



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب

كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير

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

تخصص: مالية مؤسسة

تحت عنوان:

مساهمة المحاسبة البيئية في استدامة المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مصنع الاسمنت بني صاف -

الأستاذ الرئيس	الأستاذ الممتحن	الأستاذ المشرف	من إعداد الطالبان :
طويل مريم	عبد الباقي حياة	غربي صباح	سهلي سيف الدين
			بن كيوش وسيلة

الإهداء

الحمد لله الذي وفقني لتتمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية والنجاح بفضلته تعالى

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى

روح أبي الطاهرة رحمة الله عليه

إلى أعز وأغلى إنسانة في حياتي، التي أنارت دربي بنصائحها ، وكانت بحرا صافيا يجري بفيض الحب، والبسمة إلى من زينت حياتي بضياء البدر ، وشموع الفرح، إلى من منحتني القوة والعزيمة لمواصلة الدرب، وكانت سببا في مواصلة دراستي إلى من علمتني الصبر والاجتهاد، إلى الغالية على قلبي.

أمي

إلى إخواني و أختي العزيزة "حورية" حفظهم الله عزوجل. إلى كل العائلة الكريمة وزملاء

الدراسة متمنية لهم التوفيق إلى صديقتي العزيزتين "بشرى" و "صفاء" و"سارة".

إلى من ساعدني في كتابة هذه المذكرة، الأخت "فاطمة".

الإهداء

الحمد لله فائق الأنوار ، وجاعل الليل والنهار ثم الصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى

الله عليه وسلم

أهدي ثمرة جهدي إلى من أناروا لي دروب العلم والمعرفة ولم ييخلوا علي بجهدي.

أتقدم بإهدائي إلى الأستاذة الدكتورة "غربي صباح" التي لم تدخر من جهدها في

الإشراف والمتابعة المستمرة لهذا العمل.

إلى ما في الوجود أُمِّي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى أبي الذي هو قوتي وأغلى ما أملاك.

إلى أخواتي إلى أفراد عائلتي القريبة و البعيدة إلى أصدقائي و أحبائي.

إلى كل من وقفوا إلى جانبي وشجعوني على إتمام هذا العمل.

إلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلبي ولم يذكرهم لساني أهدى لهم ثمرة جهدي

المتواضع.

الشكر والتقدير:

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبنعمته تنزل البركات، وبنعمته تغفر الذنوب والزلل. والصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد صلى الله عليه وسلم.

يسعدنا في البداية أن نتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأستاذة المشرفة "الدكتورة غربي صباح" التي تفضلت بالإشراف على هذه المذكرة، وقدمت لنا توجيهاتها ودعمها وتضحيتها بوقتها الثمين، لأن يكتمل هذا العمل ويكون جاهزاً للمناقشة. ونسأل الله تعالى أن يوفقها لكل خير.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساهم في هذا العمل، والشكر موصول لأولياننا الذين هينوا لنا كل الظروف المناسبة لإنجاز هذا العمل. ولا ننسى أن نشكر جميع الأساتذة والمؤطرين الذين ساعدونا.

الملخص:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على دور المحاسبة البيئية في الجزائر كآلية للحد من التلوث و مدي أهميتها في تحقيق استدامة المؤسسات الاقتصادية. تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الشق النظري أما في الشق التطبيقي يتم الاعتماد على المنهج التحليلي من أجل دراسة البيانات لاختبار صحة الفرضيات و بيان النتائج. في نهاية دراستنا توصلنا إلى أن مساهمة المحاسبة البيئية في الجزائر لا زالت محدودة و تحتاج إلى تطبيق قوانين صارمة لتفعيل دورها في تحقيق هدفها الذي هو الحد من التلوث البيئي, على المؤسسات إدراج التكاليف البيئية في النظام المحاسبي البيئي و أعداد التقارير المالية الشاملة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة البيئية، التكاليف، التنمية المستدامة.

Abstract :

Today, in light of the worsening phenomenon of environmental pollution, countries around the world are working to find means and mechanisms, in addition to legal legislation, aimed at protecting the environment and reducing various forms of pollution.

Environmental costs are among the most prominent innovative methods adopted by countries to combat and reduce pollution. Algeria ,like other countries, strives to keep pace with environmental protection efforts, and works hard to develop its legislation in this context.

Through this study, we aim to identify the role of environmental accounting in Algeria as a mechanism to reduce pollution and

the extent of its importance in achieving the sustainability of economic institutions.

At the end of our study, we concluded that the contribution of environmental accounting in Algeria is still limited and requires the application of strict laws to activate its role in achieving its goal, which is to reduce environmental pollution.

Keywords: environmental accounting, costs, Ain Temouchent, sustainable developmen.

قائمة المحتويات

● قائمة المحتويات:

الصفحة	المحتويات
I-II	الإهداء
III	الشكر و التقدير
IV-V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
{ أ- ز }	المقدمة
{17-1}	الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة البيئية و التنمية المستدامة
12-1	المبحث الأول: المحاسبة البيئية
4-2	المطلب الأول: ماهية المحاسبة البيئية
7-5	المطلب الثاني: ماهية التكاليف البيئية
12-8	المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي البيئي
17-13	المبحث الثاني: التنمية المستدامة
13	المطلب الأول: مفهوم التنمية المستدامة
14	المطلب الثاني: الاستراتيجيات المتبعة لاستدامة المؤسسات البيئية
16-15	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة
42-19	الفصل الثاني: دراسة حالة الرسوم البيئية في الجزائر
25-20	المبحث الأول: تقديم مديرية البيئة لولاية عين تموشنت
20-21	المطلب الأول: تعريف بمديرية البيئة و مصالحها
24-22	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية
25	المطلب الثالث: التكاليف الواجب دفعها
44-32	المبحث الثاني: مصنع الاسمنت بني صاف
35-32	المطلب الأول: تعريف بمصنع الاسمنت
37-35	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
41-38	المطلب الثالث: المحاسبة البيئية لمصنع الاسمنت
44 – 43	الخاتمة
48- 46	قائمة المراجع
50	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
26-25	جدول مبلغ التكاليف البيئية	1/02
27	جدول المنشآت المصنفة	2/02
28	جدول معامل لكل معيار	3/02

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
24	الهيكل التنظيمي لمديرية البيئة لولاية عين تموشنت	01/02
35	صورة الموقع الجغرافي لمصنع الاسمنت بني صاف	02/02
36	الهيكل التنظيمي لمصنع الاسمنت بني صاف	03/02
38	صورة التلوث الهوائي لمصنع الاسمنت بني صاف	04/02

المقدمة

مقدمة:

لقد أصبح موضوع البيئة أحد الاتجاهات المهمة والحديثة التي حظيت باهتمام كبير في السنوات الأخيرة في مختلف المجتمعات والدول، ويعود السبب في ذلك إلى تزايد الأضرار التي تلحق بالبيئة، وتعد مشكلة التلوث البيئي مشكلة اقتصادية واجتماعية وسياسية في أنحاء العالم ، لهذا تم وضع تشريعات قانونية تلزم المؤسسات أحيانا باستخدام وسائل وأساليب لضمان حماية البيئة، وهذا ما تولد عنه ظهور مفهوم التكاليف البيئية، وهي تكاليف إضافية تتحملها المؤسسات استجابة لتلك الضغوطات للحد من الضرر الذي تلحقه بالبيئة.

مما أضفى بعدا جديدا ومتطورا لمهنة المحاسبة التي كانت تقتصر في الماضي على الجانب المالي و الاقتصادي فقط ، لهذا أصبح التوجه نحو تبني المحاسبة البيئية أمرا ضروريا لما لها من أهمية في تحديد وقياس التكاليف البيئية، فعلى المؤسسات أن تهتم بتوصيل معلومات ملائمة وكافية عن أدائها البيئي مثلما تهتم بتوصيل معلومات ملائمة وكافية عن أدائها المالي و الاقتصادي ، وذلك بالإفصاح عن التكاليف البيئية الأمر الذي يؤدي إلى كفاءة تشغيل المعلومات ما يضمن زيادة الشفافية في القوائم المالية، تحقيق ميزة تنافسية للشركة، ترشيد قراراتها المتعلقة بتقييم المسؤولية الاقتصادية و البيئية من خلال المحاسبة الخضراء، التي تعني شمول وتكامل عملية القياس و الإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة، التي تمارسها الشركات بالرغم من الصعوبات التي تواجه أغلبها خاصة بقياس التكاليف البيئية، تحليلها، معالجتها و الإفصاح عنها في القوائم المالية التي كانت المحاسبة التقليدية تخفيها ضمن عناصر التكاليف غير المباشرة مما ينتج عنها معلومات غير دقيقة و اتخاذ قرارات خاطئة.

إشكالية الدراسة:

ما مدى مساهمة المحاسبة البيئية في استدامة المؤسسات الاقتصادية مؤسسة

scips بني صاف؟

الأسئلة الفرعية:

- ما هو واقع استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
- إلى أي مدى تساهم ممارسات المحاسبة البيئية المختلفة، مثل حساب التكلفة البيئية والإفصاح البيئي، في تحسين الأداء البيئي للمؤسسة scips؟

فرضيات الدراسة:

- **الفرضية الأولى:** توفير معلومات الإفصاح المحاسبي البيئي يُساعد أصحاب المصلحة على اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن المنشأة.
- **الفرضية الثانية:** استمرار الأنشطة الاقتصادية دون مراعاة العوامل البيئية سيؤدي إلى تدهور البيئة على المدى الطويل، مما يزيد من التكاليف البيئية في المستقبل.

أهداف الدراسة:

- تسعى دراستنا إلى تحقيق الأهداف التالية:
- التعرف على المحاسبة البيئية و أهميتها.
- التعرف على أهمية محاسبة التكاليف البيئية فيتحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- تسعى الدراسة إلى التأكيد على أهمية الإفصاح البيئي في تعزيز الشفافية والمساءلة البيئية للمؤسسات.
- تهدف الدراسة إلى إبراز دور المحاسبة البيئية في توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات مستدامة.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة في توضيح مدى أهمية المحاسبة البيئية و الإفصاح عن ما تقوم به المؤسسات من أداء بيئي في تقاريرها المالية لتستفيد منها مختلف الجهات المعنية وأصحاب المصلحة، فالاهتمام بالبيئة يعد من مظاهر الرقي والتقدم الاقتصادي بالدول. كما أن الدراسة مهمة أيضا للمؤسسات على اختلاف أشكالها، مما يساعدها على تحقيق أهدافها وأهداف المجتمع في التنمية المستدامة، ويضمن استمرارها ومقارنتها بأداء المؤسسات الأخرى.

مبررات اختيار الموضوع:

● أسباب موضوعية:

- إمكانية مواصلة البحث في الموضوع لأنه جديد من حيث الطرح و الدراسة.

● أسباب ذاتية:

- الرغبة الشخصية للباحث في تناول هذا الموضوع.

- يتماشى الموضوع مع تخصص الطالب.

منهج الدراسة:

تتألف الدراسة من جانبين أولهما نظري و الثاني تطبيقي، يتم الاعتماد على المنهج الوصفي في الشق النظري من أجل التطرق في مفاهيم المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة أما في الشق التطبيقي يتم الاعتماد على المنهج التحليلي من أجل دراسة البيانات لاختبار صحة الفرضيات و بيان النتائج.

صعوبة البحث:

من الصعوبات التي واجهتنا في دراسة الموضوع ما تعلق منها بإجراء التربص كالتحجج بتأجيل موعد التربص و عدم التصريح بجميع المعلومات الخاصة بموضوع المذكرة بالإضافة إلى قلة المصادر و المراجع.

الدراسات السابقة

● **دراسة ياسين عبد الرحيم آدم موسى وآخرون 2017** مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين بالسودان، بعنوان: دور الإفصاح عن التكاليف البيئية على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات السودانية. تهدف هذه الدراسة، إلى بيان دور الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في جودة المعلومات المحاسبية، حيث عرفت الإفصاح المحاسبي البيئي، وقامت بدراسة ميدانية على عينة من المجتمع، فتوصلت لمجموعة من النتائج كالإفصاح عن التكاليف البيئية بالشركة يعكس صحة وعدالة القوائم المالية، يسهم قياس التكاليف البيئية بالشركة في تعزيز ثقة مستخدمي المعلومات.

● **دراسة فضالة خالة، قرومي حميد (2017)**: بعنوان: "دور تبني المسؤولية الاجتماعية والبيئية في المؤسسة الاقتصادية للمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة"، مجلة معارف، المجلد 12، العدد 22 الجزائر، هدفت هذه الدراسة إلى عرض بعض مفاهيم المسؤولية الاجتماعية والبيئية وأهمية الالتزام بها من طرف المؤسسة الاقتصادية بشكل يجعلها تحقق الأهداف البيئية المرجوة منها، وتساهم في تحقيق التنمية المستدامة، كما سعت أيضا إلى توضيح العلاقة القائمة بين كل من المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، حيث اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي، ومن خلال ذلك توصلت الدراسة إلى إن الاهتمامات البيئية وتحقيق التنمية المستدامة جزء لا يتجزأ من ممارسات وتطبيقات المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، حيث إن التنمية المستدامة تحتاج إلى التزام قبل التطبيق، حيث لا يمكن للمؤسسة الاقتصادية المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة إلا من خلال الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية.

