

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

العنوان

مساهمة متطلبات المحاسبة البيئية في استدامة المشاريع الاستثمارية
- دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية الشلف -

أطروحة دكتوراه تعتمد على دراسة حالة في المنهج النوعي باستخدام برنامج Nvivo14
من إعداد

محمد بدرار سربوك

المناقشة بتاريخ .../.../... من طرف اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
ابراهيم براهيمية	أستاذ	جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف	رئيساً
الحاج نوي	أستاذ	جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف	مقرراً
فتيحة صافو	أستاذ	جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف	ممتحناً
ابراهيم علي عباس	أستاذ محاضر - أ-	جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف	ممتحناً
علي توين	أستاذ	جامعة الجيلالي بونعامة - خميس مليانة	ممتحناً
عبد القادر بادن	أستاذ محاضر - أ-	جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم	ممتحناً

السنة الجامعية : 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

قال تعالى: ﴿ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴾ سورة النمل (19).

وورد في رواية الترمذي عن أبي هريرة رضي الله عنه عن النبي صلى الله عليه وسلم قال:

﴿ مَنْ لَا يَشْكُرُ النَّاسَ لَا يَشْكُرُ اللَّهَ ﴾

(رواه أحمد وأبو داود والبخاري في الأدب المفرد وابن حبان والطيالسي، وهو حديث صحيح صححه العلامة الألباني).

الحمد لله الذي بفضله تتم الصالحات وتنزل الخيرات والشكر له على التوفيق في إتمام هذا العمل.

أمّا بعد:

في هذا المقام لا يسعني إلا أن أتقدم بخالص الشكر والامتنان والتقدير لأستاذي المشرف* نوي الحاج* الذي قدّم في سبيل إعداد هاته الدراسة جهد الحريصين ولم تعدمه الوسيلة في تقديم النصح العلمي المبين.

الشكر الجزيل لكل من أخلص، ساعد وشارك في هذا العمل من قريب وبعيد.

الشكر موصول إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم وتفضّلهم بتقييم، مناقشة وإثراء هاته الرسالة.

محمد بدرار سربوك

إهداء

إلى الوالد الكريم رحمة الله عليه

إلى جميع أفراد العائلة الكريمة

إلى الزوجة الصّبورة والولدين قرّتي العين * تاج الدين _ معتر *

إلى أستاذاي الكريم البروفيسور * سيد محمد * المشرف على مذكرة الماستر، جزاه الله عني

ألف خير.

إلى كل من جمعني به أواصر المحبة والآباء من قريب و من بعيد.

محمد بدرار سربوك

الملخص

الملخص باللغة العربية

تهدف هاته الدراسة إلى إبراز مكانة البعد البيئي للتنمية المستدامة، وعلاقته بالمشاريع الاستثمارية المسؤولة عن البيئة والاستدامة، التي تربط بينهما مجموعة من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في ولاية الشلف، من خلال دراسة نوعية تعتمد على تحليل المحتوى باستخدام أداة المقابلات الشخصية المفتوحة بالنسبة لأصحاب المصلحة وشبه المفتوحة بالنسبة للأفراد المستجوبين التابعين للمؤسسات الاقتصادية التي جسدت مشاريع استثمارية بولاية الشلف، حيث تمّ تحليل إجابات فئة المؤسسات الاقتصادية بمساعدة برمجية NVivo14، وقد تمّ الاعتماد في إنجاز هاته الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي لتشخيص الدراسة، وتحليل الظاهرة، وقد خلصت هاته الدراسة إلى وجود متطلبات قانونية وتنظيمية إدارية تحتاج إلى تامين وتوافق أكثر مع الممارسات الدولية، ومتطلبات تمويلية قادرة على التجسيد في المستقبل القريب، أما بالنسبة للمتطلبات المحاسبية فلا تزال بعيدة التطبيق والتجسيد ميدانياً، كما اقترحت الدراسة أنه ينبغي الاستفادة من الخبرات الدولية للبرامج الدولية المشتركة المقامة في ولاية شلف، وكذا تعزيز قدرات المشاريع الاستثمارية لتكريس مبدأ رابع-رابع.

الكلمات المفتاحية: بيئة، تنمية مستدامة، متطلبات المحاسبة البيئية، مشاريع استثمارية مستدامة، أصحاب المصلحة.

Abstract

This study aims to highlight the environmental dimension of sustainable development and its relationship with investment projects responsible for environment and sustainability, which are linked by a set of environmental accounting application requirements in the CHLEF province through a qualitative study based on content analysis using the open-ended personal interview tool for stakeholders and semi-regulated individuals interviewed by economic institutions that have embodied investment projects in CHLEF. The responses were analyzed with the help of the Nvivo14 program. The study was based on the descriptive and analytical methodologies for diagnosing, studying and analyzing the phenomenon.

This study concluded that there are legal and administrative requirements that need to be more valued and compatible with international practices. Accounting requirements are still far from being applied and reflected on the ground, its also recommended that international expertise and joint United Nations programs implemented in CHLEF should be utilized, as well as the strengthening of investment project capabilities to enshrine the "win-win" principle.

Keywords: Environment. Sustainable Development. Environmental Accounting requirements. Sustainable Investment projects. Stakeholders.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
II	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIV	قائمة المختصرات
أ	مقدمة
الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: المشكلة البيئية نظرة إقتصادية ومحاسبية
3	المطلب الأول: المشكلة البيئية والجهود المبذولة لتدنية آثارها
3	الفرع الأول: مظاهر المشكلة البيئية
5	الفرع الثاني: تعريفات نظرية لعناصر المشكلة البيئية
7	الفرع الثالث: الاسهامات الدولية والاقليمية في حلّ المشكلة البيئية
10	المطلب الثاني: الروابط الاقتصادية مع البيئة
10	الفرع الأول: تطوّر العلاقة بين الاقتصاد والبيئة
13	الفرع الثاني: الأسباب الاقتصادية لتفاقم المشكلة البيئية
13	الفرع الثالث: مقاربات المشكلة البيئية وأبعادها
15	الفرع الرابع: الآليات الاقتصادية لحماية البيئة
17	المطلب الثالث: البيئة في الفكر المحاسبي
17	الفرع الأول: مدى الحاجة لظهور المحاسبة البيئية
19	الفرع الثاني: تعريفات إجرائية للمحاسبة البيئية
23	الفرع الثالث: أهمية المحاسبة البيئية وأهدافها
25	الفرع الرابع: تقدم البحث في المحاسبة البيئية على مستوى الدول والمراكز البحثية الأكاديمية

30	المبحث الثاني: متطلبات توفير أرضية ملائمة لتطبيق المحاسبة البيئية
30	المطلب الأول: مدى الحاجة إلى توفير متطلبات المحاسبة البيئية
30	الفرع الأول: عوامل زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية ومجالات تطويرها
31	الفرع الثاني: محددات تطبيق المحاسبة البيئية
33	الفرع الثالث: المتطلبات المختلفة لتطبيق المحاسبة البيئية
35	المطلب الثاني: المتطلبات العملية للمحاسبة البيئية
35	الفرع الأول: تحديد التكاليف البيئية وفصلها عن التكاليف الإجمالية
37	الفرع الثاني: القياس المحاسبي العادل للتكاليف والعوائد البيئية
41	الفرع الثالث: الإفصاح الكامل عن المعلومات البيئية
45	المطلب الثالث: مجهودات المنظمات المهنية في توفير متطلبات المحاسبة البيئية
45	الفرع الأول: مجلس معايير المحاسبة الدولية
50	الفرع الثاني: المنظمات والجمعيات المحاسبية الأمريكية
51	الفرع الثالث: المنظمات المهنية الأخرى
54	المبحث الثالث: المشروع الاستثماري وعلاقته بالبيئة
54	المطلب الأول: مفاهيم حول المشروع الاستثماري
54	الفرع الأول: تعريفات إجرائية حول الاستثمار
57	الفرع الثاني: أهمية الاستثمار وأهدافه
58	الفرع الثالث: خصائص ومحددات الإستثمار
61	الفرع الرابع: الاستثمار والبيئة
62	المطلب الثاني: المشروع الاستثماري وكفاءة تسيير مخاطره
62	الفرع الأول: المشروع الاستثماري، أشكاله، وأنواعه
63	الفرع الثاني: المشروع الاستثماري والمؤسسة الأم بين الارتباط والاستقلالية
64	الفرع الثالث: دور كفاءة تسيير المخاطر في تفادي مسببات فشل المشروع الاستثماري
68	المطلب الثالث: أهم دراسات تحليل وتقييم الأثار البيئية للمشاريع الاستثمارية، ومجهودات الجزائر في مساندة أهم التطورات

68	الفرع الأول: دراسات وطرق تحليل وتقييم التأثيرات البيئية للمشاريع الاستثمارية
73	الفرع الثاني: مكانة الجزائر ضمن مؤشرات جاذبية الاستثمار
74	الفرع الثالث: الجباية بين ردع وتحفيز للإستثمار من أجل حماية البيئة في الجزائر
77	خلاصة
الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها	
79	تمهيد
80	المبحث الأول: الاستدامة كعلاقة حتمية بين التنمية والبيئة
80	المطلب الأول: جذور العلاقة بين التنمية والبيئة
80	الفرع الأول: تعريف التنمية المستدامة وأهميتها
81	الفرع الثاني: موقع البعد البيئي من التنمية المستدامة
85	الفرع الثالث: التحديات البيئية للتنمية المستدامة والعلاقة بينهما
86	المطلب الثاني: الاستدامة البيئية
86	الفرع الأول: مفهوم الاستدامة البيئية ومؤشراتها
87	الفرع الثاني: مفهوم الاستدامة وأبعادها
89	الفرع الثالث: قياس الاستدامة
90	المطلب الثالث: الاهتمام الدولي والمحلي بإستدامة العلاقة بين التنمية والبيئة.
90	الفرع الأول: المنظمات الدولية.
92	الفرع الثاني: المؤتمرات الدولية
94	الفرع الثالث: جهود الجزائر في تفعيل العلاقة بين التنمية والبيئة
95	المبحث الثاني: المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً والمستدام
95	المطلب الأول: تطور مفهوم الاستثمار وفق مقارنة التنمية المستدامة
95	الفرع الأول: مدى الحاجة لتبني مقارنة جديدة للإستثمار لخدمة أهداف التنمية المستدامة
98	الفرع الثاني: مفهوم الاستثمار المستدام ومبادئه
102	الفرع الثالث: مراحل إدماج الاستدامة ومؤشرات تطبيقها في المشاريع الاستثمارية المسؤولة
103	الفرع الرابع: محددات ومزايا تطبيق الاستثمار المسؤول

107	المطلب الثاني: تضمين المعلومات غير المالية في تحليل الاستدامة للمشاريع الاستثمارية المسؤولة
107	الفرع الأول: شمولية أصحاب المصالح
110	الفرع الثاني: إدراج المعلومات غير المالية لتحليل الاستدامة للمشاريع الاستثمارية
112	الفرع الثالث: تحليل الإستدامة
116	المطلب الثالث: مستقبل الممارسات العالمية لمقاربة الاستثمار المسؤول والمستدام
116	الفرع الأول: الاهتمام العالمي بالاستثمار المسؤول
119	الفرع الثاني: الاستثمارات المستدامة خلال وباء كورونا Covid-19
120	الفرع الثالث: أهم المجهودات الدولية والمحلية الراعية للإستثمارات المسؤولة والمستدامة
122	المبحث الثالث: أطر وآليات ومزايا الإبلاغ عن الإستدامة
123	المطلب الأول: الإبلاغ عن الإستدامة
123	الفرع الأول: تعريف الإبلاغ عن الاستدامة ومحتوى تقاريرها
125	الفرع الثاني: محددات الإبلاغ عن الاستدامة والنتائج المرجوة منها
126	الفرع الثالث: أمثلة عن تقارير الاستدامة وكيفية إعدادها من طرف الشركات العالمية
128	المطلب الثاني: التقارير المتكاملة
128	الفرع الأول: مسببات الانتقال من تقارير الاستدامة (البيئية والاجتماعية) إلى التقارير المتكاملة
129	الفرع الثاني: أهمية التقرير المتكامل وأهدافه
131	الفرع الثالث: مبادرات تبني التقارير المتكاملة
137	الفرع الرابع: مزايا الإبلاغ عن الاستدامة
141	المطلب الثالث: محاسبة الاستدامة
141	الفرع الأول: التأصيل النظري لمحاسبة الاستدامة
146	الفرع الثاني: أهمية، أدوات وأهداف تطبيق محاسبة الاستدامة
148	الفرع الثالث: مجلس معايير محاسبة الاستدامة
151	الفرع الرابع: محاسبة الاستدامة كآلية لتعزيز الإبلاغ عن الاستدامة وتطوير البحث العلمي في مجال المحاسبة

155	خلاصة
	الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة
157	تمهيد
159	المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية
159	المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية، أدواتها
159	الفرع الأول: الأداة الرئيسية المقابلة الشخصية
161	الفرع الثاني: الأدوات الثانوية
162	الفرع الثالث: تقنية التحليل
165	المطلب الثاني: إطار الدراسة
165	الفرع الأول: مجتمع الدراسة
165	الفرع الثاني: عينة الدراسة
168	المطلب الثالث: متغيرات الدراسة ونموذجها
168	الفرع الأول: متغيرات الدراسة
169	الفرع الثاني: نموذج الدراسة
169	المبحث الثاني: الخطوات الإجرائية للدراسة
169	المطلب الأول: التواصل مع الأطراف المشمولة بالدراسة الميدانية
169	الفرع الأول: التواصل مع الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار AAPI - الشباك الوحيد اللامركزي بولاية الشلف - GUD CHLEF
175	الفرع الثاني: التواصل مع اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة
176	الفرع الثالث: التواصل مع مديرية البيئة لولاية الشلف
178	الفرع الرابع: مديرية الصناعة لولاية الشلف
181	المطلب الثاني: المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة والتي جسدت مشاريع استثمارية في فترة ما بين 2012-2022
181	الفرع الأول: تقديم المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة

198	الفرع الثاني: مراحل تجسيد المشاريع الاستثمارية والمحطات التي مرت بها للحصول على المزايا الاستثمارية
193	الفرع الثالث: حجم اليد العاملة الموظفة، التي صرّحت بها المؤسسات الاقتصادية في مشاريعها الاستثمارية
195	الفرع الرابع: المحطات التي مرّت بها المشاريع الاستثمارية للحصول على رخص الاستغلال
201	المطلب الثاني: الهيئات العمومية، المؤسسات البنكية والمنظمات غير الحكومية والجمعيات
201	الفرع الأول: المجلس الوطني للمحاسبة
202	الفرع الثاني: الهيئات الحكومية والإدارية المعنية بالتكوين البيئي
204	الفرع الثالث: المؤسسات البنكية لولاية الشلف
210	الفرع الرابع: المنظمات غير الحكومية وجمعيات المجتمع المدني
218	المبحث الثالث: تحليل إجابات المقابلات وعرض نتائجها
218	المطلب الأول: دليل المقابلة شبه المنظمة
218	الفرع الأول: الهدف من تصميم وإعداد دليل المقابلة
218	الفرع الثاني: هيكل دليل المقابلة
219	المطلب الثاني: تقديم برنامج Nvivo ونتائج العمل به
220	الفرع الأول: تقديم برنامج نيفو Nvivo لتحليل البيانات النوعية
220	الفرع الثاني: خطوات التحليل المقابلات شبه المنظمة الخاصة بالدراسة بواسطة تطبيق Nvivo14
225	المطلب الثالث: تحليل نتائج المقابلات
225	الفرع الأول: إجابات المحور الاقتصاد والبيئة
227	الفرع الثاني: إجابات محور المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً
231	الفرع الثالث: إجابات محور آفاق وعقبات تطبيق المحاسبة البيئية
233	الفرع الرابع: إجابات محور آفاق تحقيق رهان الاستدامة
235	خلاصة
238	خاتمة

قائمة المحتويات

245	قائمة المصادر و المراجع
258	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الأشكال والمختصرات

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
09	أهم الاتفاقيات الدولية في مجال حماية البيئة	(01-01)
47-45	آثار المسائل المتصلة بالبيئة والمناخ على البيانات المالية	(02-01)
71	التسلسل الهرمي للمخاطر حسب التأثير واحتمال الحدوث	(03-01)
71	مصفوفة المخاطر	(04-01)
83	أهم النظريات الداعمة لأولوية البعد البيئي	(01-02)
98	الأنواع المستحدثة للإستثمار	(02-02)
110	المعايير التقليدية والمعايير المستدامة المتبعة لتوصيف واختيار المواد والمنتجات والأنظمة المستخدمة في المشروعات الاستثمارية	(03-02)
117	مكانة الاستثمار المستدام	(04-02)
117	التوزيع الاقليمي لممارسات الاستثمار المستدام	(05-02)
121-120	المنظمات المهتمة بالاستثمار المسؤول	(06-02)
124	دوافع الإبلاغ وعدم الإبلاغ عن الاستدامة	(07-02)
144-143	مراحل تطور محاسبة الاستدامة	(08-02)
150	قطاعات الصناعة لمعايير SASB	(09-02)
154	النشر حسب الدول	(10-02)
154	النشر حسب المجالات والبوابات العلمية	(11-02)
165	قطاعات المؤسسات الاقتصادية وعدد مشاريعها الاستثمارية المجددة	(01-03)
165	نوعية وصفات المبحوثين المشمولين في الدراسة للمؤسسات الاقتصادية	(02-03)
166	المبحوثين من أصحاب المصالح، أو الأطراف ذات العلاقة بالمشاريع الاستثمارية محل الدراسة	(03-03)
170	المشاريع الاستثمارية المنفذة بمرافقة الشباك الوحيد اللامركزي لولاية شلف ما بين 2012-2022	(04-03)

