

علاقة المحاسبة الخضراء بأبعاد المحاسبة المستدامة وانعكاسها على تحسين الأداء المالي "دراسة استطلاعية لأراء عينة من العاملين في الشركات الصناعية في محافظة السلیمانیة"

أفريست كمال مصطفى¹، رزگار علي أحمد^{2,3}

^{1,2} قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة السلیمانیة، السلیمانیة، العراق
³ قسم المحاسبة، جامعة جيهان- السلیمانیة، السلیمانیة، العراق

Email: avrestava@gmail.com¹, rizgar.acc@gmail.com^{2,3}

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى معرفة مدى مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة وانعكاسها على تحسين الأداء المالي، وتستند المحاسبة الخضراء على المحاسبة التقليدية، مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل البيئية من خلال حساب التكاليف البيئية للشركات، وذلك باعتبار أن المحاسبة الخضراء هي الوسيلة التي يمكن من خلالها الحكم على مدى التزام المؤسسات في المحافظة على البيئة بما توفره من معلومات عن التكاليف البيئية التي تكبدتها المؤسسة في هذا المجال، وأن مشكلة البحث هي عدم وجود الأراضية الملزمة لنجاح تطبيق المحاسبة الخضراء وضمان فعاليتها من خلال الإرشادات والمعايير المحاسبية والتقارير الخاصة بالمحاسبة الواجب اعتمادها، وليست هناك لوائح وقوانين ومعايير دقيقة كفيلاً بالحد من التلوث لتنظيم العمل في الوحدات الاقتصادية. والجانب الميداني يعتمد على استمارة الاستبيان كأداة أساسية للحصول على المعلومات، وذلك من خلال الدراسة الإحصائية التي أخذت عينة من عدد الموظفين والخبراء والشهادات العليا في بعض الشركات الصناعية في محافظة السلیمانیة، وقد تم استخدام البرامج الإحصائية (SPSS) لتحليل وتفسير البيانات الخاصة بمحاور الاستبانة، وتم اختيار عينة مكونة من (134) فرداً، ومن خلالها تم التوصل إلى مجموعة من النتائج في الختام أهمها: أن الحاجة إلى المحاسبة الخضراء تُعد أداة فعالة للمستفيدين ومتخذي القرار بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بتكاليف الأداء البيئي والمحافظة على بيئة العمل من التلوث، ومع ذلك هناك بعض من جوانب القصور في المحاسبة الخضراء كمشكلة التقدير النقدي لبعض المظاهر البيئية وكيفية سيطرتها. ولتحقيق التنمية المستدامة تم الاعتماد على بيانات ومعلومات المؤسسة بدمج البعد البيئي في أثناء ممارسة نشاطاتها إلا أنه لا يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية التي يمكن قياسها مالياً بشكل منفصل في القوائم المالية، أي معظم آراء المختصين باتجاه ضرورة تطبيق المحاسبة الخضراء ودمج التكاليف البيئية من ضمن القوائم المالية والتكاليف غير المباشرة. وأثبتت الدراسة الميدانية من خلال التحليل الإحصائي للمختصين بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الخضراء وأبعاد المحاسبة المستدامة، وهي علاقة جيدة، وكذلك وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي، ولكن انعكاس المحاسبة الخضراء على تحسين الأداء المالي ليست علاقة قوية، والسبب في ذلك يعود إلى أن بعض الشركات لم تطبق المحاسبة الخضراء، ولم تخصص المبالغ الكبيرة لتكاليف وشراء الآلات والمعدات؛ وذلك للتقليل من الأضرار البيئية ولكي تتوافق مع المعايير الدولية لهذا السبب نجد من خلال تحليل البيانات أن العلاقة ضعيفة بين المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي والبيئي. وفي التوصيات يمكن أن نوصي بضرورة تطبيق المحاسبة الخضراء في المؤسسات الصناعية وإدراج التكاليف البيئية في القوائم المالية والإفصاح عنها، أي أن لا يتم فصل المحاسبة المالية عن المحاسبة الخضراء، وضرورة القيام بالمزيد من الاهتمام بتطبيق المحاسبة الخضراء، للإسهام بشكل واضح بالمسؤوليات والواجبات التي تتحملها في مجال حماية البيئة والمجتمع، وكذلك بضرورة القيام ببعض التعديلات في النظام المحاسبي المالي في المؤسسات، لكي يتوافق مع تطبيق المحاسبة الخضراء.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الخضراء، التكاليف البيئية، المحاسبة المستدامة، الأداء المالي.

بوقته:

ئامانجی ئهم تووژینهوهیه بریتیه لهوهی بزانی تاجند ژمیریاری سهوزه بهژداره له بهیهینانی کهشهی بهردهوامی وه رمکدانهموهی ژمیریاری سهوزه لهسهه باشکردنی جالاکي دارایی. وه ژمیریاری سهوزه بهشت نههستیت به ژمیریاری باو بهلهبهه جاو کرتتی هوکاره ژینکهیهههکان لهریکهی بیوانه کردنی تیجوه ژینکهیهههکانی کارکهکان. بههوکاری نهوهی ژمیریاری سهوزه هوکاریکه که له ریکهیموه نهوانین بریار بههین لهسهه نهوهی تاجند کارکهکان بابهندن به باریزکاریکردن به ژینکهوه به بیدانی زانیاری لهسهه تیجوهو ژینکهیهههکان که خهرجیان کردوه لهو بوارد. وه کیشهی ئهم تووژینهوهیه بریتیه لهوهی که زهویههکی

لهبار نيه بۇ جيبهجيكردىنى ژميريارى سەوزە وە كەرنەنتى كاريكەريەكانى لەريكەى ريبەرى و ياساكانى ژميريارى وە رابۇرتى تاييەت بە ژميريارى كە بيوستە بشتى بى بېستريت لەو بوارەدا وە ياسا ريبەريەكى ژميريارى وردمان نيه كە بيبته ھۆى كەمكردەھۆى بيبسون وە ريكخستنى كاري يەكە ئابوريەكان. وە بۇ بوارى براكتيكي بشتان بەستە بە رابۇرتيكي رابرسى وەك ئامرازىكى سەرمكى بۇ ئەھۆى بکەين بە زانيارىيەكان وە ئەمەش لەريكاي ئاماريكەو كە وەرمانكرتووە لە بەشيك لە فەرمانيەران و ئەزموندارەكان و ھەلكرانى بروانامە بەرمەكان لە ھەندىك لە كارەكە بېشەيەكان لە باريزكاي سليمانى وە بەرنامەى (SPSS) مان بەكارەيناو كە يەكەكە لە بەرنامە ئاماريەكان بۇ شيكردەھۆى رونكردەھۆى ئەم زانيارىيەنى كە تاييەتە بە بەشەكانى رابرسىكە وە ھەستايەن بە ھەلزاردىنى كۆمەلەكە كە بېكەتتوون لە (134) كەس وە لەريكەيەو كەيشتەن بە كۆمەليك ئەنجام لەكۆتاييدا لە كرنكتريينان: بيوستيمان بۇ ژميريارى سەوزە دەبيتە ئامرازىكى جالاك بۇ ئەوانەى كە سودمەندەن لە كارەكان وە ئەوانەى كە برياردەرن لەم زانيارىيە ژميريارىيەنى كە بەيوەنديدارن بە تيجووى جالاكى ژينكەو باريزكاري كرندي ژينكەى كار لە بيبسون وە لەكەل ئەمەشدا ھەندىك لايەنى كەم و كورتى ھەيە لە ژميريارى سەوزە دا ئەويش برينتە لە كيشەى ھەلسەنكاندى نەختينەى بۇ ھەندىك لە دەرکەوتە ژينكەيەكان وە جون بتوانين زالبين بەسەريدا بۇ بەديينانى كەشەى بەردەوامى وە بشتەست بەم زانيارىيەنى كارەكان بە تيكەلەكيش كرندي بوارى ژينكەى لە كاتى جيبهجيكردىنى جالاكيەكانياندا وە ناييت ئەم تيجووە ژينكەيەكانى كە ئەكرىت بيوەنى دارايى بكرىت لە رابۇرتيكي دارايى جيبا بېشان بەریت وە زۆربەى راو بۇجونى ئەم كەسانەى كە لەم بوارەدان بە و شيوەيە كە بيوستە ژميريارى سەوزە جيبەجى بكرىت وە تيجووە ژينكەيەكان تيكەلەكيش بكرىت لە جوارجيوەى رابۇرتە دارايەكاندا لە ناو تيجووە نارااستەخۇكاندا دابنريت وە لە ريكەى شيكردەھۆى ئاماريەكان و كەسانى تاييەت بەم بوارە لە كەرانە براكتيكيەكەماندا ئەومان بۇ جيكير بو كە بەيوەندى ھەيە لە نيوان ژميريارى سەوزە و بەشەكانى ژميريارى بەردەوامى لە ريكەى بەلەكە ئاماريەكانەو دەرکەوت كە بەيوەندى ھەيە لەنيوان ژميريارى سەوزە و باشكردىنى جالاكى دارايى بەلام رەنكەنەو ژميريارى سەوزە لەسەر باشكردىنى جالاكى دارايى بەيوەنديەكى بەھيز نيه وە ھۆكارى ئەمەش ئەكەريتەو بۇ ئەھۆى كە بەشيك لە كارەكان ژميريارى سەوزە جيبەجى ناكەن وە بارمەكى زۆر تەرخان ناكەن بۇ تيجوون و كرينى ئەم ئامير و ئامرازانەى كە ئەمە ھۆى كەمكردەھۆى زيان بە ژينكەو كە ھاويۇجون بيبە لەكەل ريبەرە نيودەولەتيەكان ھەريۇيە لەئەنجامى شيكردەھۆى زانيارىيەكان بۇمان دەرکەوت كە بەيوەنديەكى لاواز ھەيە لەنيوان ژميريارى سەوزە و باشكردىنى جالاكى دارايى و ژينكەيەكان وە لە كۆتاييدا ئامۆژكاريمان ئەمەيە كە بيوستە رونى بکەينەو كە كرنكە ژميريارى سەوزە جيبەجى بكرىت لە دامەزراو بەشەيەكاندا وە تيجووە ژينكەيەكان بكرىتە ناو رابۇرتە دارايەكانەو وە بېشان بەریت وە ناييت ژميريارى دارايى جيبا بيبە لە ژميريارى سەوزە وە بيوستە كۆمەليك بريارى نيودەولەتى و نيشتمانى دەرکەوت بەرەى برنسيە ئابورى و كۆمەلايەتى و ژينكەيەكان.

