



# المحاسبة عن التكاليف البيئية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية

" من وجهة نظر العاملين بالإدارات المالية والأقسام التابعة لها  
في الشركات النفطية الليبية "

إعداد

عزات عبدالسلام عزات مفراخس

إشراف الأستاذ الدكتور

بوبكر فرج شريعة

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على الدرجة العالية الماجستير في  
المحاسبة كلية الاقتصاد جامعة بنغازي

فصل الربيع 2018

Copyright © 2018.All rights reserved , no part of this thesis may be reproduced in any form, electronic or mechanical, including photocopy , recording scanning , or any information , without the permission in writhing from the author or the Directorate of Graduate Studies and Training university of Benghazi .

حقوق الطبع 2018 محفوظة، لا يسمح أخذ أي معلومة من أي جزء من هذه الرسالة على هيئة نسخة الكترونية أو ميكانيكية بطريقة التصوير أو التسجيل أو المسح من دون الحصول على إذن كتابي من المؤلف أو إدارة الدراسات العليا والتدريب جامعة بنغازي .



قسم المحاسبة

## المحاسبة عن التكاليف البيئية

### وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية

" من وجهة نظر العاملين بالإدارات المالية والأقسام التابعة لها في الشركات  
النفطية الليبية "

إعداد

عزات عبدالسلام عزات مفراكس

نوقشت هذه الرسالة واجيزت بتاريخ: 15.8.2018

تحت إشراف

أ.د. بوبكر فرج شريعة

التوقيع: .....

ممتحناً داخلياً

الدكتور : خالد عبدالواحد المخاط

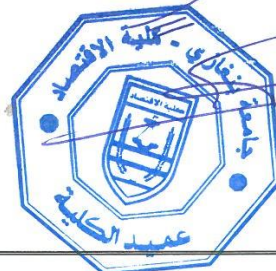
التوقيع: .....

ممتحناً خارجياً

الدكتور : عبدالفتاح عثمان العربي

التوقيع: .....

مدير إدارة الدراسات العليا والتدريب بالجامعة



عميد الكلية

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

﴿ قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا  
عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ ﴾

اللَّهُ  
صَدِيقُ  
الْعَظِيمِ

( الآية 32 من سُورَةِ الْبَقَرَةِ )



## الإهداء

إلى روح والدي

رحمه الله واسكنه فسيح جناته

إلى أمي

حفظها الله وأطال في عمرها

إلى زوجتي

حباً وتقديراً

إلى ابنتي

حفظها الله

إلى إخوتي وأخواتي

إلى كافة الأهل والعائلة

إلى أصدقائي

إلى كل من علمني حرفاً، وأسدى إليّ معروفاً

عزات مفراكس

## شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على سيدنا محمد خاتم الأنبياء والمرسلين،  
يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، يا رب لك الحمد أن مننت عليّ  
ويسرت لي هذا العمل، وقدرته، وأعنتي عليه، فالحمد لله على تمام نعمه وكمال فضله .

يطيب لي بعد شكر الله عزّ وجلّ أن أتقدم بالشكر الجزيل والعرفان إلى أستاذي  
الفاضل الأستاذ الدكتور / بوبكر فرج شريعة، لرعاية صدره، وكرم عطائه طوال فترة  
إشرافه على هذا البحث، وإثراؤه بالمعلومات القيمة والتوجيهات السديدة، وكل ما هو جديد  
ومتميز، حتى ظهر بهذه الصورة، جزاه الله عني خير الجزاء .

كما أتوجه بالشكر الجزيل والعرفان إلى أخي الفاضل أ.خالد زيدان الفضلي، والله  
الفضل جميعاً، فلم يألُ جهداً في تقديم أي نصيحة أو استفسار أو مساعدة إلا وقدمها مشكوراً .  
أسأل الله تعالى أن ينفعنا بما علمنا، وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين .

## قائمة المحتويات

الترقيم	الموضوع	الصفحة
	الآية الكريمة .....	د
	الإهداء.....	هـ
	الشكر والتقدير .....	و
	قائمة المحتويات .....	ز
	قائمة الجداول .....	ي
	قائمة الأشكال .....	ك
	قائمة الملاحق .....	ك
	ملخص الدراسة .....	ل
1	<b>الفصل الأول : الإطار العام للدراسة</b>	
1.1	مقدمة .....	2
2.1	الدراسات السابقة .....	3
3.1	مشكلة الدراسة .....	17
4.1	نموذج الدراسة .....	19
5.1	فرضيات الدراسة .....	20
6.1	أهداف الدراسة .....	21
7.1	أهمية الدراسة .....	21
8.1	منهجية الدراسة .....	21
9.1	مجتمع وعينة الدراسة .....	22
10.1	حدود ونطاق الدراسة .....	22
11.1	تقسيمات الدراسة .....	22
2	<b>الفصل الثاني : الإطار النظري</b>	
	<b>التكاليف البيئية وجودة المعلومات المحاسبية</b>	
1.2	مقدمة .....	24

الترقيم	الموضوع	الصفحة
2.2	الجزء الأول : الصناعة النفطية وأثرها على البيئة .....	25
1.2.2	مقدمة .....	25
2.2.2	علاقة الصناعة النفطية بالتلوث .....	25
3.2.2	التلوث البيئي الناتج من كل مرحلة من مراحل الصناعة النفطية .....	26
3.2	الجزء الثاني : ماهية المحاسبة البيئية .....	27
1.3.2	مفهوم المحاسبة البيئية .....	27
2.3.2	مراحل تطور المحاسبة البيئية .....	29
3.3.2	أهداف المحاسبة البيئية .....	29
4.3.2	أهمية المحاسبة البيئية .....	30
5.3.2	مستويات تطبيق المحاسبة البيئية .....	31
4.2	الجزء الثالث : طبيعة ومكونات التكاليف البيئية .....	33
1.4.2	مقدمة .....	33
2.4.2	مفهوم التكاليف البيئية .....	33
3.4.2	أهمية التكاليف البيئية .....	34
4.4.2	أسباب الاهتمام بالتكاليف البيئية .....	35
5.4.2	أسباب حدوث التكاليف البيئية .....	36
6.4.2	أنواع التكاليف البيئية .....	37
7.4.2	تبويب التكاليف البيئية .....	39
8.4.2	مفهوم نظام الإدارة البيئية .....	40
9.4.2	خصائص نظم الإدارة البيئية .....	41
5.2	الجزء الرابع : جودة المعلومات المحاسبية .....	42
1.5.2	مفهوم جودة المعلومات المحاسبية .....	42
2.5.2	الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية .....	42
1.2.5.2	الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية وفق FASB .....	42

الترقيم	الموضوع	الصفحة
2.2.5.2	الخصائص النوعية للبيانات المالية حسب معايير المحاسبة الدولية .....	50
3.5.2	علاقة حوكمة الشركات بجودة المعلومات المحاسبية .....	56
4.5.2	انعكاسات تطبيق الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية .....	58
6.2	الخلاصة .....	59
3	<b>الفصل الثالث: الإطار العملي للدراسة</b>	
1.3	مقدمة .....	61
2.3	منهجية الدراسة .....	61
3.3	مجتمع وعينة الدراسة .....	61
4.3	الأساليب الإحصائية المستخدمة .....	62
5.3	خصائص المشاركين في الدراسة .....	64
6.3	عرض نتائج الدراسة .....	66
1.6.3	الاحصاء الوصفي لبيانات الدراسة .....	66
2.6.3	اختبار فرضيات الدراسة .....	75
4	<b>الفصل الرابع: الخلاصة والتوصيات</b>	
1.4	مقدمة .....	80
2.4	نتائج الدراسة .....	81
3.4	التوصيات .....	81
	المراجع .....	82
	الملاحق .....	92

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الجدول
26	جدول يوضح ملخص تأثير الصناعات النفطية على البيئة	1- 2
62	عدد الاستبيانات الموزعة	1 - 3
64	مقياس ليكارت الخماسي	2 - 3
64	مقياس لتحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي لمستويات محاور الدراسة	3 - 3
65	الخصائص الشخصية لعينة الدراسة	4 - 3
67	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للمتغير المستقل الأول (أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية)	5 - 3
70	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للمتغير المستقل الثاني (إجراءات تبويب التكاليف البيئية )	6 - 3
73	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للمتغير المستقل الثالث (منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية)	7 - 3
76	نتائج اختبار الفرضية الأولى	8 - 3
77	نتائج اختبار الفرضية الثانية	9 - 3
78	نتائج اختبار الفرضية الثالثة	10 - 3
78	ملخص نتائج اختبار الفرضيات الفرعية	11 - 3

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الشكل
19	يوضح العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع	1 - 1
44	هرم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	1 - 2

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الشكل
93	يبين أسماء الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية	ملحق رقم ( 1 )
94	صحيفة الاستبيان	ملحق رقم ( 2 )
100	اختبار التوزيع الطبيعي	ملحق رقم ( 3 )
101	نتائج تحليل البيانات الإحصائية	ملحق رقم ( 4 )
115	الصدق والثبات	ملحق رقم ( 5 )

## ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جوده المعلومات المحاسبية، وذلك باستطلاع آراء العاملين بالإدارات المالية والأقسام التابعة لها في الشركات النفطية الليبية، ولتحقيق هدف الدراسة تم صياغة فرضيتين رئيسيتين و فرضيتان فرعية واعتمدت الدراسة على وسيلة الاستبيان لتجميع البيانات وتكون مجتمع الدراسة من العاملين في الأقسام المالية والأقسام التابعة لها في الشركات النفطية الليبية التابعة للمؤسسة الوطنية للنفط حيث تم اختيار عينة من المجتمع المذكور وتم تحليل البيانات باستخدام كلا من الإحصاء الوصفي والاستدلالي، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج اهمها:

- 1 - هناك وعي لمتخذي القرارات بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية .
- 2 - إن إجراءات تبويب التكاليف البيئية تؤثر على تحسين جودة المعلومات المحاسبية .
- 3 - تؤثر منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جودة المعلومات .

كما أوصت الدراسة بمجموعه من التوصيات للشركات المشاركة في الدراسة وهي:

- 1 - ضرورة زيادة الوعي للمسؤولين والعاملين بالشركات النفطية بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية نظرا لدورها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية .
- 2 - إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث المتعلقة في مجال التكاليف البيئية من حيث تحليلها وقياسها، وكذلك إجراء دراسات حول هذا الموضوع باستخدام منهجيات أخرى.
- 3 - قيام المؤسسة الوطنية للنفط وذلك بالتعاون مع أقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بإجراء ندوات وورش عمل تختص بالمحاسبة عن التكاليف البيئية .



4 – ضرورة إن تسعى الشركة علي تطوير نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة،بها من خلال إدراج الآثار البيئية الناجمة عن ممارستها للأنشطة الصناعية ضمن الإحداث الاقتصادية التي تقيسها وتفصح عنها.

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

## 1.1 مقدمة :

زادت مشكلة التلوث البيئي في الكثير من دول العالم إلي حد يهدد استمرار البشرية، حيث تعد ظاهرة التلوث البيئي من الظواهر التي لاقت اهتماماً متزايداً في الآونة الأخيرة، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يشهده عالمنا المعاصر، طالبت الكثير من المنظمات حماية البيئة حول العالم بضرورة إلزام المنشآت الصناعية بالتخلص من نفاياتها بطريقة علمية لا تهدد الحياة، إلا إن عملية التخلص هذه أصبحت أكثر عبئاً علي هذه الشركات، إذا تتطلب عمليات التخلص الكثير من التكاليف الإضافية، من هنا بدا اهتمام المحاسبين واتضح لهم الجوانب السلبية في استغلال البيئة والعمل علي المحاسبة والإفصاح عن تلك الجوانب، وإمام هذا الاهتمام المتزايد من قبل الهيئات الحكومية وإفراد المجتمع لتحمل المسؤولية تجاه البيئة وأيضاً المعلومات الحالية التي تقدمها المحاسبة إلي المجتمع في قوائمها المالية السنوية لم تعد كافية لإغراض البيئة، إنما تحتاج تركيز المحاسبين في المنظمات لأنهم الجهة الأكثر اهتماماً بصورة مستمرة .

ومن ثم اعتبرها القانون الفيدرالي الأمريكي من المسؤوليات المالية للشركات الصناعية بسبب تأثير التلوث البيئي الذي أحدثته هذه الشركات أو كانت سبباً فيه، ولم تقتصر القوانين على ما صدر في أمريكا، بل صدرت أيضاً قوانين مماثلة في كندا وأستراليا وفي الدول الأوروبية حفاظاً على البيئة وتوفير للبيانات المطلوبة من أطراف متعددة في تلك الدول، لاسيما أن الطلب على معلومات المحاسبة البيئية أدى إلى مزيد من إرشادات وبحوث محاسبية نظرية وتطبيقية بمعرفة الأكاديميين وقطاع الأعمال (عبدالبر، 2001).

وفي ظل التزايد المستمر دولياً ومحلياً لاعتبارات ومتطلبات حماية البيئة، فإنه من المتوقع أن يلقي ذلك أعباء جديدة علي إدارة الشركات تتمثل في الآتي (سويلم، 2001).

- التضحيات الاقتصادية التي تتحملها الشركة نتيجة قيامها بتنفيذ البرامج والأنشطة الملزمة للشركة بموجب قواعد وتنظيمات وقوانين بيئية.
- التزايد المطرد لتوقعات المجتمع نحو الشركة بتحقيق أمان المنتجات.
- الحفاظ على الموارد الطبيعية واستخدامها بطريقة مثلى.

## 2.1 الدراسات السابقة :

قام العديد من الباحث بإجراء عدد من الدراسات التي ناقشت موضوع الدراسة منها ما

يلي :

### 1.2.1 دراسة جمال (1998) بعنوان : " التحليل المحاسبي لتكاليف التحكم البيئي"، هدفت

إلى التعرف على أثر المتغيرات الاقتصادية المعاصرة على حاجة المنشآت في مصر لإعادة النظر في تقييم مسارها وخصوصاً فيما يتعلق بالبيئة، كون القضايا والمشاكل البيئية تعد أهم وأخطر المشاكل التي تواجه المجتمعات وخصوصاً المجتمعات الصناعية، حيث اتضح أن المنافع الناتجة من خلال مزاوله المنشأة لنشاطها التي تؤثر في النهاية على الدخل القومي لا تبرز الصورة الحقيقية، ولا تمثل المنفعة الحقيقية إذا لم يؤخذ في الاعتبار عناصر التكاليف البيئية في الحساب عند تحديد وتقييم النشاط، مما يتحتم تحميل التكاليف والأعباء البيئية على تكلفة المنتج النهائي. حيث أشارت نتائج الدراسة إلى القصور الحالي في تطبيق هذه الإستراتيجية، إذ أن النظام الحالي

لمحاسبة التكاليف يكتفي بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بنشاط المنشأة، دون الأخذ في الاعتبار التكاليف المرتبطة بالبيئة، مما يؤثر على نتائج الأعمال، وبالتالي يقلل من الاعتماد عليها، وتوجد أساليب خاصة لقياس التكاليف البيئية لضمان انعكاسها بقيمتها الحقيقية، سواء عند إعداد بيانات تكاليف الإنتاج، أو عند اتخاذ قرارات التسعير كمؤشر لتقييم الأداء، الأمر الذي يؤدي إلى الإخلال بالثقة في المعلومات المحاسبية، وترى الدراسة العوامل التي أسهمت في هذا الخلل الحاصل مشكلة التكاليف البيئية التي يصعب التعرف عليها وقياسها بالأساليب التقليدية المتعارف عليها لتحليل العائد والتكلفة، الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة استخدام أساليب خاصة لقياس التكاليف البيئية لضمان انعكاسها بقيمتها الحقيقية، سواء عند إعداد بيانات تكاليف الإنتاج أو عند اتخاذ قرارات التسعير.

### 2.2.1 دراسة عيسى (2000) بعنوان " نظم إدارة التكاليف البيئية "، هدفت إلى تقديم إطار

مقترح لنظم إدارة التكاليف البيئية، حيث أشارت الدراسة إلى أن هناك وعياً بيئياً في ازدياد واستمرار وأصبح هناك ما يسمى بالمستثمرين والمستهلكين الخضر الذين بدورهم يبدون اهتماماً متزايداً بالإضافة للربحية للأثر البيئي والتكلفة الناتجة عن مزاوله المنشأة الصناعية نشاطها في القاهرة، مما يبرز دور المحاسب في مساعدة كل الأطراف، من خلال إمدادهم بالمعلومات اللازمة لتمكين الجهات المعنية من اتخاذ القرارات والتخطيط ورسم السياسات، وقد احتلت مشكلة حماية البيئة والمحافظة عليها مكاناً بارزاً في الاهتمام الحكومي، خاصة بعد ازدياد مصادر التلوث وتنوعها ومما يترتب عليه تنفيذ قوانين ونظم البيئة تكاليف تتحملها المنشأة. وأشارت الدراسة أنه لا بد من تصميم نظام لإدارة التكاليف البيئية من شأنه أن يساعد في تحديد وقياس

وتحليل التكاليف البيئية وبيان كيفية استخدام معلومات التكاليف البيئية في ترشيد عملية اتخاذ القرارات.

### 3.2.1 دراسة (Environmental Accounting protection Agency EPA,

2000) التي قامت بها لجنة حماية البيئة في الولايات المتحدة الأمريكية على تعزيز برنامج للمحاسبة البيئية تأخذ في الحسبان الاعتبارات البيئية والتكاليف المرتبطة بها، مثل تكاليف الحد من التلوث وذلك عند بداية ونهاية الإنتاج، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم الإعداد لبرنامج المحاسبة عن البيئة الـ EPA فهو عبارة عن برنامج أو خطة عمل للمحاسبة البيئية مهمته هو تشجيع وحث الملاك وأصحاب المنشآت لفهم نطاق التكاليف البيئية المرتبطة بنشاطهم، ودمج هذه التكاليف في عمليات صنع القرار، وذلك من خلال دراسة نظرية تحليلية للعديد من الدراسات والتنظيمات المهمة بمهنة المحاسبة، فقد تبين من الدراسة أن معظم المنشآت تخفي التكاليف البيئية ولا تتم معالجتها أو احتسابها، مما يؤثر على القرارات الإدارية المختلفة مثل قرارات الشراء والإنتاج وخطة الإنتاج.

وبناء عليه تم تكوين فريق من الخبراء المتخصصين لتوعية المعنيين بالدور الذي تلعبه الـ EPA في هذا المجال وتمت توزيع مجموعة من الأسئلة على عدد من المنشآت من خلال تقديم النصائح التالية:

1 – خفض الفاقد من المواد والمخلفات الضارة.

2 – إنشاء مشروع أو خطة عمل للمحاسبة البيئية.

3 – تنبئ الإعلان والتصريح بهذه الخطة.

4 – تخفيض تكلفة إزالة المخلفات من خلال تخفيض المخلفات من الأساس.

5 – رفع العائدات من خلال تخفيض شراء كمية مواد غير ضرورية مما يخفض من تكاليف التخزين ومن إجمالي التكاليف.

6 – خفض المخاطر من استخدام مواد ضارة بالموارد البشرية والمادية.

وتعمل وكالة حماية البيئة الأمريكية الـ EPA على دمج نظام المحاسبة الإدارية بحيث يتماشى مع برنامج المحاسبة عن التكاليف البيئية، وعلى أن يتم التصريح بها بدقة وشفافية تامة وتصاغ هذه النظم في مجموعة من القرارات مشتملة على قرارات التخطيط وتقييم الأداء، مما يؤدي إلى زيادة كفاءة النظم الإدارية والتنظيمات المخولة باتخاذ القرارات لاتخاذ الخطوات اللازمة للحد من الإهدار والتلوث وكجزء من مهمات برنامج المحاسبة البيئية.

وخلصت هذه الدراسة إلى أن بعض المنشآت الفرنسية أعدت هذه القائمة وكان ذلك وفقاً لمتطلبات وزارة البيئة للحد من التلوث والإفصاح عن أداء المنشآت في هذا المجال.

#### 4.2.1 سعيد (2001) بعنوان " أهمية نظام المعلومات المحاسبي في مكافحة تلوث البيئة "

أوضحت أن مشكلة تلوث البيئة ارتبطت بالجوانب الكيميائية والبيولوجية والهندسية والطبية، إلا أنه وفي الآونة الأخيرة أصبحت مشكلة تلوث البيئة مجالاً من مجالات العلوم الاقتصادية التي تبحث في العلاقات الاقتصادية للمنشأة والبيئة، كما أصبحت مجالاً للدراسات المحاسبية التي انصببت جهودها على تحديد دور المحاسبة في الأزمة الحالية للمحافظة على البيئة في دبي، وقد أدى اهتمام المحاسبين بهذه المشكلة إلى ظهور ما يعرف بالمحاسبة الخضراء التي تهتم بمشكلة قياس تكاليف التلوث والآثار

البيئية، بهدف تزويد الأطراف المسؤولة عن اتخاذ القرارات بالمعلومات ذات العلاقة بهذه المشكلة للاسترشاد بها في تحديد الإجراءات اللازمة للمحافظة على البيئة . حيث لم يعد ينظر للوحدة الاقتصادية على أن هدفها الوحيد هو تعظيم الربح، وأن مقدار الأرباح التي تحققها الوحدة الاقتصادية تتناسب تناسباً طردياً مع مدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاقتصادية للمجتمع، واعتبرت الدراسة أن القياس المحاسبي الحالي لا يعكس مدى استغلال الوحدات الاقتصادية للبيئة المحيطة، وبالتالي فإن الأرباح الحالية ليست بالمقياس الصادق لتقييم الأداء ما لم تعكس التضحيات التي حملتها الوحدة الاقتصادية للغير . وأكدت الدراسة من خلال المنهج النظري أن للمحاسبة دوراً كبيراً وفعالاً في التحكم والرقابة على تلوث البيئة من خلال ضم هذه التكاليف ضمن التكاليف الكلية مما يؤدي إلى شمولية القياس والتحليل . وكانت أهم نتائج الدراسة أن الوحدة الاقتصادية التي يكون هدفها الوحيد هو تعظيم الربح لن يكون لديها الحافز في المحافظة على الموارد البيئية، وذلك يرجع للنظرة التقليدية إلى اعتبار تلك الموارد سلعاً مجانية بالإمكان لأي كان الحصول عليها كيفما ومتى شاء دون مقابل، ولن يكون في نية المنشأة أن تحسن استغلالها للموارد محدثة بذلك أضراراً جسيمة بالبيئة ومواردها، سعياً منها وراء تعظيم الربح كالتوسع في استخدام العناصر الحرة المجانية كالهواء والماء والتربة، وبالتالي سوف يتحمل المجتمع التكلفة الناتجة عن هذا الاستخدام، أي أن تعظيم الربح سيكون على حساب المجتمع وتدمير موارده البيئية.