قوائم الجداول، الأشكال، والمختصرات

175	توزيع المنشآت المصنّفة	(05-03)
184-182	أهمّ المعلومات حول المشاريع الإستثمارية خلال سنوات 2012-2022 في ولاية الشلف	(06-03)
190-189	مراحل تجسيد المشاريع الاستثمارية بمرفقة الشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف ومنحها للمزايا الاستثمارية	(07-03)
195-194	حجم التوظيف في المشاريع الجديدة مقارنة بالمناصب الموجود سابقاً	(08-03)
198-197	المعالجة الإدارية لطلبات للحصول على رخص الاستغلال من طرف لجنة مراقبة المنشآت المصنّفة للمشاريع الاستثمارية	(09-03)
203	المشاريع المشتركة التي نفّذتها جيزاد مع الهيئات الوصية في الجزائر	(10-03)
205-204	مصادر وطرق تمويل المشاريع الاستثمارية	(11-03)

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
11	العلاقة بين الاقتصاد والبيئة	(01-01)
12	النمو الاقتصادي وقدرة البيئة الاستيعابية	(02-01)
21	المدخلين النقدي والمادي للمحاسبة البيئية	(03-01)
25	الأطراف المهتمة بالمحاسبة البيئية	(04-01)
28	عدد المنشورات العلمية المتعلقة بالمحاسبة البيئية حسب الدول	(05-01)
29	المنتوجات العلمية للجامعات ومراكز البحث حول المحاسبة البيئية	(06-01)
43	مستويات الإفصاح المحاسبي البيئي	(07-01)
63	أنواع المشاريع الاستثمارية	(08-01)
64	العلاقة بين المؤسسة الام المشروع الاستثماري	(09-01)
66	الفروقات بين الكفاءة المالية والاقتصادية للمشاريع الاستثمارية	(10-01)
73	مؤشر الحرية الاقتصادية في الجزائر	(11-01)
75	أهم الرسوم والضرائب المفروضة لحماية البيئة، وردع التلوث للمشاريع الاستثمارية	(12-01)
84	أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة.	(01-02)
86	أنواع التحديات البيئية للتنمية المستدامة.	(02-02)
89	تقاطع الأبعاد الثلاثة المكونة لمفهوم الاستدامة.	(03-02)
99	الاستثمار المسؤول بين العائد والخطر.	(04-02)
100	نموذج PRI من جانب الموقعين وحجم الاصول تحت الادارة من 2006-2021.	(05-02)
101	العوامل المؤثرة في الاستثمار المسؤول.	(06-02)
102	مراحل إدماج الاستدامة في الشركات.	(07-02)

103	محددات تحقيق الاستدامة	(08-02)
114	تصنيفات تحليل الاستدامة.	(09-02)
119	تصنيفات الاستدامة خلال سنة 2020.	(10-02)
124	الافصاحات المعيارية لتقارير الاستدامة	(11-02)
125	المزايا المرجوة من التقرير عن الاستدامة.	(12-02)
130	محتويات التقارير المتكاملة.	(13-02)
133	أنواع معايير GRI.	(14-02)
134	الاستعمال العالمي لمعايير الإبلاغ الدولي.	(15-02)
136	تصنيفات تحليل الاستدامة للشركات المدرجة.	(16-02)
139	تطور معايير ESG سبتمبر 2020-نوفمبر 2021	(17-02)
152	تطور النشر حسب السنوات.	(18-02)
165	تصنيف المؤسسات حسب القطاع، وعدد مشاريعها الاستثمارية المنجزة.	(01-03)
166	نوعية وصفات المبحوثين المشمولين في الدراسة للمؤسسات الاقتصادية.	(02-03)
167	المبحوثين التي تم مقابلتهم من أصحاب المصلحة.	(03-03)
168	نموذج الدراسة.	(04-03)
169	أصحاب المصلحة المرتبطين بالمشاريع الاستثمارية.	(05-03)
170	تشكيلة الشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف.	(06-03)
171	الأوامر والقوانين التي تحكم الشباك الوحيد المركزي للشلف منذ إنشائه.	(07-03)
174	البلديات الخاصة بالنظام التحفيزي للمناطق.	(08-03)
177	الهيكل التنظيمي لمديرية البيئة لولاية الشلف.	(09-03)
209	مجالات التمويل ذات الأولوية .	(10-03)
211	البلديات النموذجية لبرنامج كابدال.	(11-03)

قوائم الجداول، الأشكال، والمختصرات

211	محاور برنامج كابدال.	(12-03)
213	بلديات ولاية الشلف الأربعة المعنية ببرنامج PADSEL NOA	(13-03)
221	إستيراد ملفات الدراسة التي تحتوي على إجابات المستجوبين.	(14-03)
221	تحديد صفات المستجوبين.	(15-03)
222	طرق عرض مدى تردد المصطلحات الأكثر إستعمالا في إجابات المبحوثين.	(16-03)
223	نتائج تحليل النصوص والارتباطات بين المصطلحات الرئيسية.	(17-03)
224	ترميز الإجابات.	(18-03)
225	مصفوفة تحليل الإجابات.	(19-03)

قائمة المختصرات

الاختصار	الشرح باللغة العربية	الشرح باللغة الاجنبية
AIPA	الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار	Algerian Investment promotion Agency
WWF	الصندوق العالمي لحماية الطبيعة	world wide fund for nature
ISO	المنظمة الدولية للتقييس	International Organisation For Standarization
IUCN	الاتحاد الدولي للحفاظ على الطبيعة	International Union for Conservation of Nature
IPCC	الفريق الحكومي الدولي المعني بتغير المناخ	Intergovernmental Panel On Climate Change
GHG	الغازات الدفيئة	GreenHouse Gas
EPA	وكالة حماية البيئة الأمريكية	United States Environmental Protection Agency
EEA	وكالة البيئة الأوروبية	European Environment Agency
Eurostat	المكتب الاحصائي للمجموعة الأوروبية	European statistics
OECD	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	Organisation for Economic Co-operation and Development
ICAEW	معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز	The Institute of Chartered Accountants in England and Wales
IAS	معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards
IFRS	معايير التقرير المالي الدولية	International Financial Reporting Standards
IFRIC	اللجنة الدولية لتفسير التقارير المالية	International Financial Reporting Interpretations Committee
FASB	مجلس معايير المحاسبة المالية	The Financial Accounting Standards Board
AAA	جمعية المحاسبة الأمريكية	American Accounting Association
AICPA	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of Certified Public Accountants
SEC	هيئة تداول الأوراق المالية	Securities and Exchange Commission
GAAP	المعايير المحاسبية المقبولة عموماً	Generally Accepted Accounting Principles
FEE	المنظمة الفيدرالية للخبراء الأوروبيين	Federal Organization of European Experts
CICA	معهد المحاسبين القانونيين الكندي	Canadian Institute of Chartered Accountants
NPV	صافي القيمة الحالية	Net Present Value
IRR	معدل العائد الداخلي	Internal Rate of Return

قوائم الجداول، الأشكال، والمختصرات

IFC	مؤسسة التمويل الدولية	The International Finance Corporation
CBA	تحليل العائد والتكلفة	Cost-Benefit Analysis
UNEP	برنامج الأمم المتحدة للبيئة	United Nations Environment Program
UNDP	برنامج الأمم المتحدة الإنمائي	United Nations For Development Programme
UNIDO	منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية	united nationd industrial developement organisation
COP	مؤتمرات الأطراف للتغير المناخي	Conference of the Parties
UNFCCC	اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن التغير المناخي	United Nations Framework Convention on Climate Change
UNPRI	مبادئ الأمم المتحدة للاستثمار المسؤول	United Nations Principles for Responsible Investment
GRPS	مسح تصوّر المخاطر العالمية	Global Risks Perception Survey
ACSI	مؤشر رضا العملاء الأميركي	The American Customer Satisfaction Index
ESG	المعايير البيئية، المجتمع والحوكمة	Envirenmental, Social And Governance
GRI	مبادرة الابلاغ العالمية	The Global Report Initiative
KPI	مؤشرات الأداء الرئيسية	Key Indicator Performance
PTF-NFRS	فريق عمل الاتحاد الأوروبي المعني بمعايير إعداد التقارير غير المالية	European Lab Ptf On Preparatory Work For The Elaboration Of Possible Eu Non-Financial Reporting Standards
SR	تقارير الاستدامة	Sustainability Reporting
GSIA	التحالف العالمي للاستثمار المستدام	Globale Sustainable Investment Alliance
AuM	الأصول الخاضعة للإدارة	Assets Under Management
GPIF	صندوق استثمار المعاشات التقاعدية الحكومي الياباني	Government Pension Investment Fund
SNB	البنك الوطني السويسري	Swiss National Bank
CSR	تقارير المسؤولية الاجتماعية	Corporate Social Responsibility Report
ESRS	معايير الإبلاغ عن الاستدامة الأوروبية	European Sustainability Reporting Standards
IFRAG	الفريق الاستشاري الأوروبي للإبلاغ المالي	European Financial Reporting Advisory Group

قوائم الجداول، الأشكال، والمختصرات

IIRC	المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل	The International Integrated Reporting Council
CERES	رابطة التحالف من أجل الاقتصادات المسؤولة بيئياً	Coalition for Environmentally Responsible Economies
GSSB	المجلس العالمي لمعايير الاستدامة	The Global Sustainability Standards Board
TBL	بالمحاسبة ثلاثية الأبعاد	Trible Botton Line Accounting
WBCSD	مجلس الأعمال المعنية بالبيئة والتنمية	the World Business Council for Sustainable Development
SASB	مجلس معايير محاسبة الاستدامة	Sustainability Accounting Standards Board
VRF	مؤسسة الإبلاغ عن القيمة	the Value Reporting Foundation
ISSB	مجلس معايير الاستدامة الدولية	International Sustainability Standards Board
CDSB	مجلس معايير الكشف عن الكربون	The Climate Disclosure Standards Board
SICS	نظام تصنيف الصناعة المستدامة	Sustainable Industry Classification System
GIZ	منظمة التعاون الدولية الألمانية جيزاد	The Deutsche Gesellschaft für Zusammenarbeit Internationale
ONEDD	للمرصد الوطني للبيئة والتنمية المستدامة	L'Observatoire National de l'Environnement et du Développement Durable
FNEL	للسندوق الوطني للبيئة والساحل	Fonds national de l'environnement et du littoral
ONML	الديوان الوطني للقياسية القانونية	L'Office National de Métrologie Légale
IANOR	معهد الجزائري للتقييس	L'Institut Algérien de Normalisation
PII	المخطط التدخل الداخلي	Plan d'intervention Interne
FNAC	الصندوق الجزائري لتطوير التمهين والتكوين المتواصل	Le Fonds National de Développement de l'Apprentissage et de la Formation Continue
BDL	بنك التنمية المحلية	Banque de Développement Local
CPA	بنك القرض الشعبي الوطني	Crédit Populaire d'Algérie
FGAR	صندوق ضمان القروض للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة	Fonds de Garantie des Crédits à la PME
CGCI	صندوق ضمان قروض الاستثمار	Caisse de Garantie des Crédits d'Investissement

قوائم الجداول، الأشكال، والمختصرات

CapDEL	لتعزيز قدرات الفاعلين في التنمية المحلية	Programme De Renforcement Des Capacités Des Acteurs De Développement Local
PADSEL-NOA	برنامج دعم التنمية المحلية المستدامة والأعمال الاجتماعية لشمال غرب الجزائر	Programme d'appui au développement local durable et aux activités sociales dans le nord-ouest de l'Algérie

مقدمة

توطئة

بعد أن شهد العالم عدّة مطالب اجتماعية تؤسس لتكريس المسؤولية الاجتماعية للعمّال كأولى الأولويات في حقبة الستينات والسبعينات من القرن الماضي، وبروز المنظمات غير الحكومية وهيئات المجتمع المدني وكذا النقابات العمّالية، وظهور ما يسمى بحاسبة المسؤولية الاجتماعية، كآلية للإفصاح عن إلتزامات الشركات والمؤسسات الإقتصادية تجاه المجتمع والبيئة، لتفادي كوارث بيئية مثل واقعة ميتال جلاد كوربوريشن الأمريكية في المكسيك، والتي وصل الأمر بها إلى التحكيم الدولي عن طريق الأمم المتحدة، وواقعة بوبال بالهند، وإكسون فالديس..... إلخ.

كان لهاته الأزمات الدولية والإقليمية، الدور البارز في ظهور المسؤولية البيئية في الأدبيات النظرية والممارسات الميدانية، تزامنا مع بروز مصطلح التنمية المستدامة كرهان حقيقي تسعى هاته الأخيرة إلى تحقيقه عبر مجموعة من الأهداف المعلنة البالغ عددها سبعة عشر 17، تحمل في طياتها مائة وسبعة وثلاثين 173 هدفاً فرعياً، حيث تمّ تسليط الضوء على الظاهرة، ورصد الإمكانيات لتجسيدها على أرض الواقع، وإنشاء هيئات أممية مختصة (كالبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة)، يعتمد على تنمية المجتمعات البشرية توازياً مع تكريس البعد البيئي، إستناداً إلى ظاهرة التغير المناخي الناتجة عن الإحتباس الحراري، وما عاشه العالم جرّاء جائحة كورونا كوفيد19، والتي تعتبر ظاهرة بيئية، كانت لها تداعيات اجتماعية صحّية بسبب ضخامة عدد الحالات المصابة، علاوة على تبعاتها الاقتصادية بسبب الإغلاق والحجر الصحي الذي ساد العالم أجمع، كإحدى التدابير الوقائية الأكثر فعالية من وجهة نظر المختصّين في تلك الفترة غير البعيدة، أمّا بخصوص الجانب العلمي بدأت الحاسبة البيئية بالظهور، وهناك من كان يسميها بالحاسبة الخضراء، رغم بعض الفروقات بين هاته وتلك، بشقيها الإداري والمالي، حيث يركّز الجانب المالي على إبراز التأثيرات السلبية والإيجابية الخارجيين على حد سواء، والمجهودات والإجراءات التي يمكن تقييمها نقدياً، لنشاطات المؤسسات الاقتصادية عبر مشاريعها الاستثمارية في مختلف المجالات بإعتبار أنّ أي نشاط أو مشروع إستثماري يقع في حيز مكاني إيكولوجي له تأثير وتأثر بالبيئة، التي تحتاج إلى قياس، تحديد وتسجيل، ثم إفصاح وتقرير، بحكم أنّ - ما لا يمكن قياسه، لا يمكن حسابه، ولا يمكن الإفصاح عنه ولا إدارته -.

تلبية لهذا المطلب أصبحت المنظمات المهنية المحاسبية وشريكاتها وجميع أصحاب المصلحة تعمل في الفترة الحالية بوتيرة متسارعة، لإتمام الأطر النظرية وإعداد الأطر العملية لهذا الفرع الأكثر تقدماً للمحاسبة المالية، من أجل تحقيق أهم المتطلبات المحاسبة البيئية لخدمة هدف أسمى، وهو مساعدة المؤسسات الاقتصادية في إيصال المعلومات المناسبة والملائمة لفئة موسّعة من المستخدمين، أو ما يعرف بشمولية أصحاب المصالح لخدمة أهداف التنمية المستدامة، وإقامة مشاريع إستثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة.

1- إشكالية البحث

بناءً على ما سلف بيانه، ومن أجل تحقيق أهداف البحث، يمكن صياغة إشكالية الدراسة في السؤال التالي:

ما مدى مساهمة متطلبات المحاسبة المالية البيئية، في تعزيز قدرات المشاريع الإستثمارية على تحقيق الإستدامة في ولاية الشلف؟

من خلال الإشكالية الرئيسية، يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى فعالية المحاسبة المالية البيئية في توطيد علاقة رابح-رابح، بين المشروع الإستثماري والبيئة؟
- من هم أصحاب المصلحة المعنيين بمرافقة المشاريع الاستثمارية في مختلف مراحلها؟
- ما موقع البعد البيئي مقارنة بالبعدين الاجتماعي والاقتصادي للتنمية المستدامة؟
- ما مدى مساهمة متطلبات المحاسبة المالية البيئية، في مساعدة المؤسسات الاقتصادية على تنفيذ مشاريع إستثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة في ولاية شلف؟

2- فرضيات البحث

- تعمل المحاسبة المالية البيئية على مساعدة المشاريع الاستثمارية في الإفصاح والتقرير عن التزاماتها لحماية البيئة الطبيعية لضمان تحقيق الاستدامة؛
- توجد منظومة قانونية، تنظيمية إدارية، وتمويلية، تعمل على مساعدة المشاريع الإستثمارية على تنفيذ مسؤوليتها إتجاه البيئة وتحقيق الإستدامة؛
- البعد البيئي هو أهم بعد للتنمية المستدامة أصبح بعد المستجدات الأخيرة، المظلة التي يستظل تحتها باقي الأبعاد، الاجتماعية والاقتصادية؛
- ساهمت المتطلبات القانونية والتنظيمية لأصحاب المصلحة، في تعزيز قدرات المشاريع الإستثمارية المنقذة ما بين 2012-2022، لخدمة التنمية المستدامة في ولاية الشلف.

3- أهمية البحث

تبرز أهمية البحث في محاولته لتشخيص واقع وكيفيات الإفصاح والتقرير المحاسبي والمالي، عن الممارسات البيئية للمشاريع الاستثمارية المجسدة في ولاية الشلف، تحليلها لنقاط القوة من متطلبات موجودة وقابلة للتطبيق، ولنقاط الضعف من متطلبات غير موجودة أو غير قابلة للتطبيق، واستشرافاً لمستقبل يهدف إلى تكريس الاستدامة، خاصة في ظل توجه الدولة الجزائرية نحو خلق مناخ إستثماري أكثر جاذبية لاستقطاب الإستثمار الأجنبي المباشر، وفق مقارنة رابح-رابح.