كليە وشەكان: ژميريارى سەوزە، تيجووى ژينگەيى، ژميريارى بەردەوامى، جالاكى دارايى.

Abstract:

This research aims to know the extent to which green accounting contributes to achieving sustainable development and its reflection on improving financial performance. Green accounting is based on traditional accounting, taking into account environmental factors by calculating the costs of Environmental for the companies. This is because green accounting is the means by which it is possible to judge the extent of the institutions' commitment to preserving the environment, with the information it provides on the environmental costs incurred by the institution in this field. And that the research problem is that there is no appropriate ground for the success of the application of green accounting and ensuring its effectiveness through accounting guidelines and standards and reports on accounting to be adopted, regulations, there is no laws and precise standards that guarantee the reduction of pollution to organize work in economic units. As for the field aspect, it depends on the questionnaire form as a basic tool for obtaining information, through a statistical study that took a sample of the number of employees, experts and graduate certificates in some industrial companies in the Sulaymaniyah Governorate. Choosing a sample of 134 individuals, through which a set of conclusions are reached, the most important of which are: The need for green accounting is an effective tool for beneficiaries and decision makers with accounting information related to the costs

of environmental performance and the preservation of the work environment from pollution. However, there are some shortcomings in green accounting, such as the problem of critical assessment of some environmental aspects and how to control them. The environmental dimension during the exercise of its activities, however, the environmental costs that can be measured financially separately are not disclosed in the financial statements, most of the specialists' opinions towards the necessity of applying green accounting and integrating environmental costs within the financial statements within the indirect costs. The field study proved, through statistical analysis and specialists, that there is a statistically significant relationship between green accounting and sustainable accounting dimensions, which is a good relationship, and there is also a statistically significant relationship between green accounting and improving financial performance, but the reflection of green accounting on improving financial performance is not a relationship. Strong and the reason is due to some companies that did not apply green accounting and did not allocate large amounts of costs and purchase machinery and equipment to reduce environmental damage and to comply with international standards for this reason, we find through data analysis that the relationship is weak between green accounting and improving financial and environmental performance. In the recommendations, we can clarify that it is necessary to apply green accounting in industrial enterprises and to include environmental costs in the financial statements and their disclosure, that is, financial accounting is not separated from green accounting. This calls for strict international and national decisions about economic, social and environmental policies.

Key words: Green accounting, environmental cost, sustainable accounting, financial performance.

الفصل الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة

المبحث الأول: منهجية البحث

1- مشكلة البحث

يمكن صياغة مشكلة البحث فيما يأتي:

لا توجد الأرضية الملائمة لنجاح تطبيق المحاسبة الخضراء وضمان فعاليتها من خلال الإرشادات والمعايير المحاسبية والتقارير الخاصة بالمحاسبة الواجب اعتمادها واللوائح والقوانين والمعايير الدقيقة الكفيلة بالحدّ من التلوث لتنظيم العمل في الوحدات الاقتصادية، وإن عدم الالتزام وقلة الوعي والإدراك لدى الموظفين الماليين في الشركات الصناعية على المحاسبة الخضراء، وعدم الإلمام بالجانب البيئي هي مشكلة كبيرة؛ لأن هذا هو موضوع مهم وحيوي وله تأثير إيجابي على البيئة وواجب على الشركات مراعاته عند إعداد قوائمها المالية، بينما نرى أنّ معظم الشركات الصناعية ليسوا في مستوى المسؤولية ولم يحافظوا على البيئة وهم مسؤولون عن هذا التلوث والذي له انعكاساته السلبية على البيئة من ناحية، وعلى كل أفراد المجتمع من ناحية أخرى.

ويثار مما سبق الأسئلة الآتية:

- أ- هل تساهم المحاسبة الخضراء في تحقيق المحاسبة المستدامة؟.
- ب- هل يوجد نظام شامل للتكاليف البيئية من خلال تحسين قاعدة البيانات، وتضمينها أنواع الأصول البيئية التي تطرأ عليها تغيرات مع الزمن، وكيفية تقييم الأضرار التي تلحق بها؟.
- ج- هل المحاسبة الخضراء تؤثر في تحسين الأداء المالي في الوحدات الاقتصادية؟.

2- أهمية البحث

يمكن أن نجمل أهمية البحث من خلال النقاط الآتية:

- أصبحت المحاسبة الخضراء من الاهتمامات الرئيسة للوحدات الاقتصادية وخاصة الشركات الصناعية، وفي بحثنا هذا سنحاول أن نشرح بشكل تفصيلي الموضوع، لأنه موضوع حيوي وهام.
- أبرزت الدراسة أنواع التكاليف البيئية الذي يجب على الشركات الصناعية متابعتها وأخذها بنظر الاعتبار وتطبيقها بشكل جيد.
- الربط والتنسيق والتكامل بين المحاسبة الخضراء والمحاسبة المستدامة.
- التعرف على أبعاد المحاسبة المستدامة وعلاقتها مع بعضها البعض.
- من بيان وإظهار وتحليل البيانات يتبين مدى انعكاس المحاسبة الخضراء على الأداء المالي والبيئي.

3- أهداف البحث

وتتمثل أهداف البحث في:

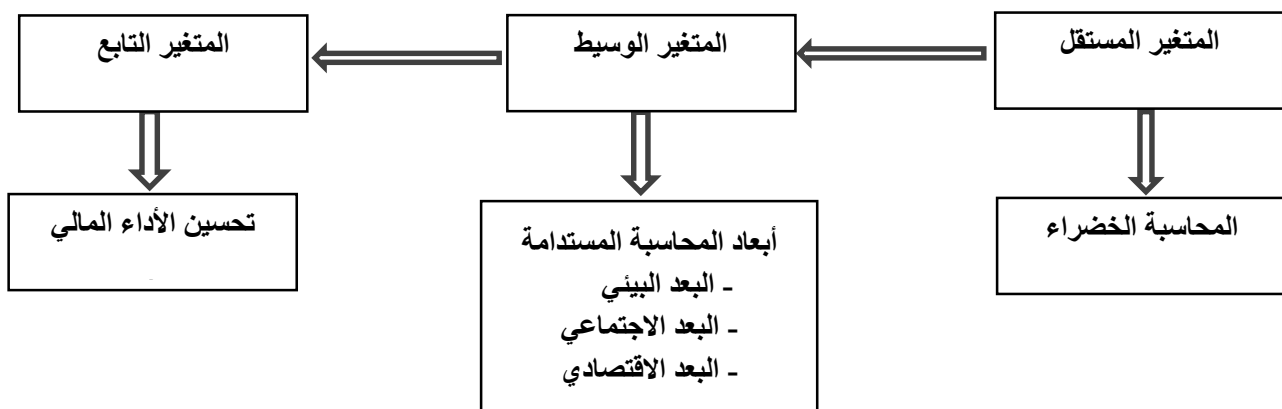
- أ- دراسة الإطار النظري للمحاسبة الخضراء باعتبارها من الفروع الجديدة في المحاسبة وإبراز أهميتها في حماية البيئة ومن ثم تحقيق استدامة الشركات.
- ب- دراسة جوانب القصور المالي في المحاسبة الخضراء كمسكلة لبعض المظاهر البيئية.
- ج- دراسة الإجراءات والتدابير المحاسبية لتشجيع نشاط الشركات وآليات إدماج التكاليف البيئية في أولويات أعمالهم، وكذلك دراسة التجارب الناجحة في مجال المحاسبة الخضراء.
- د- دراسة التجارب الناجحة في مجال المحاسبة الخضراء.

4- فرضية البحث

من خلال ما سبق يمكن إدراج الفرضيتين التاليتين:

- أ- توجد علاقة بين المحاسبة الخضراء والمحاسبة المستدامة.
- ب- توجد علاقة بين المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي.

5- أنموذج البحث:



شكل (1)

المصدر: من إعداد الباحثة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية

1- دراسة يوريد (2018)، رسالة ماجستير في جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي في الجزائر بعنوان "دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة"

تهدف هذه الدراسة إلى الإهتمام بظاهرة التلوث البيئي اهتماماً متزايداً، ولاسيما في الآونة الأخيرة، وفي ظل التقدم الصناعي الذي يشهده العالم المعاصر، وتنوع مصادر التلوث، ومحاولة الشركات الصناعية التخلص من نفاياتها الضارة بالبيئة والإنسان عن طريق إطلاقها في الهواء أو إلقائها في البحر أو دفنها في الأرض، مما كان له تأثير سلبي على الحياة البيئية. إن تطبيق محاسبة التكاليف يكتفي بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بالشركة دون الأخذ في عين الاعتبار تكاليف المحافظة على البيئة من التلوث، مما يؤدي إلى ظهور أرباح غير حقيقية، وهذا يضعف الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة، أي أنها غير كافية للأغراض البيئية، وهنا تبرز الحاجة للمحاسبة الخضراء التي تعني شمول وتكامل عملية القياس والافصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة، والتي تمارسها الشركات للوفاء باحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع

وتبحث المحاسبة الخضراء في كيفية تأثير البيئة من حيث التكاليف والمنافع على نظام المحاسبة المالية، حيث تقوم الكثير من المصانع بإنتاج كمية كبيرة من التلوث، مما قد يكبد الشركة أو الدولة الكثير من الأموال لحماية البيئة من أضرار تلك الشركات. بهدف المحافظة على مقدرات الأجيال القادمة والتي يمكن أن تحقق التنمية المستدامة والرفاهية الاجتماعية والتمثلة في الوفاء بالحاجات الاجتماعية والرعاية على المدى الطويل، مع الحفاظ على الموارد البشرية والإستهلاك العقلاني والرشد للموارد الطبيعية ومحاولة الحد من التدهور البيئي بالدرجة الأولى. ولتحقيق ذلك يوصي البحث بوجود التوصل إلى توازن بين التنمية الاقتصادية والاجتماعية من جهة وإدارة الموارد وحماية البيئة من جهة أخرى. وبما أن المؤسسات الجزائرية الاقتصادية أحد أهم الأطراف الفاعلة المتسببة بالتدهور البيئي الحاصل، أصبحت مدعوة أكثر من أي وقت مضى إلى المساهمة في تجسيد مرتكزات التنمية المستدامة على أرض الواقع وضمان تطبيق المحاسبة الخضراء على مستوى المؤسسة وعلى المستوى الوطني. وقد انصب مجهود المؤسسة INERGA في تفعيل ودمج البعد البيئي من ضمن نشاطها من خلال ما تتحمله من تكاليف بيئية في مجال المحافظة على البيئة والمحيط، ومساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة واستجابتها للاعتبارات البيئية.

