

مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة

رجاء ماجد حسن/باحثة/الجامعة المستنصرية/كلية العلوم السياحية والفندقية 10213006@students.jinan.edu.cn
د.بان ماجد جواد/ديوان الرقابة المالية الاتحادي/دكتوراه محاسبة banmajid.78@gmail.com

P: ISSN : 1813-6729

E: ISSN : 2707-1359

<https://doi.org/10.31272/jae.i140.1069>

المستخلص :

المحاسبة الخضراء هي نتاج التفاعل بين البيئة والاقتصاد، بهدف إرساء مبادئ التنمية المستدامة، إذ أن المحاسبة البيئية الاقتصادية هي توسيع لحدود الأصول في المحاسبة الوطنية التقليدية لتحقيق التنمية المستدامة. والمسألة الجوهرية في تطوير المحاسبة الخضراء هي تحديد العوامل التي ينبغي أن يتم بها تصحيح الناتج الداخلي الخام وتشمل هذه العوامل الأضرار البيئية ونضوب الموارد .

إن الاهتمام بموضوع المحاسبة الخضراء وما يرتبط بها من تقدير للناتج الداخلي الخام الأخضر (GGDP) يستمد أساساً من مفهوم التنمية المستدامة المشار إليه أول مرة في تقرير لجنة Commission Braundtland في سنة 1987 وعادة ما يدرس موضوع التنمية المستدامة من خلال ثلاث مناهج هي أولها الاقتصادي والاجتماعي والبيئي*، أما المنهج الثاني وهو الحيوي فيعتمد على مقولة أن الأنظمة الاقتصادية والاجتماعية تابعة للبيئة الكونية ويتبع هذه المقولة أن استدامة الأجواء الاقتصادية والاجتماعية تتبع الاستدامة البيئية ، أما المنهج الثالث وهو رأس المال والذي يعتبر من أقرب المناهج للاقتصاديين ، رغم ان يتخطى كثيراً مجال اهتماماتهم حيث يستعير هذا المنهج مفهوم رأس المال من علم الاقتصاد ثم يقوم بتوسيع هذا التعريف ليشمل كثيراً من الاعتبارات الملائمة لديمومة التنمية البشرية وهي أن التنمية المستدامة مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بمفهوم الدخل..

وقد لاقت ظاهرة التلوث البيئي اهتماماً متزايداً في الآونة الأخيرة خاصة في 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 لإغراض البيئة ، وهنا تبرز الحاجة للمحاسبة الخضراء التي تعني شمول وتكامل عملية القياس والإفصاح 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 الاموال لحماية البيئة من أضرار تلك الشركات بهدف المحافظة على مقدرات الاجيال القادمة والتي يمكن أن تحقق التنمية المستدامة والرفاهية الاجتماعية ، والمتمثلة في الوفاء بالحاجات الاجتماعية والرعاية على المدى الطويل، مع الحفاظ على الموارد البشرية والاستهلاك العقلاني والرشد للموارد الطبيعية ومحاولة الحد من التدهور البيئي بالدرجة الاولى. ولتحقيق ذلك يجب التوصل إلى توازن بين التنمية الاقتصادية والاجتماعية من جهة، وادارة الموارد وحماية البيئة من جهة أخرى.

الكلمات المفتاحية : التنمية المستدامة ، المحاسبة الخضراء



مجلة الإدارة والاقتصاد

مجلد 48 العدد 140 / أيلول / 2023

الصفحات : 158 - 179

أولاً : المقدمة :

يعد الاهتمام بالتكاليف البيئية أمراً حديثاً نسبياً، إذ يشير التتبع التاريخي إلى أنه لم يكن يولى اهتمام بقضايا البيئة ومشاكل التلوث البيئي، يرجع هذا الإهمال إلى غياب الوعي البيئي والثقافة البيئية بأن الموارد البيئية قابلة للنضوب ، لكن سرعان ما بدأ يتزايد الاهتمام بالبيئة وبمشاكلها، لقد كان هذا الاهتمام المتزايد بقضايا البيئة كنتيجة لتزايد حجم المخاطر البيئية، التي وعلى الرغم من تعدد مصادرها، إلا أن أصابع الاتهام وجهت إلى المؤسسات الصناعية بالدرجة الأولى، باعتبارها المتسبب الرئيسي فيما وصلت إليه البيئة من تدهور، وذلك لعدم أخذها بعين الاعتبار للاضرار السلبية التي تلحقها بالبيئة والانسان على حد سواء، ومن هذا المنطلق باتت مجبرة على الاهتمام بالبيئة ومحاولة خفض أثارها السلبية عليها.

ويعد التلوث البيئي من المشاكل التي تواجه العالم في الوقت الحاضر ، نظراً لأثره الصحي على المجتمع والطبيعة وعلى أداء العاملين، وقد لاقت ظاهرة التلوث البيئي اهتماماً متزايداً في الآونة الأخيرة، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يشهده العالم المعاصر وتنوع مصادر التلوث، ومحاولة الشركات الصناعية التخلص من نفاياتها الضارة بالبيئة والانسان عن طريق إطلاقها في الهواء أو قائها في البحر أو دفنها في الأرض، مما كان له تأثير سلبي على الحياة البيئية.

إن تطبيق محاسبة التكاليف يكتفى بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بالشركة دون الأخذ في الاعتبار تكاليف المحافظة على البيئة من التلوث، مما يؤدي إلى ظهور أرباح غير حقيقية، وهذا يضعف الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة و تواجه أغلب الشركات مشاكل خاصة بقياس وتحليل التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية، حيث كانت المحاسبة التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن عناصر التكاليف غير المباشرة، مما ينتج عنها معلومات غير دقيقة واتخاذ قرارات خاطئة .

ويمكن التحدي في صعوبة قياس التكاليف البيئية وكيفية معالجتها وبيان دورها في تحسين ومتطوراً لمهنة المحاسبة ، وقد ظهرت جديداً جودة المعلومات المحاسبية ، الأمر الذي يضيف بعداً عدة مسميات في مجال المحاسبة تشير إلى هذا الجانب منها: المحاسبة الخضراء ، و المحاسبة البيئية من أجل التنمية المستدامة ، و المحاسبة البيئية والاقتصادية . وأياً كانت التسمية فالمحاسبة البيئية (الخضراء) تعني شمول وتكامل عملية القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة والتي تمارسها الشركات للوفاء باحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع

و تبحث المحاسبة البيئية (الخضراء) في كيفية تأثير البيئة من حيث التكاليف والمنافع على نظام المحاسبة المالية، حيث تقوم كثير من المصانع بإنتاج كمية كبيرة من التلوث سواء كان تلوث هواء أو تلوث ماء ، مما قد يكبد الشركة أو الدولة الكثير من الأموال لحماية البيئة من أضرار تلك الشركات ، بهدف المحافظة على مقدرات الأجيال القادمة و التي يمكن أن يحقق التنمية المستدامة و الرفاهية الاجتماعية لجميع أفراد المجتمع ، والمتمثلة في الوفاء بحاجات البشر وتحقيق الرعاية الاجتماعية على المدى الطويل، مع الحفاظ على الموارد البشرية والطبيعية ومحاولة الحد من التدهور البيئي وتحقيق ذلك ، يجب التوصل إلى توازن بين التنمية الاقتصادية والاجتماعية من دارة الموارد وحماية البيئة من جهة أخرى.

وما لم يكن هناك عمل محاسبي مناسب يتم سواء من قبل الشركات أو من قبل الحكومة نفسها عن طريق فرض التشريعات اللازمة لذلك فإنه لا يمكن تحديد قيام كل من الجهتين بالمسؤولية المناطه به اتجاه البيئة ، لذلك برزت الحاجة إلى المحاسبة البيئية ، ففي أوائل التسعينات من القرن الماضي شرع برنامج الأمم المتحدة للبيئة والبنك الدولي في دراسة جدوى المحاسبة المادية والنقدية في مجال الموارد الطبيعية والبيئة ووضع المؤشرات الواسعة البديلة للإيراد والنتائج المعدل والمستدام بيئياً وفي موازاة ذلك وضعت الشعبة الإحصائية التابعة للأمم المتحدة منهجيات خاصة بنظام المسؤولية البيئية والاقتصادية المتكاملة كما أصدرت دليل نظام حسابات محلي خاص بالبيئة المتكاملة والمحاسبة الاقتصادية.

ثانياً : مشكلة البحث :

من أجل دراسة مساهمة المحاسبة الخضراء في حماية البيئة ودعم التنمية المستدامة تتبلور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال البحث .

إن التنمية المستدامة تحافظ على حاجات الأجيال الحالية والقادمة ، وإن عدم الرقابة ومتابعة استراتيجيات التنمية المستدامة سواء على مستوى الدولة ككل أو على مستوى كل قطاع من القطاعات الاقتصادية والصناعية ، فضلاً عن المعلومات عن الآثار البيئية والاجتماعية الخاصة بأنشطة الشركة إلى جانب الأنشطة الاقتصادية لها، عكفت هذه الشركات على الإفصاح عنها في تقارير الاستدامة ، فتُظهر بذلك مدى وعيها بالآثار الاقتصادية والبيئية والاجتماعية من خلال إنتاجها لمنتجات صديقة للبيئة وتحقيقها للعدالة الاجتماعية فضلاً عن نموها الاقتصادي .

بناء على ما سبق يمكن صياغة المشكلة في السؤال الرئيسي التالي :

ما مدى مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة ؟

رابعاً : أهمية الدراسة :

1. تنبع الأهمية العلمية للدراسة من أهمية القيمة الموضوعية للتنمية المستدامة وأبعادها الرئيسية (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية) ومؤشراتها فضلاً عن أهمية المحاسبة الخضراء وبما يساهم في بيان آثار هذه الأبعاد واستدامة الشركات.

2. الصياغة العملية لمعالجة مشكلة حالية أو مستقبلية يمكن أن تواجه المجتمع وبالنتيجة فإن الدراسة تفترض أن تطبيق مؤشرات معايير الاستدامة المحاسبية ومساهمة المحاسبة الخضراء للشركات العراقية.

خامساً : الإطار النظري للمحاسبة الخضراء وعناصر الاستدامة.

1. مفهوم المحاسبة الخضراء .

منذ بداية ثمانينات القرن الماضي باتت المشاكل البيئية تهدد أشكال الحياة فوق كوكب الأرض، ومن أبرزها التلوث البيئي وزيادة استنزاف الموارد الطبيعية، وبما أن الوحدة الاقتصادية هي جزء من المنظومة المجتمعية من خلال دورها الاقتصادي والاجتماعي المتواصل، ولأنها من بين الأطراف الرئيسة المسببة للتدهور البيئي الحاصل في العالم، لذا لا بد من المساهمة في الحد من التلوث الذي تحدثه نتيجة نشاطها الاقتصادي.

والمحاسبة بوصفها نظاماً للمعلومات تؤثر وتتأثر بالبيئة من خلال دورها الفاعل في صنع واتخاذ القرارات، ويتحقق هذا الدور المهم من خلال المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية التي تؤديها الوحدة الاقتصادية، لذا بدأ اهتمام المحاسبين بالبيئة وبمعالجة الجوانب السلبية الناتجة عن استغلالها والعمل على الإفصاح عن تلك الجوانب أو وصف آثارها، نتيجة استغلال الإنسان للبيئة أو ممارسة نشاطاته من خلالها، وقد ظهرت عدة مسميات في مجال المحاسبة تشير إلى هذا الجانب منها (المحاسبة الخضراء) أو المحاسبة البيئية والاقتصادية، تعني تكامل عملية القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر في البيئة والمجتمع، والتي تمارسها الوحدات الاقتصادية للوفاء باحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع. جاءت 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 هذه الأنشطة البيئية الحقيقية والإفصاح عنها، والحد من هذه الأنشطة أو تخفيضها من خلال تبني عدة أدوات، وتستطيع الإدارة اختيار الاداة التي تتلاءم مع النشاط البيئي، وفقاً لإمكاناتها ومقارنة كلفة كل أداة مع المنفعة المتحققة من استعمالها.

فهي إحدى أنواع المحاسبة التي ظهرت حديثاً فهي تدمج المصادر والأصول البيئية في حسابات الشركات وتقيس الأثر البيئي والاجتماعي والاقتصادي للأعمال، عن طريق تحديد استخدام الموارد وتكلفة تأثير الوحدات الاقتصادية على البيئة.

قد تكون ذات تأثير مالي فهي تؤثر على الحسابات المالية للشركة، أو يكون تأثيرها بشكل عام وعلى مستوى البلد أي على المصادر الطبيعية.

