القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية
– شركة الإسمنت "SCMI" بالبليدة نموذجا–

Accounting measurement and disclosure of environmental costs In the industrial enterprises - the cement company "SCMI" in Blida as a model

بضياف صالح*[1]، كداتسة عائشة[2]

[1]كليةالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، مخبر التنمية الاقتصادية والبشرية في الجزائر،

profsalah2017@gmail.coms.beddiaf@univ-blida2.dz /

[2]كليةالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية،

kedatsaaicha@hotmail.fra.kedatsa@univ-blida2.dz /

تاريخ الاستلام: 2025/05/03 تاريخ القبول: 2025/06/25 تاريخ النشر: 2025/07/09

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى الوصول الى مدى التزام المؤسسات الصناعية بالقياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في قوائمها المالية، بالاعتماد على مؤسسة صناعة الإسمنت بالبليدة–*SCMI*– كدراسة حالة، إذ يعتبر القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية من أساسيات المحاسبة البيئية ،فهو يبين مدى إدراك المؤسسات الصناعية للقضايا الاجتماعية والبيئية بالاعتماد على القوائم المالية وتحديد التكاليف المترتبة عنها..وتم التوصل إلى أن التكاليف البيئية من أهم النفقات التي يجب على المؤسسة الاهتمام بها و التقليل مرها، وأن المؤسسة محل الدراسة لا تلتزم بالقياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في قوائمها المالية، وذلك راجع لعدة معوقات تحد من قيامها بذلك.

الكلمات المفتاحية : محاسبة بيئية ؛ إفصاح محاسبي بيئي؛ قياس محاسبي بيئي ؛ تكاليف بيئية ؛ قوائم مالية.

تصنيفJEL : *M41،Q56. Q01،L61*.

Abstract: This study aims to determine the extent of industrial establishments' commitment to the accounting measurement of environmental costs and their disclosure in their financial statements, relying on the Blida Cement Industry Corporation - SCMI - as a case study. The measurement and disclosure of environmental costs are considered fundamentals of environmental accounting, as it shows the extent of industrial establishments' awareness of social and environmental issues based on financial statements and identifying the costs incurred. It was concluded that environmental costs are among the most important expenses that the establishment must pay attention to and reduce, that the establishment under study does not adhere to the accounting measurement of environmental costs and their disclosure in its financial statements, due to several obstacles that limit its ability to do so.

Keywords: Environmental accounting; Environmental accounting disclosure; Environmental accounting measurement; Environmental costs; Financial statements

Jel Classification Codes: : M41،Q56. Q01،L61.

*بضياف صالح،

I. مقدمة:

مع تنامي الشركات الصناعية في بداية القرن العشرين زاد الاهتمام بالتأثيرات هذه القطاع ومنها التأثيرات البيئية التي أصبحت لديها مكانة كبيرة، باعتبار هذه المؤسسات من أهم الأسباب التدهور البيئي نظرا لاستنزافها وسوء استغلالها للموارد الطبيعية فأصبح الزاما لها الاهتمام بالاعتبارات البيئية ودمجها ضمن قوائم حساباتها وأعمالها خاصة مع ارتفاع عدد الهيئات والمنظمات الداعمة للبيئة والحريصة على حمايتها ، ومن أجل المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية فقد ظهرت المحاسبة البيئية والتي تختص بالقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية، من خلال اضافة المحاسبة البيئية الى لمحاسبة العامة للشركة التي يتمحور هدفهما في إنتاج المعلومات المالية وإضافة إلى ذلك المعلومات البيئية وما يترتب عن المؤسسة من تأثيرات بيئية جراء ممارسة نشاطها الصناعي

وأمام أهمية وضرورة تفهم المؤسسات الصناعية لأهمية الاعتراف والإفصاح بالمحاسبة البيئية وبمسؤوليتها اتجاه البيئة، كان من الضروري أن يكون هناك العديد من القضايا التي لابد من النظر إليها بعين التحليل والاعتبار وإحداها " القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية" وفق المعايير والتشريعات البيئية الدولية والمحلية

1.1. إشكالية الدراسة:

هل تلتزم مؤسسة صناعة الاسمنت SCMI بالقياس المحاسبي للتكاليف البيئية والافصاح عنها في قوائمها المالية؟

ويندرج تحت هذا التساؤل الرئيسي أسئلة فرعية يمكن صياغتها كالتالي:

* إلى أي نطاق تعتمد فيهمؤسسة الاسمنت SCMI على المحاسبة البيئية؟

* ما مدى اهتمام مؤسسة صناعة الاسمنت بالبليدة-SCMI–بالقياس والإفصاح المحاسبي عن تأثيراتها البيئية؟

* ما هي الصعوبات التي تحول دون قيام مؤسسة صناعة الاسمنت- SCMI - بالقياس والإفصاح المحاسبي البيئي ؟

2.1. فرضيات الدراسة:

للإجابة على التساؤل الرئيسي والأسئلة الفرعية المطروحة نعتمد على الفرضيات التالية

- تقوم مؤسسة صناعة الاسمنت SCMI بالاهتمام بالتكاليف البيئية بشكل جزئي .
- تعتمد مؤسسةصناعة الاسمنت SCMI على المحاسبة البيئية بنسبة قليلة.
- تواجه مؤسسة صناعة الاسمنت SCMIصعوبات تحول دون القيام بالإفصاح والقياس المحاسبي البيئي .

3.1.أهمية الدراسة : تكمن أهمية الدراسة من تزايد التأثيرات البيئية للمؤسسات ذات النشاط الصناعي فأصبح إلزاما على المؤسسات إضافة التكاليف البيئية الى القوائم المالية، كما انه أصبح اعتماد المحاسبة البيئية شرطا أساسيا على المؤسسات ذات النشاط الصناعي لجلب المستثمرين الخارجين،فنتج عن هذا الاهتمام عوائد لتلك المؤسسات وأصبحت كفاءة النظام المحاسبي تقاس بمدى احتوائه على نظام فرعي يتيح الحصول على معلومات حول الأداء البيئي وأثرها خارجيا من خلال المجتمع وداخليا من خلال أصحاب المصالح.

4.1. الدراسات السابقة:

- عبد الكريم جعيد ،"المحاسبة عن التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية "،مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة قسنطينة ، 2018، **تناولته الدراسة**تحليل مفاهيم التكاليف البيئية وأنواعها.دراسة واقع تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية وخلصت إلى أن معظم المؤسسات تفتقر إلى أنظمة متكاملة لقياس التكاليف البيئية

-زكريا خوجة وسميرة قشي ،"الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية وأثره في اتخاذ القرار الاستثماري "،مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة باتنة، 2020، بحثت على العلاقة بين الإفصاح البيئي وجودة التقارير المالية . وأشارت إلى ضعف الإفصاح البيئي في التقارير السنوية، رغم تأثيره الإيجابي في تعزيز ثقة المستثمرين واقترحت دمج معايير GRI في التقارير المالية.

- نذيربوالطمين،"إمكانية تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسة الصناعية الجزائرية" – دراسة حالة مؤسسة صناعية ، رسالة ماجستير، جامعة البليدة2، 2019، حول مدى إمكانية تبني المحاسبة البيئية في مؤسسة صناعية جزائرية .وأكد وجود فجوة بين النظرية والتطبيق في ما يخص إدراج التكاليف البيئية ضمن نظام المحاسبة. كما دعا إلى إعادة هيكلة النظام المحاسبي ليشمل النشاط البيئي للمؤسسة.

وتميز دراستنا عنها انها تمنح طابعًا **استطلاعيا ميدانيا**يجعل نتائجها قابلة للتنفيذ في البيئة الجزائرية مع التكامل بين البعد الكمي (القياس) والبعد النوعي (الإفصاح)، وهو جانب قلّما تمّ التركيز عليهما.