● **دراسة عوادي مصطفى وآخرون (2019)**: بعنوان "أثر المحاسبة البيئية في تحقيق تنمية مستدامة"، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبية، العدد 02، المجلد 02 الجزائر، هدفت هذه الدراسة تحديد أثر المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، ولتحقيق هدف الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة، اعتمدت هذه الدراسة على أداة الاستبيان لجميع البيانات

والمعلومات، وتحليل هذه الأخيرة تم استخدام البرنامج الإحصائي Spss ، وتوصلت هذه الدراسة إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عن مستوى الدلالة (0.05) للمحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال أبعاد التنمية المستدامة "البعد الاقتصادي، الاجتماعي والبيئي".

● **دراسة سارة حليمي ولطيفة بهلول 2021** مجلة الإستراتيجية والتنمية، جامعة تبسة ، بعنوان: **المحاسبة البيئية كمدخل لتطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**. تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تطبيق المسؤولية الاجتماعية، حيث عرفت المحاسبة البيئية ووضحت أهدافها، ومن أهم النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة أن المحاسبة البيئية لها دور في توفير البيانات المحاسبية عن المشكلات البيئية والمساعدة في تحقيق قياس أدق أداء المؤسسات الاقتصادية فيما يتعلق بالدخل أو الثروة، ورقابة فعالة في أنشطة البيئة وتقليل من المخاطر البيئية.

الدراسات الأجنبية:

دراسة Scovill عبد السلام، 1999: تناولت هذه الدراسة مشاكل تقييم الالتزامات البيئية إضافة إلى الإفصاح المحاسبي عن تكاليف الأداء البيئي لبعض الشركات.

الفجوة الدراسية:

دراستنا في موضوع مساهمة المحاسبة البيئية لاستدامة المؤسسات الاقتصادية تهدف إلى معرفة العلاقة بين المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة حيث عرفنا المحاسبة البيئية و أهميتها وكذلك عرفنا التنمية المستدامة و الاستراتيجيات المتبعة فيها و توصلنا إلى النتيجة المتمثلة في ضرورة تطبيق المحاسبة البيئية و سن قوانين صارمة للمحافظة على البيئة.

تقسيم الموضوع:

تم تقسيم الموضوع إلى فصلين:

● **الفصل الأول:** عرض فيه الإطار النظري مساهمة المحاسبة البيئية في استدامة المؤسسات الاقتصادية من خلال مبحثين:

المبحث الأول تم التطرق فيه إلى ماهية المحاسبة البيئية ثم عرض في المبحث الثاني التنمية المستدامة و العلاقة بينهم.

● **الفصل الثاني:** عرض فيه الإطار التطبيقي زيارة ميدانية إلى مديرية البيئة من أجل الحصول على بعض المعلومات و كذلك دراسة حالة مصنع الاسمنت ببني صاف من ناحية الالتزام بالمحاسبة البيئية.

حدود الدراسة:

المجال المكاني: دراسة تطبيقية لموضوع هذا البحث مؤسسة الاسمنت بني صاف.

المجال الزمني: تركز الفترة التطبيقية على 2024.

الفصل الأول :
الإطار النظري للمحاسبة البيئية و
التمية المستدامة

تمهيد:

قال لبارئ عز وجل: " و لا تفسدوا في الأرض بعد إصلاحها ذلكم خير لكم إن كنتم مؤمنين" (القرآن الكريم سورة الأعراف, الآية 85). يعتبر تلوث البيئة من **أهم** المشاكل التي تواجه العالم هذا اليوم نظرا لأثره الصحي على العاملين و أدائهم من ناحية و المجتمع من ناحية ثانية و الطبيعة من ناحية ثالثة, وعليه فان أخذ الحسابات البيئية لا سيما التكاليف البيئية سيجعل مهنة المحاسبة البيئية قادرة على توفير معلومات أكثر أهمية و ملائمة لصناع القرارات حيث تكمن المشكلة في نقص تلك المعلومات التي ساهمت في تدهور حالة البيئة بدلا من معالجتها.

و عليه سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين, حيث سنعالج في الأول مجموعة من المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة البيئية و التكاليف البيئية و الإفصاح المحاسبي البيئي و في الثاني سنتطرق إلى مفهوم التنمية المستدامة و العلاقة بينهما.

و قد جاء تقسيما الفصل الأول كما يلي:

●المبحث الأول: المحاسبة البيئية.

●المبحث الثاني: التنمية المستدامة.

المبحث الأول: ماهية المحاسبة البيئية

إن من أبرز أهداف المحاسبة بصفة عامة توفير المعلومات المحاسبية حول الأحداث الاقتصادية, فجوهر هذه العملية هو قياس هذه الأحداث بشكل دقيق و التعبير عنها بشكل نقدي, لكي تعبر عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة. و عليه في هذا المبحث سنتطرق إلى الجانب النظري للمحاسبة البيئية و الدور الذي تلعبه في اتخاذ القرارات.

المطلب الأول: ماهية المحاسبة البيئية

المحاسبة البيئية هي مجموعة فرعية من المحاسبة الدقيقة، تهدف إلى إدراج المعلومات الاقتصادية والبيئية. يمكن أن تُجرى على مستوى الشركات أو على مستوى الاقتصاد الوطني من خلال نظام المحاسبة البيئية والاقتصادية المتكاملة

الفرع الأول: تعريف المحاسبة البيئية:

تعريف أول: ظهرت عدة مسميات لها منها المحاسبة الخضراء و تعني بأنها تحديد و قياس تكاليف الأنشطة البيئية و استخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة البيئية و إزالتها عملاً بمبدأ (من يلوث يدفع). (حنان، 2018، صفحة 101)

تعريف الثاني: هي معلومات عن المؤسسة تساعد في الرقابة عليها و ضمان وفائها بمسؤوليتها نحو البيئة بكفاءة. و تعرف على أنها: ترجمة الخطط والمشروعات والبرامج المتصلة بالبيئة إلى بيانات رقمية توضح كمية الانجاز ومدى توافقه مع الأهداف الموضوعية لمواجهة مشكلات البيئة. (سارة حلومي، 2021، صفحة 168)

وتعرف أيضا بأنها: منهج لقياس معلومات المتعلقة بالأداء البيئي للمؤسسة و الإفصاح عن هذه المعلومات للفئات المعنية التي يهتمها تقييم هذه الشركة بشكل يساعد على اتخاذ قرارات سليمة. (حيزية، 2016، صفحة 53؛ ابتهاج عبد الملك، 2017)

الفرع الثاني: أهمية المحاسبة البيئية:

- مساعدة المديرين في اتخاذ القرارات التي تساهم في تقليل التكاليف والأعباء البيئية.(عبد المجيد، 2017)
- التوصل إلى فهم أفضل للتكاليف البيئية و أداء العمليات و المنتجات و تسعيرها بدقة.(عبد المجيد، 2017)
- توسيع نطاق عملية التقييم و تحليل الاستثمار لكي يشمل الآثار البيئية المحتملة.(عبد المجيد، 2017)
- إن تجاهل قياس التكاليف البيئية الناتجة عن تلوث البيئي من شأنه أن يضل العديد منمؤشرات قياس الأداء و يضخم النتائج.(عبد المجيد، 2017)
- اهتمام الدراسات النظرية و التطبيقية بالبيئة و المحاسبة البيئية، و تواصلها إلى أن الإنفاق في المجال البيئي يزيد من أرباح المؤسسات.(نسرين، 2022)
- ضرورة تبني المؤسسات لبرامج مختلفة تمكنها من تخفيض و رقابة تكاليف الأداء البيئي الأمر الذي من شأنه يعظم من قيمة و أهمية المحاسبة البيئية.(نسرين، 2022)
- تستند المحاسبة و جودها من اعترافات المجتمع بنتائجها، من خلال وظيفتي القياس و التوصل للمعلومات المالية و الاقتصادية للمجتمع، و استمرار الطلب على خدمات مهنة المحاسبة و التدقيق، مما يستلزم تلبية الاحتياجات المتزايدة للمعلومات البيئية و الاجتماعية جانب المعلومات المالية.(نسرين، 2022)
- إن إفصاح المؤسسات الصناعية عن إنجازاتها في مجال حماية البيئة يضيف الثقة و الدقة على معلوماتها المحاسبة بالقوائم المالية.(نسرين، 2022)
- تشجع على تطوير تقنيات و منهجيات جديدة لتحسين الأداء البيئي، مما يمكن أن يؤدي إلى مزايا تنافسية.
- باختصار، تسهم المحاسبة البيئية في بناء مؤسسات أكثر استدامة و مرونة، قادرة على التكيف مع التحديات البيئية و تحقيق توازن بين الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و البيئية.

الفرع الثالث: مستويات تطبيق المحاسبة البيئية

يتم تطبيق المحاسبة البيئية من خلال ثلاثة مستويات وهي:

● **المحاسبة البيئية على المستوى الوطني:** يتم التعامل مع الاقتصاد على الصعيد الوطني يتركز فيه على قياس مؤشرات التنمية المستدامة مثل قياس الحالة الصحية و معدلات النمو و التقدم مثل مفهوم المتعلق بقياس التنمية البشرية والحفاظ على مصادر رأس المال البشري والطبيعي والمادي باعتباره أساس استمرار التنمية للأجيال الحالية و القادمة، وتنتج عن المحاسبة الوطنية المتمثلة في المؤشرات الخضراء أو المعدلة بيئياً مثل الدخل الوطني المعدل بيئياً وهي مؤشرات أكثر موضوعية في الحكم على أداء الاقتصاديات المختلفة ومعدلات النمو. (علون ع.، 2020)

● **المحاسبة البيئية على مستوى القطاعي:** يتم التركيز في هذا المستوى على أداء القطاعات الاقتصادية المختلفة بناء على مدى اهتمام هذه القطاعات للجوانب والاعتبارات البيئية وخاصة تلك القطاعات التي تعمل على استنزاف الموارد البيئية، كقطاعات الصناعات النفطية التي تهدر رأس مال طبيعي مما يهدد استمرارية القطاع. (علون ع.، 2020)

● **المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة:** هناك مجموعة من الأطراف الخارجية والداخلية التي تهتم بمؤشرات قياس الأداء العام للمؤسسة وعلى رأسها الجهات المقرضة والمستثمرين والإدارة ، ولم يعد الربح هو المؤشر على جودة الأداء حيث أصبح لزاماً على المؤسسات لتطوير أنظمتها المحاسبية المالية والإدارية لتتمكن من التعامل مع القضايا البيئية وذلك من خلال نظام للمحاسبة البيئية يعالج المعلومات المرتبطة بالبيئة ويطبق داخلياً وخارجياً وعلى كافة المستويات. (علون ع.، 2020)

المطلب الثاني: ماهية التكاليف البيئية

لقد أدرك قطاع الأعمال أنه على المؤسسات أن تدرج بشكل متواصل الاعتبارات البيئية، التي تعمل على تحسين الأداء البيئي في إستراتيجية البيئة بعيدة المدى، وهذا حتى تضمن بقاءها في السوق ، الأمر الذي يترتب عنه تكاليف يعبر عنها بالتكاليف البيئية.

الفرع الأول: مفهوم التكاليف البيئية

تنشأ المؤسسات الاقتصادية في بيئة مضطربة تفرض عليها تقييم أدائها، حيث كان تقييم الأداء يقتصر على النتائج المالية فقط و عليه فإن التكاليف البيئية تشير إلى الآثار المالية المترتبة على الأنشطة التي تؤثر على البيئة. تشمل هذه التكاليف الأضرار البيئية التي قد تتطلب إصلاحات أو تعويضات، وكذلك التكاليف المتعلقة بتطبيق قوانين البيئة ومعاييرها .