### 5.2.1 دراسة السعيد، (2001) بعنوان " محاسبة البيئة التحديات والفرص " ، هدفت إلى

التعرف على محاسبة البيئة التحديات والفرص، حيث بينت أن المحاسبة البيئية تُعد أحد طرق تحسين القرارات للمنشآت السعودية لمواجهة التحديات والفرص البيئية



المتزايدة من خلال تحديد تكاليف البيئة الداخلية والخارجية المتنوعة، إذ أنه كان من أسباب نشأة المحاسبة البيئية تفاقم الالتزامات البيئية التي شكلت جزءاً ملحوظاً من الالتزامات الكلية . وأوضحت الدراسة أن قضايا البيئة وتداعياتها المستقبلية لم تستقطب بعد الضوء الكافي الكفيل لمواجهة النمو السكاني المطرد واستمرار المنشآت الصناعية، مثل منشآت البتروكيماويات والحديد والصلب، وهنا يأتي دور وأهمية وجود نظام للمحاسبة البيئية والذي يخدم المنشأة للقيام بإدارة تكاليف البيئة بشكل أفضل، وبناء وصياغة استراتيجيات المنشأة بأسلوب أمثل، وتعزيز الدقة في تحديد تكلفة المنتجات والخدمات، إضافة إلى اكتشاف فرص جديدة للتقليل من تكاليف البيئة، وكان من أهم نتائج الدراسة ما يلي:

- 1 – مساعدة الإدارة في التأكد من تطبيق القوانين البيئية.
- 2 – اكتساب موقع تنافسي أفضل من خلال تخفيض الآثار البيئية السلبية وبالتالي تحسين تصميم المنتجات.
- 3 – مساعدة الإدارة في صنع قرارات استراتيجية بشأن استمرارية أو التخلص من منتجات معينة.
- 4 – تخفيض تكاليف الطاقة وتحويل الموارد.
- 5 – استكشاف فرص لحصر التكاليف والعمليات التشغيلية المرتبطة بالإنتاج.

**6.2.1 دراسة أبو خشبية، ( 2002 ) بعنوان "أهمية ودور التكاليف البيئية في مجال اتخاذ القرارات وتقييم الأداء"، هدفت إلى وضع إطار علمي لمفهوم البيئة والتلوث البيئي**

والتعرف على أنواع التكاليف البيئية ومحدداتها ودور المحاسب في قياس وتحليل التكاليف البيئية وتأثيرها على اتخاذ القرارات وتقديم مدخل مقترح لزيادة فعالية ودور التكاليف البيئية في المنشآت السعودية. وكانت أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

1 – أن الأساليب المحاسبية التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن عناصر المصروفات غير المباشرة، ومن ثم لا تساعد على توفير المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية مما ينتج عنه معلومات غير دقيقة وقرارات مبنية على أسس خاطئة.

2 – أن قياس التكاليف البيئية يعد أمراً مهماً وضرورياً في مجال اتخاذ القرارات التشغيلية وتحتاج المحاسبة عن التكاليف البيئية إلى تكامل وتضافر جهود المهندسين والفنيين والمحاسبين والإداريين والاقتصاديين.

3 – يجب الإفصاح عن التكاليف البيئية والأداء البيئي ضمن القوائم المالية وأن السنوات القادمة ستشهد تحول العديد من عناصر التكاليف البيئية من كونها تكاليف ذات قرارات ومصادر خارجية إلى تكاليف ذات قرارات ومصادر داخلية.

4 – إن مفهومي البيئة والتنمية لا يمكن فصلهما بل هما متكاملان ومرتبطان ارتباطاً وثيقاً لا يقبل التجزئة.

### 7.2.1 دراسة إبراهيم (2002) بعنوان " قياس تكلفة البيئة وأثرها على تكلفة المنتج في

صناعة تكرير النفط"، هدفت إلى تقييم أثر التلوث البيئي تقييماً محاسبياً وتأكيد ضرورة احتساب للتكاليف البيئية على أساس أن التلوث البيئي يسبب نقصاً في الموارد البشرية أو المادية للمشروع ويؤثر على البيئة المحيطة. اعتمدت هذه الدراسة على أسلوب "دراسة الحالة"، حيث تم اختيار شركة "مصفاة البترول الأردنية

المساهمة العامة " لتطبيق هذه الدراسة عليها، كونها تعد من الشركات الصناعية الرائدة في الأردن، ولأنها الشركة الوحيدة في الأردن التي تعمل في مجال تكرير البترول، وحصلت على الدراسة بياناتها المطلوبة من السجلات المحاسبية والدوائر الرئيسية الموجودة في الشركة، ومن خلال إجراء المقابلات الشخصية مع المدير المالي وبعض المحاسبين. وخلصت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها أنه بعد تطبيق المنهج المقترح لقياس تكلفة تلوث البيئة – وبالتطبيق على شركة مصفاة البترول الأردنية – اتضح أن مجمل الربح لنفس الفترة المدروسة بعد أخذ تكلفة تلوث البيئة بعين الاعتبار قد انخفض، ويمثل هذا الانخفاض في قيمة تكلفة تلوث البيئة، وأوصت الدراسة بضرورة العمل على إخضاع التكاليف الاجتماعية الخارجية لتلوث البيئة للقياس المحاسبي، واعتبارها من ضمن تكاليف الإنتاج حيث يمكن الوقوف على الآثار الاجتماعية لأي قرار إداري يؤثر على البيئة.

### 8.2.1 دراسة (A Pragmatic model for the development of accounting

for the environment” A Research Note The British Accounting Review Christopher and Babington, 2002) استعرضت مفهوم وأهمية

المحاسبة عن البيئة في إطار عرض التجربة الفرنسية في هذا المجال، وأوضحت أن المحاسبة عن البيئة هي نظام لإنتاج المعلومات عن الأداء البيئي للمنشأة تفيد أصحاب المصلحة في اتخاذ القرارات، وأن هذا النظام يعد استجابة مرضية لحاجة أصحاب المصلحة في الوحدة إلى معلومات ذات بعد بيئي من ناحية، وتجاوباً مع آثار التشريعات على نشاط التنظيم من ناحية أخرى، كما أوضحت الدراسة أن كل منشأة فرنسية بها أكثر من 300 عامل تقوم بإعداد قائمة بيئية تقدم معلومات كمية غير

مالية، مثل كمية الملوثات المحققة ومعلومات مالية مثل تكلفة الاستثمار في تكنولوجيا مكافحة التلوث أو الحد منه، وعرضت الدراسة نموذجاً للقائمة البيئية عن تلوث الماء، كما ورد عن الدراسة تقديم معلومات عن تحليل عناصر التلوث، المستوى الفعلي للتلوث في السنة الحالية والسابقة والأنشطة التي قامت بها في العامين الفائتين لمكافحة التلوث، وتحديد تكاليف التجاوب مع المطالب البيئية، إضافة إلى إعداد قوائم تضم بيانات ومعلومات عن الأنشطة وتأثيراتها البيئية.

### 9.2.1 دراسة الخولي، (2004) بعنوان " إجراءات القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ

المالي لتكاليف البيئة"، تهدف إلى التركيز على تقييم تطبيق إجراءات المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية والمتمثلة بإجراءات القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي، كما هدفت أيضاً إلى إلقاء الضوء على مدى وجود معوقات تمنع من تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية في الأردن، ومحاولة صياغة نموذج مقترح للقياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي بالنسبة لتكاليف البيئة في الشركات الصناعية المساهمة العامة، وخلصت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها:

1 – إن أغلب الإدارات المالية للشركات موضوع الدراسة لديها قناعة بأهمية تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية بشكل عام، إلا أنه تبين من جهة أخرى عدم تطبيق إجراءات المحاسبة البيئية الثلاثة ( القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ ) في الشركات موضوع الدراسة.

2 – وجود معوقات عديدة تمنع من تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية بشكل عام من وجهة نظر أفراد العينة، مثل قلة الوعي البيئي وعدم وجود معايير محاسبية أو قوانين تلزم المنشآت الصناعية بتحمل أو بالاعتراف بمسؤولياتها البيئية.

3 – قامت الدراسة بتطوير نموذج مقترح لاعتماده أسلوباً لإجراء المحاسبة البيئية، أهم ما تضمنه هو إيجاد حل مقترح لمشكلة قياس الأثر البيئي التي غالباً ما تعيق تطبيق المحاسبة البيئية، وذلك من خلال أسلوب قياس يتم من خلاله تحويل البيانات المتعلقة بالمنشآت الصناعية إلى بيانات كمية مقاسه بوحدات النقد، كما تضمن النموذج أسلوباً منطقياً للمعالجة المحاسبية لقيمة الأثر البيئي بعد أن تم قياسه وبما يتماشى مع المبادئ المحاسبية المتبعة، يليه أسلوب مقترح للإفصاح عن البيانات المتعلقة بالتلوث البيئي في القوائم المالية للمنشآت.

وأوصت الدراسة بضرورة الإسراع في إصدار قوانين تلزم المنشآت الصناعية بتحمل مسؤولياتها تجاه البيئة، وإصدار معيار محاسبي خاص بذلك، كما أوصت بضرورة قيام الشركات بتحمل مسؤولياتها تجاه البيئة حتى في ظل غياب قوانين أو معايير معنية ملزمة، كما أوصت الدراسة بضرورة استمرار إجراء الدراسات في هذا المجال.

### 10.2.1 دراسة المرزوقي، (2004) بعنوان " دراسة وتحليل التكاليف البيئية وأهميتها في

ترشيد القرارات الإدارية"، هدفت إلى التعرف على أهمية دراسة وتحليل التكاليف البيئية في ترشيد القرارات الإدارية في المنشآت السعودية لوجود علاقة تبادلية ما بين التكاليف البيئية وعملية اتخاذ القرارات في المنشآت، مما يتطلب تحليل التكاليف البيئية وتطبيق المقاييس البيئية والإدارية المناسبة لقياس هذه التكاليف استناداً إلى مبدأ التكلفة

والسبب لنشوء هذه التكلفة. مما يسهم في تحديد وتقدير قيمة الاستثمار وحجم التكاليف البيئية لتحديد أثر هذا الاستثمار على تحسين فعالية الأداء وبناء قرارات منطقية من خلال استخدام مؤشر العائد / التكلفة. كم تسهم عملية القياس البيئية في اتخاذ القرارات المتعلقة باستخدام الموارد الطبيعية والاقتصادية، مما يرفع من كفاءة المنشأة فيما يتعلق بالنواحي الفنية. ولغرض الإفصاح عن الالتزامات البيئية لتقييم أداء المنشأة، ويؤدي التحديد الدقيق للتكاليف البيئية إلى مساعدة المنشأة في اتخاذ القرارات المناسبة وإعطاء صورة واضحة لمستخدمي المعلومات عن أنشطة المنشأة تجاه حماية البيئة. كما أشارت الدراسة بأن هناك بعض الصعوبات التي تتعلق بعملية القياس منها عملية تتبع التكاليف وإظهارها بنوداً صريحة في القوائم المالية للمنشأة. كما خلصت الدراسة إلى وجود قصور لدى العديد من المنشآت بمعالجة التكاليف البيئية وأخذها بالاعتبار عند اتخاذ القرارات، ويرجع ذلك للقصور الحاصل لدى نظام المعلومات المحاسبي في معالجة بنود التكاليف المتعلقة بالأنشطة التي لها آثار بيئية.

### 11.2.1 دراسة الأهدل، (2005) بعنوان " دور التكاليف البيئية في تقويم الأداء البيئي

للمنشآت الصناعية"، التي هدفت إلى التعرف على مشكلة ضعف الاهتمام بالأداء البيئي في المنشآت الصناعية في الجمهورية اليمنية، وإبراز دور التكاليف البيئية في تقويم أداء المنشآت الصناعية اليمنية، وهدفت أيضاً للتعرف على مدى فعالية الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، وتحديد الصعوبات التي تعيق عمل الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، كذلك تحديد العوامل التي تساعد على رفع كفاءة الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، وخلصت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها:

1 – إن نظام تقويم الأداء البيئي المتبع حالياً في المنشآت الصناعية اليمنية لا يتناسب والمتغيرات البيئية الحديثة.

2 – إن المنشآت الصناعية اليمنية لا تطبق نظام المحاسبة البيئية، ولا يوجد لديها أي معايير للحد من التلوث البيئي والمحافظة على البيئة.

3 – هناك افتناع لدى المديرين بعدم قدرة نظام تقويم الأداء البيئي الحالي على توفير المعلومات المناسبة لترشيد اتخاذ القرارات.

### 12.2.1 دراسة (Auditing Environmental liabilities, Roussey, 2008)

أوضحت هذه الدراسة أنه ينشأ عن مكافحة التلوث البيئي التزامات وتكاليف بيئية يرتبط بها مشاكل محاسبية، ومن هذه المشاكل تقدير التزامات مكافحة التلوث وإجراءات المحاسبة عن التكاليف البيئية ومحددات تقدير خطر التلوث. وذلك من خلال دراسة نظرية تحليلية. وخلصت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها:

1 – إن الالتزامات البيئية تنشأ عن عدم الالتزام بالتشريع البيئي وتدمير البيئة واتخاذ خطوات نحو إزالة التلوث الفعلي.

2 – إن هناك صعوبة في توجيه المنشآت المسببة والمساهمة في التلوث إلى الالتزام بالتشريعات والمعايير البيئية حيث صدرت العديد من المعايير والتشريعات بهذا الصدد.

3 – هناك عدم وعي من قبل بعض المنشآت والعاملين بهذه التشريعات والمعايير وأن هناك صعوبة في تقدير هذه الالتزامات وتوجد حاجة لاستشارة خبراء البيئة بشأن تكاليف

إزالة التلوث حتى يمكن توجيهها محاسبياً كمصروف أو كنفقة رأسمالية، وأن هذه المشاكل والمعوقات المتعلقة بالقياس المحاسبي للتكاليف والالتزامات البيئية فتحت آفاقاً جديدة لمهنة المحاسبة.

### 13.2.1 دراسة الدوسري (2011م) بعنوان " أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين

جودة المعلومات المحاسبية"، هدفت إلي التعرف علي أهمية محاسبة عن التكاليف

البيئية في تحسين جوده المعلومات المحاسبية وخلصت هذه الدراسة إلى عدد من

النتائج أهمها:

1 . انفتحت عينة الدراسة علي وجود اثر لقرارات مستخدمي المعلومات المحاسبية فيما يتعلق

بالتكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

2 . انفتحت عينة الدراسة علي وجود اثر لالتزام الإدارة العليا بالمعايير البيئية في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية.

3 . انفتحت عينة الدراسة علي وجود أثر لإجراءات تبويب التكاليف البيئية في تحسين جودة

المعلومات المحاسبية.

4 . انفتحت عينة الدراسة علي وجود اثر للمعوقات التي تحول دون تطبيق محاسبة التكاليف

البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

### 14.2.1 دراسة الفضلي وآخرون (2016) بعنوان " معوقات تطبيق المحاسبة البيئية "،

هدفت إلى معرفة معوقات تطبيق المحاسبة البيئية على الشركات التابعة للمؤسسة

الوطنية للنفط في ليبيا وكان من أهم النتائج الدراسة ما يلي :



— يوجد تراوح بين الشركات فيما يخص قدرتها على تحديد مسؤولياتها البيئية التي يتعين على الشركة الوفاء بها والمتمثلة في اتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من الغازات المسببة للاحتباس الحراري، وضع وتنفيذ الضوابط اللازمة لمنع التلوث أو الحد منه في ضوء المسموح به دولياً، وإعادة تدوير المخلفات والتخلص من النفايات .

— بالرغم من قدرة الشركات في تحديد مسؤوليتها، إلا أنه يوجد ضعف في الكوادر المحاسبية القادرة على الاعتراف والقياس المحاسبي للتكاليف البيئية، يوجد لدى الشركات صعوبة في حصر تكلفتها البيئية، وأيضاً هناك صعوبة في الفصل بين التكاليف البيئية والاقتصادية، وذلك بسبب عدم وجود دليل محاسبي يتضمن حسابات خاصة بالتكاليف البيئية، وعدم وجود سجلات ودفاتر محاسبية خاصة بالأنشطة البيئية، وعدم قدرة هذه الشركات بتصميم نظم للرقابة الداخلية الفاعلة على الأنشطة البيئية .

— الشركات غير قادرة عن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية في تقاريرها المالية .

— عدم الدراية بالمعايير والإصدارات المحاسبية الدولية التي تنظم المحاسبة البيئية وكذلك عدم وجود معايير محلية خاصة بالمحاسبة عن الأنشطة البيئية، عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم الشركات بالإفصاح المحاسبي عن الأنشطة البيئية، وعدم اهتمام الإدارات بالمحاسبة عن الأنشطة البيئية تعد من أهم معوقات تطبيق المحاسبة عن الأنشطة البيئية .

## 15.2.1 دراسة الفاخري وآخرون (2016) بعنوان " أثر القياس والإفصاح المحاسبي

للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات الليبية "، هدفت إلى معرفة

أثر القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي من خلال دراسة استطلاعية لوجه نظر الأكاديميين في ليبيا وكان من أهم النتائج الدراسة ما يلي:

- الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في التقارير المالية يساهم في تحسين سمعة المؤسسات وزيادة حصتها السوقية وتحقيق الميزة التنافسية لها .
- تحقيق الإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في التقارير المالي للمؤسسات يساهم بشكل فعال في ترشيد القرارات .

### 3.1 مشكلة الدراسة:

يخلق التلوث البيئي الناتج عن عمليات الشركات والمصانع إلى ظهور التزامات مالية كبيرة تقع على عاتق الشركات والمصانع؛ لذلك أصبحت المحاسبة عن التكاليف البيئية أمراً ضرورياً على اعتبار إن محاسبة التكاليف تكفي بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بالشركة دون الأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية مما يؤدي إلى إظهار إرباح غير حقيقية، وبالتالي ستكون نتائج أعمال الشركة في القوائم المالية غير حقيقية، وهذا يضعف الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة لمستخدميها، وبما إن تحقيق الشركة لأهدافها يتطلب استنفاد جزء من البيئة المحيطة أو ما يطلق عليه "الإضرار البيئي"، فإن تبويب عناصر تكاليف الإنتاج الصناعية من مواد خام وعمالة وغيرها، لم يعد معبراً عن حقيقة قيمة عوامل الإنتاج المستنفذة فعلاً في الإنتاج، ويرجع ذلك إلى أن البيئة أصبحت أحد العوامل الداخلة في الإنتاج ومن هنا ظهرت الحاجة إلى قياس تكلفه استخدام البيئة في الإنتاج لتحسن جودة المعلومات المحاسبية لمستخدمي هذه المعلومات (المرزوقي، 2004).

إن عدم تصنيف حسابات التكاليف البيئية في حسابات مستقلة سيؤدي إلى احتمال تشوه هيكل التكاليف وخصوصاً تكاليف الإنتاج، وكذلك عدم تحميل وحدة المنتج بنصيبها من التكاليف البيئية التي تسبب فيها، وعدم قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة، بالإضافة إلى احتمال إظهار الشركات التي تقوم بمسؤوليتها الاجتماعية في صورة أسوأ من التي لا تقوم بتلك المسؤولية، وكذلك عدم إدراج الحسابات المتعلقة بتلك التكاليف ضمن النظم المحاسبية عند تصميمها مما يؤثر على كفاءة وفاعلية تلك النظم، كما إن استخدام الأساليب التقليدية لنظم محاسبة التكاليف يؤدي إلى إنتاج معلومات محاسبية غير ملائمة لعملية ترشيد القرارات.

وتعتبر المشاكل البيئية ذات تأثيراً مباشراً على التنمية، خصوصاً في ظل اتساع القطاع الصناعي والتطور التكنولوجي، حيث تشير دراسة المرزوقي (2004) إلى وجود علاقة ما بين التنمية الاقتصادية والبيئية، وأن للمحاسبة دوراً في هذه التنمية من خلال المعلومات المحاسبية اللازمة التي يوفرها النظام المحاسبي الذي اخذ مساراً وبعداً جديداً وهو البعد البيئي، مما يستدعي إدراج هذه التكاليف في القوائم المالية، بحيث تفيد الإدارة والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم ولإعطاء صورته واضحة تعكس الواقع الحقيقي لهذه التكاليف، تحسناً لجودة المعلومات المحاسبية، كما أشارت دراسة الكيلاني (1990) إلى أن أحد أهم العوائق أمام نجاح خطط التنمية في الدول النامية هو عدم وفرة المعلومات المحاسبية أو عدم صحة القدر المتوفر منها وهذا ما يسمى بضعف المعلومات المحاسبية والذي قد يكون له أثراً عكسياً وسلبياً على خطط التنمية.

ونظراً إلى أهمية وضرورة تفهم الشركات المختلفة واعترافها بمسئولياتها تجاه المجتمع، فإنه من الضروري الأخذ في الاعتبار أثر المشاكل البيئية على مهنة المحاسبة باعتبارها أداة تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف

المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء الشركات، بحيث يصبح تقييم أداء تلك الشركات يضم بيانات تتعلق بالأداء البيئي إلى جانب البيانات والمعلومات المتعلقة بالنواحي المالية، وبالتالي فإن إغفال الشركات في معالجة بيانات التكاليف البيئية، من شأنه أن يؤدي إلى نتائج مضللة ويؤثر سلباً على القرارات الاستثمارية وسياسات التسعير (عبدربه، 2000).

