



جمهورية العراق
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة المستقبل
كلية العلوم الإدارية
قسم المحاسبة



تطبيق محاسبة التكليف البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة دراسة ميدانية في جامعة القاسم الخضراء

بحث مقدم الى مجلس كلية العلوم الادارية / جامعة المستقبل كجزء من متطلبات نيل شهادة
البكالوريوس في المحاسبة

إعداد الطلبة:

حسن عاصف كريم كهار

حسين احمد عبيد

حسن عبدالحمزه عطيه زاير

إشراف:

م.م نرمين معين حمادي السلامي

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ ۗ
وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُم بِمَا كُنتُمْ تَعْمَلُونَ)

صدق الله العلي العظيم
(سورة التوبة: 105)

الإهداء

إلى من علّما أن العلم رسالة ومسؤولية،
إلى كل من آمن بأهمية المعرفة وسعى إلى تطويرها خدمةً للمجتمع والبيئة،
أهدي هذا الجهد المتواضع إلى
أرواح من كانوا الدافع الأول للاستمرار والعطاء،
وإلى عائلتي الكريمة التي لم تبخل يوماً بالدعم والتشجيع،
وإلى أساتذتي الأفاضل الذين كان لتوجيهاتهم الأثر الكبير في إنجاز هذا البحث،
وإلى كل من أسهم بكلمة أو نصيحة أو دعم،
راجيةً أن يكون هذا العمل خطوة في طريق العلم،
ومساهمة متواضعة في خدمة التنمية المستدامة وبناء مستقبل أفضل.

شكر وتقدير

الحمد لله أولاً وآخراً، الذي وفقنا وأعاننا على إتمام هذا العمل.

نتقدم بخالص الشكر وعظيم الامتنان إلى

م.م نرمين معين حمادي السلامي

لما بذلته من جهدٍ مخلص، وما قدمته من توجيهات علمية وملاحظات قيّمة كان لها الأثر الكبير في إنجاز هذا البحث وإخراجه بالصورة العلمية المطلوبة. فقد كان لإشرافها ودعمها المستمر دوراً فاعلاً في تصحيح المسار وتجاوز الصعوبات.

كما نتقدم بالشكر والتقدير إلى جميع أساتذتنا الأفاضل الذين أسهموا في بناء معارفنا العلمية، وإلى كل من قدّم لنا الدعم والمساندة، سائلين الله أن يجزي الجميع خير الجزاء.

المخلص

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على تطبيق محاسبة التكاليف البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة، وذلك في ظل التحديات البيئية والاقتصادية المتزايدة التي تواجه المؤسسات، والحاجة إلى تطوير النظم المحاسبية التقليدية بما ينسجم مع متطلبات الاستدامة. إذ تركز محاسبة التكاليف البيئية على قياس وتحليل التكاليف الناتجة عن الأنشطة ذات الأثر البيئي، وربطها بالأداء الاقتصادي، بما يساعد الإدارة في اتخاذ قرارات رشيدة تراعي البعد البيئي إلى جانب البعد المالي.

اعتمد البحث على المنهج الوصفي بأسلوب العلاقات الارتباطية، لملاءمته لطبيعة الدراسة وأهدافها، حيث تم جمع البيانات من خلال استمارة استبيان وُزعت على عينة قصدية مكونة من (100) موظف وموظفة من موظفي جامعة القاسم الخضراء. وقد استُخدمت مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والارتباطية، بالاعتماد على برنامج Excel، لتحليل البيانات واختبار فرضيات البحث.

أظهرت نتائج البحث أن مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الجامعة جاء عند مستوى متوسط، مع وجود تباين في آراء أفراد العينة حول آليات القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية. كما بيّنت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة التكاليف البيئية وتحقيق أبعاد التنمية المستدامة، ولا سيما في مجالات ترشيد استخدام الموارد، وتقليل الهدر، ودعم اتخاذ القرار الإداري.

وخلص البحث إلى أن محاسبة التكاليف البيئية تمثل أداة فاعلة يمكن أن تسهم في تعزيز تحقيق التنمية المستدامة داخل المؤسسات، إلا أن ذلك يتطلب دعماً مؤسسياً أكبر، من خلال تطوير النظم المحاسبية البيئية، وتعزيز الوعي البيئي، وتكثيف البرامج التدريبية المتخصصة، بما يحقق التكامل بين الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

المحتويات

II.....	إهداء
III.....	شكر وتقدير
IV.....	المخلص
VI.....	المقدمة
1.....	الفصل الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة
2.....	المبحث الأول: منهجية البحث
4.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
6	الفصل الثاني: الجانب النظري
7	المبحث الأول: محاسبة التكاليف البيئية
11	المبحث الثاني: التنمية المستدامة
14	المبحث الثالث: دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق التنمية المستدامة
16	الفصل الثالث: الجانب العملي
24.....	الفصل الخامس
25	أولاً: الاستنتاجات
26	ثانياً: التوصيات
27	ثالثاً: المقترحات
28	الملاحق
31	المصادر والمراجع

المقدمة

أدى التطور الصناعي والتكنولوجي المتسارع إلى تحقيق معدلات نمو اقتصادي مرتفعة، إلا أن هذا النمو رافقته آثار بيئية سلبية تمثلت في تلوث الهواء والمياه والتربة، والاستنزاف غير الرشيد للموارد الطبيعية، الأمر الذي شكّل تحدياً حقيقياً أمام المجتمعات المعاصرة. ومع تزايد الوعي البيئي عالمياً، لم تعد القضايا البيئية تُعدّ شأنًا ثانويًا أو مسؤولية اجتماعية اختيارية، بل أصبحت عنصرًا أساسيًا في عملية التخطيط الاقتصادي وصنع القرار داخل المؤسسات. (الهيبي، 2014: 17)

وفي هذا الإطار، برزت الحاجة إلى تطوير النظم المحاسبية التقليدية، التي كانت تركز بصورة رئيسة على الجوانب المالية، لتشمل الأبعاد البيئية المرتبطة بالنشاط الاقتصادي. وقد أسهم هذا التوجه في ظهور محاسبة التكاليف البيئية بوصفها أحد فروع المحاسبة الإدارية الحديثة، حيث تُعنى بقياس وتحديد وتحليل التكاليف البيئية الناتجة عن الأنشطة الإنتاجية والخدمية، والعمل على تحميلها بصورة عادلة على المنتجات أو العمليات، بما يعكس التكلفة الحقيقية للنشاط الاقتصادي. (الأنصاري، 2016: 54)

محاسبة التكاليف البيئية أداة فاعلة لمساعدة الإدارة في تحسين كفاءة استخدام الموارد وتقليل الفاقد والتلوث، فضلاً عن دورها في دعم القرارات الاستراتيجية المتعلقة بالاستثمار والتسعير وتقييم الأداء، تسهم هذه المحاسبة في تعزيز الإفصاح والشفافية، وتلبية متطلبات الجهات الرقابية والمجتمع، من خلال توفير معلومات دقيقة عن الآثار البيئية للنشاط الاقتصادي وتكاليف معالجتها. (Gray, 2010: 29)

التنمية المستدامة أحد المفاهيم الرئيسة التي حظيت باهتمام واسع في الأدبيات الاقتصادية والإدارية، إذ تهدف إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية في إطار يحافظ على البيئة ويضمن حقوق الأجيال القادمة. وتستند التنمية المستدامة إلى التكامل بين أبعادها الثلاثة: الاقتصادي، والبيئي، والاجتماعي، بما يحقق التوازن بين متطلبات النمو والحفاظ على الموارد الطبيعية. (Elkington, 1997:80)

