المؤتمر العلمي الرابع

للبيئة والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة

(ICESD) 20 - 22 نوفمبر 2016

إجدابيا - ليبيا



المؤتمر العلمي الرابع للبيئة والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة

From 20.22. Nov. 2016 . 2016 من 20 . 22 نوفمبر

شهادة مشاركة

يشهد المؤتمر العلمي الرابع ICESD

الذي تنظمه كلية الهندسة وترعاه جامعة اجدابيا

بأن / المحترم

قد شارك ببحث في أعمال المؤتمر العلمي الرابع للبيئة

والتنمية المستدامة بالمناطق الجافة وشبه الجافة بعنوان

والذي عقد خلال الفترة من 20 - 22 نوفمبر 2016 . اجدابيا .

مع التقدير

د. عبد الحفيظ عبدالرحمن الحاسي
رئيس اللجنة العلمية للمؤتمر

أ. صالح خليل الشيخي
رئيس اللجنة التحضيرية للمؤتمر

أثر القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الاداء في المؤسسات الليبية
دراسة استطلاعية لوجهة نظر الأكاديميين

* أ: صلاح الفاخري
www.alkelo50@ahoo.com
محاضر مساعد في كلية الاقتصاد
جامعة بنغازي

أ: عبد الرحمن الوريدي
www.waredy@yahoo.com
محاضر مساعد في كلية الاقتصاد
جامعة اجدابيا

الخلاصة:

تهدف الدراسة الي معرفة أثر القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الاداء البيئي من خلال دراسة استطلاعية لوجه نظر الأكاديميين.

ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الاستنباطي الإستقرائي، فقد تم تغطية الجانب النظري من الدارسة بالرجوع الى الكتب والدوريات والدراسات السابقة المتعلقة بمضوع الدراسة ومن ثم صياغة الفرضيات المتعلقة بالموضوع، وتم تغطية الجانب العملي في الدراسة من خلال تصميم صحيفة الاستبيان لتجميع البيانات اللازمة لاختبار الفرضية المصاغة، ولقد جمعت هذه البيانات عن طريق توزيع الصحيفة على اعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية وذلك لاستطلاع آرائهم حول موضوع الدراسة.

وقد أوضحت نتائج الدراسة من خلال التحليل الاحصائي عند اختبار الفرضيات وجود علاقة لأثر القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات الليبية.

ان هذه الدراسة اقتصرت على استقصاء رأي جزء من البيئة الليبية تتمثل في المنطقة الشرقية وبالرغم من تماثل الظروف في المجتمع الليبي إلا أن استخدام منهجيه اخرى او منطقه اخرى ربما يعطى نتائج مختلفة عما توصلت اليه هذه الدراسة.

المبحث الاول: منهجية الدراسة

المقدمة:

شهد القرن العشرين اهتماماً متزايداً بالبيئة من قبل حكومات الدول المختلفة والعلماء والمهتمين بشئونها حفاظا على التوازن البيئي الذي يضمن استمرار التنمية على المدى البعيد. ولما كانت قضايا البيئة والتنمية ترتبط ببعضها البعض بعلاقات من التكامل والاعتماد المتبادل نجد أنه من المتعذر استمرار التنمية على قاعدة موارد البيئة المتدهورة كما أنه لا يمكن حماية البيئة إذا أهملت التنمية تكلفة الأضرار البيئية، وأمام أهمية وضرورة تفهم المؤسسات المختلفة واعترافها بمسئولياتها تجاه البيئة كان من الضروري أن يكون هناك العديد من القضايا التي لابد من النظر إليها بعين الاعتبار ومنها دور مهنة المحاسبة في حل القضايا والمشاكل البيئية، حيث أن مستخدمي البيانات المالية يجدون في المعلومات المالية عن جميع أنشطة المؤسسة ومن بينها المعلومات البيئية أهمية بالغة في تقييم موقف المؤسسة ونتائجها السابقة وتطلعاتها المستقبلية حيث تساهم هذه المعلومات في التأثير على مسار المشاريع التجارية وأنشطتها على المجتمع. وقد تبين أن أغلب المؤسسات تواجه العديد من المشاكل الخاصة بقياس وتحليل التكاليف البيئة خاصة في ظل الاهتمام المتزايد من قبل الجهات المختلفة بتحديد وقياس هذه التكاليف والإفصاح عنها ضمن القوائم المالية حيث كانت المحاسبة التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن عناصر التكاليف غير المباشرة مما ينتج عنها معلومات غير دقيقة واتخاذ قرارات خاطئة (السيد،2007 ، 2)، ولذلك فعلى المؤسسات أن تهتم بالإفصاح عن أدائها البيئي مثلما تهتم بالفصاح عن أدائها المالي والاقتصادي، وهذا

ينعكس على شكل ومحتوى المعلومات التي يتم الإفصاح عنها وعلى جودة التقارير المالية في التأثير على سلوك متخذ القرار وعلى تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسات(جيجان، 2012، 104).