تأسيساً على ما سبق يمكن صياغة سؤالين للبحث كما يلي:

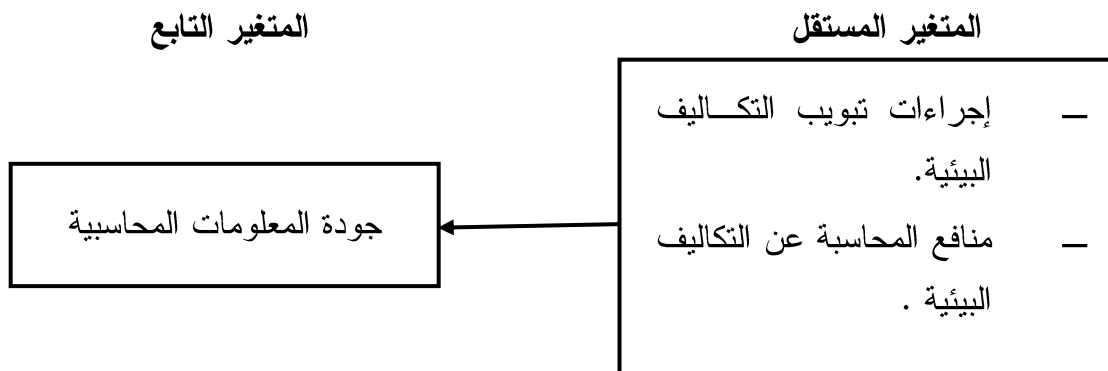
- ما مدى وعي متخذي القرار بأهمية محاسبة التكاليف البيئية؟
- ما أثر المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية الليبية؟

#### 4.1 نموذج الدراسة :

لتحقيق غرض الدراسة والوصول إلى أهدافها المحددة في التعرف على ما إذا كانت هناك آثار ذات دلالة إحصائية في النتائج بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، فقد قام الباحث بتصميم نموذج الدراسة . والشكل ( 1 - 1 ) يوضح العلاقة بين هذه المتغيرات .

#### الشكل ( 1 - 1 )

يوضح العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع



المصدر: الدوسري بتصريف (2011م)

## 5.1 فرضيات الدراسة:

لغرض الإجابة على سؤال الدراسة تم صياغة فرضيتين رئيسيتين :

– الفرضية الرئيسية الأولى:

ليس هناك وعي لمتخذي قرار بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية .

– الفرضية الرئيسية الثانية :

لا تؤثر المحاسبة عن التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية الليبية.

ولاختبار هذه الفرضيات تم اشتقاق فرضيتان فرعية كالتالي:

– الفرضية الفرعية الأولى :

لا تؤثر إجراءات تبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

– الفرضية الفرعية الثانية :

لا تؤثر منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

## 6.1 أهداف الدراسة :

تسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية :

- 1 – معرفة مدى وعي متخذي القرار بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية .
- 2 – توضيح الدور الذي يمكن ان تلعبه المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية ذلك باستطلاع آراء العاملين في الإدارة المالية والأقسام التابعة لها في الشركات النفطية الليبية .

## 7.1 أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة في الآتي:

- أهمية القطاع النفطي الذي يعتبر اهم مصادر التمويل في الدولة الليبية .
- تكتسب الدراسة أهميتها في كونها ستعالج علمياً موضوعاً يتعلق بمحاسبة التكاليف البيئية وأهميتها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- أنها تلبي حاجة الشركات النفطية في البيئة الليبية لزيادة الوعي البيئي من خلال التعرف على انعكاس المحاسبة عن التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

## 8.1 منهجية الدراسة :

لتحقيق اهداف الدراسة تبنت المنهج الاستقرائي الاستنباطي واتبعت الخطوات التالية :

- 1 – مراجعة ادبيات الدراسة وذلك من خلال استقراء الموضوع والدراسات التي لها علاقة بالدراسة محل البحث .

2 - تكوين الاطار النظري ومن ثم تحديد متغيرات الدراسة .

3 - استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات اللازمة وتصنيفها وتبويبها وصياغة النتائج .

### 9.1 مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية وبالع عدد 11 (11) شركة، والملحق ( 1 ) يوضح أسماء الشركات المشاركة في الدراسة، وقد تم اختيار عينة من هذه الشركات واستهدفت العينة مدراء الإدارات المالية ورؤساء الأقسام المالية والعاملين في الأقسام المالية .

### 10.1 حدود ونطاق الدراسة :

تقتصر هذه الدراسة على معرفة أثر المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية الليبية، وبالتالي فإن طريقة احتساب هذه التكاليف وطرق تحميلها لا تدخل ضمن نطاق هذه الدراسة.

### 11.1 تقسيمات الدراسة:

ولغرض تحقيق أهداف الدراسة فإن هذه الدراسة تقع في أربعة فصول، حيث خصص الفصل الأول لعرض مشكلة الدراسة وأهميتها وأهدافها والمنهجية المتبعة للوصول إلى الأهداف المحددة، في حين تم تخصيص الفصل الثاني لتغطية الجانب النظري لموضوع الدراسة، على أن يكون الفصل الثالث يهتم بالدراسة العملية والمنهجية المتبعة في هذه الدراسة، وأخيراً وليس آخراً خصص الفصل الرابع لأهم النتائج والتوصيات المتوصل إليها.

## الفصل الثاني

### الاطار النظري للدراسة



## 1.2 مقدمة :

تعد ظاهرة التلوث البيئي من الظواهر التي لاقى اهتماماً متزايداً في الآونة الأخيرة، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يشهده عالمنا المعاصر، لا يمكن إيقاف التنمية من أجل المحافظة على سلامة البيئة، ولا يمكن الاستمرار بالتنمية بالشكل السائد التي لا تأخذ الاعتبارات البيئية بالحسبان، بالتالي لابد من التوافق بين التنمية والبيئة، وقد طالبت الكثير من منظمات حماية البيئة حول العالم بضرورة إلزام المنشآت الصناعية بالتخلص من نفاياتها بطريقة علمية لا تهدد الحياة، وذلك كوسيلة لتحقيق ما يسمى بالتنمية المستدامة، والمقصود بها حماية البيئة للأجيال القادمة، إلا إن عملية التخلص هذه أصبحت أكثر عبئاً على هذه الشركات، إذ تتطلب عمليات التخلص الكثير من التكاليف الإضافية، وأمام الاهتمام المتزايد من قبل الهيئات الحكومية وأفراد المجتمع لتحميل المسؤولية تجاه البيئة اتضح إن المنافع الناتجة من مزاوله الشركات النفطية لنشاطها لا تمثل منفعة حقيقية إذا لم يؤخذ في الاعتبار عناصر التكاليف البيئية عند تحديد وتقييم النشاط، مما يستلزم تحميل التكاليف والأعباء البيئية على تكلفة الإنتاج، وأن المعلومات الحالية التي تقدمها المحاسبة إلى المجتمع في قوائمها المالية السنوية لم تعد كافية لأغراض البيئة ( فراج، 2009، ص 183 ).

بناءً على ما تقدم فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى أربعة أجزاء رئيسة هي كالتالي :

— الجزء الأول : الصناعة النفطية وأثرها على البيئة .

— الجزء الثاني : ماهية المحاسبة البيئية .

— الجزء الثالث : طبيعة ومكونات التكاليف البيئية .

— الجزء الرابع : جودة المعلومات المحاسبية .

## 2.2 الصناعة النفطية وأثرها على البيئة

### 1.2.2 مقدمة :

تتعرض البيئة إلى مشاكل عدة تنشأ من مصادر مختلفة، ويقف التلوث البيئي في مقدمتها، ما جعله موضوع العديد من الدراسات والبحوث الهادفة إلى محاولة الوقاية والحد منه أو التقليل من إثارة، ورغم اختلاف الزوايا التي ينظر من خلالها إليه، إلا إن جميعها يمثل وجهات نظر لمختلف حقول المعرفة العلمية والتي تتفق على أنه يعد أكبر المشاكل البيئية نظرا لعمق تأثيره على البيئة (حنان، 2014م) .

### 2.2.2 علاقة الصناعة النفطية بالتلوث :

للصناعة دور هام في التنمية الاقتصادية، حيث أظهرت وجود علاقة طردية قوية بين الصناعة في دولة ما ومرحلة التطور الاقتصادي التي توصلت إليها، وكما هو معروف فإن دور الصناعة تؤثر على المواد الطبيعية حيث تفقدها أوزانها بسبب التلوث الناتج عنها وعلية فإن للبيئة الطبيعية طاقة محدودة على استيعاب هذه الملوثات التي تتلقاها من العملية الإنتاجية والاستهلاكية وتحليلها إلى عناصرها الأساسية ثم تحويلها بعد ذلك إلى أشكال غير ضاره أو نافعة، فالبيئة لا تستطيع أن تحلل كل الملوثات التي تتلقاها بل أنها لا تستطيع إن تحلل أي نوع منها تحليلاً كاملاً وإذا زادت كمية الملوثات عن القدرة الاستيعابية للبيئة فإنها تتحول إلى طاقة كامنة من السموم، وهنا تنعكس الآلية فبدلاً من إن تتدفق المواد إلى البيئة كمستوعب للملوثات ومحول لها موارد نافعة تحدث تدفقات سلبية تؤدي إلى انخفاض حجم الموارد المتاحة بالفعل (إبراهيم، 1998م).



## 3.2 ماهية المحاسبة البيئية

### 1.3.2 مفهوم المحاسبة البيئية :

عرفت الوكالة الأمريكية لحماية البيئة المحاسبة البيئية من ثلاثة أوجه :

أ - المحاسبة البيئية من الواجهة الاقتصادية : ويتم خلال هذه المرحلة قياس وتحليل كمية وقيمة مدخلات عوامل الإنتاج، وغالباً ما تعكس هذه المرحلة مستوى الرفاهية الاقتصادية للفرد والمجتمع .

ب - المحاسبة البيئية كامتداد للمحاسبة المالية : ويتم خلال هذه المرحلة إعداد القوائم المالية وفق المعايير والأسس المحاسبية بحيث تتضمن هذه القوائم بيانات ومعلومات للآثار البيئية لمساعدة المستفيدين من هذه القوائم كالمستثمرين والدائنين وحملة الأسهم.

ج - المحاسبة البيئية من الواجهة الإدارية : ويتم في هذه المرحلة تحديد وتحليل البيانات والمعلومات المرتبطة بالأنشطة البيئية لغرض مساعدة الإدارة في التخطيط واتخاذ القرارات الإدارية المختلفة كقرارات تسعير المنتجات والاستمرار في إنتاج منتج معين ومتطلبات الجودة وغيرها من القرارات الإدارية . ( ناصر، 2012، ص 69 ).

وكما عرفتها البهيتى ( 2004 ) بأنها هي الطريقة المحاسبية التي تمكن من إدخال بيانات التكاليف البيئية ضمن إجراءات محاسبة التكاليف المستخدمة في الشركة حالياً والتي تسهل التعرف على التكاليف البيئية المستترة وتخصيصها بطريقة صحيحة للمنتجات أو العمليات الإنتاجية .

كما يعد الاهتمام بتحديد وقياس التكاليف البيئية ظاهرة حديثة نسبياً، حيث يشير التتبع التاريخي إلى إن المنشآت لم تكن تهتم بظاهرة التلوث البيئي وانبعثت الأدخنة التي كانت تلوث الهواء، أو بتصريف المخلفات في الأنهار، مما يهدد سلامة الكائنات الحية التي تعيش على ضفاف الأنهار، ويرجع هذا الإهمال إلى الشعور السائد لدى المجتمعات بأنهم تملكوا موارد طبيعية هائلة لا تتضب، وبالتالي لا توجد مشكلة مع وجود أراضٍ غير مستغلة بسبب التلوث البيئي، كما إن التكاليف اللازمة لهذا التلوث لا تقنع إدارة المنشأة بالقيام بأنشطة الإزالة، وتدرجياً بدأ الاهتمام يتزايد بضرورة العيش في بيئة نظيفة آمنة حيث كان الاعتقاد السائد إن المجتمع فقط هو المسئول عن سلامة البيئة لكن مع ظهور التشريعات البيئية بدأ الاهتمام يتجه نحو المنشآت التي تمارس أنشطة ملوثة للبيئة مما أدى إلى تزايد الاهتمام بأساليب حماية البيئة ومحاولة قياس وإدارة تكاليف الحفاظ على البيئة وفي ظل الكوارث البيئية المتوالية وتعاضم تأثير القوانين البيئية بدأ التركيز على استنباط أساليب لقياس وإدارة التكاليف البيئية خصوصاً مع ظهور مواصفات جديدة للجودة والتي تسمى بالأيزو ( ISO 14000 )، والتي تتطلب أن تمارس المنشآت أنشطة صديقة للبيئة في مختلف المراحل الإنتاجية والتسويقية وبناء عدد من المنشآت الدولية الراغبة في تطبيق متطلبات الجودة تم إصدار معايير (ISO 14000) المنبثقة عن المنظمة العالمية للمواصفات القياسية منه .

- المعيار رقم ( ISO 14001 ) يتناول ضرورة وضع نظام للإدارة البيئية .
- المعيار رقم ( ISO14004 ) يتناول مواصفات وإرشادات لمبادئ نظم الإدارة البيئية .
- المعيار رقم ( ISO14020 ) يتناول العلامة البيئية وهي تمثل العلامة التجارية ولكن فيما يتعلق بالبيئة .

— المعيار رقم ( ISO 14040 ) يتناول تقدير دورة حياة المنتج البيئية من حيث المبادئ وإطار العمل والتقييم والشكل المستندي لبيانات تقدير دورة الحياة للمنتج .

— المعيار رقم (ISO 14060) يعرض إرشادات لتضمين الجوانب البيئية في مواصفات المنتج نفسه . (السيد، 2008 )

### 2.3.2 مراحل تطور المحاسبة البيئية :

مرت المحاسبة البيئية بأربع مراحل كما أشار إليه Mathews كالاتي :

— المرحلة الأولى : مرحلة السبعينات وكانت دراسات وصفية باستخدام النماذج المعيارية .

— المرحلة الثانية : مرحلة الثمانينات وكانت مناقشات حول دور المحاسبة في الإفصاح عن المعلومات عن الأنشطة البيئية .

— المرحلة الثالثة : مرحلة من 1990 – 1995 وقد شهدت نضوجاً في المحاسبة البيئية وبدأ الإفصاح البيئي وانطلاق عملية المراجعة البيئية .

— المرحلة الرابعة : المرحلة الأخيرة بعد منتصف التسعينات وفيها النظر إلى المحاسبة البيئية كقياس للأداء البيئي بما يفوق المعايير التنظيمية . (السبع، 1996).

### 3.3.2 أهداف المحاسبة البيئية :

إن تطبيق المحاسبة البيئية لا يعد هدفاً في حد ذاته وإنما وسيلة لتحقيق مجموعة من

الأهداف هي على النحو التالي : (لطي، 2005 )

- إعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية، التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية، مما يؤدي إلى متابعة المؤسسة لتطوير هذه النفقات من فترة إلى أخرى واتخاذ القرارات المناسبة، التي من شأنها أن تحقق فعاليتها .
- إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المؤسسات بتطبيق القوانين والتشريعات .
- توضيح المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات لضمان الاستمرارية، خاصة في ظل ان هدف تعظيم الرفاهية الاجتماعية وتوفير بيئة نظيفة وخالية من التلوث، أصبح ضمانا لاستمرار ونجاح المؤسسات اقتصادياً .
- إظهار المنافع والموفورات البيئية التي خصصتها المؤسسة لكل فترة مالية، وقد تتضمن المساحات الخضراء المضافة خلال الفترة أو التخفيض في خسائر وإضرار عناصر التلوث البيئي، تخفيض تكلفة العلاج الطبي، أو زيادة إيرادات وإرباح المؤسسة من تطبيق نظام الإدارة البيئية .

#### 4.3.2 أهمية المحاسبة البيئية :

للمحاسبة البيئية أهمية في مساعدة الوحدات الاقتصادية تتمثل فيما يلي : (الخفاف، 2012) .

- مساعدة المديرين لاتخاذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والأعباء البيئية .
- توسيع نطاق عملية القيم وتحليل الاستثمار لكي يشمل الآثار البيئية المحتملة .
- التوصل إلى فهم أفضل للتكاليف البيئية والأداء والعمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة .

- المساعدة في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للوحدة ككل .
- كون المحاسبة علماً اجتماعياً فإن ذلك يفرض عليها ضرورة التفاعل مع مشكلة تلوث البيئة ونفاذ مواردها لأن تأخرها سيؤدى لتأخر هذا العلم مقارنة بالعلوم الأخرى مثل علم الاقتصاد والإدارة .
- تستمد المحاسبة وجودها من اعتراف المجتمع بنتائجها من خلال وظيفتي القياس والتوصيل للمعلومات المالية والاقتصادية للمجتمع واستمرار الطلب على خدمات مهنة المحاسبة والمراجعة مما يستلزم تلبية الاحتياجات المتزايدة للمعلومات البيئية والاجتماعية بجانب المعلومات المالية .
- إن تجاهل قياس التكاليف البيئية الناتجة عن تلوث البيئي من شأنه إن يضل العديد من مؤشرات قياس الأداء ويضخم النتائج .
- لغرض ترشيد القرارات الإدارية وضمان دقة المعلومات المحاسبية التي على أساسها يتم صنع القرارات الإدارية من خلال المساعدة على المفاضلة بين البدائل الإدارية وعند المفاضلة بين الالتزام وعدم الالتزام بالبرامج البيئية .

### 5.3.2 مستويات تطبيق المحاسبة البيئية

تطبق المحاسبة البيئية على ثلاثة مستويات : (الدوسرى، 2011).

**المستوى الأول : المحاسبة البيئية على المستوى الوطني :**

يتم التركيز في هذا المستوى على قياس التنمية المستدامة، إذ إن تفاقم المشكلات البيئية أدى إلى وجود حاجة لمؤشرات تختص بقياس الحالة الصحية ومعدلات النمو والتقدم



الاقتصادي، مثل مفهوم قياس التنمية البشرية والحفاظ على مصادر رأس المال البشري والمادي والطبيعي، باعتباره ضمان استمرار التنمية للأجيال الحالية والمستقبلية .

#### **المستوى الثاني : المحاسبة البيئية على المستوى القطاعي :**

يتم التركيز في هذا المستوى على أداء القطاعات الاقتصادية المختلفة بناء على مدى مراعاة هذه القطاعات للجوانب والاعتبارات البيئية، وخاصة تلك القطاعات التي تعمل على استنزاف الموارد البيئية .

#### **المستوى الثالث : المحاسبة البيئية على مستوى المؤسسة :**

يتم التركيز في هذا المستوى على الأطراف الخارجية والداخلية التي تهتم بمؤشرات قياس الأداء البيئي للمؤسسة، وتتمثل هذه الجهات بالمقرضين والمستثمرين وإدارة المؤسسة، إذ إن الربح لم يعد مؤشراً على جودة الأداء بل أصبح لزاماً على المؤسسات تطوير الأنظمة المحاسبية المعمول بها لتصبح قادرة على التعامل مع القضايا البيئية .

## 4.2 طبيعة ومكونات التكاليف البيئية :

### 1.4.2 مقدمة :

في ظل التقدم الذي يشهده العالم، ظهرت مشكلة التلوث البيئي وهي ظاهره موجودة منذ القدم وهي ظاهره ليست جديدة بل موجود منذ القدم إلا إن الاهتمام بها يعتبر حديث، ذلك بعد ظهور القوانين والتشريعات بدا الاهتمام يتوجه نحو الشركات الصناعية، التي تمارس أنشطة ملوثة للبيئة وبدأت منظمات حماية البيئة تطالب بضرورة المحافظة علي البيئة للأجيال القادمة عن طريق التخلص من نفاياتها بطريقة علمية لا تهدد الحياة وحيث انه لا يمكن حماية البيئة وتنميتها بدون تكاليف لذلك ظهر دور المحاسبة لقياس التكاليف البيئية الناجمة عن التلوث بصيغة نقدية.

### 2.4.2 مفهوم التكاليف البيئية :

تزايد الاتجاه نحو اهتمام المنظمات بكافة أنواعها بالتكاليف البيئية ، وتحديد ماهيتها ، وقياسها وإدارتها والمحاسبة عنها بشكل منفصل عن التكاليف الأخرى ، بالإضافة إلى اعتبار معظم المنشآت إن تكاليف تجنب التلوث هي في حد ذاتها استثمارات صحيحة لحماية أصحاب المصالح وذلك نظراً للنمو المتزايد للتكاليف البيئية في الآونة الأخيرة (حافض، 2009) .

هذا وقد عرفت وكالة حماية البيئة بالولايات المتحدة التكاليف البيئية ، بأنها التأثيرات النقدية وغير النقدية التي تحدثها المنشأة أو المنظمة نتيجة أنشطة تؤثر على جودة البيئة ، وتتضمن هذه التكاليف كلا من التكاليف التقليدية ، والتكاليف المستترة ( غير الظاهرة ) ، والتكاليف الملموسة بدرجة أقل (شريف، 2009م).

في حين عرف (عيسى، 1999) التكاليف البيئية بأنها عناصر التكاليف المرتبطة برقابة وتحديد ومنع وتصحيح الأخطاء الناتجة عن تصرفات وقرارات لها آثار عكسية محتملة على حياة الإنسان والحيوان والنبات وذلك يشمل العوامل الملوثة للماء والهواء والتربة .

### 3.4.2 أهمية التكاليف البيئية :

اكتسبت التكاليف البيئية أهميتها من عدة عوامل فقد حدد ( بدوي 2000 ) تلك الأهمية

في النقاط التالية :

— المفاضلة بين الأساليب البديلة بالنسبة للشركة حيث أن توفر القياس الكمي أو النقدي لهذه التكاليف يساعد على إجراء المقارنة بين البدائل المتاحة لاختيار البديل الأقل تكلفة.

— توفير المعلومات اللازمة لتخطيط الإنفاق في مجال حماية البيئة، سواء عن طريق إعداد الموازنات التخطيطية والمعايير مما يسهم بدوره في إحكام الرقابة على هذه العناصر .

