسات عليا ( )

الوظيفة: مدير ( ) مدير مالي ( ) رئيس مصلحة ( ) رئيس مكتب ( ) محاسب ( ) موظف عادي ( )

عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات ( ) ما بين 6 إلى 10 سنوات ( ) ما بين 11 إلى 15 سنة ( ) أكثر من 16 سنة ( )

القسم الثاني:

المحور الأول (المتغير المستقل): المحاسبة البيئية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يُعد مفهوم المحاسبة البيئية مفهومًا حديثًا وغير مألوف بشكل كافٍ لدى إدارات المؤسسات الاقتصادية.					
02	عدم توفر برامج و دورات تدريبية متخصصة في مجال المحاسبة البيئية يُعد عائقًا يحول دون تطبيق قواعد المحاسبة البيئية بشكل فعال.					
03	يصعب تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بسبب عدم إصدار التشريعات المتعلقة بها.					
04	تقوم المؤسسات الاقتصادية في الجزائر بحساب التكاليف البيئية وتضمينها في					



					التقارير المالية الخاصة بها.
05					توجد فيا لمؤسسات الجزائرية موارد بشرية مؤهلة وكفؤ في مجال المحاسبة البيئية، ولديها القدرة على تطبيقها بفعالية.
06					عدم وجود عقوبات أو جزاءات واضحة لمخالفتي التشريعات البيئية، سيؤدي لي عدم تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية.
07					تهدف المحاسبة البيئية إلى تحسين البيانات و المعلومات المتعلقة بالبيئة.
08					تسعى المؤسسات الاقتصادية جاهدة إلى تبني ممارسات المحاسبة البيئية.
09					تهدف المؤسسة إلى تشغيل مصنعها بطاقة تكون خالية من الآثار الضارة على البيئة.
10					توظيف المحاسبة البيئية يضمن سلامة عمليات النقل التخلص من النفايات لخطرة.
11					تكشف المؤسسات الاقتصادية عن تقدير تكاليف البيئة و توضح الإجراءات الوقائية التي تتخذها الإدارة.
12					يوفر النظام المحاسبي الحالي معلومات محاسبية دقيقة وواضحة حول التكاليف البيئية.
13					تهدف المحاسبة البيئية إلى نشر ثقافة وفهم السلامة البيئية بين الموظفين وتعزيزها في بيئة العمل.
14					هناك جهود لنشر الوعي بين المحاسبين حول أهمية تبني مبادئ المحاسبة البيئية و تطبيقها.

المحور الثاني (المتغير التابع): أبعاد التنمية المستدامة

البعد الاقتصادي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	عند قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها، يتم الحفاظ على استغلال الموارد الأولية بشكل عقلائي وفعال دون التأثير على نفاذها.					
02	تعمل المؤسسة على تلبية و إشباع الحاجات الأساسية من خلال زيادة الإنتاج وتحسين مستواه.					
03	تُمكن المحاسبة البيئية المؤسسات من الاستجابة للتوسُّع الاقتصادي والصناعي ومواكبته وفقاً للآليات السوقية.					
04	تهدف المؤسسة من خلال تنفيذ التنمية المستدامة إلى تصحيح الاختلال في هيكل توزيع الدخل، وذلك عن طريق ضمان الحد من الفوارق الاجتماعية والاقتصادية بين الأفراد .					