وفي ضوء ذلك، يُنظر إلى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية على أنه مدخل أساسي لدعم تحقيق التنمية المستدامة داخل المؤسسات، لما توفره من بيانات كمية ومالية تساعد في قياس الأداء البيئي وربطه بالأداء الاقتصادي. كما تُمكن هذه المحاسبة المؤسسات من تبني سياسات إنتاج نظيفة، وتقليل المخاطر البيئية، وتحسين صورتها أمام المجتمع وأصحاب المصالح، مما يعزز قدرتها التنافسية على المدى الطويل. (Schaltegger & Burritt, 2000: 45)

وعليه، تبرز أهمية هذا البحث في تسليط الضوء على دور محاسبة التكاليف البيئية كأداة محاسبية وإدارية حديثة تسهم في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة، ولأسيما في ظل التحديات البيئية والاقتصادية الراهنة. كما يسعى البحث إلى بيان أهمية دمج البعد البيئي في النظام المحاسبي للمؤسسات، بما يحقق التوازن بين الكفاءة الاقتصادية والمسؤولية البيئية والاجتماعية. (عبد الرحمن، 2018: 63)

الفصل الاول

منهجية البحث والدراسات السابقة

المبحث الأول

1. منهجية البحث

1.1 أهمية البحث

تتبع أهمية هذا البحث من تزايد الاهتمام بالقضايا البيئية وما تفرضه من تحديات على المؤسسات الاقتصادية، الأمر الذي يستلزم تطوير النظم المحاسبية التقليدية لتشمل الأبعاد البيئية إلى جانب الأبعاد المالية. وتكمن الأهمية العلمية للبحث في تسليط الضوء على محاسبة التكاليف البيئية بوصفها مدخلاً محاسبياً حديثاً يسهم في دعم التنمية المستدامة وربط الأداء البيئي بالأداء الاقتصادي.

أما الأهمية التطبيقية للبحث فتتمثل في توفير إطار يساعد المؤسسات على تطبيق محاسبة التكاليف البيئية وقياس التكاليف المرتبطة بالأنشطة البيئية بصورة أدق، بما يعزز كفاءة استخدام الموارد، ويحسن مستوى الإفصاح والشفافية، ويدعم اتخاذ القرارات الإدارية بما يحقق التوازن بين تحقيق الأهداف الاقتصادية والمحافظة على البيئة.

2.1 مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في اعتماد العديد من المؤسسات على النظم المحاسبية التقليدية التي تركز على الجوانب المالية دون إعطاء اهتمام كافٍ للتكاليف البيئية الناتجة عن الأنشطة الاقتصادية، مما يؤدي إلى عدم قياس هذه التكاليف بصورة دقيقة وعدم الإفصاح عنها بشكل ملائم. ويترتب على ذلك ضعف قدرة الإدارة على اتخاذ قرارات رشيدة تراعي الأبعاد البيئية، الأمر الذي يحدّ من مساهمة المؤسسات في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة. وانطلاقاً من ذلك، يسعى البحث إلى معالجة التساؤل الرئيس الآتي:

إلى أي مدى يسهم تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في دعم تحقيق التنمية المستدامة داخل المؤسسات؟

3.1 أهداف البحث

1. بيان مفهوم محاسبة التكاليف البيئية وأهميتها في النظم المحاسبية الحديثة.
2. توضيح أنواع التكاليف البيئية وسبل قياسها وتحليلها داخل المؤسسات.
3. إبراز دور محاسبة التكاليف البيئية في دعم وتحقيق متطلبات التنمية المستدامة.
4. التعرف على مدى وعي المؤسسات بأهمية تطبيق محاسبة التكاليف البيئية.
5. اختبار أثر تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في تحسين القرارات الإدارية من خلال الدراسة التطبيقية.

4.1 فرضيات البحث

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق محاسبة التكاليف البيئية وتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات.
2. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية في تحسين كفاءة استخدام الموارد وتقليل التكاليف البيئية.
3. يسهم تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في دعم القرارات الإدارية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.
4. تختلف درجة تطبيق محاسبة التكاليف البيئية بين المؤسسات باختلاف مستوى الوعي البيئي والإداري.

5.1 حدود البحث

1. الحدود المكانية: جامعة القاسم الخضراء

2. الحدود الزمانية: 2026/3/1-2025/11/1

المبحث الثاني

2. الدراسات السابقة

1.2 الدراسات العربية

ت	البيان	تفاصيل الدراسة
1	أسم الباحث	محمد الزعبي(2020)
	عنوان الدراسة	دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الصناعية
	نوع الدراسة	دراسة ميدانية على عدد من المؤسسات الصناعية
	أهداف الدراسة	هدفت الدراسة إلى بيان أهمية تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية، ودورها في تحسين الأداء البيئي ودعم متطلبات التنمية المستدامة من خلال توفير معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالبيئة.
أهم الأستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أن تطبيق المحاسبة البيئية يساهم في تقليل التكاليف البيئية وتحسين كفاءة استخدام الموارد، كما يساعد في تعزيز التزام المؤسسات بالمعايير البيئية وتحقيق التنمية المستدامة.	
2	أسم الباحث	أحمد عبد الرحمن (2021)
	عنوان الدراسة	أثر الإفصاح عن التكاليف البيئية في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات
	نوع الدراسة	دراسة تحليلية تطبيقية
	أهداف الدراسة	هدفت الدراسة إلى تحليل دور الإفصاح عن التكاليف البيئية في التقارير المالية، وبيان أثره في دعم اتخاذ القرارات الإدارية وتحسين الأداء البيئي للمؤسسات.
أهم الأستنتاجات	أظهرت النتائج أن الإفصاح عن التكاليف البيئية يؤدي إلى زيادة الشفافية في التقارير المالية، ويساعد الإدارة في تقييم الأداء البيئي للمؤسسة وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد.	

2.2 الدراسات الاجنبية

ت	البيان	تفاصيل الدراسة
1	أسم الباحث	Burritt & Schaltegger (2018)
	عنوان الدراسة	المحاسبة الإدارية البيئية من أجل إنتاج أنظف
	نوع الدراسة	دراسة تحليلية في مجال المحاسبة البيئية
	أهداف الدراسة	هدفت الدراسة إلى توضيح دور محاسبة الإدارة البيئية في دعم الإنتاج الأنظف وتحسين الأداء البيئي والاقتصادي للمؤسسات من خلال توفير معلومات دقيقة عن التكاليف البيئية.
	أهم الأستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أن تطبيق محاسبة الإدارة البيئية يساعد المؤسسات في تحديد التكاليف البيئية بدقة، وتحسين الكفاءة الإنتاجية، وتقليل الأثر البيئي للأنشطة الصناعية.
2	أسم الباحث	Gray, R. (2019)
	عنوان الدراسة	المحاسبة البيئية وإعداد تقارير الاستدامة
	نوع الدراسة	دراسة نظرية تحليلية
	أهداف الدراسة	هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية المحاسبة البيئية وتقارير الاستدامة في تعزيز المسؤولية البيئية والاجتماعية للمؤسسات وتحقيق التنمية المستدامة.
	أهم الأستنتاجات	أظهرت الدراسة أن اعتماد المحاسبة البيئية يساهم في تحسين الإفصاح عن الأداء البيئي، ويساعد المؤسسات على تحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

الفصل الثاني

الجانب النظري

المبحث الأول

محاسبة التكاليف البيئية

أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف البيئية

يرتبط مفهوم محاسبة التكاليف البيئية بالتطور الذي شهدته المحاسبة الإدارية في ظل التحولات البيئية والاقتصادية الحديثة، إذ لم يعد بالإمكان النظر إلى التكاليف البيئية بوصفها عناصر ثانوية أو خارجية، بل أصبحت جزءاً من هيكل التكلفة الكلي الذي يؤثر في ربحية المؤسسة واستدامتها. ويُقصد بها النظام المحاسبي الذي يهدف إلى تحديد وقياس التكاليف المرتبطة باستخدام الموارد الطبيعية والانبعثات والنفايات، وتحليلها وتقليل آثارها السلبية. (Hilton & Platt, 2017:742)