— تؤثر في دراسة جدوى برامج التحكم في التلوث، حيث يتم المقارنة تكاليف برامج التحكم في التأثيرات البيئية بالمنافع المحققة من هذه البرامج .

— توفير المعلومات اللازمة لمقابلة احتياجات المحاسبة الضريبية، حيث يمكن للسلطات الضريبية إن تصنع إعفاءات معينة، للمؤسسات التي تقوم بدورها في حماية البيئة، فضلا عن السماح لها بالحصول على وفورات اقتصادية .

— تساهم في تحقيق مزايا تخفيض الطاقة وتحسين البيئة المحيطة، سواء إذا كانت داخل المؤسسات أو خارجها .

- رقابة وتخفيض تكاليف الأداء البيئي، مما يخفض من التكاليف الكلية للمؤسسات، ويساعد في ترشيد الإدارة عند وضع السياسات واتخاذ القرارات، بالتالي تحسين سمعة المؤسسات وقيمتها في السوق .
- زيادة كفاءة استخدام عناصر مدخلات النشاط واختيار مدخلات التشغيل، التي تحسن مستوى الأداء البيئي .

#### 4.4.2 أسباب الاهتمام بالتكاليف البيئية :

لقد ازداد الاهتمام بتحديد وقياس التكاليف البيئية نتيجة للضغوط المتزايدة على الشركات الصناعية في الدول المسببة للتلوث وقد تزايدت التكاليف البيئية في الآونة الأخيرة بسبب الوجود الفعلي للمنظمات والهيئات التي تطالب بتطبيق القوانين والتشريعات الصادرة لحماية البيئة بشكل عام وحماية أصحاب المصلحة كالمستثمرين ومختلف المتعاملين مع الشركة بشكل خاص، ونظراً لتزايد الوعي والاهتمام بالتكاليف البيئية تعددت وتنوعت التكاليف البيئية في الشركات التي تسبب التلوث أو التي تأثر على البيئة تبعاً للنشاط الذي تمارسه، حيث تؤثر القوانين والتشريعات البيئية على التكاليف وذلك بفرض قيود إضافية في تقنية التصنيع لبعض الشركات ( الدوسرى، 2011م ) .

يرى عبدالسيد وآخرون ( 2009 ) بأن هناك عدة عوامل أسهمت في زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية منها :

- تغير الاتجاه السائد نحو وجهة النظر التي تقتضى بضرورة تحمل المؤسسة تكاليف المحافظة على البيئة بعد أن كانت تعالج كونها تكاليف اجتماعية لا تتحملها الوحدة، وبالتالي تتم معالجة هذه البيانات من خلال وظيفة المحاسبة .

– ضرورة تضمين التقارير والقوائم المالية بالأنشطة البيئية، مما يؤدي إلى إضفاء الثقة في البيانات المحاسبية، إضافة إلى تلبية حاجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية .

– الإسهام في إعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوى القومي، والذي يفيد في الحصول على مؤشرات التي تمكن من متابعة التلوث الناتج عن الأنشطة المختلفة للمؤسسات .

#### 5.4.2 أسباب حدوث التكاليف البيئية :

يشير ( سالم، 2008) إلى أن هناك عدة أسباب هامة لحدوث التكاليف البيئية مقسمة

كالتالي :

##### 1 – أسباب قانونية :

هي تلك الأسباب المتعلقة بالقوانين البيئية التي أصبحت مفروضة على الشركات وكذلك التعليمات الحكومية التي تقضى بفرض اشتراطات خاصة واجبة الإتباع لحماية البيئة وقد أصبح الالتزام بتلك القوانين والتعليمات يؤدي إلى تحقيق التكاليف البيئية .

##### 2 – أسباب اجتماعية وثقافية :

وهي تلك الأسباب التي تتعلق بتوقعات المجتمع تجاه شركات ومؤسسات الأعمال، حيث تستشعر الدول والمجتمعات بأهمية الحفاظ على البيئة، وبالتالي فان الشركات التي تعمل بأسلوب صديق للبيئة عليها أن تتحمل تكاليف بيئية لزيادة شهرتها كشركات صديقة للبيئة .

### 3 - أسباب خاصة بالمستهلك :

وهي تلك الأسباب التي تتعلق برغبته في شراء منتجات غير ضارة بالبيئة .

### 4 . اسباب ظهور المستثمر الأخلاقي

هو مشروع استثماري يضع فيه المستثمر أمواله شرط أن يكون المشروع يهدف لخدمة المجتمع ولا يضره ضرر مباشر أو غير مباشر، فيهتم بالبيئة و الصحة و المجتمع و الثقافة ولا يمسهم بضرر و تكون دوافعه أخلاقية و معاملاته تحكمها الأخلاق و يشعر العامل فيها أنه غير مستنزف أو يُعامل معاملة السادة للعبيد بل يأخذ أجر عمله و أن الشركة التي يعمل بها تساعد على أن يكون مواطناً صالحاً و تبنيه نفسياً و عقلياً و اجتماعياً، فهذا المستثمر يحمل هموم مجتمعه و يسعى لإصلاحها من خلال مشروع كسبي أيضاً أي أن الطرفين فائزين المستثمر من ناحية و العامل و المجتمع من ناحية أخرى فمن حق العامل الصعود و النمو مع نمو شركته.

### 6.4.2 أنواع التكاليف البيئية :

تتمثل التكاليف البيئية في التكاليف الناجمة عن سوء أو انخفاض في الجودة البيئية القائمة فعلاً، أو المحتمل حدوثه وعلى ذلك يمكن تقسيم التكاليف البيئية إلى ما يأتي (المطيري، 2010):

1 - تكاليف ترتبط بالأنشطة أو البرامج أو العمليات البيئية أو ذات الحساسية البيئية، التي تضطلع بها المنظمة، بهدف تحقيق الأهداف والأغراض البيئية المحددة في ضوء السياسة البيئية للمنظمة، والتي تمكن مدى إدراك المنظمة لمسئوليتها تجاه البيئة.

2 – تكاليف الأنشطة أو البرامج أو العمليات البيئية أو ذات الحساسية البيئية، التي تضطلع بها المنظمة سواءً على نحو إلزامي ( بموجب قوانين أو ضوابط تحتم القيام بتلك الأنشطة أو البرامج أو العمليات)، أو اختياري ( بدون متطلبات أو ضوابط رسمية تحتم القيام بذلك ) .

والتكاليف البيئية على مستوى المنظمة ومن منظور المنظمة ذاتها تتكون من العناصر الأساسية التالية :

#### أ – تكاليف الالتزام:

وتتمثل في تكاليف الأنشطة أو البرامج أو العمليات البيئية أو ذات الحساسية البيئية التي تلتزم وتضطلع بها المنظمة سواء كان الالتزام حتمياً أو تطوعياً ( اختياريّاً ) لتحقيق الأهداف والأغراض الموضوعية في ضوء السياسة البيئية للمنظمة.

#### ب – تكاليف التحقق من الالتزام (تكاليف التقييم):

وتتمثل في التكاليف التي تتحملها المنظمة للتحقق من الالتزام بالبرامج والسياسات والقوانين البيئية، وعدم تعارض الأهداف والأغراض والمنتجات والبرامج والسياسات مع الأهداف والأغراض البيئية الموضوعية في ظل السياسة البيئية للمنظمة، وتتمثل أساساً في تكاليف المراجعة البيئية أو أعاب المراجع البيئي.

#### ج – تكاليف عدم الالتزام أو الفشل في الالتزام:

وتتمثل في التكاليف أو الأعباء أو الخسائر التي تتحملها المنظمة، نتيجة عدم التزام المنظمة أو بعض النظم الفرعية بها أو فشلها في الالتزام بالمتطلبات أو الضوابط البيئية، سواء

تمثل ذلك التحمل في صورة تكاليف علاجية أو في صورة تعويضات نتيجة لعدم الالتزام أو الفشل في الالتزام، خاصة وأن ذلك ينعكس على سمعة المنظمة وعدم تحقيقها للميزة التنافسية المبنية على أساس التكاليف البيئية الأقل والتفرد البيئي.

#### د - تكلفة الفرصة البديلة:

وتتمثل هذه التكلفة في قيمة المكاسب الضائعة على المنظمة، نظراً لعدم التزامها، أو فشلها في الالتزام، بالمتطلبات أو الضوابط البيئية، خاصة وأن ذلك يؤدي إلى عدم تحقيق المنظمة للميزة التنافسية على أساس التفرد البيئي، والتكلفة البيئية الأقل، وبالتالي ينعكس ذلك على سمعة المنظمة .

#### 7.4.2 تبويب التكاليف البيئية :

قامت الوكالة الأمريكية لحماية البيئة (USEPA) United States Environmental

protection Agency، بعرض تبويب التكاليف طبقاً لسهولة أو صعوبة قياسها كما يلي :

#### 1 - تكاليف تقليدية :

وهي تلك التكاليف التي تتضمن المواد والعمالة والتكاليف الأخرى التي عادةً يمكن تخصيصها على المنتج أو العملية بسهولة سواء كانت تلك التكاليف تمثل بيئية أو غيرها .

#### 2 - تكاليف مستترة :

وهي تتمثل في تلك التكاليف التي تنفقها المنظمة و تستفيد منها، ولكن لا يمكن تخصيصها على المنتج أو العملية المسؤولة عنها، مثل مرتبات المشرفين، أو تكاليف برامج تدريب الأمن والسلامة.



### 3 - التكاليف المحتملة :

وتتمثل في المسؤولية المحتملة على الشركة والتي تتوقف على وقوع حدث في المستقبل، مثل التكلفة المحتملة للعناية بصحة وسلامة العاملين المتعلقة بالتخلص من البقايا الخطرة .

### 4 - تكاليف ظهور الشركة أمام المجتمع وعلاقتها به :

وهي تمثل تكاليف أو المنافع المرتبطة بالإدراك الموضوعي لأصحاب المصالح بالشركة، مثل مقاومة المجتمع لتوسيع المشروع .

### 5 - التكاليف الخارجية :

تتمثل في التكاليف المنافع المرتبطة بتأثير الشركة على المجتمع والبيئة والتي لا تنتج عن المنظمة مباشرة وتعتبر من أصعب أنواع التكاليف التي يمكن التعبير عنها في شكل كمي، ومن أمثلتها الفائدة أو المنفعة الناتجة عن قيام الشركة بتخفيض حركة المرور نتيجة لبرامج النقل والمواصلات الخاصة بها . ( القاضي، 2002 ) .

### 8.4.2 مفهوم نظام الإدارة البيئية وخصائصها :

يرتبط مفهوم نظام إدارة البيئة بمفهوم إدارة البيئة ويمكن تعريف هذا النظام من خلال:

### - تعريف منظمة الأيزو ( ISO ):

عرفت نظام الإدارة البيئية على أنه جزء من النظام الإداري الشامل الذي يتضمن الهيكل التنظيمي ونشاطات التخطيط والمسؤوليات والممارسات والإجراءات والعمليات

والموارد المتعلقة بتطوير السياسة البيئية وتطبيقها ومراجعتها والحفاظ عليها(العزاوي، 2007، ص 122) .

#### – تعريف الوكالة الأمريكية للحفاظ على البيئة :

يعتبر نظام إدارة البيئة ( EMS ) Environmental management system مجموعة من العمليات والأنشطة التي تمكن المنظمة من تخفيض مؤثرات البيئة وزيادة كفاءتها التشغيلية (عثمان، 2008، ص 5).

#### 9.4.2 خصائص نظم الإدارة البيئية :

عند تنفيذ المنظمة إحدى أنظمة البيئة لتحقيق مستوى عالٍ من الأداء البيئي، فإن أداء المنظمة لوظيفتها بشكل جيد يعود للخصائص التالية ( الصقار، 2008 ):

- 1 – تنشئ أعلى مستوى من التزام المنظمة بمنع التلوث .
- 2 – تحديد المستلزمات القانونية والتنظيمية .
- 3 – تحديد الجوانب البيئية المرتبطة بنشاطات المنظمة ومنتجاتها وخدماتها .
- 4 – تشجع على التخطيط البيئي عبر دورة الحياة الكاملة للمنتج أو الخدمة أو العملية التصنيعية .
- 5 – تؤسس إجراءات تحقق مستويات أداء بيئية مستهدفة .
- 6 – تخصص الموارد وتصنع برامج تدريبية لازمة لتحقيق المستوى المطلوب .

7 – تقيس الأداء البيئي للمنظمة مقابل سياستها البيئية وأهدافها وإغراضها لتحديد مدى الملائمة والحاجة إلى التحسين .

8 – تؤسس خطوط اتصالات واضحة .

9 – تشجيع المجهزين والمتعاقدين لتأسيس أنظمة إدارة، إذ إن عدم وجود أنظمة للإدارة البيئية لديهم يؤثر على نشاط المنظمة ومخرجاتها .

## 5.2 جودة المعلومات المحاسبية

### 1.5.2 مفهوم جودة المعلومات المحاسبية :

يرى الباز ( 1990 ص 113 ) أنه لا يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات، حيث يختلف مفهوم الجودة باختلاف وجهات نظر وأهداف منتجي ومستخدمي المعلومات المحاسبية حيث يركز معد أو منتج المعلومات كمقياس لجودتها، في حين أن المستخدم يركز على منفعة وقيمة المعلومات كمقياس لجودتها ، ويرى خليل (2005، ص747) إن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية يعنى ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تُعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها .

### 2.5.2 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :

#### 1.2.5.2 أولاً : الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفق FASB :

أهم هذه الخصائص التي حددها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB هي:

1 – ملائمة المعلومات (Relevance).

2 – إمكانية الاعتماد على المعلومات أو درجة الثقة بها (Reliability).

تعتمد فائدة المعلومات لمتخذ القرار على عوامل كثيرة تتعلق بمجال الاستخدام، مثل طبيعة القرارات التي يواجهها وطبيعة النموذج القراري المستخدم، وطبيعة ومصادر المعلومات التي يحتاجها، ومقدار ونوعية المعلومات السابقة المتوفرة، والمقدرة على تحليل المعلومات، ومستوى الفهم والإدراك المتوفرة لدى متخذ القرار.

بالنظر إلى الشكل ( 2 - 1 ) نجد أن خاصية فائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات تأتي أعلى الخصائص وتمثل هذه الخاصية القاعدة العامة التي تعتمد على خاصية الملاءمة وخاصية الموثوقية، ولكي تكون المعلومات ملائمة يلزم توافر مجموعة من الخصائص الفرعية:

- 1 - وصول المعلومات إلى مستخدميها في الوقت المناسب (التوقيت الملائم) .
- 2 - يكون للمعلومات قدرة تنبؤية .
- 3 - يكون للمعلومات قدرة على التغذية المرتدة .

ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يلزم أيضاً توفر مجموعة من الخصائص الفرعية هي:

- 1 - إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق على الظواهر التي يفترض أن تعبر عنها (صدق تمثيل الظواهر والأحداث) .

- 2 - أن تكون المعلومات قابلة للإثبات وبالإمكان التحقق من سلامتها.

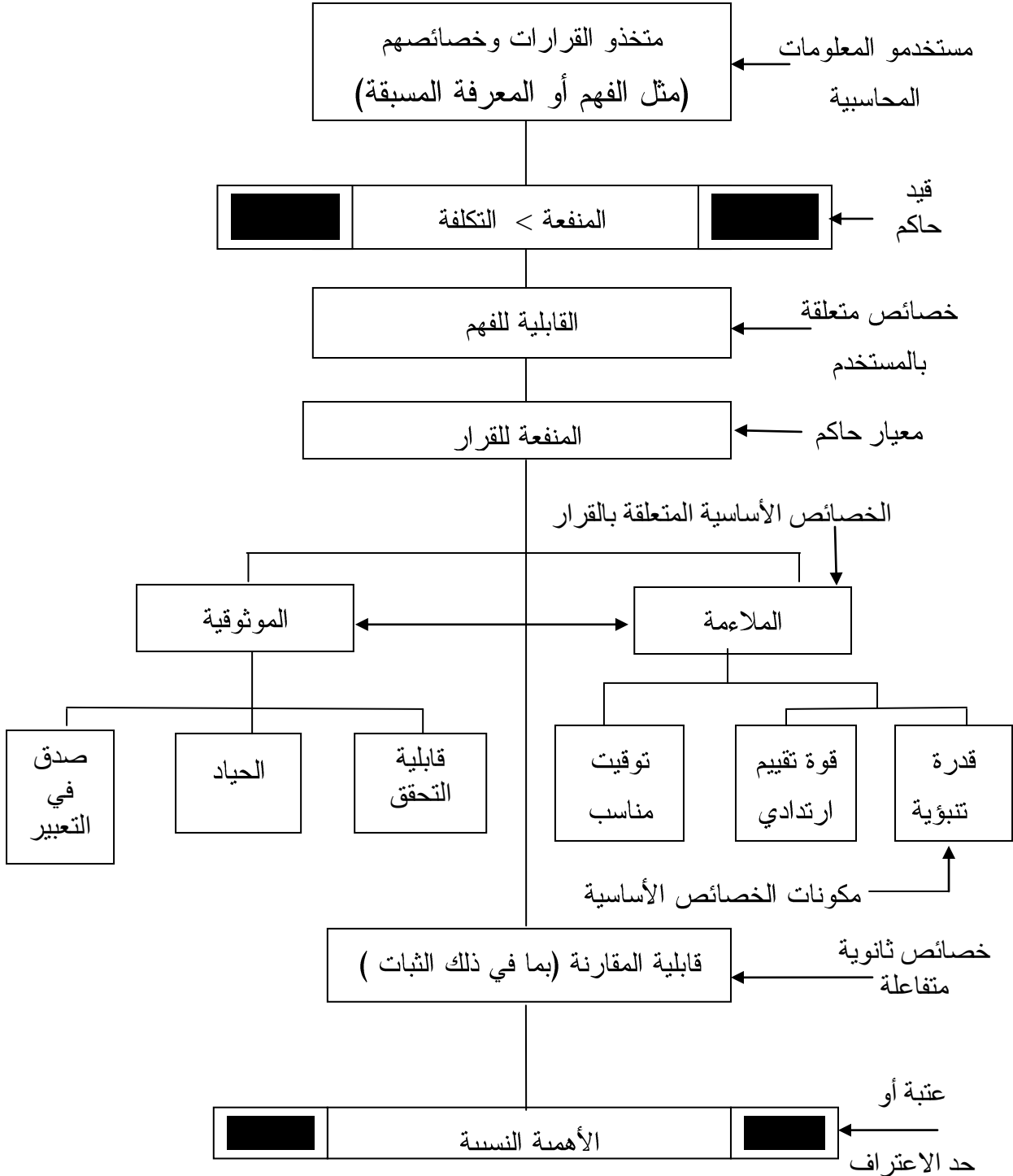
إن قابلية المعلومات للمقارنة وما يتطلبه ذلك من ثبات في تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية تعتبر خاصية متداخلة مع خاصيتي الملائمة والموثوقية.

هناك محددان رئيسيان لاستخدام الخصائص السابقة هما:

- 1 - اختبار مستوى الأهمية .
- 2 - اختبار التكلفة / العائد .

الشكل رقم ( 2 - 1 )

هرم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر (حنان، 2003، ص 193).

يغلب على هذين القيدتين الصفة الكمية (على خلاف الخصائص السابقة) . إن الأهمية النسبية لكل خاصية سوف تحددها ظروف الحال كما أنها سوف تختلف من شخص إلى آخر، فعادة ما يحدد مستخدم القرار طبيعة وأهمية المعلومات بالنسبة له، إن قابلية المعلومات للفهم لا تعتمد على الخصائص المتعلقة بذات المعلومات بل تعتمد أيضاً على خصائص أخرى تتعلق بمستخدمي المعلومات المحاسبية مثل مستوى التعليم، والإدراك وكمية المعلومات السابقة المتوفرة لديهم، هذا ما يفسر لنا كون خاصية قابلية المعلومات للفهم كحلقة وصل بين خصائص المعلومات وخصائص مستخدميها، لذلك يقع على عاتق معدي التقارير المالية مهمة الموازنة بين الرغبات والصفات المتعددة والمتباينة لمستخدمي هذه التقارير .

( Hendriksen,1992 ) .

مفهوم الملاءمة والموثوقية:

أولاً : خاصية الملاءمة :

" تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة " (الشيرازي، 1990)، أي بمعنى قدرة المعلومات على إحداث تغيير في اتجاه القرار.

إن المعلومات المحاسبية الملائمة تمكن مستخدميها من :

1 — تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب على الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية.

2 — تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير في هذه التوقعات وهذا يعني أن المعلومات الملاءمة تؤدي إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة .

3 – تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وتعزيز أو تصحيح التوقعات السابقة والحالية.

4 – تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه القرارات.

تتميز التضحية بشيء من الدقة الحسابية ودرجة من عدم التأكد لصالح التوقيت المناسب، إذ أن عملية اتخاذ القرارات دائماً محددة بفترة زمنية معينة، لذلك فإن المعلومات الملائمة هي تلك التي توفر في الوقت المناسب حتى لو كان ذلك على حساب الدقة في عملية القياس أو مدى التأكد من صحة المقاييس الناتجة.

وتقسم خاصية الملاءمة إلى الخصائص الثانوية أو الفرعية التالية: (Hendriksn,1992)

#### 1 – توقيت الملائم :

أي وصول المعلومات المعدة إلى مستخدميها في الوقت المناسب، إذ أنه كلما زادت سرعة توصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها كان الاحتمال كبيراً في التأثير على قراراتهم المتنوعة، وكلما زاد التأخير في توصيل المعلومات كانت الثقة أكبر بأن المعلومات لا تعتبر ملائمة أو صحيحة، لذلك فإن درجة معينة من صحة المعلومات ودقتها يمكن التضحية بها لغرض زيادة توقيت المعلومات. ويمكن التضحية بشيء من الدقة لصالح التوقيت المناسب لأن عملية اتخاذ القرار (أو القرار نفسه) تكون دائماً محددة بفترة معينة. لذلك فإن المعلومات الملائمة، هي تلك التي تتوفر في الوقت المناسب، ولو كان ذلك على حساب الثقة في عملية القياس، أو مدى التأكد من صحة المعلومات الناتجة.