-تعريف التكاليف البيئية:

عرفت التكاليف البيئية في تقرير الأمم المتحدة لعام 1999 بأنها: " تشمل تكلفة الإجراءات المتخذة أو المطلوب اتخاذه الإدارة الآثار البيئية، التي تترتب على نشاط المؤسسة بطريقة مسؤولة بيئياً، فضلا عن التكاليف الأخرى التي تستدعيها الأهداف والمتطلبات البيئية للمؤسسة. (محمد لمين,ع، 2021)

كما عرفت التكاليف البيئية على أنها: " الآثار الناتجة عن أنشطة المجتمع والمؤسسات والأفراد، والتي تؤثر على جودة البيئة وهذه الآثار يمكن التعبير عنها في صورة نقدية أو غير نقدية، وتشمل التكاليف المباشرة والتكاليف غير الملموسة والنتائج المالية التي تترتب على المؤسسة في المدى الطويل أو القصير(محمد لمين, ع، 2020)

كما عرفت على أنها "مقياس لإزالة الضرر الذي يلحق بالمجتمع نتيجة مزاوله المؤسسة الاقتصادية لنشاطها مثل التلوث والضوضاء، أي أنها التأثيرات السلبية الداخلية والخارجية والتي تنعكس على وحدات المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها.(علون م.، 2021، صفحة 165)

من جميع التعاريف السابقة يمكن تعريف التكاليف البيئية على النحو التالي " :التكاليف البيئية هي مجموعة الموارد الاقتصادية التي تضحي بها المنشأة في سبيل الحد من الآثار السلبية لأنشطتها الاقتصادية في البيئة، وتحسين الظروف البيئية".(منى عبد الله، 2014)

الفرع الثاني: أنواع التكاليف البيئية

سننظر في هذا الفرع إلى أنواع التكاليف البيئية

● تكاليف تقليدية للمؤسسة:

و تشمل التكاليف التي تعترف بها الشركة عند تحليل وتقييم الاستثمار مثل تكلفة الرأسمالية و المواد الخام. (مريم صغير، 2019)

● التكاليف المستترة:

و هي التكاليف الناتجة عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بغرض الالتزام بالقوانين البيئية (يطلق عليها تكاليف قانونية أو إلزامية)، أو الالتزام الذي يفوق متطلبات القوانين البيئية (يطلق عليها تكاليف اختيارية). (مريم صغير، 2019)

● التكاليف المشروطة:

هي تكاليف قد تحدث أو لا تحدث في المستقبل، مثل تكاليف المعالجة أو التعويض عن التلوث البيئي المحتمل مستقبلاً. فإذا كانت الخطط المعدة من طرف المؤسسة تهدف إلى الحد أو المنع تماماً حدوث فأن المنافع الناتجة عن تندية هذه التكاليف يمكن أن ينتج عنها إيرادات هامة للمؤسسة. (مريم صغير، 2019)

● تكاليف صورة المؤسسة و علاقتها بالمجتمع:

هي تكاليف تتحملها المؤسسة للتأثير على الإدراك الشخصي للأطراف المعنية، مثل تكاليف التقارير البيئية و هي تكاليف غير ملموسة و هي التكاليف التي تتحملها الوحدة لأغراض تحسين صورتها أمام المجتمع أو للحفاظ على تقوية العلاقات مع الأطراف ذوي العلاقة مع المؤسسة. (مريم صغير، 2019)

الفرع الثالث: أهمية التكاليف البيئية

للتكاليف البيئية عدة أهداف يمكن عرضها على النحو التالي:

● تمكن التكاليف البيئية المؤسسات من دراسة التأثير السلبي للعمليات التشغيلية على البيئة وما يرتبط بذلك من وضع برامج للحماية و ميزانية لهذه البرامج، وتأثيرها على الربحية و اكتشاف طرق جديدة للتقليل من هذه التأثيرات البيئية السلبية.(خالدي، 2021)

● إدراج التكاليف البيئية في التقارير السنوية يساهم في مساعدة الأجهزة المختصة بالدولة في إعداد الخطط طويلة الأجل للموارد الطبيعية، وتقارير المؤشرات البيئية للمناطق المختلفة بالدولة و اللازمة لتحقيق الرقابة على عناصر تلوث البيئة. (خالدي، 2021)

● تحقيق إدارة أفضل للتكاليف البيئية، يجب مراجعتها بشكل دوري، كشف جوانب القصور في البرنامج المحاسبي المتبع وتمكين المؤسسات من قياس الإيرادات و المنافع البيئية.(يوزمان محمد، 2018)

● إمداد متخذي قرارات الاستثمار في أسهم الشركات بالمعلومات البيئية، يجعلهم يستثمرون في مجالات ذات كفاءة عالية في مكافحة التلوث، وتجنب تلك التي لا تأخذ في الاعتبار تكلفة التلوث البيئي عند إعداد قوائمها المالية.(يوزمان محمد، 2018)

● الإفصاح عن التكاليف البيئية للمؤسسات يوفر معلومات عن طبيعة نشاطها، التشريعات البيئية والنفقات الرأسمالية التقديرية و الفعلية المترتبة عن الالتزام بتلك التشريعات، و ما يرتبط بها من تكاليف، و أثرها على كل من المركز المالي، السيولة وعائدات الأسهم.(محمد، 2017)

● إعداد تقارير النفقات البيئية توضح مدى التزام المؤسسة بالقوانين و التشريعات للحفاظ على الموارد الطبيعية و تحقيق التنمية المستدامة.(محمد، 2017)

● تعمل التكاليف البيئية على تحسين الجودة و رفع كفاءة أداء المؤسسات الصناعية.(ابتهاج عبد الملك، 2017)

● تعتبر التكاليف البيئية حافز لتوجيه المؤسسات الصناعية نحو الالتزام البيئي والأخذ بالاعتبارات في تقييم المشاريع.(ابتهاج عبد الملك، 2017)

● إن تضمين القوائم المالية بيانات عن التكلفة البيئية يساهم في تحسين النتائج و يجعلها أكثر تعبيراً عن الواقع العملي , لأن الكفاءة الاقتصادية لم تعد المعيار الوحيد للحكم على كفاءة المؤسسة الاقتصادية بل يجب الأخذ بعين الاعتبار الأنشطة البيئية لها.(ابتهاج عبد الملك، 2017)

المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي البيئي

يعدّ الإفصاح المحاسبي البيئي عنصراً هاماً في التقارير المالية، حيث يُقدم معلومات حول التأثير البيئي لأنشطة المنشأة.

الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي

يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه الوضوح والكشف التام لما جاء من معلومات محاسبية بالقوائم المالية، فهو تقديم البيانات والمعلومات بشكل مضمون و صحيح و ملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات.

وعليه يعرف الإفصاح المحاسبي البيئي على أنه العملية التي بمقتضاها يتم عرض المعلومات الخاصة بالالتزامات البيئية و الناتجة عن ممارسة المؤسسة لأنشطتها اليومية وبيان مدى استجابة المنظمة لهذه الالتزامات حتى يتمكن أصحاب المصالح المختلفة من الحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط و الرقابة و تقييم الأداء.(بوجمعة، 2020)

ويعرف البعض الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه: مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء و أنشطة الإدارة البيئية للشركة, و الآثار المالية المترتبة عليها في الماضي و الحاضر و المستقبل.(جودي، 2020)

و عليه يتضح أن الإفصاح المحاسبي البيئي هو كافة المعلومات البيئية ذات الصلة بأنشطة المؤسسة و الآثار المالية المترتبة عليها و الإفصاح عنها في التقارير المالية للأطراف المعنية أصحاب المصلحة للمساعدة في تقييم التداعيات المالية الناشئة من آثار العمليات الصناعية و المنتجات سواء كان إفصاحاً إلزامياً أو اختيارياً.(مهاوات، 2010)

الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي

● الإفصاح المحاسبي البيئي ذو أهمية كبيرة في توجيه الشركات نحو الاستدامة و المسؤولية الاجتماعية, حيث يساعد على تقديم معلومات شفافة حول تأثير أنشطتها على البيئة و على المجتمع .

● يمكن المستثمرين و المساهمين و المستهلكين من اتخاذ قرارات أكثر توعية.

● زيادة ثقة المجتمع في المنشآت التي تقوم بأداء واجبها اتجاه البيئة مما يؤدي إلى تنمية وتطوير أنشطة تلك المؤسسة، وفي المقابل زيادة الضغط على الشركات التي لا تقوم بأداء واجبها اتجاه البيئة مما يؤدي إلى تحجيم نشاطها وتحملها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن التلوث البيئي.(الطاهر، 2011)

● تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل المنخفض التكلفة في حين أن المنشأة التي تعمل على حماية البيئة سيزيد حجم نشاطها وستقوم باستخدام مواردها بأكبر كفاءة ممكنة مما يؤدي في نهاية الأمر إلى زيادة الأرباح.(الطاهر، 2011)

● ينبع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي البيئي انطلاقاً من المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية، مما يجعلها تؤثر تأثيراً مباشراً في المركز المالي للمنشآت ونتيجة نشاطها، إذ أن القوائم المالية يجب أن تنعكس الالتزامات الفعلية و المحتملة التي تنتج عن عدم التزام المنشأة بقوانين حماية البيئة و الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها.(مبسوط هوارية، 2021)

● تطوير الإفصاح و التقرير العام عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي و البيئي للمؤسسة.(فوزي، 2010)

الفرع الثالث: أنواع و طرق الإفصاح المحاسبي البيئي

هناك نوعين من الإفصاح المحاسبي البيئي يتمثلان في:

● **الإفصاح الاختياري :** على المؤسسة أن تفصح طوعا عما لديها من معلومات لأنه إذا اعتقد المستثمرون أن المؤسسة تحجب معلومات لا تعكس المركز الحقيقي للمؤسسة فإن المستثمرون سيقللون من قيمة المؤسسة ، لذا يجب تشجيع المؤسسات على الإفصاح الطوعي عن كل المعلومات الملائمة، كما أن هناك اعترافا بقيمة المعلومات البيئية المفصح عنها طوعا، فمستخدمي القوائم المالية يعتقدون أن المعلومات البيئية مهمة لاتخاذ قراراتهم، وعلى الرغم من أن التقرير والإفصاح البيئي مازال اختياريًا في أغلب المؤسسات غير أن بعضها في الدول المتقدمة بادرت طوعا بتطبيق القوانين و المعايير المحاسبية البيئية وطورت نظاما للإدارة البيئية ووضعت التقارير البيئية ضمن التقارير السنوية.(محمد، 2017)

● **الإفصاح الإلزامي :** عكس الإفصاح الاختياري، فإن واضعي السياسات المحاسبية والقائمين على سوق المال وإعداد القواعد المحاسبية ومعايير التقرير المالي فإن الإفصاح الإلزامي يكون وفقا لحاجة الأطراف المهتمة، ويجب أن يوفر الحد الأدنى من الإفصاح المفقود في الإفصاح الاختياري، كما يعمل الإفصاح الإلزامي على تقليل عدم التماثل في المعلومات بين الإدارة والمستثمرين، إضافة إلى كونه يعمل على تقليل التكاليف البيئية التي يتحملها المستثمرون للبحث والحصول على المعلومات.(محمد، 2017)

يعتبر الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف والالتزامات البيئية أمر مهم لتوضيح البنود في قائمتي المركز المالي والدخل أو لزيادة الإيضاحات المتعلقة بها ويتم الإفصاح بإحدى الطريقتين التاليتين:

الاتجاه الأول: الفصل بين التقارير المالية والتقارير البيئية - طريقة الفصل-

يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية والمعلومات البيئية باعتبار أن كل منهما يحقق أهدافا مختلفة وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات البيئية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية ويمكن تبويب الصور التي تمثل هذا الاتجاه في ثلاثة مجموعات: (سليمان، 2018)

1) التقارير الوصفية:

يعد هذا النوع من التقارير ابسطها وأسهلها أعدادا حيث متضمن سردا وصفيا للأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية و تتعلق بالتعريف بالمؤسسة و نبذة تاريخية عنها: نوع القطاع، النشاط، طبيعة الآثار البيئية للنشاط الصناعي. (سليمان، 2018)

2) التقارير التي تفصح عن التكاليف البيئية فقط :

تعتبر هذه المجموعة من التقارير الأكثر تحليلا من سابقتها للأنشطة البيئية التي تتضمن التكاليف البيئية فقط وتتميز هذه المجموعة من التقارير بالآتي:

- توفر هذه المجموعة صورة كاملة عن الأنشطة البيئية.

- إمكانية تحديد صافي الفائض أو العجز البيئي نتيجة المقارنة بين مجموع التكاليف التي تحملها المجتمع عن تلك الأنشطة والمنافع التي حققتها الوحدة للمجتمع نتيجة أنشطة الوحدة.

3) التقارير التي تفصح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع :

تقوم هذه المجموعة بالإفصاح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع وضرورة إعداد مثل هذه التقارير بشكل دوري وبشكل منسجم مع القوائم المالية التي تعدها الوحدة الاقتصادية مما توفر معلومات متكاملة ولكافة الأطراف التي تحتاجها وبصورة توضح مدى تحمل الوحدة لمسؤولياتها اتجاه البيئة والمجتمع. (سليمان، 2018)

الاتجاه الثاني: الإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة البيئية في تقرير واحد - طريقة الدمج-

يعتمد هذا الاتجاه بالإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة البيئية في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات ذات الأثر البيئي جزءا من المعلومات المالية مما يوفر مجالا أوسع للمقارنة بين هذه الأنشطة و من ثم يقيم أداء الوحدة بشكل سليم. و تساعد على تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والبيئية دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي باعتبار أن الأنشطة البيئية للمؤسسة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية وبالتالي يجب أن ينعكس ذلك على القوائم المالية.(سليمان، 2018)

الاتجاه الثالث: الإفصاح عن المعلومات البيئية فقط

ضرورة الإفصاح عن المعلومات البيئية فقط توجه بشكل أفضل إلى الجهات التي تطلبها فقط لأن الإفصاح من خلال القوائم المالية قد يولد ضغطا كبيرا على الوحدة الاقتصادية مما قد يجعلها تهتم بهذه الجوانب على حساب الجوانب الاقتصادية الأخرى، و من عيوب هذا الاتجاه أن فرص تعظيم الربح ليس من هدفه الذي تسعى إليه الوحدة الاقتصادية على حساب مسؤوليتها اتجاه المجتمع و الأضرار التي تتركها على البيئة أو على العاملين أو على المجتمع بشكل عام.