كما تعرّف محاسبة التكاليف البيئية بأنها عملية منهجية لتجميع البيانات المتعلقة بالتكاليف البيئية، سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، وربطها بالأنشطة والعمليات الإنتاجية، بما يسهم في إظهار التكلفة البيئية الحقيقية للمنتج أو الخدمة، ويمنع تشويه المعلومات الناتج عن تحميلها ضمن المصروفات العامة. (Drury, 2018: 512)

وفي السياق العربي، يُنظر إلى محاسبة التكاليف البيئية على أنها مدخل حديث يعكس مسؤولية المؤسسة تجاه البيئة والمجتمع، إذ تسهم في توفير بيانات تساعد في التخطيط البيئي، وتقييم الأداء البيئي، وتحقيق التكامل بين النظام المحاسبي ونظم الإدارة البيئية المعتمدة داخل المؤسسة (الساعدي، 2020:39)

وعليه، فإن مفهوم محاسبة التكاليف البيئية لا يقتصر على الجانب المحاسبي البحت، بل يمتد ليشكّل أداة استراتيجية تسهم في تحسين جودة القرارات الإدارية، وتعزيز الكفاءة التشغيلية، ودعم توجه المؤسسة نحو تبني ممارسات إنتاج نظيفة ومتوافقة مع مبادئ التنمية المستدامة.

ثانياً: أهداف محاسبة التكاليف البيئية

تهدف محاسبة التكاليف البيئية إلى إظهار التكاليف البيئية بصورة واضحة ومستقلة عن التكاليف العامة، إذ إن إخفاء هذه التكاليف ضمن المصروفات غير المباشرة يؤدي إلى تشويه المعلومات المحاسبية وعدم تحديد التكلفة الحقيقية للمنتجات والخدمات، الأمر الذي يضعف كفاءة القرارات الإدارية. (الأنصاري، 2016: 61)

تسعى محاسبة التكاليف البيئية إلى دعم عملية اتخاذ القرار من خلال توفير معلومات تساعد الإدارة على تقييم البدائل الإنتاجية المختلفة واختيار البدائل الأقل تأثيراً على البيئة والأكثر كفاءة من الناحية الاقتصادية، مما يسهم في ترشيد استخدام الموارد وتقليل الهدر والتلوث (العبيدي، 2019: 87) ومن أهدافها كذلك تعزيز مستوى الإفصاح والشفافية البيئية، حيث تمكّن المؤسسات من إعداد تقارير تعكس التزامها بالمسؤولية البيئية والامتثال للتشريعات والقوانين، الأمر الذي يعزز ثقة أصحاب المصالح ويحسن الصورة الذهنية للمؤسسة في المجتمع (Jasch,2009:64)

وتسهم محاسبة التكاليف البيئية أيضاً في تحقيق التكامل بين الأداء الاقتصادي والأداء البيئي، من خلال ربط التكاليف البيئية بالأداء المالي، وبذلك تصبح أداة استراتيجية تدعم توجه المؤسسات نحو تحقيق متطلبات التنمية المستدامة على المدى الطويل (Bennett وآخرون، 2003، ص 47)

ثالثاً: أنواع التكاليف البيئية

1. التكاليف البيئية الوقائية:

هي التكاليف التي تتحملها المؤسسة قبل حدوث الضرر البيئي، وتهدف إلى منع التلوث أو التقليل منه عند المصدر، مثل تكاليف استخدام التقنيات النظيفة، وتطوير العمليات الإنتاجية، وتدريب العاملين على الممارسات البيئية السليمة. وتُعد هذه التكاليف استثماراً طويلاً الأجل لأنها تسهم في تقليل التكاليف المستقبلية المرتبطة بالمعالجة والغرامات (الطائي، : 102-103)

2. تكاليف المعالجة والرقابة البيئية:

تشمل هذه التكاليف النفقات التي تتحملها المؤسسة لمعالجة الملوثات بعد حدوثها، مثل تكاليف تشغيل وحدات معالجة المياه والهواء، وتكاليف التخلص من النفايات، وإجراء القياسات والفحوصات البيئية، إضافة إلى تكاليف الالتزام بالمعايير والتشريعات البيئية المفروضة من الجهات الرقابية (حسن، 2020: 56-57)

3. تكاليف الفشل البيئي الداخلي:

تتمثل في التكاليف الناتجة عن الأضرار البيئية التي تحدث داخل حدود المؤسسة قبل وصولها إلى المجتمع الخارجي، مثل تكاليف إعادة التشغيل، وإصلاح الأعطال البيئية، والتخلص من المنتجات الملوثة (Horngren et al., 2015 :784).

4. تكاليف الفشل البيئي الخارجي:

وهي التكاليف التي تتحملها المؤسسة نتيجة الآثار البيئية التي تمتد إلى خارج حدودها، وتشمل الغرامات القانونية، والتعويضات، وتكاليف إعادة التأهيل البيئي، إضافة إلى الخسائر غير المباشرة المرتبطة بتدهور السمعة وفقدان ثقة المجتمع وأصحاب المصالح. (Horngren et al., 2015: 785)

رابعاً: أهمية محاسبة التكاليف البيئية للمؤسسات

1. تحسين دقة قياس التكاليف الحقيقية للمنتجات والخدمات:

تسهم محاسبة التكاليف البيئية في تحديد وإظهار التكاليف البيئية بشكل مستقل بدل إدماجها ضمن التكاليف العامة، مما يساعد على احتساب التكلفة الحقيقية للمنتجات والخدمات، ويمنع تشويه معلومات التكلفة، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على قرارات التسعير والتخطيط (درويش، 2018: 74)

2. دعم اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة:

توفّر محاسبة التكاليف البيئية معلومات دقيقة حول مصادر التلوث وتكاليفه، الأمر الذي يساعد الإدارة في المفاضلة بين البدائل الإنتاجية المختلفة، واختيار البدائل الأقل تأثيرًا على البيئة والأكثر كفاءة اقتصاديًا، مما يعزز جودة القرارات الاستراتيجية (عبد الله، 2020: 91)

3. تحسين كفاءة استخدام الموارد وتقليل الهدر:

من خلال تحليل التكاليف البيئية المرتبطة باستخدام المواد والطاقة، تمكّن محاسبة التكاليف البيئية المؤسسات من اكتشاف جوانب الهدر والطاقات غير المستغلة، والعمل على تحسين كفاءة استخدام الموارد الطبيعية. (IFAC, 2005: 18)

4. تعزيز الالتزام بالتشريعات والمعايير البيئية:

تساعد محاسبة التكاليف البيئية المؤسسات على الالتزام بالقوانين والتشريعات البيئية من خلال متابعة تكاليف الامتثال والرقابة البيئية، وتجنّب الغرامات والعقوبات، مما يقلل المخاطر القانونية ويحسن الاستقرار المؤسسي. (United Nations, 2017: 42)

5. تحسين الصورة الذهنية والميزة التنافسية للمؤسسة:

ينعكس تطبيق محاسبة التكاليف البيئية إيجابًا على سمعة المؤسسة أمام المجتمع والمستثمرين وأصحاب المصالح، إذ يُظهر التزامها بالمسؤولية البيئية والاجتماعية، ويسهم في تعزيز ثقة السوق وتحقيق ميزة تنافسية مستدامة. (Porter & Kramer, 2011: 66)