## 2 - القدرة على التنبؤ :

وتعني احتواء المعلومات على قدرة تنبؤية وبالتالي تمكن مستخدمي المعلومات من التنبؤ أو تقدير المستقبل وتكوين صورة احتمالية (تقديرية) عنه. فالمعلومة الجيدة هي التي تمكن المستخدم من تكوين التوقعات عن النتائج المستقبلية وتحسين إمكاناته وقدراته في هذا المجال.

## 3 - القدرة على إعادة التقييم :

ويقصد بذلك احتواء المعلومات على خاصية تمكن مستخدميها من التقييم الارتدادي أو التغذية العكسية أو المرتدة من خلال المعلومات التي ينتجها نظام المعلومات والتي تساهم في تحسين وتطوير نوعية مخرجات (معلومات) النظام وقدرته على التكيف في الظروف البيئية المتغيرة باستمرار. لذا يمكن القول إن المعلومات الملائمة هي التي تمكن متخذ القرار من تعزيز التوقعات الحالية أو إحداث تغيير فيها وتقييم نتائج القرارات السابقة.

وتكمن أهمية خاصية الملاءمة، في أن القرار الذي ينوي مستخدم المعلومات المحاسبية اتخاذه له أهميته وخطورته سواء كان هذا المستخدم مديرا أو مستثمرا، فنقطة البدء باتخاذ القرار هي مدى صحة وملاءمة المعلومات التي توفرت له بالنسبة للقرار تحت الدراسة، إضافة إلى اهتمام المدير لمعرفة درجة السيولة التي تتمتع بها الشركة فإنه يهتم كذلك ويركز على جانب الأصول المتداولة والخصوم المتداولة، أما المستثمر فإنه يهتم بالأرباح المحققة من قبل الشركة حاليا ومستقبلا، لذلك فإن ما يهمه هو معرفة ربحية الشركة التي يمتلك أسهما فيها أو ينوي الاستثمار فيها.

ولكن تعدد مستخدمي التقارير المالية، واختلاف أهدافهم يجعل مهمة المحاسب المتضمنة إنتاج وتأمين معلومات ملائمة ليس بالأمر اليسير، ومع ذلك فإن المحاسب يلعب



دورا كبيرا في توفير المعلومات المحاسبية مسترشدا بالمفاهيم الأخلاقية كالصدق في التعبير، والعدالة والحق والإنصاف وعدم التحيز والوضوح الخ... التي تعتبر أساسية بالنسبة لمهنته.

### ثانياً : خاصية الموثوقية :

تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، من البديهي أن الحسابات ( المعلومات المحاسبية ) المدققة يعول عليها أكثر من الحسابات غير المدققة حتى وإن كانت الأخيرة متطابقة شكلا ومضمونا مع الحسابات المدققة، إن درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعتبر انعكاسا واضحا للأدلة الموضوعية أو طرق أو أسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.

ولكي يمكن الاعتماد على المعلومات والوثوق بها يلزم أيضا توافر ثلاث خصائص

فرعية هي :

( أ ) الصدق في التمثيل . ( ب ) إمكانية التثبت من المعلومات .

( ج ) حيادية المعلومات .

أ – **الصدق في التمثيل** : ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المقاييس (المعلومات)

والظواهر المراد التقرير عنها بعبارة أخرى، إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن

الظواهر صدق تمثيل الظواهر والأحداث فالعبرة هنا بصدق تمثيل الجوهر وليس

الشكل ولكي تكون المعلومات معبرا عنها بصدق ينبغي مراعاة تجنب نوعين من

أنواع التحيز وهما :

- تحيز في عملية القياس – أي طريقة القياس سواء كانت توصل إلى نتائج موضوعية أم لا.

- تحيز القائم بعملية القياس – وهذا النوع يقسم إلى التحيز المقصود والتحيز غير المقصود.

إن التحرر من التحيز بنوعيه يتطلب أن تكون المعلومات على أكبر قدر ممكن من الاكتمال أي التأكد من أنه لم يسقط من الاعتبار أي من الظواهر الهامة عند إعداد التقارير المالية من ناحية، وهناك اعتبارات الأهمية النسبية وما تستلزمه من وجوب دراسة جدوى المعلومة قبل قياسها والإفصاح عنها من ناحية أخرى .

ب – إمكانية التحقق والتثبت : من المعلومات وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب أما إمكانية التثبت من المعلومات فهي خاصية تحقق لنا تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق بشخصية القائم بالعملية، أي ينبغي التفرقة بين القدرة على التثبت من المقاييس ذاتها وبين القدرة على التثبت من صحة التطبيق لطريقة القياس .

ج – حيادية المعلومات : وتعتبر هذه الخاصية ذات أهمية على مستويين :

– مستوى الأجهزة المسؤولة عن وضع السياسة المحاسبية.

– مستوى المسؤولين عن إعداد التقارير المالية.

تعرف هيئة معايير المحاسبة المالية FASB التحيز في عملية القياس على النحو التالي:

هو ميل للقياس بأن يحدث ما يعبر عنه على جانب أكثر من جانب آخر، بدلاً من أن يكون الحدوث متساوي الاحتمال على كلا الجانبين : وهكذا فإن الخلو من التحيز يمثل قدرة إجراء قياس على تقديم وصف دقيق للخاصية المعنية . ( حلاوة، 2003 : 184 )

### 2.2.5.2 الخصائص النوعية للبيانات المالية حسب معايير المحاسبة الدولية ( International Accounting Standards ) :

تتمثل الخصائص النوعية في الصفات التي تجعل المعلومات الواردة بالبيانات المالية مفيدة للمستخدمين. وهناك أربعة خصائص نوعية أساسية هي القابلية للفهم والملاءمة وإمكانية الاعتماد ( الوثوق ) والقابلية للمقارنة ( جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية، 1996).

#### 1 – القابلية للفهم :

تعتبر القابلية للفهم من جانب المستخدمين أحد أهم الخصائص التي يجب توافرها في المعلومات الواردة بالبيانات المالية. ولهذا الغرض فإنه يفترض بأن يكون المستخدمين على علم كاف بالأنشطة التجارية والاقتصادية وبالمحاسبة، وأن يكون لديهم الرغبة لدراسة المعلومات بعناية. ومع ذلك فإنه لا يجوز استبعاد أية معلومات تتعلق بمسائل معقدة وتعتبر ملائمة لعملية اتخاذ القرارات الاقتصادية بمعرفة المستخدمين بحجة أنه قد يصعب على بعض المستخدمين فهمها.

#### 2 – الملاءمة :

كي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون ملائمة لاحتياجات متخذي القرارات. وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثير على القرارات الاقتصادية التي

يتخذونها، وذلك عن طريق مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية و المستقبلية أو تعزيز أو تعديل ما سبق التوصل إليه من تقييم.

أ – هناك تداخل بين القدرة التنبؤية للمعلومات وقدرتها على تعزيز التوقعات. فعلى سبيل المثال، تعتبر المعلومات عن قيمة ومكونات الموجودات التي بحوزة المنشأة ذات فائدة للمستخدمين في محاولتهم للتنبؤ بمدى قدرة المنشأة على استغلال الفرص المتاحة في المستقبل، وكذلك مقدرتها على مواجهة المواقف المناوئة أو المعاكسة. وتلعب نفس المعلومات دوراً في تعزيز التوقعات الماضية، كما هو الحال عند إعادة هيكلة المنشأة وناتج عملياتها المخططة.

ب – تستخدم المعلومات المتعلقة بالمركز المالي والأداء (نتائج الأعمال) في الماضي كأساس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء في المستقبل بالإضافة إلى أية أمور أخرى تهم المستخدمين بصورة مباشرة مثل أرباح الأسهم والرواتب وتحركات أسعار الأسهم ومدى قدرة المنشأة على سداد التزاماتها عند استحقاقها. ولا يشترط لأن تكون للمعلومات قدرة تنبؤية أن تكون صراحة في صورة تنبؤات، ومع ذلك فإنه يمكن تحسين القدرة على عمل تنبؤات باستخدام البيانات المالية من خلال أسلوب عرض المعلومات المتعلقة بالعمليات والأحداث الماضية. فعلى سبيل المثال يمكن زيادة القدرة التنبؤية بالدخل عن طريق الإفصاح بصورة مستقلة عن بنود الدخل والمصروفات غير العادية وغير المتكررة.

ج – الأهمية النسبية : تتأثر ملاءمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية. ففي بعض الحالات تكون طبيعة المعلومات وحدها كافية لتحديد ملاءمتها، فمثلاً قد تؤثر التقارير

المتعلقة بأحد القطاعات الجديدة بالمنشأة على تقدير المخاطر والفرص التي تواجهها المنشأة بغض النظر عن الأهمية النسبية للنتائج التي حققها ذلك القطاع خلال الفترة محل التقرير. وفي حالات أخرى يكون من الضروري معرفة كل من طبيعة المعلومات وأهميتها النسبية، مثال ذلك قيمة كل صنف من الأصناف الرئيسية للمخزون .

تعتبر المعلومات هامة نسبيا إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يكون له تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على البيانات المالية. وتتوقف الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ وفي ظل الظروف الخاصة بحذفه أو تحريفه ولذا فإن الأهمية النسبية تعتبر حدا قاطعا أو نقطة فاصلة أكثر من كونها خاصية نوعية يجب توافرها في المعلومات لكي تكون نافعة.

تهتم التقارير المحاسبية فقط بالمعلومات التي تؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمين للقوائم المالية. وهذه الصفة للمعلومات المحاسبية تعني أنه لكي يتم تحري الدقة فيما يتعلق بالبيانات الواجب الإفصاح عنها، فإن البند يجب أن يكون ذات أهمية نسبية بحيث أن القرارات التي يتخذها المستخدمون تتأثر به، وتعتمد درجة التأثير على حجم وطبيعة البند والظروف التي يتم فيها استخدام التقدير الشخصي (الدهراوي، 2001).

### 3 – إمكانية الاعتماد أو الوثوق في المعلومات المالية :

لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثوق بها، أي يمكن الاعتماد عليها. وتعتبر المعلومات موثوق فيها إذا كانت خالية من الأخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها بواسطة المستخدمين في التمثيل بصدق عما تمثله أو ما يتوقع أن تمثله بدرجة معقولة.

قد تكون المعلومات ملائمة ولكنها غير موثوق فيها بدرجة عالية بسبب طبيعتها أو مدلولها لدرجة قد تجعل الاعتراف بها مضللاً. مثال ذلك حالة مطالبة بالتعويض عن أضرار لازالت موضع نزاع قانوني من حيث إثبات الحالة أو قيمتها، وفي مثل هذه الحالات قد يكون من غير المناسب أن تعترف المنشأة بقيمة المطالبة بالكامل بالميزانية، فلا أنه قد يكون من المناسب الإفصاح عن قيمة المطالبة والظروف المحيطة بها.

أ - التمثيل الصادق : لكي تكون المعلومات موثوق فيها فإنها يجب أن تمثل بصدق العمليات وغيرها من الأحداث التي تمثلها أو يفترض أن تمثلها بدرجة معقولة. لذا فإنه يجب أن تمثل الميزانية بصدق العمليات و الأحداث وغيرها التي ينتج عنها مجهوداتها ومطلوباتها وحقوقاً مالية للمنشأة في تاريخ الميزانية والتي تستوفي معايير التحقق.

تتعرض معظم المعلومات المالية لبعض مخاطر كونها قد لا تمثل بأمانة تامة العمليات والأحداث التي تهدف إلى تمثيلها. ولا يرجع ذلك إلى التحيز بقدر ما يرجع أساساً إلى صعوبات متأصلة إما في تحديد العمليات والأحداث الأخرى التي يجب قياسها أو في تطبيق أساليب القياس والعرض المستخدمة لتوصيل المعلومات التي تنطوي عليها تلك العمليات و الأحداث. وفي حالات معينة قد تكون عملية قياس الآثار المالية لبعض البنود غير مؤكدة بدرجة كبيرة مما يدفع المنشأة عموماً إلى عدم الاعتراف بها بالبيانات المالية. ومن أمثلة ذلك أنه قد يتكون شهرة محل للمنشأة بمرور الوقت إلا أن هناك بصفة عامة صعوبة في تحديد أو قياس تلك الشهرة بطريقة موثوق فيها، ومع ذلك فإنه في حالات أخرى قد يكون من المناسب الاعتراف بالبنود مع الإفصاح عن مخاطر الأخطاء المتعلقة بالاعتراف بتلك البنود وقياسها.

**ب - تغليب الجوهر على الشكل :** لكي تمثل المعلومات بصدق العمليات وغيرها من الأحداث التي تمثلها فإنه من الضروري المحاسبة عن تلك العمليات والأحداث طبقاً لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط طبقاً لشكها القانوني، إذ لا يتطابق جوهر العمليات والأحداث في كافة الأحوال مع شكها القانوني. فعلى سبيل المثال، قد تقوم إحدى المنشآت بنقل ملكية أحد الموجودات إلى طرف آخر بحيث تظهر المستندات بوضوح انتقال الملكية إلى الطرف الآخر، ومع ذلك فقد تكون هناك اتفاقيات بين الطرفين تضمن استمرار المنشأة في الاستفادة بالمنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل. في مثل هذه الحالات لا يجب الاعتراف بعملية بيع حيث لا يعكس شك حقيقة العملية التي تمت ( بافتراض أنه كانت هناك عملية أصلاً ) .

**ج - الحيادية :** وهذا العنصر ذو صلة وثيقة بمبدأ الموضوعية، وله أهمية خاصة يجب مراعاتها لدى إعداد القوائم المالية المنشورة وذلك بالحرص على أن تظهر تلك البيانات حقيقة أوضاع الشركة المصدرة للبيانات كما هي ليس بالصورة التي تحقق رغبة فئة معينة. وتشكل خاصيتنا الموثوقية والملائمة مع المعيار الذي يحدد قيمة المنفعة أو الإفادة التي يحققها مستخدم المعلومات المحاسبية . (مطر، السويطي، 2008)

**د - التحفظ ( الحيطة والحذر ) :** يواجه معدي البيانات المالية حالات عدم التأكد التي تحيط بالعديد من المواقف، منها إمكانية تحصيل الديون المشكوك فيها والعمر الإنتاجي المتوقع للتجهيزات والمعدات و عدد حالات المطالبات المتوقع حدوثها عن الكفالات والضمانات. ويتم الأخذ بالحسبان حالات عدم التأكد هذه عن طريق الإفصاح عن طبيعتها ومداهها، وبتطبيق أساس التحفظ عند إعداد البيانات المالية. والتحفظ هو

مراعاة لمحرجة معقولة من الحذر عن ممارسة السلطات التقديرية اللازمة للتوصل إلى التقديرات في ظل ظروف عدم للتأكد بحيث لا يكون هناك مبالغة في تقدير قيم الموجودات أو الدخل أو تشير المطلوبات والمصروفات بأقل مما يجب. ومع ذلك يجب مراعاة ألا يؤدي تطبيق أساس التحفظ على سبيل المثال إلى خلق احتياطات سرية أو مخصصات بأكثر مما يجب أو التخفيض للتعهد للموجودات والدخل أو التضخيم المتعمد للمطلوبات والمصروفات حيث سيؤدي ذلك إلى عدم حيادية البيانات المالية ومن ثم فقدانها لخاصية الوثوق بها ولمكانية الاعتماد عليها.

**هـ - الاكتمال :** لكي تكون للمعلومات الواردة بالبيانات المالية موثوقا بها فإنها يجب أن تكون مكتملة في حدود ما تسمح به اعتبارات الأهمية النسبية للتكلفة. فقد يؤدي حذف بعض المعلومات إلى جعل البيانات المالية مزيفة ومضللة ومن ثم تفقد مصداقيتها ولا تكون ملائمة.

#### **4 - القابلية للمقارنة**

يجب أن يكون مستخدمي البيانات المالية قادرين على إجراء مقارنات للبيانات المالية على ممر الفترات الزمنية المختلفة، وذلك لتحديد بعض الاتجاهات المتعلقة بمركز المنشأة المالي وأدائها. كما يجب أن يكونوا أيضا قادرين على مقارنة البيانات المالية لمختلف المنشآت وذلك لتقييم المركز المالي والأداء النسبي وكذلك التغيرات في المراكز المالية لتلك المنشآت. ومن ثم فإن طريقة القياس والعرض للأثر المالي للعمليات والأحداث المتشابهة يجب أن تكون متسقة على مر الزمن بالنسبة للمنشأة الواحدة، كما يجب إعدادها أيضاً بطريقة متسقة بالنسبة للمنشآت المختلفة.



من النتائج الهامة للقابلية للمقارنة كأحد الخصائص النوعية هي إعلام مستخدمي البيانات المالية بالسياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد تلك البيانات وأية تغيرات تحدث في تلك السياسات وكذلك الآثار المترتبة على تلك التغيرات. ويحتاج مستخدمو البيانات المالية لأن يكونوا قادرين على التعرف على الاختلافات في السياسات المحاسبية التي اتبعتها نفس المنشأة في معالجة العمليات والأحداث المتشابهة من فترة إلى أخرى وكذلك على مستوى المنشآت المختلفة. ومما يساعد على تحقيق خاصية القابلية للمقارنة أن يتم الالتزام بما جاء بالمعايير المحاسبية الدولية، بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة بواسطة المنشأة.

يجب عدم الخلط بين الحاجة إلى القابلية للمقارنة وبين مجرد التوحيد كما يجب ألا يسمح لها بأن تكون عائقاً للأخذ بمعايير محاسبية مطورة. إنه من غير المناسب أن تستمر المنشأة في استخدام سياسة محاسبية معينة في المحاسبة على عملية أو حدث إذا ما كانت تلك السياسة لا تتفق مع خاصيتي الملاءمة و إمكانية الاعتماد على المعلومات أو الوثوق فيها، كما أنه من غير المناسب أيضاً عدم تغيير السياسات المحاسبية المتبعة إذا كانت هناك سياسات محاسبية أخرى بديلة أكثر ملاءمة ومصداقية في التعبير عن العمليات أو الأحداث المالية.

استجابة لرغبة مستخدمي البيانات المالية في مقارنة المركز المالي ونتائج الأعمال والتغيرات في المركز المالي للمنشأة الواحدة من فترة لأخرى، فإنه يجب أن تظهر البيانات المالية المعلومات المماثلة للفترات السابقة ( المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001).

### 3.5.2 علاقة حوكمة الشركات بجودة المعلومات المحاسبية:

إن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية، على أن جودة المعلومات المحاسبية أحد المعايير الأساسية للحوكمة من خلال

إبراز دقة وموضوعية المعلومات المالية بجانب الالتزام بالقوانين والتشريعات، وبالتالي فإن هناك علاقة وثيقة الصلة بين تطبيق حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، وأن تطبيق الحوكمة يعمل على المساهمة في تحقيق جودة المعلومات، فبتطبيق مبدأ الإفصاح في الحوكمة تتحقق الشفافية ويجب أن يتفق هذا الإفصاح مع معايير جودة المعلومات المحاسبية، وكذلك فإن الأثر المباشر من تطبيق الحوكمة هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات باعتبار هذه المعلومات هي من أهم الركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة مثل مخاطر السوق ومخاطر السيولة ومعدل الفائدة ومخاطر الأعمال والإدارة وأسعار الصرف، فضلاً عن دورها في عملية التنبؤ باعتبارها مدخلاً لتحليل القرار الاستثماري في البورصة التي تعتمد على فرض رئيس مؤداه أن كل ورقة مالية لها قيمة حقيقية يمكن الوصول إليها من خلال المعلومات المحاسبية بدراسة العائد المحاسبي، ومعدل التوزيعات، ومعدل النمو وبعض النسب المحاسبية، كما أن المعلومات المحاسبية تؤثر في قرارات المستثمرين قبل اتخاذ قرار شراء أو البيع بهدف دعم وترشيد ذلك القرار ( خليل، 2003).

إن أهم دوافع تطبيق الحوكمة بالنسبة للشركات والأسواق المالية هو إعادة ثقة المتعاملين من مستثمرين ومساهمين وإدارة الشركات في تلك الأسواق تجنباً لتعرضها إلى انهيارات أو حالات فشل بسبب عدم دقة البيانات والمعلومات المحاسبية وقلة الشفافية وعدم المساءلة، لذا فإن الالتزام بتطبيق الحوكمة من شأنه تنشيط حركة سوق الأوراق المالية وزيادة حركة التداول وأسعار الأسهم فضلاً عن أهمية التوقيت الملائم في الإفصاح عن كافة المعلومات اللازمة لذلك، الأمر الذي يؤثر في القدرة التنبؤية لكل المعلومات وعلى سلوك المستثمرين الحاليين والمتوقعين.

مما سبق يتضح أن علاقة حوكمة الشركات بجودة المعلومات علاقة طردية إلى حد معين بقدر الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة بقدر ما يمكن تحقيق جودة المعلومات المحاسبية كما أن هناك عناصر مشتركة في كلا الطرفين حيث إن الإفصاح من مبادئ الحوكمة فهو أيضاً من عناصر جودة المعلومات الإفصاح الكافي في الوقت الملائم .

#### 4.5.2 انعكاسات تطبيق الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية :

يعد وجود نظام يمتاز بجودة معلومات محاسبية يشجع على الشفافية الحقيقية للشركات المدرجة في البورصة، ويعتبر أمراً رئيساً لقدرة المساهمين على ممارسة حقوق ممتلكاتهم على أسس مدروسة، وتظهر التجارب أن جودة المعلومات المحاسبية أداة قوية للتأكيد على سلوك الشركات وحماية حقوق المستثمرين، حيث يمكن لنظام الإفصاح الكافي عن المعلومات التي تصل في الوقت المناسب لهم، الأمر الذي يساهم في اجتذاب رأس المال، وعلى النقيض فإن ضعف الإفصاح الكافي وقلة المعلومات المحاسبية الجيدة وتأخر وصولها إلى المساهمين والمستثمرين والممارسات غير الشفافية تساهم في السلوك اللا أخلاقي، وفي خفض مستوى ونزاهة البورصة ( أبو حمام، 2009 ).