فمنذ ظهور مفهوم الوحدة المحاسبية اهتم الفكر المحاسبي بالمسؤولية البيئية للمؤسسات، رغم قصور الوظيفة المحاسبية على استيعاب متغيرات الأداء البيئي وتركيزها على الجانب الاقتصادي فقط الأمر الذي جعله موضع اهتمام وبحث المحاسبين، خاصة ما تعلق بالدور الذي يمكن أن تؤديه المحاسبة في توفير المعلومات الخاصة بأداء المؤسسات وتأثيراتها البيئية في ظل الإجراءات والقيود التي يفرضها عليه المجتمع والمتعلقة بحماية البيئة والمحافظة على سالمته.

ويتوسع آخرون في تحديد مفهوم المحاسبة البيئية فيعرفونها على أنها "تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والانظمة البيئية وإزالتها.

تقوم المحاسبة البيئية بقياس وتخصيص التكاليف البيئية التي يجب أخذها بنظر الاعتبار عند إتخاذ القرارات الإدارية لتوصيل المعلومات المتعلقة بمعرفة أثر منتجات وخدمات وأنشطة الشركة على ذوي المصلحة (حملة الاسهم والسندات، مجالس إدارة الوحدات وواضعي السياسات، المستهلكين، الموردين، المجتمع المحلي، والجماعات البيئية) حول الآثار البيئية لمنتجات وخدمات وأنشطة الشركة، ومن ثم قياس هذه الآثار في شكل تكاليف ومنافع بما يسمح باتخاذ قرارات سليمة، وقد يكون القياس كمياً أو بما يعادلها نقداً، وبعد ذلك تقوم الوحدات محل النشاط بتطوير نظم التقارير لإعلام متخذي القرارات.

لقد عرف Peter and Roger المحاسبة البيئية بأنها "عبارة عن نظام محاسبي ممتد للنظام المحاسبي التقليدي ومبني على تحليل نتائج ومسببات حدوث التكلفة من أجل تحديد وتعيين أثر التكاليف البيئية التي تسببت بها الوحدة.

كما عرفها بعض الباحثين على أنها "المحاسبة الخضراء التي تكون مهمتها قياس تكلفة الأنشطة المختلفة للشركة وأثرها على الموارد الطبيعية وإستخدام نتائج هذه القياسات لمساعدة الجهات المختصة بإتخاذ القرارات

يهدف إدراك وتصحيح التأثيرات السلبية لنشاط الشركة على البيئة، كما أكد مكتب التلوث والسموم على ضرورة تضمين التأثيرات البيئية في الدراسات الاقتصادية من خلال المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي اذن فان المحاسبة المالية على أن تتضمن وتشمل كافة الجوانب للنشاط او الخدمة التي تقوم بتقديمها الشركة مما يعد تحديا للمحاسبين.

وتعرف المحاسبة الخضراء بانها الوصف المنهجي داخل إطار محاسبي للعلاقات المتبادلة بين البيئة والاقتصاد "و في تعريف آخر هي عبارة عن: " تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية و استخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الادارة البيئية ، بهدف تخفيض الاثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية والحد منها . " عرفت وكالة حماية البيئة الامريكية (EPA) عام 1975 المحاسبة الخضراء بأنها: "تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية والاعتماد عليهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية ".

وتعرف " هي المحاسبة الشاملة لتكلفة جميع الأنشطة التي يترتب عليها أضرار أو منافع مفقودة أو وقاية وتقييم وإعادة تصحيح الاضرار على مستوى المنشأة، وعلى المستوى القومي والتكلفة المخفية للآثار البيئية على المجتمع، بحيث يمكن الإفصاح عن هذه التكاليف بشكل مستقل عن التكاليف الأخرى، وتقديم معلومات تساهم في اتخاذ قرارات الاستغلال الاقتصادي الكفء لموارد الشركة وللموارد الطبيعية والذي سينعكس على تميز المنشأة وزيادة حصتها السوقية.

هي " فرع من فروع المحاسبة الذي يشتمل على أساليب القياس والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإجراءات المؤسسة ذات التأثير البيئي في التقارير المالية أو تقارير مستقلة، وأن القياس والإفصاح في إطارها يشمل التكاليف البيئية بالإضافة إلى عناصر أخرى متعلقة بالأنشطة البيئية وكالأصول والمنافع والالتزامات البيئية. وهي تهدف إلى تزويد الأطراف الداخلية وفئات المحيط الخارجي للمؤسسة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات ومراقبة الاداء البيئي للمؤسسة وتقييمه . "

وتعني شمول وتكامل عملية القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة والتي تمارسها الوحدات الاقتصادية ، وتحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الادارة البيئية بهدف تخفيض ازلتها الاثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية .

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن تعريف المحاسبة الخضراء على أنها: " أداة تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية أي شمول وتكامل بين أساليب القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة ، ومهمتها قياس تكلفة الأنشطة المختلفة للمنشأة وأثرها على الموارد الطبيعية واستخدام نتائج هذه القياسات لمساعدة الجهات المختصة ، لأدراك وتصحيح التأثيرات السلبية لنشاط المنشأة على البيئة"

2. دوافع الاهتمام بالمحاسبة الخضراء :

في مجال العلاقة التي تربط بين المحاسبة والبيئة يمكن حصر أهم أسباب اهتمام المحاسبة بالبيئة في النقاط التالية :

- أ. **ظهور قوانين حماية البيئة :** نتيجة للآثار السلبية للمؤسسات الاقتصادية مما أجبر العديد من الدول بإصدار قوانين بيئية تهدف إلى حماية البيئة والحفاظ عليها قصد ضمان استمرار التقدم الاقتصادي دون الاضرار ببيئة الانسان.
- ب. **المقرضون:** تم فئة المقرضين بالتأثيرات المالية الناتجة عن عدة عوامل بيئية، ونظرا لعدم إمكانية المحاسبة التقليدية توفير مثل هذه المعلومات، هذا ما أدى لظهور الحاجة للمحاسبة البيئية قصد التعامل مع القضايا البيئية.
- ج. **المستهلكون :** وهم الذين يرغبون في الحصول على معلومات عن أداء المنتج والحصول على منتجات صديقة للبيئة أي التي لا تسبب أضرارا للبيئة.
- د. **المساهمون و المستثمرون :** يأخذ المستثمرون بعين الاعتبار مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات البيئية لضمان استمرارية تدفق الارباح، إذ أن الممارسات البيئية السيئة تؤدي إلى زيادة الالتزامات وبالتالي زيادة المخاطر وتخفيض الارباح.
- هـ. **ظهور جمعيات الضغط الضريبي :** تمارس الجمعيات البيئية في العديد من الدول ضغوطا متزايدة على المؤسسات و الحكومات بهدف المحافظة على البيئة وحمايتها من مختلف الاضرار التي قد تتعرض لها.
- و. **التبادلات التجارية :** نتيجة اتساع دائرة التبادلات التجارية وازدياد حدة المنافسة التي تؤثر على التكاليف التي تتحملها المنتجات ومنها التكاليف البيئية.
- ز. **تحسين جودة وسعر المنتجات :** تزايد دور المحاسبة الخضراء والتكاليف المرتبطة بها في تسعير المنتجات من خلال أخذ كافة عناصر التكاليف البيئية في الاعتبار عند احتساب عائدات وتكاليف المؤسسات البيئية، واتخاذ القرارات الاستثمارية ولمواجهة ميل المستهلكين نحو استخدام المنتجات الصديقة للبيئة مع مراعاة اعتبارات الجودة والسعر .

3. اسباب ودوافع الاهتمام بالتكاليف حماية البيئة (الخضراء):

يمكن تقسيم الدوافع وراء تبني محاسبة تكاليف حماية البيئة إلى دوافع داخلية تتضمن إسهام الاعتبارات البيئية في صنع القرارات الرشيدة ، ودوافع خارجية حيث يحتاج الدائنون والمقرضين وهيئات الضرائب إلى معلومات في الكلفة، حيث تلعب التكاليف البيئية دوراً كبيراً في تحقيق التنمية المستدامة، فهذه التكاليف تتضمن احتساب كلف الإجراءات المطلوبة لتغير مستوى النشاط الاقتصادي إلى المستوى المستديم فهي تتضمن:

- أ. تكاليف الإجراءات التقوية للإصلاح.
 - ب. تكاليف بدائل التحسين لاستنفاد الموارد الطبيعية.
 - ج. تكاليف التغير المباشر من الأنشطة الملوثة بيئياً إلى الأنشطة النظيفة.
- التكاليف البيئية :** أما التكاليف البيئية فهي التكاليف المرتبطة بالبيئة ومقدار التلوث او الضرر من سوء الاستخدام للموارد الطبيعية المتاحة، أو هي التكاليف التي تتكبدها الشركة في سبيل المحافظة على البيئة الموجودة بها الشركة مع مراعاة ما يلي:

- أ. القضاء على التلوث البيئي الناتج عن استخدام الآلات باستخدام آلات أقل تلوث للبيئة.
- ب. التخلص من النفايات الصناعية المضرّة بالبيئة باختيار طرق مناسبة لا تتسبب ضرر للبيئة.
- ج. المحافظة على حماية الموارد الطبيعية والتقليل من استنفاد مواردها.
- د. تقديم مساعدات للمنظمات الاجتماعية التي تحافظ على البيئة.

4. مشاكل عند القيام بعملية قياس الاداء البيئي:

- أ. مشكلة تحديد وحصر الأنشطة البيئية المراد قياسها.
- ب. مشكلة تحديد نطاق القياس.
- ج. تحديد معايير موضوعية للقياس المحاسبي للأنشطة البيئية.
- د. مشكلة صعوبة ربط التكاليف البيئية بالمنافع البيئية.
- هـ. وأخيراً البيئة بمعناها الواسع لا تشمل فقط العناصر الطبيعية كالماء والهواء والمعادن ومصادر الطاقة، والنباتات والحيوانات، والإنسان الذي يستثمر ويستغل الموارد الطبيعية ليشبع حاجاته ويلبي رغباته، وإنما البيئة تعني رصد الموارد المادية والاجتماعية المتاحة في وقت ما لاشباع حاجات الانسان وتطلعاته.

و يعود الاهتمام بالبيئة في الآونة الأخيرة إلى اسباب عدة منها:

- أ. ظهور التلوث وزيادته بشكل ملحوظ واستنزاف الموارد البيئية الطبيعية.
- ب. محدودية قدرة البيئة على امتصاص واستيعاب عناصر التلوث.
- ج. زيادة الازمات البيئية الناجمة عن النمو السريع للإنتاج وما يلحق به من نمو سكاني وتدفق متزايد للسلع والخدمات.
- د. المشاكل البيئية المتفاقمة نتيجة رمي المخلفات.
- هـ. ضغوط الافراد والمنظمات ذات الاهتمام البيئي..
- و. تزايد الاهتمام بمشاكل البيئة اعلامياً وتزايد اعداد انصار البيئة يوم بعد يوم.

5. مظاهر التلوث البيئي:

للتلوث البيئي مظاهر متعددة يمكن ادراجها بالاتي:

- أ. تلوث الهواء.
- ب. تلوث الماء.
- ج. تلوث التربة.
- د. التلوث بالضوضاء.
- هـ. التلوث بالنفايات الصلبة

6. مستويات تطبيق المحاسبة الخضراء :

يمكن أن نميز بين ثلاث مستويات للمحاسبة الخضراء وهي:

- أ. المحاسبة الخضراء على المستوى الوطني : في هذا المستوى يتم التعامل مع الاقتصاد على الصعيد الوطني ، فهو يتم باستخدام الموارد الطبيعية وآثار السياسات الوطنية على البيئة، يتم التركيز فيه على قياس مؤشرات التنمية المستدامة مثل قياس الحالة الصحية ومعدلات النمو والتقدم ، فهو يعالج بالدرجة الاولى مفهوم رفاهية الانسان ويعتمد هذا المفهوم على الحفاظ على مصادر رأس المال البشري والاجتماعي باعتباره ضمان لاستمرار التنمية في الشعوب واستدامة النمو الاقتصادي ، ونتج عن المحاسبة الوطنية التي تتمثل في المؤشرات الخضراء أو المعدلة بيئياً مثل الدخل الوطني المعدل بيئياً أو الناتج الوطني المعدل بيئياً وهي مؤشرات أكثر موضوعية في الحكم على معدلات النمو وأداء الاقتصاديات المختلفة ، وكذلك عند مقارنة أداء بعض الدول مع بعضها .

ب. المحاسبة الخضراء على المستوى القطاعي : يتم في هذا المستوى إعداد الحسابات الوطنية للحكم على أداء مختلف القطاعات بناء على مدى مراعاة الجوانب والاعتبارات البيئية وخاصة القطاعات المستنزفة للموارد البيئية التي تعالج حسابات راس المال المادي منفصلاً عن أنشطة الموارد الطبيعية.