2- دراسة عابدين ورشوان (2017)، بحث منشور في الكلية الجامعية للعلوم والتكنولوجيا في فلسطين بعنوان: "دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة"

يهدف البحث إلى التعرف على دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة للشركات الصناعية العاملة وللإجابة عن هذه التساؤلات واختبار الفرضيات، استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي وصممت استبانة وزعت بعد تقييمها وتحكيمها على عينة البحث المكونة من المحاسبين والمدققين ورؤساء الأقسام والمدراء الماليين العاملين في الشركات الصناعية العاملة، وأثبتت النتائج أن تحديد الأنشطة البيئية في الشركات الصناعية ساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مما انعكس بشكل إيجابي على التقارير المالية وتحقيق التنمية المستدامة بأبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وأوصى البحث ببذل المزيد من الإهتمام في تطبيق المحاسبة الخضراء في الشركات الصناعية للإسهام بشكل واضح في المسؤوليات التي يجب أن تتحملها في مجال حماية البيئة والمجتمع.

3- دراسة جواد (2015)، أطروحة دكتوراه في جامعة بغداد بعنوان: "المحاسبة الخضراء وأثرها في تخفيض التكاليف البيئية"

يهدف هذا البحث إلى إبراز نشاط الوحدة الاقتصادية في حدوث تأثيرات سلبية على البيئة كتلوث الهواء والماء والتربة يصعب قياس بعضها لكونها نفقات خارجية ولكي يتم تجنب تلك النفقات ينبغي قياسها أو تقدير قيمتها على الأقل وإظهارها من ضمن المطلوبات البيئية المحتملة للوحدة الاقتصادية. إن الهاجس الذي يلاحق كل شعوب الأرض هو كيفية تحقيق تنمية اقتصادية بأقل قدر من التلوث والأضرار البيئية وبالحد الأدنى من استهلاك الموارد الطبيعية، وهذا يتطلب دمج الاعتبارات البيئية وإدارة الموارد الطبيعية في سياسات وخطط التنمية بحيث يكون التخطيط البيئي عملية واحدة.

وجاءت المحاسبة الخضراء من منطلق أنها تعمل على تغطية جميع النواحي المحاسبية التي من الممكن أن تتأثر باستجابة الوحدة الاقتصادية للأمور البيئية والاجتماعية الداخلية والخارجية من خلال تبنيها عدة إجراءات وأدوات تستطيع من خلالها قياس الأنشطة البيئية الحقيقية والإفصاح عنها، ووضع الإجراءات المناسبة للحد من منها، وأوصت الرسالة بضرورة التناسب والتوافق مع مطالب أصحاب المصالح، وأن الممارسات والقوائم التقليدية للمحاسبة لا تقوم بوظيفة قياس وتحليل التكاليف البيئية بشكل جيد، وذلك من

أجل إعلام المدراء والمستخدمين للقوائم المالية الخضراء حول انعكاسات التكاليف البيئية وتأثيرها في الدخل المستقبلي للوحدة الاقتصادية.

4- موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

يوجد اختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة بالنسبة لمتغيرات الدراسة ولكن أقرب رسالتين للبحث كانت (دراسة جواد ودراسة يوريد) في بعض الجوانب من المتغيرات. ولكن هذا البحث يبحث عن المحاسبة الخضراء وهو مفهوم تقوم به الشركات في نطاق عمليات الإنتاج وتعطي الأولوية للكفاءة والفاعلية في استخدام الموارد بطريقة مستدامة، بحيث تكون قادرة على موازنة تطوير الشركة مع البيئة ووظائفها، بحيث يمكن أن تقدم فوائد للمجتمع. وفي هذه الحالة يولي تطبيق المحاسبة الخضراء الاهتمام الكامل لمفهوم الادخار، أي توفير الأرض، وإدخال المواد وتوفير الطاقة، ويقوم على النظام البيئي.

والهدف من تطبيق المحاسبة الخضراء هو زيادة كفاءة الإدارة البيئية عن طريق تقييم الأنشطة البيئية من منظور التكاليف (التكاليف البيئية)، والفوائد أو الآثار (الفوائد الاقتصادية)، وكذلك حماية إنتاج الآثار البيئية، وباختصار تنفيذ المحاسبة الخضراء، ويمكن أن توفر المحاسبة معلومات حول مدى المساهمة الإيجابية أو السلبية لأية منظمة أو شركة في نوعية حياة الإنسان والبيئة، واتخاذ التدابير اللازمة للاعتراف بالتكاليف البيئية والاجتماعية، وتقديم معلومات عن البيانات المالية في العقود الماضية وفقاً لذلك، وتشمل التكاليف البيئية حماية التكاليف البيئية وتكاليف تدفق المواد (تكلفة شراء المواد الخام)، وسوف يركز البحث على المحاسبة الخضراء من منظور الشركات بناءً على توضيح المحاسبة الخضراء التي ذكرناها آنفاً، ويمكن أن تكون كذلك خاصة في دراستنا الحالية وهي أن المحاسبة الخضراء هي المحاسبة التي تكشف التكاليف المرتبطة بأنشطة الشركة والمتعلقة بالبيئة والمحاسبة المستدامة.

الفصل الثاني: الجانب النظري

المبحث الأول: المحاسبة الخضراء

1- مفهوم المحاسبة الخضراء

ظهر مفهوم المحاسبة الخضراء عندما اعتبر موضوع النظام البيئي وحماية البيئة أحد أسس التنمية الاقتصادية، وأن الحفاظ على البيئة والموارد هو حق للمجتمع، وأصبحت مواضيع البيئة شأناً اجتماعياً على المستوى المحلي والوطني والدولي، فاحتاج الأمر لضرورة تطوير الحسابات بما ينسجم مع مشكلة البيئة على مستوى المؤسسة وعلى مستوى الاقتصاد الكلي، ولم تتطرق أية دراسة لتعريف واضح للمحاسبة الخضراء، وإنما تعرفها أغلب الدراسات من منطلق المحاسبة البيئية ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وركز بعضها على أنها تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع القرارات في الإدارات بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية وإزالتها، عملاً بمبدأ: من يلوث يدفع (شعيب، 2009: 5).

2- تعريف المحاسبة الخضراء

هي عبارة عن: "تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية، واستخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية، بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية والحد منها". (السيد، 2013: 181).

أو هي عبارة عن: (الوصف المنهجي داخل إطار محاسبي للعلاقات المتبادلة بين البيئة والاقتصاد). (بدران، 2014: 110).

3- أهمية المحاسبة الخضراء

تتمثل أهمية المحاسبة الخضراء في الآتي: (عثمان، 2020: 19)

- أ- تمكين إدارة الشركات من احتساب تكاليف الإنتاج بدقة، مما تنعكس آثارها على دقة تسعير المنتج أو الخدمة.
- ب- تشجيع الوحدة الاقتصادية على إحداث تغيير في العمليات الإنتاجية، أو إعادة تصميم المنتجات وتصنيعها بطريقة لا تسبب أضراراً للبيئة.

4- أهداف المحاسبة الخضراء

إن تطبيق المحاسبة الخضراء وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف هي: (أسماء، 2014: 51)

- أ- إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المؤسسة بتطبيق القوانين والتشريعات المتعلقة بحماية البيئة.
- ب- تصميم أشكال جديدة من النظم المحاسبية ونظم المعلومات ونظم التحكم المالية وغير المالية، لتشجيع عمل الإدارة البيئية.

5- أسباب ودوافع الإهتمام بالمحاسبة الخضراء

هناك عدة أسباب وراء الإهتمام بالمحاسبة الخضراء يمكن توضيحها في النقاط الآتية:

- أ- **ظهور قوانين حماية البيئة:** وذلك نتيجة للآثار السلبية للمؤسسات الاقتصادية مما أجبر العديد من الدول على إصدار قوانين بيئية تهدف إلى حماية البيئة والحفاظ عليها، والقصد من ذلك ضمان استمرار التقدم الاقتصادي دون الإضرار ببيئة الإنسان.
- ب- **المستهلكون:** وهم الذين يرغبون في الحصول على معلومات عن أداء المنتج والحصول على منتجات صديقة للبيئة، أي التي لا تسبب أضراراً للبيئة.
- ج- **التبادلات التجارية:** نتيجة اتساع دائرة التبادلات التجارية وازدياد حدة المنافسة التي تؤثر على التكاليف التي تتحملها المنتجات ومنها التكاليف البيئية. (عبدالمجيد وأمين، 2017: 29).

6- الخصائص النوعية للمحاسبة الخضراء

المعايير أو المتطلبات الرئيسية في تقديم معلومات المحاسبة الخضراء (Iaco, 2018: 9): تُعدُّ المعايير أو المتطلبات الرئيسية في تقديم معلومات المحاسبة الخضراء جزءاً من الخصائص النوعية للمحاسبة وهي: (Iaco, 2018: 9).

