



## الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية دراسة حالة: الشركة الأهلية المساهمة للأسمنت

د. الصديق سالم أفتبير

[Sa1976.00@gmail.com](mailto:Sa1976.00@gmail.com)

د. أوبكر جمعه عويطيل

[Awaitil1966@yahoo.com](mailto:Awaitil1966@yahoo.com)

د. أمحمد عمر ابوسيف

[Em\\_abusef2000@yahoo.com](mailto:Em_abusef2000@yahoo.com)

**Abstract:** This study aims to identify the difficulties facing environmental to :  
achieving sustainable development for industrial companies.  
To achieve this objective, questionnaire was designed, and distributed to the study  
population, which consist national cement company of Alkumes city.  
Thirty-five valid questionnaires out of forty copies were returned analyzed using  
(spss).

The study concludes that there are many difficulties facing environmental accounting  
and hindering the achievement of sustainable development for the national cement  
company, such as the absence of regulatory authorities requiring disclosure of  
environmental accounting information, political and economic situation ,then  
difficulty of safe disposal hazardous wasted and environmental pollution at the  
company.

Finally the study recommends necessity of disclosure environmental accounting  
information, and facilitating the safe disposal of hazardous waste and environmental  
pollution.

**Keywords:** Environmental accounting, sustainable development

### المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة  
للشركات الصناعية، وقد اعتمدت الدراسة على استبانته وزعت على مجتمع الدراسة والمتمثل في الشركة  
الأهلية المساهمة للأسمنت الواقعة في مدينة الخمس (الإدارة العامة، مصنع لبدة، مصنع المرقب) واقتصرت  
هذه الدراسة على المصانع الواقعة داخل مدينة الخمس لصعوبة الوصول إلى كل المصانع وذلك بسبب  
جائحة كورونا التي تعصف بالبلد، حيث تم توزيع عدد (40) استبانته، استرد منها (35) استبانته، وتم التحليل  
من خلال الاختبارات الإحصائية اللازمة. وقد توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها: ان هناك العديد من  
الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية وتحول دون تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية للأسمنت  
أهمها بالدرجة الأولى عدم وجود جهات رقابية تطالب بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية ويليها  
الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقاً أمام استخدام المحاسبة البيئية ويليها  
صعوبة التخلص الآمن من النفايات الخطيرة والتلوث البيئي لدى الشركة ويليها عدم سن القوانين والتشريعات  
التي تلزم الشركات الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية مما يؤثر سلباً في تحقيق التنمية المستدامة  
، هذا وقد أوصت الدراسة بتوصيات أهمها: ضرورة إيجاد جهات رقابية تطالب بالإفصاح عن المعلومات  
المحاسبة البيئية، وتسهيل التخلص الآمن من النفايات الخطيرة والتلوث البيئي، وكذلك ضرورة سن القوانين  
والتشريعات التي تلزم الشركات الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية للمساعدة في تحقيق التنمية  
المستدامة.





## 1- المقدمة:

يقصد بأهداف التنمية المستدامة: بأنها عبارة عن مجموعة من 17 هدفاً وُضعت من قِبَل منظمة الأمم المتحدة، أدرجت أهداف التنمية المستدامة الـ 17 في خطة التنمية المستدامة لعام 2030 حيث يتمثل الهدف التاسع الصناعة والابتكار والبنية التحتية : ومقاصد هذا الهدف يتمثل في تحسين البنى التحتية وتحديث الصناعات بحلول عام 2030 من أجل تحقيق استدامتها، مع زيادة كفاءة استخدام الموارد وزيادة اعتماد التكنولوجيات والعمليات الصناعية النظيفة والسليمة بيئياً، ومع قيام جميع البلدان باتخاذ إجراءات وفقاً لقدراتها.

حيث تعتبر المحاسبة من العلوم الاجتماعية فهي تخدم فئات عديدة في المجتمع، كالملاك والمستثمرون والدارة المشروع والجهات الحكومية وأطراف أخرى، وهي تتأثر بالمتغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية والبيئية المحيطة بها، ولقد اهتمت العديد من المنظمات الحكومية وغير الحكومية بإظهار الآثار البيئية للشركات في تقاريرها المالية، حيث أصدرت العديد من البيانات والمعايير الخاصة بالمحاسبة البيئية فعلى سبيل المثال ألزم البنك الدولي حكومات الدول بإدخال معلومات المحاسبة البيئية ضمن الحسابات القومية لتلك الدول، وقد كان هذا الاهتمام انعكاساً للتطور ارتال عالمية للاهتمام بالبيئة بعد ظهور الآثار السلبية الواضحة في البيئة، وأصبحت المحاسبة البيئية من الأدوات الهامة المساعدة في فهم الدور الذي تقوم به البيئة الطبيعية في الاقتصاد، فالمحاسبة البيئية توفر بيانات توضح مدى مساهمة الموارد الطبيعية في تحسين الاقتصاد، فضلاً عن إظهار التكاليف المفروضة على المنظمات بسبب التلوث الذي تحدثه للبيئة، أو بسبب تدهور الموارد الطبيعية واستنفادها، حيث أن الصناعة تعتبر من أكبر مصادر التلوث الذي تحدثه للبيئة، أو بسبب تدهور الموارد ملوثات صلبة وملوثات هواء إضافة إلى الملوثات السائلة، لذا فإن توفير بيانات ومعلومات حديثة تخص هذا القطاع مؤهلة للمقاييس الدولية ضرورة ملحة لتسهيل لصناع القرار اتخاذ الإجراءات الملائمة لتطوير قطاع الصناعة معاً لحفاظ على بيئة نظيفة نقيه. (عبد الحسين، 2014)

ولقد ظهر مفهوم التنمية المستدامة منذ أكثر من ثلاثة عقود، حيث أصبحت تفرض نفسها على جميع الأوساط والكيانات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وتنتشر في معظم دول العالم المتقدم والنامي على حد سواء وتبناها هيئات رسمية وغير رسمية، كما تتكاتف الجهود العالمية ممثلة بالمنظمات والهيئات الدولية من أجل المناداة والأشراف على تطبيق التنمية المستدامة والمساعدة في تجسيدها، من خلال عقد المؤتمرات على تنفيذ الالتزامات وإصدار القوانين والتشريعات والمواصفات وتقديم المعونات والمساعدات التي تمول المشاريع الساعية لحماية البيئة وتحقيق المساواة والرفاهية للشعوب في مختلف دول العالم. (عثمان، 2017).





## 2- الدراسات السابقة:

تناولت بعض من الدراسات موضوع الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية، البعض الآخر تناولت موضوع المحاسبة البيئية والشركات وكذلك الشركات والتنمية المستدامة، وفيما يلي أهم الدراسات التي أستطاع الباحثون الوصول إليها وسيتم عرضها حسب تاريخ إعدادها وهي:

### أولاً : الدراسات باللغة العربية

دراسة (بركان ويلهادي، 2019) بعنوان : "دور المؤسسات العمومية والاقتصادية في التنمية المستدامة دراسة حالة مؤسسة المواد الكاشطة -وحدة سعيدة-".

تهدف هذه الدراسة للمعرفة دور المؤسسات العمومية والاقتصادية في التنمية المستدامة، وعلى مفهوم التنمية المستدامة وأبعادها وأهدافها ومبادئها ومعرفة مجمل التحديات التي تقف في وجه التنمية المستدامة، قامت الدراسة بإجراء دراسة ميدانية على مؤسسة المواد الكاشطة -وحدة سعيدة- من خلال الاعتماد على أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبانة، وتم إنشاء مجموعة من الأسئلة التي قدمت إلى مجموعة من المديرين والعمال للوقوف على الدور الذي تلعبه المؤسسات العمومية والاقتصادية في التنمية المستدامة من الجانب التطبيقي، واستخدمت الدراسة برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها : -هناك ارتباط طردي موجب في التطابق بين إستراتيجية المؤسسات مع أبعاد التنمية المستدامة وواقع التنمية المستدامة في المؤسسة، -هناك ارتباط طردي موجب بين الاستعانة بالبرامج والإعانات وكذلك بين المبادرات الطوعية التي تساعد المؤسسات من أجل إدماج أبعاد التنمية المستدامة وواقع التنمية المستدامة في المؤسسة، -ارتباط طردي موجب بين التطابق أنماط تسيير المؤسسات مع أبعاد التنمية المستدامة وواقع التنمية المستدامة في المؤسسة. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات كان من أهمها : - يجب على المؤسسة أن تعمل على تقديم خدمات بتكاليف أقل، وترشيد استهلاك الطاقة، وتوفير متطلبات الأمن المهني، -يجب أن تقوم المؤسسة بوضع برامج تدريبية لتمكين العاملين بها في ما يخص التنمية المستدامة، وتقوم بتوجيه الموارد البشرية لضمان إدارة بيئية سليمة، - يجب أن تعتمد المؤسسة على سياسة الجودة الشاملة لدعم الأداء البيئي، -يجب أن تتخذ المؤسسة كل التدابير التي تسمح بالتحكم في الانبعاث الناجمة عن العملية الإنتاجية.

دراسة (السعيد، 2019) بعنوان : " متطلبات تطبيقا لمحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية " .

تهدف الدراسة إلى معرفة متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، واستخدمت هذه الدراسة أسلوب IMRAD وفقا لمنهج الوصفي التحليلي و بالاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية في جمع البيانات وبرنامج (EXEL 2007) و (SPSS 20) لوضع قاعدة البيانات واستخراج المتوسطات الحسابية والأشكال البيانية وإجراء اختبارات أسلوب العينة الأحادية (One Sample Test) في إثبات الفرضيات، ويتكون مجتمع الدراسة من المؤسسات الصناعية الجزائرية وعددها 20 مؤسسة وتكونت عينة الدراسة من العاملين في مصلحة المحاسبة، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة تتمثل في: عدم وجود وعي لدى إدارات المؤسسات الصناعية الجزائرية اتجاه المحاسبة البيئية، وعدم وجود التزام من المؤسسات الصناعية الجزائرية بتطبيق المحاسبة البيئية، ووجود معوقات تواجه تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، التي تمثلت في عدم إلزام التشريعات الجزائرية بتطبيق معايير المحاسبة البيئية، وعدم وجود جهة رقابية تطالب





بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية، ونقص المعرفة لدى العاملين في الأقسام المالية بالمحاسبة البيئية وصعوبة تحديد التكاليف البيئية وارتفاع تكلفة الخبراء في المحاسبة البيئية، وضعف الدورات التدريبية في مجال المحاسبة البيئية، وأهم توصيات الدراسة تتمثل في: -ضرورة توعية المؤسسات الصناعية الجزائرية بأهمية المحاسبة البيئية وضرورة الإفصاح عن البيانات المحاسبية البيئية-قيام الهيئات المهنية القائمة على تنظيم ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر على إصدار تشريعات تنص على دعم ومساعدة المؤسسات على تأسيس أسس للمحاسبة البيئية ذات كفاءة وفعالية عالية -ضرورة قيام الهيئات المهنية القائمة على تنظيم ممارسة مهنة المحاسبة في الجزائر باتخاذ اجراءات عملية فعليه تجاه موضوع المحاسبة البيئية، والارتقاء إلى مرحلة التطبيق لموضوع المحاسبة البيئية -تعديل التشريعات الضريبية بما يكفل منح إعفاءات للأصول والمعدات والآلات التي تحد من التلوث وتشجيع المنتجات الغير ضارة للبيئة -ضرورة تبني المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالإفصاح عن التكاليف البيئية لمالها من دور هام وأساسي في تحديد وقياس التكاليف البيئية.

#### دراسة (حافظ وغافل، 2016) بعنوان : " تقييم واقع تطبيق المحاسبة البيئية في الوحدات الاقتصادية".

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة آراء العاملين في الوحدات الاقتصادية حول تقييم واقع تطبيق المحاسبة البيئية ومدى تأثير القوانين والتشريعات البيئية على مستوى كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية البيئية، ودور الجهات الرقابية في تقليل إخطار التلوث البيئي بالنسبة للعاملين والمجتمع والبيئة، وبيان مدى تأثير الإفصاح في فاعلية المعلومات المحاسبية البيئية، ودور الشركة في تقليل الخطر الناجم عن التلوث، وبيان مدى تأثير المعايير المحاسبية التي يمكن الاسترشاد بها للمحاسبة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استمارة استبانة وزعت على عينة الدراسة البالغ عددهم 100 تضمنت عينة الدراسة اربعة وحدات اقتصادية داخل محافظة النجف وهم الشركة العامة للصناعات الجلدية، والشركة العامة للخياطة، المطار النجف، والشركة العامة للإسمنت، وأهم نتائج الدراسة تتمثل في : -أن الوحدات لا تتحمل جميع تكاليف التلوث البيئي الذي تحدثه، لأن مبالغ هذه التكاليف تكون كبيرة قياساً ببقية التكاليف التي تتحملها الشركة، ولكن الذي يحدث أن الشركات لا تفصح عن تكاليف التلوث البيئي بشكل صحيح. - ضعف الوعي البيئي لدى بعض الموظفين في الوحدة الاقتصادية، بالرغم من وجود بعض الدراسات والاختصاصات الوظيفية والتي تهتم بهذا الموضوع. - يوجد هنالك جوانب قصور في أداء الوحدة الاقتصادية البيئي، إذا أن هنالك مخالفات بيئية للقوانين والمعايير والحدود المسموح بها للملوثات والتي حددتها هيئات مختصة بهذا المجال.

بناءً على النتائج أوصت الدراسة بالآتي: ضرورة استخدام القوائم الإضافية الملحقة القوائم المالية تكون الأكثر ملائمة لعرض المعلومات البيئية، والالتزام بالمعايير البيئية المقبولة وتبني الإجراءات الكفيلة بالمعالجة الجذرية للحد من الملوثات، وتطوير النظام المحاسبي المعد بشكل يلائم المستجدات الحديثة تطوير القوانين والأنظمة حماية البيئة بما يلزم الوحدات الاقتصادية بالإفصاح عن المعلومات والبيانات المتعلقة بالتلوث الناجم عن أنشطتها، ضرورة بناء مشاريع للتدوير النفايات والتخلص من الملوثات بطريقة آمنة وتأمين الحماية الكافية للموظفين والعاملين في الشركة لضمان سلامة الإجراءات و تفادي أي التزامات مستقبلية محتملة.

#### دراسة (بو معرف، 2014) بعنوان : "مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة حالة مجمع الأخوة عموري الأجر بسكرة".

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، باعتبار المحاسبة البيئية نظام فعال يحكم الأداء البيئي في المؤسسة، فأصبحت هذه



الأخيرة تهتم بإعداد الحسابات على أساس مراعاة البعد البيئي، وينعكس ذلك على الحفاظ واستدامة الموارد الطبيعية، وتضمنت هذه الدراسة دراسة ميدانية لمجمع الأخوة عموري الآجر بسكرة، وأعدت استمارة استبانته وزعت على الموظفين الإداريين (المحاسبين ورؤساء الأقسام)، تم استرجاع (75%) من الاستمارة الموزعة على العينة، حيث خلصت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة البيئية تساهم في تحقيق التنمية المستدامة وذلك راجع إلى مجموعة من النتائج أهمها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة في المجمع الاخوة عموري بسكرة عند مستوى دلالة ( $\alpha = 0.05$ )، وهذا ما يفسر مقدار (20%) من التباين في المتغير التابع للتنمية المستدامة، وبالتالي تعتبر المحاسبة البيئية مؤشراً هاماً لتقييم مساهمة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في تحقيق التنمية المستدامة، وتوصي الدراسة عدد من التوصيات أهمها الحفاظ على الالتزام بالقوانين والتشريعات التي تفرضها الدولة في إطار الحفاظ على البيئة وبالأخص على الموارد الطبيعية، اتخاذ جملة من التدابير التي من شأنها تحسين مدى مراعاة إدماج البعد البيئي في التسيير بواسطة تطبيق أنظمة الإدارة البيئية.

**دراسة (الحسيني، 2009) بعنوان : "مدى تطبيق المحاسبة البيئية في شركات البترول الكويتية" .**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق المحاسبة البيئية في شركات البترول الكويتية، وبيان مدى إدراك إدارات الشركات لأهمية تطبيق المحاسبة البيئية، وتحديد أهم الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيقها. وتكون مجتمع الدراسة من شركات البترول الكويتية البالغ عددها (10) شركات، وقد اعتمدت الدراسة على البيانات الثانوية من خلال المسح المكتبي المتوافر في الدراسات السابقة والمراجع، وجمعت البيانات الأولية بواسطة الاستبانته حيث وزعت الاستبانته مباشرة على العاملين في أقسام المحاسبة، بواقع سبع استبانات لكل شركة، وقد تم استعادة (54) استبانته صالحة للتحليل، أي ما نسبته (77%)، واستخدم المنهج الوصفي التحليلي لتوصيف متغيرات الدراسة، والإجابة عن أسئلتها، واختبار فرضياتها من خلال تحليل البيانات التي تم جمعها ميدانياً. وقد اعتمدت الأوساط الحسابية، والنسب المئوية للمستجيبين لتحقيق أهداف الدراسة. كان من أهم نتائج الدراسة أنه لا يوجد لدى إدارات الشركات أدراك كاف لمفهوم المحاسبة البيئية في شركات البترول الكويتية مجتمعة غير موجودة، غير أن هناك بعض الصعوبات في بعض الشركات، وأوصت الدراسة بضرورة توعية إدارات الشركات بمفهوم المحاسبة البيئية، وإصدار التشريعات الضرورية اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية، وحث الشركات على إنشاء نظم محاسبية تأخذ بعين الاعتبار التكاليف البيئية، وتعزيزها بالكوادر المؤهلة بموضوع المحاسبة البيئية، وتدريب العاملين الحاليين على هذا النوع من المحاسبة، وتحديد المستويات الآمنة لضمان حماية مجالات البيئة المختلفة، ومراعاة الاعتبارات البيئية في مراحل اتخاذ القرارات المتعلقة بالتنمية، واتخاذ الاحتياطات اللازمة للحد من المشكلات المتوقعة للتلوث.