4- أهداف البحث: يهدف البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف، يتم ذكرها كما يلي :

- التعرف على أحدث الممارسات المحاسبية والمالية، ومدى قدرتها على تحديد، قياس، تسجيل، الإفصاح والتقرير، عن الأنشطة البيئية المترتبة عن المشاريع الاستثمارية المقامة.
- التعرف بالهيئات الإدارية والتمويلية، المنظمات الحكومية وغير الحكومية، التي تسعى إلى مرافقة المؤسسات الاقتصادية في تجسيد مشاريع استثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة.
- تقييم مدى فعالية القوانين والتنظيمات الإدارية، والمحاسبية المالية في ضمان تطبيق متطلبات حماية البيئة وتحقيق التنمية المستدامة.
- إبراز دور كل من الإدارات العمومية، المؤسسات التمويلية، المنظمات الحكومية وغير الحكومية، وجمعيات المجتمع المدني، في مرافقة، مطابطة، مساءلة، تمويل، تكوين وتعزيز قدرات المؤسسات الاقتصادية في ضمان استدامة مشاريعها الاستثمارية المنقّدة في ولاية الشلف ما بين سنتي 2012 و2022.

5- حدود البحث

- سيتم إنجاز هاته الدراسة بمختلف مراحلها، معالجة لموضوعها وإجابة لإشكالياتها، ضمن إطار وحدود مفاهيمية، زمانية ومكانية، على النحو التالي:
- أ- **الحدود المفاهيمية:** سيتم التطرق إلى متطلبات المحاسبة المالية البيئية، كما تمّ التطرق إلى المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً الذي له تأثيرات سلبية على البيئة يسعى إلى تدنيها إلى الحد المسموح به، والعمل على حماية البيئة، الذي يهدف إلى إصلاح ضرر في البيئة نتيجة أحداث ظروف مناخية أو مشاريع استثمارية أخرى، كما أن الاستدامة والمراد بها القدرة على تحقيق رفاهية البيئية والاجتماعية فالاقتصادية، لفترة طويلة وغير محددة، تحقق إفتراض مفاده انه ما دامت البيئة والمجتمع المحيطين سليمين فالمشروع الاستثماري باقٍ في الاستغلال وتحقيق عوائد إقتصادية موجبة وأخلاقية.
- أما بالنسبة للمشاريع الاستثمارية فسيتمّ التطرق إلى المشاريع الصغيرة والمتوسطة والكبيرة، التي تقدمت مؤسساتها الاقتصادية بطلب منح المزايا الاستثمارية من الشباك الوحيد اللامركزي، إضافة إلى مؤسستي نفضال ومركز الردم التقني بولاية شلف.

ب- الحدود الزمنية

- تمّ الاعتماد على مقررات الاستفادة من المشاريع الاستثمارية، القوائم المالية والتقارير ذات العلاقة، الدراسات البيئية المختلفة للفترة الممتدة ما بين سنتي 2012 و2022، وهي الفترة التي شهدت تغييرات كبيرة في البيئة الإستثمارية والقانونية والتنظيمية في مجال حماية البيئة، خاصة بعد جائحة كورونا وتداعياتها.

ج- الحدود المكانية

تم إختيار حالة المؤسسات الاقتصادية في ولاية الشلف المتمثلة في 25 مؤسسة، والمنقذة لـ 37 مشروعاً استثمارياً.

6- مبررات ودوافع إختيار الموضوع

هناك مجموعة من الدوافع ساهمت في إختيار هذا الموضوع دون غيره، يتم ذكرها كالآتي:

- أ- بالنسبة لدوافع إختيار ولاية الشلف: تتمثل في
 - تحتل ولاية الشلف موقعا جغرافيا مميزاً حيث تتوسط أكبر ولايتين في الجزائر (الجزائر العاصمة وهران) ، كما تعتبر ثاني ولاية ساحلية.
 - تمتعها بمؤهلات إستثمارية هامة، كونها ولاية تحتوي على مناطق صناعية كبرى بمحاذاة الطريق السيار شرق-غرب، كما تحتوي على مؤسسات إقتصادية كبرى كؤسسة إسمنت الشلف الرائدة وطنياً في مجالها، إضافة إلى وجود مجموعة كبيرة من المستثمرين ورواد الأعمال المعروفين على المستوى الوطني.
 - إستفادتها من برنامجين أممين مشتركين يتمثل الأول ببرنامج كابدال المشترك بين البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة، وزارة الداخلية والاتحاد الأوروبي، وبرنامج بادسال نوا بشراكة ما بين الاتحاد الأوروبي ووزارة الصحة والتضامن والاسرة.

- كونها ولاية سكن الباحث والجامعة التي يدرس فيها.

- طبيعة أداة المقابلات الشخصية تحتاج إلى كثير من التنقل بسبب برمجة حصص المقابلات وإعادة برمجتها في أغلب الحالات، حيث يجعل من الصّعب جداً إتمام الدراسة بإستخدام أداة المقابلة كأداة رئيسية في حالة إختيار ولاية بعيدة جغرافياً.

ب- دوافع موضوعية: تتمثل في:

- تتبع أهم المستجدات في البحث العلمي التي لها علاقة بتخصص المحاسبة والتدقيق، حيث تعتبر المحاسبة المالية البيئية، وإمتدادها الحالي المتمثل في محاسبة الاستدامة، أهمّ هاته المستجدات، والتي تأخذ حيزاً كبيراً خلال السنوات الأخيرة، ولا يزال البحث فيها قائماً لسنوات قادمة.

- كذلك الأمر بالنسبة للإستثمار المسؤول بيئياً والمستدام، والذي عرف عدة تطورات في المفاهيم من الإستثمار الأخلاقي، الإستثمار الاجتماعي أو المسؤول اجتماعياً، إلى الشكل الحالي الذي يخدم جميع أهداف التنمية المستدامة، وبعدها شهده العالم من تداعيات جائحة كورونا، وظاهرة التغير المناخي الراهنة.

- ج- دوافع ذاتية: وتتمثل فيما يلي: ميول شخصي للباحث علمياً وعملياً، وشغفه الشديد بالإطلاع على أهمّ المستجدات والممارسات الميدانية في مجالات الإستثمار، البيئة، والتنمية المستدامة، كونه:

- إطار بالشباك الوحيد المركزي للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار بالشلف، عضو باللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة، ومنسق سابق للبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة بالجزائر-برنامج كابدال- لتعزيز قدرات الفاعلين في التنمية المحلية، في بلدية أولاد بن عبد القادر النموذجية الرائدة الممثلة لولاية شلف.

7- المنهج والأدوات المستعملة في البحث

خدمة لأهداف الدراسة، ومن أجل الامام بجميع جوانبها، والإجابة على إشكالية البحث، ومدى صحة الفرضيات، تمّ الاعتماد على المنهج الإستنباطي في الفصلين النظريين من أجل تحقيق الربط بين متغيرات أو جوانب الدراسة، بالتطرق أولاً إلى العلاقة بين المشروع الاستثماري، والبيئة الطبيعية المحيطة، والمحاسبة البيئية كرابط بينهما شرط توفر وتطبيق مجموعة من المتطلّبات، ثمّ القيام ثانياً بإسقاط مفهوم الاستدامة على جميع العناصر السابق ذكرها، ثم القيام بإسقاط النظري على الميدان، المتمثل في المشاريع الإستثمارية التي نقدتها مجموعة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية الشلف ما بين سنتي 2012-2022م، بإستخدام المنهج الوصفي والتحليلي، عن طريق تحليل للمحتوى لأدوات المقابلات المفتوحة لأصحاب المصلحة، الملاحظة، المستندات والوثائق المتوفرة، ثمّ تحليل محتوى المقابلات شبه المفتوحة لمبحوثي المؤسسات الاقتصادية بواسطة برمجية Nvivo14 لتحليل الدراسات النوعية.

8- الدراسات السابقة

أولاً- الدراسات العربية:

1- دراسة محمد السعيد سعيداني (2019)، عبارة عن مقال تحت عنوان: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، منشور في مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية، تمّ إستخدام أسلوب IMRAD بالاعتماد على الإستبيان لـ48 مؤسسة إقتصادية، وتحليله ببرنامج SPSS 20 حيث خلصت إلى أنّ هناك نقصاً واضحاً في الإعتراف والقياس والإفصاح عن المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية في الجزائر.

2- دراسة باي العارم، نجاح عصام (2019)، عبارة عن مقال تحت عنوان: تكريس الحماية القانونية للبيئة في ظل تشجيع الاستثمار، منشور في مجلة البشائر الاقتصادية، يهدف إلى إبراز مدى تكريس قوانين حماية البيئة داخل المنظومة الاستثمارية في الجزائر، خلص البحث إلى أنّ عمل المشرّعين الجزائريين في مجال حماية البيئة وربطه بالاستثمار كونه العمود الفقري للتنمية، لا يزال غير مكتمل لمواجهة التحديات الراهنة والمستقبلية، كما أوصى بضرورة العمل على تكوين وتعزيز قدرات المسيرين والمستثمرين في مجالات حماية البيئة، وتعزيز آليات الرقابة الوقائية والردعية الموجودة في مختلف مراحل تنفيذ المشروع الاستثماري.

3- دراسة مصطفى سلام عبد الرضا، هبة الله مصطفى (2018)، عبارة عن مقال علمي تحت عنوان: أثر الوعي البيئي لدى المصارف الأهلية العراقية في تحقيق التنمية المستدامة-دراسة استطلاعية لعينة من العاملين في مصرف بغداد التجاري-، منشور في مجلة جامعة بابل للعلوم الصرفة والتطبيقية، جاءت لتوضيح سياسة المصارف العراقية، ممثلة بمصرف بغداد الأهلي، كعينة لتفعيل خدمات التمويل المسؤول لحماية البيئة في إستراتيجياتها، خاصة فيما يخص تأهيل وتدريب العاملين لضمان أداء مستدام، وتقديم خدمات إبتكارية تساعد على حماية البيئة لتحقيق الاستدامة، تم الاعتماد على الإستبانة، وتحليلها إحصائياً بواسطة SPSS، حيث خلصت النتائج إلى وجود توجه وسعي حثيث للمصارف العراقية في إدراج البعد البيئي في خدماتها المصرفية عن طريق تأهيل كوادرها البشرية للتعامل مع المعلومات المحاسبية البيئية في المستقبل القريب.

4- دراسة آمنة تونسي، إبراهيم بورنان (2017)، عبارة عن مقال تحت عنوان: دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة-حالة شركة سونطراك-، نشر في مجلة دراسات وأبحاث، تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على مفهوم الثقافة البيئية ودورها تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية، تم إستخدام المنهج الوصفي والتحليلي على واقع مؤسسة سونطراك، خلصت النتائج إلى أنّ البعد البيئي أصبح أهم بعد للتنمية المستدامة، وإلى أنّ هناك إهتمام متزايد من عمال المؤسسة بالقضايا البيئية.

5- دراسة مصطفى قمان (2017)، عبارة عن مقال تحت عنوان: متطلبات إدماج الإستثمار المسؤول في السوق المالية الجزائرية-تجارب دولية-، منشور في مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، يهدف إلى التطرق إلى ممارسات الإستثمار المسؤول والمستدام في الأسواق المالية لدول العالم الرائدة في هذا المجال، ووجوب إستفادة الجزائر من هاته التجارب وإنشاء صناديق إستثمارية أخلاقية لتفعيل آليات التمويل المستدام، حيث أعتمد على المنهجين الوصفي والتحليلي، كما خلص إلى أنّ هذا النوع من صناديق الإستثمار المسؤول والمستدام وما تتطلبه من ممارسات أخلاقية مع البيئة والمجتمع، ساهمت إلى حد كبير في تطوير الممارسات التمويلية وتنشيط الأسواق المالية في الدول الرائدة، على أمل الاستفادة من هاته المقاربة الحديثة في الجزائر.

6- دراسة علاء حسن يوسف الموسوي (2017)، عبارة عن رسالة ماجستير بعنوان: العلاقة بين المسؤولية البيئية والابعاد المحاسبية للرفاهية الاجتماعية واثرها على تعظيم قيمة الشركة-دراسة تطبيقية-، عن كلية الإدارة والاقتصاد، تخصص المحاسبة في كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة القادسية، أجريت في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية والمعامل التابعة لها، هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على التأثيرات البيئية

للصناعات التحويلية، والقراءات المحاسبية لها، تمّ الاعتماد على الإستبانة، وتحليلها إحصائياً بواسطة SPSS، خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إرتباط ذات دلالة إحصائية، بين أنشطة المسؤولية البيئية، الأبعاد المحاسبية للرعاية الاجتماعية وتعظيم قيمة الشركة.

ثانياً- الدراسات الأجنبية

1- دراسة Hatice Şimşek, and Gökhan Öztürk (2021)، عبارة عن مقال تحت عنوان *Evaluation of the relationship between environmental accounting and business performance: the case of Istanbul province*، المنشور في مجلة *Green Finance*، تهدف هاته الدراسة إلى تحديد أنشطة الشركات فيما يخص التأثير على البيئة، وتقييم أثر أساليب المحاسبة البيئية للشركات على الأداء العام للشركات، في المنطقة الصناعية بيليك دوزو بمدينة إسطنبول التركية، تمّ تقديم إستبانة لعينة الدراسة، ثم القيام بتحليلها بواسطة SPSS 20، بإستعمال الانحدار الخطي المتعدد لتقييم العلاقة بين مناهج المحاسبة البيئية للشركات والأداء العام للشركات، حيث تمّ تناول الأبعاد الفرعية للمحاسبة البيئية كمتغيرات مستقلة، كما تمّ تناول أداء الأعمال كمتغير تابع، وكنتيجة للدراسة فقد تبين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية متبادلة بين المحاسبة البيئية والأداء، ومع ذلك، فقد تبين أن أساليب المحاسبة البيئية للشركات التي شملتها الدراسة كانت عند مستوى منخفض.

2- دراسة Clément Feger, Laurent Mermet (2021)، عبارة عن مقال تحت عنوان *Innovations Comptables Pour La Biodiversité Et Les Ecosystèmes : Une Typologie Axée Sur L'exigence De Résultat Environnemental*، المنشور في مجلة *Contrôle – Audit Comptabilité* – البيئية أو محاسبة التنوع البيولوجي والنظم البيئية، كونها مجالاً جديداً ومتنامياً للبحث، حيث تم تقسيمها حسب المصفوفة إلى أربعة فئات مترابطة، محاسبة متعلقة بإدارة النظم الإيكولوجية، محاسبة إدارية بيئية على مستوى الشركة، محاسبة حكومية لرأس المال الطبيعي، ومحاسبة بيئية مالية، لإنشاء نموذج مقترح، مطور ومتكامل لحماية البيئة والتنوع البيولوجي على جميع المستويات.

3- دراسة José Luis Miralles-Quirós (2020)، عبارة عن مقال بعنوان *Sustainable Development Goals and Investment Strategies: The Profitability of Using Five-Factor Fama-French Alphas*، منشور في مجلة *Sustainability*، تركّز هذه الدراسة على الأصول المتعلقة بأهداف التنمية المستدامة خاصة الأهداف: الثالث(3)، التاسع(9) والحادي عشرة(11)، والتي تعد أحدث جانب في إطار الاستثمار المسؤول، الذي أصبح يلفت انتباه المستثمرين بسبب الفرص

الاستثمارية المتاحة لهم وكذلك التحديات العالمية التي يمكن تحقيقها، تم تصميم نموذج الخمسة عوامل Fama French، لأربع إستراتيجيات التداول، وتطبيق برنامج Eviews على أساس قيمة ألفا التي تم مقارنتها بمحفظة مرجحة بالتساوي، حتى عندما تؤخذ تكاليف المعاملات في الاعتبار، ثبت أنه يجب على المستثمرين تركيز استثماراتهم على هدفين رئيسيين من أهداف التنمية المستدامة: الصحة الجيدة والرفاهية والصناعة والابتكار والبنية التحتية.

4- دراسة Babatunde Giwa & al (2020)، عبارة عن مقال تحت عنوان Amperial Analysis Of The Effects Of Foreign Direct Investment Inflows On Nigerian Real Economic Growth : Implication For Sustainable Development Goal –SDGs – ، المنشور في مجلة Cogent Social Sciences، يهدف إلى إجراء دراسة تجريبية لتأثير تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر إلى دولة إفريقية رائدة وهي نيجيريا على نمو الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي وكيف يمكن لهذه التدفقات الخارجية أن تحقق أهداف التنمية المستدامة الـ17، حيث تم إستعمال نموذج تقديري تم إنشاؤه باستخدام تقنية تقدير اللحظات المعممة GMM القوية لتقدير تأثير تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر على نمو القطاع الحقيقي في نيجيريا، التي اهتمت بمشكلة التجانس الداخلي والارتباط الذاتي المتأصل في المربعات الصغرى العادية، خلصت الدراسة إلى نتائج إيجابية في تحسين جودة العمالة في نيجيريا بين عامي 1980 و2017، مما ساهم في زيادة الناتج الإجمالي في نيجيريا بنسبة 0.94%.