					05	تساعد معلومات المحاسبة البيئية المؤسسة على تعريف عمالها بأهمية التنمية المستدامة والمنتجات النظيفة التي يمكن الحصول عليها باستخدام التكنولوجيا الخضراء.
					06	تُعَدُّ المعلومات التي توفرها المحاسبة البيئية أداةً مساعدةً في تحسين القرارات المتعلقة بالعمليات الإنتاجية ، مثلا استخدام الآلات ذات الآثار السلبية ، سواء كانت ملوثة أو خطر للعمال أو تستهلك الطاقة ، وذلك عبر ترشيد الإدارة وتحسين الكفاءة.
<b>البعد الاجتماعي</b>						
					07	تساهم إعداد خطط وبرامج الاستغلال لأمثل للموارد الطبيعية في القضاء على الفقر و البطالة.
					08	تهتم المؤسسة بعمالها من خلال توفير برامج اجتماعية مثل المنح والعلاوات والامتيازات ، تعكس الاهتمام بمصلحة الموظفين.
					09	تولي المؤسسة اهتمامًا بالغًا بالبيئة الداخلية من خلال توفير شروط عمل آمنة وسليمة للعمال والموظفين.
					10	تولي المؤسسة اهتمامًا بالتقدير والتطوير للمهارات التي يتم اكتسابها.
					11	تعمل المؤسسة على المساهمة في نشر ثقافة حماية الصحة العامة.
					12	تساهم المؤسسة في دعم الجمعيات الخيرية و المراكز الثقافية والأندية الرياضية عن طريق التبرعات.
					13	يؤدي تطبيق مبادئ التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تلبية الاحتياجات الحالية بشكل مستدام ، وذلك دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها.
<b>البعد البيئي</b>						
					14	تحرص المؤسسة على تحسين مظهر و نظافة محيطها وزراعة الأشجار ، حيث تؤمن بأهمية حماية البيئة.
					15	تولي المؤسسة اهتمامًا كبيرًا بمعالجة مخلفات العملية الإنتاجية بشكل إيجابي.
					16	تولي المؤسسة اهتماماً بالغاً بالبيئة الخارجية ، من خلال إنتاج منتجات صحية و صديقة للبيئة.
					17	تهدف المؤسسة إلى ضمان استخدام الموارد الطبيعية بطريقة مستدامة و فعالة.
					18	تسعى المؤسسة جاهدة للحد من التلوث من خلال اتخاذ إجراءات فعالة مثل تقليل التلوث الجوي والمائي والتربوي .



## الملحق رقم (2): قائمة الأساتذة المحكمين للاستبيان

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة
عجيلة محمد	أستاذ	جامعة غرادية
دقيش جمال	أستاذ محاضر أ	جامعة غليزان
بيشي اسماعيل	أستاذ محاضر ب	جامعة غرادية
قريشي بلقاسم	أستاذ محاضر ب	جامعة تامنغست

## الملحق رقم (3): نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات المحذوفة ومحور المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية.

## Correlations

		العبارة 1	العبارة 2	العبارة 3	العبارة 4	العبارة 5	العبارة 6	العبارة 7	العبارة 8	العبارة 9	العبارة 10	العبارة 11	العبارة 12	العبارة 13	العبارة 14	المحا سبة البيئية
Spearman's rho	العبارة 1	1,00	,293	,466	-,107	-,149	,015	,022	-,170	,062	,020	,225	,173	,100	-,125	,232
			,035	,000	,450	,291	,915	,879	,229	,665	,889	,108	,220	,481	,376	,098
			52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
Spearman's rho	العبارة 2	,293	1,00	,194	-,168	,293	,012	,016	-,211	,064	,064	,118	,198	,274	-,098	,179
				,035	,168	,235	,035	,935	,909	,133	,651	,651	,403	,160	,057	,487
				52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
Spearman's rho	العبارة 3	,466	,194	1,00	-,110	,097	,337	,070	-,503	,021	,045	,087	,029	,227	,143	,192
					,437	,493	,014	,621	,000	,884	,752	,538	,840	,106	,310	,172
					52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52