#### ثانياً : الدراسات باللغة الإنجليزية

**دراسة (Aladwan, 2018) بعنوان : " تولى مسؤولية المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة : أدلة من شركات الكيماويات والتعدين الأردنية " .**

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مسؤولية المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة: أدلة من شركات الكيماويات والتعدين الأردنية، حيث تم مناقشة ومراجعة مفهوم المحاسبة البيئية ومساهمتها في التنمية المستدامة، بدأ المجتمع في ممارسة المزيد من الضغط على الحكومة والشركات للحفاظ على مواردهم الطبيعية وبيئتهم، حيث بدأت جميع الشركات في العمل جنباً إلى جنب مع الحكومات لحل الآثار الجانبية للمشاكل البيئية من خلال اعتماد المعيار المحاسبي اللازم والتشريعات اللازمة التي توجه إجراءات الشركة لتلبية





متطلباتها الاجتماعية، واستخدمت هذه الدراسة عينة من شركات الكيماويات والتعدين الأردنية وهي النوع الأكثر انتشاراً لبحث موضوع الدراسة. وصمم استبيان منظم تم توزيعه على موظفي هذه الشركات لفحص الافتراضات حول توافر المحاسبة البيئية في أنظمة الشركات، وأظهرت النتائج العامة للدراسة التزام الشركات الأردنية بمفهوم المحاسبة البيئية وطرقها بالإضافة إلى التزامها بالمسؤولية الاجتماعية كجزء من التنمية المستدامة، وتوصيات الدراسة المتوصل إليها تتمثل في : -توعية موظفي الشركات بمفهوم البيئة المحاسبة والمسؤولية الاجتماعية وإطارها العام من أجل تحقيقها الفوائد المرجوة للتنمية الاقتصادية المستدامة، -وضع التشريعات المناسبة واعتماد المعايير المحاسبية اللازمة التي توجهها أنشطة الشركات المتعلقة بالقضايا البيئية، إلزام قسم المحاسبة بجمع القياس والإفصاح البيئي معلومات للأطراف المهتمة، المزيد من التعليم والتدريب لتعزيز مؤهلات ومهارات وخبرات المحاسبين والمراجعين والمهندسون والفنيون والاقتصاديون والإداريون حول متطلبات المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة مع الحفاظ على البيئة.

**دراسة (Ironkwe, & Success, 2017) بعنوان : "المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة : دراسة لمنطقة دلتا النيجر في نيجيريا".**

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد كيفية تأثير المحاسبة البيئية على التنمية المستدامة في نيجيريا خاصة في منطقة دلتا النيجر، وتم قياس المحاسبة البيئية كمتغير مستقل والمتغير التابع التنمية المستدامة الممثلة في مرافق البنية التحتية، والقضاء على الفقر، وتقديم الرعاية الصحية، والكوارث الطبيعية والتلوث، وتم جمع البيانات باستخدام الاستبيانات التي تم توزيعها للحصول على رأي المحاسبين والمراجعين وخبراء البيئة وقادة المجتمع في منطقة دلتا النيجر، من (400) استبيان تم توزيعها، وتغطي الدراسة الأراضي الملوثة من انسكاب النفط، والمياه، والغابات، والرواسب، والنباتات، وتلوث الهواء، والصحة العامة، والممارسات الصناعية والقضايا المؤسسية في ولايات دلتا النيجر بنيجيريا، وتم استخدام برنامج SPSS لتحليل البيانات واختبار الفرضيات واستخراج ارتباط معامل سبيرمان، وأظهرت النتائج أن هناك علاقة بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة والاستقرار الاقتصادي في نيجيريا، وكذلك نستنتج أن المحاسبة البيئية ضرورية للتنمية المستدامة، واقترحت الدراسة أهم التوصيات - يجب أن تتبنى الشركات العاملة في منطقة دلتا النيجر سياسات محاسبية بيئية لتعزيز قدرتها التنافسية مما سيؤدي لاحقاً إلى تنمية مستدامة، - يجب أن تتبنى الشركات معياراً عالمياً لإعداد التقارير والإفصاح بشأن القضايا البيئية بغرض الرقابة وقياس الأداء والمقارنة، - يجب أن تتمتع إدارة المنظمة بنظرة إيجابية تجاه الممارسات البيئية الصديقة للتكلفة من أجل ضمان عمليات ثابتة ومستدامة في منطقة دلتا النيجر في نيجيريا، - يجب تدريب المحاسبين على المحاسبة البيئية وإعداد التقارير.

**دراسة (Noor, 2017) بعنوان : "الحاجة إلى تطبيق تعليم المحاسبة البيئية من أجل التنمية المستدامة: نظرة عامة"**

تهدف هذه الدراسة تقديم لمحة أو نظرة عامة عن تعليم المحاسبة البيئية من أجل التنمية المستدامة، أن المحاسبة البيئية ظاهرة حديثة في الفقه الحديث، قد يعكس آليات حوكمة الشركات بما يتماشى مع الموارد الطبيعية وأنظمة الإدارة والإدارة البيئية السليمة في أي بلد في العالم، قد تكون شركة تركز على تحسين الجودة البيئية، ولكن غالباً ما يتم تجاهله بسبب بعض الأسباب مثل فقدان الوعي، ونقص التعليم الأخلاقي وما إلى ذلك، وفي الوقت الحالي يهتم المجتمع العالمي بشدة بحالة المحاسبة البيئية وأنظمة المراجعة لأنها تحمل الاستدامة على الأرض لأجيالنا، وإنها إحدى الأدوات المهمة لفهم الدور الذي تلعبه البيئة الطبيعية



في الاقتصاد، ويوفر بيانات كافية يتم تسليط الضوء عليها في كل من مساهمة الموارد الطبيعية في الرفاهية الاقتصادية وكذلك التكاليف التي يفرضها التلوث أو تدهور الموارد، ويمكن أن تلعب دوراً حاسماً في أن تكون جزءاً من العديد من المنظمات البيئية الدولية مثل IUCN و WWF و PADELIA و WRI وغيرها وما إلى ذلك، لأنهم كانوا يتخذون العديد من المبادرات لضمان البحث البيئي للناجحين الأكفاء، حيث اتخذت الجهات الفاعلة الحكومية العالمية بالفعل بعض مبادرات المحاسبة الخضراء في إطار منتدى شعبة الأمم المتحدة للتنمية المستدامة، والشعبة الإحصائية للأمم المتحدة، ومؤتمر الأمم المتحدة المعني بالبيئة والتنمية المعروف باسم قمة الأرض في، Rio de Janeiro, Johannesburg Conference 2002 etc، وتعتمد هذه الدراسة بشكل أساسي على المصادر الأولية والثانوية، حيث أن المصادر الأولية تشمل المقابلة ودراسة الحالة والملاحظة في جامعة الوسائط المتعددة في حرم ملقا بماليزيا التي تتكون من 25 مستجيباً على الأقل في معايير مختلفة مثل المحاضرين والهيئات المهنية والعامّة ورجل الأعمال والأجانب والمستثمر وما إلى ذلك، والدراسة يسعى للحصول على آرائهم وفهمهم حول التعليم البيئي في ماليزيا، والمصادر الثانوية تشمل جميع المقالات المنشورة وغير المنشورة والمجلات والكتب والإجراءات والمنشورات عبر الإنترنت، وتوصلت هذه الدراسة إلى أنها مرتبطة إلى حد كبير بالاستخدامات البيئية والاستنزاف وقاعدة الموارد الطبيعية، ولهذا السبب نحتاج إلى تقديم هذه الدورة في الجامعات المختلفة، حيث نحن بحاجة إلى إجراء بحث حول هذه المسألة، تلاحظ الدراسة أيضاً أن التعليم البيئي كان دورة مهمة في كلية إدارة الأعمال هذه الأيام، ونحن بحاجة إلى الاهتمام بهذه الدورة لصالح بيئتنا والتنمية المستدامة، تقترح هذه الدراسة أنه يجب على الحكومة دراسة هذه القضية بشكل شامل لبيئتنا وتتميتها المعنية على أساس الموارد الطبيعية، وحالياً تحاول معظم الحكومة حساب وتقديم أنظمة المحاسبة البيئية هذه في سياستها وإجمالي الناتج المحلي إنه يحمل أهمية كبيرة مع قضايا الاستدامة، يجب على الحكومة تشجيع الشركات والمؤسسات على التعامل مع أنظمة المحاسبة والمراجعة البيئية والقضايا البيئية ومقاييس الأداء.

**دراسة (Tapos، 2017) بعنوان : "تحقيق التنمية المستدامة من خلال المحاسبة البيئية من المنظور العالمي : أدلة من بنغلاديش".**

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق التنمية المستدامة من خلال المحاسبة البيئية من المنظور العالمي، وتوضح هذه الدراسة العلاقة بين المحاسبة البيئية وتحقيق التنمية المستدامة المتمثلة في التقارير البيئية الكمية والطريقة القياسية، والإفصاح البيئي الطوعي والمتطلبات القانونية، وحجم الشركة وحجم الإفصاح البيئي، وتحليل تدفق المواد وتقييم دورة الحياة في الشركات البنغلاديشية، ولذلك فإن الغرض من الدراسة هو التحقيق في دور هذه العوامل لتحقيق التنمية المستدامة في الشركات البنغلاديشية، وتم تصميم الاستبيان على أساس هذه العوامل لجمع البيانات من الموظفين وأصحاب العمل، وتم استخدام أدوات إحصائية مثل المصفوفة الجدولة المتقاطعة واختبارات العينات المزدوجة كأداة لجمع البيانات والتحليل، تظهر نتائج الدراسة أن هناك ارتباطاً بين الطريقة القياسية والتقارير البيئية الكمية لزيادة المعلومات البيئية الموثوقة، وجود ارتباط بين الإفصاح البيئي الطوعي والمتطلبات القانونية لتحقيق التنمية المستدامة، وجود ارتباط بين حجم الشركة وحجم الإفصاح البيئي، وجود ارتباط بين تحليل تدفق المواد وتقييم دورة الحياة لتحقيق التنمية المستدامة، أنها عملت كمكمل لتحسين الأداء الاقتصادي والاجتماعي، ولتحقيق التنمية المستدامة في الشركات البنغلاديشية، توصي الدراسة بشدة بما يلي:  
- يجب تولى الشركات البنغلاديشية اهتماماً للمعلومات الكمية حول المحاسبة البيئية، - يجب تولى الشركات





البنغلاديشية اهتماماً خاصاً لهذه العوامل (توليد النفايات، الحفاظ على الطاقة، إهدار المياه، إعادة تدوير النفايات وإزجاج الضوضاء) لتحقيق التنمية المستدامة من خلال المحاسبة البيئية. - يجب أن تركز الشركات البنغلاديشية على المساءلة عن أفعالها مثل المتطلبات القانونية والتقارير البيئية الإلزامية، وكذلك أن تكون الشركة البنغلاديشية مسؤولة أخلاقياً عن تنفيذ كل إجراء من إجراءات المحاسبة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة.