ج. المحاسبة الخضراء على مستوى المؤسسة: يتم التركيز في هذا المستوى على الأطراف الخارجية والداخلية التي تهتم بمؤشرات قياس أداء المؤسسة، وتتمثل هذه الجهات بالمقرضين والمستثمرين وإدارة المؤسسة، إذ إن الربح لم يعد مؤشراً على جودة الأداء، بل أصبح لازماً على المؤسسات تطوير الانظمة المحاسبية المعمول بها لتصبح قادرة على التعامل مع القضايا البيئية، وذلك من خال السير في اتجاهين الاول منها هو اتجاه المحاسبة المالية والمحاسبة الادارية و التكاليف ، والاتجاه الاخر يتم من خال معالجة المعلومات المرتبطة بالبيئة من خلال نظام المحاسبة البيئية الذي يطبق داخليا وخارجيا وعلى كافة المستويات .

وتطبق المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة من خلال المفاهيم التالية :

أ. المحاسبة التقليدية المعدلة بيئياً : تهتم المحاسبة التقليدية المعدلة بيئياً بقياس التأثيرات المالية الناتجة عن عوامل بيئية، وهذا يكمن تقسيم المحاسبة التقليدية إلى عدة أنظمة محاسبية فرعية للدراسة كل جزء منها ، ويخص بالبيئة وقضاياها فيمكن للمحاسبة الادارية أن يكون محور اهتمامها فيما يخص قضايا البيئة وكيفية كشفها ومعالجتها ومتابعتها ، ومدى إمكانية تخصيصها على المنتجات أو اعتبارها مصروفات عامة، وكذلك مدى مسؤولية المحاسب الإداري بينما يمكن للمحاسبة المالية أن يكون محور اهتمامها فيما يخص قضايا البيئة المعالجة الخاصة بالمصروفات وما إذا كان الواجب رسمة تلك أم تسجيلها خلال الفترة، و ما هي المعايير الخاصة بالكشف عن الالتزامات الاحتمالية وكيفية معالجتها ، وأخيراً باقي الفروع المحاسبية كالمحاسبة الضريبية و المحاسبة المصرفية، يمكن أن يكون لها اهتمام بقضايا البيئة ، فتأخذ المحاسبة الضريبية بعين الاعتبار تأثير الدعم الحكومي لوسائل الحد من التلوث، وثبت في كيفية خصم تكاليف معالجة النفايات، كذلك تأثير الاهتلاك المعجل على تكنولوجيا الانتاج النظيف (المراعي لشروط البيئة) كذلك نتائج الضرائب البيئية المتتوعة(ضريبة ثاني أكسيد الكربون ، ضريبة المركبات العضوية،...إلخ) على حماية البيئة و مواردها.

ب. المحاسبة البيئية المستقلة : تهتم المحاسبة البيئية المستقلة بالتأثير الذي تتركه مؤسسة ما على البيئة ، وتكون قياساتها بمصطلحات فيزيائية بخاف القياسات المحاسبية التقليدية المميزة بيئياً ، ويمكن تقسيم فئة المحاسبة البيئية المستقلة إلى ثلاث أنظمة ، تكون متوافقة مع هيكل الانظمة المحاسبية التقليدية و هي:

(1) **المحاسبة البيئية الداخلية** : تهدف هذه المحاسبة إلى جمع معلومات البيئة الداخلية ، وتستخدم المصطلحات الفيزيائية ، وهي متممة للمحاسبة الادارية التقليدية ، وتعد أساليب قياسها لتأثيرات منتجات أو عمليات معيلة للمؤسسات على البيئة أمراً هاماً من أجل إتخاذ قرارات إدارية سليمة، وقد تم تطوير أساليب متنوعة لفحص التلوث الذي يحدث للبيئة ، وما ينشأ عنه من أضرار تصيب البيئة ، وبالتالي تعد المحاسبة البيئية الداخلية أمراً ضرورية لأي نظام اداري بيئي سليم .

(2) **المحاسبة البيئية الخارجية** : و تهدف إلى جمع معلومات و تقديمها للأطراف الخارجية المهمة بالبيئة (المقرضين، الصناديق البيئية، جماعات الضغط، وسائل الاعلام،...إلخ)، وفي السنوات الاخيرة قامت المئات من المؤسسات بنشر تقارير خارجية ، مفصح بها عن معلومات تفصيلية عن الملوثات التي جرى تصريفها في البيئة .

(3) **المحاسبات البيئية الأخرى** : تهدف هذه المحاسبة إلى قياس المعلومات المتعلقة بالوحدات الفيزيائية ، وهي تعتبر من إحدى الوسائل للمنظمين و التي تتيح لهم التأكد من مدى الالتزام بالمعايير والتشريعات البيئية، لذلك فتلك المحاسبات الضرورية لتقدير القيم الصحيحة للضرائب البيئية كالضريبة المفروضة على إطلاق غاز ثاني أكسيد الكربون ، وبالتالي لا يمكن مثلاً مضاعفة المعدات الضريبية الا في حالة زيادة الملوثات البيئية المنبعثة ، وبصرف النظر عن وكالات حماية البيئة التي ينحصر اهتمامها الرئيسي بمعلومات محددة عن ما تم تصريفه من ملوثات معينة، فإن عدداً متزايداً من المقرضين كالبانوك ومؤسسات التأمين يطلب معلومات موثقة عدد عن التأثيرات البيئية للمؤسسة.

7. مزايا المحاسبة الخضراء:

أصبحت المؤسسات قادرة على تمييز مدى أهمية المزايا المالية المحتملة التي يمكن تحقيقها من خلال تحسين الاداء البيئي، حيث أن تحسين كفاءة استخدام الطاقة والماء والموارد الاخرى لا يؤدي فقط إلى تحسينات في البيئة كتخفيض استخدام الموارد وتقليل النفايات والانبعاثات، بل سيؤدي كذلك إلى تخفيضات مالية رئيسة محتملة نتيجة لتقليل تكلفة المواد المشتراة وتكلفة معالجة النفايات، كما أن هناك منافع أساسية أخرى يمكن أن تحصل عليها المؤسسة نتيجة لتحسين الاداء البيئي، وتتمثل في :

- القدرة على تصميم منتجات وخدمات نظيفة بيئياً .
- القدرة على الاستجابة للتغيرات التي تطرأ على القوانين البيئية بشكل أسرع و بكفاءة.
- الحفاظة على علاقات أفضل مع أصحاب المصالح كالعلاء والممولين والمجتمع المحلي.

- د. توضح أهمية قدرة المؤسسة على الإدارة الكفؤة للضغوط والتكاليف والمنافع، باعتبارها سوف تحتاج إلى أنواع متعددة من الخبرات (البيئية والفنية والمحاسبية والتمويلية والتسويقية والعلاقات العامة والإدارة العامة).
- هـ. أثر الدعم الحكومي الممثل في الإعفاءات الضريبية كحسم التكاليف البيئية وتعجيل معدلات اهتلاك أصول المعالجة البيئية أو أصول الانتاج النظيف

8. أهداف المحاسبة الخضراء:

- إن تطبيق المحاسبة الخضراء لا يعد هدفا في حد ذاته وإنما وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف هي :
- أ. المساهمة في استدامة التنمية الاقتصادية لتحسين معرفة وفهم التفاعلات المتزايدة بين البيئة والاقتصاد.
- ب. تصميم أشكال جديدة من النظم المحاسبية ونظم المعلومات ونظم التحكم المالية وغير المالية، لتشجيع عمل الإدارة البيئية.
- ج. تطوير أساليب جديدة من طرق تقييم الاداء والاتصالات البيئية داخليا وخارجيا .
- د. إعداد بيانات وتقديم معلومات عن المبيعات والتكاليف الاجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة.
- هـ. إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المؤسسة بتطبيق القوانين والتشريعات المتعلقة بحماية البيئة.

9. أهمية المحاسبة الخضراء:

- تتمثل أهمية المحاسبة الخضراء في مساعدة الشركات في الامور الآتية :
- أ. مساعدة المدراء في اتخاذ القرارات التي تسهم في تخفيض التكاليف والاعباء البيئية.
- ب. توسيع نطاق عملية التقييم وتحليل الاستثمار لكي يشمل الآثار البيئية المحتملة.
- ج. التوصل الى فهم أفضل للتكاليف البيئية والاداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة.
- د. المساعدة في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للوحدة ككل.
- هـ. إن تجاهل قياس التكاليف البيئية الناتجة عن التلوث البيئي وعدم الافصاح عنها يضلل العديد من مؤشرات قياس الاداء ويضخم النتائج فإن ذلك يفرض عليه ضرورة التفاعل مع مشكلة تلوث البيئة ونفاذ إجتماعيا .
- و. كون المحاسبة علما إجتماعيا فإن ذلك يفرض عليها ضرورة التفاعل مع مشكلة تلوث البيئة ونفاذ مواردها لان تأخرها سيؤدي الى تأخر هذا العلم مقارنة بالعلوم الأخرى مثل علم الاقتصاد والإدارة .
- ز. تستمد المحاسبة جوهرها من إعراف المجتمع بنتائجها من خلال وظيفتي القياس وتوصيل المعلومات المالية والاقتصادية للمجتمع وإستمرار الطلب على خدمات مهنة المحاسبة والتدقيق مما يستلزم تلبية الاحتياجات المتزايدة للمعلومات البيئية والاجتماعية بجانب المعلومات المالية .
- ح. لغرض ترشيد القرارات الادارية وضمان دقة المعلومات المحاسبية التي على أساسها يتم صنع القرارات الادارية من خلال المساعدة على المفاضلة بين البدائل الادارية وعند المفاضلة بين الالتزام وعدم الالتزام بالبرامج البيئية.

10. تعريف الاستدامة :

- فقد عرفت على انها تعظيم صافي المنافع البشرية على المدى الطويل ويشمل صافي المنافع مكاسب الدخل وخفض مستوى البطالة والفقر فضلا عن تحسين نوعية البيئة والعيش بحياة صحية افضل.
- عرفت التنمية المستدامة بأنها " صيانة واستدامة الموارد المتعددة في البيئة وتلبية احتياجات البشر الحاليين الاجتماعية والاقتصادية وإدارتها بأرقى التكنولوجيا مع ضمان استمرارية الموارد ورفاهية الاجيال التالية ، " ويقصد بها أيضا " بالنسبة للمؤسسات تبني الاستراتيجيات وأنشطة الأعمال التي تفي بحاجات المشروع وأصحاب المصلحة فيه اليوم مع حماية الموارد البشرية والطبيعية.
- كما عرفت أيضا بأنها " التنمية الحقيقية التي لها قدرة على الاستقرار والاستمرار والتواصل من منظور استخدامها للموارد الطبيعية والتي يمكن أن تحدث من خال استراتيجية تعتمد على مفاهيم البيئة وتتخذ التوازن البيئي كمحور أساسي لها.
- و يقصد بالتنمية المستدامة أيضا " تلك الإدارة التي توفر حاجات الاجيال الحالية بدون الاخلال بحقوق الاجيال المستقبلية في الرفاه والتمتع بالموارد.

11. خصائص التنمية المستدامة :

- تتلخص خصائص التنمية المستدامة فيما يلي:
- أ. هي تنمية تضع تلبية احتياجات الأفراد في المقام الاول، فأولوياتها هي تلبية الحاجات الأساسية والضرورية من الغذاء والملبس والتعليم والخدمات الصحية ، وكل ما يتصل بتحسين نوعية حياة البشر .
- ب. المادية والاجتماعية : وهي تنمية تراعي الحفاظ على المحيط الحيوي في البيئة الطبيعية سواء عناصره ومركباته الأساسية كالهواء ، والماء مثلا ، أو العمليات الحيوية في المحيط الحيوي كالغازات مثلا ، لذلك فهي تنمية تشترط عدم استنزاف قاعدة الموارد الطبيعية في المحيط الحيوي.
- ج. هي تنمية تراعي تلبية الاحتياجات القادمة في الموارد الطبيعية للمجال الحيوي لكوكب الارض.

- د. تختلف عن التنمية بشكل عام في كونها أشد تدخلا وأكثر تعقيدا وخاصة فيما يتعلق بما هو طبيعي وما هو اجتماعي في التنمية بالإضافة إلى أن لها بعدا روحيا وثقافيا يرتبط بالإبقاء على الخصوصية الحضارية للمجتمعات.
- هـ. تتوجه أساسا إلى تلبية متطلبات واحتياجات أكثر الشرائح فقرا في المجتمع وتسعى إلى الحد من تفاقم الفقر في العالم من خلال تحقيق التوازن بين النظام البيئي والاقتصادي والاجتماعي وتحقيق الرفاهية الاجتماعية.
- و. لا يمكن فصل عناصرها وقياس مؤشراتها نتيجة لتداخل الأبعاد الكمية والنوعية التي تتضمنها.
- ز. تقوم على فكرة العدالة بين الأفراد وبين الأجيال وبين الشعوب إلى جانب الاهتمام بدور المجتمع المدني ومنظّماته وجميع فئات المجتمع خاصة النساء والأطفال في الأنشطة التنموية بما يسهم في رفع مستوى معيشة أفراد المجتمع.
- ح. يعتبر البعد الزمني فيها هو الأساس فهي تنمية طويلة المدى بالضرورة.
- ط. هي تنمية متكاملة تقوم على التنسيق والتكامل بين سياسات استخدام الموارد واتجاهات الاستثمار والاختيار التكنولوجي والشكل المؤسسي مما يجعلها جميعا تعمل بتفاهم وانتظام.