- أ- **متكاملة وخاضعة للمساءلة:** أي أن المعلومات المحاسبية المقدمة في تقارير المحاسبة الخضراء يجب أن تؤخذ في نظر الاعتبار، وتُدمج وتُحسب جميع المعلومات المحاسبية المالية والاجتماعية والبيئية المتكاملة في حزمة تقارير واحدة.
- ب- **الملاءمة:** أي أن المعلومات المقدمة يجب أن تكون ذات صلة باحتياجات المستخدمين من الناحية البيئية في التقييم واتخاذ القرار.
- ج- **الموثوقية (التمثيل الصادق):** وهي المعلومات المحاسبية المقدمة والتي يجب أن تكون موثوقة بحيث تكون مفيدة للمستخدمين في التقييم وصنع القرار للظروف الاقتصادية وغير الاقتصادية.

7- علاقة المحاسبة الخضراء بالتكاليف البيئية

إن المحاسبة لها دور كبير في توفير المعلومات المحاسبية اللازمة التي يوفرها النظام المحاسبي الذي أخذ مساراً جديداً وبعداً جديداً وهو البعد البيئي، وكذلك وضع التكاليف في القوائم المالية الخاصة بالشركات، بحيث تفيد الإدارة والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، ولإعطاء صورة واضحة تعكس الواقع الحقيقي لهذه التكاليف.

ولا تقتصر هذه البيانات على المعلومات المالية فقط بل إنها تشمل البيانات والمعلومات التي تعكس الآثار البيئية. ونظراً لزيادة معدلات التلوث وكبر حجم الالتزامات البيئية التي أصبحت تشكل جزءاً من الالتزامات الكلية للشركة، فإن التكلفة البيئية الناجمة عن الالتزامات البيئية تُعدُّ أحد أهم البنود الواجب أخذها بعين الاعتبار عند تقييم ربحية الشركة. (الدوسري، 2011: 22).

ويقصد بالتكاليف البيئية من وجهة نظر الشركات "جميع التضررات (الصريحة والضمنية) التي تتحملها المنشأة لأجل منع الأضرار البيئية أو تجنبها في الوقت الحاضر أو في المستقبل نتيجة لمزاولة نشاطاتها المختلفة، ولأجل تصحيح الأخطاء والأضرار المترتبة على التصرفات والقرارات التي اتخذتها بيئياً. (الشحادة، 2010: 283).

ومن أحد أهم أهداف المحاسبة الخضراء هو إعداد بيانات وتقديم معلومات عن الإيرادات والتكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة فضلاً عن ذلك أن التكاليف البيئية تنشأ عن قيام الشركات بمزاولة نشاط ينتج عنه مخلفات يمكن الاستفادة منها بإعادة تدويرها أو التخلص منها بطريقة لا تضر بالبيئة ولتحقيق ذلك الهدف تتحمل الشركة التكاليف البيئية.

الفصل الثاني: المبحث الثاني: المحاسبة المستدامة

1- مفهوم وتعريف ونموذج المحاسبة المستدامة

إن الفكرة الأساسية للمحاسبة المستدامة هي أن البحث في الأرباح ورأس المال وحده غير كاف لتقييم أداء المنشآت. بل الاهتمام بالإفصاح عن جميع الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي يهتم بها أصحاب المصالح في جميع أنحاء العالم (Bremser, 2014:16)، لذا يتمثل الهدف الأساس لإطار المحاسبة المستدامة في قياس أداء الأبعاد الثلاثة للمنشأة: (الاقتصادي، والبيئي، والاجتماعي) لتحقيق الشفافية والإفصاح عن آثار قيامها بأنشطتها على البيئة والمجتمع. وتقديم المعلومات المفيدة لأصحاب المصالح لغرض اتخاذ القرارات الداخلية والخارجية (Gray, 2010:58).

وهناك العديد من التعاريف للمحاسبة المستدامة منها:

أن المحاسبة المستدامة تُعرف بأنها إدارة المعلومات المحاسبية والأساليب الجديدة التي تهدف إلى خلق وتوفير معلومات عالية الجودة لدعم المنشأة في حركتها نحو تحقيق الاستدامة (Schaltegger et al, 2006: 15).

كما عرفها (العروطي ونور، 2013:7) بأنها نظام معلومات يهدف إلى قياس الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي وبيان مدى إسهاماتها في التنمية المستدامة.

هناك محاولة من قبل (Lamberton, 2005:16) لتحديد نموذج المحاسبة المستدامة مشابه لنموذج المحاسبة المالية بهدف توجيه وإرشاد المحاسبة المستدامة في المستقبل. ويصف النموذج خمسة مكونات للمحاسبة المستدامة وهي:

أ- أهداف المحاسبة المستدامة: إن الهدف الأساس للمحاسبة المستدامة هو قياس الأداء التنظيمي من منظور (اقتصادي بيئي اجتماعي) للمنشأة نحو تحقيق هدف الاستدامة. (Gray, 2010:53).

ب- مبادئ المحاسبة المستدامة: تتشابه مبادئ المحاسبة المستدامة مع مبادئ المحاسبة المالية مثل مبدأ الوحدة المحاسبية، ومبدأ الفترة المحاسبية، ومبدأ وحدة القياس، ومبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ المحافظة على رأس المال، مبدأ الأهمية النسبية. (شرف، 2015:42) نقلا عن (Mathews, 2009:5).

ج- أساليب القياس والتسجيل: ويرى (البلتاجي وبدوي، 2013:59) أن هناك مدخلين للقياس في المحاسبة المستدامة هما: مدخل القياس الكمي ذي المضمون الواحد، الذي يقوم على قياس الأشياء والظواهر كمياً بمقيار موحد يعكس خاصية مشتركة بينها. والثاني مدخل القياس متعدد الأبعاد، الذي يستند على أسلوب القياس الكمي متعدد الأبعاد وأسلوب القياس الوصفي. إلا أنهما يرون أن المدخل الأفضل هو مدخل القياس المتعدد الأبعاد لأنه يعتبر أكثر ملائمة من حيث إمكانية التطبيق العملي لتأثيرات الاستدامة.

د- تقارير تستخدم لتقديم المعلومات لأصحاب المصالح: تقدم المحاسبة المستدامة معلومات لأصحاب المصالح الداخليين والخارجيين في شكل تقارير تسمى تقارير الاستدامة تساعد على اتخاذ القرارات، وتعطي صورة عن مدى وعي المنشأة للتوازن بين أبعاد المستدامة الثلاثة: (البعد البيئي، والبعد الاقتصادي، والبعد الاجتماعي).

2- الدوافع والفوائد للمحاسبة المستدامة

هناك ستة دوافع رئيسة لممارسة المحاسبة المستدامة تتمثل فيما يأتي: (شالتيجر، 2010:375)

1. الغسيل الأخضر (Greenwashing).
2. التقليد وضغط الصناعة.
3. الضغط التشريعي.
4. ضغط أصحاب المصلحة وضمن "رخصة العمل".
5. التنظيم الذاتي ومسؤولية الشركات والأسباب الأخلاقية.
6. إدارة دراسة الجدوى من أجل الاستدامة.

3- أبعاد المحاسبة المستدامة

تتمثل أبعاد المحاسبة المستدامة بثلاثة أبعاد يمكن توضيحها كالآتي:

- أ- **البعد البيئي:** المعروف أيضاً باسم البعد الطبيعي، ويتعلق هذا البعد بأثر الشركات الصناعية على النظم الطبيعية متضمناً الأرض والهواء والماء والنظم البيئية. (أمين لطفي، 2011:56).
- ب- **البعد الاجتماعي:** يُعدُّ بمثابة البعد الذي تتميز به الاستدامة، لأنه البعد الذي يمثل البعد الإنساني بالمعنى الضيق والذي يجعل من النمو وسيلة للتقارب الاجتماعي فضلاً عن كونه يهتم بحق الإنسان الطبيعي في العيش في بيئة نظيفة وسليمة يمارس من خلالها جميع الأنشطة مع كفاءة حقه في نصيب عادل من الثروات الطبيعية والخدمات البيئية والاجتماعية، يستثمرها بما يخدم احتياجاته الأساسية (المأوى، والطعام، والملبس، والهواء) وغيرها، وتلبية الاحتياجات المكملة لرفع مستوى معيشته دون التأثير على الحقوق الاجتماعية للأجيال القادمة، وأن البعد الاجتماعي يشتمل على ممارسات العمالة والعمل اللائق وحقوق الإنسان والمجتمع ومسؤولية المنتج. (اللاوند وعبدالله، 2012:416).
- ج- **البعد الاقتصادي:** يتعلق البعد الاقتصادي للاستدامة بتأثيرات المنشأة على الظروف الاقتصادية لأصحاب المصلحة فيها، وعلى الأنظمة الاقتصادية على المستوى المحلي، والمستوى الوطني، والمستوى العالمي. ويهدف هذا البعد إلى توضيح تدفق رأس المال بين مختلف أصحاب المصلحة، والآثار الاقتصادية الرئيسية للمنشأة على المجتمع بأسره. (الصاوي، 2012:105).

ويمكن القول: إن هناك علاقة متبادلة بين هذه الأبعاد الثلاثة: (البيئي، والاجتماعي، والاقتصادي) وكالآتي:

البعد الاجتماعي + البعد الاقتصادي = العدالة.

البعد الاجتماعي + البعد البيئي = التوافق.

البعد الاقتصادي + البعد البيئي = التطبيق. (McKenzie, Stephen, 2004:54).

وإن البدء بأخذ عوامل الاستدامة في الحسبان كان بوساطة إدراج بعض المؤشرات البيئية (كاستخدامات الموارد والطاقة)، والمؤشرات الاجتماعية (كسلامة العاملين، والتأثير في المجتمع المحلي، والتبرعات). والتي تكون من ضمن التقارير المالية التقليدية. وفي أواخر الثمانينيات، وأوائل التسعينيات من القرن الماضي أصبحت التقارير البيئية ومن بعدها الاجتماعية تعرض عرضاً منفصلاً، واستمر ذلك إلى أواخر التسعينيات إذ ظهر مفهوم التقرير المشترك الذي يشمل إلى جانب الأداء المالي/الاقتصادي كلا من الأداء البيئي والأداء الاجتماعي، فيما أصبح يعرف بالخط السفلي الثلاثي للإبلاغ، وصار كثيراً ما يشار إلى تقارير الاستدامة (Milne, 2007:32, Gray).