وحيث أصبح لا مناص من التفكير في تطوير الأساليب والقواعد التي تضمن ليس فقط سلامة وكفاءة الأداء المالي والاقتصادي للوحدات الاقتصادية، بل العمل على إيجاد نظام يوفر معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل الاقتصادي والمالي بما يساهم في دعم المستثمرين ومتخذي القرار على تحسين جودة قراراتهم، حيث تطرق العديد من الاقتصاديين والمحللين والخبراء وأعضاء هيئة التدريس إلى أهمية ومدى تأثير مفهوم حوكمة الشركات في العديد من النواحي الاقتصادية والنظامية والاجتماعية الهادفة إلى صالح المجتمع ككل.

## 6.2 الخلاصة :

تناول هذا الفصل استعراض المفاهيم الأساسية المرتبطة بالتكاليف البيئية وجودة المعلومات المحاسبية، وقُسم إلى أربعة أجزاء، حيث خصص الجزء الأول للصناعة النفطية وأثرها على البيئة وعلاقة الصناعة النفطية بالتلوث، والتلوث الناتج من كل مرحلة من مراحل الصناعة النفطية، والجزء الثاني للتعريف بالمحاسبة البيئية ومراحل تطورها وأهدافها وأهميتها، ومستويات تطبيقها، في حين كان الجزء الثالث يستعرض مفهوم التكاليف البيئية وأهميتها وأسباب حدوثها وأسباب الاهتمام بها، وتبويبها، وكذلك مفهوم الإدارة البيئية وخصائصها، وأنواع التكاليف البيئية، في حين استعرض الجزء الرابع مفهوم جودة المعلومات والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وعلاقة الحوكمة بجودة المعلومات المحاسبية، وكذلك انعكاسات تطبيق الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية، وسوف يتم في الفصل القادم القيام بالدراسة العملية وذلك من خلال دراسة وجهة نظر العاملين بالادارات المالية والاقسام التابعة لها في الشركات النفطية حول اهمية محاسبة التكاليف واثرها علي تحسين جودة المعلومات .

## الفصل الثالث

### الإطار العملي للدراسة

### 3.1 المقدمة:

يتناول هذا الفصل وصفا لمنهج الدراسة، وإفراد مجتمع الدراسة وعينتها وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، كما يتضمن الفصل وصفا للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيرا المعالجات الإحصائية التي تم الاعتماد عليها في تحليل الدراسة .

### 3.2 منهجية الدراسة :

لتحقيق اهداف الدراسة تبنت المنهج الاستقرائي الاستنباطي واتبعت الخطوات

التالية:

1 – مراجعة ادبيات الدراسة وذلك من خلال استقراء الموضوع والدراسات التي لها علاقة بالدراسة محل البحث .

2 – تكوين الاطار النظري ومن ثم تحديد متغيرات الدراسة .

3 – استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات اللازمة وتصنيفها وتبويبها وصياغة النتائج .

### 3.3 مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية والبالغ عددها (11)

شركة، والملحق رقم ( 1 ) يبين أسماء هذه الشركات

– عينة الدراسة التي تم الاعتماد عليهم في تعبئة الاستبيانات تكونت من العاملين في

مكاتب وأقسام المحاسبة في هذه الشركات النفطية، حيث تم توزيع ( 20 ) استمارة

استبيان على كل شركة من هذه الشركات، ليصبح عدد الاستبيانات الموزعة (220)

تم استرداد (185) استبيان بنسبة (84.091%) من إجمالي عدد الاستبيانات الموزعة، وبعد فرزها تم استبعاد (7) منها لعدم اكتمال تعبئتها، بذلك استقرت العينة على (178) من الذين يعملون في المحاسبة في هذه الشركات المشمولة في هذه الدراسة والتي خضعت بنسبة (80.909%) من المجتمع الكلي، ويوضح الجدول رقم ( 3 – 1 ) عدد الاستبيانات الموزعة .

### الجدول رقم ( 3 – 1 )

#### عدد الاستبيانات الموزعة

الإجمالي		البيانات
النسبة %	العدد	
100%	220	الاستبيانات التي تم توزيعها
15.909%	35	الاستبيانات لم تستلم
84.091%	185	الاستبيانات المستلمة
3.181%	7	الاستبيانات غير صالحة للتحليل الإحصائي
80.909%	178	الاستبيانات صالحة للتحليل الإحصائي

### 4.3 الأساليب الإحصائية المستخدمة :

لغرض الوصول إلى الهدف من هذه الدراسة فقد تم استخدام الأساليب الإحصائية

الآتية:

#### 1 – أسلوب الإحصاء الوصفي :

وقد تمثل هذا الأسلوب في جداول التوزيعات التكرارية والنئوية، بالإضافة إلى الأوساط الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية للتعرف على اتجاهات المشاركين حول محاور وعبارات الدراسة .

## 2 – أسلوب الإحصاء الاستدلالي :

المتمثل في استخدام الاختبارات اللامعلمية المتمثلة في اختبار ويلكوكسن.

## 3 – اختبار التوزيع الطبيعي (Normality Distribution Test) :

تم استخدام اختبار كولمغوروف سمرنوف "Kolmogorov – Smlrnov – Test" لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، واتضح بان القيمة الاحتمالية (sig) لجميع محاور الدراسة أقل من مستوى دلالة (0.05)، وهذا يعنى إن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، لذلك تم استخدام أدوات الإحصاء غير معلميه لاختبار فرضيات الدراسة ملحق رقم ( 3 ).

## 4 – اختبار صدق ثبات الأداة (Alpha‘Cronpach)

تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ (Alpha‘Cronpach) للتأكد من ثبات وموثوقية البيانات المتحصل عليها من المشاركين، حيث يعتبر هذا الاختبار أحد الاختبارات الإحصائية الهامة لتحليل بيانات الاستبيان وتعتمد موثوقية البيانات على قيمة (إلفا )، فإذا كانت قيمة (ألفا) أكبر من (60%) فإن ذلك يعنى أن هناك ثبات فى بيانات الدراسة ( البياتى، 2005)، وكانت نسبة اختبار ألفا كرونباخ لبيانات هذه الدراسة (81.4%)، ويدل ذلك على أن بيانات هذه الدراسة ذات ثبات وموثوقية عالية . ملحق رقم ( 5 ).

ولاعتماد مقياس الاستبيان تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لتحديد درجة الأهمية النسبية لكل بند من بنود الاستبيان، الجدول رقم ( 3 – 2 ) يوضح الترتيب .



### جدول رقم ( 3 - 2 )

#### مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	لا أوافق مطلقاً
الدرجة	5	4	3	2	1

### جدول رقم ( 3 - 3 )

#### مقياس لتحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي لمستويات محاور الدراسة

المتوسط الحسابي	الأهمية النسبية	مستوى الملاءمة
من 1 إلى 1.80	لا أوافق مطلقاً	قليلة جداً
من 1.8 إلى 2.60	غير موافق	قليلة
من 2.6 إلى 3.40	محايد	متوسطة
من 3.4 إلى 4.20	موافق	مرتفعة
من 4.2 إلى 5	موافق بشدة	مرتفعة جداً

### 5.3 خصائص المشاركين في الدراسة :

لقد تم استخراج التكرارات والنسبة المئوية لوصف إجابات العينة بالنسبة للجزاء الأول من الاستبيان البيانات الشخصية، وتبين النتائج الواردة في الجدول رقم ( 3 - 4 ) خصائص الشخصية لعينة الدراسة .

جدول رقم ( 3 - 4 )  
الخصائص الشخصية لعينة الدراسة

المتغير	الفئات والمسميات	التكرار	النسبة المئوية
المستوى التعليمي	دبلوم متوسط	1	0.6
	دبلوم عالي	25	14
	بكالوريوس	114	64
	ماجستير	38	21.3
	دكتورة	0	0
التخصص	محاسبة	130	73
	إدارة أعمال	38	21.3
	اقتصاد	9	5.1
	حاسوب	1	0.6
سنوات الخبرة	من 5 سنوات فأقل	29	16.3
	من 6 سنوات إلى 10 سنوات	50	28.1
	من 11 سنوات إلى 15 سنوات	65	36.5
	من 16 سنوات إلى 20 سنوات	8	4.5
	من 21 فأكثر	28	14.6
المسمي الوظيفي	محاسب	109	61.5
	رئيس القسم المالي	8	4.5
	مدير الإدارة المالية	5	2.8
	مراجع داخلي	54	30.3
	منسق	2	1.1

تبين من خلال الجدول رقم ( 3 - 4 ) والذي يتناول عرضاً لبيانات المشاركين في الدراسة أنه لم تنتوع التخصصات العلمية حيث كان نصيب تخصص المحاسبة بنسبة (73%)، وهذا انعكاس إيجابياً على البيانات المتحصل عليها، وكان المستوى التعليمي بنسبة (64%) للبكالوريوس والماجستير بنسبة (21.3%) مما يدل على ارتفاع المستوى التعليمي لعينة الدراسة، ونجد تقارب كبير في سنوات الخبرة حيث نجد ما نسبته (28.1%) من 6 سنوات

إلى 10 سنوات خبرة، ونجد إن ما نسبته (36.5%) سنوات الخبرة من 11 سنوات إلى 15 سنوات، إلا إن البيانات كانت متفقة إلى حد كبير .

### 6.3 عرض نتائج الدراسة :

#### 1.6.3 : الإحصاء الوصفي لبيانات الدراسة :

تم فيما يلي تحليل الأسئلة المتعلقة بكل فرضية واستخراج الوسط الحسابي والانحراف

المعياري لكل سؤال .

الجدول رقم ( 3 - 5 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للمتغير المستقل الأول  
(أهمية وعي متخذي القرار بالمحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية)

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	ت
7	مرتفعة	0.60804	4.0562	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الوعي البيئي لدى المسؤولين.	1
8	مرتفعة	0.64975	4.0393	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية غرس الوعي البيئي لدى الأطراف الأخرى كالموردين والمصارف والعملاء والمساهمين والمقاولين والضرائب	2
5	مرتفعة	0.64551	4.1124	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعي المسؤولين عن استعدادهم للرقابة الشاملة على الجودة البيئية .	3
1	مرتفعة جداً	0.56653	4.2921	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعي وتدريب العمال ليتمتعوا بمهارات بيئية	4
3	مرتفعة جداً	0.61336	4.2640	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعي المسؤولين لاستخدامهم مواد وطاقة نظيفة للإنتاج .	5
2	مرتفعة جداً	0.63061	4.2865	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعي المسؤولين لعملية تحسين طرق الإنتاج النظيف .	6
4	مرتفعة	0.62665	4.1910	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعي أخلاقي للمسؤولين في المؤسسات الصناعية .	7
9	مرتفعة	0.73155	4.0393	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعي المسؤولين للمنافسة فقي المؤسسات الصناعية على أساس الجوانب البيئية .	8
6	مرتفعة	0.61087	4.0730	يمكن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية بشكل مرتبط مع نظام الإدارة البيئية .	9
	مرتفعة	0.38587	4.1504	أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية.	

يتضح من الجدول رقم ( 3 - 5 ) والمتعلق بأهمية وعي متخذي القرار بالمحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة عن أسئلة المخصصة في استمارات الاستبيان المشاركة في الدراسة.

ولمعرفة مستوى أهمية وعي متخذي القرار بالمحاسبة عن التكاليف البيئية تم صياغة تسعة عبارات حققت وسطاً حسابياً عاماً (4.1504) وانحراف معياري عام (0.38587) وبما إن المتوسط الحسابي العام اكبر من (3) فكانت اتجاهات إجابات المشاركين بأن أهمية وعي متخذي القرار بالمحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية اللبية كانت بدرجة مرتفعة، ويلاحظ من الجدول أيضاً إن وعي وتدريب العمال ليتمتعوا بمهارات بيئية جاءت في الترتيب الأول إذ حققت وسطاً حسابياً قدره (4.2921) وانحراف معياري (0.56653)، تلاها في المرتبة الثانية وعي المسؤولين لعملية تحسين طرق الإنتاج النظيف حققت وسطاً حسابياً قدره (4.2865) وانحراف معياري (0.63061)، ثم جاء في المرتبة الثالثة وعي المسؤولين لاستخدامهم مواد وطاقة نظيفة للإنتاج حققت وسطاً حسابياً قدره (4.2640) وانحراف معياري (0.61336)، وفي المرتبة الرابعة الوعي الأخلاقي للمسؤولين في المؤسسات الصناعية حققت وسطاً حسابياً قدره (4.1910) وانحراف معياري (0.62665)، وجاء في المرتبة الخامسة وعي المسؤولين عن استعدادهم للرقابة الشاملة على الجودة البيئية حيث حققت وسطاً حسابياً قدره (4.1124) وانحراف معياري (0.64551)، وجاء في المرتبة السادسة تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية بشكل مرتبط مع نظام الإدارة البيئية حققت وسطاً حسابياً قدره (4.0730) وانحراف معياري (0.61087)، وجاء في المرتبة السابعة الوعي

البيئي لدى المسؤولين حققت وسطاً حسابياً قدره (4.0562) وبانحراف معياري (0.60804)، فالمرتبة الثامنة غرس الوعي البيئي لدى الأطراف الأخرى كالموردين والمصارف والعملاء والمساهمين والمقاولين والضرائب حققت وسطاً حسابياً قدره (4.0393) وبانحراف معياري (0.64975)، وجاء في المرحلة التاسعة وعى المسؤولين للمنافسة في المؤسسات الصناعية على أساس الجوانب البيئية حققت وسطاً حسابياً قدره (4.0393) وبانحراف معياري (0.73155) .

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط الافتراضي التي اعتمدها الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية وهو (3.39-2.6) وهذا يشير إلى أن استجابات عينه الدراسة كانت ايجابية على جميع العبارات، بأن هناك وعي لمتخذي القرار بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليلية .

الجدول رقم ( 3 - 6 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للمتغير المستقل الثاني  
(إجراءات تبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية )

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
1	يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية بالحسابات الختامية والمتمثلة في قائمة الدخل والميزانية العمومية .	3.9438	0.83510	مرتفعة	9
2	يتماشى تحليل وقياس التكاليف البيئية مع التشريعات القانونية والمعايير البيئية .	4.0843	0.74309	مرتفعة	3
3	يوجد بالشركة نظام محاسبي يساعد على عملية توفير البيانات اللازمة عن التكاليف البيئية .	3.9607	0.97634	مرتفعة	7
4	يتوقف التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة والفترة الزمنية للنشاط.	4.1236	0.66926	مرتفعة	1
5	يتم رسملة الأصول الخاصة بمعالجة التلوث في حسابات منفصلة .	3.9382	0.88401	مرتفعة	10
6	يتم احتساب وتسجيل استهلاك أصول معالجة التلوث بصورة منفصلة عن باقي أصول الشركة .	3.8708	0.93285	مرتفعة	11
7	يتم تصنيف التكاليف البيئية من حيث كونها ثابتة أو متغيره .	3.9775	0.75879	مرتفعة	6
8	يتم خلال السنة تحميل التكاليف المتوقعة للأثر البيئي تقديرا على تكلفة السلعة .	3.9607	0.78375	مرتفعة	8
9	يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية في الإفصاحات المتممة للقوائم المالية .	4.0169	0.78456	مرتفعة	5
10	يتوقف التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة ومدى ارتباط التكلفة بالمنتج أو الخدمة المقدمة .	4.0843	0.73545	مرتفعة	4
11	يتم إتباع المعايير المحاسبية الدولية في إجراءات تبويب التكاليف البيئية .	4.0955	0.89372	مرتفعة	2
	إجراءات تبويب التكاليف البيئية	4.0051	0.54475	مرتفعة	

يتضح من الجدول رقم ( 3 - 6 ) المتعلق بإجراءات تبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة عن أسئلة المخصصة في استمارات الاستبيان المشاركة في الدراسة.

ولمعرفة أهمية إجراءات تبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية فقد تم صياغة، أحد عشر عبارة حققت وسطاً حسابياً عاماً (4.0051) بانحراف معياري عام (0.54475) وبما أن المتوسط الحسابي العام أكبر من (3)، فيمكن القول ان اتجاهات إجابات المشاركين إجراءات تبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية، كانت بدرجة مرتفعة، ويلاحظ من الجدول أن التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة، جاءت في الترتيب الأول إذ حققت وسطاً حسابياً قدره (4.1236) وبانحراف معياري (0.66926)، وجاء في المرتبة الثانية إتباع المعايير المحاسبية الدولية في إجراءات التبويب للتكاليف البيئية، حيث حققت متوسط حسابي (4.0955) وانحراف معياري (0.89372)، وجاءت في المرتبة الثالثة تحليل وقياس التكاليف البيئية وفق التشريعات القانونية والمعايير البيئية، حققت متوسط حسابي (4.0843) وانحراف معياري (0.74309)، وجاءت في الترتيب الرابع التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط، حيث حققت متوسط حسابي (4.0843) وانحراف معياري (0.73545)، وجاءت في الترتيب الخامس الإفصاح عن التكاليف البيئية، حيث حققت متوسط حسابي (4.0169) وانحراف معياري (0.78456)، وجاءت في المرتبة السادسة، تصنيف التكاليف البيئية من كونها ثابتة أو متغيرة، حيث حققت متوسط حسابي (3.9775) وانحراف معياري (0.75879)، و جاء في المرتبة السابعة توفير نظام محاسبي في الشركة يساعد على توفير البيانات اللازمة عن التكاليف البيئية، حيث حققت متوسط حسابي (3.9607) وانحراف معياري (0.97634)،



وجاءت في المرتبة الثامنة : يتم تحميل التكاليف المتوقعة للأثر البيئي تقدير على تكلفة السلعة، حيث حققت متوسط حسابي (3.9607) وانحراف معياري (0.78375)، وجاء في الترتيب التاسع الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية الختامية، حيث حققت متوسط حسابي (3.9438) وانحراف معياري (0.83510)، وجاء في المرتبة العاشرة، رسمة الأصول الخاصة بمعالجة التلوث في حسابات منفصلة، حيث حققت متوسط حسابي (3.9382) وانحراف معياري (0.88401)، وجاء في المرتبة الحادية عشر احتساب وتسجيل استهلاك أصول معالجة التلوث بصورة منفصلة عن باقي أصول الشركة، حيث حققت متوسط حسابي (3.8708) وانحراف معياري (0.93285) .

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط المحدود التي اعتمدها الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية وهو ما بين (2.6 - 3.39)، وهذا يشير إلى أن استجابات عينه الدراسة كانت ايجابية على جميع العبارات، بأن هناك تأثير للإجراءات تبويب التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية الليبية .

الجدول رقم ( 3 - 7 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية للمتغير المستقل الثالث

(منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية)

ت	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب
1	تجنب الالتزامات المحتملة التي قد تتحملها الشركة نتيجة التعويضات والغرامات .	4.1067	0.76273	مرتفعة	7
2	سهولة حساب صافي الأصول البيئية	4.0618	0.70639	مرتفعة	10
3	تحسين فعالية نظام الإدارة البيئية .	4.1292	0.67241	مرتفعة	6
4	زيادة عناصر الرقابة البيئية .	4.1348	0.68381	مرتفعة	5
5	إيجاد حلول لمشاكل التأثيرات البيئية .	4.1854	0.62383	مرتفعة	3
6	كفاءة وفعالية التحكم في الآثار البيئية السلبية.	4.1461	0.69787	مرتفعة	4
7	تقليل المخاطر البيئية .	4.2360	0.68102	مرتفعة	1
8	زيادة درجة إفصاح الشركة عن التأثيرات البيئية السلبية .	4.2079	0.63472	مرتفعة جدا	2
9	النمو في الإيرادات الناتجة عن تشجيع السوق لبيع منتجات صديقة للبيئة .	4.0674	0.68557	مرتفعة	9
10	نجاح الشركة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية.	4.0787	0.70870	مرتفعة	8
	منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية	4.1354	0.45303	مرتفعة	

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول رقم ( 3 - 7 ) منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة عن أسئلة المخصصة في استمارات الاستبيان المشاركة في الدراسة.

ولمعرفة مستوى أهمية منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية، تم صياغة عشرة عبارات حققت وسطاً حسابياً عاماً (4.1354) وانحراف معياري عام (0.45303)، وبما أن المتوسط الحسابي العام أكبر من (3) فيمكن القول بأن كانت اتجاهات إجابات المشاركين منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية، كانت بدرجة مرتفعة، ويلاحظ من الجدول أن تقليل المخاطر البيئية جاء في الترتيب الأول حقق وسط حسابي ( 4.2360 ) وانحراف معياري (0.68102)، وجاءت في المرتبة الثانية زيادة درجة الإفصاح للتأثيرات البيئية السلبية حققت وسط حسابي ( 4.2079 ) وانحراف معياري (0.63472)، وجاء في المرتبة الثالثة حلول لمشاكل التأثيرات البيئية حققت متوسط حسابي ( 4.1854 ) وانحراف معياري (0.62383)، وجاءت في المرتبة الرابعة كفاءة وفعالية التحكم في الآثار البيئية السلبية حققت متوسط حسابي ( 4.1461 ) وانحراف معياري (0.69787)، وجاءت في الترتيب الخامس زيادة عناصر الرقابة البيئية حققت متوسط حسابي ( 4.1348 ) وانحراف معياري (0.62383) وجاءت في الترتيب السادس تحسين فعالية نظام الإدارة البيئية، حققت متوسط حسابي ( 4.1292 ) وانحراف معياري (0.67241) وجاءت في الترتيب السابع تجنب الالتزامات المحتملة لتجنب التعويضات والمغرمات، حققت متوسط حسابي ( 4.1067 ) وانحراف معياري (0.76273) وجاءت في الترتيب الثامن تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركة حققت متوسط حسابي (4.0787) وانحراف معياري (0.70870)، وجاءت في الترتيب التاسع النمو في الإيرادات لبيع منتجات صديقة للبيئة

حققت متوسط حسابي (4.0674) وانحراف معياري (0.68557)، وفي المرتبة العاشرة سهولة حساب صافي الأصول البيئية حققت متوسط حسابي (4.0618) وانحراف معياري (0.70639).