12. أهداف التنمية المستدامة :

- لإرساء مفهوم التنمية المستدامة ، لابد من تحقيق جملة من الأهداف الشاملة لكافة المجالات ، ويمكن تلخيصها فيما يلي :
- أ. تحقيق نوعية حياة أفضل للسكان: من خلال عمليات التخطيط وتنفيذ السياسات التنموية لتحسين نوعية حياة السكان في المجتمع اقتصادياً واجتماعياً ونفسياً وروحياً، عن طريق التركيز على الجوانب النوعية للنمو وليس الكمية وبشكل عادل ومقبول وديمقراطي .
- ب. احترام البيئة الطبيعية : التنمية المستدامة تركز على العلاقة بين نشاطات السكان والبيئة وتتعامل مع النظم الطبيعية ومحتواها على أنها أساس حياة الانسان ، إنها ببساطة تنمية تستوعب العلاقة الحساسة بين البيئة الطبيعية والبيئة المبنية ، وتعمل على تطوير هذه العلاقة لتصبح علاقة تكامل وانسجام.
- ج. تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية القائمة : وتنمية إحساسهم بالمسؤولية تجاهها وحثهم على المشاركة الفاعلة في إيجاد حلول مناسبة لها من خلال مشاركتهم في إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم برامج ومشاريع التنمية المستدامة.
- د. إحداث تغير مستمر ومناسب في حاجات وأولويات المجتمع : وبطريقة تلائم إمكانياته وتسمح بتحقيق التوازن الذي بواسطته يمكن تفعيل التنمية الاقتصادية والسيطرة على جميع المشكلات البيئية ووضع الحلول المناسبة لها.
- هـ. ترشيد استخدام الموارد الطبيعية : تعمل التنمية المستدامة على تحسين نوعية الحياة ولكن ليس على حساب البيئة وذلك من خلال الحفاظ على الموارد الطبيعية وعدم استخدامها الا عن طريق الاستخدام العقلاني والرشيد لها، إذ يجب أن لا يتجاوز هذا الاستخدام معدلات تجدها الطبيعية فضلا عن البحث عن بدائل لهذه الموارد حتى تبقى لفترة زمنية طويلة ولا تخلف نفايات بكميات تعجز البيئة عن امتصاص مخلفاتها.
- و. ربط التكنولوجيا الحديثة بأهداف المجتمع : تحاول التنمية المستدامة توظيف التكنولوجيا الحديثة بما يخدم أهداف المجتمع ، من خلال توعية السكان بأهمية التقنيات المختلفة في المجال التنموي، وكيفية استخدام المتاح والجديد منها في تحسين نوعية حياة المجتمع وتحقيق أهدافه المنشودة، دون ان ينجم عن ذلك مخاطر وأثار بيئية سلبية ، أو على الأقل أن تكون هذه المخاطر والآثار مسيطرا عليها بمعنى وجود حلول مناسبة لها.

13. أبعاد التنمية المستدامة .

أ. البعد الاجتماعي:

على الصعيد الانساني والاجتماعي فان التنمية المستدامة تسعى الى تحقيق معدلات نمو مرتفعة مع المحافظة على استقرار معدل نمو السكان حتى لا تفرض ضغوطات شديدة على الموارد الطبيعية ووقف تدفق الافراد الى المدن وذلك من خلال تطوير مستوى الخدمات الصحية والتعليمية في الارياف وتحقيق اكبر قدر من المشاركة الشعبية في التخطيط والتنمية ومن هنا فالبعد الاجتماعي يركز على النقاط الآتية :

1. المشاركة الشعبية والمساواة في التوزيع .
 2. الحراك الاجتماعي والتنوع الثقافي .
 3. استدامة المؤسسات .
 4. نمو وتوزيع السكان .
 5. الصحة والتعليم ومحاربة البطالة .
- وعن طريق تحديد الأولويات، رفع مؤتمر القمة المعيار العالمي لتحقيق التقدم الاجتماعي ، ونَبّه أيضاً المؤسسات المالية الرئيسية في العالم، إلى أن جميع الخطط الاقتصادية يجب أن تعترف بآثارها الاجتماعية، وتمثّل التزامات البعد الاجتماعي بما يلي:
- القضاء على الفقر المطلق بحلول موعد يحدده كل بلد.

- دعم العمالة الكاملة باعتبارها أحد الأهداف الأساسية للسياسة العامة.
- تشجيع التكامل الاجتماعي القائم على تعزيز جميع حقوق الإنسان وحمايتها.
- تحقيق المساواة والإنصاف بين المرأة والرجل.
- الإسراع بخطى التنمية في إفريقيا البلدان الأقل نمواً.
- كفالة إدراج أهداف التنمية الاجتماعية ضمن برامج التكيف الهيكلي.
- تهيئة "بيئة إقتصادية وسياسية واجتماعية وثقافية وقانونية تمكن السكان من تحقيق التنمية الاجتماعية".
- تمكين الجميع على قدم المساواة من الحصول على التعليم والرعاية الصحية الأولية.
- تعزيز التعاون من أجل التنمية الاجتماعية عن طريق الأمم المتحدة.

ب. البعد الاقتصادي :

هناك اختلاف بين مدلول التنمية الاقتصادية وغيرها من مصطلحات النمو الاقتصادي، فالنمو الاقتصادي، هو معدل النمو في الناتج القومي الإجمالي في إبان فترة زمنية معينة عادة تكون عامًا، كما أنه عبارة عن مجرد ارتفاع في دخل الفرد الحقيقي في إبان فترة محدودة من دون أن يصاحب ذلك أي تغيرات بنيانية، في حين أن التنمية الاقتصادية تعدّ عملية يزداد بواسطتها الدخل القومي الحقيقي للنظام الاقتصادي في غضون فترة زمنية طويلة نسبيًا. ويتبع هذا النمو زيادة في الدخل القومي وفي نصيب الفرد، ومن خلال ذلك تتحسن أوضاع المواطنين وتترايد قدرات الاقتصاد القومي. يصاحب ذلك تغيرات بنيانية، تتمثل بزيادة التراكم الرأسمالي، وترتفع معه نسبة مستويات الكفاءة الفنية، بل الكفاءة الاقتصادية للمجتمع ككل. فالتنمية الاقتصادية عملية مستدامة.

ويعرف البعد الاقتصادي بوجه عام على أنه العملية التي تحدث من خلالها تغير شامل ومتواصل، مصحوب بزيادة في متوسط الدخل الحقيقي، وتحسن في توزيع الدخل لصالح الطبقة الفقيرة، وتحسين في نوعية الحياة وتغير هيكلية الإنتاج. ووفق هذا التعريف، فإن التنمية تحتوي على عدد من العناصر أهمها:

- (1) الشمولية، فالتنمية تغير شامل ينطوي ليس على العامل الاقتصادي فقط، وإنما أيضًا الثقافي والسياسي والاجتماعي.
- (2) حدوث زيادة مستمرة في متوسط الدخل الحقيقي فترة طويلة من الزمن، وهذا يوحي بأن التنمية عملية طويلة الأجل.
- (3) حدوث تحسن في توزيع الدخل لصالح الطبقة الفقيرة والتخفيف من ظاهرة الفقر.
- (4) ضرورة التحسن في نوعية السلع والخدمات المقدمة للأفراد.

إذا كان مفهوم التنمية المستدامة بالنسبة لدول الشمال الصناعية هي السعي إلى خفض استهلاك الطاقة والموارد الطبيعية وأحداث تحولات جذرية في الأنماط الحياتية السائدة في الاستهلاك والإنتاج والحد من تصدير نموذجها الصناعي إلى الدول المختلفة فإن وجهة نظر الدول الفقيرة بخصوص التنمية المستدامة تعني توظيف الموارد من أجل رفع المستوى المعيشي للسكان الأكثر فقرًا ويمكن تلخيص أهم النقاط التي تؤخذ بعين الاعتبار في البعد الاقتصادي هي كالآتي :

1. المساواة في توزيع الموارد وحصة الاستهلاك الفردي منها .
2. مسؤولية البلدان المتقدمة والمساءلة للتلوث وسبل معالجته .
3. التفاوت في الدخل وتبعية البلدان النامية .

ج. البعد البيئي:

وهي تنمية اقتصادية واجتماعية متوازنة ومتناغمة، تُعنى بتحسين نوعية الحياة، مع حماية النظام الحيوي، هي التنمية التي تقوم أساسًا على وضع حوافز تقلل من التلوث، ومن حجم النفايات والمخلفات، ومن حجم استهلاك الطاقة المراهن، وتضع ضرائب تحدّ من الإسراف في استهلاك المياه والموارد الحيوية. تمثل التنمية المستدامة لدول الشمال الصناعية، إجراء خفض عميق ومتواصل في استهلاك الطاقة والموارد الطبيعية، وإحداث تحولات جذرية في الأنماط الحياتية السائدة في الاستهلاك والإنتاج، وامتناعها عن تصدير نموذجها الصناعي للعالم.

لذلك، إن حياة الإنسان ورفاهيته ترتبطان بصحة بيئته، ولا يمكن لأي مجتمع أن يستمر من دون الغابات، مصادر المياه النظيفة، الأراضي الخصبة ورؤوس الأموال البيئية كافة التي تزود الموارد وتمتص المخلفات التي ينتجها الإنسان وفي هذا الإطار، تقدر منظمة الصحة العالمية أن نوعية البيئة السيئة تسبب 25% من جميع الأمراض التي يمكن الوقاية منها في العالم اليوم، وقد أصبح واضحًا في العقد الماضي أن الأمراض المتصلة بالبيئة تشكل تهديدًا خطيرًا ومباشرًا لصحة الإنسان.

ويوضح هذا البعد الاستراتيجيات التي يجب توافرها واحترامها في مجال التصنيع وبهدف التسيير الأمثل للرأسمال الطبيعي بدلا من تبذيره واستنزافه بطريقة عقلانية حتى لا تؤثر على التوازن البيئي وذلك من

خلال التحكم في استعمال الموارد وتوظيف تقنيات تتحكم في انتاج النفايات واستعمال الملوثات ونقل المجتمع الى عصر الصناعات النظيفة ومن اجل الوصول الى صناعة نظيفة تقدم الامم المتحدة الخطوات التالية :

1. تشجيع الصناعة المتواصلة بيئياً في اطار خطط مرنة .
2. الزام الشركات العالمية بنفس المعايير خارج وداخل اوطانها .
3. التوعية بكل الوسائل بالخسائر والإخطار الناجمة عن التلوث سواء المباشرة او غير المباشرة .
4. ادخال مفاهيم البيئة الآمنة والإزامية المحافظة عليها من طرف الفرد والمجتمع في كافة مراحل التعليم .
5. اشراك المجتمعات في الية التنمية المستدامة بجهود وسائل الاعلام والثقافة للجميع .
6. تشجيع الانتاج النظيف بيئياً من خلال آليات السوق والسياسة الضرائبية .

14. معوقات التنمية المستدامة:

هناك مجموعة من المعوقات التي من شأنها أن تعيق مسيرة التنمية المستدامة في الدول وخاصة الدول النامية نذكر منها:

- أ. القصور في الفهم والوعي : حيث لا يزال مفهوم التنمية المستدامة قاصراً وغامضاً في أذهان الكثيرين على مستوى العالم، كما يساور الكثيرون الشكوك تجاه امكانية تطبيق هذا المفهوم فعلاً.
 - ب. غياب أو قصور المعلومة أو المعرفة بهذا المفهوم : وهذه النقطة ترتبط بسابقتها فقلة أوندرة المعلومات المتاحة عن هذا المفهوم تؤدي بالضرورة إلى قصور في فهمه ولعل حداثة العهد بالمصطلح هي السبب وراء ندرة المعلومات المتوفرة عنه للعامة.
 - ج. قصور أو عجز التمويل : ففي أحيان كثيرة ما نقف عاجزين عن تطبيق برامج التنمية المستدامة بسبب ندرة أو عجز الموارد المالية وغيرها.
 - د. صراع المصالح وضيق الوقت المخصص للتنمية المستدامة : فقد تتعطل التنمية المستدامة على مسيرتها بسبب تناقض المصالح وصراع الاهواء بطريقة قد تقضي عليها.
- كما يمكن إضافة بعض المعوقات والتي تتمثل في:

- أ. عدم توافر الاستقرار السياسي كما هو موجود في معظم الدول النامية حيث يشكل ذلك عائق أمام عملية التنمية إضافة إلى المديونية ، وكذلك إستنزاف الثروات البيئية والطبيعية لهذه الدول، الفقر، البطالة ، ارتفاع عدد سكان الدول النامية مما يجعله عرضة للتوتر الاقليمي.
- ب. الفساد الاقتصادي والاجتماعي والمتمثل في هدر المدخرات وضعف الاستثمار الداخلي وارتفاع الاعباء والديون الخارجية، والفجوة الكبيرة بين الدول المتقدمة في ظل العولمة ، التجارة ، التمويل، وتدفق المعلومات، كذلك المستويات المعيشية وتدهورها مما يؤدي إلى إشاعة الفوضى والاضرابات في العالم النامي.