العبارة 4	Correlation	-	-	-	1,0	,29	,07	,21	,23	-	,02	,18	,05	,01	,24	,402 <sup>*</sup>
	Coefficient	,10	,16	,11	00	4 <sup>*</sup>	6	3	1	,07	6	3	2	6	3	*
	t	7	8	0						0						
	Sig. (2-tailed)	,45	,23	,43		,03	,59	,13	,10	,62	,85	,19	,71	,91	,08	,003
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	
العبارة 5	Correlation	-	-	-	,29	1,0	,33	,28	,28	,14	,25	,29	,20	,06	,22	,591 <sup>*</sup>
	Coefficient	,14	,29	,09	4 <sup>*</sup>	00	1 <sup>*</sup>	9 <sup>*</sup>	5 <sup>*</sup>	9	5	6 <sup>*</sup>	8	2	0	*
	t	9	3 <sup>*</sup>	7												
	Sig. (2-tailed)	,29	,03	,49	,03		,01	,03	,04	,29	,06	,03	,13	,66	,11	,000
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	
العبارة 6	Correlation	,01	,01	,33	,07	,33	1,0	,39	,08	,23	,06	-	-	,26	,10	,459 <sup>*</sup>
	Coefficient	5	2	7 <sup>*</sup>	6	1 <sup>*</sup>	00	6 <sup>**</sup>	2	0	2	,17	,07	2	3	*
	t											0	1			
	Sig. (2-tailed)	,91	,93	,01	,59	,01		,00	,56	,10	,66	,22	,61	,06	,46	,001
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	
العبارة 7	Correlation	,02	,01	,07	,21	,28	,39	1,0	,04	-	,02	-	-	,19	-	,315 <sup>*</sup>
	Coefficient	2	6	0	3	9 <sup>*</sup>	6 <sup>**</sup>	00	8	,06	7	,21	,10	2	,01	*
	t									0		8	9		3	
	Sig. (2-tailed)	,87	,90	,62	,13	,03	,00		,73	,67	,85	,12	,44	,17	,92	,023
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	
العبارة 8	Correlation	,17	,21	,50	,23	,28	,08	,04	1,0	,40	,06	,12	,04	-	,27	,367 <sup>*</sup>
	Coefficient	0	1	3 <sup>**</sup>	1	5 <sup>*</sup>	2	8	00	2 <sup>**</sup>	1	2	9	,08	1	*
	t													8		
	Sig. (2-tailed)	,22	,13	,00	,10	,04	,56	,73		,00	,66	,39	,73	,53	,05	,007
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	
العبارة 9	Correlation	,06	-	,02	-	,14	,23	-	,40	1,0	,13	,02	,20	-	-	,448 <sup>*</sup>
	Coefficient	2	,06	1	,07	9	0	,06	2 <sup>**</sup>	00	9	0	2	,11	,03	*
	t		4		0			0						3	9	
	Sig. (2-tailed)	,66	,65	,88	,62	,29	,10	,67	,00		,32	,89	,15	,42	,78	,001
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	



العبارة 10	Correlation	,02	-	-	,02	,25	,06	,02	,06	,13	1,0	,30	,24	,19	,04	,416*
	Coefficient	0	,06	,04	,06	,25	,06	,02	,06	,13	1,0	,30	,24	,19	,04	*
	t		4	5	6	5	2	7	1	9	00	8*	7	3	8	
	Sig. (2-tailed)	,88	,65	,75	,85	,06	,66	,85	,66	,32		,02	,07	,17	,73	,002
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 11	Correlation	,22	-	-	,18	,29	-	-	,12	,02	,30	1,0	,34	-	,39	,478*
	Coefficient	5	,11	,08	,18	,29	,17	,21	,12	,02	,30	1,0	,34	,03	,39	*
	t		8	7	3	6*	0	8	2	0	8*	00	0*	9	4**	
	Sig. (2-tailed)	,10	,40	,53	,19	,03	,22	,12	,39	,89	,02		,01	,78	,00	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 12	Correlation	,17	-	-	,05	,20	-	-	,04	,20	,24	,34	1,0	-	,12	,335*
	Coefficient	3	,19	,02	,05	,20	,07	,10	,04	,20	,24	,34	1,0	,18	,12	*
	t		8	9	2	8	1	9	9	2	7	0*	00	4	9	
	Sig. (2-tailed)	,22	,16	,84	,71	,13	,61	,44	,73	,15	,07	,01		,19	,36	,015
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 13	Correlation	,10	,27	,22	,01	,06	,26	,19	-	-	,19	-	-	1,0	,15	,224
	Coefficient	0	,27	,22	,01	,06	,26	,19	,08	,11	,19	,03	,18	1,0	,15	*
	t		4*	7	6	2	2	2	8	3	3	9	4	00	6	
	Sig. (2-tailed)	,48	,05	,10	,91	,66	,06	,17	,53	,42	,17	,78	,19		,26	,110
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 14	Correlation	-	-	-	,24	,22	,10	-	,27	-	,04	,39	,12	,15	1,0	,418*
	Coefficient	,12	,09	,14	,24	,22	,10	,01	,27	,03	,04	,39	,12	,15	1,0	*
	t	5	8	3	3	0	3	3	1	9	8	4**	9	6	00	
	Sig. (2-tailed)	,37	,48	,31	,08	,11	,46	,92	,05	,78	,73	,00	,36	,26		,002
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
المحا سبة البيئية	Correlation	,23	-	,19	,40	,59	,45	,31	,36	,44	,41	,47	,33	,22	,41	1,00
	Coefficient	2	,17	,19	,40	,59	,45	,31	,36	,44	,41	,47	,33	,22	,41	1,00
	t		9	2	2**	1**	9**	5*	7**	8**	6**	8**	5*	4	8**	0
	Sig. (2-tailed)	,09	,20	,17	,00	,00	,00	,02	,00	,00	,00	,00	,01	,11	,00	
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