ويلاحظ بشكل عام أن جميع المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها كانت أعلى من متوسط المحدود التي اعتمدها الدراسة عند التعليق على المتوسطات الحسابية وهو ما بين (2.6 - 3.39)، وهذا يشير إلى أن استجابات عينه الدراسة كانت ايجابية على جميع العبارات، بأن هناك منافع للمحاسبة عن التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية الليبية.

### 2.6.3 : اختبار فرضيات الدراسة :

للإجابة على أسئلة الدراسة، وتحقيق أهدافها، تم صياغة الفرضيات الرئيسية لها على النحو التالي :

- 1 - ليس هناك وعي لدى متخذي القرار بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية .
- 2 - لا تؤثر المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية الليبية.

أولاً : سوف نقوم باختبار الفرضيات باستخدام اختبار ويلكوكس

أولاً : اختبار الفرضية الرئيسية الأولى :

تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وعي متخذي القرار بأهمية المحاسبة عن

التكاليف البيئية في الشركات النفطية، ونصت الفرضية كالتالي :

" لا يوجد وعي لمتخذي القرار بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية اللببية ".

وبما أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي تم استخدام اختبار ويلكوكس وكانت نتيجته

كالتالي :

### جدول رقم ( 3 - 8 )

#### نتائج اختبار الفرضية الأولى

القيمة الاحتمالية	القيمة الإحصائية Z	الانحراف المعياري	الموسط الحسابي	المحور
0.00	- 11.549	38587.	4.1504	أهمية وعي متخذي القرارات بالمحاسبة عن التكاليف البيئية

من خلال نتائج الجدول رقم ( 3 - 8 ) فقد تبين إن القيمة الاحتمالية ( 0.00 ) وهى

أقل من مستوى معنوية ( 5% )، لذا نستطيع رفض الفرضية الصفرية، وقبول الفرضية البديلة أي ان هناك وعي لدي متخذي القرار باهمية المحاسبة البيئية .

ثانياً : اختبار الفرضية الرئيسية الثانية :

تنص الفرضية الرئيسية الثانية علي "لا تؤثر المحاسبة عن التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية اللببية " .

وقد تم صياغة فرضيتان فرعيتان لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية .

الفرضية الفرعية الاولى:

تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على ما إذا كانت إجراءات تبويب التكاليف البيئية

تساعد في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية البيئية، ونصت الفرضية

كالتالي :

" لا تؤثر إجراءات تبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية " .

### جدول رقم ( 3 - 9 )

#### نتائج اختبار الفرضية الثانية

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة الإحصائية Z	القيمة الاحتمالية
إجراءات تبويب التكاليف البيئية.	4.0051	0.54475	-11.209	0.00

من خلال نتائج الجدول رقم ( 3 - 9 ) فقد تبين أن القيمة الاحتمالية ( 0.00 ) وهى أقل من مستوى معنوية ( 5% )، لذا نستطيع رفض الفرضية الصفرية، حيث نجد أن إجراءات تبويب التكاليف البيئية تساعد على توفير البيانات اللازمة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية في الشركات النفطية البيئية.

#### الفرضية الفرعية الثانية :

تهدف هذه الفرضية إلى معرفة المنافع التي تحققها الشركات النفطية من المحاسبة عن التكاليف البيئية، ونصت الفرضية كالتالي :

" لا تؤثر منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية في جودة

المعلومات المحاسبية" .

جدول رقم ( 3 - 10 )

نتائج اختبار الفرضية الثالثة

القيمة الاحتمالية	القيمة الإحصائية Z	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المحور
0.00	-11.360	0.45303	4.1354	منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية

من خلال نتائج الجدول رقم ( 3 - 10 ) فقد تبين أن القيمة الاحتمالية ( 0.00 ) وهي أقل من مستوى معنوية ( 5% )، لذا نستطيع رفض الفرضية الصفرية، ولهذا نجد هناك منافع من المحاسبة عن التكاليف البيئية تساعد علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

جدول رقم ( 3 - 11 )

ملخص نتائج اختبار الفرضيات

رقم الفرضية	الفرضيات الصفرية H0 للفرضيات الفرعية	القرار المتخذ
1	لا يوجد وعي لمتخذي القرار بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية .	رفض H0
2	لا تؤثر إجراءات لتبويب التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	رفض H0
3	لا تؤثر منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الليبية في جودة المعلومات المحاسبية	رفض H0

نستنتج من خلال التحليل الإحصائي الاستدلالي

- 1 . ان هناك وعي لدي متخذي القرار باهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية .
- 2 . ان هناك اثر لمحاسبة التكاليف البيئية علي جودة المعلومات المحاسبية .

## الفصل الرابع

### الخلاصة والتوصيات



## 1.4 مقدمة :

تناولت الدراسة موضوع المحاسبة عن التكاليف البيئية واثرها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وكان الهدف الرئيسي لهذه الدراسة، معرفة اثر المحاسبة عن التكاليف البيئية في تحسين جوده المعلومات المحاسبية وقد احتوت هذه الدراسة على أربعة فصول، اهتم الفصل الأول بإعطاء صورته شاملة عن خطة الدراسة من خلال توضيح مشكلة الدراسة، وسؤالها، وأهدافها، وفرضيتها الرئيسية والفرعية .

أما الفصل الثاني قدم خلفية حول علاقة الصناعة النفطية بالتلوث، والمحاسبة البيئية، والتكاليف البيئية، وجودة المعلومات المحاسبية، وذلك لفهم موضوع الدراسة والمساهمة في تصميم قائمة الاستبيان، وبناءً عليه شكل هذا الفصل الإطار النظري للدراسة والذي يساهم في بناء قاعدة علمية واضحة لإنجاز الجزء العملي والذي خصص له الفصل الثالث لشرح المنهجية التي اعتمدت عليها الدراسة وأدوات تجميع البيانات، كما تضمن الفصل الثالث تحليل البيانات التي تم تجميعها من عينة الدراسة باستخدام الإحصاء الوصفي والاستدلالي، وأخيراً احتوى الفصل الحالي على عرض خلاصة لإجمالي الدراسة، وتكوين صورة شاملة تحتوي على كل خطوات وإجراءات الدراسة، حيث احتوى الجزء الباقي من هذا الفصل على عرض نتائج الدراسة وتوصياتها .

## 2.4 نتائج الدراسة :

يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة على النحو التالي :

- 1 – هناك وعي لمتخذي القرارات بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية .
- 2 – إن إجراءات تبويب التكاليف البيئية تؤثر على تحسين جودة المعلومات المحاسبية .
- 3 – تؤثر منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية على تحسين جودة المعلومات .

## 3.4 التوصيات :

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة يمكن تقديم مجموعه من التوصيات للشركات المشاركة في الدراسة :

- 1 – ضرورة زيادة الوعي للمسؤولين والعاملين بالشركات النفطية بأهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية نظرا لدورها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية .
- 2 – إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث المتعلقة في مجال التكاليف البيئية من حيث تحليلها وقياسها، وكذلك إجراء دراسات حول هذا الموضوع باستخدام منهجيات أخرى.
- 3 – قيام المؤسسة الوطنية للنفط وذلك بالتعاون مع أقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بإجراء ندوات وورش عمل تختص بالمحاسبة عن التكاليف البيئية .
- 4 – ضرورة إن تسعى الشركة علي تطوير نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة، بها من خلال إدراج الآثار البيئية الناجمة عن ممارستها للأنشطة الصناعية ضمن الأحداث الاقتصادية الأحداث الاقتصادية التي تقيسها وتفصح عنها.

## المراجع

## المراجع

### أولاً : الكتب العربية :

- بدوى محمد عباس، ( 2000 ) المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية المشروع بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة للنشر.
- البياتى، محمود المهدي (2005م) تحليل البيانات الإحصائية باستخدام البرامج الإحصائية SPSS عمان، دار الحامد للنشر والتوزيع .
- جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية، (1996)، معايير المحاسبة الدولية .
- حنان، حلوة، (2003م) النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر ط 1 .
- الدهراوي، كمال الدين مصطفى، (2001)، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية .
- الشيرازي، عباس المهدي، (1990م) نظرية المحاسبة، ذات السلاسل، الكويت .
- الصقار، عبدالكريم خليل ابراهيم، ( 2008 ) نموذج لتقويم نظامي إدارة الجودة والبيئة وفقا لمتطلبات ايزو 9001 و ايزو 14001 .
- عبد ربة، محمد عبدالكريم، وغزلان، محمد عزت، (2000م) اقتصاديات الموارد البيئية الإسكندرية، دار المعرفة الجديدة .

- العزاوى نجم، حكمت التقار عبدالله، (2007م) إدارة البيئة، نظم ومتطلبات وتطبيقات ايزو 14000، دار المسيرة، عمان الأردن .
- عليان، ربحى مصطفى، غنيم، عثمان محمد، (2010م)، أساليب البحث العلمي دار صفاء للنشر والتوزيع عمان .
- لطفي، أمين السيد أحمد، المراجعة البيئية، الدار الجامعية، الاسكندرية 2005.
- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (2001)، مبادئ التقارير المالية المتقدمة .
- مطر، محمد ، السيوطي، موسى، (2008)، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، ط2 .

#### ثانياً : رسائل الماجستير :

- إبراهيم، أشرف رسم عبدالقادر (2002) قياس تكلفة البيئة وأثرها على تكلفة المنتج في صناعة تكرير النفط، دراسة حالة : مصفاة البترول الأردن . رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة إل البيت، المفرق الأردن .
- أبو حمام، ماجد إسماعيل، (2009)، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة فلسطين .
- الاهدل، يحيى عمر ابراهيم، ( 2005) دور التكاليف البيئية في تقويم الأداء البيئي للمنشآت الصناعية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة صنعاء، اليمن .

- البهيتى، رانيا رضا مصطفى، (2004) المحاسبة عن تكاليف تحقيق السلامة البيئية والمهنية من خلال استخدام مدخل التكاليف على أساس الأنشطة، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة قسم المحاسبة والمراجعة جامعة عين شمس.
- حافظ، شريف رافت احمد (2009) إطار مقترح لترشيد التكاليف البيئية باستخدام مدخل التحليل الاستراتيجي، لتكاليف رسالة ماجستير جامعة عين شمس كلية ألتجاره قسم المحاسبة والمراجعة .
- حنان، سعيد سياف، 2014م، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، دراسة حالة مؤسسة الاسمنت حامة بوزيان قسنطينية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة .
- الخولى، نضال احمد عبدالكريم، ( 2004م) إجراءات القياس والمعالجة المحاسبية والإبلاغ المالي لتكاليف البيئة "بالتطبيق على عينة مختارة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية " .
- الدبوس، نغم سحيم، 2004م، دراسة تحليلية للمشكلات المحاسبية الناتجة عن التأثيرات البيئية لشركات النفط الكويتية، قسم المحاسبة والمراجعة كلية التجارة جامعة عين شمس.
- الدوسرى، عبدالهادى منصور، ( 2011م )، أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المدرجة

في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال .

- سالم، خالد حسن محمد، (2008م)، تأثير القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف حماية البيئة على قرارات الاستثمار، رسالة ماجستير، جامعة عين شمس كلية التجارة.
- سعيد محمد قصي ( 2001 م ) ، أهمية نظام المعلومات المحاسبي في مكافحة تلوث البيئة . دبي ، الإمارات العربية المتحدة .
- السيد، رانية عمر محمد الباز، ( 2008 ) أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية بمدينة جدة، رسالة ماجستير، جامعة الملك عبدالعزيز، السعودية .
- شريف ، رأفت أحمد حافظ اطار، (2009) مقترح لترشيد التكاليف البيئية باستخدام مدخل التحليل الاستراتيجي للتكاليف، دراسة تطبيقية، كلية تجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة عين شمس.
- اللولو، يحيى جمال، (2016) مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة دراسة ميدانية تحليلية ، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة .
- المرزوقي، مها عباس، ( 2004 ) دراسة وتحليل التكاليف البيئية وأهميتها في ترشيد القرارات الإدارية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبدالعزيز جدة، السعودية .

- المطيري، على غزاي سعد،(2010م)، منهج مقترح لمحاسبة المسئولة عن التكاليف البيئية "مع التطبيق على شركة نفط الكويت" رسالة ماجستير، جامعة عين شمس كلية التجارة.

### ثالثاً : المجالات والدوريات :

- إبراهيم، سهير محمد احمد،(1998م)، المعدل الأمثل للتلوث، المجلة العلمية لجامعة الأزهر، العدد الخامس .
- أبوخشيبة، عبدالعال بن هاشم محمد، (2002م)، أهمية ودور التكاليف البيئية في مجال اتخاذ القرارات وتقييم الأداء - مدخل مقترح للمنشآت السعودية، المجلة العلمية - التجارة والتمويل، كلية التجارة - جامعة طنطا، مطبعة جامعة طنطا، الملحق الأول العدد الأول
- الباز، مصطفى على، ( 1990 ) مدخل مقترح لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لإغراض اتخاذ القرارات، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس .
- الكيلاني ، عبدالكريم الكيلاني (1990) الربط بين المحاسبة واحتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الدول النامية ، مجلة البحوث الاقتصادية، المجلد الثاني، العدد الأول.



- جمال الدين، عوض (1998م) التحليل المحاسبي لتكاليف التحكم البيئي، دراسة ميدانية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد 2 .
- حنا، نعيم فهميم، (2008) التكاليف البيئية الاستثمارية وأثرها على معلومات القوائم المالية، مجلة البحوث التجارية - كلية التجارة - جامعة الزقازيق - العدد لأوال المجلد الثلاثين .
- الخفاف، هيثم هاشم، (2012) أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جوده المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة المصل، مجلة الادارة والاقتصاد السنة الخامسة والثلاثون - عدد اثنان وتسعون .
- خليل، محمد، (2003)، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني .
- خليل، محمد احمد إبراهيم (2005 م) " دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، العدد الأول .
- السبوع ، سليمان سعد، (2009) مدى تبني الشركات الصناعية الأردنية لتقنية المحاسبة الإدارية البيئية والمحاسبة عن التكاليف البيئية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال المجلد الخامس، العدد الرابع .

- السعيد، خالد ( 2001 ) محاسبة البيئة التحديات والفرص، مجلة المحاسبة ، الجمعية السعودية للمحاسبة، العدد الأول 29، المجلد 17 .
- سويلم، حسن، ( 2001 ) المتطلبات النظرية والعلمية للتقرير عن التكاليف البيئية، دراسة ميدانية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد 2 ، المجلد 23.
- سعيد، محمد قصي (2001م)، أهمية نظام المعلومات المحاسبي في مكافحة تلوث البيئة، دبي الإمارات العربية المتحدة .
- عبدالبر، عمر حسن ( 2001م) " المعايير المحاسبية للإفصاح البيئي بين النظرية والتطبيق في الشركات الصناعية المصرية " المجلة العربية للمحاسبة، المجلد الرابع، العدد الأول .
- عبدالسيد جبار يوسف، ناظم حسن سلطان، إياد شاكر وزينب، (2009م)، المحاسبة البيئية الإطار المقترح للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد . مجلة التقني .
- عيسى، حسن محمد ( 1999 )، نظم إدارة التكاليف البيئية إطار مقترح، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث .
- عيسى، حسين، ( 2000 )، نظم إدارة التكاليف البيئية، المجلة العلمية للاقتصاد والإدارة كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد 3، المجلد 4 .

- فراج ، منال حامد، (2009) دراسة تحليلية لأهمية تكاليف الجودة البيئية في اتخاذ القرارات، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس .
- القاضي، محمد بهاء الدين بديع، (2002م)، لمشكلات نظام معلومات المحاسبة الإدارية البيئية مع تطبيق على قطاع الأعمال في مصر، دراسة تحليله، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة العدد الرابع، الجزء الثاني .
- ناصر، طه عليوى، هيثم هاشم الخفاف (2012) أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات دراسة استطلاعية لآراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل، مجلة الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل كلية الإدارة والاقتصاد قسم المحاسبة السنة الخامسة وثلاثون عدد اثنان وتسعو .

#### رابعاً : المؤتمرات :

- عثمان حسن عثمان، (2008م)، دور إدارة البيئة في تحسين الأداء البيئي للمؤسسة الاقتصادية، المؤتمر العلمي الدولي حول التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، جامعة سطيف، (يومي 7 / 8 / 2008 ) .
- الفاخرى، صلاح، الوريدي، عبدالرحمن، (2016) اثر القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات الليبية، المؤتمر العلمي الرابع، للبيئة والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة، أجدابيا، ليبيا.

- الفضلي، خالد زيدان عبدالسلام، المسماري، إيهاب حمزة عيد، (2016) دراسة معوقات تطبيق المحاسبة البيئية، المؤتمر العلمي الرابع، للبيئة والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة، أجدابيا، ليبيا.

#### خامساً : المواقع الإلكترونية:

- المؤسسة الوطنية للنفط <https://noc.ly/>

#### سادساً : الكتب الأجنبية :

- Christophe, B . Bebbington , j . (2002), the French Bilan social –A Pragmatic model for the development of accounting for the environment” A Research Note The British Accounting Review .NO.24.sept .
- Hendriksn, Eldon S. and Michael f . van Breda، (1992) Accounting Theory، (Fifth Edition ، Irwin/McGraw-Hill) ، p132.
- Robert Roussey, (2008) .” Auditing Environnemental Liabilities” Auditing : A journal of practice and theory , Vol.II.No.1, Spring , 1992
- Unitet States Environmental protection Agency , Office of Pollution prevention and toxics . , Environmental project Enhancing supply chain performance with Environmental cost Information – Examples from Commonwealth Edison , Andersen Corporation , and Ashland Chemical . EPA 742-R-00-002, (April, 2000)

الملاحق

ملحق رقم ( 1 )

يبين أسماء الشركات النفطية المملوكة للدولة الليبية

النشاط	اسم الشركة	رقم
إنتاج البتروكيماويات واللدائن والاثليين	شركة رأس لأنوف لتصنيع النفط والغاز	1
إنتاج وتطوير حقول النفط الغاز	شركة مبروك للعمليات النفطية	2
إنتاج النفط والخدمات النفطية المصاحبة	شركة أكاكوس للعمليات النفطية	3
القيام بعمليات استكشاف وإنتاج النفط والغاز	شركة الزويتينة للنفط	4
القيام بعمليات المسح وإنتاج النفط والغاز	شركة مليته للنفط والغاز	5
القيام بعمليات المسح والتنقيب وإنتاج النفط والغاز	شركة الهروج (شركة فييا سابقاً )	6
توزيع الغاز وتخزين منتجات النفط وتوفيرها لشركات التوزيع	شركة البريقة لتسويق النفط	7
القيام بعمليات المسح والتنقيب وإنتاج النفط والغاز	شركة الخليج العربي للنفط	8
تقديم الخدمات المساندة لعمليات استكشاف وإنتاج وتصنيع النفط والغاز	شركة الجوف للتقنية النفطية	9
القيام بعمليات المسح والتنقيب وانتهاج وتصنيع النفط والغاز الطبيعي والقيام بعمليات تسييل الغاز وتكرير النفط	شركة سرت لإنتاج وتصنيع النفط والغاز	10
تكرير النفط الخام / تصنيع الإسفلت / خلط وتعبئة الزيوت المعدنية	شركة الزاوية لتكرير النفط	11

المصدر : المؤسسة الوطنية للنفط <https://noc.ly/>

ملحق رقم ( 2 )  
( صحيفة الاستبيان )

الأخ الكريم الأخت الكريمة :  
بعد التحية،،

استبيان حول موضوع بعنوان:

**المحاسبة عن التكاليف البيئية وأثرها على تحسين جودة  
المعلومات المحاسبية**

" من وجهة نظر العاملين بالإدارات المالية والأقسام التابعة لها في الشركات  
النفطية الليبية "

تهدف هذه الدراسة للتعرف على " المحاسبة عن التكاليف البيئية وأثرها على تحسين  
جودة المعلومات المحاسبية " وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في  
المحاسبة من جامعة بنغازي ، و لأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة يرجى التكرم بالإجابة  
على الأسئلة المرفقة علماً بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة وتستخدم فقط  
لأغراض البحث العلمي .

والسلام عليكم

الباحث

عزات عبدالسلام عزات مفراكس

أولاً : البيانات الشخصية : -

الخاصية	توزيع الخاصية
1 - الجنس	<input type="checkbox"/> ذكر <input type="checkbox"/> انثي
2 - العمر	<input type="checkbox"/> أقل من 25 سنة <input type="checkbox"/> من 25 سنة إلى أقل من 35 سنة <input type="checkbox"/> من 35 سنة إلى أقل من 45 <input type="checkbox"/> من 45 سنة إلى أقل من 55 سنة <input type="checkbox"/> من 55 سنة فأكثر
3- المستوى التعليمي	<input type="checkbox"/> دبلوم متوسط <input type="checkbox"/> دبلوم عالي <input type="checkbox"/> بكالوريوس <input type="checkbox"/> ماجستير <input type="checkbox"/> دكتورة أخرى اذكرها .....
4 - التخصص	<input type="checkbox"/> محاسبة <input type="checkbox"/> إدارة أعمال <input type="checkbox"/> اقتصاد أخرى اذكرها.....
5 - سنوات الخبرة	<input type="checkbox"/> 5 سنوات فأقل <input type="checkbox"/> 6 - 10 سنة <input type="checkbox"/> 11 - 15 سنة <input type="checkbox"/> 16 - 20 سنة <input type="checkbox"/> 21 سنة فأكثر
6 - المسمى الوظيفي	<input type="checkbox"/> محاسب <input type="checkbox"/> رئيس القسم المالي <input type="checkbox"/> مديرا دارة مالية <input type="checkbox"/> مراجع داخلي <input type="checkbox"/> مراجع خارجي



## ثانياً : أسئلة الاستبيان

المحور الأول : متعلق بمدي وعي متخذي القرار بهمية المحاسبة البيئية في الشركات النفطية .