II. التكاليـــف البيئيـــة:

يتم تناول محاور التكاليف البيئية من ماهية والمعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية ثم المحاسبة البيئية الى الافصاح المحاسبي وفق ما يلي:

II – 1 ماهية التكاليف البيئية:

يمكن تعريفها بأنها "مجموعة عناصر التكاليف التي تنشا نتيجة قياس ورقابة وتصحيح اثار الأنشطة الناتجة عن اتخاذ قرارات لها آثار سلبية محتملة على كافة مكونات البيئة (الإنسان ، الحيوان ،الهواء التربة)" (هنده محمود شريف السيد و واخرون، 2016، الصفحات 750-751)

او بأنها مجموعة عناصر التكاليف المرتبطة ذات العلاقة برقابة وتحديد وتصحيح تلك الأخطاء التي تنجم عن تصرفات وقرارات سلبيّة ومحتملة على حياة الإنسان والحيوان والنبات، وذلك يشمل العوامل الملوثة للماء والهواء والتربة (خليل و رجب، 2011، صفحة 87).

و يعرفها آخرون على أنها : هي تلك التكاليف التي تنشا نتيجة سعي المنشاة لتجنب الآثار البيئية الضارة و التي تنشا من مزاولتها لأنشطتها و كذلك التكاليف التي تتحملها هي أو يتحملها المجتمع نتيجة فشلها في تجنب تلك الآثار (بدوي و يسري، 2012، صفحة 67).

وعليه**فالتكاليف البيئية** هي مجموع النفقات والتضحيات الاقتصادية التي تتحملها المؤسسة أو المجتمع نتيجة الآثار السلبية للنشاطات الاقتصادية على البيئة، وتشمل تكاليف الوقاية، المعالجة، التعويض، الترميم، أو الالتزام بالمعايير البيئية، سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، حالية أو مستقبلية.

II – 2.المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية :

المعالجة تكاليف التلوث البيئي محاسبيا يجب التفرقة بين نوعين من التكاليف (اسماء، 2015، صفحة 137):

II – 1.2.المعالجة تكاليف الأصول للحد من التلوث البيئي:

تندرج التكاليف البيئية تحت بند التكاليف الرأسمالية التي من أجل الحصول على معدات وآلات لاستخدامها في الحد من التلوث الذي تسببه الأصول الثابتة الأخرى ،وبشكل غير مباشر، وبما أن هذه الأصول تتميز بنفس خصائص الأصول طويلة الأجل (الثابتة) ،التي تستخدم في النشاط الإنتاجي ،رغم أن الهدف من امتلاكها الحد من الأضرار التي تلحق بالمجتمع والبيئة ،فإن معالجتها المحاسبية تكون وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 IAS(16)، ويطفأ هذا الأصل على مدار العمر المقدر له في الفترة

الحالية أو الفترات المستقبلية، ويعد قسط الاهتلاك في هذه الحالة جزءا من تكاليف إنتاج الفترة، كما يضاف إلى قيمة هذا الأصل التكاليف التي تحدث أثناء وبعد حيازة أو إنشاء أو تطوير الأصل الرأسمالي، فالأولى تعد جزءا ضروريا في عملية البناء والتطوير والثانية غالبا ما تكون بغرض التحسين أو الإصلاح، فإذا ترتب على هذه الأخيرة زيادة في الطاقة الإنتاجية أو الخدمية للأصل وزيادة المنافع المستقبلية.

II – 2.2. قياس مصروفات الحد من التلوث:

يعرف المصروف على أنه: "انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية في شكل تدفقات خارجية أو استنفاذ للأصل، أو زيادة في الالتزامات"؛

وهي حالات تتكبدها المؤسسة كنفقات ولكنها لا تحقق فوائد في المستقبل، تعد كمصروفات في قائمة الدخل وبهذا يمكن تصنيف المصروفات البيئية إلى (اسماء، 2015، صفحة 138) :

– المصروفات التي تدفع من قبل الوحدة الاقتصادية للجهات الرسمية المختصة في مجال الحد من التلوث:

وتتمثل في التكاليف الناتجة عن وضع قوانين وأنظمة من الدولة، والتي يختلف مقدارها من وحدة اقتصادية إلى أخرى حسب عدة عوامل منها: حجم نشاط الوحدة الاقتصادية، طبيعة عمل الوحدة الاقتصادية، درجة إضرارها بالبيئة.

– المصروفات التي تنفق مباشرة من قبل الوحدة الاقتصادية في مجال الحد من التلوث:

وتتمثل في التكاليف الناتجة عن وضع قوانين وأنظمة من الدولة، والتي يختلف مقدارها من وحدة اقتصادية إلى أخرى حسب عدة عوامل منها: حجم نشاط الوحدة الاقتصادية، طبيعة عمل الوحدة الاقتصادية، درجة إضرارها بالبيئة.

كلتا الحالتين يمكن أن نميز بين أنواع من هذه المصروفات كالتالي :

–المصروفات البيئية الجارية: وهي المصروفات التي تحمل للفترة المحاسبية، والتي لها صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمنافع التي تحققت خلال تلك الفترة ومن أمثلتها: معالجة مخلفات الإنتاج والتخلص منها، التخلص من تلوث مواقع التشغيل نتيجة أنشطة المؤسسة، برامج تدريب العاملين ذات الصلة بالمجالات البيئية، الإدارة البيئية، وأنشطة المراجعة البيئية.

–المصروفات البيئية التي تخص فترة أو فترات سابقة : تعالج بعض المصروفات البينية على أنها بنود تتعلق بفترة أو فترات محاسبية سابقة في حالة وجود أخطاء أو حذف عند إعداد القوائم المالية لتلك الفترة أو الفترات السابقة وذلك وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 8، وأيضا إذا كانت ذات صلة بالمنافع المترتبة عن الأنشطة الاقتصادية الخاصة بتلك الوحدة (اسماء، 2015، صفحة 139).

II – 3.المحاسبة البيئيـــة

يتم تناول فيه ماهيةالمحاسبة البيئية والقياس المحاسبي البيئي الى الافصاح المحاسبي البيئي وفق ما يلي:

II – 1.3. ماهية المحاسبة البيئية

بموجب IFAC بأنها: "إدارة الأداء البيئي والاقتصادي من خلال تهيئة وتطوير نظم محاسبية ملائمة تتعلق بالبيئة وتطبيقاتها وتتضمن عادة عملية التقرير والتدقيق المحاسبي بالإضافة إلى احتوائه على عمليات تكلفة دورة الحياة والمحاسبة عن التكلفة الكلية وتقييم المنافع والتخطيط الاستراتيجي لإدارة البيئة "(بسمة و جبار، 2017، صفحة 9).

وهي عملية التعرف على التكاليف البيئية، و قياسها و توزيعها و دمج تلك التكاليف مع القرارات الاقتصادية و كذالك إيصال تلك المعلومات الى مستخدمي القوائم المالية للشركة (يحياوي و خلالف، 2018، صفحة 62).

وهي مجال يحدد استخدام الموارد ويقيس ويبلغ تكاليف التأثير الاقتصادي للشركة أو البيئة على البيئة. تشمل التكاليف تكاليف تنظيف أو معالجة المواقع الملوثة والغرامات البيئية والعقوبات والضرائب وشراء تقنيات منع التلوث وتكاليف إدارة النفايات. (Kumar و Firoz، 2019، صفحة 09).