		العبارة 4	العبارة 5	العبارة 6	العبارة 7	العبارة 8	العبارة 9	العبارة 10	العبارة 11	العبارة 12	العبارة 14	المحاسبة لبينية
العبارة 4	Correlation Coefficient	1,000	,294*	,076	,213	,231	-,070	,026	,183	,052	,243	,461**
	Sig. (2-tailed)	.	,035	,593	,130	,100	,622	,856	,193	,716	,083	,001
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 5	Correlation Coefficient	,294*	1,000	,331*	,289*	,285*	,149	,255	,296*	,208	,220	,677**
	Sig. (2-tailed)	,035	.	,017	,038	,041	,293	,068	,033	,139	,117	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 6	Correlation Coefficient	,076	,331*	1,000	,396**	,082	,230	,062	-,170	-,071	,103	,378**
	Sig. (2-tailed)	,593	,017	.	,004	,562	,100	,665	,228	,617	,469	,006
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 7	Correlation Coefficient	,213	,289*	,396**	1,000	,048	-,060	,027	-,218	-,109	-,013	,270
	Sig. (2-tailed)	,130	,038	,004	.	,738	,673	,850	,121	,444	,929	,053
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 8	Correlation Coefficient	,231	,285*	,082	,048	1,000	,402**	,061	,122	,049	,271	,528**
	Sig. (2-tailed)	,100	,041	,562	,738	.	,003	,667	,390	,730	,052	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 9	Correlation Coefficient	-,070	,149	,230	-,060	,402**	1,000	,139	,020	,202	-,039	,450**
	Sig. (2-tailed)	,622	,293	,100	,673	,003	.	,327	,890	,150	,783	,001
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 10	Correlation Coefficient	,026	,255	,062	,027	,061	,139	1,000	,308*	,247	,048	,412**
	Sig. (2-tailed)	,856	,068	,665	,850	,667	,327	.	,027	,077	,738	,002
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 11	Correlation Coefficient	,183	,296*	-,170	-,218	,122	,020	,308*	1,000	,340*	,394**	,482**
	Sig. (2-tailed)	,193	,033	,228	,121	,390	,890	,027	.	,014	,004	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 12	Correlation Coefficient	,052	,208	-,071	-,109	,049	,202	,247	,340*	1,000	,129	,417**
	Sig. (2-tailed)	,716	,139	,617	,444	,730	,150	,077	,014	.	,363	,002
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 14	Correlation Coefficient	,243	,220	,103	-,013	,271	-,039	,048	,394**	,129	1,000	,503**
											0	



Sig. (2-tailed)	,083	,117	,469	,929	,052	,783	,738	,004	,363	.	,000
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
Correlation Coefficient	,461*	,677**	,378**	,270	,528**	,450**	,412**	,482**	,417**	,503**	1,000
المحاسبة البيئية											
Sig. (2-tailed)	,001	,000	,006	,053	,000	,001	,002	,000	,002	,000	.
N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (4): نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات ومحور المحاسبة البيئية بالمؤسسات

الاقتصادية.