لقد أصبحت الضغوط على المؤسسات والشركات للإفصاح البيئي امراً عالمياً لا يمكن تجنبه في أي مكان خدمة لأصاحب المصالح المتعارضة في جميع المجتمعات، ومن ثم أصبح الاهتمام المتزايد من قبل حملة الأسهم والمشرعين الحكوميين والمستهلكين والعاملين والعامة للحصول على معلومات مرتبطة بشؤون البيئة والالتزامات التي تتحملها المؤسسات عن ممارسه نشاطها المؤثر في البيئة ذاتها، لكي يتمكن أصحاب المصالح من اتخاذ القرارات التي تلائم كل في حدود اهتماماته(درغام، 2007، 2)، وتعد ليبيا جز من هذا العالم فهي تسعي للحفاظ على البيئية وحماية المجتمع ولهذا الاجدر بنا معرف أثر القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات الليبية حتى يكون عامل مساعد للمؤسسات علي الالتزام بواجباتها البيئية والافصاح عنها.

مشكلة الدراسة:

تعتبر المحاسبة البيئية أحدث مراحل التطور المحاسبي ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للازدياد المنفرد في حجم وقرارات المؤسسات التي لها تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية وبيئية واسعة النطاق، مما أدى إلى الاهتمام بها من قبل المؤسسات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية، ولما كان الإطار الفكري المحاسبي يعاني من القصور لعدم قدرته على تقديم إجابات محددة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسب مثل القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية وما يتعلق بها من مشكلات محاسبية، كان من الضروري أن يكون هناك العديد من القضايا التي تفرض نفسها في مجال البحث(لعبيدي, 2015 , ب).

ومن هذا المنطلق يمكن صياغة المشكلة الرئيسية لهذا الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

هل يؤثر القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في القوائم المالية علي تحسين الأداء في المؤسسات الليبية؟

فرضيات الدراسة:

تعتمد هذه الدراسة على فرضية رئيسية واحده وهي:

يوجد أثر للقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية علي تحسين الأداء في المؤسسات الليبية

ولاختبار الفرضية الرئيسية للدراسة تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الاولي: يؤدي القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى ترشيد القرارات.

الفرضية الفرعية الثانية: يساهم القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية في تحسين المكانة التنافسية.

هدف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في توضيح أثر القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية علي تحسين اداء المؤسسات الليبية.

أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية موضوعها وذلك من خلال تسليط الضوء على الإيجابيات التي تحققها المؤسسات فيما يخص تحسين الأداء البيئي والذي يؤدي بدورة الي تحسين أدائها، حيث ان المؤسسات تتكبد أعباء مالية إضافية لحماية البيئة وتحسين صورتها امام المجتمع، اضافة الي ذلك زيادة الاهتمام في الفترة الاخيرة بالبيئة من قبل العديد من المنظمات والهيئات والحكومات.

منهجية الدراسة:

لتحقيق هدف هذه الدراسة أتبع الباحثان المنهج الاستنباطي الاستقرائي، وفق الخطوات التالية:

- تناول الأدب المحاسبي في مجال المحاسبة البيئية بالدراسة والتحليل للتعرف على ماهية القياس والافصاح للتكاليف البيئية ومنافعها على أداء المؤسسات.
- استخدام الأدب المحاسبي لصياغة فرضيات الدراسة.
- استخدام صحيفة الاستبيان كوسيلة لتجميع البيانات اللازمة للجزء العملي للدراسة وتصنيف وتبويب وتحليل هذه البيانات واختبار الفرضيات واستخلاص النتائج.

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الأكاديميين (أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية). إن دراسة كافة البيئة الليبية تحتاج في واقع الأمر إلى مجموعه من الإمكانيات المادية والتي تفوق مقدرة الباحثان وكذلك قصر الفترة الزمنية، فقد اقتصرت الدارسة على أعضاء هيئة التدريس في الجامعات بالمنطقة الشرقية والتي تتضمن جامعات (بنغازي، عمر المختار، اجدابيا) ويمكن أن يبرر الباحثان ذلك بأنه وفي ظل عدم الزام المؤسسات الليبية بالإفصاح البيئي بأن أعضاء هيئة التدريس هم الشريحة الاكثر دراية بالمحاسبة البيئية وما يمكن أن تقدمه للمؤسسة كماأن بيئة العمل في المؤسسات في ليبيا لا تختلف من مدينة لأخرى بالإضافة إلى تجانس مجتمع الدارسة على مستوى ليبيا.

حدود الدراسة:

اقتصرت الدراسة على الأكاديميين في الجامعات الليبية للتعرف على آرائهم حول مشكلة الدراسة وذلك للأسباب الاتية:

- سهولة الحصول على معلومات من الأكاديميين.
- كثير من الشركات متوقفة في فتره اجراء هذه الدراسة.
- ان الأكاديميين أكثر دراية بالمحاسبة البيئية.
- ان العديد من الأكاديميين في ليبيا لهم اعمال في مؤسسات الدولة سواء استشارات او إدارة او مراجعة او تصميم نظم.