5- دراسة Dah-Chuan Gong & al (2019)، عبارة عن مقال تحت عنوان Sustainability investments and production planning decisions based on environmental management، منشور في مجلة Journal of Cleaner Production، تهدف هذه الدراسة إلى إنشاء نموذج قرار الاستثمار المستدام، والذي يستخدم البرمجة الديناميكية للحلول لتقليل التكلفة، الانبعاثات الناتجة أثناء العمليات التشغيلية بشكل فعال من خلال إقتناء معدات عالية التكنولوجيا منخفضة الانبعاثات الكربونية ضمن الحدود القصوى التي تخصصها حكومات الاتحاد الأوروبي بموجب بروتوكول كيوتو، حيث تعتمد الشركات على دراسة العائد والتكلفة في إختياراتها الاستثمارية، خلصت الدراسة إلى أنه من خلال زيادة تخفيض الحد الأقصى السنوي من 1% إلى 5% وجدت أن قرار الاستثمار لم يتغير أي أن تخفيض الحد الأقصى غير حساس للبيئة، أما عند زيادة تخفيض معدل إستهلاك الكهرباء إلى 150%، يتغير قرار الاستثمار من المستوى 3 إلى المستوى 6 عند اختيار معدات عالية الإنتاجية وتقوم توفير الطاقة، معدل إستهلاك الكهرباء حساس لقرار الاستثمار البيئي بسبب تأثيره على تكلفة الإنتاج، أما بالنسبة لأسعار كبرونات الكربون فغنها حساسة لقرار الاستثمار البيئي عندما تكون تكلفة الاحتفاظ بها صغيرة جدًا .

ويفضل الحد الأقصى الحكومي الاستثمار في معدات خفض الانبعاثات، كما يحفز ارتفاع أسعار الكربون الشركات على الاستثمار في المعدات الموفرة للطاقة لأنه يمكن تداول أرصدة الكربون المفرطة لتحقيق الربح.

6- دراسة Roger Berquier (2018)، عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان *La participation des entreprises aux travaux de standardisation de la comptabilité environnementale: - Le cas de l'affichage environnemental des produits de grande consommation -* صادرة عن كلية Université Toulouse Capitole، تخصص علوم التسيير، تهدف الدراسة إلى إبراز أدوار الأطراف ذات العلاقة المختلفين خاصة المبادرات والهيئات المحاسبية المهنية ك SASB و GRI، في مسار إعداد معايير محاسبية بيئية، حيث تم إجراء لقاءات بحثية وتشارورية ومقابلات مع مختلف هاته الأطراف، وقد تمّ إستخلاص أنّ هناك مبادرات عديدة تتم أوروبياً ودولياً، بشأن هذا الخصوص، لكن تحتاج إلى تامين أكثر، ولإعطاء الطابع الإجباري لتنفيذ وتطبيق مخرجاتها وتوصياتها، في ظل عدم تقيد الشركات التام بالمبادرات الطوعية أو الاختيارية.

7- دراسة Jeffrey Hales (2018)، عبارة عن مقالة تحت عنوان *The Future of Accounting* مجلة *Is Now Financial Performance Is Linked to Sustainable Growth* المنشور في *The CPA Journal*، تهدف الدراسة إلى التطرق إلى المخاوف المنتشرة في أسواق رأس المال العالمية بسبب الإفراط في التركيز على "النظرة القصيرة الأجل" للمحاسبة المالية، وضعف فعاليتها في التخطيط الاستراتيجي، مما يضعف أداء الشركات في المستقبل المتوسط والبعيد، حيث تمّ إجراء دراسة إستقصائية على مسؤولي هاته الأخيرة، والذين فضّلوا تحقيق أرباح قصيرة المدى، على القيام بخلق قيمة مضافة مستدامة SVA تفيد الشركات على المدى الطويل، أوصت الدراسة التركيز على مسارات النمو المستدام طويل الأجل، إدراكاً منها بأنّ قضايا الاستدامة ومقاييسها المتعلقة بالبيئة والمجتمع والحوكمة (ESG)، ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالنتائج المالية، على الرغم من أنها ليست مالية بطبيعتها، لكن بإمكانها القيام بتأثيرات قابلة للقياس على قوائمها المالية.

8- دراسة Clement Feger (2017)، عبارة عن أطروحة دكتوراه بعنوان *Nouvelles comptabilités au service des écosystèmes. Une recherche engagée auprès d'une entreprise du secteur de l'environnement.* صادرة عن معهد *L'Institut des Sciences et Industries du Vivant et de l'Environnement (AgroParisTech)* تخصص علوم التسيير، قسّمت إلى 9 فصول للإجابة كلا على حدى لإشكاليات وفرضيات الدراسة، حول تطوير نماذج أعمال لخدمة النظام البيئي إدارياً ومحاسبياً وتطبيقها، حيث تمّ إستخدام المنهج الوصفي والتحليلي، خلصت

النتائج المجمعة إلى أنه لا زال هناك الحاجة إلى تحديد أطر مفاهيمية وعملية للتعامل مع المنظومة البيئية والتقارير عن مخرجاتها، ورصد جميع الامكانيات المتاحة لحماية المنظومة البيئية.

9- دراسة Fariborz Avazzadeh Fath (2016)، عبارة عن مقال بعنوان *Study on relationship between level of social responsibility and environmental accounting information disclosure with financial and non-financial indexes of listed companies in Tehran Stock Exchange*، نشر في مجلة *Journal Of Current Research In Science*، عمد على دراسة العلاقة بين مستوى المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية والمؤشرات المالية وغير المالية للشركات المدرجة في بورصة طهران، حيث بلغ حجم العينة 110 شركة، وقد تم تحليل جميع البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS لتحديد دقة الفرضيات، أشارت النتائج إلى وجود فرق معنوي بين متوسط مؤشر فئات الإفصاح الاجتماعي والبيئي المختلفة (الموارد البشرية، القضايا الاجتماعية والبيئية)، وأيضاً بين مؤشر الإفصاح الاجتماعي والبيئي وتصنيف الصناعات المختلفة، كما كانت هناك علاقة معنوية بين مؤشر الإفصاح الاجتماعي والبيئي والمتغيرات التالية مثل: حجم الشركة والأداء الاقتصادي والمالي للشركة وعمرها.

10- دراسة Sudesh Satyavan Shetkar and Anthony Rodrigues (2015)، عبارة عن مقال تحت عنوان *Environmental Accounting And Reporting :Study Based On Selected Pharmaceutical Industry In Goa*، المنشور في مجلة *International Journal in Management and Social Science*، تهدف إلى فحص إفصاحات شركات الأدوية في مدينة جوا في الهند حول أدائها تجاه سلامة البيئة الطبيعية، ومدى وعي أصحاب المصلحة Stakeholders بالقضية، استخدمت الدراسة منهجية تحليل المحتوى بإنشاء بيانات نموذجية قابلة للتكرار وصالحة للاستدلال، معتمدة على الموقع الإلكتروني للشركة والتقارير السنوي لقطاع الأدوية لمختلف الشركات في جوا والمعلومات الأخرى ذات الصلة التي تم جمعها أيضاً بناءً على الزيارة الشخصية للمكاتب الحكومية مثل هيئة التنمية الصناعية، مديرية التجارة، مجلس مكافحة التلوث، حيث أشارت النتائج إلى أن السبب الرئيسي لعدم الكشف عن المعلومات البيئية من قبل 47 بالمائة من شركات الأدوية يرجع إلى طبيعته التطوعية، كما أوصت الدراسة بشدة لجعل التقارير البيئية إلزامية تحتوي على المعلومات البيئية التفصيلية إلى الحكومة فيما يتعلق بانبعاث مواد كيميائية سامة معينة، والملوثات، والنفايات السائلة، والأضرار التي تلحق بالبيئة وصحة المجتمع.

11- دراسة Elisa Vuori, Karlos Artto (2012)، عبارة عن مقال بعنوان *Investment project as an internal corporate venture*، منشور في مجلة *International Journal of*

Project Management، تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على الإستراتيجيات الداخلية لتنفيذ المشاريع الاستثمارية الحقيقية من طرف المؤسسة الأم في عمليات توسيع القدرات تكتسي طابع المخاطرة، والتعرّف على أبعاد العلاقة بينهما ومدى تأثيرها على المشروع الاستثماري، تمّ التطرق إلى شركة Neste Oil، تكرير النفط، حيث تمّ جمع البيانات من خلال دراسة حالة في الشركة الأم ومشاريعها الاستثمارية الأربعة، بورفو1 وبورفو2، ومشروع سنغافورة، ومشروع روتردام، وإجراء مقابلات مع جهات فاعلة رئيسية، حيث خلصت النتائج إلى إمكانية حصول الشركة على معلومات ومؤشرات قوية لتحليل العائد والتكلفة، المتعلقة بكل مشروع بالتواصل أكثر من جميع الأطراف بطريقة مباشرة، حيث أن درجة الارتباط كانت قوية، تأثرت بشكل كبير بتكنولوجيا الإنتاج للمنتج النهائي للمشروع، وسوق المنتج النهائي ومستويات المسؤوليات التنظيمية وموقع المشروع، حيث حققت المشاريع الاستثمارية الأربعة الأهداف التي حددتها لها الشركة الأم، بالإضافة إلى أنها قامت ببناء قدرات جديدة للشركة الأم.

ثالثاً- الفرق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة الذكر: تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بما يلي:

- تتكلم أغلب الدراسات عن المحاسبة البيئية بشمولية، دون تمييز بين نوعيها الرئيسيين، وهما المحاسبة المالية البيئية، والمحاسبة الإدارية البيئية، مما قد يسبب إرباك للباحثين وعجزهم عن التفريق، بسبب تداخل وجهات النظر للنوعين، بينما الدراسة الحالية توضح أنها تتطرق إلى المحاسبة المالية البيئية فقط.
- تتطرق الدراسات السابقة إلى قطاع، أو نوع معين من الأنشطة أو الصناعات دون غيرها على أنها ملوثة للبيئة بكثرة، دون باقي النشاطات الأخرى، لكن منطق الدراسة الحالية يقول أنّ أي مشروع استثماري يقع في بيئة إيكولوجية له تأثير وتأثر بالبيئة الطبيعية المحيطة به، مهما كان القطاع، صناعي، فلاحي، خدمي... الخ، كما قامت بتشخيص واقع 37 مشروعاً استثمارياً في مختلف النشاطات لـ25 مؤسسة إقتصادية عمومية، مختلطة وخاصة لمعرفة أهم الفروقات في الممارسات تجاه البيئة.
- تتطرق الدراسات السابقة إلى موضوع المحاسبة البيئية، على أنه نظام محاسبي قائم بحد ذاته، له إطار نظري، وعملي مكتمل، يستغرق من القارئ وقتاً وجهداً حتى يتحقق من الأمر، خاصة عند وصوله للنتائج والتوصيات، لكن الواقع هو أنّ جميع حكومات العالم والمنظمات المهنية وغير الحكومية، تسعى بوتيرة متسارعة إلى توفير أرضية تمهد لتطبيقها قريباً، تطرقت الدراسة الحالية إليها بتشخيص للواقع في ولاية الشلف والتعرّف على متطلبات تطبيقها، خدمة لمستقبل لا بد أن يطبّق فيه هذا الفرع الأكثر تقدماً في المحاسبة.

- تتطرق الدراسة الحالية إلى النوعين الأكثر تقدماً للمشروع الإستثماري هما المسؤول بيئياً، والمستدام كإمتداد للسابق وجامع لباقي الأبعاد الأخرى للتنمية المستدامة، نظراً لإفتراض مفاده أنّ البعد البيئي يعتبر أهم بعد للإستدامة.
- تمّ تصميم الدراسة بطرح مصوّب، حيث تطرقت في الفصل الأول إلى كلا المتغيرين المستقل والتابع، ثم قامت بالربط بينهما في الفصل الثاني كاملاً، ثمّ سوف تعمد في الفصل الثالث والأخير للإسقاط الميداني الواقعي على الجانب النظري.
- ستقوم الدراسة بتطبيق متطلب شمولية أصحاب المصلحة المتعددين، من هيئات إدارية، بنكية تمويلية، منظمات حكومية وغير حكومية، وجمعيات المجتمع المدني، متواجدين بولاية الشلف على أرض الواقع، كما ستقوم بالتواصل مع أنواع متميزة من الباحثين بمختلف صفتهم، ومواقعهم، من مستثمرين، مسيرين، رؤساء مصالح، محاسبين، ومندوبين بيئيين.
- تعتمد أغلب الدراسات السابقة على الاستبيان في دراساتها التطبيقية، وتحليله بواسطة برمجية SPSS، ومنها من ذكرت استخدام طريقة المقابلة التي تقتصر على اللقاء بالمستجوب وتسليمه الاستبيان للإجابة عليه وبمفرده لاحقاً، بينما ستقوم الدراسة الحالية، بتحليل جميع البيانات بتقنية تحليل المحتوى للمقابلات المفتوحة وجهاً لوجه مع المستجوبين، والملاحظات لملاحم المستجوبين وتصرفاتهم وسلوكاتهم اثناء الإجابة، كما ستقوم بتحليل محتوى إجابات المقابلات شبه المنظمة، بواسطة برمجية Nvivo14.

9- صعوبات البحث

- المراجع لكلا المتغيرين متوفرة وبقوة، لكن حجم التداخل بين أنواع المحاسبة البيئية، والاستثمار كبير جداً، نظراً لاختلاف وجهات النظر والطرح الفلسفي، مما صعّب من تمييز المطلوب، والذي تمّ لأجله بذل الجهد الجهد.
- يعتبر التطرق إلى الموضوعات التي لها علاقة بالبيئة، فيه نوع من الحساسية والسرية، مما أدى إلى سوء فهم من طرف الباحثين في بداية الأمر، رغم أنّ الدراسة لا تسلط الضوء على التلوّث، بقدر ما تهتمّ بالإجراءات المعمول بها لحماية البيئة، أي من الجانب الإيجابي.
- عدم مواكبة المنظومة المحاسبية المالية للمعايير وأهم المستجدات في ولاية شلف، حدّ بشكل كبير من نطاق الدراسة الميدانية.
- تعتبر أداة المقابلة سائدة حالياً في البحث العلمي، ومناسبة جداً للدراسة الحالية، لكن تحتاج إلى وقت ومجهود، وتنظيم كبيرين، نظراً لحجم العينة المختارة، ولعدم التفرغ التام للإجابة في جلسة واحدة في ظروف

ملائمة تحتاج إلى أكثر من مباحث، أو لتقاعس بعض المبحوثين في 50% من الحالات تقريباً، مما إضطّر الباحث إلى برمجة وإعادة البرمجة أكثر من مرّة لعدد من الجلسات، حتى أصبح الأمر مرهقاً نوعاً ما.

- تعتبر برمجية NVivo14، مناسبة لتحليل البيانات النوعية للمقابلات شبه المنظمة العديدة وكثيرة الأسئلة، لكنّ تكلفة إقتنائه مرتفعة جداً مقارنة بقدرات الباحثين الجزائريين، وفي ظل عدم وجود نسخ وحسابات منه لدى مخابر البحث.

10- هيكل البحث: تمّ تقسيم موضوع الدراسة إلى ثلاثة فصول كما يلي:

أ- الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة.

يحتوي هذا الفصل على ثلاثة مباحث ولكل مبحث ثلاثة مطالب، حيث يتمّ التطرّق إلى جميع متغيرات الدراسة خلاله، يتمّ الحديث في المبحث الأول عن المشكلة البيئية من وجهة نظر إقتصادية ومحاسبية، في حيث أن المبحث الثاني يعمل على إبراز أهم المتطلبات التي ستعمل على توفير أرضية ملائمة لتطبيق المحاسبة البيئية، أما المبحث الثالث فسيتناول المشروع الاستثماري وعلاقته بالبيئة.

ب- الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

سيتمّ في هذا الفصل إسقاط مفهوم الاستدامة نظرياً على جميع متغيرات الدراسة وعناصرها، يحتوى على ثلاثة مباحث، يتمثل المبحث الأول في توظيف الإستدامة كعلاقة حتمية بين التنمية والبيئة، أما المبحث الثاني فيسقط الاستدامة على المتغير التابع وهو المشروع الاستثماري، حيث يتمّ التطرّق إليه بمفهومه الأكثر حداثة وتقدماً وهو المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً والمستدام، أما المبحث الأخير فيركّز على أطر وآليات ومزايا الإبلاغ عن الإستدامة محاسبياً ومالياً.

ج- الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق

الاستدامة

يتمّ فيه الاسقاط الميداني لما جاء في الفصلين السابقين على أرض الواقع الممثل بـ25 مؤسسة إقتصادية جسّدت 37 مشروعاً استثمارياً بولاية الشلف ما بين سنتي 2012 و 2022، يتمّ في مبحثه الأول التطرّق إلى منهجية الدراسة الميدانية، أما في مبحثه الثاني فيتمّ ذكر الخطوات الإجرائية للدراسة الميدانية، وفي المبحث الأخير سيتمّ تحليل إجابات المقابلات وعرض نتائجها، عن طريق تحليل المحتوى بمساعدة برمجية NVivo 14.

الفصل الأول

متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين

المشروع الاستثماري والبيئة

تمهيد

تعتبر ظاهرة التلوث البيئي بمختلف أنواعها، ومصادرها، من القضايا البيئية التي طرحت نفسها في الربع الأخير من القرن العشرين، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يشهده العالم، حيث أدى تزايد التأثيرات السلبية للمشاريع الاستثمارية، خاصة الصناعية منها على البيئة، بكثير من الدول، إلى إصدار وفرض قوانين، وتشريعات لحماية البيئة، عززها ظهور جماعات الضغط البيئي، التي تقوم بطرح مجموعة من المطالب بمتابعة تنفيذ الإجراءات المتعلقة بتكريس حماية البيئة، حيث أصبح الموضوع يحتلّ صلب إهتمامات الهيئات والمنظمات الحقوقية والمهنية الدولية المختصة، وليس حكراً على الحكومات والهيئات الرسمية فقط.