Correlations

		العبارة 4	العبارة 5	العبارة 6	العبارة 8	العبارة 9	العبارة 10	العبارة 11	العبارة 12	العبارة 14	المحاسبة البيئية
العبارة 4	Correlation Coefficient	1,000	,294*	,076	,231	-,070	,026	,183	,052	,243	,456**
	Sig. (2-tailed)	.	,035	,593	,100	,622	,856	,193	,716	,083	,001
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 5	Correlation Coefficient	,294*	1,000	,331*	,285*	,149	,255	,296*	,208	,220	,641**
	Sig. (2-tailed)	,035	.	,017	,041	,293	,068	,033	,139	,117	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 6	Correlation Coefficient	,076	,331*	1,000	,082	,230	,062	-,170	-,071	,103	,334*
	Sig. (2-tailed)	,593	,017	.	,562	,100	,665	,228	,617	,469	,015
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 8	Correlation Coefficient	,231	,285*	,082	1,000	,402**	,061	,122	,049	,271	,531**
	Sig. (2-tailed)	,100	,041	,562	.	,003	,667	,390	,730	,052	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 9	Correlation Coefficient	-,070	,149	,230	,402**	1,000	,139	,020	,202	-,039	,478**
	Sig. (2-tailed)	,622	,293	,100	,003	.	,327	,890	,150	,783	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 10	Correlation Coefficient	,026	,255	,062	,061	,139	1,000	,308*	,247	,048	,436**
	Sig. (2-tailed)	,856	,068	,665	,667	,327	.	,027	,077	,738	,001
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 11	Correlation Coefficient	,183	,296*	-,170	,122	,020	,308*	1,000	,340*	,394**	,539**
	Sig. (2-tailed)	,193	,033	,228	,390	,890	,027	.	,014	,004	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52



العبارة 12	Correlation Coefficient	,052	,208	-,071	,049	,202	,247	,340*	1,000	,129	,449**
	Sig. (2-tailed)	,716	,139	,617	,730	,150	,077	,014	.	,363	,001
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 14	Correlation Coefficient	,243	,220	,103	,271	-,039	,048	,394**	,129	1,000	,519**
	Sig. (2-tailed)	,083	,117	,469	,052	,783	,738	,004	,363	.	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52
المحاسبة لبينية	Correlation Coefficient	,456**	,641**	,334*	,531**	,478**	,436**	,539**	,449**	,519**	1,000
	Sig. (2-tailed)	,001	,000	,015	,000	,000	,001	,000	,001	,000	.
	N	52	52	52	52	52	52	52	52	52	52

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (5): نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات والبعد الاقتصادي.

Correlations

		العبارة 15	العبارة 16	العبارة 17	العبارة 18	العبارة 19	العبارة 20	البعد الاقتصادي ي
العبارة 15	Correlation Coefficient	1,000	,098	,309*	,202	,194	,075	,510**
	Sig. (2-tailed)	.	,488	,026	,151	,169	,598	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 16	Correlation Coefficient	,098	1,000	,425**	,547**	,172	,253	,672**
	Sig. (2-tailed)	,488	.	,002	,000	,223	,070	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 17	Correlation Coefficient	,309*	,425**	1,000	,221	,170	,079	,588**
	Sig. (2-tailed)	,026	,002	.	,116	,227	,576	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 18	Correlation Coefficient	,202	,547**	,221	1,000	,315*	,189	,708**
	Sig. (2-tailed)	,151	,000	,116	.	,023	,181	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 19	Correlation Coefficient	,194	,172	,170	,315*	1,000	,329*	,516**
	Sig. (2-tailed)	,169	,223	,227	,023	.	,017	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 20	Correlation Coefficient	,075	,253	,079	,189	,329*	1,000	,478**
	Sig. (2-tailed)	,598	,070	,576	,181	,017	.	,000



	N	52	52	52	52	52	52	52
البعد الاقتصادي	Correlation Coefficient	,510**	,672**	,588**	,708**	,516**	,478**	1,000
ي	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	.
	N	52	52	52	52	52	52	52

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (6): نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات والبعد الاجتماعي.