المبحث الثاني: القياس والافصاح عن التكاليف البيئية

مفهوم المحاسبة البيئية:

يعد الاهتمام بتحديد وقياس التكاليف البيئية امر حديثا نسبياً، فلم تكن المؤسسات تولي اهتماماً بقضايا البيئة ومشاكل التلوث البيئي، حيث بداء يتزايد الاهتمام بالبيئة ومشاكلها، خاصة في ظل الاعتقاد الذي كان سائدا بان المجتمع هو وحدة المسؤول عن السلامة البيئية، ولكن مع ظهور القوانين والتشريعات البيئية بداء الاهتمام يتجه نحو مسؤولية المؤسسات بالبيئة (حنان، 2014، 46).

يقوم النظام المحاسبي في المؤسسات بوظيفة خدمية، تتمثل في معالجة مجموعة من البيانات من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص واظهارها في شكل معلومات في القوائم المالية (حنان، 2014، 46)، كما تقوم المحاسبة البيئية بقياس

وتخصيص التكاليف البيئية التي يجب اخذها في الاعتبار عن اتخاذ القرارات الإدارية لتوصيل المعلومات المتعلقة بمعرفة أثر منتجات وخدمات وانشطه المؤسسة على ذوي المصلحة حول الاثار البيئية لمنتجات وخدمات وانشطة المؤسسة، ومن ثم قياس هذه الاثار في شكل تكاليف ومنافع بما يسمح باتخاذ قرارات سليمة(الدوسري، 2011، 15).

التكاليف البيئية:

لقد أدرك قطاع الأعمال أنه على المؤسسات أن تدرج بشكل متواصل الاعتبارات البيئية، التي تعمل على تحسين الأداء البيئي في استراتيجية البيئة بعيدة المدى، وهذا حتى تضمن بقاءها في السوق، الأمر الذي يترتب عنه تكاليف يعبر عنها بالتكاليف البيئية. يمكن تعريفها على انها قيمة العوامل والجهود اللازمة استنفادها لإعادة البيئة الى ما كانت علية من قبل، بعد الحاق الضرر بها مادياً وبشرياً، نتيجة مزاولة المؤسسات لأنشطتها المؤثر في البيئة، كما يمكن تعريفيها بأنها المصاريف والالتزامات النقدية التي تنفق على كل ما من شأنه الحفاظ على النظام البيئي، وما يثبت التزام المؤسسات بالمعايير الخاصة بحماية البيئة وتحسينها، سواء كانت هذه التكاليف داخلية أو خارجية. ويعني ذلك أن المعالجة المحاسبية للتضحية والأثر السلبي الذي يتحمله المجتمع والتي يمكن اعتبارها نفقات لا تحصل المؤسسات في مقابلها على عائد مالي ولا تدخل في العملية الإنتاجية، لذا فلا بد عليها من الاهتمام بالأمور البيئية وإدراجها في القوائم المالية لكي تخلق نظاما محاسبيا متكاملا يؤثر في قراراتها (حنان، 2014، 30).

القياس المحاسبي للتكاليف البيئية:

ترتب على تغيير النظرة إلى المحاسبة واعتبارها نظام للمعلومات الاقتصادية هدفه تزويد الأطراف أصحاب المصلحة بالبيانات الملاءمة، زادت من أهمية وظيفة القياس المحاسبي وأصبحت تشكل مع الإفصاح المحاسبي دعامتين من دعائم نظام المعلومات في المؤسسة، وجوهر عملية القياس المحاسبي هو الوضع القائم فعلا أي يتم القياس لعناصر الأصول أو الخصوم وحقوق الملكية وما يطرأ عليها من تغيرات من خلال فترة معينة وبالتالي فإن تجاهل انعكاس البيئة على المؤسسة من حيث شمول تكاليف النشاط على الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية يعتبر حيود عن الوضع الفعلي الحقيقي، فالتكاليف لم يعد ينظر إليها بأنها قيمة عوامل الإنتاج اللازمة لتحقيق الإنتاج، ولكن لابد أن تتناول أيضا في تعويض المجتمع عما لحق به من أضرار نتيجة ممارسة النشاط الاقتصادي للمؤسسة، وعلية تعتبر عملية القياس ترجمة لعمليات النشاط المختلفة بشكل يكون أكثر فعالية في اتخاذ القرارات، وهذا يتطلب أن يشمل القياس المحاسبي لعمليات المؤسسة في البيئة أي النشاط البيئي للمؤسسة بما يتضمنه من معلومات وصفية وبيئية تختلف عن بيانات النشاط الاقتصادي (لعبيدي، 2015، 66).

كما تتحمل المؤسسات مجموعة من بنود النفقات والتكاليف نتيجة التزامها بتطبيق مجموعة من الأنشطة التي من شأنها حماية البيئة من اضرار عناصر التلوث البيئي يطلق عليها التكاليف البيئية وهي تتضمن مجموعة من العناصر التي تتحملها مقابل ما يلي (لطفي، 2005، 43-44).