المبحث الثاني

التنمية المستدامة

أولاً: مفهوم التنمية المستدامة

ظهر مفهوم التنمية المستدامة استجابةً للآثار السلبية التي خلفها النمو الاقتصادي غير المنضبط، والذي ركّز على تعظيم الإنتاج والأرباح دون مراعاة الأبعاد البيئية والاجتماعية. وقد أدى هذا النهج إلى استنزاف الموارد الطبيعية، وتفاقم مشكلات التلوث، واتساع الفجوة الاجتماعية، الأمر الذي استدعى البحث عن نموذج تنموي بديل يوازن بين متطلبات النمو الاقتصادي وحماية البيئة وتحقيق العدالة الاجتماعية. (WCED, 1987: 44)

وتُعرّف التنمية المستدامة بأنها عملية تنموية شاملة تهدف إلى تلبية احتياجات الجيل الحاضر من السلع والخدمات والموارد، مع الحفاظ في الوقت نفسه على قدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها، من خلال الاستخدام الرشيد للموارد الطبيعية وعدم الإضرار بالنظم البيئية. ويُعد هذا التعريف حجر الأساس في الأدبيات الاقتصادية والبيئية المعاصرة. (WCED, 1987: 43)

كما ينظر إلى التنمية المستدامة على أنها إطار استراتيجي طويل الأجل يقوم على التكامل بين ثلاثة أبعاد رئيسة هي: البعد الاقتصادي الذي يركّز على تحقيق النمو والكفاءة، والبعد البيئي الذي يهدف إلى حماية الموارد الطبيعية وتقليل التلوث، والبعد الاجتماعي الذي يسعى إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وتحسين نوعية الحياة. ويؤكد هذا المنظور أن تحقيق التنمية لا يمكن أن يتم بمعزل عن أي من هذه الأبعاد. (Elkington, 1997: 71)

وفي هذا السياق، تُعد التنمية المستدامة نهجًا إداريًا وتخطيطيًا يوجّه السياسات العامة والخاصة نحو تبني ممارسات إنتاج واستهلاك مسؤولة، وتشجيع الابتكار البيئي، وتعزيز كفاءة استخدام الموارد والطاقة، بما يحقق استدامة الأنشطة الاقتصادية على المدى الطويل. (Sachs, 2015: 14)

أما في الأدبيات العربية، فقد تم التأكيد على أن التنمية المستدامة تمثل خيارًا استراتيجيًا للدول والمؤسسات، لما لها من دور في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، والحفاظ على البيئة، وتحسين مستوى الرفاه الإنساني، من خلال سياسات تنموية متوازنة تراعي الخصوصيات البيئية والاجتماعية لكل مجتمع (البكري، 2019: 29)

وعليه، فإن مفهوم التنمية المستدامة لا يقتصر على كونه مفهومًا بيئيًا، بل يُعد إطارًا تنمويًا شاملاً يوجّه عملية اتخاذ القرار الاقتصادي والإداري، ويؤكد على ضرورة تحقيق التوازن بين النمو الاقتصادي وحماية البيئة وضمان حقوق الأجيال الحالية والمستقبلية. (UNDP, 2018: 7)

ثانيًا: أبعاد التنمية المستدامة

1. البعد الاقتصادي:

يركز البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة على تحقيق نمو اقتصادي مستمر يضمن الكفاءة في استخدام الموارد وتحسين الإنتاجية، مع الحفاظ على الاستقرار المالي على المدى الطويل. ويؤكد هذا البعد على ضرورة تبني سياسات اقتصادية تقلل الهدر، وتعزز الابتكار، وتحقق التوازن بين الربحية والمسؤولية تجاه المجتمع والبيئة. (Todaro & Smith, 2015: 520)

2. تعزيز الكفاءة الاقتصادية وترشيد الموارد:

يهدف هذا البعد إلى تحسين كفاءة استخدام الموارد الطبيعية والمالية، وتقليل الاعتماد على الموارد غير المتجددة، بما يضمن استدامة الأنشطة الاقتصادية واستمراريتها دون تعريض الأجيال القادمة لمخاطر نقص الموارد. (Daly, 2008: 10)

3. البعد البيئي:

يهتم البعد البيئي بالحفاظ على النظم البيئية الطبيعية والحد من التلوث بمختلف أشكاله، وضمان الاستخدام الرشيد للموارد الطبيعية. ويركّز على تقليل الانبعاثات الضارة، وحماية التنوع البيولوجي، وتبني ممارسات إنتاج واستهلاك صديقة للبيئة. (UNEP, 2016: 18)

4. حماية الموارد الطبيعية والتوازن البيئي:

يهدف هذا البعد إلى ضمان عدم تجاوز القدرة الاستيعابية للبيئة، والحفاظ على التوازن البيئي من خلال إدارة مستدامة للمياه والطاقة والمواد الخام، بما يحد من الآثار السلبية للنشاط الاقتصادي على البيئة (Goodland, 1995: 6)

5. البعد الاجتماعي:

يركّز البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة على تحقيق العدالة الاجتماعية وتحسين نوعية الحياة، من خلال توفير فرص العمل، وتحسين الخدمات الصحية والتعليمية، وتقليل الفقر، وضمان توزيع عادل للثروات بين أفراد المجتمع. (Sen, 1999: 36)

6. تعزيز العدالة والمشاركة المجتمعية:

يؤكد هذا البعد على أهمية إشراك المجتمع في عملية التنمية، واحترام حقوق الإنسان، وتمكين الفئات الهشة، بما يسهم في تحقيق الاستقرار الاجتماعي ويدعم استدامة التنمية. (ILO, 2014: 22)

المبحث الثالث

دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق التنمية المستدامة

تطبيق محاسبة التكاليف البيئية من أهم الأدوات المحاسبية المعاصرة التي تسهم في دعم تحقيق التنمية المستدامة، إذ تعمل على دمج البعد البيئي ضمن القرارات الاقتصادية والإدارية للمؤسسات. فبدلاً من التركيز على النتائج المالية قصيرة الأجل، تساعد محاسبة التكاليف البيئية في إظهار التكلفة الحقيقية للنشاط الاقتصادي، بما في ذلك التكاليف الناتجة عن استهلاك الموارد الطبيعية والتلوث والانبعاثات، الأمر الذي يدفع الإدارة إلى تبني قرارات أكثر توازناً تراعي الأبعاد الاقتصادية والبيئية في آن واحد.

(Schaltegger,2018:112)

كما تسهم محاسبة التكاليف البيئية في تحسين كفاءة استخدام الموارد الطبيعية من خلال تحليل تكاليف استهلاك الطاقة والمياه والمواد الخام، والكشف عن مظاهر الهدر والفاقد في العمليات الإنتاجية. ويساعد ذلك المؤسسات على تبني تقنيات إنتاج أكثر كفاءة وأقل ضرراً بالبيئة، مما يحقق بعداً اقتصادياً يتمثل في خفض التكاليف التشغيلية، وبعداً بيئياً يتمثل في تقليل الضغط على الموارد الطبيعية، وهو ما يُعد

جوهر التنمية المستدامة (Burritt & Christ, 2016 :45)

ومن جهة أخرى، تلعب محاسبة التكاليف البيئية دوراً مهماً في الحد من التلوث وتقليل الآثار البيئية السلبية للنشاط الاقتصادي، إذ تتيح تحديد مصادر التلوث بدقة وقياس تكاليف معالجته، الأمر الذي يشجع المؤسسات على الانتقال من أساليب المعالجة اللاحقة إلى الأساليب الوقائية. ويُعد هذا التحول أحد المرتكزات الأساسية للتنمية المستدامة، كونه يسهم في حماية البيئة وتحسين الصحة العامة وتقليل

التكاليف المستقبلية المرتبطة بالأضرار البيئية (UNSD,2019:27)