4- مشاكل تطبيق أبعاد المحاسبة المستدامة

هناك العديد من المشاكل منها: (Degan, 2002:310).

- أ- صعوبة جمع الأبعاد الثلاثة في رقم واحد منفرد يعبر عن أداء المؤسسة الاقتصادي، والبيئي، والاجتماعي معاً، ومن ثم الاستدامة.
- ب- يشار عادة إلى فكرة التعظيم عند التحدث عن الأداء الاقتصادي، أما بالنسبة للأداء البيئي أو الأداء الاجتماعي فإن الأمر لا يُعدُّ ضرورياً كذلك. (Degan, Unerman, 2002:310).

5- المحددات التي تواجه أبعاد المحاسبة المستدامة: (GEM, 2003:28)

- أ- اختلاف الثقافات وأثرها في تطور الاتصالات بين المحاسبة و المهن الأخرى.
- ب- اختفاء المعلومات المتعلقة بكلف البيئة من ضمن حسابات الكلف غير المباشرة.
- ج- صعوبة تتبع كلف المواد وتدفعها واستخدامها.
- د- صعوبة الحصول على معلومات كلفوية عن البيئة من السجلات المحاسبية.

الفصل الثاني: المبحث الثالث: الأداء المالي

1- تعريف وأهمية وأهداف تقييم الأداء المالي

يمكن تعريف تقييم الأداء المالي على أنه قياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقاً وتقديم حكم على إدارة الموارد البشرية والمالية المتاحة للشركة، وهذا لخدمة أطراف مختلفة لها علاقة بالشركة (دبابش وقدوري، 2013:7).

كما يقصد بتقييم الأداء المالي استخدام المؤشرات المالية التي يفترض أنها تعكس تحقيق الأهداف الاقتصادية أو ذلك النظام الذي يساعد الإداريين على معرفة مدى التقدم الذي تحرزه الشركة في تحقيق أهدافها، وفي تحديد بعض مجالات التنفيذ التي تحتاج إلى عناية وأهتمام أكبر. (حيزية، 2011:70)

وتتبع أهمية الأداء المالي أيضاً وبشكل خاص من عملية متابعة أعمال الشركة، وتفحص سلوكها، ومراقبة أوضاعها، وتقييم مستويات أدائها وفعاليتها، وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات، وبيان أسبابها، واقتراح إجراءاتها التصحيحية وترشيد الاستخدامات العامة للمؤسسة واستثماراتها وفقاً للأهداف العامة للمؤسسة والمساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على استمرارية وبقاء الشركة. (الخطيب، 2010:47).

إن الهدف من عملية التقييم يتمثل عموماً في ما يأتي: (غربة، 2015:5)

- أ- الوقوف على مستوى إنجاز الشركة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الإنتاجية.
- ب- اتخاذ القرارات حول الاستثمار أو التمويل أو توزيع الأرباح أو تغيير رأس المال.
- ج- تباين أهم نقاط القوة والضعف للشركة والتي تساعد المقيم في تقييم الشركة.

2- خطوات تقييم الأداء المالي

يمكن تلخيص عملية تقييم الأداء المالي بالخطوات الآتية: (الخطيب، 2010:51)

- أ- الحصول على القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل، إذ إن من خطوات الأداء المالي إعداد الموازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء الشركات خلال فترة زمنية معينة.
- ب- احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل الربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات وتتم بإعداد وإختيار الأدوات المالية التي ستستخدم في عملية تقييم الأداء المالي.
- ج- دراسة وتقييم النسب، وبعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات والفروقات ومواطن الضعف بالأداء المالي الفعلي ومقارنته بالأداء المتوقع أو مقارنته بأداء الشركات التي تعمل في القطاع نفسه.

3- مقاييس الأداء المالي وغير المالي

يُعد موضوع قياس أداء الشركات أحد الموضوعات التي حظيت بمزيد من الاهتمام من الباحثين والممارسين في مجال المحاسبة الإدارية؛ لأنه أكثر شمولاً من الرقابة، حيث يزيد عليها في عملية تحليل النتائج ومعرفة الأسباب وتحديد المسؤول. وجوهر مرحلة قياس الأداء هو جمع المعلومات التي تمثل الأداء الفعلي للنشاط أو للأفراد بهدف توفير تغذية عكسية لمساعدة إدارة الشركة على تحديد القصور ولتحسين مستوى الأداء. ومن أهم الشروط التي يجب أن تتوفر في مقاييس الأداء أن تعكس متطلبات أصحاب المصلحة لتعظيم رضاهم وتحسين الوضع التنافسي للشركة، ثم يجب أن يتضمن نظام قياس الأداء كلاً من مقاييس الأداء المالي وغير المالي.

أ- مقاييس الأداء المالي

نظراً إلى اهتمام إدارة الشركات بزيادة ثروة المساهمين وتقييم الأداء الاقتصادي للوحدات الفرعية في الشركة فقد انتشر استخدام مقاييس الأداء المالي التي تعتمد على المعلومات المالية والمحاسبية، ومنها على سبيل المثال مقاييس الربحية ومقاييس مخاطر الاستثمار ومقاييس السيولة وملاءة رأس المال، وتُعد مقاييس الأداء المالي ترجمة لنتائج القياس التشغيلي التي تستخدم في تحديد مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركة. (Banker et al., 2000:67).

ومن أهم فوائد استخدام المقاييس المالية لتقييم أداء الشركات أنها تصور تأثير القرارات بوحدة قياس قابلة للمقارنة وهي النقود التي تسمح بتجميع النتائج بواسطة وحدات الشركة. وكذلك توضح تكاليف المبادلات بين الموارد، ومن ثم يبقى الأداء المالي مؤشراً ضرورياً لقياس الأداء. (الجهنى، 2008: 24).

ب- مقاييس الأداء غير المالي

إن التغيير في البيئة التكنولوجية للعمليات التصنيعية الحديثة، وما صاحبها من زيادة احتياجات الزبائن وشدة المنافسة قد أدت إلى ضرورة إيجاد مقاييس جديدة للأداء التشغيلي للشركة تتلاءم مع الأهداف الصناعية الحديثة كمقاييس الجودة وأداء المخزون والانتاجية والمرونة والابتكارات.

وتُعدُّ مقاييس الأداء غير المالية (مقاييس الكمية) أداة أساسية للرقابة الاستراتيجية، فهي تمثل محاولة لتأكيد أهمية توجيه العمليات الداخلية، فضلاً عن ذلك فإن مقاييس الأداء غير المالي يتضمن مقاييس كمية مثل إدارة الإنتاج على أساس عدد الوحدات المنتجة، وهناك مقاييس كيفية تقيس مثلاً (سمعة المنتج، أو الخدمة وإرضاء المستهلك وولائه، ومرونة عمليات التصنيع)، وتُعدُّ مقاييس الأداء غير المالي مهمة لاستمرار نجاح الشركة في الأجل الطويل.

(Banker et al., 2000:68). وتتميز مقاييس الأداء غير المالية بسهولة تتبعها وربطها باستراتيجيات الشركة، فهي تساعد المديرين في اتخاذ القرارات الصحيحة في الوقت المناسب وكذلك سهولة تتبعها وربطها باستراتيجيات الشركة. (الجهنى، 2008: 26).

4- المعلومات المحاسبية وتحسين الأداء المالي (دور القوائم المالية في تحسين الأداء المالي)

يعتمد تقييم الأداء المالي أساساً على القوائم المالية التي تُعد وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، فتوفر معلومات ذات جودة تساعد في تحليل وضعية الشركة والتنبؤ بالوضعية المستقبلية والتقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة، وهذا ما يجعلها ذات أهمية، فهي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المالية الخاصة سواء كانت تشغيلية أو تمويلية أو استثمارية، مما يؤثر في رفع الأداء وزيادة القيمة التنافسية ومن ثم تعظيم ثروة المساهمين، وفي النتيجة الاستمرار في السوق. وتستمد القوائم المالية أهميتها في أنها تلبي الاحتياجات المشتركة لمستخدميها، ويرجع ذلك إلى أن غالبية المستخدمين يوافقون باتخاذ قرارات اقتصادية (شعيب، 2008، 189).

وكذلك أهمية القوائم المالية في الشركات لما لها من تأثير مباشر على الأداء، حيث تعمل على مدِّ الإدارة بالمعلومات عن طريق السجلات والمستندات، والقصد منها إعداد الكشوفات المالية ودراساتها والوقوف على الصعوبات والمشاكل والظروف التي تحيط بها ثم على تيسير الشركة، ومن ثم الوصول إلى النقاط التي يمكن من خلالها تحسين الأداء المالي داخل الشركات. (عبد الباسط، 2015: 76).

الفصل الثالث: الجانب الميداني

المبحث الأول: مجتمع وعينة الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة عدد من الموظفين والخبراء وذوي الشهادات العليا في بعض الشركات الصناعية المحلية والعالمية، وقد تم اختيار عينة مكونة من (134) فرداً، وبعد توزيع استمارات الاستبانة على هذه العينة تم إرجاعها، وبذلك أصبحت عدد الاستمارات الخاضعة للدراسة (134) استمارة.