وعليه فإن **المحاسبة البيئية** هي نظام محاسبي يهدف إلى تحديد، قياس، تسجيل، وتحليل المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بالتكاليف والمنافع البيئية الناتجة عن نشاطات المؤسسة، وذلك لدعم اتخاذ القرار وتحقيق التنمية المستدامة، مع ضمان الامتثال للمتطلبات البيئية والتقليل من الأثر البيئي السلبي

II – 2.3. القياس المحاسبـــي البيئـي

II – 1.2.3تعريف القياس المحاسبي البيئي

يعرف القياس المحاسبي وفقا للجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) على انه " تحديد القيم النقدية للعناصر التي تظهر بها في القوائم المالية والتي ستظهر بها في قائمة المركز المالي وبيان الدخل ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس ويعرف القياس المحاسبي بأنه "ذلك القياس الكمي والنقدي للأحداث المالية الناشئة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي ويتم ذلك من خلال تجميع وتبويب وتحليل والتسجيل لهذه العمليات الاقتصادية حتى يتم إعداد الحسابات للنشاط في نهاية الفترة المالية (شكري و اخرون، 2017، صفحة 6)

II – 2.23.متطلبات تطبيق القياس المحاسبي البيئي

تمثل المتطلبات المحاسبية الواجب توافرها للتمكن من قياس التكاليف البيئية في:

- تضمين السجلات والدفاتر المحاسبية للحسابات المتعلقة بالإنفاق على حماية البيئة.
- تضمين التكاليف المعيارية معايير تكاليف حماية البيئة وفق دراسات وتوصيات اللجان الفنية المختصة.
- تضمين المواز نات التخطيطية موازنة الإنفاق لحماية البيئة بنوعيها(الجارية والرأسمالية).

تضمين قوائم الحسابات الختامية قائمة بالتكاليف البيئية حتى تساعد المراجع على القيام بعملية المراجعة والمصادقة على أعمال المؤسسة فيما يتعلق بحماية البيئة(بسمة و جبار، 2017، صفحة 11).

II – 3.3. الإفصاح المحاسبـي البيئـي:

II – 3.3. 1.مفهوم الإفصاح المحاسبي البيئي

يعرف على أنه: "العملية التي يتم بمقتضاها عرض المعلومات الخاصة بالالتزامات البيئية الناتجة عن ممارسة المؤسسة لأنشطتها اليومية، وبيان مدى استجابة المؤسسة لهذه الالتزامات حتى يتمكن أصحاب المصالح المختلفة من الحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء ."

ويعرف أيضا بأنه: «تحديد وقياس الأنشطة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية للمؤسسة وعرضها في تقارير معبرة عن المعلومات المطلوبة لتحقيق الرقابة والرفاهية الاجتماعية من قبل النظام المحاسبي لأي مؤسسة اقتصادية" (صديقي وصديق، 2016، صفحة 6).

وعليه فإن **الإفصاح المحاسبي البيئي** هو عملية تقديم وعرض المعلومات البيئية ذات الطابع المالي وغير المالي في القوائم والتقارير المحاسبية، بهدف إعلام المستخدمين الخارجيين والداخليين (مثل المستثمرين، الجهات الرقابية، والمجتمع) بمدى تأثير نشاطات المؤسسة على البيئة، ومدى التزامها بالمعايير البيئية، وذلك في إطار من الشفافية والمساءلة لتحقيق التنمية المستدامة

II – 3.3. 2.أهمية الإفصاح عن الأداء البيئي

تزايدت في السنوات الأخيرة احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية إلى الإفصاح عن الأداء البيئي للمنشآت لمواجهة قصور الإفصاح التقليدي عن تلبية هذه الاحتياجات، ويرجع ذلك إلى تعدد المستفيدين وتباين احتياجاتهم، إذ أن إفصاح المنشآت عن مسؤوليتها تجاه المحافظة على البيئة يحقق عدة منافع اقتصادية أهمها (المصري و نصر، 2011، صفحة 447):

-الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها،وتعد الولايات المتحدة من أوائل الدول اهتماماً بتشجيع المنشآت على حماية البيئة.

-دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المنشآت، ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها؛ مما ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي.

-تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة أو المعاملة الضريبية المميزة مما يؤدي إلى زيادة حجم نشاط المنشأة، فقيام المنشأة باستخدام مواردها بأكبر كفاءة ممكنة وفي الوقت نفسه حماية البيئة من الآثار الضارة للتلوث يساعدها على زيادة الأرباح.

II – 3.3. 3.آليات الإفصاح المحاسبي البيئي:

يمكن توصيل المعلومات ذات الصلة بالبيئة الى المجتمع وأصحاب المصلحة فيه عبر مجموعة من الآليات يمكن ايجازها في (الهاشمي و اخرون، 2016، صفحة 1159):

II – 3.3. 1.3الإفصاح الاختياري :إن عدم اشتراك المساهمين في إدارة المؤسسة يؤدي إلى مشكلتين مهمتين:

الأولى: وجود عدم تماثل في المعلومات فان المستثمرين اقل معرفة مقارنة بالإدارة بشأن أنشطة وقيمة المؤسسة.

الثانية: وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة المؤسسة والتوقعات المستقبلية لها ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية فالمعلومات البيئية التي تفصح عنها المؤسسات الصناعية اختياريا يساعد في تحسين أدائها البيئي الذي يؤثر بدوره في تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسة، سمعتها، وقيمتها التنافسية في رأس المال.

وعلى الرغم من ان التقرير والإفصاح البيئي مازال اختياريا في اغلب الأحوال، إلا أن العديد من الشركات الكبيرة في الدول المتقدمة بادرت طوعا بتطبيق القوانين والمعايير المحاسبية البيئية وطورت نظما للإدارة البيئية ووضعت التقارير البيئية ضمن التقارير السنوية.

II – 3.3. 2.3. الإفصاح الإجباري: هذا النوع من الإفصاح يفرض على المؤسسات الصناعية ووفقا للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق المال ووفقا للمعايير المحاسبية المقبولة قبولا عاما في المجاميع المهنية المحاسبية .

III – الدراسة التطبيقية "الطريقة والأدوات":

III –1. التعريف بمؤسسة الاسمنت –SCMI– بالبليدة:

عرفت مؤسسة الاسمنت لمتيجة كإحدى أهم المؤسسات الجزائرية في مجال إنتاج وتسويق الاسمنت حيث أنها تنشط منذ أكثر من 40 سنة وتعتبر احد فروع المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر – GICA-. يعود تاريخ إنشائها إلى سنة 1998،هي مؤسسة ذات أسهم SPA ذات رأسمال اجتماعي يقدر ب 1400.000.000 دج.

تقع مؤسسة الاسمنت –SCMI– في بلدية مفتاح بولاية البليدة ،فهي تقع على بعد 2 كلم من مدينة مفتاح و 20 كلم جنوب شرق الجزائر العاصمة ،كل هذا أعطى للمؤسسة مكانة إستراتيجية في الاقتصاد الوطني، حيث تعتبر أهم مصنع لصناعة الاسمنت في منطقة الوسط بطاقة إنتاجية تقدر ب مليون طن سنويا.