15. مساهمة المحاسبة الخضراء في التنمية المستدامة:

إن المحاسبة الخضراء جاءت من منطلق أنها تعمل على تغطية جميع النواحي المحاسبية التي من الممكن أن تتأثر باستجابة المؤسسة لاعتبارات البيئية. فهي تعمل على تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الادارة البيئية بهدف تخفيض الاثار السلبية على الأنشطة والانتظمة البيئية ازلتها و ا عمال بمبدأ من يلوث يدفع.

أ. أساليب تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة:

تعد الادارة البيئية الاداة الرئيسية للتنمية المستدامة والتي من خلالها يتم ضبط الاستغلال للموارد والمحافظة عليها، فنظام الادارة البيئية يمثل القاعدة الاساسية للتطبيق السليم لبرنامج الانتاج الانظف، وذلك من أجل ضمان تحقيق التنمية المستدامة والتحسين المستمر.

1. نظام الادارة البيئية :

نتطرق أوال إلى ماهية الادارة البيئية حيث تعرف غرفة التجارة الدولية الادارة البيئية بأنها: عملية إيجاد وتصميم آلية شاملة تضمن عدم وجود أثار بيئية ضارة في منتج المؤسسة، وذلك عبر جميع المراحل بدءا بالتخطيط والتصميم وصول الى المنتج النهائي ويعرفه آخرون بأنه: "جزء من السياسة الادارية الخاص بالهيكل، التخطيط الأنشطة المسؤوليات، الاجراءات، الاساليب و المصادر، لتطوير، تنفيذ وتحقيق الحفاظ والمراجعة للسياسات البيئية.

2. مساهمة الادارة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة:

إن تطبيق الادارة البيئية في كافة المؤسسات خاصة المؤسسات الصناعية له فوائد كثيرة وعلى مختلف الاصعدة، فهي تحقق فوائد اقتصادية تتمثل في الاستخدام الامثل للموارد، تخفيض في التكاليف، وزيادة الانتاجية، وكما أنها تحقق فوائد بيئية كحماية الانظمة الطبيعية الموجودة بالقرب من المؤسسات إضافة إلى فوائد اجتماعية، وهذه الفوائد يمكن استخدامها في تحسين الوضع المالي للمؤسسات وقدرتها على البقاء والاستمرار، وفيما يلي سنتطرق لهذه الفوائد :

أ. **الفوائد التي تجنيها المؤسسة:** يمكن أن تساعد الادارة البيئية الناجحة المؤسسة على تخفيض تكاليفه سواء كان عن طريق استخدام التكنولوجيا النظيفة أو عن طريق إقرار التدابير التي تحد من النفايات وتحفظ الموارد، ويمكن تلخيص هذه الفوائد فيما يلي :

- (1) تخفيض تكاليف العمليات نتيجة الاستخدام الرشيد للمواد والطاقة والمياه...
- (2) تخفيض تكاليف المعالجة والتخلص من النفايات الصلبة والسائلة والغازية؛
- (3) تخفيض تكاليف التأمين (تأمين ضد الاخطار البيئية من المؤسسات الصناعية).
- (4) تحسين الرأى العام حول العمليات التصنيعية والاذى الذي قد تسببه للبيئة.
- (5) زيادة انتاجية العاملين، حيث اقترحت بعض الدراسات أن الابنية المناسبة بيئيا يمكن أن تزيد من انتاجية المال بما يعادل 15%.

ب. **الفوائد بالنسبة للمجتمع :** إن تبني وتطبيق الادارة البيئية في المؤسسات يحقق فوائد كبيرة للمجتمع أهمها:

- (1) حماية الانظمة البيئية الطبيعية وكذلك البيئات المسكونة وحتى البراري.
- (2) استخدام أكفا للموارد مثل الاراضي والمياه والطاقة.
- (3) تقليل المخاطر المؤثرة على صحة وأمن الانسان والناجمة عن الانبعاث والإصدارات الصناعية.
- (4) تحسين صحة الانسان في العمل والمجتمع.

ب. **الانتاج الانظف :**

يعرف برنامج الامم المتحدة للبيئة الانتاج الانظف بأنه " التحسين المستمر للعمليات والمنتجات والخدمات الصناعية بغرض فحص استخدام الموارد الطبيعية، وذلك كأسلوب وقائي عند منبع تلوث الهواء والماء والارض والحد من تولد المخلفات بغرض الاقلال من مخاطر التلوث التي تهدد الانسان والبيئة الى الحد الأدنى" ويعتبر الانتاج الانظف بالنسبة للعمليات الانتاجية للحفاظ على الموارد الخام والمياه والطاقة والعمل على التخلص من الموارد الخطيرة والسامة، والعمل على خفض الكمية ودرجة الخطورة كل الانبعاثات والمخلفات التي تصدر خلال عملية الانتاج، أما بالنسبة للمنتجات يهدف الانتاج الانظف إلى تخفيض جميع التأثيرات البيئية والصحية والامنية خلال دورة حياة المنتجات، بداية من استخراج المواد الخام وأثناء عملية التصنيع والاستخدام، حتى التخلص النهائي من المنتج.

1. **دور الانتاج الانظف في تحقيق التنمية المستدامة:**

للإنتاج الانظف فوائد عديدة تصب جُلها في سياق زيادة كفاءة الادارة البيئية ، من أهمها:

- أ. **زيادة الانتاجية :** بتحسين العمليات الصناعية منخفضة الكفاءة الانتاجية ببدائل أكثر كفاءة في استخدام الموارد الخام والطاقة والأقل إنتاجا للملوثات.
- ب. **خفض تكلفة التشغيل :** من خلال خفض استهلاك المواد الخام والمياه والطاقة والاهتمام بالصيانة لخفض الطاقة نتيجة التسربات والاعطال وسوء التخزين، وهو ما يرسخ مبدأ زيادة الكفاءة من خلال تخفيض تكلفة المدخلات.
- ج. **تحسين ورفع مستوى تكنولوجيا الانتاج :** بمواكبة التطور العالمي في طرق الانتاج الحديثة.
- د. **حماية العاملين والمواطنين والبيئة :** يؤدي الانتاج الانظف إلى حل مشكلة التلوث بما ينعكس على تحسين بيئة العمل الداخلية وخفض التدهور البيئي كنتيجة لخفض معدلات تلوث الهواء والماء والتربة.
- هـ. **تجنب المساءلة القانونية وتحسين صورة المشروع :** تساعد إجراءات منع التلوث على توفيق المشروع عطاء صورة حسنة عنه أمام المجتمع، لاوضاعه البيئية مع قوانين حماية البيئة، واعطاء صورة حسنة عنه امام المجتمع .
- و. **توفير عائد مادي إضافي للمشروع :** من خلال تدوير النفايات.

سادساً : الدراسات السابقة.

أ. دراسة قام بها الباحث محمد وداد الأرضي 2011، بعنوان تقييم وتطوير تقرير الاستدامة المعد في ضوء مبادئ المبادرة العالمية للتقارير GRI ، وتوصلت الى مجموعة من النتائج ومن أهمها ضالة مستوى الإفصاح عن معلومات الاستدامة إذا ما قورنت بمؤشرات (GRI).

1- دراسة قام بها (Searcy, Cory & Buslovich, Ruvena) 2014 بعنوان (Corporate Sustainability Reports: Perspectives on The Development and Use of Sustainability Reports) ، وتوصلت الى مجموعة من النتائج ومن بينها الآتي :

- أ. أن أكثر من 70% من المنشآت اعتمدت بشكل استثنائي على الموظفين الداخليين لكتابة تقارير الاستدامة الخاصة بهم .
- ب. تم استخدام تقارير الاستدامة داخلياً في زيادة وعي الموظفين في إعداد تقارير استدامة متوازنية وشاملة لأداء المنشأة واعتبرها أداة مرجعية داخلية .

سابعاً /فرضيات الدراسة :

يسعى هذا البحث إلى اختبار الفرضيات استناداً لأنموذج البحث الافتراضي المنبثق من العنوان (مساهمة المحاسبة الخضراء X1) و(التنمية المستدامة Y) وكما يلي :

الفرضية الأولى: توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين المحاسبة الخضراء ومعايير التنمية المستدامة وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية:

- أ. هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء ومعايير الاستدامة الاقتصادية.
- ب. هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء ومعايير الاستدامة البيئية.
- ج. هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء ومعايير الاستدامة الاجتماعية.

ثامناً / منهجية و مجتمع الدراسة :

من اجل الاجابة على اشكالية الدراسة واختيار الفرضيات اعتمد الاسلوب الوصفي التحليلي حيث استخدم الاسلوب الوصفي في الدراسة والمفاهيم المرتبطة بالموضوع اما الاسلوب التحليلي فقد تم استعماله لتحليل مختلف الاساليب المستخدمة في مساهمة المحاسبة الخضراء على استدامة الشركات بالاضافة الى اسلوب دراسة حالة الجانب التطبيقي للدراسة .

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع القيادات الادارية ورؤساء الاقسام والمشرفين والعاملين بالإدارات ومن ينوب عنهم بشركة نفط الوسط العراقية والي بلغ عددهم (70) فرد وتم توزيع استمارة استبيان حيث تم ارجاع (60) استبيان و تم استبعاد (10) فقط لعدم صلاحيتها واصبح عدد الاستمارات (50) وبنسبة (90%) من الاستثمارات الموزعة .

وقد تم استخدام مجموعة الاساليب الاحصائية في تحليل اجوبة فقرات الاستبيان الموزعة على فرضيات الدراسة ومنها .

- 1- التكرارات والنسب المئوية: لوصف اراء العينة حول متغيرات الدراسة.
- 2- الوسط الحسابي: لتحديد أهمية العبارات الواردة في الاستبانة.
- 3- الانحراف المعياري: لتحديد مدى تشتت الاجابات عن وسطها الحسابي.
- 4- مستوى الأهمية: لتحديد أي الفقرات ذات مستوى اهم من الفقرات الاخرى.
- 5- تحليل الانحدار الخطي المتعدد : لمعرفة علاقة التأثير بين متغيرات الدراسة.
- 6- تحليل المتغير الوسيط : يتوسط العلاقة بين متغيرات الدراسة المستقلة من طرف والمتغير التابع من طرف اخر.

تاسعاً/ اداة البحث

تضمنت أداة البحث (الاستبانة) على قسمين رئيسيين: القسم الأول عبارة عن معلومات ديموغرافية عن المستجيبين (الجنس , العمر ,التحصيل العلمي , سنوات الخدمة).

والقسم الثاني أعد بمحورين رئيسيين:

المحور الأول : تناول المحاسبة الخضراء في (20) سؤال

المحور الثاني : تناول عناصر الاستدامة وبلغت عدد العبارات في هذا المحور (33) عبارة مقسمة على معايير الاستدامة الثلاثة (الاقتصادي , الاداء البيئي , الاجتماعي).

وقد قامت الباحثة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس رأى افراد العينة لفقرات الاستبانة ويبين جدول (2) درجات مقياس ليكرت الخماسي.

الجدول رقم (2) درجات مقياس ليكرت الخماسي

الموافقة	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً
الدرجة	1	2	3	4	5

(المصدر: (اعداد الباحثين)

عاشراً/ تحليل المتغيرات الوصفية لأفراد عينة البحث .

بعد ان انتهت عملية جمع البيانات اللازمة للدراسة بواسطة اداتها تم ادخالها الى الحاسوب, وتم تحليلها وباستخدام الاساليب الاحصائية المناسبة وكما يلي:-

لقد تم اختيار مجموعة من المتغيرات الشخصية والوظيفية للمستجيبين في عينة البحث وهذه المتغيرات مثل (الجنس, العمر, التحصيل العلمي, سنوات الخبرة) وعلى النحو الآتي:

1. متغير الجنس.

الجدول (1) توزيع عينة البحث وفق متغير (الجنس)

المتغير	الفئات	تكرار	نسبة
الجنس	ذكر	35	70
	انثى	15	30
	المجموع	50	100

من الجدول (1) والشكل البياني اعلاه، يؤشر إن (70%) من افراد العينة هم من الذكور, و(30%) من افراد العينة هم من الاناث.

2. متغير العمر.