دراسة (Hussain, et, al) (2016) بعنوان: "المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة: مراجعة تجريبية". تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيف يمكن للمحاسبة البيئية أو الخضراء أن تساهم في تعزيز التنمية المستدامة، حيث ظهرت التنمية المستدامة على أنها تصور معقد للقضايا الاجتماعية والبيئية التي يجب معالجتها التأثير المتزايد في ممارسات المحاسبة، واتفق العلماء على تطوير حسابات النظام البيئي من خلال شرح تعريف خدمات النظام البيئي في سياق المحاسبة والتخصيص للقطاعات المؤسسية، ومعالجة التدهور وإعادة التأهيل، وتقييم خدمات النظام البيئي، كما تم تسليط الضوء عليه من ملخص الأدبيات لتقييم تأثيرات ثاني أكسيد الكربون على قيم الأصول، وخلصت الدراسة إلى النتائج الآتية: بأن الممارسة السليمة للمحاسبة البيئية هي قضية حيوية للتنمية المستدامة خاصة للتركيز على الضرائب البيئية، والتكاليف البيئية، وتقييم خدمات النظام البيئي، وتكلفة ثاني أكسيد الكربون، وتكلفة تلوث المياه وضمان استدامة الدخل عن طريق تحقيق التنمية المستدامة.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة :

تعتبر هذه الدراسة امتداد للدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة البيئية، إلا أن هذه الدراسة تعتبر من القلائل حسب علم الباحثين في البيئة المحلية، وبعد الإطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع نجد أن أغلب الدراسات العربية تناولت موضوع تطبيق أو واقع استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات أو الوحدات الاقتصادية، والبعض الآخر تناول موضوع دور المؤسسات في التنمية المستدامة، أما الدراسات الانجليزية تناولت موضوع المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة، غير أن ما يميز هذه الدراسة أنها تناولت موضوع الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية.

### 3- مشكلة الدراسة:

نتيجة لعدم وعي العديد من الشركات الصناعية بأهمية المحاسبة البيئية، ومن خلال مزاولتها أعمالها فإنها تقوم بزيادة التلوث البيئي وتدهور الموارد الطبيعية واستنزافها هذا يؤدي إلى عدم تحقيق التنمية المستدامة التي تسعى إليه جميع الدول، حيث تواجه العديد من الشركات الصناعية صعوبات ومعوقات في تحقيق التنمية المستدامة، لذا تسعى هذه الدراسة إلى الوقوف على معرفة أهم الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الاهلية المساهمة للاسمنت.

واستناداً لما تقدم تتمثل مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤل التالي:

ما هي أهم الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الاهلية المساهمة للاسمنت؟

### 4- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة من الناحية النظرية في إثراء المكتبات العلمية حول أهمية المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، وأن الأهمية من الناحية التطبيقية تتمثل في معرفة أهم الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية







في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الاهلية المساهمة للاسمنت، حيث أن الدراسة تركز على أهم الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة مثل الصعوبات الاقتصادية والصعوبات الإدارية والمالية والصعوبات التشريعية والقانونية والصعوبات المهنية والفنية.

#### 5- أهداف الدراسة:

تسعي الدراسة لتحقيق الأهداف الآتية:

1- التعرف على الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للاسمنت.

2- استعراض الإطار النظري للمحاسبة البيئية المتمثل في مفهومها وأهميتها وأهدافها ومبررات الاهتمام بها.

3- وكذلك استعراض الإطار النظري للتنمية المستدامة المتمثل في مفهومها وأهميتها وأهدافها وخصائصها وأبعادها ومبررات الاهتمام بها.

4- تقديم بعض المقترحات والتوصيات التي توضح أهم الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للاسمنت.

#### 6- فرضيات الدراسة:

من خلال مشكلة الدراسة تم استنتاج الفرضية الرئيسية التالية:

$H_0$ : لا توجد صعوبات تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للاسمنت.

$H_1$ : توجد صعوبات تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للاسمنت.

#### 7- حدود الدراسة:

وتحدد الدراسة بالحدود التالية:

1- **حدود مكانية**: الشركة الاهلية المساهمة للاسمنت الواقعة في منطقة الخمس ( الادارة العامة للشركة، مصنع المرقب، مصنع لبد).

2- **حدود بشرية**: مدراء الإدارة المالية وكذلك جميع الموظفين الماليين التابعين الادارة العامة للشركة ومصنعي المرقب ولبد.

3- **حدود موضوعية**: تقتصر في معرفة الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الاهلية المساهمة للاسمنت.

4- **حدود زمنية**: خلال شهر اغسطس لسنة 2020.

#### 8- منهجية الدراسة:

لقد تم استخدام المنهج الوصفي بالنسبة للإطار النظري من خلال الدوريات والمجلات العلمية والدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع وكذلك ما هو متوفر على شبكة الانترنت، وتم استخدام المنهج التحليلي من خلال تصميم استبيان يحتوي على مجموعة من الاسئلة تم توزيعها على عينة الدراسة وذلك بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (IBM SPSS Statistics 26) لاختبار فرضية الدراسة.

#### 8-1 : مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الشركة الاهلية المساهمة للاسمنت ومصنعي اسمنت المرقب واسمنت لبد، وتتكون عينة الدراسة من مدير الإدارة المالية بالشركة الاهلية المساهمة للاسمنت ومصنعي اسمنت المرقب واسمنت لبد،





الموظفين الماليين التابعين للشركة ومصنعي اسمنت المرقب واسمنت لبد، وتم استخدام طريقة الحصر الشامل لاستخراج عينة الدراسة، حيث بلغت 40 مفردة.

## 8-2 : أسلوب جمع البيانات:

### 1 - المصادر الثانوية :

وهي مصادر المعلومات الجاهزة المتوفرة في المكتبات من كتب ودوريات ومراجع ومقالات حول موضوع الدراسة وكذلك البحوث والدراسات المنشورة في المجالات العلمية.

### 2 - المصادر الأولية :

وهي تغطي الجزء الميداني عن طريق جمع البيانات من الاستبيانات الموزعة على مدير الإدارة المالية بالشركة الأهلية المساهمة للاسمنت وكذلك جميع الموظفين الماليين التابعين للشركة ومصنعي اسمنت المرقب واسمنت لبد، وسيتم تفرغ هذه البيانات في جداول على الاكسيل لإدخالها في برنامج الإحصائي ( IBM SPSS Statistics 26) وقد اعتمد مستوي الدلالة 5% الذي يقابله مستوي ثقة 95% لتفسير النتائج.

### 9- الإطار النظري للدراسة:

يعتبر تحقيق التنمية المستدامة أحد أهم أهداف الدول من أجل الحفاظ على الموارد الطبيعية وتخفيض تكاليف المنتجات والحفاظ على البيئة من الآثار الضارة للنشاطات الصناعية وبما أن المحاسبة هي أحد فروع العلوم الاجتماعية كان لا بد من تطوير هذا العلم لكي يتوافق مع التوجهات الحديثة، فكان ظهور المحاسبة البيئية كأحد النتائج لمواكبة علم المحاسبة للتطورات المجتمعية الحاصلة في العالم فبرزت بوصفها أداة رقابية للنشاطات البيئية في الشركات الصناعية من أجل الحد من الانتهاكات البيئية وتقليل الانبعاثات الضارة وتخفيض تكاليف تصنيع المنتجات على المدى الطويل.

### 9/1 المحاسبة البيئية :

#### 9/1/1 - مفهوم المحاسبة البيئية :

نشأ مصطلح المحاسبة البيئية في خضم الاهتمام والقلق المتزايد على البيئة في المستوي العالمي وتعرض البيئة للتلف الذي لا يمكن تعويضه، والمصطلح يعد ترجمة لهذا الاهتمام ونقله من لغة الاصطلاح الاخلاقي إلى لغة الاقتصاد، حيث تسود الارقام بدلا من المصطلحات العامة المجردة. (فيصل، 2009).

ويؤدي مفهوم المحاسبة البيئية على المستوي الفعلي إلى ادخال تكلفة الموارد البيئية المستخدمة او المستهلكة في النشاط الاقتصادي لتضاف إلى عناصر التكلفة التقليدية الأخرى.

لقد تناول الباحثون مفهوم المحاسبة البيئية من زوايا مختلفة، فمنهم من نظرا إليها من وجه نظر جزئية، لذلك تعددت التعريفات التي تناولتها ومع ذلك كله لم يكن هناك تعريف شامل ومحدد للمحاسبة البيئية، ويعود ذلك إلى حداثتها.