من هذا المنطلق، قد زاد الاهتمام بالبيئة على كافة الأصعدة، وتمّ تسليط الضوء على جميع جوانبه ومخرجاته، وكان لا بد للمحاسبة أن تؤدي دورها في المحافظة عليها، وذلك بحمايتها من الملوثات البيئية، وحماية الموارد الطبيعية من الهدر والضياع، كونها نظام يزود أصحاب القرار، والمنظمات، والحكومات، والمجتمع، بالمعلومات اللازمة، ومنها المعلومات المالية وغير المالية المرتبطة بالبيئة، وذلك عن طريق إرساء قواعد تطبيق المحاسبة البيئية، التي ظهرت الحاجة لها نتيجة لإرتفاع التكاليف التي تتكبدها المؤسسات جرّاء عدم إحترامها للبيئة وتعرضها في كثير من الحالات لتجميد وإيقاف أنشطتها التشغيلية.

ففي هذا الفصل سيتم التعرّف على كافة المتغيرات المرتبطة بالبيئة، وهما المحاسبة البيئية والاستثمار الرأسمالي الحقيقي (المشروع الاستثماري)، حيث يتناول المبحث الأول البيئة من وجهتي نظر الاقتصاد، والمحاسبة، جذور المشكلة البيئية، ومسبباتها، وكذا الجهود الدولية لتدنية الأثار السلبية لها، ثم التطرق إلى البيئة الطبيعية بقراءات اقتصادية ومحاسبية وإظهار مدى إرتباطهما بالبيئة، وفي المبحث الثاني يتم تسليط الضوء أكثر على المحاسبة، حيث يتم تناول موضوع المحاسبة البيئية، ومتطلبات تطبيقها للإفصاح الشفاف والقياس العادل للآثار البيئية التي تحدثها المؤسسات الاقتصادية، وإبراز جهود المؤسسات، والمنظمات المهنية المحاسبية، في إدراج البعد البيئي في مهنة المحاسبة، نظراً لأهمية الموضوع وخطورته على دول العالم بأسره، وفي المبحث الثالث تتم الإشارة إلى الاستثمار، الذي يُجسّد ميدانياً عبر مشاريع استثمارية، لها أثار مباشرة أو غير مباشرة على البيئة الطبيعية المحيطة من مختلف الجوانب، وعرض أهم الإجراءات القانونية للموازنة بين الاستثمار والبيئة، والتي تُسهّل في إنجاز المشاريع الاستثمارية، وحماية البيئة في آن واحد.

المبحث الأول: المشكلة البيئية، نظرة اقتصادية ومحاسبية

في الوقت الحالي يتم ملاحظة إهتمام متزايد بالبيئة على كافة الأصعدة، نظراً لخطورة مشكل التلوث والاحتباس الحراري، والتهديد الذي يتعرّض له التنوع البيولوجي في عالمنا، وهذا ما جعل مُنظّروا الاقتصاد والمحاسبة يتفقون على إعطاء دور جديد للمحاسبة في المحافظة على البيئة وحماية الموارد الطبيعية، عن طريق القياس، التحديد والتسجيل والإفصاح عن آثار العمليات المسببة للتكاليف ذات العلاقة بالأنشطة البيئية، باعتبارها نظام معلومات يزود أصحاب القرار والمنظمات، والحكومات، والمجتمع، بالمعلومات المالية، وغير المالية المرتبطة بالبيئة، سيتم التطرق إلى المشكلة البيئية والجهود الدولية لحصرها واحتوائها في المطلب الأول، ثمّ سيتمّ تناول البيئة من جوانب إقتصادية ومحاسبية، وتوضيح العلاقة الترابطية بالبيئة في المطلب الثاني، وفي المطلب الأخير يتم ذكر وشرح المتطلبات المحاسبية، وغير المحاسبية، الواجبة التوفير، لتطبيقها في المؤسسات الاقتصادية، لمساعدتها في القياس والافصاح المناسبين عن تأثيراتهما البيئية.

المطلب الأول: المشكلة البيئية والجهود المبذولة لتدنية آثارها

لمجابهة المخاطر المتصاعدة التي أصبحت تهدد المأوى والملاذ الذي تلجأ إليه جميع الكائنات الحية، أصبح من الضروري التعرّف على مظاهر هاته المعظلة في دول العالم أجمع، وجميع العناصر المشكّلة لها، وكذا سبل حل هاته المشكلة بإستخدام جميع الوسائل المتاحة.

الفرع الأول: مظاهر المشكلة البيئية

هناك مجموعة من المظاهر والمؤشرات التي أصبحت تدلّ أكثر من أي وقت مضى على وجود مشكلة بيئية، سيتمّ إبراز أهمها من خلال ما يلي:

أولاً- عجز في الميزان البيئي: في عام 1999 تم اعتماد المعيار البيئي، الذي أصبح وحدة قياس لدى الصندوق العالمي لحماية الطبيعة* world wide found for nature المعرّف إختصاراً بـ(WWF)، والذي يتمثل في حساب المساحة الإنتاجية (أرضاً وبحراً)، الضرورية لإنتاج الموارد التي يستهلكها البشر، ولاستيعاب الفضلات التي يخلّفونها، حيث يقوم بمقارنة (الطلب) الاستهلاك البشري و(العرض) الذي يمكن للطبيعة أن تقدمه، حيث تم التوصل إلى أنّ "مستوى ما تستهلكه الإنسانية بدأ يفوق بكثير القدرة الإنتاجية البيولوجية منذ منتصف الثمانينات من القرن الماضي، وبلغت الأرقام، أصبح الانسان يحتاج إلى 2،2 هكتار لسد حاجياته في سنة 2014، وإذا ما استمر الوضع على هذه الوتيرة، فإن سكان المعمورة

* - منظمة دولية غير حكومية، تهدف إلى حفظ الطبيعة والعمليات الإيكولوجية عن طريق حفظ التنوع البيولوجي، وضمان الاستخدام المتجدد للموارد الطبيعية.

في عام 2050 الذين سيصل عددهم لحوالي تسعة (9) مليار نسمة سيحتاجون لضعف الإنتاج الذي يمكن للكوكب الأرضي أن يوفره¹.

ثانياً- ظاهرة التغير المناخي الناتجة عن الاحتباس الحراري: تعد الغازات الدافئة الناتجة عن الاحتباس الحراري بسبب الأنشطة الاقتصادية خاصة الصناعية منها وغير المسؤولة، أهم محرك للتغير المناخي الملحوظ منذ منتصف القرن العشرين، فمع زيادة انبعاثات الاحتباس الحراري، إضافة إلى الأسباب الطبيعية الأخرى، مثل التغيرات في الإشعاع الشمسي والنشاط البركاني وتراكمها في الغلاف الجوي، مما أدى إلى العديد من التأثيرات السلبية على طبقة الغلاف الجوي للأرض².

حيث في عام 2020، ارتفع مستوى كثافة الغازات الصناعية في الغلاف الجوي إلى 48٪ مقارنة بما كان عليه الوضع قبل عام 1750، وهو عبارة عن ثلاث غازات، الميثان، ثاني أكسيد الكربون، أكسيد النيترون، يعتبر الميثان أقوى من ثاني أكسيد الكربون، ولكن له عمر أقصر مقارنة بأكسيد النيترون، الذي يتراكم في الغلاف الجوي على مدى عقود، وبالتالي يمكن أن تؤثر على الأجيال الحالية والمستقبلية³.

ثالثاً- أزمة كورونا COVID-19: توضح مؤشرات علم المناخ وفقدان التنوع البيولوجي مدى التدهور البيئي، خاصة في ضوء هاته الجائحة، حيث أصبحت هناك مخاوف تدعمها الأدلة العلمية على عدم الاستجابة بالسرعة الكافية لما يسمى بـ"حالة الطوارئ المناخية"، حيث أصبح التركيز على الهدف رقم 13 للأمم المتحدة* أكثر من ضروري، مما يستدعي اتخاذ قرارات أسرع، وتدابير أقوى في إطار زمني أقصر، لتنفيذ مبادرات واستراتيجيات، لحماية المجتمعات والتوجه نحو مستقبل منخفض للكربون⁴.

رابعاً- المشكلات البيئية في الدول النامية: قامت جلّ الدول الصناعية بدق ناقوس الخطر نظراً لحجم التلوث العالي لديها، كما شهدت البلدان النامية حالياً تطوراً في نمو هاته المعضلة بصورة سريعة جداً ولأسباب كثيرة منها⁵:

¹ - إسماعيل، ع. (2014). محاسبة التلوث البيئي. الطبعة الأولى. الإسكندرية. مصر: مكتبة الوفاء القانونية. ص 7.

² - <https://www.epa.gov/climate-indicators/greenhouse-gases>. تمّ الإطّلاع عليه بتاريخ 13 جوان 2022

³ - https://ec.europa.eu/clima/climate-change/causes-climate-change_en#greenhouse-gases

تمّ الإطّلاع عليه بتاريخ 10 جوان 2022

* - اتخاذ إجراءات عاجلة للتصدي لتغير المناخ وآثاره.

⁴ - Tregidga, H. Laine, M. (April 2021). On crisis and emergency: Is it time to rethink long-term environmental accounting, *Critical Perspectives on Accounting journal*. pp2-4.

⁵ - الهيتي، س. (2014). الآليات القانونية الدولية لحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة. الطبعة الأولى. بيروت، لبنان:

منشورات الحلبي الحقوقية. ص ص 19-20.

- 1- المشكلات المرتبطة بالفقر والتخلف والاستغلال الفاحش للموارد الطبيعية، من أجل سد حاجات السكان من الطاقة، والغذاء، إضافة إلى عدم توافق التشريعات مع الظروف الاجتماعية للسكان.
- 2 - المشكلات المرتبطة بالنمط الاستهلاكي الحالي للمنتجات، وسوء استغلال المساحات المتوافرة، حيث أن الكلفة البيئية التي يتطلبها الإنتاج لا تؤخذ في الحسبان نظراً لضعف الخبرة في تسيير المشكلة.
- 3- غياب مؤسسات تشاركية حديثة تستمد فعاليتها من إشراك فعاليات المجتمع المدني، في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتهيئة والتخطيط الاستراتيجي التشاركي، واستغلال الموارد الطبيعية الآخذة في التناقص، فيما يتزايد عدد السكان.
- 4- عدم التحكم في التقنيات الصديقة للبيئة، وتسارع الحركة التمدينية والتحوّلات التقنية في المجال الفلاحي، تزيد من حجم تلوث الأراضي، مع ضعف أو انعدام البنية التحتية للتطهير والردم التقني البيئي، مما أدى إلى ظهور حالات خطيرة من التلوث البيئي، الذي أصبح يهدد صحة السكان وحالة الوسط الذي يعيشون فيه.
- 5- القصور الإعلامي في تغطية حالة التلوث، وانعدام حملات التوعية الفعالة، للتأثير على أصحاب المشاريع، وحتى المواطنين، وإقناعهم بضرورة تغيير تصرفاتهم إزاء الموارد الطبيعية، والممتلكات العمومية، والمساحات الخضراء والعمرانية.

الفرع الثاني: تعريفات نظرية لعناصر المشكلة البيئية

سيتمّ التعرّض في هذا الفرع إلى كل من مفهوم البيئة، والتلوث كما يلي:

- أولاً- مفهوم البيئة: البيئة هي الشيء الذي يشكّل محيطنا، ويؤثّر في قدرتنا للعيش على الأرض ويشكل مصدر وجودنا، إنه يشمل الهواء الذي نتنفسه، والمياه التي تغطي معظم سطح الأرض والنباتات والحيوانات من حولنا، حيث إنّه العديد من العلماء والباحثين في تعريفهم للبيئة اتجاهاً مختلفين كما يلي¹:
- 1- المفهوم الضيق للبيئة: هي الأرض التي نعيش عليها، والمحيط الطبيعي، وما يشتمل عليه من موارد فيزيائية وبيولوجية، مثل الهواء والمعادن الأرضية والصخور والمياه، وكل الكائنات الحية مثل الحيوانات والنباتات.
 - 2- المفهوم الواسع للبيئة: يتجاوز مفهوم البيئة الطبيعية، بل يشتمل على جميع الأبعاد والجوانب الاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي تؤثر على حياة الأفراد والمجتمعات، ووفق هذا المنظور، فإن البيئة

¹ - Shetkar Sudesh, S.(2018). **environmental accounting and ethical practices: an empirical study of selected business enterprises in goa.** (doctor of philosophy). Commerce. goa university: india.p04.

تتكون من ثلاثة أقسام، وفيما يلي بيان موجز لكل منها¹:

أ- المكونات الطبيعية: وتتمثل في العناصر الحية كالنباتات والحيوانات، والعناصر غير الحية كالماء والهواء والتربة.

ب- المكونات الإصطناعية: وتتمثل في الناتج المادي الملموس للحضارة الإنسانية، أي كل ما شيده الإنسان من مساكن، ومدارس، ومستشفيات، ومنشآت صناعية ومراكز تجارية، بالإضافة إلى الطرق والموانئ والمطارات.

ج- المكونات الثقافية: وترتكز في الأساس على محصلة الفكر الإنساني اللامادي، من علوم وفنون مختلفة عبر المسيرة البشرية المتوالية منذ بداية الوجود الإنساني.

كما عرفتها المنظمة الدولية لتوحيد المواصفات والمقاييس -الايزو- International Organisation

For Standarization المعرفة إختصاراً بالـ(ISO)، بأنها: الأوساط المحيطة بالمؤسسة، والتي تشمل الهواء والماء والتربة والموارد الطبيعية، النبات والحيوان، والإنسان، وتداخلات جميع هذه العناصر فيما بينها².

ووفقاً للتشريع الجزائري: تتكون البيئة من الموارد الطبيعية اللاحيوية والحيوية كالهواء والجو والماء والأرض وباطنها، والنبات والحيوان، بما في ذلك التراث الوراثي وأشكال التفاعل بين هذه الموارد، وكذا الأماكن والمناظر والمعالم الطبيعية³.

ثانياً- تعريفات حول التلوث البيئي: يعرف التلوث البيئي على أنه: التغييرات الفيزيائية والكيميائية التي تحدث في العناصر الطبيعية وتغيّر من خصائصها، بسبب طرح المخلفات والمواد التالفة أو الضارة بالبيئة، فهي إشارة إلى الاستخدام الجزئي غير الكفء للموارد الطبيعية⁴، بينما عرّفه المشرع الجزائري على أنه كل

¹ - مسعودي، م. (2020). إقتصاديات البيئة والتنمية المستدامة- الأسس والمبادئ النظرية-. الطبعة 2020. عمان، الأردن: دار الأيام. ص 13.

² - علوان، م. (2021). محاسبة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة -دراسة حالة المؤسسة العسكرية للإسمت -. مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية. المجلد 13. العدد 02. ص 165.

³ - القانون رقم 03-10. المؤرخ في 19 جويلية 2003. المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة. المادة 04. الجريدة الرسمية 43.

⁴ - جرموني، أ. (2015). دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية-دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بسطيف خلال الفترة 2003-2013. (أطروحة دكتوراه). محاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بيسكرة: الجزائر. ص 07.

تغير مباشر وغير مباشر للبيئة، يتسبب فيه كل فعل يحدث أو قد يحدث وضعية مضرّة بصحة الإنسان، النبات والحيوان والهواء والجو والماء والأرض والممتلكات الجماعية والفردية¹.

الفرع الثالث: الاسهامات الدولية والاقليمية في حلّ المشكلة البيئية

يعتمد إيجاد حلول عملية للمشكلة البيئية، تظافر جهود العديد من الدول والمنظمات الدولية والإقليمية المتخصصة في مجال حماية البيئة، وإبرام مجموعة من الاتفاقيات الملزمة، التي تعمل على تفادي سيناريوهات أخطر، سيتمّ عرض أبرزها كالآتي:

أولاً- الهيئات الدولية والاقليمية البيئية

1- الاتحاد العالمي للحفاظ على الطبيعة ومواردها International Union for Conservation of Nature (IUCN): تم إنشاؤه في الخامس أكتوبر عام 1948، هو الآن أكبر شبكة بيئية في العالم وأكثرها تنوعاً، يقع مقرها في جنيف وتضم العديد من الحكومات والمنظمات غير الحكومية وأكثر من 1400 منظمة عضو و15000 خبير، تسعى إلى البحث العلمي وتوحيد الجهود لمكافحة التغيرات السلبية التي تطرأ على النظام البيئي، أما المجالات التي حازت على اهتمام الاتحاد كأولويات هي التنوع البيولوجي، تغير المناخ، الطاقة المستدامة، رفاهية الإنسان، الاقتصاد الأخضر².

2- الفريق الحكومي الدولي المعني بتغير المناخ Intergovernmental Panel On Climate Change (IPCC): تأسس عام 1988، بهدف تقديم تقديرات شاملة لحالة الفهم العلمي والاجتماعي والاقتصادي لتغير المناخ الناتج عن الأنشطة البشرية وتوقعات عواقبها وأسبابه وتأثيراته المحتملة واستراتيجيات التصدي له، والتخفيف من عواقبه³.

3- منظمة السلام الأخضر GreenPease: هي منظمة غير حكومية تأسست في فانكوفر عام 1971، تهدف إلى حماية البيئة والسلام العالمي، هي واحدة من أكبر المنظمات البيئية المستقلة، قامت بتدخلات واحتجاجات عامة من أجل الحفاظ على البيئة، للمحافظة على القطب الشمالي، وحماية التنوع البيولوجي، كما تقوم بحملات لتقليل انبعاثات الغازات الدفيئة (GHG) Green House Gas التي تسبب الاحتباس الحراري للأرض⁴.

¹ - القانون رقم 03-10. المادة 04 . المرجع نفسه.

² - <https://www.iucn.org>.