Correlations

		العبارة 21	العبارة 22	العبارة 23	العبارة 24	العبارة 25	العبارة 26	العبارة 27	البعد الاجتماعي ي
العبارة 21	Correlation Coefficient	1,000	-,035	,225	,012	,213	,194	,557**	,587**
	Sig. (2-tailed)	.	,806	,109	,935	,129	,168	,000	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 22	Correlation Coefficient	-,035	1,000	,040	,497**	,231	,117	-,086	,397**
	Sig. (2-tailed)	,806	.	,780	,000	,100	,408	,542	,004
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 23	Correlation Coefficient	,225	,040	1,000	,413**	,665**	,208	,167	,619**
	Sig. (2-tailed)	,109	,780	.	,002	,000	,139	,236	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 24	Correlation Coefficient	,012	,497**	,413**	1,000	,514**	,208	,014	,598**
	Sig. (2-tailed)	,935	,000	,002	.	,000	,139	,924	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 25	Correlation Coefficient	,213	,231	,665**	,514**	1,000	,083	,127	,620**
	Sig. (2-tailed)	,129	,100	,000	,000	.	,559	,369	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 26	Correlation Coefficient	,194	,117	,208	,208	,083	1,000	,345*	,529**
	Sig. (2-tailed)	,168	,408	,139	,139	,559	.	,012	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 27	Correlation Coefficient	,557**	-,086	,167	,014	,127	,345*	1,000	,565**
	Sig. (2-tailed)	,000	,542	,236	,924	,369	,012	.	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52	52
البعد الاجتماعي ي	Correlation Coefficient	,587**	,397**	,619**	,598**	,620**	,529**	,565**	1,000



Sig. (2-tailed)	,000	,004	,000	,000	,000	,000	,000	.
N	52	52	52	52	52	52	52	52

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

ملحق رقم (07): نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات والبعد البيئي.

Correlations

		العبارة 28	العبارة 29	العبارة 30	العبارة 31	العبارة 32	العبارة 33	البعد البيئي
العبارة 28	Correlation Coefficient	1,000	,307*	,178	,190	,303*	,210	,514**
	Sig. (2-tailed)	.	,027	,206	,178	,029	,136	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 29	Correlation Coefficient	,307*	1,000	,270	,288*	,419**	,689**	,599**
	Sig. (2-tailed)	,027	.	,052	,039	,002	,000	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 30	Correlation Coefficient	,178	,270	1,000	,168	,391**	,196	,566**
	Sig. (2-tailed)	,206	,052	.	,233	,004	,163	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 31	Correlation Coefficient	,190	,288*	,168	1,000	,514**	,537**	,666**
	Sig. (2-tailed)	,178	,039	,233	.	,000	,000	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 32	Correlation Coefficient	,303*	,419**	,391**	,514**	1,000	,680**	,817**
	Sig. (2-tailed)	,029	,002	,004	,000	.	,000	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
العبارة 33	Correlation Coefficient	,210	,689**	,196	,537**	,680**	1,000	,765**
	Sig. (2-tailed)	,136	,000	,163	,000	,000	.	,000
	N	52	52	52	52	52	52	52
البعد البيئي	Correlation Coefficient	,514**	,599**	,566**	,666**	,817**	,765**	1,000
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	.
	N	52	52	52	52	52	52	52

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



الملحق رقم (08): نتائج اختبار ثبات الاستبيان.

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,616	9

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,829	19

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,828	28

الملحق رقم (09): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي.

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
البعد الاقتصادي	,132	52	,024	,962	52	,093
البعد الاجتماعي	,174	52	,000	,961	52	,090
البعد البيئي	,163	52	,001	,975	52	,441
المحاسبة البيئية	,105	52	,200*	,980	52	,507
التنمية المستدامة	,101	52	,200*	,978	52	,445

\*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

الملحق رقم (10): نتائج التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية.