رقم الفقرة	الفقرة	لا أوافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1-1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الوعي البيئي لدى المسؤولين .					
2-1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية غرس الوعي البيئي لدى الأطراف الأخرى كالموردين والمصارف والعملاء والمساهمين والمقاولين والضرائب.					
3-1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين عن استعدادهم للرقابة الشاملة على الجودة البيئية.					
4-1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى وتدريب العمال ليتمتعوا بمهارات بيئية .					
5-1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين لاستخدامهم مواد وطاقة نظيفة للإنتاج.					
6-1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين					

رقم الفقرة	الفقرة	لا أوافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
	لعملية تحسين طرق الإنتاج النظيف .					
7 - 1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى أخلاقي للمسؤولين ففي المؤسسات الصناعية .					
8 - 1	تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين للمنافسة في المؤسسات الصناعية على أساس الجوانب البيئية .					
9 - 1	يمكن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية بشكل مرتبط مع نظام الإدارة البيئية .					

المحور الثاني : إجراءات تبويب التكاليف البيئية:

رقم الفقرة	الفقرة	لا أوافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1-2	يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية بالحسابات الختامية والمتمثلة في قائمة الدخل والميزانية العمومية .					
2-2	يتمشى تحليل وقياس التكاليف البيئية مع التشريعات القانونية والمعايير البيئية .					
3-2	يوجد بالشركة نظام محاسبي يساعد على عملية توفير البيانات اللازمة عن التكاليف البيئية .					
4-2	يتوقف التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة والفترة الزمنية للنشاط .					
5-2	يتم رسمة الأصول الخاصة بمعالجة التلوث في حسابات منفصلة .					
6-2	يتم احتساب وتسجيل استهلاك أصول معالجة التلوث بصورة منفصلة عن باقي أصول الشركة .					
7-2	يتم تصنيف التكاليف البيئية من حيث كونها ثابتة أو متغيره .					
8-2	يتم خلال السنة تحميل التكاليف المتوقعة للأثر البيئي تقديراً على تكلفة السلعة .					
9-2	يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية .					
10-2	يتوقف التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة ومدى ارتباط التكلفة بالمنتج أو الخدمة المقدمة .					
11-2	يتم إتباع المعايير المحاسبية الدولية في إجراءات تبويب التكاليف البيئية .					

المحور الثالث : منافع المحاسبة عن التكاليف البيئية :

رقم الفقرة	الفقرة	لا أوافق مطلقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1-3	تجنب الالتزامات المحتملة التي قد تتحملها الشركة نتيجة التعويضات والغرامات .					
2-3	سهولة حساب صافي الأصول البيئية .					
3-3	تحسين فعالية نظام الإدارة البيئية .					
4-3	زيادة عناصر الرقابة البيئية .					
5-3	إيجاد حلول لمشاكل التأثيرات البيئية .					
6-3	كفاءة وفعالية التحكم في الآثار البيئية السلبية.					
7-3	تقليل المخاطر البيئية .					
8-3	زيادة درجة إفصاح الشركة عن التأثيرات البيئية السلبية .					
9-3	النمو في الإيرادات الناتجة عن تشجيع السوق لبيع منتجات صديقة للبيئة .					
10-3	نجاح الشركة في تحقيق أهدافها الإستراتيجية.					

إذا كانت لديكم أية معلومات إضافية ترونها مهمة للموضوع ، الرجاء إدراجها هنا ، يمكنكم استخدام أوراق إضافية إذا ألزم الأمر.

.....  
 .....  
 .....

انتهى الاستبيان شاكرا لكم تعاونكم

E – mail .....

### ملحق رقم ( 3 )

#### اختبار التوزيع الطبيعي التوزيع الطبيعي

##### Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
اهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات كالتدقيق فطية الوعاء البيئي لدى المسؤولين	.169	178	.000	.934	178	.000
اجراءات تبويب التكاليف البيئية	.110	178	.000	.953	178	.000
منافع المحاسبة عن التكاليف	.139	178	.000	.916	178	.000
خاصة الملائمة	.164	178	.000	.903	178	.000
خاصية الموثوقية	.197	178	.000	.938	178	.000
خاصية القابلية للفهم	.155	178	.000	.961	178	.000
خاصية القابلية للمقارنة	.183	178	.000	.927	178	.000
الخصائص النوعية لوجود المعلومة المحاسبية تفيظ لالمحاسبة عن التكاليف البيئية	.168	178	.000	.919	178	.000
جودة المعلومة المحاسبية	.119	178	.000	.971	178	.001

a. Lilliefors Significance Correction

## ملحق ( 4 )

### نتائج تحليل البيانات الإحصائية

أولاً : الخصائص العامة لأفراد العينة:

#### اسم الشركة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
شركة ملينة	16	9.0	9.0	9.0
شركة الهروج	14	7.9	7.9	16.9
شركة الزويتينة	15	8.4	8.4	25.3
شركة الجوف	15	8.4	8.4	33.7
شركة سرت	18	10.1	10.1	43.8
شركة راس لانوف	18	10.1	10.1	53.9
شركة الزاوية	17	9.6	9.6	63.5
شركة اكاكوس	14	7.9	7.9	71.3
شركة المبروك	14	7.9	7.9	79.2
شركة البريقة	18	10.1	10.1	89.3
شركة الخليج	19	10.7	10.7	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

#### النوع

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	166	93.3	93.3	93.3
أنثي	12	6.7	6.7	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

#### الفئة العمرية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
اقل من 25 سنة	5	2.8	2.8	2.8
من 25 الى اقل من 35 سنة	68	38.2	38.2	41.0
من 35 الى اقل من 45 سنة	74	41.6	41.6	82.6
من 45 الى اقل من 55 سنة	23	12.9	12.9	95.5
من 55 سنة فأكثر	8	4.5	4.5	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

### المستوي التعليمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
دبلوم متوسط	1	.6	.6	.6
دبلوم عالي	25	14.0	14.0	14.6
بكالوريوس	114	64.0	64.0	78.7
ماجستير	38	21.3	21.3	100.0
Total	178	100.0	100.0	

### التخصص

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
محاسبة	130	73.0	73.0	73.0
إدارة أعمال	38	21.3	21.3	94.4
اقتصاد	9	5.1	5.1	99.4
حاسوب	1	.6	.6	100.0
Total	178	100.0	100.0	

### سنوات الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
من 5 سنوات فأقل	29	16.3	16.3	16.3
6 الي 10 .	50	28.1	28.1	44.4
11 الي 15	65	36.5	36.5	80.9
من 16 الي 20	8	4.5	4.5	85.4
من 21 فأكثر	26	14.6	14.6	100.0
Total	178	100.0	100.0	

### المسمى الوظيفي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
محاسب	109	61.2	61.2	61.2
رئيس القسم المالي	8	4.5	4.5	65.7
مديرا دارة مالية	5	2.8	2.8	68.5
مراجع داخلي	54	30.3	30.3	98.9
منسق	2	1.1	1.1	100.0
Total	178	100.0	100.0	

## ثانياً : نتائج محاور الدراسة :

أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الوعى البيئي لدى المسؤولين

### Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1-1	178	1.00	5.00	4.0562	.60804
2-1	178	1.00	5.00	4.0393	.64975
3-1	178	1.00	5.00	4.1124	.64551
4-1	178	2.00	5.00	4.2921	.56653
5-1	178	1.00	5.00	4.2640	.61336
6-1	178	1.00	5.00	4.2865	.63061
7 - 1	178	2.00	5.00	4.1910	.62665
8 - 1	178	1.00	5.00	4.0393	.73155
9 - 1	178	2.00	5.00	4.0730	.61087
Valid N (listwise)	178				

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الوعى البيئي لدى المسؤولين

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	2	1.1	1.1	2.2
محايد	10	5.6	5.6	7.9
موافق	134	75.3	75.3	83.1
موافق بشدة	30	16.9	16.9	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية غرس الوعى البيئي لدى الأطراف الأخرى كالموردين والمصارف والعملاء

والمساهمين والمقاولين والضرانب

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	3	1.7	1.7	1.7
غير موافق	2	1.1	1.1	2.8
محايد	10	5.6	5.6	8.4
موافق	133	74.7	74.7	83.1
موافق بشدة	30	16.9	16.9	100.0
Total	178	100.0	100.0	



تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين عن استعدادهم للرقابة الشاملة على الجودة البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	2	1.1	1.1	1.7
محايد	16	9.0	9.0	10.7
موافق	116	65.2	65.2	75.8
موافق بشدة	43	24.2	24.2	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى وتدريب العمال ليتمتعوا بمهارات بيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	2	1.1	1.1	1.1
محايد	4	2.2	2.2	3.4
موافق	112	62.9	62.9	66.3
موافق بشدة	60	33.7	33.7	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين لاستخدامهم مواد وطاقة نظيفة للإنتاج

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
محايد	10	5.6	5.6	6.2
موافق	107	60.1	60.1	66.3
موافق بشدة	60	33.7	33.7	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين لعمليّة تحسين طرق الإنتاج النظيف

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
محايد	11	6.2	6.2	6.7
موافق	101	56.7	56.7	63.5
موافق بشدة	65	36.5	36.5	100.0
<b>Total</b>	<b>178</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى أخلاقي للمسؤولين ففي المؤسسات الصناعية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	2	1.1	1.1	1.1
محايد	15	8.4	8.4	9.6
موافق	108	60.7	60.7	70.2
موافق بشدة	53	29.8	29.8	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تتطلب المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية وعى المسؤولين للمنافسة ففي المؤسسات الصناعية على أساس الجوانب البيئي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	5	2.8	2.8	3.9
محايد	17	9.6	9.6	13.5
موافق	114	64.0	64.0	77.5
موافق بشدة	40	22.5	22.5	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يمكن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية بشكل مرتبط مع نظام الإدارة البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	1	.6	.6	.6
محايد	24	13.5	13.5	14.0
موافق	114	64.0	64.0	78.1
موافق بشدة	39	21.9	21.9	100.0
Total	178	100.0	100.0	

#### Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية في الشركات النفطية الوعي البيئي لدى المسؤولين	178	2.33	5.00	4.1504	.38587
Valid N (listwise)	178				

إجراءات تبويب التكاليف البيئية :

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1-2	178	1.00	5.00	3.9438	.83510
2-2	178	2.00	5.00	4.0843	.74309
3-2	178	1.00	5.00	3.9607	.97634
4-2	178	2.00	5.00	4.1236	.66926
5-2	178	1.00	5.00	3.9382	.88401
6-2	178	1.00	5.00	3.8708	.93285
7-2	178	1.00	5.00	3.9775	.75879
8-2	178	1.00	5.00	3.9607	.78375
9-2	178	1.00	5.00	4.0169	.78456
10-2	178	1.00	5.00	4.0843	.73545
11-2	178	1.00	5.00	4.0955	.89372
	178				

يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية بالحسابات الختامية والمتمثلة في قائمة الدخل والميزانية العمومية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	3	1.7	1.7	1.7
غير موافق	6	3.4	3.4	5.1
محايد	31	17.4	17.4	22.5
موافق	96	53.9	53.9	76.4
موافق بشدة	42	23.6	23.6	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتمشى تحليل وقياس التكاليف البيئية مع التشريعات القانونية والمعايير البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	3	1.7	1.7	1.7
محايد	33	18.5	18.5	20.2
موافق	88	49.4	49.4	69.7
موافق بشدة	54	30.3	30.3	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يوجد بالشركة نظام محاسبي يساعد على عملية توفير البيانات اللازمة عن التكاليف البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	3	1.7	1.7	1.7
غير موافق	14	7.9	7.9	9.6
محايد	28	15.7	15.7	25.3
موافق	75	42.1	42.1	67.4
موافق بشدة	58	32.6	32.6	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتوقف التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة والفترة الزمنية للنشاط

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	1	.6	.6	.6
محايد	27	15.2	15.2	15.7
موافق	99	55.6	55.6	71.3
موافق بشدة	51	28.7	28.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتم رسملة الأصول الخاصة بمعالجة التلوث في حسابات منفصلة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	11	6.2	6.2	7.3
محايد	30	16.9	16.9	24.2
موافق	88	49.4	49.4	73.6
موافق بشدة	47	26.4	26.4	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتم احتساب وتسجيل استهلاك أصول معالجة التلوث بصورة منفصلة عن باقي أصول الشركة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	19	10.7	10.7	11.8
محايد	21	11.8	11.8	23.6
موافق	94	52.8	52.8	76.4
موافق بشدة	42	23.6	23.6	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتم تصنيف التكاليف البيئية من حيث كونها ثابتة أو متغيرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	6	3.4	3.4	4.5
محايد	23	12.9	12.9	17.4
موافق	110	61.8	61.8	79.2
موافق بشدة	37	20.8	20.8	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتم خلال السنة تحميل التكاليف المتوقعة للأثر البيئي تقديراً على تكلفة السلعة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	7	3.9	3.9	4.5
محايد	31	17.4	17.4	21.9
موافق	98	55.1	55.1	77.0
موافق بشدة	41	23.0	23.0	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	6	3.4	3.4	4.5
محايد	23	12.9	12.9	17.4
موافق	103	57.9	57.9	75.3
موافق بشدة	44	24.7	24.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتوقف التصنيف السليم للتكاليف البيئية على نوع النشاط الذي تمارسه الشركة ومدى ارتباط التكلفة بالمنتج أو الخدمة المقدمة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	3	1.7	1.7	2.2
محايد	26	14.6	14.6	16.9
موافق	98	55.1	55.1	71.9
موافق بشدة	50	28.1	28.1	100.0
Total	178	100.0	100.0	

يتم إتباع المعايير المحاسبية الدولية في إجراءات تبويب التكاليف البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	4	2.2	2.2	2.2
غير موافق	7	3.9	3.9	6.2
محايد	18	10.1	10.1	16.3
موافق	88	49.4	49.4	65.7
موافق بشدة	61	34.3	34.3	100.0
Total	178	100.0	100.0	

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
إجراءات تبويب التكاليف البيئية	178	2.09	5.00	4.0051	.54475
Valid N (listwise)	178				

منافع المحاسبة عن التكاليف

**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1-3	178	2.00	5.00	4.1067	.76273
2-3	178	2.00	5.00	4.0618	.70639
3-3	178	1.00	5.00	4.1292	.67241
4-3	178	1.00	5.00	4.1348	.68381
5-3	178	1.00	5.00	4.1854	.62383
6-3	178	1.00	5.00	4.1461	.69787
7-3	178	1.00	5.00	4.2360	.68102
8-3	178	1.00	5.00	4.2079	.63472
9-3	178	2.00	5.00	4.0674	.68557
10-3	178	1.00	5.00	4.0787	.70870
Valid N (listwise)	178				

تجنب الالتزامات المحتملة التي قد تتحملها الشركة نتيجة التعويضات والغرامات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	5	2.8	2.8	2.8
محايد	28	15.7	15.7	18.5
موافق	88	49.4	49.4	68.0
موافق بشدة	57	32.0	32.0	100.0
Total	178	100.0	100.0	

سهولة حساب صافي الأصول البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	3	1.7	1.7	1.7
محايد	30	16.9	16.9	18.5
موافق	98	55.1	55.1	73.6
موافق بشدة	47	26.4	26.4	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تحسين فعالية نظام الإدارة البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	3	1.7	1.7	2.2
محايد	15	8.4	8.4	10.7
موافق	112	62.9	62.9	73.6
موافق بشدة	47	26.4	26.4	100.0
Total	178	100.0	100.0	

زيادة عناصر الرقابة البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	1	.6	.6	1.7
محايد	16	9.0	9.0	10.7
موافق	111	62.4	62.4	73.0
موافق بشدة	48	27.0	27.0	100.0
Total	178	100.0	100.0	

إيجاد حلول لمشاكل التأثيرات البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
محايد	15	8.4	8.4	9.0
موافق	111	62.4	62.4	71.3
موافق بشدة	51	28.7	28.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

كفاءة وفعالية التحكم في الآثار البيئية السلبية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	1	.6	.6	1.7
محايد	17	9.6	9.6	11.2
موافق	107	60.1	60.1	71.3
موافق بشدة	51	28.7	28.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تقليل المخاطر البيئية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	1	.6	.6	1.1
محايد	16	9.0	9.0	10.1
موافق	97	54.5	54.5	64.6
موافق بشدة	63	35.4	35.4	100.0
Total	178	100.0	100.0	

زيادة درجة إفصاح الشركة عن التأثيرات البيئية السلبية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
محايد	15	8.4	8.4	9.0
موافق	107	60.1	60.1	69.1
موافق بشدة	55	30.9	30.9	100.0
Total	178	100.0	100.0	



النمو في الإيرادات الناتجة عن تشجيع السوق لبيع منتجات صديقة للبيئة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	4	2.2	2.2	2.2
محايد	24	13.5	13.5	15.7
موافق	106	59.6	59.6	75.3
موافق بشدة	44	24.7	24.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

نجاح الشركة في تحقيق أهدافها الإستراتيجية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	1	.6	.6	1.1
محايد	29	16.3	16.3	17.4
موافق	99	55.6	55.6	73.0
موافق بشدة	48	27.0	27.0	100.0
Total	178	100.0	100.0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
منافع المحاسبة عن التكاليف	178	1.60	5.00	4.1354	.45303
Valid N (listwise)	178				

جودة المعلومات المحاسبية

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
1	178	2.00	5.00	3.8371	.76015
2	178	1.00	5.00	3.9157	.67955
3	178	1.00	5.00	4.0112	.69696
4	178	2.00	5.00	3.8989	.74477
5	178	2.00	5.00	4.1236	.62563
6	178	1.00	5.00	4.0449	.80829
7	178	2.00	5.00	4.1124	.71998
Valid N (listwise)	178				

تؤثر قرارات المستخدمين والمتوقعين في جودة المعلومات المحاسبية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	7	3.9	3.9	3.9
محايد	47	26.4	26.4	30.3
موافق	92	51.7	51.7	82.0
موافق بشدة	32	18.0	18.0	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تساعد عملية تحديد وتبويب التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم تنعكس على التقارير المالية للشركة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	3	1.7	1.7	2.2
محايد	34	19.1	19.1	21.3
موافق	112	62.9	62.9	84.3
موافق بشدة	28	15.7	15.7	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تؤثر المعلومات حول التكاليف البيئية التي تقدمها الشركة في المستندات والتقارير والقوائم المالية الموثوقة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	1	.6	.6	.6
غير موافق	5	2.8	2.8	3.4
محايد	21	11.8	11.8	15.2
موافق	115	64.6	64.6	79.8
موافق بشدة	36	20.2	20.2	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تفي المعلومات حول التكاليف البيئية باحتياجات مستخدمي هذه المعلومات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	8	4.5	4.5	4.5
محايد	35	19.7	19.7	24.2
موافق	102	57.3	57.3	81.5
موافق بشدة	33	18.5	18.5	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تؤدي جودة المنتج وترشيده ميل المستهلكين إلى استخدام منتجات صديقة للبيئة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	2	1.1	1.1	1.1
محايد	19	10.7	10.7	11.8
موافق	112	62.9	62.9	74.7
موافق بشدة	45	25.3	25.3	100.0
Total	178	100.0	100.0	

تؤثر المعلومات حول التكاليف البيئية التي تقدمها الشركة بالإيجاب على سمعة وربحية الشركة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
لا أوافق إطلاقاً	2	1.1	1.1	1.1
غير موافق	6	3.4	3.4	4.5
محايد	24	13.5	13.5	18.0
موافق	96	53.9	53.9	71.9
موافق بشدة	50	28.1	28.1	100.0
Total	178	100.0	100.0	

المعلومات حول التكاليف البيئية التي تقدمها الشركة تفيد متخذي القرار عند اتخاذ قراراتهم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
غير موافق	4	2.2	2.2	2.2
محايد	25	14.0	14.0	16.3
موافق	96	53.9	53.9	70.2
موافق بشدة	53	29.8	29.8	100.0
Total	178	100.0	100.0	

#### Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
جودة المعلومات المحاسبية	178	2.57	5.00	3.9920	.45397
Valid N (listwise)	178				

ملحق ( 5 )

الصدق والثبات

**Scale: ALL VARIABLES**  
Case Processing Summary

	N	%
Valid	22	100.0
Excluded <sup>a</sup>	0	.0
Total	22	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.814	54

## **Abstract**

The study aimed to identify the impact of accounting on environmental costs on improving the quality of accounting information by surveying the views of the employees of the financial departments and their departments in the Libyan oil companies. To achieve the objective of the study, two main hypotheses and two hypotheses were formulated. The study relied on the questionnaire method to collect evidence by the employees of the financial divisions and their affiliated departments in the Libyan oil companies affiliated to the National Oil Corporation. A sample of the society was selected and the data were analyzed using both descriptive and indicative statistics. The study reached several conclusions, including :

1. There is awareness of decision makers about the importance of accounting for environmental costs.
2. The procedures for classifying environmental costs affect the improvement of the quality of accounting information.
3. The benefits of accounting for environmental costs affect the quality of information.

The study also recommended a set of recommendations for companies participating in the study :

- 1 . The need to raise awareness of the officials and employees of oil companies of the importance of accounting for environmental costs due to its role in improving the quality of accounting information.
2. procedure further studies and research on environmental costs in terms of their analysis and measurement, as well as conduct studies on this subject using other methodologies.
3. The National Oil Corporation, in cooperation with the accounting departments of the Libyan universities, will conduct seminars and workshops on the accounting of environmental costs.
4. its necessary for the company to develop the accounting information systems used, by including the environmental effects resulting from the exercise of industrial activities within economic events that measure and disclose.



# **Accounting for environmental costs And their impact on improving the quality of accounting information**

**"From the point of view of employees of the financial  
departments and their divisions in the Libyan oil  
companies"**

**By**

**Izzet Abd Elsalam Mavrkis**

**Supervisor**

**Dr. Abobaker Sharea**

**This thesis is an update of the requirements for obtaining a  
master's degree in accounting**

**University of Benghazi**

**Faculty of Economics**

**July 2018**