الجدول (2) توزيع عينة البحث وفق متغير (العمر)

المتغير	الفئات	تكرار	نسبة
العمر	من 25 الى 35 سنوات	15	30
	من 35 الى 45 سنوات	32	64
	من 45 الى 55 سنوات	3	6
	المجموع	50	100

من الجدول (2) والشكل البياني اعلاه، يؤشر إن نسبة (30%) من افراد العينة أعمارهم من 25 سنة الى 35 سنة في عينة البحث، في حين إن نسبة (64%) من افراد العينة أعمارهم من 35 سنة الى 45 سنة في عينة البحث، وإن نسبة (6%) من افراد العينة أعمارهم من 45 سنة الى 55 سنة في عينة البحث.

3. متغير التحصيل العلمي.

الجدول (3) توزيع عينة البحث وفق متغير (التحصيل العلمي)

المتغير	الفئات	تكرار	نسبة
التحصيل العلمي	بكالوريوس	13	26
	ماجستير	22	26
	دكتوراه	15	30
	المجموع	50	100

من الجدول (3) والشكل البياني اعلاه ، يؤشر إن (26%) من افراد العينة هم من حملة شهادة بكالوريوس ، ويؤشر إن (26%) من افراد العينة هم من حملة شهادة ماجستير ، و(30%) من افراد العينة هم من حملة شهادة الدكتوراه .

4. متغير سنوات الخدمة.

الجدول (4) توزيع عينة البحث وفق متغير (سنوات الخدمة)

المتغير	الفئات	تكرار	نسبة
سنوات الخدمة	من 5 الى 10 سنوات	14	28
	من 10 الى 15 سنوات	13	26
	من 15 الى 20 سنوات	15	30
	من 20 الى 25 سنوات	8	16
	المجموع	50	100

من الجدول (4) والشكل البياني اعلاه ، يؤشر إن نسبة (28%) من افراد العينة عدد سنوات خبرتهم هم من 5 الى 10 سنة في عينة البحث، في حين إن نسبة (26%) من افراد العينة عدد سنوات خبرتهم من 10 الى 15 سنة في عينة البحث، وإن نسبة (30%) من افراد العينة عدد سنوات خبرتهم من 15 الى 20 سنة في عينة البحث، وإن نسبة (16%) من افراد العينة عدد سنوات خبرتهم من 20 الى 25 سنة في عينة البحث.

عاشرا/ تحليل المحاسبة الخضراء و ابعاد الاستدامة

المحور الاول – المحاسبة الخضراء.

يتضمن الجدول ادناه النتائج التي حصلت عليها الباحثة لمراحل تحليل المحاسبة الخضراء والمتمثلة بالتكرارات ونسبها والوسط الحسابي والانحراف المعياري واتجاه عينة البحث ومؤشر الاهمية النسبية لكل فقرة من فقرات البعد.

اتجاهات آراء أفراد العينة حول المحاسبة الخضراء

ت	الاسئلة	المقياس	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	اتجاه العينة
1	المحاسبة الخضراء من المفاهيم الحديثة غير المعروفة بشكل جيد لدى إدارة المؤسسة.	تكرار	0	6	2	27	16	2.39	0.57	47.8	موافق
		نسبة	0	12	4	54	32				
2	إنشاء قسم خاص في المؤسسة يهتم بالأمور المتعلقة بالمحاسبة الخضراء.	تكرار	0	0	2	21	27	2.49	0.58	49.8	موافق تماماً
		نسبة	0	0	2	42	54				
3	توجد في المؤسسة مصلحة خاصة تهتم بالقضايا البيئية	تكرار	0	8	2	26	14	2.40	0.57	48.1	موافق
		نسبة	0	18	4	52	28				
4	تطبق المؤسسة المحاسبة الخضراء بصرف النظر عن حجمها ورأس مالها.	تكرار	0	0	2	21	27	2.50	0.58	50.1	موافق تماماً
		نسبة	0	0	4	42	54				
5	عدم وجود الوحدات التدريبية المختصة في المحاسبة الخضراء يؤدي إلى عدم تطبيقها.	تكرار	0	0	2	24	24	2.44	0.58	48.8	موافق
		نسبة	0	0	4	48	48				
6	تقوم المحاسبة الخضراء بتحسين المعلومات المالية المرتبطة بالبيئة.	تكرار	0	2	3	28	17	2.34	0.56	46.8	موافق
		نسبة	0	4	6	56	34				
7	تلتزم المؤسسة بالقوانين العامة للبيئة والتي تستند على ضرورة	تكرار	0	0	2	21	27	2.50	0.58	50.1	موافق

مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة

					54	42	4	0	0	نسبة	الحفاظ على البيئة ومواردها.	
8	عدم إصدار وتطبيق التشريعات المحاسبية الخضراء يساهم في عدم تطبيقها	تكرار	0	2	2	2	4	0	0	نسبة		
9	المعلومات حول التكاليف البيئية تفيد المستخدمين ويعتمدون عليها عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية	تكرار	0	8	8	38	58	30	15	نسبة		
10	يتم القيام بعمليات التسجيل والاحتساب والتحليل للتكاليف البيئية.	تكرار	0	6	2	20	40	52	28	نسبة		
11	تدرج التكاليف البيئية ضمن القوائم المالية للمؤسسة	تكرار	0	0	2	33	15	30	15	نسبة		
12	يساهم توفر معلومات عن المحاسبة الخضراء في تخفيض الفرص المضاعفة وتقليل التدمير البيئي.	تكرار	0	0	4	50	46	23	23	نسبة		
13	تعمل المؤسسة على إعداد تقارير دورية خاصة بالتكاليف البيئية وتقديمها لجهات محددة.	تكرار	0	1	2	27	20	40	20	نسبة		
14	تطبق الشركة الارشادات والأنظمة الخاصة بالبيئة للحفاظ على البيئة ومواردها	تكرار	0	3	2	25	20	40	20	نسبة		
15	تفي المعلومات المتوفرة حول الأنشطة البيئية باحتياجات مستخدمي المعلومات عند اتخاذ قراراتهم .	تكرار	0	0	2	24	24	48	24	نسبة		
16	يوجد دور لنظام المعاملات المتبع في الشركة في اتخاذ القرارات الخاصة بالأنشطة البيئية والاقتصادية والاجتماعية.	تكرار	0	0	2	24	24	48	24	نسبة		
17	يساعد تجيد الأنشطة البيئية في تحسين جودة المحاسبة الخضراء من ثم ينعكس على التقارير المالية للشركة	تكرار	0	1	2	22	25	50	25	نسبة		
18	يتم الأخذ في الحسبان الآثار البيئية عند اتخاذ القرارات الهامة الخاصة بالشركة	تكرار	0	2	2	26	20	40	20	نسبة		
19	تساعد المحاسبة الخضراء في ترشيح القرارات وضمان دقة المعلومات المحاسبية لعناصر الاستدامة	تكرار	0	0	4	58	38	19	19	نسبة		
20	تقوم الشركة بتطوير نظم المعومات المحاسبية لتلائم التطورات البيئية.	تكرار	0	2	2	22	24	48	24	نسبة		
	المجموع الكلي للوسط الحسابي والانحراف المعياري واتجاه العينة											

الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول السابق إن :-

1. اتجاه عينة البحث لمحور (المحاسبة الخضراء) يتجه صوب (موافق تماماً) بوسط حسابي (2.39) وانحراف معياري قدره (0.58) واهمية نسبية (48.8) .
- أما اهم ثلاث فقرات تمتلك أعلى أهمية نسبية لمحور المحاسبة الخضراء كالآتي :-
1. الفقرة العاشرة والتي تنص (يتم القيام بعمليات التسجيل والاحتساب والتحليل للتكاليف البيئية). كانت الاعلى اهمية بين فقرات المحور باهمية نسبية (50.4) وبوسط حسابي (2.52) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق تماماً).
2. الفقرة الرابعة والتي تنص (تطبق المؤسسة المحاسبة الخضراء بصرف النظر عن حجمها ورأس مالها). كانت ثاني اعلى اهمية بين فقرات المحور باهمية نسبية (50.1) وبوسط حسابي (2.50) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق تماماً).
3. الفقرة السابعة والتي تنص (تلتزم المؤسسة بالقوانين العامة للبيئة والتي تستند على ضرورة الحفاظ على البيئة ومواردها) كانت ثالث اعلى اهمية بين فقرات المحور باهمية نسبية (50.1) وبوسط حسابي (2.50) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق تماماً).
- أما الفقرة امتلكت اقل اهمية نسبية بين فقرات المحور هي الفقرة الحادية عشر و تنص (تدرج التكاليف البيئية ضمن القوائم المالية للمؤسسة). كانت الاقل اهمية بين فقرات المحور باهمية نسبية (45.2) وبوسط حسابي (2.26) وانحراف معياري (0.53) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق).

اتجاهات آراء أفراد العينة حول المعيار الاقتصادي

ت	الاسئلة	المقياس	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	اتجاه العينة
1	تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في استهلاك الموارد الطبيعية بشكل لا يؤثر على نفاذها.	تكرار	0	3	2	25	20	2.42	0.57	48.4	موافق
2	يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تحقيق التنمية الاقتصادية للمجتمع	نسبة	0	6	4	50	40	2.34	0.55	46.8	موافق
3	تساهم المؤسسة في زيادة الناتج المحلي الاجمالي	تكرار	0	0	2	29	19	2.34	0.58	46.8	موافق
4	تتوقع المؤسسة تحقيق فائضا موجبا على مستوى الميزان التجاري للاهتمام بالتنمية المستدامة.	نسبة	0	0	4	58	38	2.46	0.58	49.2	موافق تماماً

مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة

5	وجود برامج وإعانات مخصصة لصالح القطاع الاقتصادي موجهة خصيصا للاهتمام بالتنمية المستدامة.	تكرار	0	1	2	22	25	2.48	0.58	49.6	موافق تماماً
		نسبة	0	2	4	44	50				
6	بيان القيم الاقتصادية المباشرة الناتجة عن نشاط المنشأة من ربح أو خسارة و نسب التوزيعات	تكرار	0	0	2	29	19	2.34	0.58	46.8	موافق
		نسبة	0	0	4	58	38				
7	بيان معدلات و مستويات الأجور مقارنة بالحد الأدنى للأجور على المستوى المحلي.	تكرار	0	3	2	30	15	2.32	0.55	46.4	موافق
		نسبة	0	6	4	60	30				
8	إيضاح إجراءات التوظيف المحلي ونسبة موظفي الإدارة العليا الذين تم توظيفهم من المجتمع المحلي في وظائف العمليات الهامة للمنشأة	تكرار	0	0	2	31	17	2.30	0.54	46.1	موافق
		نسبة	0	0	4	62	34				
9	توضيح الآثار الاقتصادية غير المباشرة يساعد في تقييم مدى أهمية تلك الآثار	تكرار	0	0	2	32	16	2.29	0.54	45.8	موافق
		نسبة	0	0	4	64	32				
10	ايضاح تغطية التزامات خطة المخصصات المحددة الخاصة بالمنشأة	تكرار	0	1	2	31	16	2.30	0.54	46.1	موافق
		نسبة	0	2	4	62	32				
11	معرفة القيمة المحققة لحملة الاسهم باعتباره مؤشر مدى نجاح المنشأة في إدارة الموارد المتاحة لها	تكرار	0	2	2	31	15	2.30	0.54	46.1	موافق
		نسبة	0	4	4	62	30				
المجموع الكلي للوسط الحسابي والانحراف المعياري واتجاه العينة											
								2.38	0.57	46.6	موافق

الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول السابق ان :-

اتجاه عينة البحث للمعيار الاقتصادي يتجه صوب (موافق) بوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري قدره (0.57) وأهمية نسبية (46.6).

أما اهم ثلاث فقرات تمتلك أعلى أهمية نسبية للمعيار الاقتصادي فكانت:-

1- الفقرة الخامسة والتي تنص على (وجود برامج وإعانات مخصصة لصالح القطاع الاقتصادي موجهة خصيصاً للاهتمام بالتنمية المستدامة.) كانت أعلى أهمية بين فقرات البعد بأهمية نسبية (49.6) وبوسط حسابي (2.48) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لهما يتجهان صوب (موافق تماماً).

2- الفقرة الرابعة والتي تنص (تتوقع المؤسسة تحقيق فائضا موجبا على مستوى الميزان التجاري للاهتمام بالتنمية المستدامة.) بأهمية نسبية (49.2) وبوسط حسابي (2.48) وانحراف معياري (0.580) وكان تتجه صوب (موافق تماماً).

3- الفقرة الاولى والتي تنص على التوالي (تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في استهلاك الموارد الطبيعية بشكل لا يؤثر على نفاذها) بأهمية نسبية (48.4) وبوسط حسابي (2.42) وانحراف معياري (0.57) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق).

أما الفقرة امتلكت اقل أهمية نسبية بين فقرات البعد هي الفقرة التاسعة و تنص (توضيح الآثار الاقتصادية غير المباشرة يساعد في تقييم مدى أهمية تلك الآثار), كانت الاقل أهمية بين فقرات البعد بأهمية نسبية (45.8) وبوسط حسابي (2.29) وانحراف معياري (0.54) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق).