كما تعرف المحاسبة البيئية على انها " منهج لقياس وتوصيل المعلومات التي تتعلق بالأنشطة البيئية للشركات ذات التأثير البيئي إلى الاطراف المعنية والمجتمع بشكل يمكن من الرقابة عليها وتقويم ادائها البيئي " (الفتلاوي ، 2006).





وعرفها معهد المحاسبة الادارية الكندي سنة 1996 بانها " تعيين وقياس وتخصيص التكاليف البيئية بهدف ادماجها في القرارات الادارية وتوصيل هذه المعلومات لأطراف المستفيدة " (بودراقه ومهملي، 2007). ويرى الباحثون من التعارف السابقة انها اتفقت على ابراز اهتمام المحاسبة البيئية بوظيفتي قياس الاداء البيئي للمؤسسات والتقرير عن نتائج القياس بما يكفل اجراء تقييم للأداء البيئي لأي مؤسسة من قبل المجتمع.

### 2/1/9 - أهمية المحاسبة البيئية :

- تتمثل أهمية المحاسبة البيئية في العديد من النقاط وأهمها ما يلي : (ناصر، 2012)
- 1- مساعدة المديرين لأخذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والاعباء البيئية.
  - 2- توسيع نطاق عملية التقييم وتحليل الاستثمار لكي يشمل الاثار البيئية المحتملة.
  - 3- التوصل إلى فهم افضل للتكاليف البيئية والاداء للعمليات والمنتجات وتسعيها بدقة.
  - 4- المساعدة في تطوير وتشغيل نظام اداري بيئي للوحدة ككل.
  - 5- كون المحاسبة علما اجتماعيا فان ذلك يفرض عليها ضرورة التفاعل مع مشكلة تلوث البيئة ونفاذ مواردها.
  - 6- تستمد المحاسبة وجودها من اعتراف المجتمع بنتائجها من خلال وظيفتي القياس والتوصيل للمعلومات المالية والاقتصادية للمجتمع.
  - 7- لغرض ترشيد القرارات الادارية وضمان دقة المعلومات المحاسبية التي على اساسها يتم صنع القرارات الادارية من خلال المساعدة على المفاضلة بين البدائل الادارية بين الالتزام وعدم الالتزام بالبرامج البيئية.

### 3/1/9 - أهداف المحاسبة البيئية :

وتتمثل أهداف المحاسبة البيئية في الآتي : (فيصل، 2009)

- 1- تحديد وقياس مساهمة المنشأة والتي تشمل على عناصر التكاليف والمنافع الداخلية والخارجية التي لها تأثير على كافة قطاعات المجتمع.
  - 2- المساعدة في تحديد ما اذا كانت استراتيجية المنشأة وانشطتها التي لها تأثير مباشر على الموارد الطبيعية تتمشي مع الاولويات البيئية من ناحية والطموح المقبول للأفراد من ناحية اخرى.
  - 3- توفير بيانات ملائمة عن اهداف وبرامج واداء ومساهمة المنشأة في مجال الاهداف البيئية.
- يتضح لنا مما سبق ان هدف المحاسبة البيئية هو ادماج التكاليف البيئية في الحسابات التقليدية للمنشآت، حيث ان خطط وبرامج واستراتيجيات أي منشأة لا تكون صائبة بدون ادماج التأثيرات البيئية عند احتساب تكلفة المنتج وبالتالي توفير المعلومات لمتخذي القرارات بالإدارة.

### 4/1/9 - مبررات الاهتمام بالمحاسبة البيئية :

- هناك عدة عوامل ومبررات اسهمت في زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية منها: (عبد السيد واخرون، 2009).
- 1- تغير الاتجاه السائد نحو النظر التي تقتضي بضرورة تحمل المؤسسة تكاليف المحافظة علي البيئة بعد ان كانت تعالج كونها تكاليف اجتماعية لا تتحملها الوحدة، وبالتالي تتم معالجة هذه البيانات من خلال وظيفة المحاسبة.





2- ضرورة تضمين التقارير والقوائم المالية بالأنشطة البيئية، مما يؤدي إلى اضعاف الثقة في البيانات المحاسبية، اضافة إلى تلبية حاجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية.

3- الاسهام في اعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوي القومي، والذي يفيد في الحصول على المؤشرات التي تمكن من متابعة التلوث الناتج عن الانشطة المختلفة للمؤسسات.

### 2/9 التنمية المستدامة :

يعود اول استخدام لهذا المصطلح لناشطين في منظمة غير حكومية سنة 1980 تدعى world wildlife fund وترجم إلى العربية بعدة تسميات منها : التنمية القابلة للإدامة، الموصولة، المطردة، المتواصلة، البيئية، المحتملة، ..... (الكفري، أ، 2006).

### 1/2/9 - مفهوم التنمية المستدامة :

عرفت التنمية المستدامة من قبل اللجنة العالمية للبيئة والتنمية على أنها " التنمية التي تلبى احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها الخاصة " (Thornton، 2013). وعرفها الاتحاد العالمي للحفاظ علي الطبيعة التنمية المستدامة بانها " التنمية التي تأخذ في الاعتبار البيئة والاقتصاد والمجتمع " ( الكفري، ب، 2006).

وكما عرفها البنك الدولي بانها "تلك التي تهتم بتحقيق التكافؤ المتصل الذي يضمن اتاحة نفس الفرص التنموية الحالية للأجيال القادمة، وذلك بضمان ثبات راس المال الشامل او زيادته المستمرة عبر الزمن" (حميد، 2005).

الملاحظ من خلال التعريفات السابقة بالتنمية المستدامة انها مستمدة من مبادئها الثلاثة وهي، العدالة الاجتماعية، وحماية البيئة، والفعالية الاقتصادية، وهنا نجد الاهتمام يربط الجوانب الاقتصادية والاجتماعية بالجوانب البيئية بمعنى ان الارض والامكانيات الطبيعية التي تحتويها كميراث يجب ان يحول إلى الاجيال المستقبلية. (الخامرة، 2007).

### 2/2/9 - أهمية التنمية المستدامة :

تتضمن اهمية التنمية المستدامة في النقاط التالية: (الدويكات، 2019).

- 1- توفير الاحتياجات الانسانية الرئيسية: مثل المأوى، الطعام، الماء، وذلك باستعمال الطاقة المتجددة.
- 2- المتطلبات الزراعية: استخدام طرق الزراعة المستدامة مثل تقنية زرع البذور، وتقنية تناوب المحاصيل.
- 3- ادارة ثقلب المناخ: تسعى منهجية التنمية المستدامة إلى الحد من استخدام مصادر الوقود الاحفوري، مثل النفط والغاز.
- 4- حماية التنوع البيولوجي: ممارسات هذا النوع من التنمية الدائمة تشجع الاستثمار في موارد الطاقة المتجددة واستخداماتها.

### 3/2/9 - أهداف التنمية المستدامة :

- تسعى التنمية المستدامة من خلال آلياتها إلى تحقيق جملة من الاهداف: (محمود واخرون، 2012).
- 1- تحقيق نوعية حياة افضل للسكان: من خلال التركيز على العلاقات بين نشاطات السكان والبيئة.
  - 2- تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية القائمة: وكذلك تنمية احساسهم بالمسؤولية اتجاهها وحثهم على المشاركة الفعالة في ايجاد حلول مناسبة لها من خلال مشاركتهم في اعداد وتنفيذ ومتابعة وتقديم برامج ومشاريع التنمية المستدامة.





- 3- احترام البيئة الطبيعية: وذلك من خلال التركيز على العلاقة بين نشاطات السكان والبيئة.
- 4- تحقيق استغلال واستخدام عقلاني للموارد: وهنا تتعامل التنمية المستدامة مع الموارد على انها موارد محدودة لذلك تحول دون استنزافها او تدميرها وتعمل على استخدامها وتوظيفها بشكل عقلاني.
- 5- ربط التكنولوجيا الحديثة بأهداف المجتمع.
- 6- احداث تغيير مستمر ومناسب في حاجات وأوليات المجتمع.
- 7- تحقيق نمو اقتصادي تقني: بحيث يحافظ على راس المال الطبيعي الذي يشمل الموارد الطبيعية والبيئية.

#### 4/2/9 - أبعاد التنمية المستدامة : (عبيات، 2017)

- 1- **البعد التقني:** لعبت تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات دورا كبيرا في تعزيز مفهوم التنمية المستدامة، حيث ساهمت في الكثير من التطور المهم لتحسين اداء المؤسسات الخاصة، كما عززت أنشطة البحث، وساهمت في تحديث انماط المؤسسة الجديدة.
- 2- **البعد البيئي:** تسعى التنمية المستدامة إلى انجاز عدد من الاهداف البيئية، وترشيد استخدام الموارد، بهدف ترك بيئة ملائمة ومماثلة للأجيال القادمة.
- 3- **البعد الاقتصادي:** تسعى التنمية الاقتصادية في البلدان الثرية إلى اجراء العديد من التخفيضات المتتالية في مستويات استهلاك الطاقة الناتجة من الغاز والفحم والنفط.
- 4- **البعد الاجتماعي:** تتضمن عملية التنمية المستدامة التنمية البشرية التي تهدف إلىتحسين مستوى التعليم والرعاية الصحية، فضلا عن مشاركة المجتمعات في صنع القرارات التنموية التي تؤثر على المساواة الأنصاف، ولابد من الاشارة إلى ان هناك نوعين من الانصاف وهما: انصاف الاجيال المقبلة، وانصاف الناس الذين يعيشون اليوم.