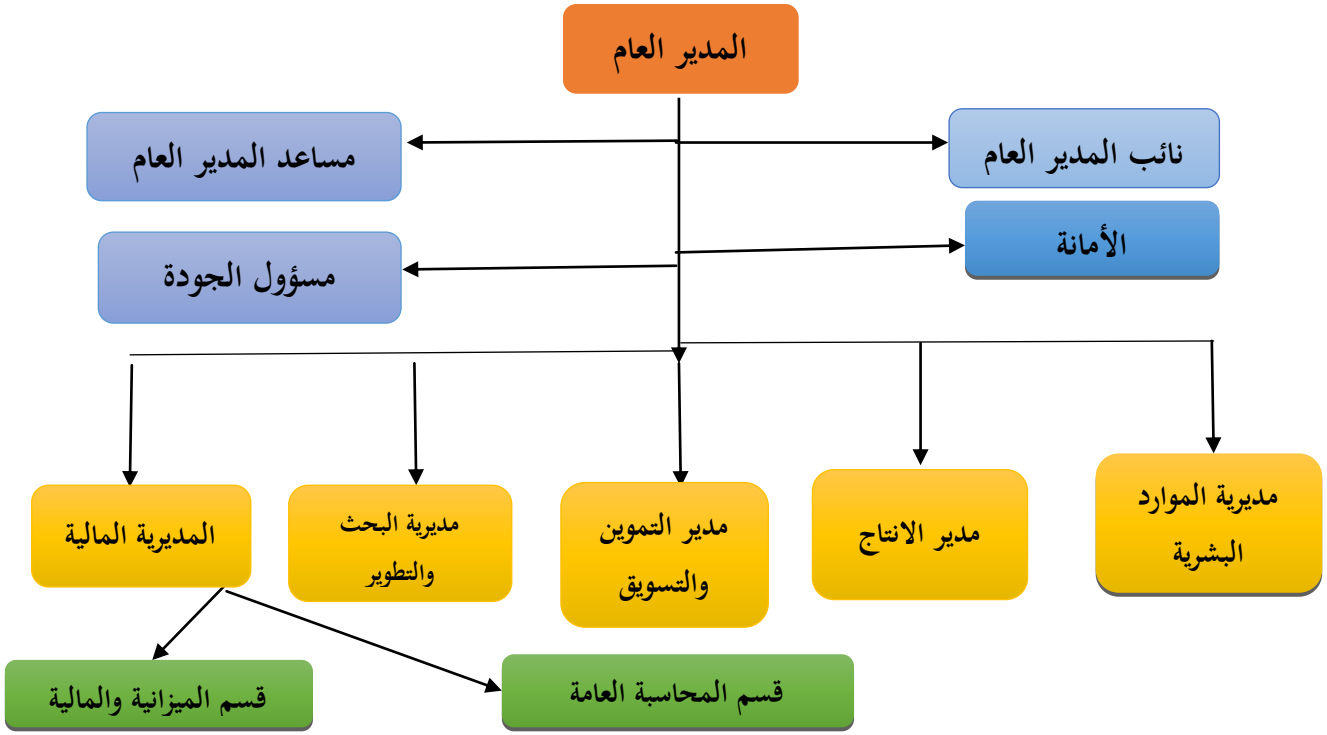
دخلت المؤسسة في سنة 2008 في شراكة مع المؤسسة العالمية لمواد البناء لافارج – LAFARGE – بنسبة 35% في اطار عملية الخوصصة التي مست العديد من المؤسسات الوطنية، كما استفادت من عقد تسيير لمدة 10 سنوات، وهذا ما سمح بإدخال تحسينات نوعية في مجال التسيير ما أدى الى رفع الإنتاج بشكل ملفت إذ بلغ 1.062.000 طن سنة 2014.

III – 2. الأهداف الرئيسية لمؤسسة الاسمنت –SCMI–بالبليدة: حددت المؤسسة من خلال عقد التسيير أربع أهداف رئيسية وتتعلق بـ: – الوصول الى الطاقة الإنتاجية الاسمية للمؤسسة. – تحسين الأداء البيئي للمؤسسة.

–الاستثمار في تطوير الكفاءات.– تخفيض الى اقل عدد ممكن من الحوادث (هدف 0 حادث لأكبر مدة ممكنة).

يعتبر تحسين الأداء البيئي ضمن الأهداف الأربعة الاستراتيجية التي حددتها المؤسسة ضمن أولوياتها ومن اجل الوصول الى النتائج المسطرة التزمت الإدارة بتسخير كل الإمكانات المادية والبشرية لتحقيق ذلك.

الشكل 1: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الاسمنت –SCMI–



المصدر:من اعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق قسم المحاسبة العامة لمؤسسة الاسمنت –SCMI–

III –3. الإطار المنهجي للدراســـة وإجراءاتهـا:

بعد الانتهاء من تقديم المؤسسة المستقبلة وتحليل وظيفتها نأتي الآن إلى الدراسة الميدانية لتعرف واقع الافصاح المحاسبي البيئي في مؤسسة صناعة الاسمنت لمفتاح –SCMI–وذلك من خلال إجراء استطلاع لآراء الأفراد العاملون في المؤسسة عن طريق توزيع استبيانات عليهم.

III –3. 1. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراســة

سيتم الاعتماد في هذه الدراسة على أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي وذلك من اجل إثبات علاقة المتغير المستقل والمتغير التابع بالاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية العلوم الاجتماعية spas Win version 19 ، اعتمدنا في هذه الدراسة على الاستبيان لجمع البيانات واستخدمنا مقياس لكارت الخماسي الذي يتكون من 5 درجات

الجدول 1:يوضح الأوزان المعطاة لخيارات الإجابة في قائمة الاستقصاء

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الاوزان	1	2	3	4	5

المصدر:(الرفا، 2009، صفحة 29)

فيصبح التوزيع حسب الجدول التالي:

الجدول 2 :يوضح المتوسطات المرجحة والاتجاه العام لها

الاتجاه العام	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المتوسط المرجح	من 1 الى 1.79	1.80الى 2.59	2.60 الى 3.39	3.40 الى 4.19	من 4.20 الى 5

المصدر:(الرفا، 2009، صفحة 29)

III –3. 2. الاختبارات الخاصـة بالاستبيـــان

III –3. 1.2. مجتمع وعينة الدراسة

حتى تكون الدراسة واضحة والنتائج دقيقة يجب أولا اختيار وبدقة مجتمع وعينة الدراسة، إذ تتمثل في موظفي شركة صناعة الاسمنت -SCMI، وعينة الدراسة هنا كانت كالتالي:

جدول 3 :يبين مجتمع الدراسة والعينة والنسب المئوية لكل عينة

الاستمارات	العدد	النسبة المئوية
الموزعة	45	%100
المسترجعة	41	%91.11
الصالحة للدراسة	36	%80

المصدر: من إعداد الباحثين ،بناءا على مخرجات SPSS.

نستنتج من القيم أن نسبة الاستمارات المسترجعة هي 91.11 % و هذا ما يدل شمولية الاستبيان و وصوله إلى اكبر عدد من الموظفين و نسبة الاستمارات الصالحة للدراسة هي 80 % و هذا يدل على جدية الموظفين في الإجابة على الاستبيان .

III –3. 2.2. بناء أداة الدراسة :لقد قسمنا الاستبيان إلى ثلاث أجزاء هم:

*الجزء الأول :البيانات الشخصية

*الجزء الثاني : بيانات الدراسة "القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئي"

يتضمن 4 محاور أساسية على النحو التالي:

المحور الأول :التكاليف البيئيـــــــــة

المحور الثاني: أدوات قياس التأثيرات البيئية

المحور الثالث: القياس المحاسبي للتكاليف البيئية

*الجزء الثالث : "مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية"

يتضمن محورين على النحو التالي:

المحور الأول: المعوقات العلمية والمهنية

المحور الثاني: المعوقـات المالية والإدارية

III –3. 3. الاختبارات الخاصة بالاستبيان:

III –3. 3. 1. صدق قائمة الاستقصاء:

للتأكد من شمولية الاستمارة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية وضوح فقراتها ومفرداتها ومن ناحية ثانية بحيث تكون مفهومة لكل أفراد عينة الدراسة وللتحقيق صدق قائمة الاستقصاء يجب تحقيق الصدق الظاهري وصدق اللغوي والاتساق الداخلي.

III –3. 3. 2. صدق الاتساق الداخلي:

بعد التحقق من الصدق الظاهري يجب أيضا تحقيق صدق الاتساق الداخلي وذلك من خلال الاعتماد على مقياس برسونPearsonمن أجل حساب درجة الارتباط لكل فقرة بالدرجة الكلية لجميع فقرات المحور وعناصره التي تنتمي إليه،وذلك بالنسبة للمحور الخاصة بكل محور.ومن هنا نفرض أنه يوجد ارتباط بين درجات فقرات كل محور ودرجة المحور ككل ،والفرضيتين هما:

- فرضية العدم H_0: لا يوجد ارتباط معناه: $r = 0$.
- فرضية البديل H_1:يوجد ارتباط معناه: $r \neq 0$.