³ - <https://www.ipcc.ch/languages-2/arabic/>

⁴ - <https://www.greenpeace.org/international/>

تم الاطلاع عليه بتاريخ 17 جوان 2022

تمّ الاطلاع عليه بتاريخ 17 جوان 2022

تمّ الاطلاع عليه بتاريخ 18 جوان 2022

4- وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) United States Environmental Protection Agency: اقترح إنشاؤها من قبل الرئيس الأمريكي ريتشارد نيكسون في ديسمبر 1970، مكلفة بحماية صحة الانسان والبيئة، هي الذراع الرقابي للحكومة الأمريكية المسؤول عن السيطرة على التلوث المائي والهوائي والسيطرة على الآفات ومخاطر الإشعاع والتلوث الضوضائي، كما تقوم الوكالة بإجراء البحوث الخاصة بدراسة آثار التلوث¹.

5- وكالة البيئة الأوروبية (EEA) European Environment Agency: هي وكالة تابعة للاتحاد الأوروبي تتمثل مهمتها في توفير معلومات موثوقة ومستقلة عن البيئة، تهدف المنطقة الاقتصادية الأوروبية إلى دعم التنمية المستدامة من خلال المساهمة في تحسينات كبيرة وقابلة للقياس في البيئة الأوروبية، من خلال توفير معلومات في الوقت المناسب وهادفة وذات صلة وموثوقة لوضعي السياسات²، كما تقوم بالاعتماد على المكتب الإحصائي للجماعات الأوروبية* Eurostat للحصول على إحصائيات ومؤشرات حول انبعاثات غازات الاحتباس الحراري، وملوثات الهواء، وتدفقات المواد وإنتاجية الموارد، وتوليد ومعالجة النفايات، والتنوع البيولوجي، والمياه، والنشاط الاقتصادي لقطاع البيئة والضرائب والنفقات المدفوعة في حماية البيئة³.

6- مجلس وزراء العرب المسؤول عن الشؤون البيئية: يعتبر الآلية العربية الإقليمية المعتمدة تعمل على التنسيق والتعاون في كافة مجالات البيئة، وهو الهيئة المكلفة بالبيئة في جامعة الدول العربية لإدارة وحفظ البيئة بشكل عام، نظراً لتقاطع البيئة مع المجالات الاقتصادية والاجتماعية، ويعتبر هذا الأخير من أنجح المجالس الوزارية المتخصصة من خلال مجموعة أعماله في واقع العمل العربي المشترك⁴.

ثانياً- الاتفاقية الدولية البيئية: تعد الإتفاقيات الدولية المصدر الرئيسي الأول للقانون الدولي البيئي، ونظراً لتزايد المشكلات البيئية التي تقتضي التعاون وتضافر الجهود الجماعية لحل تلك المشكلات، كونها أبرمت تحت رعاية المنظمات الدولية ذات الإمكانيات الفنية والمالية، التي تساهم في تطبيق قواعد حماية عناصر البيئة (البرية-البحرية-الجوية)، يوضّح الجدول التالي أهم هاته الاتفاقيات كالتالي:

¹ - <https://www.epa.gov/lep/arabic>

تمّ الاطلاع عليه بتاريخ 18 جوان 2022

² - <https://www.eea.europa.eu/fr/about-us>

تمّ الاطلاع عليه بتاريخ 18 جوان 2022

* - هي منظمة تابعة للمفوضية الأوروبية، تقع إدارتها في لوكسمبورغ مسؤولياتها الرئيسية هي تزويد الاتحاد الأوروبي بالمعلومات الإحصائية، وتعزيز الموامة بين الأساليب الإحصائية في الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي.

³ - Eurostat.(2020). *Energy, transport and environment statistics statistical books*: Editions 2020. p9.

⁴ - مرزوقي، آ.(2017). حماية البيئة والتنمية المستدامة في إطار اتفاقيات جامعة الدول العربية. *مجلة قانون النقل والنشاطات*

المينائية. المجلد 04. العدد 02. ص 95.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

الجدول رقم (01-01): أهم الاتفاقيات الدولية في مجال حماية البيئة

المجال	إسم الاتفاقية	السنة	الهدف منها
البيئة البرية	اتفاقية روما	1951	وقاية النباتات
	اتفاقية رامسا	1971	بالأراضي الرطبة ذات الأهمية الدولية كونها موطناً للطيور
	اتفاقية باريس	1972	بحماية التراث الثقافي والطبيعي في العالم
	اتفاقية نيويورك	1976	حظر تقنيات التغيير في البيئة لأغراض عسكرية أو عدائية أخرى
	اتفاقية بون	1979	حفظ الأحياء البرية
	بروتوكول أئينا	1982	حماية البحر المتوسط من التلوث من مصادر برية
البيئة البحرية	اتفاقية لندن	1954	يمنع تلوث البحار بزيوت البترول
	اتفاقية بروكسل	1969	التدخل في أعالي البحار في حالة حصول كوارث ناجمة عن تلوث نفطي
	اتفاقية أوسلو	1972	الرقابة على التلوث البحري بالإغراق من السفن والطائرات
	اتفاقية لندن	1972	يمنع التلوث البحري بإغراق النفايات والمواد الأخرى
	اتفاقية برشلونة	1976	لحماية البحر المتوسط من التلوث
	اتفاقية الكويت	1978	لحماية البيئة البحرية للخليج العربي من التلوث
البيئة الجوية	اتفاقية جدة	1982	لحماية البحر الأحمر وخليج عدن من التلوث
	اتفاقية موسكو	1963	يحظر إجراء التجارب للأسلحة النووية في الجو، الفضاء الخارجي
	اتفاقية فيينا	1968	لتقديم المساعدة في حالة وقوع حادث نووي أو طارئ إشعاعي
	اتفاقية جنيف	1977	لحماية من تلوث الهواء والضوضاء والاهتزازات
	اتفاقية جنيف	1979	المتعلقة بتلوث الهواء بعيد المدى عبر الحدود
	اتفاقية فيينا	1985	حماية طبقة الأوزون

المصدر: سهير إبراهيم حاجم الهيتي، الآليات القانونية الدولية لحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، 2014، ص 180-182.

ثالثاً- تجارب البلدان في حماية البيئة: قامت بعض الدول بمجهودات علمية وعملية للحد من المشكلة، حيث حققت بعض النتائج قد تبدو متواضعة نسبياً، إلا أنها حصلت على بعض النجاحات البيئية ومن أمثلة ذلك¹:

1-ألمانيا: كانت في ريادة الدول التي بدأت باتخاذ تدابير واتتهاج سياسة جديدة للطاقة منذ سنة 1996، حيث صاغت وطبقت تشريعات إجتماعية واقتصادية تشجع على التوجه صوب حماية البيئة، ووصلت

¹ - القريشي، ع. (2017). مدخل الاقتصاد البيئي. الطبعة الأولى. العراق: حوض الفرات، النجف الأشرف. ص 19-

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

نسبة تخفيضها لانبعاثات ثاني أكسيد الكربون إلى 18% نهاية 2002، كما قررت التخلي عن خدمات المفاعلات النووية وتعويضها بموارد الطاقات المتجددة (الرياح، الشمس) بداية من عام 2025.

2- أيسلندا: دولة صغيرة جغرافياً لكنّها تطمح بأن تصبح البلد الأول على مستوى العالم الذي يتحوّل إلى الطاقة الهيدروجينية مستغنياً عن الفحم والنفط بداية من سنة 2030، مركّزة على خلايا الوقود الهيدروجيني، وتستخدم الطاقة الجيوحرارية للتدفئة، كما توفّر الكهرباء المائبة بنسبة 20%.

3- البرازيل: تمكّن هذا البلد من تلبية انبعاثات ثاني أكسيد الكربون بنسبة 10% خلال 10 سنوات من خلال تطوير الكتلة الحيوية، وتنويع مصادر الطاقة وتحسين الكفاءة في إستخدامها.

4- جنوب افريقيا: تقلصت انبعاث الكربون بنسبة 5% من خلال تقليصها لدعم الحكومة لقطاع الطاقة والفحم الذي ساهم في ترشيد استهلاكها.

5- تركيا: تعتبر من أكثر أسواق الطاقة نمواً، ساهمت فيها سياسات تحديث الطاقة في تخفيض نسب الكربون بـ 10%.

لا يزال طريق العمل على تفعيل حماية البيئة وتخفيض انبعاثات الكربون طويلاً، ويحتاج إلى مجهودات أكبر، وتعميم أشمل لجميع دول العالم والجزائر على وجه الخصوص.

المطلب الثاني: الروابط الاقتصادية مع البيئة

التلازم والترابط، التأثير والتأثر، هو منطق العلاقة بين الاقتصاد والبيئة، وهو ما سيتمّ التطرق إليه في هذا المطلب وفروعه.

الفرع الأول: تطوّر العلاقة بين الاقتصاد والبيئة

تستوجب هاته العلاقة أن تكون ذات تأثير إيجابي في نفس الاتجاه، يتمّ من خلال هذا الفرع تبيان

هاته العلاقة، وأهمّ المفاهيم الاقتصادية للبيئة، كما يلي:

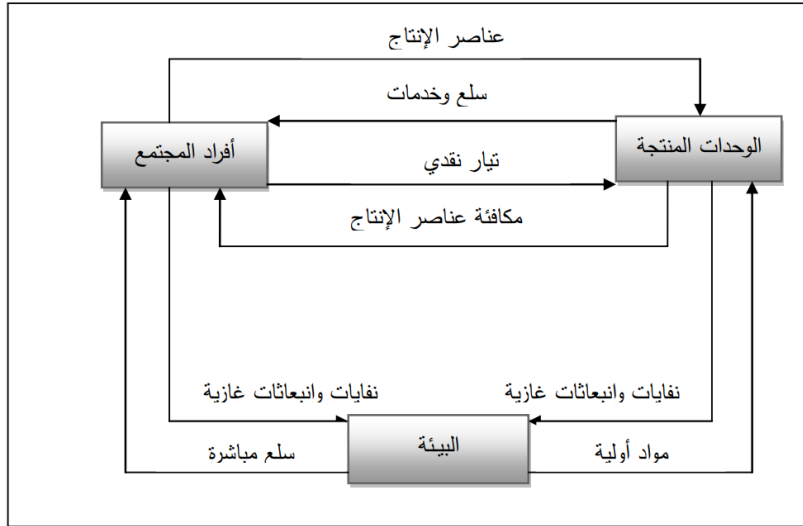
أولاً- جذور العلاقة بين الاقتصاد والبيئة: تمتد العلاقة بين علم الإقتصاد والبيئة عبر واجهة الحاجات البشرية المتعددة، بحيث تدعم البيئة النشاط الاقتصادي للإنسان بأربع طرق: فهي توفر أساسيات الحياة، وتوفر الموارد الطبيعية للإنتاج والاستهلاك، وتستوعب النفايات، وتوفّر خدمات بيئية لتحقيق الرفاهية، فيما يعمل الإقتصاد داخل النظام البيئي، تؤثر أنشطته على البيئة ويتأثر بها، وبغية إنتاج السلع والخدمات يستخدم الإقتصاد رأس المال واليد العاملة والموارد الطبيعية المتجددة أو غير المتجددة¹.

¹ - Gorkhnath, T U. Prakash, A. (2018). The Linkages between Economy and Environment. **IOSR Journal of Business and Management**. Volume 20. Issue 6. Ver VII. p78.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

ينظر علم الاقتصاد إلى المشكلة البيئية حالياً على أنّها مشكلة تلوث، لما له من آثار غير محدودة على المحيط بالدرجة الأولى، وندرة الموارد الطبيعية بالدرجة الثانية، نتيجة لديناميكيته وتفاعل عوامله الرئيسية ومخرجاته التي تتقاسمها كل من المؤسسة الاقتصادية والمجتمع، يوضح الشكل الآتي العلاقة بين الاقتصاد والبيئة، كما يلي:

الشكل رقم (01-01): العلاقة بين الاقتصاد والبيئة



المصدر: أسماء جرموني، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية، أطروحة دكتوراه، 2015، ص 13.

من خلال الشكل رقم (01-01) يتبين أن ما تقدّمه البيئة للاقتصاد المتمثل في الوحدات المنتجة وأفراد المجتمع، بمواد أولية للمؤسسة وبتكاليف مباشرة للمجتمع، وما تحصل عليه من نفايات وانبعاثات غازية، في علاقة تبادلية غير عادلة، تؤدي إلى إستنزاف الموارد البيئية، وزيادة حجم التلوث بأنواعه، والذي ينعكس سلباً، ليس على البيئة فقط، بل على الوحدة المنتجة ذاتها، وقد تتحمل تكاليف عالية لاحقاً، وعلى أفراد المجتمع بسبب مخرجات التلوث، من مشاكل ذات علاقة بالصحة العامة.

ثانياً- مفاهيم اقتصادية حول البيئة: هناك بعض المفاهيم الحديثة تركز على البعد البيئي في علم الاقتصاد، نذكر منها:

1- رأس المال الطبيعي Natural Capital: يشير مفهوم رأس المال الطبيعي إلى ذلك المخزون من المواد والمعلومات التي تولد تدفقاً للسلع والخدمات التي تعزز الرفاهية الإنسانية¹، يمثّل تدفق السلع والخدمات البيئية الطبيعية المتمثلة في الموارد الطبيعية، الأرض، الأنظمة الحيوية، التي يمكن أن يستغلها الإنسان بصفة

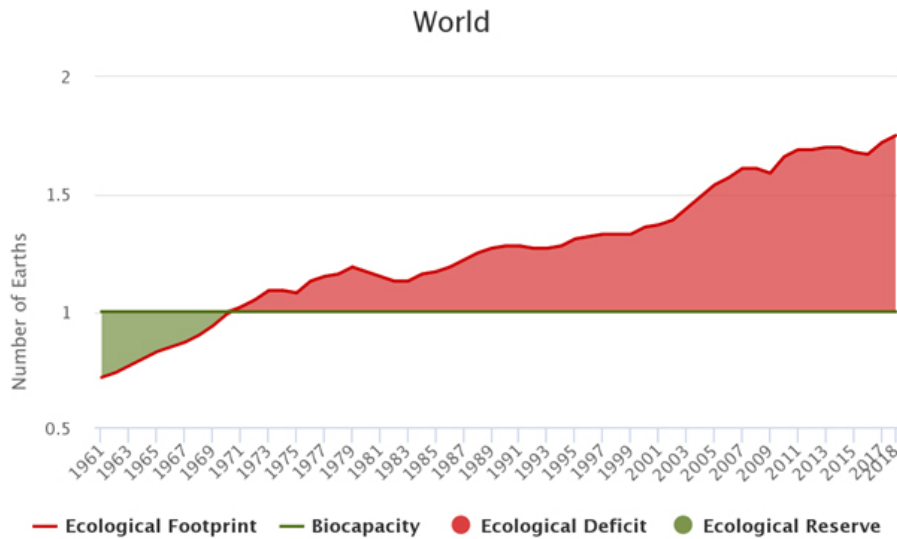
¹ - Les Nations Unies. (2015). commissariat Général au Développement Durable- Nature et richesse des nations- la revue de CGDD. p 33.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

مباشرة (استنشاق الهواء، الاستحمام) أو غير مباشرة (تحويل الزيوت الطبيعية) أو بشكل متجدد (الغابات) وفي نشاط الأعمال والإقتصاد¹.

2- البصمة البيئية Environmental footprint: البصمة البيئية هي مقياس للطلب الذي يضعه النشاط البشري على المحيط الحيوي، وبشكل أدق، يقيس مقدار الأراضي والمساحة الممتدة بيولوجياً اللازمة لإنتاج جميع الموارد التي يستهلكها الفرد أو السكان أو النشاط، وامتصاص النفايات التي يولّدونها، بالنظر إلى النمط التكنولوجي السائد وإدارته للموارد، يسمى أيضاً بالقدرة البيولوجية (القدرة الإحيائية) أي القدرة الاستيعابية للأرض لتلبية الحاجيات البشرية المتزايدة²، والتي أدت إلى غياب العدالة البيئية في استثمار الموارد الطبيعية، يوضّح الشكل الموالي تطوّر الاستغلال المفرط في آخر 60 سنة.

الشكل رقم(01-02): النمو الاقتصادي وقدرة البيئة الاستيعابية



المصدر: Global Foot Print Network. 2022. National Footprint and Biocapacity Accounts

موقع <https://www.footprintnetwork.org> تم الاطلاع عليه بتاريخ 15 جويلية 2022

يوضّح الشكل رقم(01-02)، أنّ حجم النمو تجاوز القدرة الاستيعابية للبيئة، بداية من سنة 1971 إلى يومنا هذا والتي وصلت إلى 1.7 في سنة 2018، حيث يعتبر من المسببات الرئيسية في رفع درجة الاحتباس الحراري بـ 1.5 °.

¹ - <https://ses.webclass.fr/notions/capital-nature/>

² - Global Footprint Network.(2010). Ecological Footprint Atlas. p08.

تم الاطلاع عليه بتاريخ 12 جوان 2022

الفرع الثاني: الأسباب الاقتصادية لتفاقم المشكلة البيئية: هناك جملة من الأسباب سرّعت من تفاقم المشكلة بشكل لافت وخطير جداً، منها¹:

أولاً- أسباب تتعلق بالنمو والتطور: الارتفاع المتزايد للسكان وما رافقه من نمو اقتصادي، والتحولات التقنية الضارة بالبيئة التي لازمت الأمر خاصة البلدان الصناعية المتقدمة، حيث أصبح استهلاك الفرد الواحد فيها حسب التقديرات، أخطر على البيئة وعلى الموارد البيئية الطبيعية بمقدار أربعة أمثال نظيره في البلدان الأقل تقدماً.

ثانياً- أسباب اقتصادية اجتماعية: بسبب النظر إلى البيئة كملكية عامة مشاعة ومفتوحة أمام الجميع حيث أن أي شخص يستطيع أن يستهلك السلع البيئية بشكل مجاني، إضافة إلى وجود ما يسمى بالتكاليف البيئية الخارجية تلك التكاليف التي يتحملها المجتمع دون أن تظهر أو يشار إليها في حسابات المؤسسات الاقتصادية أو في الحسابات الاقتصادية الوطنية.