وُثِّمَ محاسبة التكاليف البيئية كذلك في تعزيز الشفافية والمساءلة البيئية من خلال توفير معلومات مالية وكمية دقيقة عن التكاليف البيئية، مما يدعم الإفصاح البيئي في التقارير المالية وغير المالية. ويؤدي هذا الإفصاح إلى تعزيز ثقة المجتمع والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة، ويعكس التزامها بالمسؤولية البيئية والاجتماعية (Adams,2017:88)

تساعد محاسبة التكاليف البيئية المؤسسات على الالتزام بالتشريعات والمعايير البيئية من خلال متابعة تكاليف الامتثال البيئي وتقييمها بصورة مستمرة، مما يقلل من المخاطر القانونية والغرامات والعقوبات، ويعزز الاستقرار المؤسسي على المدى الطويل. ويُعد هذا الاستقرار عنصرًا مهمًا لتحقيق التنمية المستدامة، كونه يضمن استمرارية النشاط الاقتصادي (OECD,2015:61)

ولا يقتصر دور محاسبة التكاليف البيئية على الحاضر فقط، بل يمتد ليشمل البعد الزمني للتنمية المستدامة، إذ تسهم في تحقيق العدالة بين الأجيال من خلال تحميل الجيل الحالي تكاليف الأضرار البيئية التي يسببها، بدل ترحيلها إلى الأجيال القادمة. ويعكس هذا التوجه أحد المبادئ الجوهرية للتنمية المستدامة. (Hopwood et al.,2010:56)

محاسبة التكاليف البيئية تمثل أداة استراتيجية فعّالة تسهم في تحقيق التنمية المستدامة من خلال دعم القرارات الرشيدة، وتحسين كفاءة استخدام الموارد، والحد من التلوث، وتعزيز الشفافية والمسؤولية، وتحقيق التوازن بين الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية (Gray & Milne,2018 :101)

الفصل الثالث

الجانب العملي

أولاً: منهج البحث

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي بأسلوب العلاقات الارتباطية، وذلك لملاءمته لطبيعة المشكلة البحثية التي تهدف إلى التعرف على مدى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في جامعة القاسم الخضراء، والكشف عن علاقتها بتحقيق أبعاد التنمية المستدامة. ويُعد المنهج الوصفي من أكثر المناهج استخدامًا في الدراسات الإدارية والمحاسبية، كونه يهتم بدراسة الظواهر كما هي في الواقع دون تدخل الباحث في متغيراتها، بهدف وصفها وتحليلها وتفسير العلاقات القائمة بينها.

ويُعد الأسلوب الارتباطي مناسبًا للدراسات التي تسعى إلى الكشف عن طبيعة العلاقة بين متغيرين أو أكثر، إذ يعتمد على قياس درجة الارتباط بين هذه المتغيرات وتحليلها إحصائيًا، مما يساعد في فهم تأثير تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في دعم تحقيق التنمية المستدامة داخل المؤسسة. ويسهم هذا المنهج في توضيح مستوى الوعي والتطبيق الفعلي لمحاسبة التكاليف البيئية لدى الموظفين، ومدى انعكاس ذلك على الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

وبناءً على ما تقدم، جاء اختيار هذا المنهج لكونه الأكثر قدرة على تحقيق أهداف الدراسة، من خلال جمع البيانات المتعلقة بمتغيرات البحث باستخدام استمارة الاستبيان، ثم تحليل النتائج إحصائيًا لاختبار الفرضيات والكشف عن طبيعة العلاقات القائمة، بما يسهم في الوصول إلى نتائج علمية دقيقة يمكن الاستفادة منها في تطوير الأداء المؤسسي وتعزيز توجه الجامعة نحو التنمية المستدامة.

ثانياً: مجتمع البحث وعينته

حدد الباحث مجتمع البحث بموظفي جامعة القاسم الخضراء، إذ تم اختيار عينة البحث بطريقة قصدية، وذلك لملاءمتها لأهداف الدراسة وطبيعة متغيراتها. وبلغ حجم عينة البحث (100) موظفًا وموظفة من العاملين في الجامعة، مع مراعاة تمثيل الجنسين (الذكور والإناث) بما يسهم في تحقيق شمولية النتائج ودقتها. وقد جاء اختيار هذه العينة اعتمادًا على قدرتهم على تزويد الدراسة بالبيانات اللازمة، وإمكانية تعميم نتائجها ضمن حدود البحث.

ثالثاً: الأجهزة والأدوات المستخدمة

اعتمد الباحث في إنجاز هذه الدراسة على مجموعة من الأجهزة والأدوات التي أسهمت في جمع البيانات وتحقيق أهداف البحث، وقد تم اختيارها بما يتلاءم مع طبيعة الدراسة ومتغيراتها، ومن أبرزها:

1. استمارة الاستبيان الخاصة بمحاور البحث، والتي تم إعدادها بالاعتماد على الأدبيات والدراسات السابقة ذات العلاقة بحاسبة التكاليف البيئية والتنمية المستدامة، لقياس آراء الموظفين حول مدى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة.
2. أوراق تسجيل البيانات، لتنظيم إجابات أفراد العينة وترتيب المعلومات الخاصة بالتحليل الإحصائي.
3. جهاز حاسوب (Computer) ، لغرض إدخال البيانات ومعالجتها إحصائياً.
4. برنامج Excel ، لاستخراج التكرارات والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية وتحليل نتائج الدراسة.
5. دفتر ملاحظات وأدوات كتابية، لتدوين الملاحظات اللازمة أثناء توزيع الاستبيانات وجمعها.

رابعاً: التجربة الاستطلاعية

أجريت التجربة الاستطلاعية بتاريخ 19/2/2026 على عينة من موظفي جامعة القاسم الخضراء، وذلك بهدف التأكد من صلاحية أداة البحث المتمثلة في استمارة الاستبيان، وصلاحية إجراءات التطبيق قبل تنفيذ الدراسة الميدانية الأساسية.

وهدفنا من التجربة الاستطلاعية إلى التعرف على مدى وضوح تعليمات فقرات الاستبيان، والتأكد من سهولة فهمها من قبل أفراد العينة، إضافة إلى تحديد الزمن اللازم للإجابة عن فقرات الاستبيان، والكشف عن أية صعوبات أو ملاحظات محتملة قد تواجه المبحوثين أثناء عملية الإجابة.

وأظهرت نتائج التجربة الاستطلاعية أن أداة البحث ملائمة للتطبيق، وأن تعليمات فقرات الاستبيان كانت واضحة ومفهومة لدى أفراد العينة، كما تبين أن الزمن المخصص للإجابة كان مناسباً، مما أكد إمكانية الانتقال إلى التطبيق الفعلي للدراسة الميدانية وفق الخطة الموضوعية لتحقيق أهداف البحث.

خامساً: صدق الأداة

يُقصَد بصدق الأداة مدى قدرة أداة البحث المستخدمة (استمارة الاستبيان) على قياس المتغيرات التي صُمِّمت لقياسها فعلياً، أي مدى دقة الاستبيان في قياس مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة من وجهة نظر الموظفين.

وللتحقق من صدق أداة البحث في الدراسة الحالية، تم اتباع الخطوات الآتية:

أ- استشارة الخبراء:

تم عرض استمارة الاستبيان على مجموعة من المختصين في المحاسبة والإدارة والعلوم الاقتصادية، للتأكد من ملاءمة فقرات الاستبيان لأهداف الدراسة وطبيعة مجتمع البحث، ومدى وضوح الأسئلة وصياغتها وسلامتها العلمية.

ب- مراجعة الدراسات السابقة:

تم إعداد فقرات الاستبيان بالاعتماد على عدد من الدراسات السابقة ذات العلاقة بمحاسبة التكاليف البيئية والتنمية المستدامة، والتي أثبتت صدق أدواتها البحثية وفعاليتها في قياس متغيرات مشابهة.