#### 10- الإطار العملي للدراسة :

في هذا الجانب من الدراسة تم توزيع استمارة استبيان علي افراد عينة الدراسة، وهي الشركة الاهلية للاسمنت المساهمة والتي تتكون من الادارة العامة للشركة ومصنعي المرقب ولبنه، وذلك للوقوف على آرائهم ووجهة نظرهم في الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، وقد كان سبب اختيار هذه الشركة نظراً إلى ما يترتب على ممارسة هذه الشركة لنشاطها من اثار ملوثة للبيئة.

#### 1/10 التحليل الإحصائي للاستبيان واختبار فرضية الدراسة

لقد تم تقسيم الاستبيان إلى جزئين كالتالي:

❖ **الجزء الأول:** وتمثله العوامل الديموغرافية لعينة الدراسة :

(**المؤهل الأكاديمي - التخصص العلمي - عدد سنوات الخبرة**)

❖ **الجزء الثاني:** ويتمثل في محور، شمل استجابة عينة الدراسة على عبارات الاستبيان.

ولقد تم صياغة الجزء الثاني من الاستبيان بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي، والجدول رقم (1) يوضح الرأي والدرجات والمتوسطات المرجحة والأوزان النسبية ودرجة التواجد.





## جدول رقم (1)

الرأي والدرجات والمتوسطات المرجحة والأوزان النسبية

خيارات المقياس	الدرجة	المتوسط المرجح	الوزن النسبي %	درجة التواجد
لا تؤثر بشدة	1	(1.79 - 1)	(35.8 - 20)	مطلقاً
لا تؤثر	2	(2.59 - 1.8)	(51.8 - 36)	نادراً
محايد	3	(3.39 - 2.6)	(67.8 - 52)	أحياناً
تؤثر	4	(4.19 - 3.4)	(83.8 - 68)	غالباً
تؤثر بشدة	5	(5 - 4.20)	(100 - 84)	دائماً

والجدول رقم (2) يوضح عدد الاستبيانات التي تم توزيعها والتي تم استلامها من عينة الدراسة.

## جدول رقم (2) عدد الاستبيانات التي تم توزيعها والتي تم استلامها من عينة الدراسة

البيان	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المفقودة	عدد الاستبيانات المستلمة	عدد الاستبيانات غير الصالحة	عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل
العدد	40	3	37	2	35
النسبة المئوية	100%	7.5%	92.5%	5%	87.5%

من الجدول رقم (2) يتضح أن نسبة الاستبيانات الصالحة للتحليل هي 87.5% من عدد الاستبيانات المستلمة، وهي نسبة مقبولة.

## 2/10 أساليب التحليل الإحصائي:

لتحقيق أهداف الدراسة والاجابة على سؤالها تم استخدام برنامج (IBM SPSS Statistics 26) لتطبيق الأساليب الإحصائية التالية:

أولاً: الاحصاء الوصفي تم القيام بما يلي:

1- حساب التكرارات والنسب المئوية للمعلومات الشخصية لعينة الدراسة.

2- حساب المتوسط المرجح والانحراف المعياري والوزن النسبي، درجة التواجد، لكل عبارة من عبارات الاستبيان.

ثانياً: الإحصاء الاستدلالي: تم تطبيق:-

- اختبار ألفا كرونباخ لحساب الثبات والصدق

- اختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسطات (One-Sample Test)





### تحليل استجابات عينة الدراسة واختبار فرضياتها:

بالاعتماد على أهداف الدراسة وفرضيتها تم تحليل البيانات المتحصل عليها من الاستبيان وتم التوصل إلى ما يلي:

أولاً: المعلومات الشخصية لعينة الدراسة:

للتعرف على خصائص البيانات الشخصية لعينة الدراسة، تم حساب التكرارات والنسب المئوية والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. المؤهل الأكاديمي:

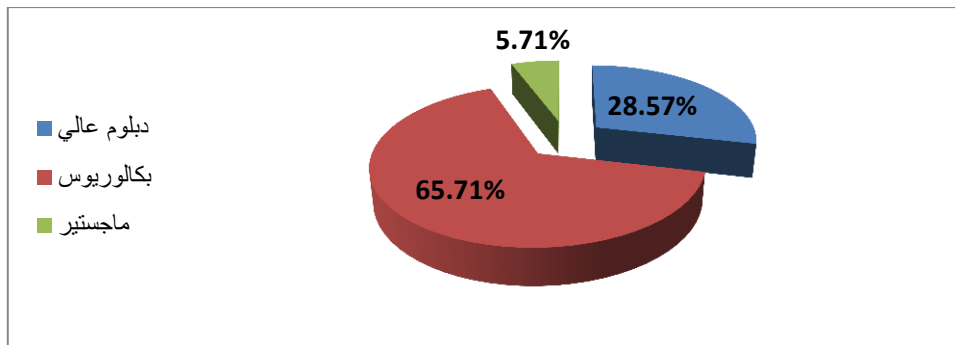
### جدول رقم (3)

التكرارات والنسب المئوية للمؤهلات الأكاديمية لعينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل الأكاديمي
28.57	10	دبلوم عالي
65.71	23	بكالوريوس
5.71	2	ماجستير
100	35	المجموع

### التمثيل البياني (1)

النسب المئوية للمؤهلات الأكاديمية لعينة الدراسة



يتضح من الجدول رقم (3) والتمثيل البياني (1) أن ذوي مؤهل بكالوريوس هم الأعلى نسبة في عينة الدراسة فقد بلغت نسبتهم (65.71%) ويليهم ذوي مؤهل دبلوم عالي حيث بلغت نسبتهم (28.57%). ويليهم ذوي مؤهل ماجستير حيث بلغت نسبتهم (5.71%). أي أن (71.43%) من عينة الدراسة هم من ذوي المؤهلات الأكاديمية العليا، مما يعطي انطباع بالثقة حول قدرة عينة الدراسة في إبداء رأيهم بالاستناد على مؤهلاتهم الأكاديمية.



## 2. التخصص العلمي

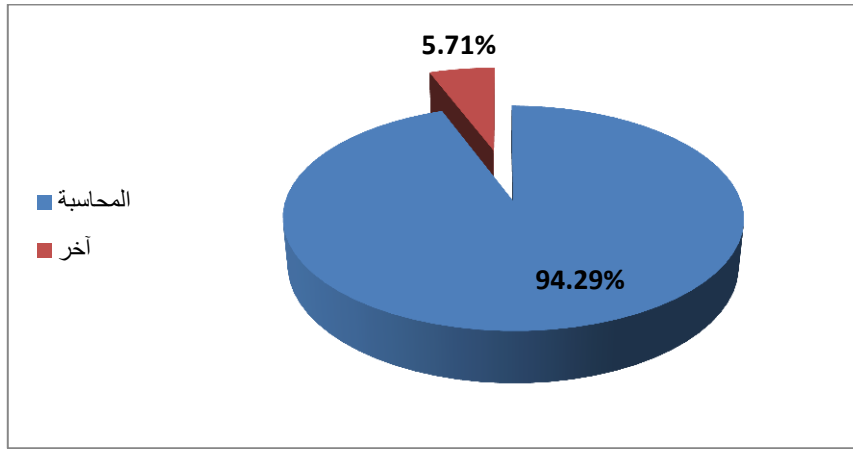
## جدول رقم (4)

## التكرارات والنسب المئوية للتخصصات العلمية عينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص
94.29	33	محاسبة
5.71	2	آخر
100	35	المجموع

## التمثيل البياني (2)

## النسب المئوية للتخصصات العلمية لعينة الدراسة



يتضح من الجدول (4) والتمثيل البياني (2) أن ذوي تخصص (محاسبة) هم الأعلى نسبة في عينة الدراسة حيث بلغت نسبتهم (94.29%) ويليهم ذوي التخصصات (الأخرى) حيث بلغت نسبتهم (5.71%)، أي أن ما نسبته (94.29%) من عينة الدراسة هم من ذوي التخصص المرتبط مباشرة بموضوع الدراسة، مما يعطي انطباع بالثقة حول قدرة عينة الدراسة في إبداء رأيهم بالاستناد على تخصصاتهم العلمية.