- تخفيض او الحد من الفاقد او الإهدار في الخامات ومواد التصنيع والإنتاج.
- تخفيض استهلاك الطاقة والقوي المحركة.
- تخفيض استهلاك المياه.
- الحد من المخلفات الصلبة وإعادة تدويرها.
- التكاليف التي تتحملها المؤسسة نتيجة الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية.

- قيمة قسط التامين الذي تتحمله المؤسسات لمقابلة المخاطر البيئية.

الافصاح عن المعلومات البيئية:

يعتبر الإفصاح البيئي أحد مكونات الإفصاح الشامل، ويساهم في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية والأطراف المعنية من المعلومات المالية التي تساعد في تقييم كفاءة المؤسسات فيما يتعلق باستخدام الموارد الاقتصادية ومدى مساهمتها في الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية بما يتعلق بحماية البيئة والمحافظة على مواردها وتجنيب المجتمع مخاطر التلوث (لعبيدي، 2015، 87).

كما يعد الافصاح عن المعلومات البيئية مؤشراً على ما إذا كانت المؤسسات مدركة للقضايا البيئية التي قد تؤثر في وجودها، كما يعتبر الافصاح البيئي مهما لمستخدمي القوائم المالية للوقوف على الاحداث البيئية وجهود المؤسسات نحو ادارة البيئة واثارها المالية المترتبة عليها (القطاطي، 2007، 30).

ومن الأسباب ودوافع الإفصاح البيئي ما يلي (احمد، 2014، 196):

- زيادة وعي المجتمع واهتمامه بالبيئة وإدراكه للآثار الناجمة عن ممارسة الأنشطة الاقتصادية على البيئة.
- تزايد الاهتمام الدولي بالمحافظة على البيئة بهدف الحفاظ على حقوق الأجيال المستقبلية وإصدار التشريعات التي تؤكد حتمية إخضاع الآثار البيئية السلبية للرقابة وتخفيضها للحد الأدنى، مع ضرورة تحمل المؤسسة لتكاليف معالجة التلوث الناتج عن ممارسة نشاطها.
- إدراك إدارات المؤسسات لاحتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية (من مساهمين ودائنين وموردين وعملاء وشركات تأمين) للإفصاح البيئي وأثره على استمرارية المؤسسات.
- إخضاع التكاليف البيئية للرقابة يمكن من تنفيذ برامج خفض التكلفة ومن ثم يحقق ميزة تنافسية للمؤسسة.
- الإفصاح البيئي يساعد في مجالات تقييم الأداء البيئي والقدرة على التفسير السليم لنتائج الجهد الإداري خاصة في حالات تزايد التكاليف البيئية.
- تسعى المؤسسات للإفصاح البيئي كأحد بنود العقد الاجتماعي بين المؤسسة والمجتمع وذلك تجنباً للتدخل الحكومي، حيث تمثل النظرية التشريعية إحدى النظريات الأساسية المفسرة للإفصاح البيئي والتي تقوم على أساس أن هنالك عقد اجتماعي بين المؤسسة والمجتمع، وفي حالة عدم القدرة على الالتزام بمتطلباته يستلزم التدخل التشريعي من خلال وضع القيود والتشريعات الملزمة والتي قد تؤثر ماليا على المؤسسة.

أهمية المحاسبة البيئية:

ان استخدام المؤسسة للمعلومات ومن ضمنها المعلومات البيئية يعطي صورة شاملة عن وضع المؤسسة في المجتمع، فالمؤسسة باعتبارها كيانا مستقلا تعتمد على مؤشرات الربح القائم على تنظيم العائد وتخفيض التكاليف، الا انه نتيجة لمسئولية المؤسسات تجاه الأطراف الخارجية والمجتمع والبيئة المحيطة بها، فأنها تكون ملتزمة بتحمل الالتزامات لمقابلة تلك المسئولية تجاه هذه الأطراف سواء كانت هذه المسؤولية اجتماعية او بيئية، وبتوافر معلومات عن مسئولية المؤسسة تجاه الأطراف الخارجية والبيئة المحيطة بها يمكن ان يتغير هدف المؤسسة من مجرد تحقيق الربح الى هدف خدمة المجتمع او المحافظة على البيئة بجانب تحقيق الربح، وهذا يعنى ان يتحول هدف الشركة الى مجموعة متكاملة من الأهداف تسعي من خلالها الى خدمة اطراف مختلفة تتعامل معها، وبشكل يضمن لها البقاء والاستمرار في عالم الاعمال (الدوسري، 2011، 28-29).

منافع القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية على المؤسسات:

توجه الوظيفة المحاسبية نحو الاهتمام بالمعلومات البيئية كان بهدف الاستفادة من منافع ومزايا التي يحققها استخدام المحاسبة عن الأداء البيئي في مجالات مختلفة، يمكن تلخيصها على النحو الآتي (نجوى،2015، 57-59):

1- **ترشيد القرارات الإدارية والاستثمارية:** إذ تساعد التفرقة بين تكاليف الأنشطة الاقتصادية وتكاليف الأنشطة البيئية في تحديد تكاليف الإنتاج ومن ثم التسعير السليم للمنتجات، والتوصل إلى مؤشرات أكثر دقة لتقييم أداء المؤسسات. كما تساهم المعلومات عن الأداء البيئي في تحسين سياسة الاستثمار من خلال توسيع نطاق عملية التقييم، وتحليل الاستثمار لكي يشمل الآثار البيئية المحتملة، مما يمَكن المؤسسة من تجنب الكثير من التكاليف المستقبلة المرتبطة بقرارات الاستثمار.