و أخيرا نقول أن الإفصاح المحاسبي البيئي عن المعلومات المختلفة بأي صورة تكون قد تفيد المؤسسة الاقتصادية من ناحية التنمية و التأثير على صانعو القرار. (سليمان، 2018)

المبحث الثاني: التنمية المستدامة

تعتبر تحقيق التنمية المستدامة في العصر الحالي أحد أهم أهداف الدول من أجل الحفاظ على الموارد الطبيعية وتخفيض تكاليف المنتجات والحفاظ على البيئة ، حيث تواجه البشرية تحديات متعددة تتعلق بالبيئة والاقتصاد والمجتمع. تتطلب هذه التحديات استراتيجيات شاملة للتنمية تهدف إلى تحقيق التوازن بين تلبية الاحتياجات الحالية وضمان استدامة الموارد للأجيال القادمة.

المطلب الأول: مفهوم التنمية المستدامة

ظهر مفهوم التنمية المستدامة في الأدبيات الاقتصادية في منتصف الثمانينات في دراسات وتقارير نادي روما حول ضرورة الحفاظ على الموارد الطبيعية للبيئة. وعرفت اللجنة العالمية للبيئة والتنمية (WCED) عام 1987م التنمية المستدامة بأنها التنمية التي تلبى حاجات الحاضر دون المساس بحصة الأجيال المقبلة وقابليتهم على تلبية حاجاتهم آخرون ، ويرى البعض إن التنمية المستدامة تعني أن نكون منصفين لجيل المستقبل، وأن يترك الجيل الحاضر للأجيال المقبلة رصيماً من الموارد مماثلاً للرصيد الذي ورثه أو أفضل، بعبارة أخرى استجابة لحاجات الأجيال الحاضرة من دون المساومة بقدرة الأجيال المقبلة على الوفاء بحاجاتها.

تعريف الأول: هي احتياجات المؤسسة الاقتصادية من الموارد دون الإضرار بحق الأجيال القادمة في تلك الموارد ، أي أن يكون الاستخدام في الحدود التي تجعل هذه الموارد قابلة للتجديد ذاتياً ، وهو الأمر الذي سيزيد من قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرار لفترة أطول.

تعريف الثاني: هي التنمية التي تلبى احتياجات الحاضر دون الإخلال بقدرات الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها أو هي تعبير عن التنمية التي تتصف بالاستقرار وتمتلك عوامل الاستمرار والتواصل وتتسم بالشمول والمدى الأطول والديمومة.

مما سبق يمكن تعريف التنمية المستدامة على أنها هي عملية تلبية الاحتياجات الحالية دون المساس بقدرة الأجيال المستقبلية على تلبية احتياجاتها، وذلك من خلال تحقيق التوازن بين أبعادها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية. (حسان، 2019)

المطلب الثاني : الاستراتيجيات المتبعة لاستدامة المؤسسات الاقتصادية

تسعى المؤسسات إلى إتباع بعض الاستراتيجيات و خطوات فعالة لهدف تحقيق التنمية المستدامة و هي :

● الإستراتيجية الدفاعية :

غالبا ما يكون هذا السلوك ردة فعل من قبل المؤسسات من خلال الأنشطة الأساسية لها التي يتعامل وفقها المدراء مع مواضيع الاستدامة بطريقة محدودة نوعا ما لان الهدف الرئيسي من هذه الإستراتيجية ليس لاكتساب الميزة التنافسية من تطبيق مواضيع الاستدامة وإنما الحاجة إلى الالتزام بالقوانين والتشريعات من جهة لذلك يطلق عليها أيضا إستراتيجية الامتثال " ومن جهة آخر فهي تهدف من خلال الأنشطة الأساسية لشركة إلى المحافظة على الأعمال التجارية المدرة للدخل وقياس درجة الكفاءة والجوانب المتعلقة بالتكاليف للحد من المخاطر المتعلقة بسمعة الشركة وتطبيق القوانين والتشريعات و التهديدات الخارجية لذلك وليس لهدف تحقيق التنمية المستدامة بشكل عام.(الجبلي، 2020)

● الإستراتيجية الاستيعابية:

تعكس هذه الإستراتيجية تعديلات جوهرية للعمليات الداخلية للشركة لتحقيق أهداف التنمية الاجتماعية والبيئية مثل الصحة والسلامة المهنية وحماية البيئة وان الدافع الرئيسي لهذه الإستراتيجية هو حاجة الشركة إلى استخدام مواضيع الاستدامة حيث يتعامل معها المدراء وفق قناعة ودراية إلى التغيير التنظيمي من خلال تدريب العاملين لذلك هي تهدف من خلال أنشطة الشركة الأساسية إلى تحقيق أبعاد التنمية المستدامة الاجتماعية والبيئية وليس لهدف تعظيم الدخل فقط.(الجبلي، 2020)

● الإستراتيجية الاستباقية :

الأساسية لشركة التي تهدف إلى تحقيق التنمية البيئية والاجتماعية من اجل المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة للاقتصاد والمجتمع بشكل عام وليس الهدف منها تعظيم دخل الشركة فقط لذلك فهي تأخذ بنظر الاعتبار العوامل الخارجية المتعلقة بالمخاطر والتكاليف وحساسة العملاء والأمور الاجتماعية والبيئية الموجهة نحو الأداء المميز للاستدامة.

و يذكر مجموعة من الفوائد التي تشتمل عليها هذه الإستراتيجية منها تقليل التكاليف التشغيلية وتحسين الأداء المالي وتعزيز سمعة الشركة و العلامة التجارية لها وزيادة الفرص للحصول على رأس المال.(الجبلي، 2020)

المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة

● إن المحاسبة البيئية تشجع وتدعم التنمية المستدامة بصفة تلقائية، وذلك أن قياس التكاليف البيئية من طرف المحاسب والإفصاح عنها في التقارير المالية ثم تسديدها من طرف المؤسسة بغرض التعويض عن الأضرار الناتجة، يقلل من التأثيرات السلبية على البيئة، مما يساهم في حماية البيئة، وبالتالي يتم الحصول على أداء بيئي جيد وفعال للمؤسسة اتجاه المجتمع المعني، وبهذا يحدث التطور في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وحتى التكنولوجية، وهذا ما تقوم عليه التنمية المستدامة وتستند عليه لتحقيق الاستمرارية وتلبية مختلف الاحتياجات الحاضرة مع إعطاء الفرصة للأجيال القادمة للمشاركة في هذه التنمية، وللحصول على هذه المزايا تم اعتماد خطط وتشريعات بواسطة هيئات عالمية معترف بها من أجل المحافظة على تطبيق المحاسبة البيئية، حيث هذه الهيئات فرضت على المؤسسة الاهتمام بالبيئة وتحمل مسؤوليتها اتجاهها من خلال الالتزام بتسديد مختلف الخسائر التي تسبب في حدوثها جراء أنشطتها البيئية، ونلاحظ أن التنمية المستدامة أيضا تلعب دورا في محاسبة التكاليف البيئية، فتحقق التنمية المستدامة يساعد على حماية الموارد البيئية و الاستخدام الأمثل للأراضي الزراعية.

● إن للمحاسبة دوراً في هذه التنمية من خلال المعلومات المحاسبية اللازمة التي يوفرها النظام المحاسبي الذي أخذ مساراً جديداً وبعداً جديداً هو البعد البيئي، مما يستدعي وضع هذه التكاليف في القوائم المالية الخاصة بالشركة والإفصاح عنها بحيث تفيد الإدارة والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم ولإعطاء صورة واضحة تعكس الواقع الحقيقي لهذه التكاليف وأن لا تقتصر على البيانات والمعلومات المالية فقط بل أن تشمل البيانات والمعلومات التي تعكس الآثار البيئية.

● تؤثر المشكلات البيئية تأثيراً مباشراً على التنمية كالتلوث والاستخدام المسرف للموارد

الاقتصادية المحدودة وخصوصاً في ظل اتساع قطاع الصناعة والتطور التكنولوجي، وهنا لابد للمؤسسة أن تراعي الالتزام بمسئولياتها نحو المجتمع عند أداء نشاطاتها من خلال عدم الإضرار بالبيئة التي يعيش فيها المجتمع والحد من التلوث الذي تسببت فيه الشركة مما يترتب عليها تكاليف ومصروفات إضافية تستدعي ضرورة تحديد وقياس هذه التكاليف من أجل الوصول إلى ميزة تنافسية من خلال الشفافية في المعلومات المنشورة لإضفاء الثقة من قبل المستخدمين لهذه المعلومات وبالتالي فإن الدور المحاسبي يبرز لمواجهة مثل هذه المشاكل المتعلقة بكيفية معالجة التكاليف البيئية وخاصة في ظل الوعي المتزايد من قبل الشركات بضرورة الاهتمام بالعلاقة ما بين التنمية والبيئة إذ أن المنافع الناجمة عن ممارسة النشاط التي تؤثر على الدخل القومي لا تعد منفعة حقيقية إذا لم تأخذ عناصر التكاليف البيئية بنظر الاعتبار والإفصاح عنها وإدراج هذه التكاليف ضمن تكلفة المنتج النهائي.

خلاصة الفصل الأول:

نجد جميع المجتمعات تهتم بقضايا الحماية البيئية لما تمثله من مشاكل التلوث البيئي و من خلال ما سبق توصلنا إلى أن المحاسبة البيئية مجال يركز على تقدير و تقرير تأثير أنشطة المؤسسات على البيئة و لها دور فعال في التنمية المستدامة من خلال تطوير استراتيجيات الاستدامة لتحقيق الأرباح.

و للإفصاح المحاسبي البيئي دور في توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، فهو يعتبر عنصر أساسي لترشيد قرارات المستثمرين حيث يقوم بالفصل بين المؤسسات الاقتصادية التي تلتزم بحماية البيئة و الغير ملتزمة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة محاسبة البيئية في الجزائر

الفصل الثاني:دراسة حالة المحاسبة البيئية في ولاية عين تموشنت

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري من الدراسة لمختلف المفاهيم الأساسية حول المحاسبة البيئية وعلاقتها في التنمية المستدامة للبيئة سنحاول من خلال هذا إسقاط مختلف المفاهيم النظرية على واقع المؤسسة الصناعية مصنع الاسمنت بني صاف لولاية عين تموشنت تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين مبحث الأول مديرية البيئة لولاية عين تموشنت ومبحث الثاني مصنع الاسمنت بني صاف scibs وللوصول إلى المعلومات اللازمة لقد استعنا بمجموعة من الوسائل وعلى أساسها تم استخدام الأدوات التالية :

المقابلة: تُعدّ المقابلة من أكثر الأدوات شيوعاً في جمع المعلومات، وهي محادثة تتم بين مسؤول الجهة المعنية والشخص الذي يطلب المعلومات، بهدف توفير بعض التفاصيل حول موضوع البحث.

الملاحظة: استخدمنا الملاحظة كإستراتيجية لجمع المعلومات الأولية.

الوثائق:اعتمدنا في الدراسة على الوثائق الخاصة بالمؤسسة مديرية البيئة لولاية عين تموشنت و مصنع الاسمنت التي تحتوي على معلومات حول أنشطتها المتعلقة بالتكاليف البيئية والإفصاح عنها.

الإنترنت: استخدمنا الإنترنت للحصول على معلومات حول تاريخ المؤسسة، كما استخدمناه لتوضيح أهمية التكنولوجيا في مجال البحث العلمي.

في هذا الفصل سنتناول كيفية تطبيق المحاسبة البيئية في ولاية عين تموشنت، من خلال عرض أبرز التكاليف البيئية التي تفرض على المؤسسات. وسيتم ذلك عبر مبحثين:

● **المبحث الأول:** تقديم مديرية البيئة لولاية عين تموشنت.

● **المبحث الثاني:** دراسة حالة مصنع الاسمنت بني صاف.

المبحث الأول: تقديم مديرية البيئة لولاية عين تموشنت

تسعى مديرية البيئة لولاية عين تموشنت إلى محاسبة كل من يتسبب في إتلاف البيئة وإلحاق الضرر بها عن طريق تطبيق عليه بعض الإجراءات القانونية لتحصيل هذه التكاليف وذلك للمحافظة عليها وحمايتها. (الوثائق المستلمة من مديرية البيئة لولاية عين تموشنت 2024)

المطلب الأول: تعريف المديرية للبيئة و مصالحها

نشأت المديرية بموجب مرسوم التنفيذي رقم 443 /3 بتاريخ 2001/12/17 وعرفها المرسوم كما يلي هي جهاز رئيسي تابع للدولة في مجال مراقبة القوانين والتنظيمات المرتبطة بحماية البيئة أو التي تتصل بها.