اتجاهات آراء أفراد العينة حول المعيار الاجتماعي

ت	الاسئلة	المقياس	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	اتجاه العينة
1	نسبة إجمالي الموظفين المشتركين في اللجان الرسمية لإدارة صحة وسلامة العمال	تكرار	0	2	2	26	20	2.40	0.57	48.1	موافق
		نسبة	0	4	4	52	40				
2	النسبة المئوية للموظفين الذين يتلقون مراجعات دورية حول الاداء والتطور الوظيفي	تكرار	0	0	2	32	16	2.28	0.53	45.6	موافق
		نسبة	0	0	4	64	32				
3	التأثيرات السلبية المحتملة والفعلية الرئيسية الناجمة عن ممارسات العمل في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة بشأن ذلك.	تكرار	0	0	2	24	24	2.44	0.58	48.8	موافق
		نسبة	0	0	4	48	48				
4	العمليات والإجراءات المتخذة للحد والقضاء على عمالة الأطفال والمخاطر المحيطة به	تكرار	0	3	2	30	15	2.32	0.55	46.4	موافق
		نسبة	0	6	4	60	30				
5	يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء التغييرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة والمجتمع.	تكرار	0	0	2	27	21	2.38	0.58	47.6	موافق
		نسبة	0	0	4	54	42				
6	المزايا الممنوحة للموظفين العاملين بدوام كامل والتي لا يتم تقديمها لموظفي الدوام الجزئي أو مؤقت في العمليات الأساسية للمنشأة.	تكرار	0	3	2	25	20	2.42	0.57	48.4	موافق
		نسبة	0	6	4	50	40				
7	نسبة إجمالي الموظفين المشتركين في اللجان الرسمية لإدارة صحة وسلامة العمال	تكرار	0	1	2	27	20	2.38	0.56	47.6	موافق
		نسبة	0	2	4	54	40				
8	التأثيرات السلبية المحتملة والفعلية الرئيسية	تكرار	0	1	2	26	21	2.40	0.57	48.1	موافق

مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة

الناجمة عن ممارسات العمل في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة بشأن ذلك.	نسبة	0	2	4	52	42			
9	العمليات والإجراءات المتخذة للحد والقضاء على عمالة الأطفال والمخاطر المحيطة به	0	0	2	27	21	2.38	0.56	47.6
10	يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء التغييرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة والمجتمع	0	1	2	22	25	2.48	0.58	49.6
11	يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة.	0	2	4	23	24	2.45	0.57	49.1
المجموع الكلي للوسط الحسابي والانحراف المعياري واتجاه العينة									
							2.39	0.58	49.6

يتضح من خلال نتائج الجدول السابق إن :-

اتجاه عينة البحث للمعيار الاجتماعي يتجه بصورة عامة صوب (موافق) بوسط حسابي عام (2.39) وانحراف معياري قدره (0.58) واهمية نسبية (49.6).

أما أهم ثلاث فقرات تمتلك أعلى أهمية نسبية للمعيار الاجتماعي فكانت:-

- 1- الفقرة العاشرة و تنص على (يتطلب تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى إجراء التغييرات الداخلية التي تتماشى مع الاحتياجات المستقبلية للمؤسسة والمجتمع) كانت أعلى أهمية بين فقرات البعد باهمية نسبية (49.6) وبوسط حسابي (2.48) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لهما يتجهان صوب (موافق تماماً).
 - 2- الفقرة الحادية عشر وتنص على (يؤدي تطبيق التنمية المستدامة في المؤسسات إلى تلبية احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة.) كانت ثاني أعلى أهمية بين فقرات البعد باهمية نسبية (49.1) وبوسط حسابي (2.45) وانحراف معياري (0.57) وكان اتجاه عينة البحث صوب (موافق تماماً).
 - 3- الفقرة الثالثة و تنص على (التأثيرات السلبية المحتملة والفعلية الرئيسية الناجمة عن ممارسات العمل في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة بشأن ذلك.) باهمية نسبية (48.8) وبوسط حسابي (2.44) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق).
- أما الفقرة أقل أهمية نسبية بين فقرات البعد هي الفقرة الثانية و تنص (النسبة المئوية للموظفين الذين يتلقون مراجعات دورية حول الاداء والتطور الوظيفي)، كانت الأقل أهمية بين فقرات المحور باهمية نسبية (45.6) وبوسط حسابي (2.28) وانحراف معياري (0.53) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق).

اتجاهات آراء أفراد العينة حول المعيار البيئي

ت	الاسئلة	المقياس	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	اتجاه العينة
1	بيان النتائج المالية لنشاط المنشأة في المشاريع الصديقة للبيئة.	تكرار	0	1	2	23	24	2.45	0.58	49.1	موافق
		نسبة	0	2	4	46	48				
2	الطاقة التي تم توفيرها نتيجة للتطورات التي طرأت على الكفاءة ووسائل التشغيل	تكرار	0	0	1	24	25	2.44	0.57	48.8	موافق تماماً
		نسبة	0	0	2	48	50				
3	تعمل المؤسسة على استغلال الآلات التي ليس لها آثار سلبية	تكرار	0	2	2	21	25	2.38	0.56	47.6	موافق تماماً
		نسبة	0	4	4	42	50				
4	غاز النتروجين والكبريت وغيرها من الانبعاث التي تساهم في تلوث الهواء من حيث النوع والحجم.	تكرار	0	0	2	29	19	2.34	0.55	46.8	موافق
		نسبة	0	0	4	58	38				
5	تتخذ المؤسسة إجراءات تسمح بالتحكم في الانبعاث الناجمة عن العملية الانتاجية	تكرار	0	0	2	34	14	2.24	0.52	44.8	موافق
		نسبة	0	0	4	68	28				
6	تعمل المؤسسة على معالجة مخلفات العملية الانتاجية بشكل ايجابي	تكرار	0	0	2	35	13	2.22	0.51	44.4	موافق
		نسبة	0	0	4	70	26				
7	المواد الأولية المستخدمة من حيث الوزن أو الحجم.	تكرار	0	2	2	33	13	2.26	0.53	45.2	موافق
		نسبة	0	4	4	66	26				
8	تعتمد المؤسسة على التكنولوجيا الصديقة للبيئة	تكرار	0	0	2	34	14	2.24	0.52	44.8	موافق
		نسبة	0	0	4	68	28				
9	موقع ومساحة الأراضي المستخدمة من قبل الشركة التي تتمتع بتنوع بيولوجي مرتفع.	تكرار	0	2	2	31	15	2.30	0.54	46.1	موافق
		نسبة	0	4	4	62	30				
10	الضرائب البيئية التي تفرض على المؤسسة دفع للاهتمام بالحفاظ على البيئة.	تكرار	0	0	2	32	16	2.28	0.53	45.6	موافق
		نسبة	0	0	4	64	32				
11	تهتم الشركة بالانبعاث الصادرة منها	تكرار	0	2	2	29	17	2.34	0.55	46.8	موافق
		نسبة	0	4	4	58	34				
المجموع الكلي للوسط الحسابي والانحراف المعياري واتجاه العينة											
								2.38	0.57	46.7	موافق

الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

يتضح من خلال نتائج الجدول السابق إن :-

اتجاه عينة البحث لمعيار الأداء البيئي يتجه صوب (موافق تماماً) بوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري قدره (0.57) وأهمية نسبية (46.7) .

أما أهم ثلاث فقرات تمتلك أعلى أهمية نسبية لمعيار الأداء البيئي فكانت:-

1- الفقرة الأولى والتي تنص على (بيان النتائج المالية لنشاط المنشأة في المشاريع الصديقة للبيئة). كانت أعلى أهمية بين فقرات البعد بأهمية نسبية (49.1) وبوسط حسابي (2.45) وانحراف معياري (0.58) وكان اتجاه عينة البحث لهما يتجهان صوب (موافق تماماً).

2- الفقرات الثانية و تنص على (الطاقة التي تم توفيرها نتيجة للتطورات التي طرأت على الكفاءة ووسائل التشغيل) كانت ثاني أعلى أهمية بين فقرات البعد بأهمية نسبية (48.8) وبوسط حسابي (2.44) وانحراف معياري (0.57) وكان اتجاه عينة البحث لهما يتجهان صوب (موافق تماماً).

3- الفقرة الثالثة والتي تنص على (تعمل المؤسسة على استغلال الآلات التي ليس لها آثار سلبية) كانت ثالث أعلى أهمية بين فقرات البعد بأهمية نسبية (47.6) وبوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري (0.56) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق تماماً).

أما الفقرة أقل أهمية نسبية بين فقرات البعد هي الفقرة السادسة وتنص (تعمل المؤسسة على معالجة مخلفات العملية الانتاجية بشكل إيجابي), كانت الأقل أهمية بين فقرات المحور بأهمية نسبية (44.4) وبوسط حسابي (2.22) وانحراف معياري (0.51) وكان اتجاه عينة البحث لها تتجه صوب (موافق).

يسعى هذا البحث إلى اختبار الفرضيات استناداً لأنموذج البحث الافتراضي المنبثق من العنوان (مساهمة المحاسبة الخضراء X1) و (التنمية المستدامة Y) وكما يلي :

الفرضية الأولى: توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين المحاسبة الخضراء ومعايير التنمية المستدامة وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية:

أ. هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء و معيار الاستدامة الاقتصادية.

ولاختبار الفرضية الفرعية الأولى سيتم الاعتماد على تحليل الانحدار المتعدد حيث ان المتغيرات المستقلة هي ابعاد (المحاسبة الخضراء) والمتغير المعتمد هو (معيار الاستدامة الاقتصادية).

أما فيما يتعلق بنتائج تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار المتعدد وأختبار معاملات الانحدار فكانت كما في الجدول الآتي:

الجدول (10) تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار البسيط

مصادر التباين لمتغير عناصر الاستدامة - المعيار الاقتصادي	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	مربع معامل التحديد	قيمة F	القيمة الاحتمالية sig
الانحدار Regression	52.43	6	8.74	0.84	104.90	0.000
البواقي Residual	10.25	123	0.08			
الكل Total	62.67	129				

من جدول اعلاه نلاحظ ان مربع معامل التحديد للانموذج كانت قيمته (0.84) اي ان المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته 84% من التباينات الحاصلة في المتغير المعتمد طبقاً لقيمة معامل التحديد, وان قيمة F الحسابية هي (104.90) وبمقارنتها مع قيمة F الجدولية بدرجة حرية (6, 123) وكانت قيمتها (2.19) نلاحظ أن قيمة F الحسابية أكبر من قيمة F الجدولية وبذلك نقبل الفرضية وهذا ما تؤكد القيم الاحتمالية للاختبار وكانت (0.00) أقل من مستوى الدلالة (1%) , وهذا يدل على ان الانموذج صالح لقياس العلاقة السببية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع اي نقبل الفرضية السابقة بمعنى (هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء و معيار الاستدامة الاقتصادية).

اما لاختبار معاملات الانحدار الخطي المتعدد والمتعلقة بالأنموذج والذي يمكن التوصل اليه من خلال الجدول ادناه:

الجدول (11) أختبار معاملات الانحدار المتعدد

معاملات المتغيرات المستقلة	المعاملات المعيارية (Beta)	الخطأ المعياري St. Error	قيمته اختبار t المحسوبه	القيمة الاحتمالية sig
الثابت	0.36	0.16	2.27	0.03
المحاسبة الخضراء	0.04	0.08	0.50	0.62

نلاحظ ان القيمة الاحتمالية لمعامل الحد الثابت وهي أقل من مستوى الدلالة (0.10) مما يشير الى انها لها اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.10) على متغير (معيار الاستدامة الاقتصادي), اما متغير المحاسبة الخضراء فكانت القيمة الاحتمالية له اكبر من مستوى الدلالة (0.10) مما يشير الى انها ليس لها اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.10).

ب. هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء و معيار الاستدامة الاجتماعية.

ولاختبار هذه الفرضية الفرعية الثانية سيتم الاعتماد على تحليل الانحدار المتعدد حيث ان المتغيرات المستقلة هي ابعاد (المحاسبة الخضراء) والمتغير المعتمد هو (المعيار الاجتماعي)، أما فيما يتعلق بنتائج تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار المتعدد واختبار معاملات الانحدار فكانت كما في الجدول الآتي:

الجدول (18) تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار البسيط واختبار معاملات الانحدار

مصادر التباين لمتغير عناصر الاستدامة - المعيار الاجتماعي	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	مربع معامل التحديد	قيمة F	القيمة الاحتمالية sig
الانحدار Regression	51.78	6	8.63	0.84	107.88	0.000
البواقي Residual	9.84	123	0.08			
الكل Total	61.62	129				

من الجدول السابق اعلاه ان مربع معامل التحديد للأنموذج كانت قيمته (0.84) اي ان المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (84%) من التباينات الحاصلة في المتغير المعتمد طبقا لقيمة معامل التحديد , وان قيمة F الحسابية هي (107.88) وبمقارنتها مع قيمة F الجدولية بدرجة حرية (6, 123) وكانت قيمتها (2.19) نلاحظ أن قيمة F الحسابية أكبر من قيمة F الجدولية وبذلك نقبل الفرضية وهذا ما تؤكد القيمة الاحتمالية للاختبار كانت (0.00) اقل من مستوى الدلالة (5%) , وهذا يدل على ان الانموذج صالح لقياس العلاقة السببية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع اي نقبل الفرضية السابقة بمعنى (هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء و معيار الاستدامة الاجتماعية).