2- **تحسين المركز التنافسي والاستراتيجي:** إذ بإمكان المؤسسة اكتساب ميزة تنافسية مع المستهلكين إذا ما استطاعت أن تبين أن منتجاتها وخدماتها هي الأفضل بيئياً. كما تساهم المعلومات التي تولدها المحاسبة عن الأداء البيئي في دعم الموقع الاستراتيجي للمؤسسة، من خلال دعم تقييم وتنفيذ برامج حساسة للبيئة وفعالة من حيث التكاليف تضمن موقع استراتيجي للمنظمة على المدى الطويل.

المبحث الثالث: الجانب العملي للدراسة

يتناول هذا المبحث تحليلاً للبيانات التي تم تجميعها من خلال صحيفة الاستبيان للوصول إلى نتائج حول مشكلة الدارسة.

التحليل الوصفي للبيانات

يتضمن هذا الجزء تحليلاً وصفياً للبيانات الواردة في صحيفة الاستبيان للتعرف على خصائص المشاركين في الدارسة والوصول إلى نتائج مبدئية حول أثر القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين الأداء في المؤسسات الليبية.

أولا: الخصائص والسمات الشخصية لمفردات عينة الدارسة:

لغرض عرض البيانات الشخصية لمفردات عينة الدارسة تم استخدام جداول التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لتلك الخصائص وظهرت النتائج التالية:

1– المستوى التعليمي للمبحوثين:

بعد تفريغ وتحليل البيانات المتعلقة بمالئ الصحيفة تبين من الجدول رقم (1) أن أغلب المشاركين مـــن حملة شهادة الماجستير حيث بلغت نسبتهم 80.6 % في حين يمثل حملة شهادة الدكتوراه ما نسبته 13.8 %، الأمر الذي يعطي انطباعاً جيداً بأن البيانات يمكن الاعتماد عليها لتحقيق أهداف الدراسة.

جدول رقم (1) توزيع المشاركين حسب المستوي التعليمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
بكالوريوس	2	5.6
ماجستير	29	80.6
دكتوراه	5	13.8
الإجمالي	36	100

2 – التخصص:

يلاحظ من الجدول رقم (2)أن ما نسبته 52.8% من المشاركين متخصصين في مجال المحاسبة، وما نسبته 30.6 % إدارة، وهذا من شأنه إن يرفع من مستوى الثقة في المعلومات المتحصل عليها.

الجدول رقم (2)توزيع المشاركين حسب التخصص

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	19	52.8
اقتصاد	3	8.3
تمويل	3	8.3
اداره	11	30.6
الإجمالي	36	100

3 – عدد سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (3)بأن أغلب المشاركين في الدراسة وبنسبة 52.8 % لديهم خبرة لا تقل عن 5 سنوات، بل إن ما نسبته 13.9 % من المشاركين تزيد خبرتهم عن 15 سنه وهذه الخبرة بدون شك تساعد المشاركين في الدارسة على تقديم معلومات وأراء موضوعية حول مشكلة الدارسة وهذه النتيجة ترفع من مستوي الثقة في البيانات والمعلومات المتحصل عليها لأغراض الدراسة.

الجدول رقم (3) توزيع المشاركين حسب عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	12	33.3
من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	15	41.7
من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	4	11.1
من 15 سنة فأكثر سنة	5	13.9
الإجمالي	36	100

ثانياً: تحليل البيانات المتعلقة بتحديد أثر القياس والافصاح للتكاليف البيئية في تحسين الأداء في المؤسسات الليبية.

يتناول هذا الجزء تحليلاً وصفياً للبيانات الواردة في القسم الثاني من صحيفة الاستبيان، والمتعلقة بتحديد أثر القياس والافصاح للتكاليف البيئية في تحسين الأداء في المؤسسات الليبية، وقد تم استخدم جداول التوزيعات التكرارية والمتوسطات الحسابية المرجحة والانحراف المعياري، وتم تصنيف إجابات المشاركين عن أسئلة صحيفة الاستبيان في مجموعتين تعبر كل واحده أثر القياس والافصاح:

1- أثر القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية الي ترشيد القرارات:

الجدول رقم (4) أثر القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية الي ترشيد القرارات