● تتولى مديرية البيئة القيام بالمهام التالية:

- وضع الخطط والبرامج المتعلقة بحماية البيئة تقوم المديرية بدراسة وتحليل الوضع البيئي في الولاية وتحديد التحديات والمشاكل البيئية ثم وضع الخطط للحد من الأخطار البيئية.
- إصدار و منح الرخص والتأثيرات المنصوص عليها في قوانين واللوائح المعمول بها.
- مراقبة الالتزام المنشآت بشروط الترخيص.
- تعزيز إجراءات الإعلام والتثقيف.
- تعاون مع الجهات الأخرى من حيث المشاركة في المؤتمرات والفعاليات الدولية المتعلقة بحماية البيئة.
- التعاون مع الوزارات والهيئات الحكومية والقطاع الخاص في مجال حماية البيئة.
- تحديد مصادر التلوث وكيفية تأثيرها على البيئة والصحة العامة.
- إجراء الفحوصات والتحليلات اللازمة لمراقبة جودة الهواء والماء والتربة.
- متابعة وتقييم الدراسات ومراقبة منشآت المعالجة وإزالة التلوث في المجال الحضاري.
- تأهيل المساحات الخضراء وتنشيط البساتين الساحلية. (البيئة، 2024)

● أهداف مديرية البيئة:

- ✓ المحافظة على البيئة من اجل التنمية المستدامة.
- ✓ نشر الوعي الثقافي.
- ✓ دعم البحث العلمي في مجال البيئة.
- ✓ توفير العمل من خلال الرسكلة.
- ✓ زيادة إيرادات الدولة من خلال تحصيل الضرائب على التلوث.
- ✓ تحسين الإطار المعيشي من خلال المناظر البيئي.(البيئة، 2024)

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية البيئة لولاية عين تموشنت

سنتطرق في هذا المطلب بتقديم مختلف مصالح للهيكل التنظيمي لمديرية البيئة لولاية عين تموشنت. (الوثائق المستلمة من مديرية البيئة لولاية عين تموشنت 2024) المرسوم التنفيذي رقم 96/ 60 مؤرخ في 7 رمضان عام 1416 الموافق ل 27 جانفي سنة 1996 يتضمن أحداث مفتشية للبيئة في الولاية.(البيئة، 2024) وضع برنامج على مستوى إقليم الولاية بالتعاون مع هيئات الدولة من ولاية وبلدية لحماية البيئة منح الرخص و التراخيص والتأشيرات التي ينص عليها التنظيم والقوانين في مجال البيئة اقتراح كل الطرق الأكثر نقاوة فيما يخص استغلال المنشآت المصنفة ومحاربه كل أشكال التدهور البيئي خاصة بالتلوث, التصحر, انجراف التربة المحافظة وتطوير التنوع البيولوجي وتأهيل مساحات الخضراء.(البيئة، 2024) بموجب قرار الوزاري المشترك 28 مايو سنة 2007 يتضمن تنظيم مديرية البيئة لولاية عين تموشنت من خمسة مصالح:

● **مصلحة المحافظة على التنوع البيولوجي والأنظمة البيئية:**

□ مكتب حماية الحيوان والنبات.

□ مكتب المحافظة على الأنظمة البيئية

□ مكتب متابعه أعمال تثمين الساحل والمحافظة عليه.

● **مصلحه البيئة الحضارية والصناعية :**

□ مكتب ترقية نشاطات وجمع النفايات المنزلية وما شبهها والجامدة واسترجاعها ومعالجتها.

□ مكتب المنشآت المصنفة والأخطار التكنولوجية والنفايات الخاصة و تثمينها.

● **مصلحه التحسيس، الإعلام والتربية البيئية:**

□ مكتب التحسيس والإعلام.

□ مكتب التربية البيئية.

● **مصلحة التنظيم والتراخيص:**

- مكتب التنظيم والمنازعات .
- مكتب الترخيص.

● **مصلحة الإدارة والوسائل:**

- مكتب تسيير المستخدمين.
- مكتب الميزانية والوسائل .

● **مهام مصالح مديرية البيئة:**

● **مصلحة المحافظة على التنوع البيولوجي و الأنظمة البيئية :**

- تكلف بجرد وتثمين مختلف الأنظمة البيئية والمواقع الطبيعية التي يجب حمايتها ومتابعه تنفيذ وسائل التدخل وتسيير الساحل.

● **مصلحة التحسيس, الإعلام و التربية البيئية:**

- تكلف بتنفيذ البرنامج المتعلق بالتحسيس والإعلام والتربية البيئية

● **مصلحة البيئة الحضرية و الصناعية:**

- البيئة الحضرية: تكلف بمتابعة وتقييم الدراسات ومراقبة منشآت المعالجة وإزالة التلوث في المجال الحضري وترقية نشاطات استرجاع النفايات المنزلية وما شبهها والجامعة وتثمينها.

- البيئة الصناعية: تكلف بأخذ ومتابعة التدابير التي تهدف إلى الوقاية من التلوث والأضرار الصناعية وتنفيذ الأحكام التنظيمية المتعلقة بالمنشآت المصنفة ومراقبة منشآت المعالجة وإزالة التلوث في مجال الصناعي وترقية نشاطات استرجاع النفايات الخاصة.

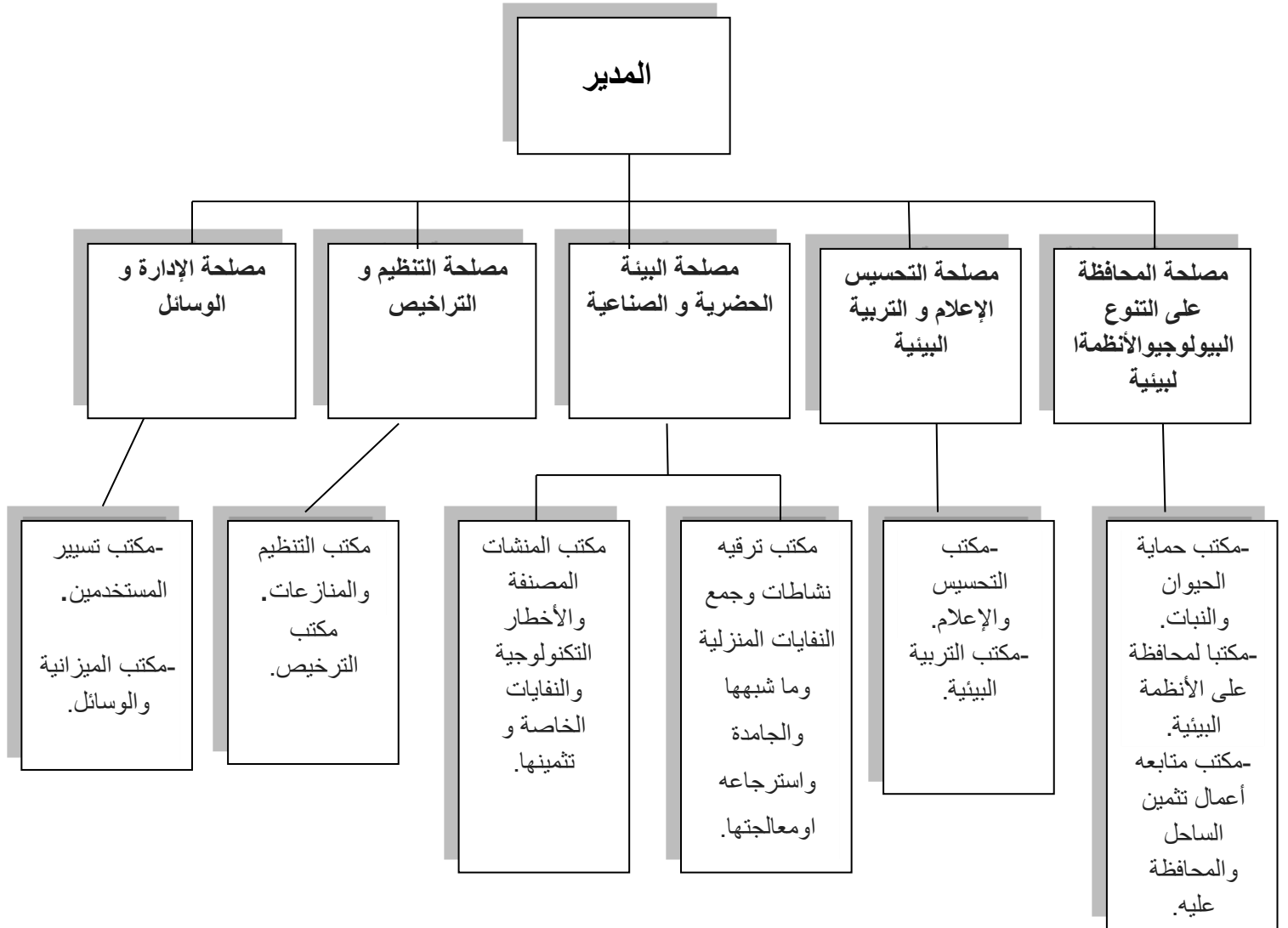
● **مصلحة التنظيم و التراخيص:**

- تكلف بدراسة ومتابعة شؤون المنازعات التي يكون فيها القطاع طرفا فيها وتنفيذ إجراءات الدراسة وموجز التأثير في البيئة.

● **مصلحة الإدارة و الوسائل:**

- تكلف بتسيير المستخدمين والوسائل والمحاسبة والميزانية

الهيكل التنظيمي لمديرية البيئة لولاية عين تموشنت :



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات مديرية البيئة

المطلب الثالث: المحاسبة البيئية لولاية عين تموشنت

● **التكاليف الواجب دفعها: (البيئة، 2024)**

● **تكاليف النشاطات الملوثة و الخطرة على البيئة:**

الأساس القانوني لهذا الرسم هو المادة 117 من القانون رقم 25-91 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991، المعدل والمتمم بالمادة 54 من قانون المالية 2000 والمادة 202 من قانون المالية لسنة 2002.

يطبق هذا الرسم على النشاطات المرفقة قائمتها بالمرسوم التنفيذي رقم 09-336 المؤرخ 20 أكتوبر 2009 الذي حدد النشاطات الملوثة والخطيرة على البيئة والمعامل المضاعف لها تصنف النشاطات الملوثة والخطيرة على البيئة إلى صنفين:

-النشاطات الخاضعة لتصريح مسبق قبل الشروع في الخدمة من رئيس المجلس الشعبي البلدي المختص إقليميا.

- النشاطات الخاضعة لتصريح مسبق سواء من الوزير المكلف بالبيئة أو الوالي المختص إقليميا أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المختص إقليميا.

جدول 01/2- مبلغ التكاليف البيئية

التكلفة بالتخفيض :	التكلفة العادية :	المعامل:	البيان :
6800000	36000000	4	تصريح وزاري:
5000000	27000000	3	تصريح ولائي:
900000	6000000	2	تصريح بلدي:
270000	2700000	1	تصريح :

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات مديرية البيئة

حسب نوع الترخيص الذي تخضع له. وتستفيد من التخفيض المؤسسات التي توظف عاملين على الأكثر، بينما تدفع المؤسسات التي توظف أكثر من عاملين مبلغ الرسم النظامي حسب تصنيفها

يمكننا أن نلاحظ الفرق في التكاليف المفروضة على المؤسسات، خاصة بين المؤسسات الخاضعة لترخيص وزاري أو دولة مقارنة بالمؤسسات الخاضعة لترخيص أو تصريح بلدي. ويعود سبب هذا التفاوت إلى الاختلاف في حجم التلوث والأضرار البيئية التي يسببها كل نوع من هذه المؤسسات. تعتبر المؤسسات المرخصة من وزير البيئة أو المحافظ أكثر ضرراً وخطورة على البيئة من المؤسسات الأخرى المصنفة بموجب ترخيص أو تصريح بلدي. ولذلك يمكن القول أن معيار التمييز بين أنواع الرخص يعتمد على مدى الضرر البيئي. -وبناء على ذلك يمكن الاستنتاج أن الدولة لا تفرض التكاليف البيئية على أساس الحجم الفعلي للتلوث، بل على أساس نوع الترخيص الذي تخضع له المؤسسة، مما يؤدي إلى عدم تكافؤ قيمة تكاليف الأضرار بين مختلف الجهات المؤسسات. (مديرية)

جدول 02/2: جدول المنشآت المصنفة حسب المعايير

الفصل الثاني المعامل:	المنشآت	العدد
4	وزاري	6
3	ولائي	102
2	بلدي	247
1	تصريح	888

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات مديرية البيئة

● من خلال دراستنا التي أجريناها في مديرية البيئة لولاية عين تموشنت، تبين وجود 108 منشآت مصنفة كمنشآت عالية الخطورة، وهي التي تخضع للترخيص الوزاري والترخيص الولائي.

بينما يبلغ عدد المنشآت المصنفة كمنشآت غير خطيرة 888، وهي تخضع لترخيص التصريح. كما يبلغ عدد المنشآت المصنفة كمنشآت ضعيفة الخطورة التي تخضع لترخيص بلدي 247. وعليه، نلاحظ نقصاً في عدد المنشآت التي تخضع للترخيص الوزاري، ربما بسبب عدم امتثالها للمعايير البيئية الدولية أو لأنها تشكل تهديداً كبيراً على البيئة وتعرضها لأضرار جسيمة لا يمكن إصلاحها لترخيص التصريح. كما يبلغ عدد المنشآت المصنفة كمنشآت ضعيفة الخطورة التي تخضع لترخيص بلدي 244. وعليه، نلاحظ نقصاً في عدد المنشآت التي تخضع للترخيص الوزاري، ربما بسبب عدم امتثالها للمعايير البيئية الدولية أو لأنها تشكل تهديداً كبيراً على البيئة وتعرضها لأضرار جسيمة لا يمكن إصلاحها.