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	48	92,3	92,3	92,3
أنثى	4	7,7	7,7	100,0
Total	52	100,0	100,0	

العمر

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 30 سنة	1	1,9	1,9	1,9
من 30 إلى 45 سنة	35	67,3	67,3	69,2
من 46 إلى 60 سنة	16	30,8	30,8	100,0
Total	52	100,0	100,0	



المستوى التعليمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ثانوي	1	1,9	1,9	1,9
شهادة مهنية	5	9,6	9,6	11,5
Valid ليسانس	27	51,9	51,9	63,5
ماستر	19	36,5	36,5	100,0
Total	52	100,0	100,0	

الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
مدير	1	1,9	1,9	1,9
رئيس مصلحة	12	23,1	23,1	25,0
Valid رئيس مكتب	6	11,5	11,5	36,5
محاسي	14	26,9	26,9	63,5
موظف عادي	19	36,5	36,5	100,0
Total	52	100,0	100,0	

عدد السنوات الأخيرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
أقل من 5 سنوات	14	26,9	26,9	26,9
Valid من 6 إلى 10 سنوات	15	28,8	28,8	55,8
من 11 إلى 15 سنة	11	21,2	21,2	76,9
أكثر من 16 سنة	12	23,1	23,1	100,0
Total	52	100,0	100,0	

الملحق رقم (11): نتائج التحليل الوصفي لمحور تطبيق المحاسبة البيئية بالمؤسسات الاقتصادية.

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
التنمية المستدامة	52	3,8147	,37761	,05236

الملحق رقم (12): نتائج التحليل الوصفي محور تحقيق التنمية المستدامة المؤسسات الاقتصادية.

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
البعد الاقتصادي	52	3,8365	,40623	,05633
البعد الاجتماعي	52	3,8159	,41802	,05797
البعد البيئي	52	3,7917	,56580	,07846
التنمية المستدامة	52	3,8147	,37761	,05236



الملحق رقم (13): نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاقتصادي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,278 <sup>a</sup>	,077	,059	,39413

a. المحاسبة البيئية. Predictors: (Constant),

ANOVA<sup>a</sup>

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,649	1	,649	4,180	,046 <sup>b</sup>
Residual	7,767	50	,155		
Total	8,416	51			

a. Dependent Variable: البعد الاقتصادي

b. Predictors: (Constant), المحاسبة البيئية

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2,838	,492		5,771	,000
	المحاسبة البيئية	,275	,135	,278	2,045	,046

a. Dependent Variable: البعد الاقتصادي

الملحق رقم (14): نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد الاجتماعي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,270 <sup>a</sup>	,073	,055	,40646

a. المحاسبة البيئية. Predictors: (Constant),

ANOVA<sup>a</sup>

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,651	1	,651	3,943	,053 <sup>b</sup>
Residual	8,260	50	,165		
Total	8,912	51			

a. Dependent Variable: البعد الاجتماعي

b. Predictors: (Constant), المحاسبة البيئية



**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2,815	,507		5,553	,000
المحاسبة البيئية	,276	,139	,270	1,986	,053

a. Dependent Variable: البعد الاجتماعي

الملحق رقم (15): نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,375 <sup>a</sup>	,141	,123	,52971

a. Predictors: (Constant), المحاسبة البيئية

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2,297	1	2,297	8,185	,006 <sup>b</sup>
Residual	14,030	50	,281		
Total	16,326	51			

a. Dependent Variable: البعد البيئي

b. Predictors: (Constant), المحاسبة البيئية

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1,913	,661		2,895	,006
المحاسبة البيئية	,518	,181	,375	2,861	,006

a. Dependent Variable: البعد البيئي

الملحق رقم (16): نتائج اختبار الانحدار البسيط لتطبيق المحاسبة البيئية على تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسات الاقتصادية لولاية غرداية.

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,387 <sup>a</sup>	,150	,133	,35170

a. Predictors: (Constant), المحاسبة البيئية



ANOVA<sup>a</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1,087	1	1,087	8,791	,005 <sup>b</sup>
Residual	6,185	50	,124		
Total	7,272	51			

a. Dependent Variable: التنمية المستدامة

b. Predictors: (Constant), المحاسبة البيئية

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2,522	,439		5,748	,000
	المحاسبة البيئية	,356	,120	,387	2,965	,005

a. Dependent Variable: التنمية المستدامة