III –3. 3. 3. ثبات وصدق المفردات

"الثبات يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، إذ يقيس الثبات مدى استقرار الأداة وعدم تناقضها"، وللتأكد من ثبات الأداة تم حساب معامل ألفا كرونباخ(Cronbach-Alpha) الكلي وحسابه بالنسبة للمتغير المستقل والمتغير التابع، وهناك فرضيتين بالنسبة لهذا المعامل وهما:

$$\begin{cases} -\text{فرضية العدم } H_0\text{: عدم مصداقية البيانات إذا كان } AC \neq [0\text{-}0.6] \text{ عند مستوى معنوية } 0,05 \\ -\text{فرضية البديلة } H_1\text{: هناك مصداقية للبيانات إذا كان } AC = [1\text{-}0.6] \end{cases}$$

وكلما كان كبير من $0,6$ يعني أن الأداة تتمتع بثبات مقبول ويمكن توضيحه من خلال الجدول التالي:

الجدول 4:نتائج اختبار صدق ثبات قائمة الاستقصاء من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ

الثبات	معامل ألفا كرونباخ	عدد الأسئلة
الثبات الكلي	0.93	42
الجـــــزء الأول		15
المحور الأول	0.910	6
المحور الثاني	0.914	4
المحور الثالث	0.915	5
الجزء الثانـــي		14
المحور الأول	0.925	6
المحور الثاني	0.912	4
المحور الثالث	0.965	4
الجزء الثالـــث		13
المحور الأول	0.912	7

المحور الثاني	0.987	6

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول نلاحظ ما يلي:

- الجزء الأول :

ا/ ثبات الاستبيان:الاستبيان يتمتع بثبات ممتاز أي نقبل فرضية H_1ونرفض الفرضيةH_0 أي ثبات أسئلة قائمة الاستقصاء ومصداقية البيانات.

- الجزء الثاني :

ب/ ثبات المحور الأول :يتمتع بثبات ممتاز أي نقبل فرضية H_1 ونرفض الفرضيةH_0 .

ج/ ثبات المحور الثاني :يتمتع بثبات ممتاز أي نقبل فرضية H_1 ونرفض الفرضيةH_0 .

د/ ثبات المحور الثالث :يتمتع بثبات ممتاز أي نقبل فرضية H_1ونرفض الفرضيةH_0 .

- الجزء الثالث : كل محاور هذا الجزء تتمتع بثبات ممتاز أي نقبل فرضية H_1 ونرفض الفرضيةH_0.

III –4 .تحليـل نتائـــج الاستبيان

سوف نتطرق إلى تحليل نتائج الاستبيان حيث سنقوم في البداية بتحليل البيانات الشخصية لأفراد العينة ثم تحليل الإجابات عن طريق المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ثم ندرس العلاقة ما بين المتغير التابع والمستقل عن طريق تحليل ارتباط بيرسون الثنائي وتحليل الانحدار الخطي وتحليل الانحراف.

III –4 . 1. تحليل خصائص عينة الدراسة

III –4 . 1. 1. السن :جدول 5: تحليل خصائص العينة–السن–

الفئة العمرية	التكرارات	النسبة المئوية
30-20 سنة	8	% 22.2
40-31 سنة	16	% 44.4
50-41 سنة	10	% 27.7
60-51 سنة	2	% 5.5
المجموع	36	%100

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

نلاحظ معدل صغير لأعمار العمال حيث أن اغلب العمال اعمارهم ما بين 31 و40 سنة وذلكبنسبة 44.4%و22.2 % أعمارهم لا تزيد عن 30 سنة اما العمال ما بين 41 و50 سنة فقدكانت نسبتهم 27.7% و 5.5% فقط نسبة العمال ما بين 51 و60 سنة وهذا قد يكون بسبب الاعتماد الكامل للمؤسسة على الموظفين الشباب لقدرتهم على العمل في أجواء الضغط في المؤسسة .

III –4 . 1. 2.المؤهل العلمي:

جدول 6: تحليل خصائص العينة–المؤهل العلمي–

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
تقني	4	% 11.11
تقني سامي	7	% 19.44
ليسانس	15	% 41.67

ماستر	8	% 22.22
دكتورة	2	% 5.56
المجموع	36	100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

نلاحظ أن اغلب العمال لديهم مستوى ليسانس وذلك بنسبة % 41.67 ثم ماستر بنسبة 22.22 %ثم تقني سامي بنسبة 19.44%ونسبتي 11.11 و5.56 % للدكتورة وتقني وهذا قد يرجع الى طبيعة المؤهل العلمي الذي تحتاجه المؤسسة.

III –4 . 1. 3.المستوى الوظيفة:

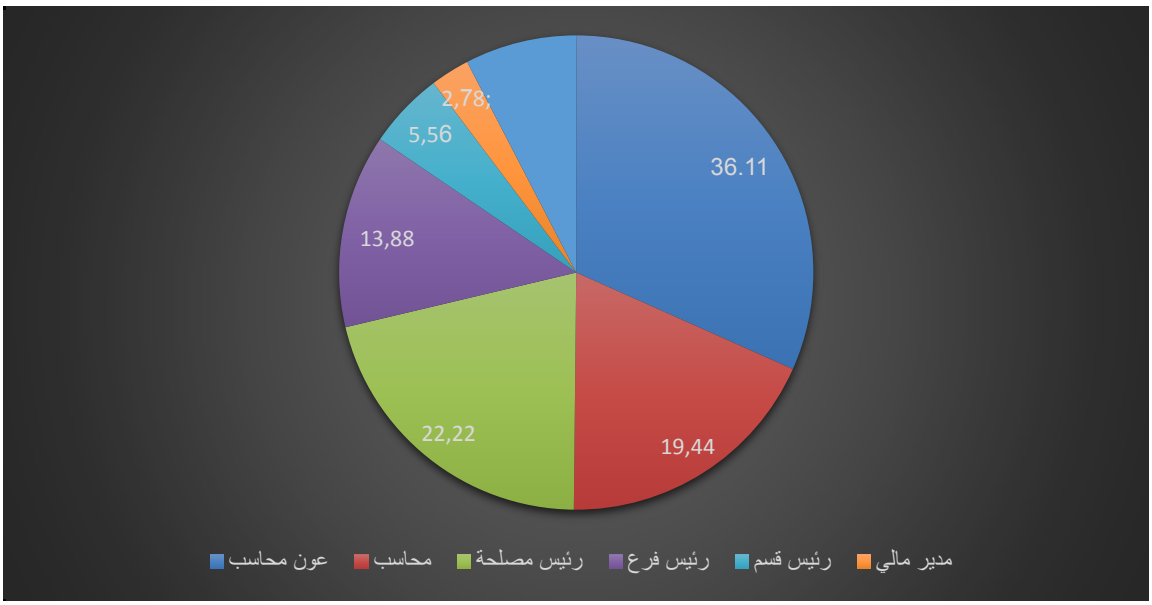
جدول 7: تحليل خصائص العينة–المستوى الوظيفي–

المستوى الوظيفي	التكرارات	النسبة المئوية
عون محاسب	13	36.11
محاسب	7	19.44
رئيس مصلحة	8	22.22
رئيس فرع	5	13.88
رئيس قسم	2	5.56
مدير مالي	1	2.78
المجموع	36	100

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

من خلال الجدول نلاحظ أن أغلب العمال هم أعوان محاسبة وذلك بنسبة 36.11% ثم رؤساء المصالح بنسبة 22.22% ثم محاسبين بنسبة 19.44% و13.88 % لرؤساء الفروع 5.56% و 2.78% فقط لكل من رؤساء الأقسام والمدراء الماليون ،والشكل التالي يوضح توزع هذه النسب في شكل دوائر بيانية.