الجدول (1) عدد ونسبة الاستثمارات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي

| اسم الشركة | الاستثمارات الموزعة | الاستثمارات المستردة | الاستثمارات الصالحة للتحليل | النسبة الصالحة للتحليل |
|----------------------------------|---------------------|----------------------|-----------------------------|------------------------|
| شركة ماس العراقية لصناعة الأسمنت | 24 | 24 | 24 | 18% |
| معمل أسمنت اللافارج – بازيان | 20 | 20 | 20 | 15% |
| معمل أسمنت طاسلوجة | 15 | 15 | 15 | 11% |
| معمل أسمنت الكاسن | 15 | 15 | 15 | 11% |
| معمل نيكوسيم | 25 | 25 | 25 | 19% |
| معمل أيرالكس | 15 | 15 | 15 | 11% |
| معمل آزادي | 20 | 20 | 20 | 15% |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على استمارة الاستبانة

الجدول (2) البيانات الشخصية للعينة المبحوثة

| المعلومات الشخصية | التكرارات | النسبة المئوية % |
|-------------------|---------------------|------------------|
| الجنس | ذكر | 67.9 |
| | أنثى | 32.1 |
| | المجموع | 100 |
| العمر | 20-30 سنة | 28.4 |
| | 31-40 سنة | 50 |
| | 41-50 سنة | 14.9 |
| | أكثر من 50 سنة | 6.7 |
| | المجموع | 100 |
| المؤهلات العلمية | بكالوريوس | 90.3 |
| | دبلوم عالي | 8.2 |
| | ماجستير وما يعادلها | 1.5 |
| | المجموع | 100 |
| المستوى الإداري | المدير التنفيذي | 1.5 |
| | المدير | 2.2 |
| | مدير الحسابات | 10.45 |
| | الموظف المالي | 60.45 |
| | المدقق | 14.9 |
| | الفني | 6 |
| | الأخرى | 4.5 |
| | المجموع | 100 |
| الخبرة | 5-10 سنوات | 58.9 |
| | 10-20 سنة | 35.1 |
| | 20-30 سنة | 3 |
| | أكثر من 30 سنة | 3 |
| | المجموع | 100 |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على استمارة الاستبانة

المبحث الثاني: تحليل وتفسير البيانات الخاصة بمحاور الاستبانة:

1- مناقشة وتحليل النتائج المتعلقة بالمحور الأول (المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية):

سيتم تحليل المحور الأول للاستبانة اعتماداً على النتائج الموضحة في الجدول رقم (3) وهي كالآتي:

الجدول (3) تقييم مفردات العينة بالنسبة للمحور الأول (المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية)

| الرمز | العبارات | الأهمية النسبية % | النوال | درجة القياس | الترتيب |
|-------|---|-------------------|--------|-------------|---------|
| M1 | بصفتك موظف هل لديك دراية بأهمية المحاسبة الخضراء للشركات؟. | 80.15 | 4 | موافق | 4 |
| M2 | أنه من الضروري تطبيق المحاسبة الخضراء في مؤسسات الإقليم من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة. | 84.63 | 4 | موافق | 1 |
| M3 | أن مؤسستي تأخذ بعين الاعتبار متطلبات المحاسبة الخضراء. | 77.76 | 4 | موافق | 7 |
| M4 | هل تعتقد أن الحافز الذي تقدمه الإدارة البيئية يعتمد على أصحاب المصالح والضغط عليهم؟. | 77.31 | 4 | موافق | 9 |
| M5 | تهتم المؤسسة الذي تعمل فيها بأكبر قدر ممكن من الاهتمام بالتكاليف البيئية وإعادة تدوير المواد، الضياع. | 83.43 | 4 | موافق | 2 |
| M6 | أن المؤسسة التي تعمل فيها تقوم بإعداد تقرير عن التكاليف البيئية دورياً. | 74.33 | 4 | موافق | 12 |
| M7 | أن المؤسسة التي تعمل فيها تقوم بتطبيق متطلبات معيار ISO 14001 المتعلقة بنظام الإدارة البيئية. | 76.27 | 3 | محايد | 10 |
| M8 | تلعب وظيفة المحاسبة (المحاسبة الخضراء) دوراً مهماً في تطبيق ISO 14001 | 80.15 | 4 | موافق | 4 |
| M9 | هل شاركت بصفتك موظف في الدورات التدريبية أو السمينارات للفهم والاطلاع على معيار ISO 1444 المتعلقة بنظام الإدارة البيئية؟. | 73.73 | 4 | موافق | 13 |
| M10 | تأخذ الإدارة الوحدة الاقتصادية بعين الاعتبار والمعلومات المتعلقة بحماية البيئة والمحاسبة الخضراء عند اتخاذ القرارات المالية. | 78.36 | 4 | موافق | 5 |
| M11 | تأخذ الإدارة الوحدة الاقتصادية بعين الاعتبار المعلومات المتعلقة بحماية البيئة والمحاسبة الخضراء في الميزانية. | 75.22 | 4 | موافق | 11 |
| M12 | تأخذ الإدارة الوحدة الاقتصادية بعين الاعتبار والمعلومات المتعلقة بحماية البيئة والمحاسبة الخضراء على وجه الخصوص عند احتساب التكاليف وأثرها. | 78.06 | 4 | موافق | 6 |
| M13 | تأخذ الإدارة الوحدة الاقتصادية بعين الاعتبار والمعلومات المتعلقة بحماية البيئة والمحاسبة الخضراء عند اتخاذ القرارات الرأسمالية بخصوص الاستثمارات. | 80.45 | 4 | موافق | 3 |
| M14 | هل تصف المؤسسة التي تعمل فيها بتفصيل الجانب المتعلق بحماية البيئة عند إعداد تقرير الإدارة؟. | 77.46 | 4 | موافق | 8 |
| M15 | هل تقوم المؤسسة التي تعمل فيها بتطبيق عناصر المحاسبة الخضراء؟. | 72.69 | 3 | محايد | 14 |
| | | 78 | 4 | موافق | |

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الإحصائي SPSS

يبين الجدول (3) بأن فقرات المحور الأول (المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية) قد حازت على قيمة النوال (4- موافق)، وكانت الأهمية النسبية (78%)، وهي نسبة جيدة، وحصلت (الفقرة 2-) والتي كانت نصها: ((أنه من الضروري تطبيق المحاسبة الخضراء في مؤسسات الإقليم من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة)) على المرتبة الأولى من الأهمية النسبية بنوال قدرة (4- موافق)، والأهمية النسبية بمقدار (63.84%). مما يعني أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على هذه الفقرة.

2- عرض وتحليل النتائج المتعلقة بفقرات المحور الثاني (المحاسبة المستدامة)

سيتم تحليل المحور الثاني للاستبانة اعتماداً على النتائج الموضحة في الجدول رقم (4) وهي كالآتي:

الجدول (4) تقييم مفردات العينة بالنسبة للمحور الثاني (المحاسبة المستدامة)

| الرمز | العبارات | الاهمية النسبية % | المنوال | درجة القياس | الترتيب |
|-------|--|-------------------|---------|-------------|---------|
| MP1 | تؤدي المحاسبة الخضراء إلى تخطيط بيئي أكثر استباقية من خلال التعرف على التكلفة البيئية وخفضها، ومن ثم تحسين ربحية المؤسسات من خلال المحاسبة المستدامة. | 81.94 | 4 | موافق | 6 |
| MP2 | بالاستناد على المعلومات البيئية أصبحت المحاسبة المستدامة لها دور بارز في تحسين البيئة والمجتمع من خلال إنشاء نظام محاسبة بيئي والذي يعتبر الاتجاه السائد في المستقبل. | 81.19 | 4 | موافق | 8 |
| MP3 | تؤدي المحاسبة المستدامة إلى تغييرات جديدة في عملية خفض التكاليف البيئية. | 80.75 | 4 | موافق | 11 |
| MP4 | المحاسبة المستدامة المصممة بشكل صحيح هي أن تعزز الابتكار وتخفض التكاليف الإجمالية، وأن تقود المؤسسات إلى تقليل التكلفة والتحسين البيئي. | 81.04 | 4 | موافق | 9 |
| MP5 | تعزيز المحاسبة المستدامة لتحسين فكرة الأداء البيئي وتشجيع المؤسسات بصورة أكبر في المستقبل. | 83.58 | 4 | موافق | 2 |
| MP6 | إن أداء الابتكار الأخضر للمؤسسات له تأثير إيجابي على القدرة التنافسية عندما يكون لدى المنافسين قدرة أقل. | 81.94 | 4 | موافق | 6 |
| MP7 | يمكن من خلال المحاسبة المستدامة السيطرة الكاملة على المعلومات المالية البيئية من أجل تحسين وتصميم نظام لحماية البيئة ومن ثم تقليل النفقات وخفض التكاليف البيئية وتجنب المخاطر. | 84.33 | 4 | موافق | 1 |
| MP8 | تشير وجهات النظر الحديثة للمحاسبة المستدامة إلى أن الاستخدام الفعال للموارد الصديقة للبيئة سوف يؤدي إلى تقليل الفاقد، وبالنسبة يوفر التكلفة. | 81.49 | 4 | موافق | 7 |
| MP9 | تشمل الطرائق الجديدة للمحاسبة المستدامة الحد من تلوث تشغيل المعدات وإعادة تدوير المواد الخام وتصميم المنتجات والوعي البيئي عند إنشاء متطلبات السوق وخفض التكاليف. | 82.84 | 4 | موافق | 5 |
| MP10 | تعتمد الأفكار الجديدة الموجهة نحو البيئة والمحاسبة المستدامة على العلاج النهائي بمعنى آخر، يمكن دمج مفاهيم خفض التكلفة وزيادة حجم المبيعات وتقليل التلوث. | 79.55 | 4 | موافق | 13 |
| MP11 | يساهم استخدام الابتكارات التكنولوجية العالية الجودة في تحقيق وفرة في الموارد وزيادة في الإنتاج. | 80.90 | 4 | موافق | 10 |
| MP12 | يمكن أن يؤدي استخدام الطاقة بشكل أكثر فاعلية ومخرجات أقل من النفقات إلى تقليل استنفاد الموارد الضارة للبيئة والمجتمع. | 80.90 | 4 | موافق | 10 |
| MP13 | التصميم الأخضر أحد المتطلبات الأساسية للإنتاج النظيف، وهي منتجات خالية من السم وتحفظ البيئة من التلوث. | 82.99 | 5 | موافق بشدة | 4 |
| MP14 | تأثيرات تخمين التكاليف البيئية هي مطلب أساسي للتصميم الأخضر لكي تستخدم في تقييم دورة المنتجات الصديقة للبيئة. | 80.30 | 4 | موافق | 12 |
| MP15 | استخدام الموارد القابلة لإعادة التدوير، والمتجددة، وتجاهل استنفاد الموارد المحدودة سوف يؤدي إلى التأثير على التوازن البيئي للأرض. | 83.43 | 5 | موافق بشدة | 3 |
| | | 81.80 | 4 | موافق | |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الإحصائية SPSS

- يبين الجدول (4) بأن فقرات المحور الأول (المحاسبة المستدامة) قد حازت على قيمة المنوال (4- موافق) وكانت الأهمية النسبية (81.80%)، وهي نسبة جيدة جداً، وتبين نتيجة (الفقرة 7-)، والتي كانت نصها: ((أنه يمكن من خلال المحاسبة المستدامة السيطرة الكاملة على المعلومات المالية البيئية من أجل تحسين وتصميم نظام لحماية البيئة، ومن ثم تقليل النفقات

وخفض التكاليف البيئية وتجنب المخاطر)) على المرتبة الأولى من الأهمية النسبية بمنوال قدرة (4- موافق). والأهمية النسبية بمقدار (84.33%). مما يعني أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على هذه الفقرة.