ثالثاً- أسباب تقنية (عدم الاهتمام بالابتكار): يلعب الابتكار دوراً رئيسياً في دعم النمو الاقتصادي طويل الأجل حيث يؤدي إلى تخصيص أكثر كفاءة للموارد البيئية المتاحة، لكن في ظل غياب الاهتمام الكامل الجزء المعني بالحفاظ على البيئة منه، قد تقودنا إلى مستوى ابتكار أقل من مستوى متطلبات الرفاهية البيئية المثلى².

الفرع الثالث: مقاربات المشكلة البيئية وأبعادها: ينظر إلى المشكلة البيئية من زوايا مختلفة وأبعاد شتى، يتم إبرازها كما يلي:

أولاً- مقاربات المشكلة البيئية: يمكن التمييز بين المقاربات الاقتصادية وغير الاقتصادية للتدهور البيئي كما يلي³:

- 1- المقاربة غير الاقتصادية (أخلاقية): ترى أن حماية البيئة هدف أخلاقي وليس اقتصادي، ينظر من خلالها للبيئة من قيمتها الجوهرية التي ترفض معاملتها كما لو كانت موجودة فقط لأغراض بشرية.
- 2- المقاربة الاقتصادية: بعد الحرب العالمية الثانية أصبحت البيئة ظاهرة تجارية وبذلك أصبحت واحدة من الأنظمة الفرعية للاقتصاد، وعلى هذا النحو يمكن إدارتها وفقاً لمبدأ العرض والطلب، والهدف هو في المقام الأول إنشاء شروط الرفاهية الاجتماعية المثلى التي تتكون من مجموع رفاهية كل فرد في المجتمع.

¹ - إسماعيل، ع. مرجع سبق ذكره. ص 39.

² - OCDE.(2010). La fiscalité, l'innovation et l'environnement. Éditions OCDE. pp22-26.

³ - Harscoet E.(2007). **Développement d'une comptabilité environnementale orientée vers la création de valeur : l'application à un investissement de prévention des pollutions.** (thèse doctorat). l'École Nationale Supérieure d'Arts et Métiers Spécialité "Génie Industriel":France. pp19-22.

ثانياً- أبعاد المشكلة البيئية: المشكلة ليست مشكلة فنية تحلّ بالعوامل الطبيعية فقط بل هي مشكلة اقتصادية اجتماعية سياسية، وبناءً على ذلك فإنه يمكن توضيح أبعاد المشكلة البيئية على النحو التالي¹:

1- الأبعاد الاقتصادية للمشكلة البيئية: إن سياسة التنمية التي تخطط لإقامة مناطق نشاطات لتنفيذ المشاريع الاستثمارية المسطّرة والمشوّهة بالتوطن الخاطئ للمشروعات الصناعية، والمعالجة غير السليمة لمخلفات ونواتج التنمية الصناعية، وأيضاً الزراعة المشوّهة بالاستخدام العشوائي للمبيدات والأسمدة الصناعية، تجعل تكلفة إصلاح ما تم إتلافه في البيئة، يصل إلى أضعاف تكلفة تجنّب التلوث، جاعلة من مشكل الندرة أكثر عمقاً وتعقيداً يزيد من مخاطر حدوث مجاعة، كما أن التخلي على الأنشطة الصناعية تزيد من معدلات البطالة.

2- الأبعاد السياسية للمشكلة البيئية: من أجل قرارات سياسية أكثر رشادة، يستوجب على أصحاب السياسة الإلمام الكامل والمسؤول بالمشكلات البيئية، وأن يقتنعوا بأهمية المحافظة على البيئة، كما يجب عليهم أن يقودوا النمو الاقتصادي في الوجهة التي تحقق متطلبات التنمية المستدامة.

3- الأبعاد الاجتماعية للمشكلة البيئية: ترتبط المشكلات البيئية بالعوامل الاجتماعية وبخاصة زيادة عدد السكان وزيادة الفقر، وقد كان الإضرار بالبيئة هو أحد نتائج محاولة القضاء على الفقر.

4- الأبعاد العالمية والجغرافية للمشكلة البيئية: أصبحت المشكلة البيئية من أكثر المشاكل العالمية إلحاحاً وتشابكاً بين الدول، لا يمكن النظر إليها إلا من منظور عالمي، يمكن التفريق بين الموجودات والموارد البيئية جغرافياً كما يلي²:

أ- الموجودات البيئية الكونية كالفضاء والغلاف الجوي المحيط بالكرة الأرضية.

ب- الموجودات والموارد البيئية العالمية العامة وتعتبر هذه جزءاً من النظام البيئي العالمي كالمحيطات والبحار.

ج- الموارد والأنظمة البيئية العابرة للحدود، كالهواء والأنهار حيث يمكن أن تنتقل المواد الملوثة عبر الأنهار أو عبر الهواء كما هو الحال بالنسبة للأمطار الحامضية.

د- الموجودات البيئية الإقليمية والتي تعتبر جزءاً من الموارد الاقتصادية الوطنية وتكون محصورة ضمن إقليم محدد.

هـ- الموجودات البيئية الوطنية: كالبحيرات والغابات والأنهار المحلية.

¹ - لعبيدي، م.(2015). القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي-دراسة

حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية في الجزائر-. (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير. جامعة

محمد خيضر بيسكرة: الجزائر. ص 8.

² - اسماعيل، ع. مرجع سبق ذكره. ص 53.

تداخل هاته الأبعاد سابقة الذكر فيما بينها، لتبيّن نطاق المشكلة البيئية، وتبعث برسالة قوية مفادها أنّ البيئة مجال حسّاس جداً، وعدم الاهتمام الجدي بها سيجعل العالم حتماً تحت تهديد وجودي ومستقبل مهدّد بعدم الاستدامة.

الفرع الرابع: الآليات الاقتصادية لحماية البيئة: تعتمد الأساليب الاقتصادية للحدّ من التلوّث البيئي على الحوافز ذات الطبيعة المالية، بحيث أنها تستهدف إدراج الآثار الخارجية للتلوّث عبر تفعيل الميكانيزم السعري بدلا من أساليب التحكم المباشرة (الأساليب القانونية والتنظيمية)، وتضمّن الأساليب الاقتصادية كل من: الجباية البيئية - الدعم المالي - نظام رخص التلوّث القابلة للتداول - المساومة، يتمّ ذكرها كما يلي¹:

أولاً- الجباية البيئية: بهدف الحدّ من آثار الأنشطة الصناعية على البيئة، تقوم السلطات بإتخاذ مجموعة من الإجراءات تتضمن ضرائب ورسوم، ترمي إلى تعويض أو بالأحرى الحد من الآثار الضارة من جراء التلوّث تسعى الجباية البيئية إلى تحقيق الأهداف التالية:

1- المساهمة في إزالة التلوّث عن طريق إجراءات ردعية (رسوم-غرامات مالية) أو تحفيزية (الاعفاءات الضريبية)؛

2- إيجاد مصادر مالية جديدة يتم من خلالها إزالة النفايات والحدّ من التلوّث؛

3- تحقيق الفعالية البيئية والاقتصادية للمشروع بتدنية التكاليف نتيجة سعي المكلف للتقليل من حجم التلوّث؛

4- تشجيع التطور التكنولوجي والابتكار في مجال الحماية من التلوّث، ولاسيما في المنشآت الصناعية الكبرى.

ثانياً- الإعانات المالية: كما يتم استخدام الإعانات في مختلف القطاعات الاقتصادية، يمكن كذلك استعمالها في مجال حماية البيئة والحد من التلوّث، وهذا عن طريق دعم المنتجين في عملياتهم الإنتاجية على الطاقات المتجددة والوقود المحتوي على نسب قليلة من الكربون، وكذا تبنيهم لطرق إنتاجية أكثر كفاءة، كما يمكن للحكومة أن تقوم بتقديم إعانات للمنشآت بغية تدعيم عملية معالجة النفايات وتخفيض التكاليف، لأجل تحقيق الأهداف البيئية المنشودة.

ثالثاً- نظام رخص التلوّث القابلة للتداول: هو نظام لبيع رخص التلوّث القابلة للتداول، تقوم الدولة بتحديد حد أعلى للتلوّث لا يمكن تجاوزه حسب كل منطقة مع مراعاة توافقه مع مستوى إجتماعي مقبول، ثم تباع رخص تسمى برخص التلوّث يشترها الملوث بأسعار تناسب حجم التلوّث المسموح به، والملوّثين الذين تحصلوا على هذه الرخص بإمكانهم تخفيض انبعاثاتهم الملوّثة إلى حد معين حتى يتمكنوا من

¹ - مسعودي، م. مرجع سبق ذكره. ص 195.

بيع فائض الرخص لديهم، أو يستعملوه حتى إشعار آخر، وتقدم المؤسسة الملوثة على شراء رخصة التلوث إذا كانت التكلفة الحدية لمعالجة التلوث لديها أعلى من سعر رخصة التلوث الواحدة، يطبق هذا النظام عدد محدود من الدول، إلا أن استعماله يظهر بشكل قوي وجلي في الولايات المتحدة الأمريكية التي بدأت تشجع استعمال مثل هذه الأدوات السوقية، أما في أوروبا، فهي تقتصر بالخصوص على نظام الرخص التفاوضية.

رابعاً- المساومة: يرى الاقتصادي الأمريكي رونالد هاري كوز* Ronald Harry Coase (1960)، أن غياب حقوق الملكية المرتبطة باستخدام الموارد البيئية هي التي تسبب التلوث وهدر الموارد، فيمكن الحل حسبه في إقرار حقوق ملكية خاصة للموارد البيئية، تكون واضحة ودقيقة، بحيث تكفل تخفيض نسبة التلوث دونما حاجة لتدخل الدولة، وهذا لن يتأتى إلا عن طريق المساومة أو التفاوض بين طرفي المشكلة، أي بين المنشآت المسببة للتلوث والمتضررين منه.

خامساً- الجمع بين الضرائب والابتكار والبيئة: كان العلم الاقتصادي جون ريتشارد هيكس* John Richard Hicks، أول من وصف هذا التأثير على التغيير التكنولوجي من خلال صياغة فرضية الابتكار المستحث (التغيير في سعر العوامل هو في جوهره حافز للاختراع)، من الواضح أن الضرائب يمكن أن تتدخل على هذا المستوى حيث تتيح إمكانية تحديد سعر محدد جيداً للبيئة، وبالتالي يجب أن تشجع الابتكار المستحث لأن الضرائب تعدّل معدّل العائد للمستثمر، يؤدي تطبيق الضرائب إلى خلق دخل إضافي محتمل للمستثمر فإن العائد على الاستثمار يتوافق مع التدفق المستقبلي لجميع وفورات الطاقة التي تم تحقيقها، والتي زادت من خلال تخفيض العبء الضريبي لمخزونات الطاقة التي تم تحقيقها¹.

تبقى الآلية الأولى والثانية وحتى الخامسة بدرجة أقل، من أكثر الآليات فعالية في حماية البيئة، بين ردع وتحفيز للمسؤولين عن التلوث، تؤكد على وجوب تدخل الدولة لتطبيق مبدأ -الملوث يدفع- للحصول على نتائج إيجابية، تستفيد منها البيئة والمجتمع، بتخفيض نسب التلوث وكذا الوحدات الاقتصادية بتخفيض تكاليفها البيئية ومنه زيادة فعاليتها الاقتصادية، والحصول على فرص لتطوير مشاريعها الاستثمارية المسؤولة بيئياً.

* - عالم اقتصاد بريطاني وأستاذ في كلية الحقوق بجامعة شيكاغو، حاصل على جائزة نوبل في العلوم الاقتصادية عام 1991، صاحب نظرية «مشكلة التكلفة الاجتماعية».

* - أستاذ الاقتصاد السياسي في جامعة مانشستر، أبرز أعماله الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية لتطبيق المحاسبة، وقدم أيضا بعض الأعمال في الاقتصاد التطبيقي، وخاصة فيما يتعلق بمشاكل الدول النامية.

¹ -OCDE.Op.Cit. p33.

المطلب الثالث: البيئة في الفكر المحاسبي

تمّ في المطلب الثاني شرح العلاقة بين الاقتصاد والبيئة، وبما أنّ كليهما يحتاجان إلى حلقة وصل تعبر بمعلومات كمية ونوعية، مالية وغير مالية، عن حجم تأثيرات المشروع الاستثماري على البيئة الطبيعية المحيطة به، سيتم تناولها بالتفصيل في هذا المطلب.

الفرع الأول: مدى الحاجة لظهور المحاسبة البيئية

لطالما كانت المحاسبة هي الطريقة التي يتمّ الافصاح والتقرير بها عن الاحداث الاقتصادية للأنشطة المختلفة التي تقوم بها المؤسسات الاقتصادية عبر مشاريعها الاستثمارية، وإستناداً لما سبق من إبراز لوجوب مراعاة البيئة، سيتمّ خلال هذا الفرع تناول ما يمكن للمحاسبة أن تقوم به لحماية البيئة الطبيعية.

أولاً- الروابط المحاسبية والبيئية: ظهرت العديد من المطالبات بالاستجابة للمخاوف البيئية كتغير المناخ، فقدان التنوع البيولوجي، الحركة الجماعية للمواد داخل النظم الطبيعية، والتي ستؤدي إلى أنظمة إيكولوجية مبسّطة وأقلّ قوّة في عصر تكون فيه الأفعال البشرية محرّكاً محسوساً يُعرّض جميع الكائنات الحية للتهديد، وفي سياق هذه المخاوف، بدأت بالظهور الحاجة لإستخدام أساليب محاسبية توضّح معلومات عن التأثيرات البيئية الخارجية لعملياتها، تعمل بطريقة مختلفة للربط بين الإقتصاد والبيئة¹.

ثانياً- مدى كفاية المحاسبة التقليدية: نظراً لكون نموذج المحاسبة المالية وبتركيزه الضيق على الأرقام المحاسبية، ظهر بعض القصور في فهم واستيعاب العواقب البيئية لنشاط المؤسسة الاقتصادية، ومن ثمّ ظهرت حاجة ماسة لتطوير طرق جديدة للقياس والتسجيل، والافصاح عن آثارها البيئية²، حيث بدأت بالظهور بعض الرؤى والأفكار حول تغيير النظرة إلى البيئة، من مجرد عامل خارجي إلى شيء مدرج في المحاسبة، ويمكن إبراز ذلك في نهجين علميين هما³:

- 1- النهج الأول: شكل جديد للمحاسبة، يمكن أن يمثّل بشكل صحيح التفاعلات بين المشروع والعالم الطبيعي، بحيث لا تُستثنى الطبيعة من حسابات المحاسبة، لأنّها منفعة عامة، لا يملكها أي فرد أو مؤسسة.
- 2- النهج الثاني: هو إيجاد طريقة لإدراج كل المسائل المتعلقة بالمشكلة البيئية وفقدان التنوع البيولوجي في الحسابات، التي تشمل المحاسبة المالية، في نظام اقتصادي رأسمالي يفرض تغيير في سلوك المؤسسات وتقدير الاستجابة اللازمة، التي تتطلبها هاته الأزمات البيئية المعاصرة.

¹ - Bebbington, j. Larrinaga c. O'dwyer, B . Thomson, I. *Routledge Handbook Of Environmental Accounting* .First Published. New York, USA: routledge .p5.

² - Jones M, .Jill S.(2013). Accounting for biodiversity. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Volume 26, Number 5. p676.

³ - Cuckston, T. (June 2013). Bringing tropical forest biodiversity conservation into financial accounting calculation. *Accounting- Auditing & Accountability Journal*. Volume 26. Number 5 . p690.

ثالثاً- المحطات التاريخية التي ساعدت في ظهور المحاسبة البيئية: إنّ السعي إلى ممارسات محاسبية أكثر صداقة للبيئة، مرّ بعدة محطاتٍ تاريخيةٍ نذكرها بإيجاز كآتي¹:

1- المحطة الأولى (المرحلة الأولى وبداية الوعي بالمشاكل البيئية): منذ أواخر الستينيات، وبعد إزدياد التكاليف والخسائر المتعلقة بحماية البيئة، والتي وصلت إلى مئات المليارات من الدولارات، ومنها بدأ النقاش داخل الجمعية الأمريكية للمحاسبين، نحو كيفية توفير المحاسبة لمعلومات عن الآثار البيئية للؤسسات الاقتصادية.

كما بدأت العديد من الدول الأوروبية، العمل بشكل مستقل عن بعضها البعض في هذا الاتجاه، ففي عام 1978 كلفت وزارة البيئة النرويجية هيئة الإحصاء النرويجية، بتطوير حسابات الموارد الطبيعية، كأداة لتحسين إدارة الموارد الطبيعية والبيئة.

2- المحطة الثانية (تخصص متزايد في المحاسبة البيئية): في الثمانينات بدأ ظهور تصور واعٍ لمنح المحاسبة دور غير حيادي، في خلق رؤية حول الضرر البيئي، وأنها يجب أن تؤثر في معالجته، وكانت نقطة التحول في عام 1987 مع صدور كتاب، لأهمّ منظري المحاسبة البيئية روبرت جراي* (Robert Gray) وديفيد أوين* (David Owen) بعنوان "إعداد التقارير الاجتماعية للشركات"²، وقد شهدت أواخر الثمانينات من القرن الماضي، أولى عمليات الإفصاح البيئي، ضمن تقارير منفصلة عن التقارير السنوية، وذلك من قبل مجموعة من المؤسسات التي وُجّهت لسياساتها البيئية انتقادات حادة مثل شركة إيستمان كوداك Eastman kodak* الأمريكية سنة 1988، وشركة نورسك هايدرو* Norsk Hydro النرويجية سنة 1989.