الشكل 3: تحليل خصائص عينة الدراسة–المستوى الوظيفي–



المصدر: مخرجات برنامجSPSSو EXEL

III –4 . 1. 4. سنوات الخبرة:جدول 8: تحليل خصائص العينة–سنوات الخبرة–

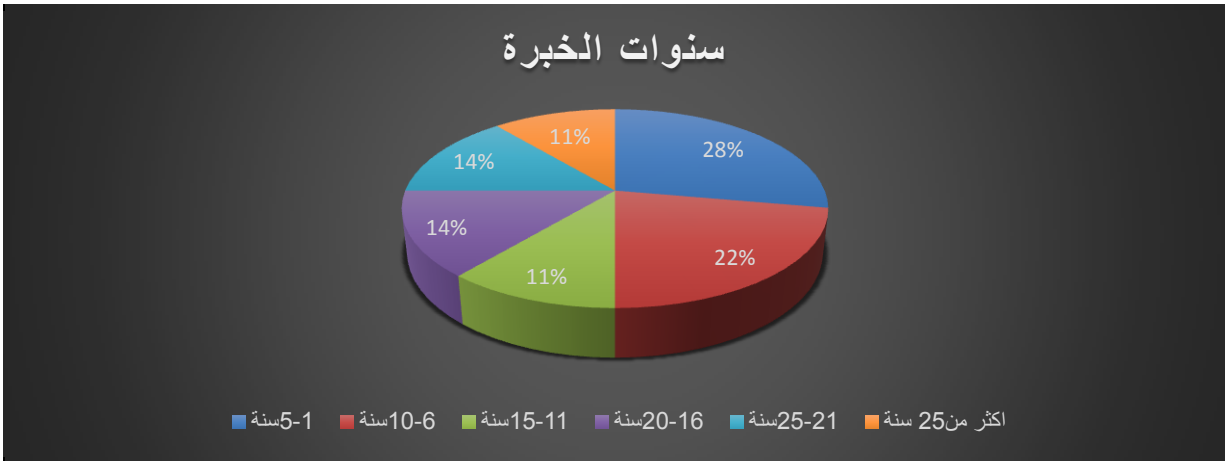
سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
1– 5 سنوات	10	% 27.77
6–10 سنوات	8	% 22.22
11–15 سنة	4	% 11.11
16–20 سنة	5	% 13.88
21–25 سنة	5	% 13.88
أكثر من 25 سنة	4	% 11.11
المجموع	36	% 100

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

معدل خبرة العمال في المؤسسة متوسط نسبيا حيث أن 27.77 % من العمال لا تزيد خبرتهم عن 5 سنوات و22.22% من العمال لا تزيد خبرتهم عن 10 سنوات و 11.11% نسبة العمال ما بين 11 و 15 سنة و13.88% ما بين 16 و 20 سنة و 21 و 25 سنة لكل منهما، 11.11 %نسبة العمال اكثر من 25 سنة خبرة .

وهذا التوزيع يفسره جدول اعمار العمال والشكل التالي يوضح توزع هذه النسب في شكل دوائر بيانية

الشكل 4: تحليل خصائص عينة الدراسة–سنوات الخبرة–



المصدر: مخرجات برنامجSPSSو EXEL

III –4 . 2. تحليل نتائج محاور الاستبيان:

بعد الانتهاء من تحليل خصائص عينة الدراسة نأتي الآن إلى تحليل نتائج محاور الاستبيان حيث سنقوم بعرض المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة ثم نعرض نتائج الأقسام ونتائج المحاور ونقوم بعد ذلك باستخلاص النتائج .

III –4 . 2. 1. تحليل نتائج عبارات المحور الأول"القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية"

جدول 9: تحليل نتائج عبارات المحور الأول

رقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
01	تعطي مؤسستكم اهتماما بالتكاليف البيئية في قوائمها المالية	2,75	0.879	محايد
02	يؤدي ادراج التكاليف البيئية في نظام التكاليف الى زيادة تكلفة الوحدة المنتجة	2,61	0.681	محايد
03	لمؤسستكم نظام لإدارة الجودة البيئية.	2,69	1.165	محايد
04	تقوم مؤسستكم باستخدام آلات اقل تسببا بالتلوث البيئي ولو تكاليفها مرتفعة	2,83	0.829	محايد
05	هنالك علاقة للتكاليف البيئية بقرارات الاستثمار	2,67	0.798	محايد
06	تفصل مؤسستكم التكاليف البيئية عن بقية التكاليف التي تتحملها المؤسسة	2,61	0.667	محايد
--	نتيجة المحور	2.69	0.90	محايد

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

كانت قيم المتوسط الحسابي محصورة بين [2.83 , 2.61]أي أدنى متوسط حسابي للسؤال رقم 06 بانحراف معياري قدره 0.667 واكبر متوسط حسابي للسؤال رقم 04 بانحراف معياري قدره 0.829 وبالتالي كانت نتيجة المحور الكلية في اتجاه محايد بمتوسط حسابي قدره 2.69 هذا دليل على أن العينة محايدة اتجاه القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في المؤسسة وانحراف معياري قدره 0.90 وهو يشير إلى تشتت متوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة وهذا يعني أن إجاباتهم لم تكن في اتجاه واحد لحد ما.

III –4 . 2. 2. تحليل نتائج عبارات المحور الثاني "أدوات قياس التأثيرات البيئية"

جدول 10: تحليل نتائج عبارات المحور الثاني

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاهالعام
01	تعتمد مؤسستكم على محاسبة لها علاقة بالبيئة.	2.78	1.092	محايد
02	تحوز مؤسستكم على شهادة إيزو **14001** المتعلقة بجود الأداء البيئي.	3.81	0.997	موافق
03	تتبنى مؤسستكم نظام التكاليف على أساس الأنشطة **ABC**	4.01	0.991	موافق
04	تعمل مؤسستكم على تطوير نظام المعلومات للتكاليف البيئية لمجاراةالتطور	2.66	0.963	محايد
--	نتيجة المحور	3.31	1.01	محايد

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

كانت قيم المتوسط الحسابي محصورة بين [4.01 , 2.66]أي أدنى متوسط حسابي للسؤال رقم 04بانحراف معياري قدره 0.963واكبر متوسط حسابي للسؤال رقم 03 بانحراف معياري قدره 0.991ومنه نتيجة المحور الكلية في اتجاه محايد بمتوسط حسابي قدره 3.31 وهذا يدل على حياد أفراد العينة اتجاه أدوات قياس التأثيرات البيئية في المؤسسة وانحراف معياري قدره 1.01 وهو يشير إلى تشتت متوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة وهذا يعني أن إجاباتهم لم تكن في اتجاه واحد لحد ما.

III –4 . 2. 3. تحليل نتائج عبارات المحور الثالث "القياس المحاسبي للتكاليف البيئية"

جدول 11: تحليل نتائج عبارات المحور الثالث

رقم	العبـــارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	**يؤثر القياس المحاسبي البيئي تأثيراجوهريا في اعداد الحسابات في مؤسستكم**	2.86	0.887	محايد
2	**يوجد في مؤسستكم الية قوية للقياس المحاسبي للتأثيرات البيئية**	3.45	0.921	موافق
3	**تحترم مؤسستكم التشريعات الخاصة بالقياس المحاسبي للتأثيرات البيئية**	2.86	0.997	محايد
4	**يتم قياس التكاليف البيئية بوحدة نقد فعلية تضافلتكاليفالاقتصادية**	2.94	0.901	محايد
5	**تقوم مؤسستكم بعملية القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية لأنها ملزمةبذلك من قبل التشريعات القانونية**	4.40	1.02	موافق جدا
6	**تقوم مؤسستكم بعملية القياس المحاسبي عن التأثيرات البيئية بسبب حرصها على حماية البيئية التي تعمل بها**	2.78	0.986	محايد
	نتيجة المحور	3.21	0.952	محايد

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

حيث كانت قيم المتوسط الحسابي محصورة بين [2.78, 4.40]أي أدنى متوسط حسابي للسؤال رقم 06بانحراف معياري قدره 0.986 واكبر متوسط حسابي للسؤال رقم 05بانحراف معياري قدره 1.02 وبالتالي كانت نتيجة المحور الكلية في اتجاه محايد بمتوسط حسابي قدره 3.21وهذا يدل على أن رأي العينة محايد اتجاه عملية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية وانحراف معياري قدره0.952 وهو يشير إلى تشتت متوسط لإجابات أفراد عينة الدراسة .