العبارات	درجة الاتفاق										المتوسط المرجح	التباين	الانحراف المعياري
	موافق بشده		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشده				
	ك	%	ك	%	ك	%	ك	%	ك	%			
1	15	41.7	13	36.1	5	13.9	3	8.3	0	0	4.111	0.9016	0.95
2	2	5.6	16	44.4	9	25	5	14	4	11.1	3.194	1.2468	1.117
3	6	16.7	10	27.8	13	36.1	5	14	2	5. 6	3.361	1.2087	1.099
4	3	8.3	13	36.1	12	33.3	5	14	3	8. 3	3.222	1.1492	1.072
5	5	13.9	17	47.2	5	13.9	8	22	1	2. 8	3.472	1.1706	1.082
6	6	16.7	15	41.7	9	25	4	11	2	5. 6	3.528	1.1706	1.082
7	4	11.1	17	47.2	6	16.7	7	19	2	5. 6	3.389	1.2159	1.103
8	6	16. 7	14	38.9	9	25	4	11	3	8.3	3.444	1.3397	1.157
9	7	19.4	12	33.3	11	30.6	3	8.3	3	8. 3	3.472	1.3421	1.158
المتوسط الحسابي المرجح العام	**3.466**				الانحراف المعياري						**1.065**		

* عندما يكون المتوسط الحسابي أكبر من 3، فإن ذلك يشير إلى الاتجاه الايجابي نحو تأثير الإفصاح والقياس، والعكس صحيح.

حيث يتبين إن نسبة اراء الموافقين والموافقين بشدة على ان القياس والافصاح عن المعلومات البيئية يمكن يؤثر في اتخاذ القرارات في الدارسة كانت 77.8%، 50%، 44.5%، 44.4%، 47.2% ،58.4%، 64.4%، 55.6 %، 52.7 %، وبالرغم من انخفاض مستوى الموافقة على بعض المتغيرات المعروضة في هذه الدراسة إلا إن المتوسط المرجح لردود المشاركين حول هذا الأسئلة تزيد عن المتوسط النظري (3) وبهذا نصل إلى نتيجة مبدئية مفادها إن القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية من شأنه أن يؤثر في اتخاذ القرارات.

2- يحقق القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية في تحسين المكانة التنافسية:

حيث يتبين إن اغلب المشاركين في الدارسة وبنسبة 69.5 %، 55.6 %، 50 %، 80.5%، 58.3%، 50%،58.3 % يوافقون ويوافقون بشدة على إن القياس والافصاح للتكاليف البيئية يحسن من المكانة التنافسية للمؤسسات.

وخلاصة القول إن القياس والافصاح للتكاليف البيئية يحسن من المكانة التنافسية للمؤسسات ويبدوا هذا أكثر وضوحاً من خلال المتوسط المرجح لردود المشاركين حول تحسين المكانة التنافسية للمؤسسات، حيث أن هذه المتوسطات لكل العناصر تجاوزت المتوسط النظري للمقياس (3)، إلا انه لا يمكن الجزم بذلك قبل اختبار الفرضية المتعلقة بهذا الشأن.

الجدول رقم (5) ردود المشاركين حول تحقق القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية في تحسين المكانة التنافسية

العبارات	درجة الاتفاق										المتوسط الحسابي المرجح	التباين	الانحراف المعياري
	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة				
	ك	%	ك	%	ك	%	ك	%	ك	%			
10	5	13. 9	20	55.6	9	25	2	5.6	0	0	3.778	0.5778	0.76
11	1	2. 8	19	52.8	11	30.6	3	8.3	2	5. 6	3.389	0.8159	0.903
12	3	8. 3	15	41.7	12	33.3	3	8.3	3	8. 3	3.333	1.0857	1.042
13	12	33. 3	17	47.2	4	11.1	3	8.3	0	0	4.056	0.7968	0.893
14	5	13. 9	16	44.4	10	27.8	3	8.3	2	5. 6	3.528	1.0563	1.028
15	4	11.1	14	38.9	13	36.1	2	5.6	3	8. 3	3.389	1.1016	1.05
16	7	19. 4	14	38.9	10	27.8	3	8.3	2	5.6	3.583	1.1643	1.079
المتوسط الحسابي المرجح العام			**3.579**		الانحراف المعياري						**0.898**		

التحليل ألاستنتاجي للبيانات واختبار الفرضيات

أولاً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

تنص الفرضية الفرعية الأولي على انه **يؤدي القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى ترشيد القرارات.**

ولاختبار هذه الفرضية تم صياغتها إحصائياً في صورتها الصفرية والبديلة على النحو التالي:

$$(H0 \leq 3)$$

$$(H1 > 3)$$

وبتطبيق إحصائي الاختبار T تظهر النتائج الموضحة بالجدول رقم (6) لتبين إن القيمة الاحتمالية P=0.004 وهى أصغر من قيمة (α =0.01)، كما أن قيمة T المحسوبة(2.626) أكبر من قيمة T الجدولية وبهذا يتم رفض الفرضية الصفرية HO والتي تنص بانة " **لا يؤدي القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى ترشيد القرارات** " وبالتالي فإن القياس والافصاح للتكاليف البيئية في القوائم المالية يؤدي الى ترشيد القرارات والممثلة

للفرضية الفرعية الأولي أي انه **يؤدي القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى ترشيد القرارات.**

الجدول رقم (6) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولي

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة الإحصائية t	القيمة الاحتمالية	القرار*
ترشيد القرارات	3.466	1.065	2.626	0.004	رفض الفرضية الصفرية

*القرار: إذا كانت القيمة الاحتمالية اقل من 1% دال إحصائياً ونرفض الفرضية الصفرية

ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

تنص الفرضية الفرعية الثانية على انه " **يساهم القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية في تحسين المكانة التنافسية**".