جدول: 03/2 جدل المعايير للنفايات

المعايير	المعامل المضاعف

1	التصريح .	
2	رخصة رئيس المجلس الشعبي البلدي.	الطبيعية
3	رخصة الوالي.	و
4	رخصة الوزير.	الأهمية
1	الخطرة على البيئة، مهيجة و الأكلة.	نوع
2	قابلة للانفجار، ملهبة، قابلة للاشتعال.	النفايات
3	ضارة سامة، محدثة للسرطان، معدية، سامة بالنسبة للتكاثر، مبدلة.	
2	>100 و اقل أو يساوي 1000 طن/سنة.	كمية
2.5	>1000 و اقل أو يساوي 5000 طن/سنة.	النفايات
3	>5000 طن/سنة.	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معلومات مديرية البيئة

● تكاليف الزيوت و الشحوم: 37000 عن كل طن

الأساس القانوني لهذا هو المادة 61 من قانون المالية 2006 المعدل والمتمم بالمادة 46 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمادة 66 من قانون المالية لسنة 2018 والمادة 93 من قانون المالية لسنة 2020. هو رسم يطبق على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم المستوردة أو المصنوعة في التراب الوطني، والتي تنجم عن استعمالها زيوت مستعملة، تفرض على الشركات التي تنتج أو تستورد الزيوت والشحوم كميات كبيرة من أكسيد الكربون عند استخدامها وذلك بهدف تقليل الانبعاثات الكربونية وذلك لتغطية تكاليف تنظيف البيئة و تحدد نسبة 37000 دج لكل طن و تخصص مداخل هذا الرسم 42% لفائدة ميزانية الدولة و 34% لفائدة البلديات و 24% بالنسبة لصندوق التضامن و الضمان الجماعات المحلية بالنسبة الزيوت و الشحوم.(البيئة، 2024)

● تكاليف عن المياه المستعملة:

الأساس القانوني لهذا الرسم هو المادة 94 من قانون المالية لسنة 2003، المعدل والمتمم بموجب المواد 46 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، والمادة 65 من قانون المالية لسنة 2018 و 92 من قانون المالية لسنة 2020

. هذه الفقرة تتناول تكاليف المياه المستعملة، حيث يفرض رسم بنسبة محددة على المياه المستعملة ويستند الأساس القانوني لهذا الرسم إلى مجموعة من القوانين بدءًا من قانون المالية لسنة 2003 وحتى قانون المالية لسنة 2020.

يُخصص مداخل هذا الرسم كما يلي: 34٪ لفائدة ميزانية الدولة، 34٪ لفائدة البلديات، 16٪ للصندوق الوطني للبيئة والساحل، و16٪ للصندوق الوطني للمياه. وتستخدم هذه التكاليف لتمويل ميزانية الدولة ودعم الجهود البيئية والصحية المحلية وتمويل مشاريع المياه الوطنية.(مديرية)

● تكاليف عن عدم تخزين النفايات الصناعية:

الأساس القانوني لهذا الرسم هو المادة 203 من قانون المالية لسنة 2002، المعدل بالمادة 46 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، والمادة 62 من قانون المالية لسنة 2018 و 89 من قانون المالية لسنة 2020. يحدد الرسم التحفيزي على عدم تخزين النفايات بقيمة 30000 دج لكل طن مخزن من النفايات الصناعية الخاصة و أو الخطرة.(الوثائق المستلمة من مديرية البيئة لولاية عين تموشنت 2024)

تخصص مداخل هذا الرسم كما يلي: 46٪ لفائدة ميزانية الدولة، 38٪ لفائدة الصندوق الوطني للبيئة والساحل، و16٪ لفائدة البلديات. هذا التحليل يوضح كيفية استخدام الرسوم التحفيزية لتشجيع الشركات على التخلص المناسب من النفايات الصناعية وتوجيه العائدات إلى الجهات ذات الصلة وفقًا للقوانين المعنية.(الوثائق المستلمة من مديرية البيئة لولاية عين تموشنت 2024)

● تكلفة التطهير:

الأساس القانوني لهذا الرسم هو المادتين 263 مكرر 2 و 263 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة حسب المادة 25 من قانون المالية لسنة 2020

تحمل التكاليف عادة الحكومات و الشركات المسؤولة عن التلوث و تساهم في تمويلها أيضا المنظمات البيئية و المجتمعات المحلية الهدف من هذه الجهود هو تحقيق بيئة نظيفة و تقليل الأثر السلبي للتلوث عن المجتمعات. و تكون هذه التكلفة سنوية لرفع القمامات المنزلية يطبق على كل الملكيات المبنية 100 لفائدة البلديات.

2000 و 1500 دينار لمحل ذي استعمال سكني.

14000 و 4000 دينار لكل محل ذي استعمال مهني أو تجاري.

25000 و 10000 دينار لكل أرض مهياة لتخميم.

و 22000 على كل محل ذي استعمال صناعي, تجاري, حرفي ينتج كمية تفوق الأصناف المذكورة. (مديرية)

● التكاليف على الأكياس البلاستيكية:

الأساس القانوني لهذا هو المادة 53 من قانون المالية لسنة 2004 المعدل بالمادتين 46 من القانون المالية التكميلي لسنة 2008 67 من قانون المالية 2018 و 94 من قانون المالية لسنة 2020 هي التكاليف المرتبطة بالأكياس البلاستيكية. وتحدد قيمة الضريبة على الأكياس البلاستيكية بمبلغ 200 دينار للكيلوغرام وتُطبق على الأكياس المنتجة محلياً أو المستوردة، وتشير المواد المذكورة إلى القوانين التي تنظم هذه الضريبة على مر السنين يمكن أن يكون هذا التحليل مفيداً في فهم كيفية تنظيم وتطبيق الضرائب على الصناعات المختلفة وكذلك في فهم الأسس القانونية التي تقوم عليها هذه الضرائب.

● التكاليف الصحية:

المادة 2004 من قانون المالية لسنة 2002 المعدل بالمواد 46 قانون المالية لسنة 2008 و 63 من قانون المالية لسنة 2018 و 90 لقانون المالية سنة 2020 60000 دينار هي التكاليف الواجب دفعها نتيجة للإصابة بالأمراض التنفسية أو أمراض القلب و غيرها من الأمراض المزمنة نتيجة التلوث الهوائي أو المائي. هذه الفقرة تتحدث عن التكاليف الصحية المتعلقة بالإصابة بأمراض تنفسية وأمراض القلب وغيرها من الأمراض المزمنة نتيجة للتلوث الهوائي أو المائي. وتُحدد هذه التكاليف بمبلغ محدد قدره 60000 دينار، ويُقسم هذا المبلغ على النحو التالي: 50% للصندوق الوطني

للبيئية، و30% لميزانية الدولة، و20% للبلديات. القوانين المذكورة تحدد الأساس القانوني لهذه التكاليف وتنظم كيفية تقسيمها بين الجهات المختلفة. (مديرية)

المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بني صاف

المطلب الأول: تعريف بمصنع الاسمنت

● نبذة تاريخية عن الشركة: (الوثائق)

تأسست شركة الاسمنت و مشتقاته الثانية بني صاف شهر سبتمبر 1974 من طرف الشركة الفرنسي " Creustolore بتكلفة 1.039.600.000 وقد بدأ إنتاجها الفعلي في 1979 تحت اسم S.N.M.C بطاقة إنتاجية قدرت ب: مليون طن سنويا بحيث كانت تابعة للشركة الأم مقرها الجزائر عن إعادة الهيكلة للمؤسسة. في 1982 تفرعت إلى 3 مؤسسات جهوية و تضم 13 وحدة صناعية للإسمنت هي موزعة كالتالي :

- مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق E.R.C.E

- مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للوسط E.R.C.C

مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للغرب E.R.C.O

و ابتداء من 1989 شهدت استقلالية في التسيير لتصبح تابعة للمجمع الجهوي

للإسمنت E.R.C.O.

. E . R . C . O

في 1997/12/28 تفرعت مؤسسة الاسمنت و مشتقاته للغرب E . R . C . O

إلى أربع وحدات مستقلة هي كالتالي :

- وحدة الإسمنت زهانة S.C.I.Z

- وحدة الاسمنت سعيدة S.C.I.S

- وحدة توزيع مواد البناء S . O . D . M . A . C

- وحدة بني صاف S.C.I.B.S

سنة 1998، و في جويلية 2005 توجهت الشركة إلى نظام الشراكة مع مجمع

فرعون بنسبة : 35% إنتاج منتج جديد و "الاسمنت الأبيض"

- تعتبر شركة الاسمنت وسط تجاري بينها و بين الزبون بحيث يتوجه إليها عند

رغبته في شراء الإسمنت فيتقدم طلبه و يسدد المبلغ المطلوب لتسليمه هذه الأخيرة سند

التحميل و الفاتورة اللذان يحملان كل المعلومات الخاصة بالزبون إلا الفاتورة تزيد عن سند التحميل يتضمن مبلغ البيع أما سند التحميل فيختلف باختلاف الوحدات فكل وحدة لها سند التحميل الخاص بها، كما أن نوعية الزبون تلعب دورا هاما في كمية المنتج المتحصل عليها بحيث نجد المقال، المستثمر وزبون يشتري لإعادة البيع و البيع الحر.
و فيما يلي بعض المعلومات عن الشركة- الاسم : شركة الاسمنت بني صاف (S.C.I.B.S).

- النشاط الأساسي : إنتاج و بيع الاسمنت.

- العنوان : BP 22 بني صاف , ولاية عين تموشنت , الجزائر .

- الهاتف : 043.6.59.71

- الفاكس : 043.64.39.74

- رأس المال: 1.800.000.000 دج

- الوضعية القانونية: شركة ذات أسهم SPA .

- القوة الكهربائية: 60 كيلو فولت

- الطاقة الإنتاجية: 1.000.000 طن من مادة الاسمنت

- البريد الإلكتروني / الموقع الإلكتروني: gerco @ gercouest . com /

www . scibs

dz.com

- الموقع الجغرافي للشركة : (الوثائق)

تقع شركة الإسمنت على بعد 4 كلم شرق ميناء بني صاف على ارتفاع 185 متر عن سطح البحر، تقدر مساحتها الإجمالية ب: 42 هكتار، أما المواد الأولية المستعملة فهي: الحجز، الكلس، الطين و موقعها على بعد 600م جنوب المصنع، حيث تمثل نشاطها من خلال العقد التأسيسي المتمثل في إنتاج الإسمنت بحيث تبلغ الطاقة الإنتاجية 1000.0000 طن سنويا إلا أنه أعيد برمجة الإنتاج على أساس 800.000.

الكلاكيير المتخصصة في مادة الإسمنت من نوع 400، C.L.J45 C.L.A،

منجمي الكلس و الطين يقعان في جنوب شرق بني صاف بقطاع بلادورريف

BLADRORIF وتبلغ الطاقة الإنتاجية 1.000.000 طن سنويا إلا أنه أعيد برمجة الإنتاج على أساس 800.000 طن سنويا .

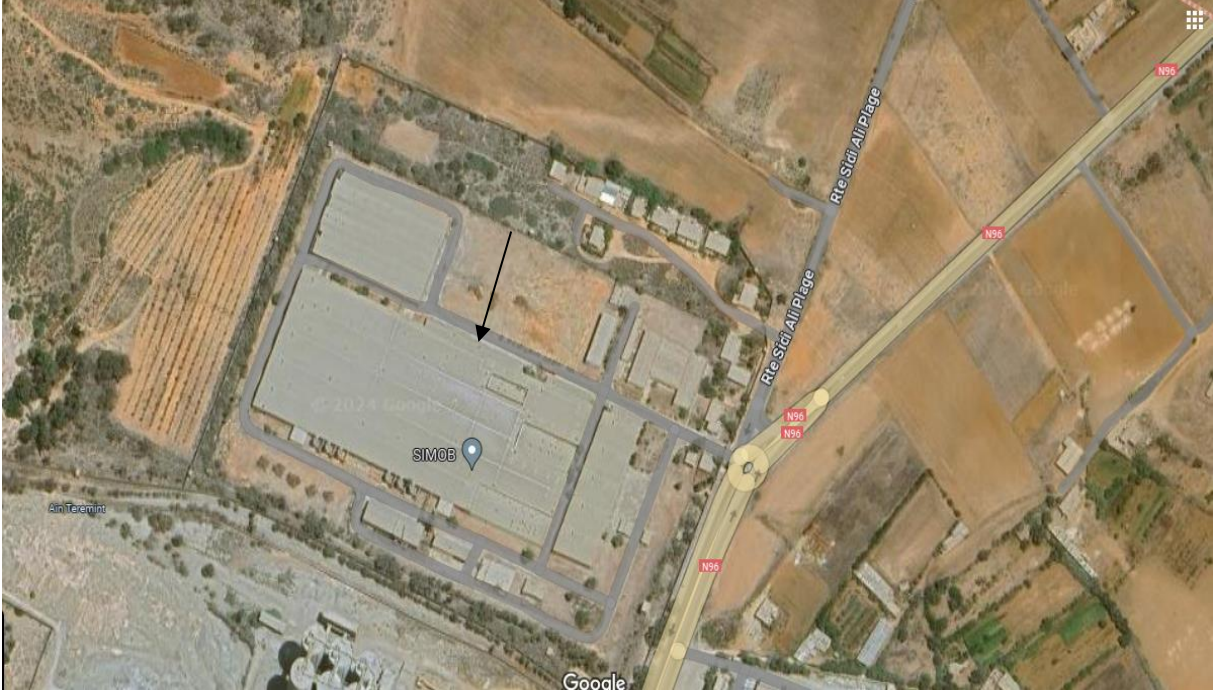


Image Google Maps de localisation de SIMOB Béni-Saf

• الدور الاقتصادي لمؤسسة الاسمنت: (الوثائق)