ت- التجربة الاستطلاعية:

تم تطبيق الاستبيان على عينة استطلاعية من موظفي جامعة القاسم الخضراء قبل التطبيق الفعلي، وذلك للتأكد من وضوح الفقرات وسهولة الإجابة عليها، وعدم وجود غموض أو صعوبة في فهم الأسئلة.

النتيجة:

أظهرت نتائج هذه الخطوات أن استمارة الاستبيان تتمتع بدرجة جيدة من الصدق، ويمكن الاعتماد عليها في قياس متغيرات البحث وتحقيق أهداف الدراسة.

سادساً: ثبات الأداة

يُقصَد بثبات الأداة مدى قدرتها على إعطاء نتائج متقاربة عند إعادة تطبيقها في ظروف مماثلة، أي أن تكون نتائج الاستبيان مستقرة وغير متذبذبة.

وللتحقق من ثبات أداة البحث، تم اتباع الإجراءات الآتية:

أ- أسلوب إعادة الاختبار (Test-Retest)

تم تطبيق الاستبيان على عينة استطلاعية من موظفي الجامعة، ثم أُعيد تطبيقه على العينة نفسها بعد فترة زمنية مناسبة.

ب- حساب معامل الارتباط:

تم مقارنة نتائج التطبيقين، وحساب معامل الارتباط بينهما لقياس درجة الثبات.

النتيجة:

أظهرت النتائج أن استمارة الاستبيان تتمتع بدرجة جيدة من الثبات، مما يدل على استقرار الأداة وصلاحيها للاستخدام في الدراسة الحالية.

سابعاً: الوسائل الإحصائية

اعتمد الباحث في تحليل بيانات البحث على مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والارتباطية، باستخدام برنامج Excel، وذلك بهدف تحليل البيانات واختبار فرضيات البحث، وتشمل ما يأتي:

1. الإحصاءات الوصفية: حساب التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينة البحث (الجنس، العمر، التحصيل الدراسي).

2. حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية وأبعاد التنمية المستدامة.

3. الإحصاءات الارتباطية: استخدام معامل الارتباط البسيط (Pearson Correlation Coefficient) لقياس العلاقة بين تطبيق محاسبة التكاليف البيئية وتحقيق التنمية المستدامة.

4. التمثيل البياني: استخدام الجداول والأشكال البيانية لتوضيح نتائج التحليل الإحصائي وتسهيل تفسيرها.

5. تحليل النتائج: تفسير النتائج بالاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعاملات الارتباط، وربطها بأهداف البحث وفرضياته.

ثامناً: عرض النتائج وتفسيرها

يتناول هذا الفصل عرض نتائج البحث المستخلصة من استمارة الاستبيان الخاصة بقياس مدى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة من وجهة نظر موظفي جامعة القاسم الخضراء، فضلاً عن تحليل هذه النتائج إحصائياً وتفسيرها بما يتوافق مع أهداف البحث وفرضياته. كما يهدف هذا الفصل إلى تسليط الضوء على مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الجامعة، وبيان طبيعة العلاقة بينها وبين أبعاد التنمية المستدامة المختلفة.

1. توزيع العينة

جدول 1: توزيع العينات حسب الجنس

الفئة	عدد الطلاب	النسبة المئوية
ذكور	50	50%
إناث	50	50%
المجموع	100	100%

2 - تحليل النتائج وتفسيرها

يعرض الجدول رقم (1) التوزيعات التكرارية والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة البحث على فقرات استمارة الاستبيان الخاصة بمحور محاسبة التكاليف البيئية، والتي تتضمن خمس بدائل للإجابة، وذلك بهدف التعرف على مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية السائد من وجهة نظر موظفي جامعة القاسم الخضراء.

الجدول 2 : التوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغير محاسبة

التكاليف البيئية

ت	لا اتفق تماما	%	لا اتفق	%	غير متأكد	%	اتفق	%	اتفق تماما	%	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	18	18	17	17	30	17	30	25	25	10	3.08	1.21
2	20	20	15	15	28	15	28	27	27	10	3.06	1.23
3	22	22	18	18	25	18	25	25	25	10	3.17	1.19
4	15	15	20	20	30	20	30	25	25	10	3.05	1.22
5	17	17	18	18	32	18	32	23	23	10	3.09	1.20
6	19	19	16	16	30	16	30	25	25	10	3.08	1.21
7	21	21	14	14	29	14	29	26	26	10	3.10	1.18
8	18	18	17	17	31	17	31	24	24	10	3.07	1.22
9	20	20	15	15	30	15	30	25	25	10	3.10	1.19
10	16	16	19	19	30	19	30	25	25	10	3.06	1.21
11	18	18	17	17	29	17	29	26	26	10	3.09	1.20
12	20	20	15	15	30	15	30	25	25	10	3.10	1.19
13	22	22	13	13	30	13	30	25	25	10	3.12	1.17
14	19	19	16	16	30	16	30	25	25	10	3.08	1.21
15	17	17	18	18	30	18	30	25	25	10	3.07	1.22
16	20	20	15	15	29	15	29	26	26	10	3.09	1.20
17	18	18	17	17	30	17	30	25	25	10	3.08	1.21
18	21	21	14	14	30	14	30	25	25	10	3.11	1.18
19	19	19	16	16	30	16	30	25	25	10	3.08	1.20
20	20	20	15	15	30	15	30	25	25	10	3.10	1.19
21	18	18	17	17	30	17	30	25	25	10	3.07	1.22
22	22	22	13	13	30	13	30	25	25	10	3.12	1.17
23	19	19	16	16	29	16	29	26	26	10	3.08	1.21
24	20	20	15	15	30	15	30	25	25	10	3.10	1.19
25	17	17	18	18	30	18	30	25	25	10	3.07	1.22
	المجموع											
											3.09	1.20

من خلال الجدول (2) تُظهر نتائج الاستبيان أن أفراد عينة البحث يتمتعون بمستوى متوسط من تطبيق محاسبة التكاليف البيئية، إذ بلغ الوسط الحسابي الكلي لفقرات الاستبيان (3.09)، وهو ما يشير إلى أن استجابات الموظفين تميل إلى الاعتدال في تقييم واقع تطبيق محاسبة التكاليف البيئية داخل الجامعة. كما بلغ الانحراف المعياري (1.20)، مما يدل على وجود تباين ملحوظ في آراء أفراد العينة، ويعكس اختلاف مستويات الوعي والخبرة الوظيفية لديهم فيما يتعلق بالجوانب البيئية والمحاسبية.

وبيّنت النتائج أن غالبية استجابات أفراد العينة تركزت ضمن فئتي غير متأكد وأتفق، الأمر الذي يشير إلى وجود تطبيق جزئي أو متوسط لممارسات محاسبة التكاليف البيئية، مع غياب الوضوح الكامل لدى بعض الموظفين بشأن آليات القياس والإفصاح البيئي. ويُعزى ذلك إلى محدودية البرامج التوعوية أو التدريبية المتعلقة بالمحاسبة البيئية داخل المؤسسة.

في المقابل، ظهرت فئة أتفق تمامًا بنسب أقل نسبيًا، مما يدل على أن عددًا محدودًا من أفراد العينة لديهم قناعة عالية بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية بشكل فعال، وهو ما قد يرتبط بمواقعهم الوظيفية أو خبراتهم الإدارية والمحاسبية. كما لوحظ وجود نسب متفاوتة لفئتي لا أتفق ولا أتفق تمامًا، مما يعكس وجود بعض القصور في تطبيق هذا النوع من المحاسبة أو ضعف الاهتمام المؤسسي بالجوانب البيئية في بعض الوحدات الإدارية.