## 3. عدد سنوات الخبرة:

## جدول رقم (5)

## التكرارات والنسب المئوية لعدد سنوات الخبرة لعينة الدراسة

النسبة المئوية	التكرارات	عدد سنوات الخبرة
2.86	1	أقل من 5 سنوات
20.00	7	من 5 إلى 10 سنوات
25.71	9	من 11 إلى 15 سنة
51.43	18	أكثر من 15 سنة
100	35	المجموع

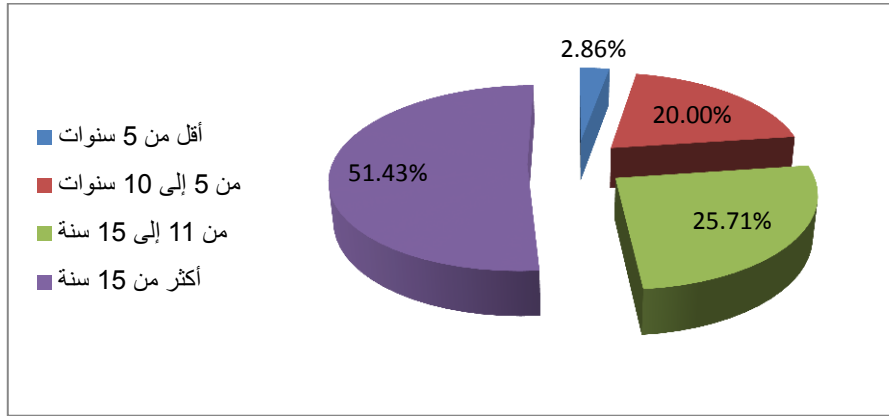






### التمثيل البياني (3)

النسب المئوية لعدد سنوات الخبرة لعينة الدراسة



يتضح من الجدول رقم (5) والتمثيل البياني (3) أن ذوي الخبرة (أكثر من 15 سنة) هم الأعلى نسبة من عينة الدراسة حيث بلغت نسبتهم (51.43%) ويليهم ذوي الخبرة (من 11 إلى 15 سنة) حيث بلغت نسبتهم (25.71%)، ويليهم ذوي الخبرة (من 5 إلى 10 سنوات)، حيث بلغت نسبتهم (20%)، ويليهم ذوي الخبرة (أقل من 5 سنوات)، حيث بلغت نسبتهم (2.86%)، أي أن ما نسبته (97.14%) من عينة الدراسة هم من ذوي خبرة (من 5 سنوات فأكثر). مما يعطي انطباع بالثقة حول قدرة عينة الدراسة على إبداء رأيهم بالاستناد على عدد سنوات خبرتهم العملية.

#### 3/10 اختبار فرضية الدراسة:

$H_0$ : لا توجد صعوبات تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت.

$$H_0: U \leq 3.39$$

$H_a$ : توجد صعوبات تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت.

$$H_a: U > 3.39$$

حيث أن (U) هي متوسط رأي عينة الدراسة، والمقدار (3.39) هو المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة. لاختبار الفرضية الصفرية تم تطبيق اختبار الدلالة الإحصائية للفرق بين المتوسطات (One-Sample Test)، الجدول (6) يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية ومستوى الدلالة الإحصائية، والقرار الإحصائي.

#### الجدول (6)

نتائج اختبار Independent Samples Test (T – Test)

الحكم	القرار الإحصائي	مستوى الدلالة الإحصائية Sig	الانحراف المعياري	المتوسط	درجة الحرية	قيمة (t)
ترفض الفرضية الصفرية	الفروق دالة إحصائياً عند مستوى (0.05)	0.000	0.363	4.33	34	15.351





الجدول (6) يبين أن متوسط استجابات عينة الدراسة هو (4.33) وهو أكبر من المتوسط الافتراضي لمجتمع الدراسة (3.39)، وأن مستوى الدلالة الإحصائية المحسوب هو (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة الافتراضي (0.05) مما يشير إلى أن الفرق بين المتوسطين دال إحصائياً ولصالح متوسط استجابات عينة الدراسة، بناء على ذلك ترفض الفرضية الصفرية، وتحل محلها الفرضية البديلة التي نصها:

توجد صعوبات تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت. وهذا يعني أن عينة الدراسة ترى أن هناك جملة من الصعوبات تواجه المحاسبة البيئية وتحول دون تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت، وللتعرف على درجة وجود تلك الصعوبات، وترتيبها من حيث الأهمية، استلزم ذلك حساب بعض الإحصاءات الوصفية لاستجابات عينة الدراسة، يلخصها الجدول التالي:

### الجدول (7)

الإحصاءات الوصفية لاستجابات عينة الدراسة حول درجة وجود صعوبات تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت.

رقم	البيان	التكرار	تؤثر بشدة	تؤثر	محايد	لا تؤثر	لا تؤثر إطلاقاً	المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	درجة التواجد	الأهمية النسبية
1	صعوبة التخلص الآمن من النفايات الخطيرة والتلوث البيئي لدى الشركة مما صعب تحقيق التنمية المستدامة	التكرار	25	7	2	1	-	4.60	0.736	92	دائماً	3
		النسبة %	71.4	20	5.7	2.9	-					
2	نقص الكفاءات والخبرات القادرة على تطبيق أساليب المحاسبة البيئية لدى الشركة لقياس تكاليفها البيئية بدقة مما لا يساعد في تحقيقي التنمية المستدامة	التكرار	13	20	1	1	-	4.29	0.667	85.8	دائماً	10
		النسبة %	2.9	2.9	57.1	37.1	-					
3	عدم إلمام العاملين في	التكرار	7	26	2	-	-	4.14	0.494	82.8	غالباً	15
		النسبة %	20	74.3	5.7	-	-					





										%	أقسام المحاسبة بالمحاسبة البيئية	
4	دائماً	90.2	0.562	4.51	-	-	1	15	19	التكرار	عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم الشركات الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية مما لا يساعد في تحقيق التنمية المستدامة	4
					-	-	2.9	42.9	54.3	النسبة %		
9	دائماً	86.2	0.471	4.31	-	-	-	24	11	التكرار	ضعف الدورات التدريبية في مجال المحاسبة البيئية والتدريب المستمر لمواكبة التطورات مما يؤثر في عدم تحقيق التنمية المستدامة	5
					-	-	-	68.6	31.4	النسبة %		
5	دائماً	89	0.816	4.45	-	2	1	11	21	التكرار	عدم وجود إجراءات وبرامج وسياسات لدى الشركة تختص بالمحافظة على البيئة مما يقلل من تطبيق التنمية المستدامة	6
					-	5.7	2.9	31.4	60	النسبة %		
11	دائماً	85.6	0.458	4.28	-	-	-	25	10	التكرار	عدم وضوح الإجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية	7
					-	-	-	71.4	28.6	النسبة %		
6	دائماً	88.4	0.654	4.42	-	-	3	14	18	التكرار	لا يتبع النظام المحاسبي	8
					-	-	8.6	40	51.4	النسبة		





										%	في الشركة إمكانية تحديد التكلفة البيئية بدقة	
7	دائماً	86.8	0.639	4.34	-	-	3	17	15	التكرار	عدم قناعة الإدارة بالمزايا والفوائد التي تتحقق للشركة بتطبيق المحاسبة البيئية	9
					-	-	8.6	48.6	42.9	النسبة %		
2	دائماً	92	0.650	4.60	-	-	3	8	24	التكرار	الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقاً أمام استخدام المحاسبة البيئية مما يؤثر في تحقيق التنمية المستدامة	10
					-	-	8.6	22.9	68.6	النسبة %		
1	دائماً	92.4	0.546	4.62	-	-	1	11	23	التكرار	عدم وجود جهات رقابية تطالب بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية	11
					-	-	2.9	31.4	65.7	النسبة %		
14	غالباً	82.8	0.429	4.14	-	-	1	29	6	التكرار	عدم تبني الهيئات المحاسبية اللببية لإطار واضح للمحاسبة البيئية مما يصعب من تطبيقها في الشركة	12
					-	-	2.9	80	17.1	النسبة %		
8	دائماً	86.8	0.802	4.34	-	1	4	12	18	التكرار	ارتفاع تكاليف تطبيق أساليب المحاسبة البيئية مما يؤثر سلباً	13
					-	2.9	11.4	34.3	51.4	النسبة %		





											على تحقيق التنمية المستدامة	
12	دائماً	84	0.584	4.20	-	-	1	25	9	التكرار	عدم توفر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة البيئية	14
					-	-	2.9	71.4	25.7	النسبة %		
13	دائماً	83.4	0.452	4.17	-	-	1	27	7	التكرار	عدم وجود مفهوم محدد ودقيق للمحاسبة البيئية	15
					-	-	2.9	77.1	20	النسبة %		
16	غالباً	77.6	0.796	3.88	-	2	7	19	7	التكرار	رفض مدير الإدارة المالية اعتماد تقارير تتضمن بنود المحاسبة البيئية	16
					-	5.7	20	54.3	20	النسبة %		

من الجدول (7) يتبين أن هناك العديد من الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت بشكل عام يمكن ترتيبها من حيث أهمية تأثيرها على النحو التالي: عدم وجود جهات رقابية تطالب بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية (الأولى)، الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقاً أمام استخدام المحاسبة البيئية مما يؤثر في تحقيق التنمية المستدامة (الثانية)، صعوبة التخلص الآمن من النفايات الخطيرة والتلوث البيئي لدى الشركة مما صعب تحقيق التنمية المستدامة (الثالثة)، عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم الشركات الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية مما لا يساعد في تحقيق التنمية المستدامة. (الرابعة)، عدم وجود إجراءات وبرامج وسياسات لدى الشركة تختص بالمحافظة على البيئة مما يقلل من تطبيق التنمية المستدامة (الخامسة)، لا يتيح النظام المحاسبي المالي المطبق في الشركة إمكانية تحديد التكلفة البيئية بدقة (السادسة)، عدم قناعة الإدارة بالمزايا والفوائد التي تتحقق للشركة بتطبيق المحاسبة البيئية (السابعة)، ارتفاع تكاليف تطبيق أساليب المحاسبة البيئية مما يؤثر سلباً على تحقيق التنمية المستدامة (الثامنة)، ضعف الدورات التدريبية في مجال المحاسبة البيئية والتدريب المستمر لمواكبة التطورات مما يؤثر في عدم تحقيق التنمية المستدامة (التاسعة)، نقص الكفاءات والخبرات القادرة على تطبيق أساليب المحاسبة البيئية لدى الشركة لقياس تكاليفها البيئية بدقة مما لا يساعد في تحقيقي التنمية المستدامة (العاشر)، عدم وضوح الإجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية (الحادية عشر)، عدم توفر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة البيئية (الثانية عشر)، عدم وجود مفهوم محدد ودقيق للمحاسبة البيئية (الثالثة عشر)، عدم تبني الهيئات المحاسبية للبيئية لإطار واضح للمحاسبة البيئية مما يصعب من تطبيقها في الشركة (الرابعة عشر)، عدم إلمام العاملين في أقسام المحاسبة بالمحاسبة البيئية (الخامسة عشر)، رفض مدير الإدارة المالية اعتماد تقارير تتضمن بنود المحاسبة البيئية (السادسة عشر).