III –4 . 2. 4. مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية

يمكننا توضيح ذلك من خلال ما يلي:

III –4 . 2. 4. 1. المعوقات العلمية والمهنية للقياس والإفصاح المحاسبي البيئي

جدول 12: تحليل نتائج عبارات المحور الأول

رقم	العبـــارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	ضعف و غياب الوعي عند المحاسبين في الاهتمام بالمحاسبة البيئة	3.43	1.02	**موافق**
2	قلة او انعدام البرامج التكونية الخاصة بالمحاسبة البيئية و القياس البيئي	3.56	0.985	**موافق**
3	لاتوجد معايير محاسبية لقياس الإفصاح عن التأثيرات البيئية في المؤسسات الصناعية	4.47	0.998	**موافق جدا**
4	لا طريقة واضحة للإفصاح عن الآداء البيئي في القوائم المالية للمؤسسات الصناعية.	3,80	0.898	**موافق**
/	نتيجة المحور	3.81	0.97	**موافق**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

حيث كانت قيم المتوسط الحسابي محصورة بين [3.43, 4.47]أي أدنى متوسط حسابي للسؤال رقم 01بانحراف معياري قدره 1.02 واكبر متوسط حسابي للسؤال رقم 03بانحراف معياري قدره 0.998 وبالتالي كانت نتيجة المحور الكلية في اتجاه موافق بمتوسط حسابي قدره 3.81وهذا يدل على أن أفراد العينة موافق على المعوقات العلمية والمهنية للقياس والإفصاح المحاسبي البيئي وانحراف معياري قدره0.97 وهو يشير إلى اتفاق متوسط الإجابات للأفراد عينة الدراسة وهذا يعني أن إجاباتهم كانت في اتجاه واحد.

III –4 . 2. 4. 2. المعوقات المالية والإدارية للقياس والإفصاح المحاسبي البيئي

جدول 13: تحليل نتائج عبارات المحور الثاني

	العبـــارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	· عدم توفر نظام محاسبي يفي بأغراض القياس والإفصاح البيئي.	3,56	1.052	موافق
2	· قلة الاهتمام بالمحاسبة البيئية مقارنة مع المحاسبة الأخرى	3,707	0.983	موافق
3	· ارتفاع تكلفة المنتج النهائية عند إدراج التكاليف البيئية ضمن التكاليف الاقتصادية .	3,77	0.925	موافق
4	· العوائد المالية المتوقعة من عملية الإفصاح لمسؤولية البيئية أقل من تكاليف القيام بها.	3.88	0.899	موافق
-5	إدراج القياس و الإفصاح المحاسبي البيئي ضمن المحاسبة الاختيارية	4.32	0.992	موافق جدا
---	نتيجة المحور	3.84	0.97	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

حيث كانت قيم المتوسط الحسابي محصورة بين [3.56, 4.32]أي أدنى متوسط حسابي للسؤال رقم 01بانحراف معياري قدره 1.052 واكبر متوسط حسابي للسؤال رقم 05بانحراف معياري قدره 0.992 وبالتالي كانت نتيجة المحور الكلية في اتجاه موافق بمتوسط حسابي قدره 3.84وهذا يدل على أن رأي العينة موافق على المعوقات المالية والإدارية للقياس والإفصاح المحاسبي البيئي وانحراف معياري قدره0.97 وهو يشير إلى اتفاق متوسط الإجابات للأفراد عينة الدراسة وهذا يعني أن إجاباتهم كانت في اتجاه واحد لحد ما .

IV. اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الارتباط:(Corrélation de Pearson) :

نستخدم معامل الارتباط بيرسون واختبار فقرات وفرضيات الدراسة،في إطار التساؤلات ويتم التحقق من صحة فرضيات الدراسة كما يلي:

– اختبار الفرضية الثالثة :والتي تنص على أنه توجد علاقة ارتباط عند مستوى دلالة يساوي 0.05 بين محدودية القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الناشطة في صناعات حساسة بيئيا.

جدول 14:يبين معامل الارتباط بين محدودية القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الناشطة في صناعات حساسة بيئيا

المحور الثاني	
معامل الارتباط	0.423
مستوى الدلالة	0.045
حجم العينة	36

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

ويتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي0.045 وهي أقل من 0.05كما أن قيمة معامل الارتباط المحسوبة تساوي0.423مما يدل على وجود علاقة ارتباط ضعيفة نوعا ما بين محدودية القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والافصاح عنها في المؤسسات الناشطة في صناعات حساسة بيئيا ،من شأنه أن يؤثر في تقييم وتحسين الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية، وبالتالي نقبل فرضية البديلة H_1ونرفض فرضية العدم H_0.

– اختبار الفرضية الرابعة :والتي تنص على أنه توجد علاقة ارتباط عند مستوى دلالة يساوي 0.05 بين معوقات وصعوبات الإفصاح و القياس المحاسبي البيئي.

جدول 15: يبين معامل الارتباط بين معوقات وصعوبات الإفصاح والقياس المحاسبي البيئي

المحور الثالث	
معامل الارتباط	0.241
مستوى الدلالة	0.036
حجم العينة	36

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS.

ويتبين لنا أن قيمة مستوى الدلالة تساوي0.036 وهي أقل من 0.05كما أن قيمة معامل الارتباط المحسوبة تساوي0.241مما يدل على وجود علاقة ارتباط ضعيفة جدا بين معوقات وصعوبات والإفصاح القياس المحاسبي البيئي، مما يكون له تأثير على تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية، وبالتالي نقبل فرضية البديلة H_1ونرفض فرضية العدم H_0.

IV. الخلاصة:

تناول موضوع الدراسة محاولة التعرف على مدى إلتزام المؤسسات الصناعية بقياس التكاليف و الإفصاح عنها محاسبيا في قوائمها المالية من خلال دراسة ميدانية على صناعة الإسمنت بمؤسسة صناعة الاسمنت بالبليدة –SCMI– بصفتها من المؤسسات الصناعية التي لها تأثيرات كبيرة على البيئة .

ولقد توصلنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى استنتاج مجموعة من النتائج ندرجها فيما يلي:

- قلة البرامج التعليمية والتكوينية للتعريف بمتطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي
- صعوبة قياس التكاليف البيئية وفصلها عن التكاليف الإجمالية للنشاط
- هناك محدودية في قيام المؤسسات الصناعية بالقياس المحاسبي لتكاليفها البيئية والإفصاح عنها في قوائمها المالية، وان الإفصاح عن الأداء البيئي يقتصر على الضرائب والغرامات التي تدفعها المؤسسات في شكل قيم ثابتة، وكذا الإستثمارات التي تم اقتناءها لأغراض حماية البيئة .