3- عرض وتحليل النتائج المتعلقة بفقرات المحور الثالث (تحسين الأداء المالي والبيئي)
سيتم تحليل المحور الثالث للاستبانة اعتماداً على النتائج الموضحة في الجدول رقم (5) وهو كالآتي:

الجدول (5) تقييم مفردات العينة بالنسبة للمحور الثالث (تحسين الأداء المالي والبيئي)

| الرمز | العبارات | الأهمية النسبية % | المنوال | درجة القياس | الترتيب |
|-------|---|-------------------|---------|-------------|---------|
| MD1 | الأداء البيئي يساعد على تحسين وتصميم ومعالجة الأداء المالي الإيجابي للبيئة الخارجية أكبر من الأداء السلبي ومن ثم إظهار التحسين البيئي للمجتمع. | 87.31 | 5 | موافق بشدة | 1 |
| MD2 | من أجل تحسين الأداء المالي من الضروري أن تكون مدخلات الخام مساوية لمخرجات المنتج، في محاولة أفضل لجعل المواد المتبقية والمهدرة والإنبعاثات الضارة تميل إلى الصفر. | 81.79 | 4 | موافق | 9 |
| MD3 | إن المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي والبيئي هما الاتجاهان اللذان لا مفر منهما، ويجب تطبيقهما من قبل الوحدات الاقتصادية. | 81.79 | 4 | موافق | 9 |
| MD4 | إن إرشادات المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي تصنف عالمياً بالمرتبة الثانية على الإنتاج النظيف (صفر التلوث)، وإعادة تصميم عملية الإنتاج والتعبئة وتطوير منتجات صديقة للبيئة، والإنتاج على أساس الاهتمامات البيئية وتقييم دورة الحياة لتقليل التأثيرات البيئية والحد من إنبعاثات المواد الضارة. | 82.39 | 4 | موافق | 6 |
| MD5 | إن التصميم الأخضر للأداء البيئي وتحسين الأداء المالي يمكنهما أن يحققا فوائد كبيرة للمؤسسات، ويقللا من التلوث البيئي والإنبعاثات الضارة ويزيدا من الكفاءة الإنتاجية. | 83.13 | 4 | موافق | 5 |
| MD6 | هناك إجماع في جميع أنحاء العالم على أن التصميم الأخضر وزيادة الاهتمام بالأداء المالي وتحسين الأداء البيئي ضروري من أجل تقليل الإنتاج المضر بالبيئة وحماية المجتمع. | 81.94 | 4 | موافق | 8 |
| MD7 | إذا طبقت المؤسسات المحاسبة الخضراء تماماً ووفقاً للسياسات، فسيتم الاستدلال عليها من النتائج الجيدة والتي تزيد توفير الطاقة فضلاً عن زيادة الإنتاج ومنع التدهور البيئي وتحسين الأداء المالي. | 81.49 | 4 | موافق | 10 |
| MD8 | إذا كانت المؤسسات مستعدة أو ملزمة من قبل الحكومة لتنفيذ المحاسبة الخضراء في المستقبل، فيمكن اعتماد طريقة التصميم الأخضر للحفاظ على تشغيل المؤسسة بشكل مستدام. | 87.31 | 5 | موافق بشدة | 1 |
| MD9 | استخدام سياسة (3R) reuse, recycling, resources تؤدي إلى تحسين كفاءة الإنتاج وزيادة إعادة استخدام أو تدوير الموارد، ويؤدي ذلك إلى تحسين أدائها المالي والبيئي. | 80.15 | 4 | موافق | 12 |
| MD10 | عدم تلوث البيئة يعني ألا يكون المنتج ضاراً بجسم الإنسان ولا ينتج عنه تلوثاً في أثناء عملية الإنتاج. | 82.24 | 4 | موافق | 7 |
| MD11 | إعادة تصميم عملية الإنتاج والتعبئة تعني تقليل الأثر البيئي في أثناء الإنتاج والتسويق وزيادة كفاءتها وتحسين أدائها المالي. | 83.28 | 4 | موافق | 4 |
| MD12 | يجب ألا تؤدي عمليات الإنتاج والتخلص من النفايات إلى التلوث البيئي. | 84.18 | 4 | موافق | 3 |
| MD13 | الإنتاج على أساس الاهتمامات البيئية وتحسين الأداء المالي والبيئي في كافة النواحي (البيئية، والاجتماعية، والاقتصادية). | 80.45 | 5 | موافق بشدة | 11 |
| MD14 | تقييم دورة حياة المنتج سوف يؤدي إلى تقليل الآثار البيئية، لذا يجب إجراؤه في الوحدات الاقتصادية في أثناء الإنتاج والاستخدام وبعد الاستخدام. | 79.70 | 4 | موافق | 13 |
| MD15 | التخلص من نفايات المنتج سوف يؤدي إلى التخلص من المواد الضارة للبيئة. | 83.28 | 4 | موافق | 4 |
| | | 82.70 | 4 | موافق | |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الإحصائية SPSS

يبين الجدول (5) بأن فقرات المحور الثالث (تحسين الأداء المالي والبيئي) قد حازت على قيمة المنوال (4- موافق)، وكانت الأهمية النسبية (82.70%)، وهي نسبة جيدة جداً، وحصلت (الفقرة 8)، والتي كانت نصها: ((إذا كانت المؤسسات مستعدة أو ملزمة من قبل الحكومة لتنفيذ المحاسبة الخضراء في المستقبل، فيمكن اعتماد طريقة التصميم الأخضر للحفاظ على تشغيل المؤسسة بشكل مستدام)) على المرتبة الأولى من الأهمية النسبية بمنوال قدرة (5- موافق بشدة) والأهمية النسبية بمقدار (87.31%). مما يعني أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على هذه الفقرة بشدة.

الجدول (6) يوضح العلاقة بين متغيرات الدراسة

| معامل الارتباط | المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية | المحاسبة المستدامة | تحسين الأداء المالي والبيئي |
|-------------------|------------------------------------|--------------------|------------------------------------|
| 1 | 0.514 | 0.240 | معامل الارتباط |
| القيمة الاحتمالية | 0.000 | 0.005 | المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية |
| حجم العينة | 134 | 134 | حجم العينة |
| معامل الارتباط | 0.514 | 1 | المحاسبة المستدامة |
| القيمة الاحتمالية | 0.000 | 0.000 | المحاسبة المستدامة |
| حجم العينة | 134 | 134 | حجم العينة |
| معامل الارتباط | 0.240 | 0.590 | تحسين الاداء المالي والبيئي |
| القيمة الاحتمالية | 0.005 | 0.000 | تحسين الاداء المالي والبيئي |
| حجم العينة | 134 | 134 | حجم العينة |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الإحصائية (SPSS)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ما يأتي:

- إن معامل ارتباط الرتب لسبيرمان بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية وتحسين الأداء المالي والبيئي يساوي ($r=0.240$)، والقيمة الاحتمالية له تساوي (0.005)، وهي أقل من المستوى المعنوي (0.05). وهذا يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية وتحسين الأداء المالي والبيئي.
- إن معامل ارتباط الرتب لسبيرمان بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية والمحاسبة المستدامة يساوي ($r=0.514$)، والقيمة الاحتمالية له تساوي (0.000)، وهي أقل من المستوى المعنوي (0.05). وهذا يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية والمحاسبة المستدامة.
- إن معامل ارتباط الرتب لسبيرمان بين المحاسبة المستدامة وتحسين الأداء المالي والبيئي يساوي ($r=0.590$)، والقيمة الاحتمالية له تساوي (0.000)، وهي أقل من المستوى المعنوي (0.05). وهذا يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة المستدامة وتحسين الأداء المالي والبيئي.

المبحث الثالث: اختبار فرضيات البحث

سنقوم خلال هذا المبحث باختبار الفرضيتين التاليتين:

1- اختبار الفرضية الأولى: توجد علاقة بين المحاسبة الخضراء والمحاسبة المستدامة عند المستوى المعنوي (0.05).

الجدول (7) يوضح العلاقة بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية والمحاسبة المستدامة

| القيمة الاحتمالية Sig. | معامل ارتباط الرتب لسبيرمان | العلاقة بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية والمحاسبة المستدامة |
|------------------------|-----------------------------|--|
| 0.005 | 0.514 | |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية (SPSS)

يبين الجدول (7) أن معامل ارتباط الرتب لسبيرمان بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية والمحاسبة المستدامة يساوي $r=0.514$ ، والقيمة الاحتمالية له تساوي (0.000)، وهي أقل من المستوى المعنوي (0.05). وهذا يدل على وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية والمحاسبة المستدامة.

2- اختبار الفرضية الثانية: يوجد علاقة بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية وتحسين الأداء المالي عند المستوى المعنوي (0.05).