## 11 - نتائج الدراسة

بالاعتماد على أهداف الدراسة وفرضيتها تم التوصل للنتائج التالية:

يوجد العديد من الصعوبات التي تواجه المحاسبة البيئية وتحول دون تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الأهلية المساهمة للإسمنت، حيث جاءت في المرتبة الأولى من حيث أهمية تأثيرها كمايلي:

- 1- عدم وجود جهات رقابية تطالب بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية.
- 2- الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة.
- 3- صعوبة التخلص الآمن من النفايات الخطيرة والتلوث البيئي لدى الشركة.
- 4- عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم الشركات الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية.
- 5- عدم وجود إجراءات وبرامج وسياسات لدى الشركة تختص بالمحافظة على البيئة.
- 6- لا يتيح النظام المحاسبي المالي المطبق في الشركة إمكانية تحديد التكلفة البيئية بدقة.
- 7- عدم قناعة الإدارة بالمزايا والفوائد التي تتحقق للشركة بتطبيق المحاسبة البيئية.
- 8- ارتفاع تكاليف تطبيق أساليب المحاسبة البيئية.
- 9- ضعف الدورات التدريبية في مجال المحاسبة البيئية والتدريب المستمر لمواكبة التطورات.
- 10- نقص الكفاءات والخبرات القادرة على تطبيق أساليب المحاسبة البيئية لدى الشركة لقياس تكاليفها البيئية بدقة.

- 11- عدم وضوح الإجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية.
- 12- عدم توفر المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة البيئية.
- 13- عدم وجود مفهوم محدد ودقيق للمحاسبة البيئية.
- 14- عدم تبني الهيئات المحاسبية الليبية لإطار واضح للمحاسبة البيئية مما يصعب من تطبيقها في الشركة.
- 15- عدم إلمام العاملين في أقسام المحاسبة بالمحاسبة البيئية.
- 16- رفض مدير الإدارة المالية اعتماد تقارير تتضمن بنود المحاسبة البيئية.

## 12- التوصيات

- اعتماداً على نتائج الدراسة انبثقت التوصيات التالية:
- إيجاد جهات رقابية تطالب بالإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية.
  - تهيئة الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة التي تسهل استخدام المحاسبة البيئية.
  - تسهيل التخلص الآمن من النفايات الخطيرة والتلوث البيئي لدى الشركة للمساعد في تحقيق التنمية المستدامة.
  - سن القوانين والتشريعات التي تلزم الشركات الصناعية بالقيام بإجراءات المحاسبة البيئية للمساعدة في تحقيق التنمية المستدامة.
  - استحداث إجراءات وبرامج وسياسات لدى الشركة تختص بالمحافظة على البيئة من أجل تحقيق التنمية المستدامة.
  - تطوير النظام المحاسبي المالي المطبق في الشركة ليتمكن من تحديد التكلفة البيئية بدقة.
  - إقناع الإدارة بالمزايا والفوائد التي تتحقق للشركة بتطبيق المحاسبة البيئية.
  - ابتكار طرق تقلل من تكاليف تطبيق أساليب المحاسبة البيئية مما يسهم في تحقيق التنمية المستدامة.





- إقامة الدورات التدريبية في مجال المحاسبة البيئية والتدريب المستمر لمواكبة التطورات مما يؤثر في تحقيق التنمية المستدامة.
- توفير الكفاءات والخبرات القادرة على تطبيق أساليب المحاسبة البيئية لدى الشركة لقياس تكاليفها البيئية بدقة مما يساعد في تحقيقي التنمية المستدامة.
- العمل على توضيح الإجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق المحاسبة البيئية.
- توفير المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق أساليب المحاسبة البيئية.
- تحديد مفهوم دقيق للمحاسبة البيئية.
- حث الهيئات المحاسبية الليبية لتبني إطار واضح للمحاسبة البيئية لتسهيل تطبيقها في الشركة.
- العمل على تأهيل العاملين في أقسام المحاسبة بالمحاسبة البيئية.

### 13- المراجع :

#### 1/13 المراجع العربية :

#### 1/1/13 الكتب

- 1- براء الدويكات، (2019)، ما المقصود بالتنمية المستدامة.
- 2- علاء عبيات، (2017)، ابعاد التنمية المستدامة.

#### 2/1/13 الدوريات

- 1- أمل عبد الحسين، واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت الصناعية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (8) العدد (31)، 2014.
- 2- آلى محمد حافظ، حسين جميل غافل، مجلة كلية الادارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، المجلد 8، العدد 1، التاريخ، 2016، تقييم واقع تطبيق المحاسبة البيئية في الوحدات الاقتصادية، المجلات العلمية الاكاديمية العراقية، ص 179 - 212.
- 3- سعيداني محمد السعيد، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 15، العدد 20، التاريخ (2019)، متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، جامعة غرداية الجزائر، ص 203 - 216.
- 4- طه عليوى ناصر، هيثم هاشم الخفاف، اهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لأتخاذ القرارات، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد (2)، سنة 2012.
- 5- ناظم حسن عبد السيد، سلطان اياد شاكر، زينب جبار يوسف، المحاسبة البيئية الاطار المقترح للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد، مجلة التقني، العدد 22، 2009.

#### 3/1/13 المؤتمرات :

- 1- بكر ابراهيم محمود وسلوان حافظ وايمان يحي، دور ديوان الرقابة المالية في تفعيل وترسيخ مؤشرات التنمية المستدامة، المؤتمر العلمي 12 للتنمية المستدامة من اجل اقتصاد عراقي متطور، كلية الاقتصاد ، جامعة المستنصرية، 2012 .
- 2- مصطفى بودراقة والوز ناجي مهملي، مدي اهتمام المؤسسات الصناعية الجزائرية بالمحاسبة البيئية، الملتي الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، جامعة ام البواقي، 2007.
- 3- مصطفى عبدالله الكفري، التنمية المستدامة وتدمير البيئة، الحوار المتمدن، 2006.





## 4 /1/13 الرسائل العلمية :

- 1- سهام بركان ونورية بلهادي، دور المؤسسات العمومية والاقتصادية في التنمية المستدامة دراسة حالة مؤسسة المواد الكاشطة -وحدة سعيدة-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2019.
- 2- طاهر خمارة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2007.
- 3- عبدالله الحرسني حميد، السياسة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير، جامعة الشلف، 2005.
- 4- عبد العزيز زيد الحسيني، مدى تطبيق المحاسبة البيئية في شركات البترول الكويتية، أطروحة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، 2009.
- 5- عثمان خوجلي عثمان ، "دور محاسبة التنمية المستدامة في زيادة موثوقية التقارير المالية، دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية السودانية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2017.
- 6- فاطمة الزهراء بومعراف، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة - دراسة حالة مجمع الاخوة عموري الأجر بسكرة، رسالة ماجستير، جامعة محمد خضير بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2014.
- 7- ليلي ناجي الفتلاوي، المحاسبة عن الاداء البيئي ومدى تعيين وقياس وتخصيص التكاليف البيئية بهدف ادماجها في القرارات الادارية وتوصيل هذه المعلومات لأطراف المستفيدة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006.
- 8- محمد فيصل، دراسة استكشافية لواقع المحاسبة البيئية في السودان، رسالة ماجستير، غير منشورة، 2009.

## 2/13 المراجع الاجنبية

- (1) - Aladwan, M. (2018), Undertaking of environmental accounting responsibility to achieve sustainable development: evidence from Jordanian chemical and mining companies, *Article in International Journal of Managerial and Financial Accounting January* Vol.10, No.1, PP, 48-64.
- (2) - Ironkwe, Uwaoma. I. & Success, Gabriel, .O. (2017), **Environmental Accounting and Sustainable Development**: International Journal of Business and Management Invention, ISSN (Online): 2319 – 8028, ISSN (Print): 2319 – 801X. www.ijbmi.org || Volume 6 Issue 5 || PP, 01-12.
- (3) - Hussain, M. Halim, M. & Bhuiyan, A. (2016), Environmental Accounting and Sustainable Development: An Empirical Review, *International Journal of Business and Technopreneurship* Vol, 6. No.1, PP, 335-350.
- (4) – Noor, Mohammad. (2012), Need to Implement the Environmental Accounting Education for Sustainable Development : An Overview, *International Journal of Social, Behavioral, Educational, Economic, Business and Industrial Engineering*, Malaysia, Vol:6, No:3, PP, 354 – 361.







- (5) -Tapos, Kumar. (2017), Achieving Sustainable Development through Environment Accounting from the Global Perspective: Evidence from Bangladesh, Asian Journal of Accounting Research , Vol, 2. Issue, 1.PP, 45 – 61.
- (6) - Thornton, D. B. (2013). Green accounting and green eyeshades twenty years later. Critical Perspectives on Accounting, 24(6), 438-442