- هناك العديد من المعوقات التي تحد من قيام المؤسسة محل الدراسة من الإفصاح محاسبيا عن أدائها البيئي، وأبرز تلك المعوقات قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات الإفصاح عن الأداء البيئي.
- عدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح عن الأداء البيئي، وصعوبة قياس التكاليف البيئية.
- لم نتمكن من حصر كافة عناصر التكاليف بالمؤسسة وما يأخذه كل قسم من الحسابات بسبب غياب محاسبة تحليلية متطورة تمنح لنا هذه المعلومات.

المراجع:

المؤلفات:

1. بدوي،م .ع& .يسري ,م .ا .(2012) .*المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية و التطبيق* .(éd. 1)المكتب الجامعي الحديث.
2. الرفا، وليد.(2009)،تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS،الندوة العالمية للشباب الإسلامي .

الأطروحات:

1. اسماء،ج .(2015) .دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية —دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بسطيف، *رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه* .137 ,جامعة بسكرة ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,الجزائر.

المقالات:

2. المصري،ت& .نصر،ص .(2011) .الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت بليبيا "دراسة استطلاعية ."*مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية* .447 .p ,(1) *27*
3. الهاشمي،ا& .اخرون .(2016) .متطلبات القياس والافصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية دراسة ميدانية –عينة من الشركات الصناعية العراقية .*مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الادارية، جامعة الفرات* .(3) *14*
4. صديقي،ف& .,صديق ,م .(2016) .محددات الافصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي .*مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية* .6 .p ,(2)
5. هنده محمود شريف السيد ,ش .ا& .,واخرون .(2016) .أثر محاسبة التكاليف البيئية على اتخاذ القرارات لتحقيق التنمية المستدامة .)ج .ع .شمس (.Éd ,*مجلة العلوم البيئية*.751-750 .pp ,(1) *43* ,
6. يحياوي،& .,خلالف ,ع .(2018) .واقع تطبيق المحاسبة عن المسؤولية البيئية في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية جيجل .*مجلة المستقبل الاقتصادي خارج المحروقات* .62 .p ,(6)
7. المداخلات:
8. خليل،ا& .,.رجب،ا .(2011) .*التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات* .(éd. 2)جامعة ورقلة.
9. شكري ,ا .ع& .,اخرون2017) .،ديسمبر (27-25*القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت* ، المؤتمر الاقتصادي الاول للاستثمار و التنمية في منطقة الخمس،كلية الاقتصاد و التجارة ،جامعة المرقب.
10. جبار،ب..& بسمة م،(2017)القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصناعية ، *الملتقى الوطني حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر* .وادي سوف،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،الجزائر.

تقارير:

1. Kumar, P., & Firoz, M. (2019). *Accounting for certifiedemissionreductions (CERs) in India: An analysis of the disclosure and reporting practices within the financialstatements.*Meditari.

المراجع العربية:

المؤلفات:

بدوي،م .ع& .يسري ,م .ا .(2012) .*المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية و التطبيق* .(éd. 1)المكتب الجامعي الحديث.

الرفا، وليد .(2009)، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS،الندوة العالمية للشباب الإسلامي.

الأطروحات:

اسماء،ج .(2015) .دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية –دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بسطيف ،*رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه* , 137.جامعة بسكرة ,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,الجزائر.

المقالات:

المصري،ت& .نصر،ص .(2011) .الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت بليبيا "دراسة استطلاعية ."*مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية* .*27* (1), p. 447

الهاشمي،ا& .اخرون .(2016) .متطلبات القياس والافصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية دراسة ميدانية –عينة من الشركات الصناعية العراقية .*مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الادارية، جامعة الفرات* .(3) *14*

صديقي،ف& .,صديق ,م .(2016) .محددات الافصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي .*مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية* .(2), p. 6.

هنده محمود شريف السيد ,ش .ا& .,واخرون .(2016) .أثر محاسبة التكاليف البيئية على اتخاذ القرارات لتحقيق التنمية المستدامة) .ج .ع .شمس (.Éd ,*مجلة العلوم البيئية* .*43* (1), pp. 750-751 ,

يحياوي،& .,خلالف ,ع .(2018) .واقع تطبيق المحاسبة عن المسؤولية البيئية في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية جيجل .*مجلة المستقبل الاقتصادي خارج المحروقات* (6), p. 62.

المداخلات:

خليل،ا& .,رجب،ا .(2011) .*التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات* .(éd. 2)جامعة ورقلة.

شكري ,ا .ع& .,اخرون2017) .،ديسمبر (27-25*القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي في الشركة الأهلية للإسمنت* ،المؤتمر الاقتصادي الاول للاستثمار و التنمية في منطقة الخمس ،كلية الاقتصاد و التجارة ،جامعة المرقب.

جبار ب،بسمة م .(2017) .القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصناعية ، *الملتقى الوطني حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر* .وادي سوف،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،الجزائر.

تقارير:

عمر، ب.، وفيروز، م. (2019). المحاسبة عن وحدات خفض الانبعاثات المعتمدة في الهند: تحليل لممارسات الإفصاح والتقارير في البيانات المالية. ميديتاري.

المراجع الاجنبية:

Reports:

umar, P., &Firoz, M. (2019). Accounting for certifiedemissionreductions (CERs) in India: An analysis of the disclosure and reporting practices within the financialstatements. Meditari.

Al-Rafa, Walid (2009). Analysis of questionnaire data using the SPSS statistical program, World Assembly of Muslim Youth.

References translated from Arabic :

Publications:

• Badawi, M. A. &Yousry, M. A. (2012). Accounting for Sustainable Development: Between Theory and Practice (ed. 1). Modern University Office.

Thesis:

• Asmaa, J. (2015). The Role of Environmental Cost Accounting in Achieving Competitive Advantages for Industrial Enterprises - A Case Study of the Setif Cement Company.A PhD Thesis, 137.University of Biskra, Faculty of Economics, Business, and Management Sciences, Algeria.

Articles:

• Al-Masry, T. & Nasr, P. (2011). Accounting Disclosure of Environmental Performance in the National Cement Company in Libya: A Survey Study. Damascus University Journal of Economic and Legal Sciences 27 (1), p. 447.

• Al-Hashemi, A. & others. (2016). Requirements for Measurement and Disclosure of Environmental Information in Financial Reports under International Accounting Standards: A Field Study - A Sample of Iraqi Industrial Companies. Al-Ghari Journal of Economic and Administrative Sciences, Al-Furat University, 14 (3).

• Sadiq, F., &Sadiq, M. (2016). Determinants of accounting disclosure in the Algerian accounting field according to the financial accounting system. Journal of Research in Financial and Accounting Sciences (2), p. 6.

• Henda Mahmoud Sharif Al-Sayed, S. A., & et al. (2016).The impact of environmental cost accounting on decision-making to achieve sustainable development. (J. A. Shams, ed.) Journal of Environmental Sciences, 43 (1), pp. 750-751.

• Yahyaoui, O., &Khalaf, A. (2018). The reality of applying environmental responsibility accounting in some economic institutions in Jijel Province. Journal of the Economic Future Outside Hydrocarbons (6), p. 62.

Interventions:

• Khalil, A., & Rajab, A. (2011). Challenges Facing Environmental Cost Measurement, Second International Forum on the Excellence of Organizations and Governments (ed. 2).University of Ouargla.

• Shukri, A. A., et al. (2017, December 25-27). Accounting Measurement and Disclosure of Environmental Costs in Financial Statements to Improve Environmental Performance in the National Cement Company.First Economic Conference on Investment and Development in the Khoms Region, Faculty of Economics and Commerce, University of Mergueb.

• djebar b basma, M. (2017). Accounting Measurement and Disclosure of Environmental Costs as an Approach to Achieving Competitive Advantage for Small and Medium Industrial Enterprises. National Forum on the Problem of Sustainability of Small and Medium Enterprises in Algeria.OuedSouf, Faculty of Economics, Business, and Management Sciences, Algeria.