ولاختبار هذه الفرضية تم صياغتها إحصائياً في صورتها الصفرية والبديلة على النحو التالي:

$$(H 0 \leq 3)$$

$$(H 1 > 3)$$

وبتطبيق إحصائي الاختبار T تظهر النتائج الموضحة بالجدول رقم (7) لتبين إن القيم الاحتمالية P=0.0001 وهي أصغر من قيمة (α =0.01)، وكذلك قيمة T المحسوبة (3.871) أكبر من القيمة الجدولية لها وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة الممثلة للفرضية الفرعية الثانية، أي انه **يساهم القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية في تحسين المكانة التنافسية.**

الجدول رقم (7) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة الإحصائية t	القيمة الاحتمالية	القرار
المكانة التنافسية	3.579	0.898	3.871	0.0001	رفض الفرضية الصفرية

ثالثاً: ملخص اختبار الفرضيات الفرعية واختبار الفرضية الرئيسية للدارسة:

يمكن اختبار الفرضية الرئيسية للبحث والتي تنص بأنه "**يوجد أثر للقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية في تحسين الأداء في المؤسسات الليبية**" من خلال ملخص نتائج اختبار الفرضيات الفرعية الموضحة بالجدول رقم (8) يتبين انه تم عدم رفض الفرضيتين الفرعية، أي توافر الأثرين لعملية القياس والافصاح للتكاليف البيئية، مساهمة عملية القياس والافصاح في ترشيد القرارات، تحسين المركز التنافسي للمؤسسات.

فإن هذه النتيجة تعزز قبول الفرضية الرئيسية للدراسة والتي تنص بأنه " **يوجد أثر للقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية علي تحسين الأداء في المؤسسات الليبية** "، وعليه فإن الدراسة انتهت إلى انه يوجد أثر لعملية القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية في تحسين الأداء في المؤسسات الليبية.

الجدول رقم (8) ملخص نتائج اختبار الفرضيات الفرعية

رقم الفرضية	الفرضيات الفرعية	القرار المتخذ	اختبار الفرضية الرئيسية
1	يؤدي القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى ترشيد القرارات	قبول	قبول
2	يحقق القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى تحسين المكانة التنافسية	قبول	

النتائج:

ولقد توصلنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى استنتاج مجموعة من النتائج نحاول أن نستعرضها في النقاط التالية:

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

التوصيات:

بعد عرض النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع نقوم الآن بصياغة جملة من التوصيات والاقتراحات:

- العمل على نشر الوعي البيئي مع ضرورة سن التشريعات والقوانين التي تلزم المؤسسات اتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من ظاهرة التلوث الناتجة عن ممارستها لأنشطتها الإنتاجية والأخذ باعتبارات التكنولوجيا النظيفة وبتحمل مسؤوليتها اتجاه البيئة.
- على الشركات الإفصاح بوضوح عن البرامج والسياسات التي تتبناها للحفاظ على البيئة والتحسينات والإجراءات التي وضعتها للحد من أثار التلوث ومدى الالتزام بمعايير حماية البيئة.
- ضرورة تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المؤسسات الصناعية وتحديد وقياس التكاليف البيئية بالرغم من الصعوبات الكثير التي يواجهها تطبيق هذا النظام بهدف خلق قاعدة معلومات جيده.
- على الشركات الصناعية الإفصاح عن الكلف البيئية في تقاريرها المالية لترشيد قرارات الأطراف ذات العلاقة، حيث أن إمداد متخذي قرارات الاستثمار بالمعلومات البيئية بجعلهم يستثمرون أموالهم في أسهم الشركات ذات الكفاءة العالية في مكافحة التلوث.
- ضرورة اعتبار الأداء البيئي للشركة أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها باعتبار أن جودة الأداء البيئي تؤثر بشكل جوهري على باقي جوانب الأداء المتوازن الأخرى المؤسسات (المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو).
- ينبغي إمداد الجهاز المصرفي بالمعلومات البيئية لتحقيق التوازن بين الأهداف الاجتماعية والبيئية عند اتخاذ قرارات منح القروض حيث لابد من إدخال البعد البيئي، كذلك أن تعمل الأجهزة المصرفية عن طريق توسيع

نطاق الإفصاح المحاسبي ليشمل التقارير المالية والالتزام بمعايير الإفصاح البيئي خدمه لمستخدمي القوائم والتقارير المالية السنوية.

قائمة المراجع

1- أحمد، عبد الناصر محمد نور، 2014.**مدي التزام شركات المساهمة العامة بالإفصاح البيئي في التقارير المالية المنشورة**. مجلة جامعة البحر الأحمر، العدد الخامس، 189.