نظرا لأهمية الاقتصادية لقطاع صناعة الاسمنت في الجزائر فهذه المؤسسات تلعب

دورا هاما سواء على مستوى الاقتصاد الجزئي أو الكلي و يظهر فيما يلي :

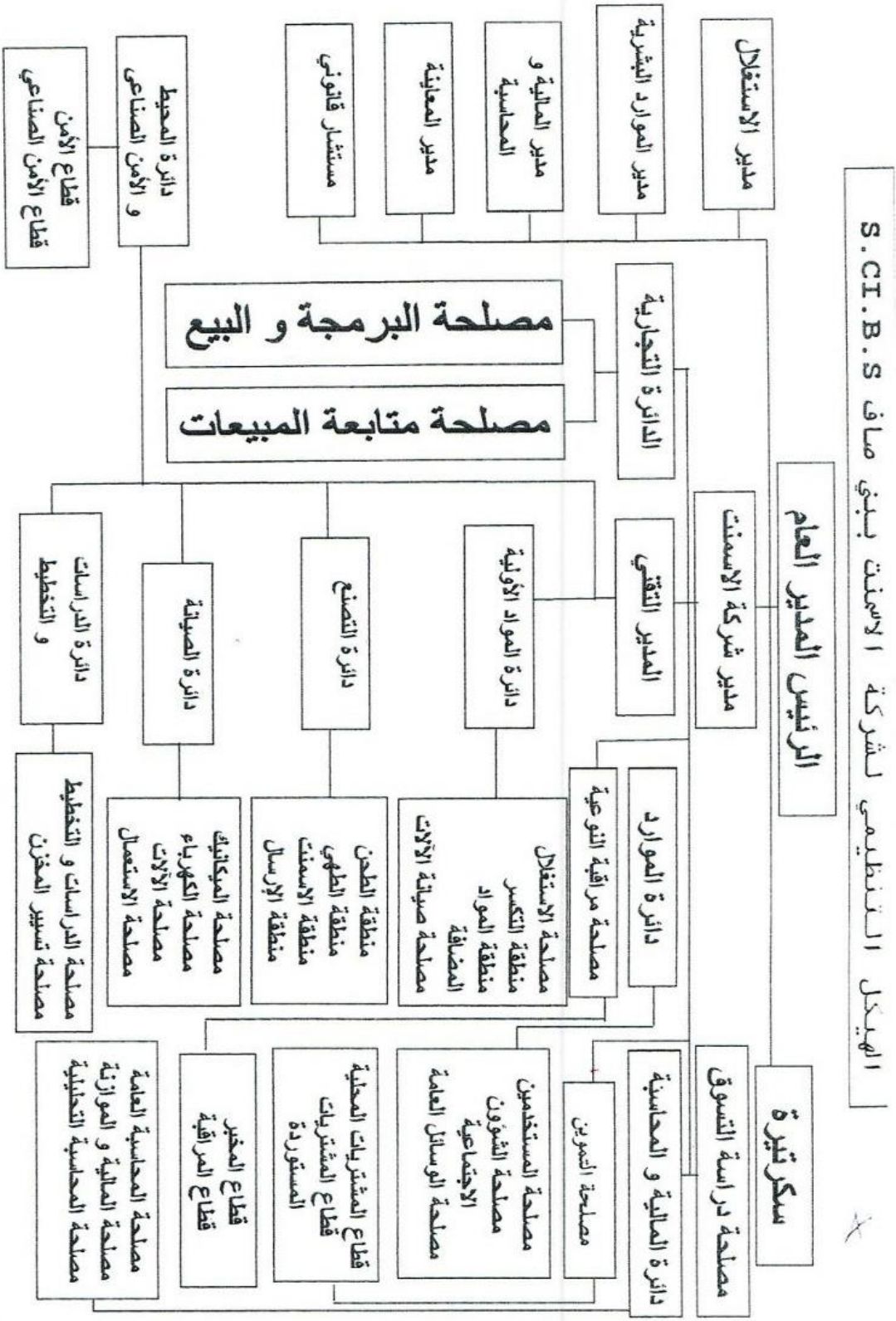
- دورها الأول و الكبير هو إنتاج الأسمنت .
- توفير المنتج في الأسواق تبعا للطلب على المادة .
- تلبية احتياجات المستهلكين الصناعيين.
- تحسين الظروف الاجتماعية للعمال و ذلك بمنحهم إعانات مالية و معنوية و كذا تحسين ظروف العمل.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت

يتوقف نجاح أي مؤسسة على مدى حسن اختيارها للهيكل التنظيمي الذي يلائم ويوافق

حجم نشاطها و توزيع مهامها دون أن تحمل جانب التنسيق فيما بين مختلف هياكلها ،

ويمكن توضيح التنظيم العام لشركة | الاسمنت كما يلي :



● مهام الشركة :

- ضمان الإنتاج وفقا للأهداف الموجودة .
- التسيير الأمثل للموارد البشرية و تحقيق الرقابة على جميع القطاعات .
- المحافظة على صحة و أمن الموظفين .
- توفير الجو المناسب للعمل و ضمان استقرار المؤسسة .
- القيام بالمحاسبة العامة للميزانية و العمليات القانونية و الإدارية .
- تدعيم الاقتصاد الوطني و تحقيق التنمية .



المصدر: Google photo

المطلب الثالث: المحاسبة البيئية لمصنع الاسمنت

● التكاليف على التلوث الهوائي الصناعي:

إن صناعة الاسمنت تعتبر من الصناعات الملوثة للبيئة بشكل خطير وباعتبار أن مصنع الاسمنت انه ومنذ عدة سنوات أصبح يشكل خطرا حقيقيا ، نظرا لطبيعة نشاطه يحدث تلوثا هوائيا و هذا من جراء الغبار المنبعث و الناتج عن العملية الإنتاجية حيث تنبعث أهم ملوثات الهواء و التي قد تسمى الملوثات الأولية و قد تعرض هذه المواد صحة البشر للخطر بما فيه أمراض القلب و الرئة و إلحاق الضرر بنظام التنفس أما الأضرار البيئية فقد تتجم عن الضباب الدخاني حتى تلف الممتلكات.

كما تتسبب بمشاكل صحية للعاملين فيها و للسكان المحيطين و المجاورين للمصنع نتيجة لغبار الاسمنت كلنكر و رداد الغازات المنبعثة عن هذه الصناعة الناتجة عن تحميص الكلنكر حيث تنبعث غازات سامة جزيئاتها تغلف بغبار الكلنكر عند خروجه من فوهة المصنع و انتشاره في المناطق المجاورة له.

و بسبب الوضع الكارثي حسب المختصين فالحل الوحيد يكمن في تركيب مصفاة دائمة وليس مؤقتة تكون بمعايير عالمية تقوم بامتصاص ومعالجة غبار المصنع.

سعر المصفاة يقدر بـ 35 مليار سنتيم في حين مداخيل المصنع يوميا هو ما بين 4 و 5 مليار سنتيم يوميا أي أكثر من 100 مليار سنتيم شهريا

تم تثبيت المصافي في كل من مصلحة الشحن والتوزيع مصلحة طحن المادة الأولية، مصلحة استخراج الكلنكر، ومصلحة طهي المادة الأولية لتحويلها إلى إسمنت. تعمل هذه المصافي على استرجاع الغبار المنبعث من هذه المصالح وإعادة تدويره واستعماله في العملية الإنتاجية مباشرة، بحيث قدرت نسبة التخفيض إلى 30 ملغ / م من الكمية المنتشرة من الغبار في الهواء. وتعمل المؤسسة على تغيير المصافي الكهربائية بمصافي ميكانيكية كإستراتيجية لتحسين الأداء البيئي بحيث يستهدف تخفيض نسبة الانبعاثات إلى 10 ملغ/م وترشيد الاستهلاك من الكهرباء.

إن المصنع قد جهز بالمصفاة في أبريل 2021، بعد تركيب هذه المعدات الحديثة مكنت من تحسين أداء نظام الترشيح في مصانع الإسمنت للمجمع، مما يقلل من انبعاث الغبار، بأقل من عتبة 10 ملغ/مكعب عادي، المسموح بها بموجب المعايير الدولية في هذا المجال. إن اللجوء إلى مثل هذه الاستثمارات المكلفة له أهمية بالغة من حيث الاستدامة البيئية و تعزيز تنافس المؤسسة، و ذلك لكونها تخفض من نسبة التلوث البيئي و الذي يفرض على المؤسسة دفع غرامات مالية، كما له منفعة اقتصادية من جراء الإيرادات الإضافية التي يتم تحقيقها من استرجاع كميات الغبار المنبعث و الذي يعاد استغلاله في العملية الإنتاجية مباشرة.(الاسمنت، 2024)

● التكاليف على مياه الصرف الصناعي:

طبقا للمادة 65 أحكام المادة 94 من القانون رقم 2-02-11 في 24 ديسمبر 2002 بشأن قانون المالية 2023 ثم تعديله و تكميله و صياغته كما يلي - المادة 94 يتم فرض ضريبة إضافية على مياه الصرف الصناعي بناء على حجم التصريف و حمل التلوث الناتج عن النشاط بما يتجاوز القيم المحدودة على النحو الذي تحدده اللوائح المعمول بها. يتم تحديد هذه الضريبة بالرجوع إلى المبلغ الأساسي السنوي المحدد بموجب أحكام المادة 117 من القانون 92 المتعلق بقانون المالية لعام 1992 بصيغة المعدلة و المتممة ومعامل المضاعف بين 1 و 5 اعتمادا على معدل تجاوز حدود القيم. في إطار الإدارة البيئية تعمل المؤسسة على ترشيد استهلاك الموارد المستغلة من الماء المستعمل في العملية الإنتاجية بحيث تم حفر بئر بالمؤسسة لتخفيض تكلفة التزويد بالماء وتخفيف الضغط على شبكة توزيع المياه المشروب بالمدينة يتم استغلال الماء لتبريد الكنكر عن طريق تقنية الحلقة المغلقة التي تمنع تسرب الماء في مجاري صرف المياه بحيث يتم استعماله بشكل مستمر مما يحقق إيرادات إضافية ويتمشى ومبدأ التنمية المستدامة، وكإجراء إستراتيجي تسعى المؤسسة إلى استبدال استعمال المياه في عملية التبريد بأجهزة تهوية.(الاسمنت، 2024)

● التكاليف على النفايات الخطيرة:

يهدف هذا القانون إلى وقاية صحة الإنسان و النبات و المياه و الهواء و التربة و الأنظمة البيئية و المواقع و المناظر الطبيعية و البيئية بصفة عامة من الآثار الضارة للنفايات و حمايتها منها لأجل هذا الغرض يرمي هذا القانون ما يلي:

- الوقاية من أضرار النفايات تنظيم عمليات جمع النفايات و نقلها و تخزينها و معالجتها و التخلص منها بطريقة عقلانية من الناحية الايكولوجية.

- تثمين النفايات بإعادة استعمالها أو تدويرها أو بكل عملية أخرى لأجل الحصول على مواد قابلة للاستعمال من جديد أو على الطاقة.

-وضع نظام المراقبة و زجر المخالفات المرتكبة في هذا المجال.

- لا يمكن معالجة النفايات الخطرة بغرض التخلص منها أو تثمينها إلا في منشآت متخصصة تعينها الإدارة و مرخص لها طبقا للمخطط المديرى الوطنى لتسيير النفايات الخطرة و لأحكام هذا القانون و النصوص المتخذة لتطبيقه.

-لا يمكن القيام بنقل النفايات الخطرة من أماكن إنتاجها إلا كانت اللفائف و الحاويات اللازمة لنقلها تحمل ملصقات تعرف بشل و واضح بهذه النفايات و ذلك طبقا للمعايير الجارية بها العمل.

- يجب أن يرفق نقل النفايات الخطرة بورقة تتبع تتضمن معلومات تتعلق بالمرسل و المرسل إليه كذا طبيعة و كمية النفايات و طريقة نقلها و كيفية التخلص منها.

-يمنع طمر النفايات الخطرة أو رميها أو تخزينها أو إيداعها خارج المنشآت المخصصة لها وفقا لأحكام القانون و النصوص المتخذة لتطبيقه.

- كل شخص طبيعي أو معنوي يودع أو يستودع نفايات خطرة لدى شخص طبيعي او معنوي غير مرخص له بذلك يعد مسؤولا بالتضامن مع هذا الشخص بالأضرار الناجمة من هذه النفايات.