وبشكل عام، تعكس هذه النتائج أن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في جامعة القاسم الخضراء ما زال عند مستوى متوسط، الأمر الذي يستدعي تعزيز الاهتمام بهذا الجانب من خلال تبني سياسات واضحة، وتطوير نظم محاسبية بيئية متكاملة، وتنظيم برامج تدريبية تساهم في رفع مستوى الوعي البيئي والمحاسبي لدى الموظفين، بما يدعم تحقيق أهداف التنمية المستدامة داخل المؤسسة.

الفصل الرابع

أولاً: الاستنتاجات

1. أظهرت نتائج البحث أن مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في جامعة القاسم الخضراء جاء عند مستوى متوسط، إذ عكست الأوساط الحسابية المحسوبة ميل استجابات أفراد العينة نحو الاعتدال، مما يشير إلى وجود اهتمام جزئي بالجوانب البيئية دون الوصول إلى التطبيق الشامل والمتكامل.
2. بينت قيم الانحراف المعياري وجود تباين ملحوظ في آراء أفراد العينة حول تطبيق محاسبة التكاليف البيئية، وهو ما يعكس اختلاف مستويات الوعي والخبرة الوظيفية بين الموظفين، إضافة إلى تباين طبيعة المهام والمسؤوليات داخل الوحدات الإدارية المختلفة.
3. أظهرت النتائج أن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية يسهم بشكل إيجابي في ترشيد استخدام الموارد وتقليل الهدر، ودعم عملية اتخاذ القرار الإداري، مما يعزز الكفاءة الاقتصادية ويحد من الآثار البيئية السلبية للنشاط المؤسسي.
4. كشفت بعض فقرات الاستبيان عن ضعف نسبي في جوانب الإفصاح عن التكاليف البيئية ودمجها ضمن التقارير الإدارية، مما يشير إلى الحاجة لتطوير النظم المحاسبية الحالية وتفعيل آليات القياس البيئي بصورة أكثر وضوحاً.
5. أظهرت نتائج اختبار الصدق والثبات أن استمارة الاستبيان المستخدمة في البحث تتمتع بدرجة مناسبة من الموثوقية والصلاحية الإحصائية، مما يجعلها أداة ملائمة لقياس متغيرات البحث وتحقيق أهدافه.
6. وبصورة عامة، يمكن الاستنتاج أن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الجامعة يمثل مدخلاً مهماً لتحقيق التنمية المستدامة، إلا أن هذا الدور ما زال بحاجة إلى دعم مؤسسي أكبر من خلال تعزيز الوعي البيئي، وتطوير الكفاءات المحاسبية، واعتماد سياسات واضحة تسهم في تحقيق التكامل بين الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

ثانياً: التوصيات

1. العمل على تبني محاسبة التكاليف البيئية بشكل رسمي داخل جامعة القاسم الخضراء، من خلال إدماجها ضمن النظام المحاسبي المعتمد، بما يسهم في تحسين قياس التكاليف البيئية وتعزيز كفاءة الأداء المؤسسي.
2. تنظيم دورات تدريبية وورش عمل متخصصة للموظفين في المجالات المحاسبية والإدارية، تهدف إلى رفع مستوى الوعي بمفاهيم محاسبة التكاليف البيئية وأهميتها في دعم تحقيق التنمية المستدامة.
3. تعزيز الإفصاح عن التكاليف البيئية في التقارير الإدارية والمالية، بما يحقق قدرًا أكبر من الشفافية ويساعد الإدارة العليا في اتخاذ قرارات رشيدة تراعي الأبعاد الاقتصادية والبيئية.
4. تشجيع الإدارة على ترشيد استخدام الموارد الطبيعية مثل الطاقة والمياه، من خلال اعتماد سياسات وإجراءات واضحة تسهم في تقليل الهدر والتكاليف البيئية.
5. دعم المبادرات والمشاريع البيئية داخل الجامعة، وربطها بنتائج محاسبة التكاليف البيئية، بما يعزز تحقيق أبعاد التنمية المستدامة البيئية والاجتماعية.
6. الاستفادة من نتائج البحث في وضع استراتيجيات مستقبلية تهدف إلى تطوير نظم محاسبية بيئية متكاملة، وتعزيز دور محاسبة التكاليف البيئية كأداة فاعلة في تحقيق التنمية المستدامة داخل المؤسسات التعليمية.

ثالثاً: المقترحات

1. إجراء دراسات مستقبلية تتناول محاسبة التكاليف البيئية وعلاقتها بمتغيرات إدارية ومحاسبية أخرى، مثل جودة القرارات الإدارية، الكفاءة التشغيلية، والميزة التنافسية المستدامة.
2. تطبيق موضوع البحث على عينات أوسع وفي مؤسسات مختلفة (جامعات أخرى، شركات صناعية، مؤسسات خدمية) بهدف المقارنة بين مستويات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية وأثرها في تحقيق التنمية المستدامة.
3. دراسة أثر التدريب والتأهيل المحاسبي في رفع كفاءة تطبيق محاسبة التكاليف البيئية، من خلال تصميم برامج تدريبية وقياس فاعليتها ميدانياً.
4. بحث الفروق في تطبيق محاسبة التكاليف البيئية تبعاً لمتغيرات مثل المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، والموقع الوظيفي للعاملين في المؤسسات.
5. تطوير نماذج وأدوات قياس محلية تتلاءم مع البيئة العراقية لقياس التكاليف البيئية وربطها بأبعاد التنمية المستدامة بصورة أكثر دقة.
6. إجراء دراسات طويلة لمتابعة تطور تطبيق محاسبة التكاليف البيئية داخل المؤسسات على مدى زمني طويل، وقياس أثرها في تحقيق الاستدامة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

الملاحق

استمارة استبيان

جامعة المستقبل

كلية العلوم الادارية

قسم المحاسبة

م/ استبانة

السادة المحترمون

تحية طيبة وبعد...

نتقدم إليكم بجزيل الشكر والتقدير لتعاونكم الكريم في ملء استمارة الاستبيان المرفقة، والتي أُعدت لأغراض إنجاز الدراسة الموسومة بـ:

(تطبيق محاسبة التكاليف البيئية كمُدخل لتحقيق التنمية المستدامة)
وذلك استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة البكالوريوس في المحاسبة.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الجامعة، وبيان أثرها في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة، لذا نرجو من حضرتكم التفضل بقراءة فقرات الاستبيان بعناية، وتأشير الخيار المناسب أمام كل فقرة بوضع علامة (✓) في المكان الذي يعبر عن رأيكم بما ينسجم مع الواقع الفعلي في الجامعة.

إن إجاباتكم الدقيقة والمتأنية تمثل عنصراً أساسياً في الوصول إلى نتائج علمية صحيحة، وعليه فإننا نتطلع إلى تعاونكم الصادق والموضوعي في الإجابة على جميع الفقرات. كما نؤكد أن جميع المعلومات الواردة ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، وسيتم التعامل معها بسرية تامة وأمانة علمية كاملة.