2- لعبيدي، مهاوات، 2015. **القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية لتحسين أداء البيئي**. رسالة دكتوراه غير منشورة، الجزائر: جامعة محمد خصير بسكرة.

3- السيد، رانية عمر محمد الباز، 2007. **أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية**. رسالة ماجستير غير منشورة غير منشورة، الرياض: جامعة الملك عبد العزيز.

4- جيجان، حذام فالح، 2012.**أثر الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في ترشيد قرارات الاستثمار والتمويل وتحقيق ميزة تنافسية للشركات**. مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد الواحد والتسعون , 103.

5- القطاطي، منير جمعة، 2007.**منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية**. رسالة ماجستير غير منشورة، غزة، الجامعة الإسلامية.

6- الدوسري، عبدالهادي منصور، 2011.**اهمية محاسبة التكاليف في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**. رسالة ماجستير غير منشورة، عمان، جامعة الشرق الاوسط.

7- حنان، سعدي سياف، 2014.**القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والافصاح عنها في المؤسسات الصناعية**. رسالة ماجستير غير منشورة، الجزائر، جامعة قسنطينة.

8- لطفي، امين السيد، 2005. **المراجعة البيئية**. الإسكندرية: الدار الجامعية.

9- نجوى، عبدالصمد، 2015.**المحاسبة عن الأداء البيئي**. رسالة دكتوراه غير منشورة، الجزائر، جامعة باتنة.

صحيفة الاستبيان

الأخ /المشارك .....

بعد التحية:

يمثل هذا الاستقصاء جزء من الدراسة التي يعدها الباحثان للمشاركة في المؤتمر العلمي الثالث للبيئة والتنمية المستدامة بعنوان

أثر القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات الليبية

ويهدف هذا الاستقصاء إلى التعرف على اتجاهاتكم وآرائكم حول أثر القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في تحسين وتطوير الأداء في المؤسسات الليبية.

ونحن إذ نشكر لكم تعاونكم مع الباحثان في الرد على الاستفسارات الواردة في هذه الصحيفة، نرجو منكم أن تجيبوا على كافة التساؤلات والتي نأمل أن تكون تلك الإجابات بصوره صادقة ودقيقة لكي يتمكن الباحثان من انجاز الدراسة، مع العلم أن الإجابات سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

مره أخرى نشكركم على تعاونكم معنا وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ...

الباحثان

صلاح الفاخري عبد الرحمن الوريدي

القسم الأول: معلومات عامة عن المشاركين:

يرجى اختيار الإجابة المناسبة بوضع إشارة (√) في المكان المخصص لذلك.

1- المؤهل العلمي:

بكالوريوس ( ) ماجستير ( )

دكتوراه ( ) أخرى : اذكرها .....

2- التخصص:

محاسبة ( ) اقتصاد ( ) تمويل ( )

إدارة ( ) تسويق ( ) أخرى : اذكرها .....

3- عدد سنوات الخبرة:

اقل من 5 سنوات ( ) من 5 إلى أقل من 10 سنوات ( ) من 10 إلى اقل من 15 سنة ( ) 15 فأكثر ( )

القسم الثاني: أثر القياس والافصاح عن التكاليف البيئية على تحسين الاداء في المؤسسات الليبية:

رقم الفقرة	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
	يؤدي القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية الي ترشيد القرارات					
1	يعتمد قرار قبول او رفض مقترح استثماري معين على المعلومات البيئية الى جانب دراسة الجدوى الاقتصادية سواء الاستثمار او التمويل					
2	يعتمد قرار منح الائتمان من قبل المصارف على مدي افصاح المؤسسات عن التكاليف البيئية بالتقارير المالية					
3	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على قرار تحديد نوع المنتج					
4	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على قرار تصميم المنتح					
5	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على اختيار المواد الخام					
6	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على اختيار اسلوب التصنيع					
7	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على اختيار طريقة التعبئة والتغليف					
8	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على اختيار طريقة التخلص من النفايات					
9	تؤثر عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية على قرار تخطيط مواجهة الالتزامات البيئية المتوقعة					
	يحقق القياس والافصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية للمؤسسات الليبية الى تحسين المكانة التنافسية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
10	تساهم عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية في رفع كفاءة الاداء الاقتصادي					
11	تساهم عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية في تخفيض التكاليف الانتاجية والتسويقية في الاجل الطويل					

12	تؤدي عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية في توفير مصادر عديدة للمؤسسات للحصول على التمويل اللازم					
13	تؤدي عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية الى تحسين سمعة المؤسسات لدي العملاء					
14	تؤدي عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية الى حصول المؤسسات الي دعم حكومي					
15	تؤدي عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية الى تعظيم قدرة الشركة تسويق منتجاتها					
16	تؤدي عملية القياس والافصاح المحاسبي للتكاليف البيئية في المؤسسات الليبية الى تعظيم الربحية بالأجل الطويل					