الجدول (8) يوضح العلاقة بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية وتحسين الأداء المالي والبيئي

| القيمة الاحتمالية Sig. | معامل ارتباط الرتب لسبيرمان | العلاقة بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية وتحسين الأداء المالي والبيئي |
|------------------------|-----------------------------|---|
| 0.005 | 0.240 | |

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البرامج الاحصائية (SPSS)

يبين الجدول (8) أن معامل ارتباط الرتب لسبيرمان بين المحاسبة الخضراء والتكاليف البيئية وتحسين الأداء المالي والبيئي يساوي $r=0.240$ ، والقيمة الاحتمالية له تساوي (0.005)، وهي أقل من المستوى المعنوي (0.05). وهذا يدل على هناك وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي. ولكن انعكاس المحاسبة الخضراء على تحسين الأداء المالي ليست علاقة قوية، والسبب في ذلك يعود إلى أن بعض الشركات لم تطبق المحاسبة الخضراء ولم تخصص المبالغ الكبيرة لتكاليف وشراء الآلات والمعدات لتقليل أضرار البيئية، ولكي يتوافق مع المعايير الدولية؛ لهذا السبب نجد من خلال تحليل البيانات أن العلاقة ضعيفة بين المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي والبيئي.

فصل الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

- 1- إختلاف المحاسبة الخضراء عن المحاسبة من أجل التنمية المستدامة من خلال تركيز الثانية على الجوانب الإقتصادية والبيئية والاجتماعية للوحدة الإقتصادية، وهو ما يميزها عن المحاسبة الخضراء التي لا تأخذ الجانب الاجتماعي.
- 2- المحاسبة الخضراء تُعدّ فرعاً جديداً في المحاسبة، وتبرز أهميتها في حماية البيئة، ومن ثم تحقيق التنمية المستدامة.
- 3- تتخذ التدابير المحاسبية لمواءمة نشاط المؤسسات وآليات إدماج التكاليف البيئية من ضمن نطاق الوظيفة المحاسبية ومدى كفاءتها.
- 4- وجود بعض جوانب القصور في المحاسبة الخضراء كمشكلة التقدير النقدي لبعض المظاهر البيئية وكيفية سيطرتها.
- 5- في ظل التوجه الدولي نحو التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها فإن مسؤولية البيئة تُعدّ من أهم محاورها.
- 6- رفع مستوى الأداء البيئي والمالي للمؤسسة من خلال تخفيض التكلفة وتحسين الأوضاع البيئية في آنٍ واحد، ويؤدي ذلك إلى تحقيق التقدم الصناعي والحماية المستدامة للبيئة.
- 7- الحاجة إلى المحاسبة الخضراء، حيث تُعدّ أداة فعّالة للمستفيدين ومتخذي القرار بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بتكاليف الأداء البيئي والمحاسبة المستدامة.
- 8- أثبتت الدراسة الميدانية من خلال التحليل الإحصائي وآراء المتخصصين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الخضراء وأبعاد المحاسبة المستدامة وهي علاقة جيدة.
- 9- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الخضراء وتحسين الأداء المالي، ولكن علاقة انعكاس المحاسبة الخضراء على تحسين الأداء المالي ليست علاقة قوية، والسبب في ذلك يعود إلى أن بعض الشركات لم تطبق المحاسبة الخضراء ولم تخصص المبالغ الكبيرة لتكاليف وشراء الآلات والمعدات لتقليل الأضرار البيئية ولكي تتوافق مع المعايير الدولية.

التوصيات

- 1- ضرورة تطبيق المحاسبة الخضراء في المؤسسات الصناعية، وهذا يساعد على الإفصاح عن الأنشطة البيئية لمستخدمي المعلومات وعلى اتخاذ القرارات.
- 2- ضرورة قيام المؤسسات الصناعية بالمزيد من الاهتمام بتطبيق المحاسبة الخضراء، للإسهام بشكل واضح بالمسؤوليات والواجبات التي تتحملها في مجال حماية البيئة والمجتمع.
- 3- ضرورة إدراج التكاليف البيئية في محاسبتها المالية لئيم الإفصاح عنها في القوائم المالية بصفة عامة، أي لا يتم فصل المحاسبة المالية عن المحاسبة الخضراء.
- 4- ضرورة القيام ببعض التعديلات في النظام المحاسبي المالي في المؤسسات لكي يتوافق مع تطبيق المحاسبة الخضراء.
- 5- ضرورة وضع وصياغة قواعد محاسبية توضح وتضبط وتحدد متطلبات القياس والعرض عن معلومات البيئة والتنمية، من خلال إصدار معيار محاسبي تلزم به الشركات.
- 6- ضرورة تقييم مدى تقدم الدول والمؤسسات في مجال تحقيق المحاسبة المستدامة بصورة فعلية، مما يستدعي أخذ قرارات صارمة دولية ووطنية حول السياسات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

المصادر والمراجع

- 1- موزارين عبد الحميد، بربري محمد امين، 2017، " قياس التكاليف البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة"، مجلة العلوم الإدارية و المالية، المجلد الأول، العدد الأول.
- 2- شعيب، ماجدة، 2009، " المحاسبة البيئية " ورقة عمل، المحاسبة البيئية، ورشة عمل، بيروت.
- 3- الشحادة، عبد الرزاق قاسم، 2010، " القياس المحاسبي للتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية وتأثيره على القدرة التنافسية "، مجلة جامعة دمشق للعلوم القانونية والإدارية، المجلد 12، العدد الأول.
- 4- اللاوند، اعتراف لقمان، عبدالله، علي مال الله، 2012، "نظام المحاسبة الاقتصادية البيئية المتكامل (SEEA) ودوره في توفير متطلبات قياس التنمية المستدامة في العراق" مجلة الإدارة والاقتصاد، السنة 35، العدد 93، جمهورية العراق.
- 5- الصاوي، عفت أبو بكر محمد، 2012، "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة دراسة تطبيقية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 49، العدد 2، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
- 6- دبابش، محمد نجيب وقذوري، طارق، 2013، " دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة"، دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي.
- 7- عبد الهادي منصور الدوسري، 2011، "أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط.
- 8- أسماء، جرموني، 2014، "دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية" أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- 9- عثمان، ثافان أسعد، 2020، "إمكانية تطبيق المحاسبة عن البيئة المستدامة ودوره في تعزيز جودة الإبلاغ المالي"، دراسة تطبيقية في شركة Petroleum Shamaran المحدودة للتنقيب واستخراج النفط، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، الكلية التقنية الإدارية، جامعة بولتكنيك أربيل-كوردستان العراق.
- 10- شرف، أحمد عبد القادر، 2015، " مدخل مقترح لتأكيد تقارير استدامة المنظمات المصرية وانعكاسه على إدارة أصحاب المصالح، دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية.
- 11- عبد الباسط، غانم، 2015، "دور القوائم المالية في تحسين الأداء المالي- دراسة حالة المؤسسة العمومية لتسيير ومعالجة النفايات الحضرية لولاية بسكرة" رسالة الماجستير في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية.
- 12- ليندة غربة، 2015، "تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام نسب النشاط والربحية" مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
- 13- إبراهيم جابر السيد، 2013، "محاسبة التلوث البيئي" الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان.
- 14- مؤيد الفضل وآخرون، 2002، "المشاكل المحاسبية المعاصرة" دار المسيرة، عمان، ط1.
- 15- بدوي، محمد والبلتاجي، 2013، يسرى "المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق" المكتب الجامعي الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، جمهورية مصر العربية.
- 16- الجهني، عمر، 2008، " تقييم أداء المنظمات"، جامعة الأزهر، القاهرة، مصر.
- 17- شعيب شنوف، 2008، "محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية"، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر.
- 18- الخطيب، محمد محمود، 2010، "الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات"، بدون طبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.
- 19- لطفي، السيد، أمين، 2011، " نظرية المحاسبة"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر.
- 20- المراتي، كامل جاسم، 2001، "مفهوم البيئة من منظور علم الاجتماع" منشورات بيت الحكمة، بغداد.
- 21- أحمد جابر بدران، 2014، "التنمية الاقتصادية والتنمية المستدامة"، مركز الدراسات الفقهية والاقتصادية، الطبعة الأولى، القاهرة.
- 22- العرموطي، أحمد عدنان ونور، عبد الناصر، 2013، " أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"، رسالة قدمت استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط لكلية إدارة الأعمال، الأردن.

- 23- حيزية، بنية، 2013، " أهمية التخطيط المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"، دراسة حالة مؤسسة بوفال وحدة المسبك بالبرواقية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد التطبيقي في إدارة الأعمال والمالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، غير منشورة.
- 24- Gray,R., 2010, Is Accounting for Sustainability Actually Accounting for Sustainability and How Would Know? An Exploration of Narratives of Organizations and the Planet. Accounting Organizations and Society, 35 (1), 47-62
- 25- McKenzie,Stephen , 2004, Social sustainability:Towards some Definition p.54
- 26- Banker, R. D.; G. Potter and D. Srinivasan, 2000, An Empirical Investigation of An Incentive Plan That Includes Non-Financial Performance Measures, The Accounting Review,75,(1),P.65
- 27- Milne,Gray,R,2007 , A Re-evaluation of Social, Environmental and Sustainability Accounting:An exploration of an emerging transdisciplinary field ?,Sustainability Management and Policy Journal,Vol.1 Iss: 1, P32.
- 28- Bremser, Wayne G., 2014, a Growing Interest in Sustainability, the Cpa Journal, Vol. 84, No. 3.p.p 15-17.
- 29-lamberton,Geoff, 2005, Sustainability accounting A brief History and Conceptual Framework , Accounting Forum, Vol.29,Issue 1.p.p7-26.,2005
- 30- Schaltegger, Stefan & Bennett, Martin & Burritt, Roger, 2006, Sustainability Accounting and Reporting, Edition1, Eco-Efficiency in Industry and Science Series, Vol. 21, Published By Springer Netherlands.
- 31- Lako, A.,2018, Conceptual framework of green accounting. Accounting.
- 32- (www.ar.swewe.org)
- 33-Degan, 2002, introduction the legitimizing Effect of social and environmental disclosure, theoretical foundation.Accounting, auditing and accountability journal.
- 34-German Environment Ministry, 2003, Guide to Corporate Environmental Cost Management
- 35_ شالتيجر، إس. بوريت، 2010، " محاسبة الاستدامة للشركات: شعار أم دعم القرار لقادة الأعمال؟"، مجلة الأعمال العالمية . 375-384. (4): 45دوى: 10.1016/2009.08.002.j.jwb