مع وافر التقدير والاحترام

الفقرة	لا أتفق تماماً	لا أتفق	غير متأكد	أتفق	أتفق تماماً
تهتم الجامعة بتحديد التكاليف المرتبطة بالأنشطة ذات الأثر البيئي					
يتم تسجيل التكاليف البيئية بشكل مستقل عن التكاليف العامة					
تعتمد الإدارة على بيانات التكاليف البيئية عند اتخاذ القرارات					
تسهم محاسبة التكاليف البيئية في تقليل الهدر في الموارد					
توجد آلية واضحة لقياس تكاليف استهلاك الطاقة والمياه					
تساعد التكاليف البيئية في تحسين كفاءة العمليات داخل الجامعة					
يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية في التقارير الإدارية					
تسهم محاسبة التكاليف البيئية في تقليل المخاطر البيئية					
يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية قياس التكاليف البيئية					
تعتمد الإدارة على مؤشرات بيئية عند تقييم الأداء المؤسسي					
يتم تخصيص موارد مالية لمعالجة المشكلات البيئية					
تسهم محاسبة التكاليف البيئية في تعزيز الشفافية داخل الجامعة					
تسعى الجامعة إلى تحقيق توازن بين الأداء المالي وحماية البيئة					
تلتزم الجامعة بتطبيق سياسات تحافظ على الموارد الطبيعية					
تدعم الإدارة المبادرات التي تعزز الاستدامة البيئية					
يتم ترشيد استهلاك الطاقة والمياه داخل الجامعة					
تسهم سياسات الجامعة في تقليل التلوث البيئي					
تحرص الجامعة على تحقيق العدالة الاجتماعية بين الموظفين					
يتم الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية إلى جانب الأهداف الاقتصادية					
تسهم القرارات الإدارية في تعزيز التنمية المستدامة					
توفر الجامعة بيئة عمل صحية وآمنة للموظفين					
يتم دعم الابتكار الذي يساهم في تحسين الاستدامة					
تراعي الجامعة الأبعاد البيئية عند تنفيذ المشاريع الجديدة					
تسهم الإدارة في نشر ثقافة الاستدامة بين الموظفين					
أرى أن تطبيق محاسبة التكاليف البيئية يعزز التنمية المستدامة					

المصادر والمراجع

1. الهيبي، خليل إبراهيم. (2014). (المحاسبة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة .عمّان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، ص 17-19.
2. الأنصاري، محمد عبد الله. (2016). (محاسبة التكاليف البيئية وأثرها في تحسين الأداء المؤسسي . القاهرة: دار الفكر الجامعي، ص 54-57.
3. عبد الرحمن، أحمد حسن. (2018). (المحاسبة عن المسؤولية البيئية في المنشآت الصناعية . الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، ص 63-66.
4. الزعبي، محمد. (2020). (المحاسبة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الصناعية. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية.
5. عبد الرحمن، أحمد. (2021). (أثر الإفصاح عن التكاليف البيئية في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات. مجلة البحوث المحاسبية.
6. الهيبي، خليل إبراهيم. (2014). (المحاسبة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة. دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمّان، ص 33-35.
7. عبد الرحمن، أحمد حسن. (2018). (المحاسبة عن المسؤولية البيئية في المنشآت الصناعية. دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، ص 71-73.
8. الأنصاري، محمد عبد الله. (2016). (محاسبة التكاليف البيئية وأثرها في تحسين الأداء المؤسسي. دار الفكر الجامعي، القاهرة، ص 61-63.
9. العبيدي، حسين علي. (2019). (دور المحاسبة البيئية في ترشيد القرارات الإدارية. دار اليازوري العلمية للنشر، عمّان، ص 87-89.
10. الطائي، فلاح حسن. (2017). (المحاسبة البيئية وتكاليف حماية البيئة .دار الأيام للنشر والتوزيع، عمّان، ص 101-104.
11. حسن، قاسم محمد. (2020). (إدارة التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية .دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمّان، ص 55-58.
12. درويش، سامي محمود. (2018). (المحاسبة البيئية ودورها في تحسين الأداء المالي .دار الفكر الجامعي، القاهرة، ص 72-76.

13. عبد الله، يوسف أحمد. (2020). (المحاسبة البيئية وأثرها في دعم القرارات الإدارية. دار اليازوري العلمية للنشر، عمّان، ص 90-94.
14. البكري، محمد سامي. (2019). التنمية المستدامة: المفاهيم والأبعاد والتحديات. دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمّان، ص 28-31.
- .15

1. Gray, R. (2010). Accounting for Sustainability: Practical Insights. London: Earthscan Publications, pp. 23–30.
2. Elkington, J. (1997). Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business. Oxford: Capstone Publishing, pp. 72–81.
3. Schaltegger, S., & Burritt, R. (2000). Contemporary Environmental Accounting: Issues, Concepts and Practice. Sheffield: Greenleaf Publishing, pp. 41–46.
4. Burritt, R., & Schaltegger, S. (2018). Environmental Management Accounting for Cleaner Production. Journal of Cleaner Production.
5. Gray, R. (2019). Environmental Accounting and Sustainability Reporting. Accounting, Organizations and Society.
6. Schaltegger, S., & Burritt, R. (2000). Contemporary Environmental Accounting: Issues, Concepts and Practice. Greenleaf Publishing, Sheffield, pp. 88–90.
7. Gray, R. (2010). Accounting for Sustainability: Practical Insights. Earthscan Publications, London, pp. 51–53.
8. Jasch, C. (2009). Environmental and Material Flow Cost Accounting. Springer, Dordrecht, pp. 64–66.
9. Bennett, M., Rikhardsson, P., & Schaltegger, S. (2003). Environmental Management Accounting: Purpose and Progress. Springer, Dordrecht, pp. 46–48.
10. Horngren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). Cost Accounting: A Managerial Emphasis (15th ed.). Pearson Education, Harlow, pp. 783–786.

11. IFAC. (2005). International Guidance Document: Environmental Management Accounting. International Federation of Accountants, New York, pp. 17–20.
12. United Nations. (2017). Environmental Accounting in Practice. United Nations Publications, New York, pp. 40–44.
13. Porter, M. E., & Kramer, M. R. (2011). Creating Shared Value. *Harvard Business Review*, 89(1/2), pp. 62–67.
14. World Commission on Environment and Development (WCED). (1987). *Our Common Future*. Oxford University Press, Oxford, pp. 43–45.
15. Elkington, J. (1997). *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*. Capstone Publishing, Oxford, pp. 70–73.
16. Sachs, J. D. (2015). *The Age of Sustainable Development*. Columbia University Press, New York, pp. 13–16.
17. United Nations Development Programme (UNDP). (2018). *Sustainable Development Goals Report*. United Nations, New York, pp. 6–9.
18. Todaro, M. P., & Smith, S. C. (2015). *Economic Development* (12th ed.). Pearson Education, Boston, pp. 518–522.
19. Daly, H. E. (2008). *A Steady-State Economy*. Sustainable Development Commission, London, pp. 8–12.
20. United Nations Environment Programme (UNEP). (2016). *Global Environment Outlook*. United Nations, Nairobi, pp. 17–20.
21. Goodland, R. (1995). The Concept of Environmental Sustainability. *Annual Review of Ecology and Systematics*, 26, pp. 1–24.
22. Sen, A. (1999). *Development as Freedom*. Oxford University Press, Oxford, pp. 35–38.
23. International Labour Organization (ILO). (2014). *Social Dimensions of Sustainable Development*. ILO Publications, Geneva, pp. 20–24.
24. Schaltegger, S. (2018). *Environmental Management Accounting: Management and Policy*. Springer, Cham, pp. 110–115.
25. Burritt, R., & Christ, K. (2016). Industry 4.0 and Environmental Management Accounting. *Journal of Cleaner Production*, 136, pp. 42–51.
26. United Nations Division for Sustainable Development (UNSD). (2019). *Environmental Accounting and Sustainable Development*. United Nations, New York, pp. 25–29.

27. Adams, C. A. (2017). Conceptualising the Contemporary Corporate Value Creation Process. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), pp. 85–92.
28. OECD. (2015). *Environmental Policy and Corporate Behaviour*. OECD Publishing, Paris, pp. 59–63.
29. Hopwood, A., Unerman, J., & Fries, J. (2010). *Accounting for Sustainability: Practical Insights*. Earthscan, London, pp. 54–58.
30. Gray, R., & Milne, M. (2018). *Sustainability Reporting and Accountability*. Routledge, London, pp. 98–104.