اما لاختبار معاملات الانحدار الخطي المتعدد والمتعلقة بالأنموذج والذي يمكن التوصل اليه من خلال الجدول ادناه:

الجدول (19) اختبار معاملات الانحدار المتعدد

معاملات المتغيرات المستقلة	المعاملات المعيارية (Beta)	الخطأ المعياري St. Error	قيمة اختبار t المحسوبة	القيمة الاحتمالية sig
الثابت	0.37	0.15	2.39	0.02
المحاسبة الخضراء	0.10	0.08	1.30	0.20

نلاحظ ان القيمة الاحتمالية لمعامل الحد الثابت (0.05) مما يشير الى انها لها اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) على متغير (المعيار الاجتماعي), اما المتغير (المحاسبة الخضراء) فكانت القيمة الاحتمالية له اكبر من مستوى الدلالة (0.05) مما يشير الى انها ليس لها اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05).

ج. هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء و معيار الاستدامة البيئية.

ولاختبار هذه الفرضية سيتم الاعتماد على تحليل الانحدار المتعدد حيث ان المتغيرات المستقلة هي ابعاد (المحاسبة الخضراء) والمتغير المعتمد هو (معيار الأداء البيئي), أما فيما يتعلق بنتائج تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار المتعدد واختبار معاملات الانحدار فكانت كما في الجدول ادناه:

الجدول (14) تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار البسيط واختبار معاملات الانحدار

مصادر التباين لمتغير عناصر الاستدامة - معيار الأداء البيئي	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	مربع معامل التحديد	قيمة F	القيمة الاحتمالية sig
الانحدار Regression	52.45	6	8.74	0.83	101.14	0.000
البواقي Residual	10.63	123	0.09			
الكل Total	63.09	129				

من الجدول اعلاه نلاحظ ان مربع معامل التحديد للأنموذج كانت قيمته (0.83) اي ان المتغيرات المستقلة تفسر ما نسبته (83%) من التباينات الحاصلة في المتغير المعتمد طبقا لقيمة معامل التحديد , وان قيمة F الحسابية هي (101.14) وبمقارنتها مع قيمة F الجدولية بدرجة حرية (6, 123) كانت قيمتها (2.19) نلاحظ أن قيمة F الحسابية أكبر من قيمة F الجدولية وبذلك نقبل الفرضية وهذا ما تؤكد القيمة الاحتمالية للاختبار وكانت (0.00) اقل من مستوى الدلالة (5%) , وهذا يدل على ان الانموذج صالح لقياس العلاقة السببية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع اي نقبل الفرضية السابقة بمعنى (هناك فروق معنوية بين المحاسبة الخضراء و معيار الاستدامة البيئية).

الجدول (15) اختبار معاملات الانحدار المتعدد

معاملات المتغيرات المستقلة	المعاملات المعيارية (Beta)	الخطأ المعياري St. Error	قيمة اختبار t المحسوبة	القيمة الاحتمالية sig
الثابت	0.36	0.16	2.23	0.03
المحاسبة الخضراء	0.04	0.08	0.44	0.66

نلاحظ ان القيمة الاحتمالية لمعامل الحد الثابت هي اقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يشير الى انها لها اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) على متغير (معيار الأداء البيئي), اما المتغير (المحاسبة

(الخضراء) فكانت القيمة الاحتمالية لها اكبر من مستوى الدلالة (0.05) مما يشير الى انها ليس لها اثر ذو دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05).

اثني عشر/ النتائج والتوصيات :

1 : النتائج .

النتائج المتعلقة بالجانب النظري

1. في ضوء الجانب النظري للبحث يمكن عرض عدد من النتائج التي توصلت لها الباحثة وكما يأتي :
ان الاهتمام بتحديد وقياس التكاليف البيئية والافصاح عنها ظاهرة حديثة نسبياً , حيث بدأ الاهتمام يتزايد تدريجياً بضرورة العيش في بيئة نظيفة آمنة، ويعتبر القياس في المحاسبة المرحلة الأكثر حسماً من مراحل العمليات المحاسبية نظراً لان ما تعجز المحاسبة عن قياسه لا يدخل ضمن نطاق المعلومات المتعلقة بأداء الوحدات الاقتصادية لانشطتها المتعددة و التي تسعى المحاسبة إلى التعبير عن حدوثها ونتيجة تفاعلها مع بعضها سواء اكان ذلك بشكل نقدي او كمي , تمهيدا لعرضها وتقديمها بشكل يتيح للمهتمين بتلك المعلومات و نتائج تفاعلها مع بعضها إمكانية استخدامها في ترشيد القرارات الخاصة بهم.
2. إن تطبيق الادارة البيئية في كافة المؤسسات خاصة المؤسسات الصناعية له فوائد كثيرة وعلى مختلف الاصعدة، فهي تحقق فوائد اقتصادية وفوائد أخرى تعود على المجتمع، كما للنتاج الانظف فوائد عديدة تصب كلها في سياق زيادة كفاءة الادارة البيئية، و يظهر دور المحاسبة الخضراء في استدامة التنمية من خلال بروز أبعاد جيدة لمفهوم الاستدامة، ومدى ارتباطها بالبعد البيئي للمحاسبة داخل الشركة.
3. من الضروري دمج البعد البيئي في سياسات التنمية الاقتصادية، إذ إن إحداث تغييرات جوهرية في السياسات الاقتصادية والتخطيط على المستوى الوطني والإقليمي هو مطلب أساسي لمواجهة المشاكل البيئية والوصول إلى تحقيق التنمية المستدامة. وقد استجابة المحاسبة الافكار التنمية المستدامة للمساهمة في المحافظة على البيئة، واتخذت الاستجابة صوراً ثنتي، وهذا بدوره دفع كافة فروع المحاسبة إلى الاهتمام بالبيئة سعياً وراء تحقيق التنمية المستدامة.
4. يتضمن اعتماد التنمية المستدامة ، عنصرًا جوهرياً في مخططات الدول والشركات ، وخصوصاً في ما يتعلق بالقوانين الداخلية التي تنظم مشاريع الاستثمارات ، بغية حماية البيئة ومنع التصحر ، واتخاذ إجراءات لتأمين سبل الحصول على مياه الشرب المأمونة ، وتحسين الصرف الصحي للمجتمعات القادمة.
5. تمثل التنمية المستدامة ، فرصة جديدة لنوعية النمو الاقتصادي وكيفية توزيع منافعه على طبقات المجتمع كافة ، وليس مجرد عملية توسع اقتصادي ، لا تمنع من ازدياد الفوارق بين مداخل الأفراد والجماعات إن بين دول الشمال والجنوب أو داخل الدول النامية نفسها.

الاستنتاجات المتعلقة بالجانب التطبيقي :

- تم التوصل الى جملة من الاستنتاجات المتعلقة بالجانب النظري التي توصلت لها الباحثة من توزيع الاستبانة على شركة نفط الوسط عينة البحث وكالاتي :
1. مرحلة المحاسبة الخضراء معنوية وذلك من خلال مقارنة القيم الاحتمالية للفقرات مع قيمة مستوى المعنوية (1%) وهذا يعني ان جميع الفقرات تتسم بصدق الاتساق الداخلي.
 2. عناصر الاستدامة جميعها معنوية وذلك من خلال مقارنة القيم الاحتمالية للفقرات مع قيمة مستوى المعنوية (1%) وهذا يعني ان جميع الفقرات تتصف بصدق الاتساق الداخلي.
 3. اتجاه عينة البحث لمحور(المحاسبة الخضراء) يتجه صوب(موافق تماماً) بوسط حسابي (2.39) وانحراف معياري قدره (0.58) واهمية نسبية (48.8) .
 4. اتجاه عينة البحث للمعيار الاقتصادي يتجه صوب (موافق) بوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري قدره (0.57) واهمية نسبية (46.6).
 5. اتجاه عينة البحث للمعيار الاجتماعي يتجه بصورة عامة صوب (موافق) بوسط حسابي عام (2.39) وانحراف معياري قدره (0.58) واهمية نسبية (49.6).
 6. اتجاه عينة البحث لمعيار الأداء البيئي يتجه صوب (موافق تماماً) بوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري قدره (0.57) واهمية نسبية (46.7)

التوصيات .

التوصيات المتعلقة بالجانب النظري :

- تم التوصل الى التوصيات المتعلقة بالجانب النظري في ضوء الاستنتاجات التي توصلت لها الباحثة من توزيع الاستبانة على شركة نفط الوسط عينة البحث وكالاتي :
1. وينبغي على إدارة الشركات الصناعية المحاسبة الخضراء في تنفيذ الاستثمار وبالشكل الذي يؤمن أحكام الرقابة والمتابعة.

7. جريس, إبراهيم شكري, (2001) , المحاسبة عن التكاليف البيئية ومدى تأثيرها على إتخاذ القرارات, المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة, العدد 4 , كلية عين شمس , مصر.
8. حمداني, محي الدين, 2009 , حدود التنمية المستدامة في الإستجابة لتحديات الحاضر والمستقبل -دراسة حالة في الجزائر, أطروحة دكتوراه, جامعة الجزائر.
9. الخولي, أسامة, 1999 , البيئة والتنمية في كتاب لمجموعة من المؤلفين, وبتحرير سلوى راوي جمعة, مركز دراسات واستشارات الإدارة العامة بجامعة القاهرة, مصر.
10. الدوسري, عبدالهادي منصور, 2011 , أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية, رسالة ماجستير غير منشورة, جامعة الشرق الاوسط , الأردن
11. الديب, عوض لبيب, 2006 , المحاسبة عن التكاليف والإلتزامات البيئية في ضوء المبادئ المحاسبية الحالية مع الإشارة الى مصر, مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية, ملحق عدد 2 , المجلد 33 .
12. المرزوقي, مها عباس, 2004 , دراسة وتحليل التكاليف البيئية وأهميتها في ترشيد القرارات الإدارية, رسالة ماجستير غير منشورة, كلية الإدارة والأقتصاد, جامعة الملك عبدالعزيز , جدة, السعودية.
13. نور, أحمد, 2004 , المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والعربية, الإسكندرية, الدار الجامعية, مصر.
14. وفا عبد الباسط , 2005 , التنمية السياحية المستدامة بين الاستراتيجية والتحديات العالمية المعاصرة, دار النهضة العربية, القاهرة, مصر.

The contribution of green accounting to achieving sustainable development

DR.Ban majid jawad/Federal Office of Financial Supervision .

Researcher:Rajaa majid hasan/Mustansiriya university College to tourism and hotel sciences .

Abstract :

Green accounting is the product of the interaction between the environment and the economy, with the aim of establishing the principles of sustainable development, as environmental economic accounting is an expansion of the limits of assets in traditional national accounting to achieve sustainable development. The fundamental issue in the development of green accounting is to identify the factors that should be used to correct the gross domestic product, including environmental damage and resource depletion.

The interest in the issue of green accounting and the associated estimate of the green gross domestic product (GGDP) derives mainly from the concept of sustainable development referred to for the first time in the report of the Commission Braundtland in the year 1987. The issue of sustainable development is usually studied through three approaches, the first of which is the economic, social and environmental * As for the second approach, which is vital, it relies on the argument that the economic and social systems are subordinate to the global environment, and it follows this argument that the sustainability of the economic and social atmosphere follows environmental sustainability. The approach is the concept of capital from economics and then expands this definition to include many considerations appropriate to the sustainability of human development, which is that sustainable development is closely linked to the concept of income.

The phenomenon of environmental pollution has received increasing attention recently, especially in light of the industrial progress witnessed by the contemporary world and the diversity of sources of pollution. environmental life.

The application of cost accounting suffices to count and calculate the cost elements associated with the company without taking into account the costs of preserving the environment from pollution, which leads to the emergence of unreal profits, and this weakens confidence in the accounting information provided.

That is, it is not sufficient for the purposes of the environment, and here the need for green accounting emerges, which means the comprehensiveness and integration of the accounting and economic measurement and disclosure process of activities and programs that affect the environment and which are practiced by companies to meet the needs of different parties in society.

Key words: Development Sustainable , Green Accounting .