-لا يجوز خلط النفايات الخطرة مع باقي الأصناف الأخرى من النفايات عند القيام بعمليات جمعها أو نقلها أو تخزينها أو تثمينها أو التخلص منها أو إيداعها بالمطرح غير انه يمكن

للإدارة منع ترخيص استثنائي للمنشآت المعنية إذا كان خلط النفايات الخطرة مع النفايات الأخرى ضروريا لتثمين هذه النفايات أو معالجتها أو التخلص منها.

- تحدد كفايات منح هذا الترخيص بنص تنظيمي.

يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي ينتج نفايات خطرة أو يقوم بجمعها أو نقلها أو تخزينها أو التخلص منها أن يبرم عقد تامين يغطي مسؤولية المهنية.

- يجب على منتجي النفايات الخطرة و الأشخاص الحاصلين على الترخيص أن يمسكوا سجلا تدون فيه كميات و نوع و طبيعة و مصدر النفايات الخطرة التي يقومون بإنتاجها و او جمعها أو تخزينها أو نقلها أو تلك التي تم استردادها أو التخلص منها كما يجب عليهم إخبار الإدارة كل سنة لهذا النوع من المعلومات بالنسبة لسنة.

- تخضع هذه السجلات لتفتيش الإدارة. (الاسمنت، 2024)

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراستنا لحالة التي أجريت في مديرية البيئية لولاية عين تموشنت و كذلك لمصنع الاسمنت لمدينة بني صاف في قطاع صناعة الإسمنت في الجزائر، يتم التركيز على المحاسبة البيئية لقياس وتقييم التكاليف البيئية الناتجة عن العمليات الصناعية. حيث تعتبر صناعة الإسمنت من أكبر المصادر لانبعاث الكربون، حيث تسهم بنسبة تصل إلى 8% من الانبعاثات العالمية.

تتضمن البيانات المحاسبية البيئية في هذا القطاع تسجيل التكاليف المرتبطة بالتحكم في التلوث، وإدارة النفايات، ومعالجة المياه، ومراقبة الانبعاثات. بالإضافة إلى ذلك، يتم حساب تكاليف استخدام الموارد الطبيعية والطاقة، وتكاليف الامتثال للتشريعات البيئية. من خلال هذه المحاسبة، تستطيع الشركات تحديد مجالات تحسين الأداء البيئي وتقليل التكاليف التشغيلية على المدى الطويل

تواجه شركات الإسمنت تحديات تتعلق بتطبيق معايير المحاسبة البيئية بسبب نقص الخبرة والوعي البيئي، وكذلك القيود المالية التي تعيق الاستثمار في التكنولوجيا النظيفة. ومع ذلك، هناك جهود متزايدة لتبني هذه الممارسات بهدف تحقيق التنمية المستدامة وتحسين الأداء البيئي للشركات تعكس هذه البيانات أهمية المحاسبة البيئية في تحسين الشفافية والمساعدة في اتخاذ قرارات مستدامة من قبل الإدارات العليا للشركات. كما تساعد في تقليل الأثر البيئي لصناعة الإسمنت من خلال تحسين الكفاءة وتقليل التكاليف البيئية.

الخاتمة:

نستنتج من خلال دراستنا أن المحاسبة البيئية لها دور مهم وفعال على المجتمع و البيئة والمؤسسة بحد ذاتها.

في البداية تم محاولة التعرف على الجوانب النظرية لكل من المحاسبة البيئية و التنمية المستدامة و كذلك توضيح العلاقة بينهما و لخصت إلى كون أن المحاسبة البيئية تقوم بقياس المصاريف البيئية و هذا ما يؤدي إلى ترشيد القرارات و توضيح كل ما يخص البيئة و رفع المكانة التنافسية للمؤسسة و تقليل الخسائر و الحد من المخاطر البيئية و هذا يرجع بالإيجاب على المجتمع من الجانب الصحي كما تقوم المحاسبة البيئية بخلق مسؤولية بيئية لدى المؤسسة من خلال الإفصاح عنها في التقارير المالية للمؤسسة و العمل على معالجتها مما يخلق علاقة بين المؤسسة و البيئة في إطار تحقيق التنمية المستدامة كونها العملية التي تسعى إلى تحقيق احتياجات الأجيال القادمة دون المساء بحقوق الأجيال القادمة

أما في دراستنا لحالة في مديرية البيئة لولاية عين تموشنت و لمصنع الاسمنت لمدينة بني صاف حول تطبيق المحاسبة البيئية لها أهمية في تحقيق التنمية المستدامة من خلال توفير معلومات دقيقة حول التأثيرات البيئية للأنشطة الاقتصادية. يساعد في فهم الآثار البيئية للعمليات التجارية وتحديد الفرص للتحسين وتقليل النفايات وتحسين كفاءة الموارد. كما يسهم في تعزيز الشفافية والمساءلة في التصرفات البيئية وتشجيع المؤسسات على اتخاذ قرارات مستدامة للمستقبل.

بما أن أصبحت مخاطر التلوث البيئي جد كبيرة و تهدد العالم بأكمله لا بد إذا طبقت المؤسسات هذا النوع من المحاسبة و بشكل دوري و أجبرت على العمل به سوف تقدم العديد من المزايا بالنسبة للمؤسسة و هذا يؤدي إلى المزيد من الأرباح و التقليل من التكاليف البيئية بالنسبة للمجتمع و خاصة في المجال الصحي.

● نتائج الدراسة:

- تعتبر المحاسبة البيئية أداة لتزويد بالمعلومات المحاسبة تمكن متخذي القرار من التعرف على المعلومات و التكاليف المتعلقة بالبيئة و كذلك أداء المؤسسة.
- التنمية المستدامة نشاط يهدف إلى إيجاد نمط التنمية لتحقيق التقدم و الرفاهية للجميع دون التضحية بالبيئة او التضرر منها.
- تقوم مديرية البيئة لولاية عين تموشنت بفرض مبالغ مالية على المؤسسات التي تلوث البيئة و كذلك نستخدم باتخاذ إجراءات الوقاية من التلوث و كيفية المحافظة على البيئة.
- يتحمل مصنع الاسمنت بني صاف تكاليف بيئية نتيجة المخلوقات النضرة التي يسببها المصنع البيئية.
- تساهم المحاسبة البيئية في استدامة المؤسسات الاقتصادية من ناحية البعد الاقتصادية من خلال الاستهلاك العقلاني الموارد و في البعد البيئي.

● توصيات:

- سن قوانين صارمة من قبل السلطات العليا تنس على تطبيق المحاسبة البيئية.
- ضرورة زيادة الوعي البيئي و العمل على نشره لمعرفة الآثار البيئية الضارة خاصة ببعض الأنشطة.

● أفاق الدراسة:

- تطوير الأدوات والمعايير: بحاجة إلى تطوير أدوات ومعايير المحاسبة البيئية التي تمكن المؤسسات من قياس وتقييم تأثيراتها البيئية بطريقة دقيقة و موثوقة.
- تدريب المحاسبين والمديرين: هناك حاجة إلى تدريب المحاسبين والمديرين على مفهوم المحاسبة البيئية وكيفية تطبيقها بشكل فعال في الشركات.
- التوعية والتثقيف البيئي: من المهم توعية المجتمع الأعمال بأهمية المحاسبة البيئية وفوائدها لتحقيق الاستدامة الاقتصادية والبيئية على المدى الطويل.

قائمة المصادر و المراجع:

القران الكريم:

● سورة الأعراف: الآية 85 " و لا تفسدوا في الأرض بعد إصلاحها ذلكم خير لكم إن كنتم مؤمنين"

الكتب:

- حامد الريفى 2015 اقتصاديات البيئة الاسكندرية دارالكتب المصرية .
- ياسين ممدوح سليمان 2018. المحاسبة البيئية الاسكندرية مؤسسة شباب الجامعة.

المقالات و رسائل جامعية :

- عادل البهلول حميدان الطاهر(2011) الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهليةمجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية . قسم المحاسبة كلية الاقتصاد، دمشق
- قمر ابتهاج عبد الملك. (2017). دور التكاليف البيئية في تحديد موقع المنشأة التنافسي. رسائل جامعية دار المنظومة . السودان، كلية الدراسات العليا.
- عبد المجيد م. (2017). قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة. مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي الجزائر
- سليمان ياسمين ممدوح(2018) .المحاسبة البيئية جامعة دمنهور كلية التجارة الاسكندرية مؤسسة شباب الجامعة.
- حسان.ثابت (2019) دور المحاسبة البيئية في تعزيز التنمية المستدامة. pdf . جامعة نينوي، كلية هندسة الالكترونيات، العراق.
- وليد سمير الجبلي (2020) أثر استخدام المعايير المالية لمحاسبة الاستدامة على تحسين الإفصاح المحاسبي و تعزيز ثقة المستثمرين .معهد العبور العالي للادارة و نظم المعلومات .
- بوجمعةسارة 2020مزايا و محددات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات .أبحاث اقتصادية و ادارية .
- جودي محمد رمزي (2020) .مزايا و محددات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات .مجلة أبحاث اقتصادية و ادارية.
- الاجنبي في الجزائر .مجلة العلوم الاقتصادية والتسيري والعلوم التجارية .جامعة الشهيد لخضر_ الوادي , الجزائر .

-سارة حللمي. (2021). المحاسبة البيئية كمدخل لتطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية. الاستراتيجية و التنمية.

خالدي, رشيدة. (2021). مساهمة الافصاح المحاسبي للمؤسسات على التكاليف البيئية في جذب الاستثمار -علون محمد (2021) مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة. الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية.

مجالات:

-لصاق حيزية. (2016). دور المحاسبة البيئية في تقييم الاداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية. مجلة معارف علمية.

محمد.علون (2017) قياس التكاليف البيئية و الافصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة. العلوم المالية و الادارية جامعة الشهيد حمه الخضر بالوادي.

هدى, هلال. (2018) دور الافصاح المحاسبي في تفعيل أثر المحاسبة البيئية على تخفيض المخاطر البيئية الناجمة عن التلوث .مقالة الفكر المحاسبي .

-بيوزمان محمد. (2018). دور الإفصاح المحاسبي عمى التكاليف البيئية في تحسين الاداء البيئي. مجلة التنمية الاقتصادية. المدرسة العليا للتجارة الجزائر.

-مريم صغير 2019 أثر التكاليف البيئية على قرار التسعير في المؤسسات الانتاجية الجزائرية.الجزائر , كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و قسم العلوم التجارية .

- محمدلمين ,علون 2020. الافصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية وفق النظام المحاسبي المالي. مجلة المنتدى و الدراسات و الابحاث الاقتصادية

مذكرات التخرج:

-مهوات (2010) أهمية التكاليف البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.مذكرة تخرج لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير .محاسبة و نظام المعلومات ,الجزائر.

-فوزي (2010) أهمية التكاليف البيئية في تحقيق التنمية المستدامة.مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير . العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و التسيير.

-منى عبد الله ,ح. (2014). أثر قياس التكاليف البيئية و الافصاح عنها في رفع كفاءة الأداء البيئي.رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة .كلية الاقتصاد قسم المحاسبة ,دمشق.

-سعداني نسرين. (2022). مساهمة المحاسبة البيئية في استدامة المؤسسات الاقتصادية. مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر أكاديمي . العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي الجزائر: جامعة الشهيد حمه لخضر.

الفهرس:

المحتويات	
I-II	الإهداء
III	الشكر و التقدير
IV-V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
{ أ- ز }	الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة البيئية و التنمية المستدامة
	تمهيد
12-1	المبحث الأول: المحاسبة البيئية
4-2	المطلب الأول: ماهية المحاسبة البيئية
2	الفرع الأول: تعريف المحاسبة البيئية
3	الفرع الثاني: أهمية المحاسبة البيئية
4	الفرع الثالث: مستويات تطبيق المحاسبة البيئية
5-7	المطلب الثاني: ماهية التكاليف البيئية
5	الفرع الأول: مفهوم التكاليف البيئية
6	الفرع الثاني: أنواع التكاليف البيئية
7	الفرع الثالث: أهمية التكاليف البيئية
8-12	المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي البيئي
9-8	الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي
10	الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي
12-11	الفرع الثالث: أنواع و طرق الإفصاح المحاسبي البيئي
13-17	المبحث الثاني: التنمية المستدامة
13	المطلب الأول: مفهوم التنمية المستدامة
15-14	المطلب الثاني: الاستراتيجيات المتبعة لاستدامة المؤسسات الاقتصادية
17-16	المطلب الثالث: علاقة المحاسبة البيئية بالتنمية المستدامة
	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: دراسة حالة المحاسبة البيئية في الجزائر
	تمهيد
25-20	المبحث الأول: تقديم مديرية البيئة لولاية عين تموشنت

21-20	المطلب الأول: تعريف بمديرية البيئة و مصالحها
22-24	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية
25	المطلب الثالث: التكاليف الواجب دفعها
32-44	المبحث الثاني: مصنع الاسمنت بني صاف
32-35	المطلب الأول: تعريف بمصنع الاسمنت
37-35	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمصنع
41-38	المطلب الثالث: المحاسبة البيئية لمصنع الاسمنت
42	خلاصة الفصل الثاني
44-43	الخاتمة
48-46	قائمة المراجع
50	الفهرس