¹ - شرفانة، إ. (2018). أثر ممارسة الحوكمة على الإفصاح المحاسبي البيئي للشركات-دراسة مجموعة من المؤسسات الفرنسية والجزائرية- (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس بسطيف: الجزائر. ص3-5.

* - أستاذ في المحاسبة الاجتماعية والبيئية في جامعة سانت أندروز في اسكتلندا، يعتبر رائداً في مجاله، كان أيضاً مدير مركز أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية (CSEAR)، توفي في يونيو 2020.

* - أستاذ فخري للمحاسبة الاجتماعية والبيئية ، في المركز الدولي للمسؤولية الاجتماعية للشركات في كلية الأعمال بجامعة نونتغهام، نشر على نطاق واسع في مجموعة واسعة من المجالات المهنية والأكاديمية حول مواضيع مثل الاستثمار الاجتماعي، والتدقيق الاجتماعي للشركات، والإبلاغ الاجتماعي والبيئي للشركات وممارسة الضمان.

² - Baldarelli, M G. Del baldo, M. Nesheva-Kiosseva, N. (2017). *Environmental accounting and reporting theory and practice*. Switzerland: Springer International Publishing. p35.

* - هي شركة أمريكية عامة تنتج منتجات متنوعة تتعلق بأساسها التاريخي في التصوير الفوتوغرافي التناظري، يقع المقر الرئيسي للشركة في نيويورك.

* - هي شركة نرويجية للألمنيوم و الطاقة المتجددة ، ويقع مقرها الرئيسي في أوسلو .وهي واحدة من أكبر شركات الألمنيوم في جميع أنحاء العالم.

3- المحطة الثالثة (إزدياد الوعي العلمي والسياسي العالمي): بداية من التسعينات من القرن الماضي أصبحت القضية ذات أبعاد علمية، وخاصة بعد نشر تقرير لجنة برونتلاند*، وتأسيس الفريق الحكومي الدولي المعني بتغير المناخ التابع للأمم المتحدة عام 1988، بدأت مبادرات بحثية في المجالات المتخصصة وصولاً إلى تأسيس مركز أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية¹، كما تم السعي إلى إنشاء ما يسمى بالمحاسبة الموسّعة "محاسبة التكلفة الكاملة" التي تأخذ بعين الاعتبار العوامل الخارجية، من أجل دمجها في نظام معلومات محاسبية، قادر على النظر في التحديات البيئية والاجتماعية².

4- المحطة الرابعة (إصدار الارشادات والمعايير الخاصة) من عام 2002، تم إصدار إرشادات بشأن الإبلاغ عن المعلومات، واللوائح البيئية، حول المحاسبة البيئية، وتقديم مساهمات مهمة، في تطوير مجال البحث التي قد نمت بشكل كبير، بسبب الأهمية التي بدأت تمثلها القضايا البيئية على الكيانات وعلى المجتمع³، في هذا الصدد قامت العديد من المنظمات الدولية والمحلية، بنشر المعايير واللوائح والمبادئ التوجيهية، بشأن المعالجة المحاسبية المطبقة على القضايا البيئية⁴.

كما قام منظمو الأسواق المالية، بإصدار مجموعة من القوانين الملزمة، والتي تعنى بنوعية المعلومات غير المالية، والتي تندرج ضمنها المعلومات البيئية، مثل قانون ساريزن اوكسلي Sarbanes-Oxley 2002 في الولايات المتحدة الأمريكية، قانون الاكتتابات العامة الأولية الأخضر Green Ipo سنة 2008 في الصين⁵.

الآن وبعد ما مرّ به العالم من تداعيات لجائحة كورونا ما بين سنتي 2020 و 2022، وما يعايشه العالم منذ مدة متّصلة بسبب الاحتباس الحراري، أصبح لزاماً العمل بوتيرة أسرع لتجسيد الميكانيزمات المثلى لتطبيق المحاسبة المالية البيئية نظراً للحاجة الملحة لها أكثر من أي وقت مضى.

الفرع الثاني: تعريفات إجرائية للمحاسبة البيئية: ظهرت مسميات عدّة في مجال المحاسبة، تشير إلى هذا الجانب منها المحاسبة البيئية، المحاسبة الخضراء، المحاسبة البيئية والاقتصادية المتكاملة، ومحاسبة التنمية

* - عرفت سابقاً باسم اللجنة العالمية المعنية بالبيئة والتنمية (دبليو سي إي دي)، توحيد البلدان المتابعة التنمية المستدامة معاً ، عرفت بتقرير برونتلاند في أكتوبر عام 1987.

¹ - Bebbington, J. Larrinaga, C. Op.Cit. p15.

² - Nefti, M. (2021). *vers un système d'information prenant en compte les questions sociales et environnementales -le cas de la methode adess logic-*, France :Ems editions. pp 44-46.

³ - Delwar Hussain, M. Suberi Bin Ab, M. Bhuiyan, A. (June 2016). Environmental Accounting and Sustainable Development: An Empirical Review. **International Journal of Business and Technopreneurship, Volume 6, No. 2**, p 336.

⁴ - Cucui, I. & Al. (May 2012). Les implications de la profession comptable dans le développement de la comptabilité environnementale. **Innovation and Sustainable Competitive Advantage : From Regional Development to World Economies**. p 849

⁵ - شرفانة، إ. مرجع سبق ذكره. ص 3-5.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

المستدامة، تنص كلها على وجوب القياس والإفصاح المحاسبي، عن المعلومات المالية وغير المالية للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة الطبيعية والمجتمع.

أولاً- تعريف المحاسبة البيئية: تعرّف المحاسبة البيئية على أنها طريقة لتحديد وقياس التكلفة المتكبّدة، تجاه حماية البيئة، والإبلاغ عن هذه المعلومات، إلى أصحاب المصلحة في المؤسسة الاقتصادية، سعياً للوفاء بمسؤوليتها البيئية¹، فالمحاسبة بنظرة بيئية هي: مجال محاسبي جديد يختص بتحديد وقياس علاقة المؤسسة بالمجتمع، والبيئة المحيطة، وأثار تلك العلاقة، والتقرير عنها، لمن يهمه الأمر²، ومنه يمكن القول أن المحاسبة البيئية هي³:

- 1- نظام لتسجيل التدفقات النقدية التي تقوم بها المؤسسة والمرتبطة بالمسؤولية البيئية؛
- 2- نظام خدمي لقياس حجم التدفقات النقدية التي تتم بالمؤسسة نتيجة لأنشطتها البيئية؛
- 3- نظام للتقرير عن المعلومات ذات طابع بيئي، يساعد الإدارة والأطراف المسؤولة، في اتخاذ القرارات الملائمة.

ثانياً- وظائف المحاسبة البيئية: تم تصنيف وظائف المحاسبة البيئية إلى وظائف داخلية وخارجية كالآتي⁴:

- 1-وظائف داخلية: تتيح الوظيفة الداخلية إدارة تكلفة الحفاظ على البيئة، المنفعة التي تتم الحصول عليها وتحليل تكلفة أنشطة الحفاظ عليها، من أجل تعزيز كفاءة وفعالية القرار المتخذ.
- 2-وظائف خارجية: تتمثل في نقل المعلومات، حول الأنشطة البيئية، إلى أصحاب المصلحة، حيث يتم نشر بيانات المحاسبة البيئية من خلال التقارير البيئية التي تغطي موقف الشركة من أنشطة الحفاظ على البيئة، والتدابير الملموسة التي تتخذها من خلال الكشف عن هذه المعلومات، وتحسين ثقة المجتمع، وتساعد في تحقيق تقييم أفضل.

ثالثاً- مداخل المحاسبة البيئية: يتم تقديم المعلومات التي تم الحصول عليها من المحاسبة البيئية من قبل المؤسسات الاقتصادية في مدخلين النقدي والمادي كما يوضحه الشكل الآتي كما يلي:

¹ - Shetkar Sudesh, S.(2018) .Op. Cit. P 07.

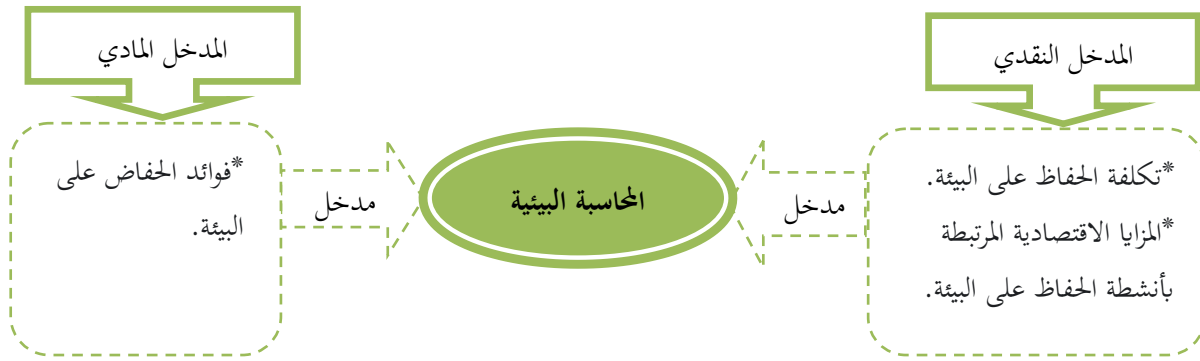
² - هزلة، أ. زهواني، ر.(2018) أثر التطورات في منظومة الادارة البيئية على الفكر المحاسبي في المنشآت الصغيرة والمتوسطة. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة. المجلد 3. العدد 6. ص 202.

³ - بوجمة، س. جودي، م. ر.(2020). مزايا ومحددات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات. مجلات أبحاث اقتصادية وإدارية. المجلد 14. العدد 11. ص 204.

⁴ - Ministry of the Environment .(2005).Environmental Accounting Guidelines. Japan. p05.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

الشكل رقم (01-03): المدخلين النقدي والمادي للمحاسبة البيئية.



المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى Environmental Accounting Guidelines, Ministry of the Environment, Japan, 2005, p 03.

يوضح الشكل رقم (01-03)، أن المحاسبة البيئية بموجبها من ثلاثة جوانب رئيسية: تكلفة الحفاظ على البيئة والمزايا الاقتصادية المرتبطة بأنشطة الحفاظ على البيئة (مدخل نقدي) واللّتان تعبران عن الأداء المالي للمشروع بالوحدات النقدية، وفوائد الحفاظ على البيئة (مدخل مادي)، اللّتي تعبّر عن الأداء البيئي للمشرع والذي تم تحديده بالوحدات المادية.

رابعاً- فروع المحاسبة البيئية: تعتبر المحاسبة البيئية إمتداداً للمحاسبة المالية مع تركيز على الجانب البيئي، وذلك لأن المحاسب البيئي قد يستخدم كلّ أو بعض أساليبها، فإن أهمّ ما يمتاز به هو امتدادها إلى مجالات أخرى جديدة¹، تستوجب فهم وإدراك وترجمة التأثيرات البيئية، فللمحاسبة البيئية على المستوى الجزئي عدة فروع نذكرها كما يلي:

1- المحاسبة المالية البيئية: تهتم بإعداد وإصدار قوائم وتقارير محاسبية ومالية بيئية، قصد تزويد الأطراف الخارجية بالمعلومات الملائمة لترشيد إتخاذها للقرارات المناسبة، يتأسس نظامها على ثلاثة عناصر رئيسية هي المدخلات -آليات المعالجة -المخرجات، وتتكون المدخلات من ثلاثة عناصر هي²:

أ- مجموعة الفروض والمفاهيم والمبادئ التي تكوّن الإطار النظري للمحاسبة المالية البيئية، كعلم يسعى إلى قياس التقرير عن الآثار البيئية لأنشطة المؤسسة؛

ب- العمليات والأنشطة المتسببة في إحداث آثار أو منافع بيئية، والتي تمثل الأساس في تحديد وتصنيف النفقات والإيرادات البيئية المترتبة على هذه الأنشطة،

¹ - الحسن، م ع (2013). أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية. مجلة الدراسات العليا. المجلد 02. ص 211.

² - لعبيدي، م. مرجع سبق ذكره. ص 29.

ج- إلمام المحاسب المالي البيئي بالمفاهيم والفروض والمبادئ المتعلقة بالمحاسبة البيئية ولديه القدرة على تطبيقها.

بالنسبة للمعالجات المحاسبية المتعلقة بعمليات القياس، فتأسس على تحليل العمليات، التي يترتب عليها آثار بيئية وتسجيلها، ومن ثم فتح حسابات للنفقات والإيرادات البيئية، وغير البيئية بدفتر الأستاذ، على أن يتم إعداد تقارير منفصلة عن الإيرادات والتكاليف الاقتصادية، وتلك التي تعود إلى الآثار البيئية لأنشطة المؤسسة.

أما بالنسبة للمخرجات فهي القوائم والتقارير المالية البيئية أو المعدلة بيئياً، اللازمة والموجهة للأطراف الخارجية لمساعدتهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتقوم الأداء البيئي للمؤسسة.

2- المحاسبة الإدارية البيئية: تهتم بتزويد الإدارة والأطراف الداخلية بمعلومات عن المواد ومصادر الطاقة، كما لها دور فعال في صناعة القرار الداخلي للمؤسسة¹.

3- محاسبة التكاليف البيئية: يدرجها البعض ضمن الفرع السابق، تهتم بقياس وتخصيص التكاليف البيئية كماً ونقداً، تُؤخذ بالإعتبار في صنع قرارات الإدارة البيئية، بهدف تخفيض الآثار السلبية للأنشطة الصناعية، وإزالتها².

يتم التركيز في هاته الدراسة على الجانب المالي للمحاسبة البيئية، التي تفصح عن الآثار الخارجية للمؤسسات الاقتصادية على البيئة الطبيعية المحيطة بمشاريعها الاستثمارية.

خامساً- الخصائص النوعية لمعلومات المحاسبة البيئية: تماماً مثل الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المقبولة عموماً يجب أن تفي معلومات المحاسبة البيئية أيضاً بالخصائص النوعية التالية وهي³:

1- متكاملة وخاضعة للمساءلة: أي أن المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير يجب أن تأخذ في الاعتبار وتدمج وتحسب جميع المعلومات المحاسبية المالية والبيئية المتكاملة في حزمة تقارير واحدة تكون مقياساً للأداء وإثباتاً يستند إليه في حالة المسائلة من أصحاب القرار؛

2- ذات الصلة (الملاءمة): أي أن المعلومات البيئية المقدمة يجب أن تكون ذات صلة باحتياجات المستخدمين في التقييم واتخاذ القرار؛

3- موثوقة: أي أن المعلومات المحاسبية حيادية تساعد للمستخدمين في التقييم واتخاذ القرارات؛

¹ - صالح، م. (2008). معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن من وجهة نظر

الإدارة والمدقق الخارجي. (رسالة ماجستير). كلية إدارة العمال والمحاسبة. جامعة آل- البيت: العراق. ص19.

² - مسعود، ن.م. (2018). أثر محاسبة التكاليف البيئية في الإستدامة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية "دراسة تطبيقية على قطاع

الصناعات التحويلية في ليبيا". مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية. ص 185.

³ - Lako, A. (june 2018). Conceptual Framework of Green Accounting. *Akuntan Indonesia Magazine*. p7

- 4- شفافة: أي يجب تقديم المعلومات بشفافية وصدق تعبر عن الأداء البيئي الحقيقي للمشروع محاسبياً؛
- 5- القابلية للمقارنة: أي أن المعلومات المحاسبية البيئية المقدمة لها قابلية للمقارنة بين الفترات وبين المؤسسات من نفس المجال الصناعي ويتم تقديمها بشكل متنسق من وقت لآخر.

الفرع الثالث: أهمية المحاسبة البيئية وأهدافها

بعد التطرق إلى تعريفات المحاسبة البيئية وفروعها، وظائفها ومدخلها، ثم خصائصها النوعية، لا بدّ من إبراز أهميتها، والأهداف التي تستعمل على تحقيقها، حيث يتم ذكرها كما يلي:

أولاً- أهمية المحاسبة البيئية: تساهم المحاسبة البيئية في جميع المستويات الكلية والجزئية بما يلي:

- 1- تحقيق جودة في القوائم المالية، عن طريق عرض العناصر المحاسبية البيئية بشكل منفصل، وتوفير بيانات إضافية وتوضيحية متعلقة بالجانب البيئي من نشاط المؤسسة الاقتصادية بحيث تجعلها أكثر ملائمة وموثوقية.
- 2- المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة عن طريق ترشيد إستخدام الموارد الطبيعية الأخرى بكفاءة أكثر للمحافظة على حقوق الأجيال القادمة من هذه الموارد.
- 3- تلبية الاحتياجات المتزايدة للأطراف الداخلية مثل الإدارة، والخارجية مثل الحكومات والمستثمرين والبنوك عن الأداء البيئي بشكل أكثر ملائمة للقياس والرقابة واتخاذ القرارات.
- 4- تجنّب إنفاق مبالغ ضخمة قد تؤثر على سيولة المؤسسة نتيجة عدم الاهتمام بالمخاطر والالتزامات البيئية¹.
- 5- زيادة القدرة التنافسية للوحدة الاقتصادية وخروجها من النطاق المحلي إلى الدولي، وهذا يؤدي لزيادة الدخل الوطني، حيث يفرض الواقع الحالي تقييمها وفقاً لفاعليتها على البيئة والمجتمع وليس فاعليتها الاقتصادية فقط².
- 6- توفر الحجم الكافي من المعلومات المالية وغير المالية لتشجيع إتخاذ المزيد من القرارات السليمة بيئياً.
- 7- تطور أشكال جديدة لقياس الأداء وإعداد التقارير والتقييم على الصعيدين الداخلي والخارجي³.
- 8- تقليل الضغط من طرف أصحاب المصلحة وتشجيع المؤسسات على الابتكار والتوصل إلى طرق لتقليل

¹ - بوجمة، س. جودي، م. ر. مرجع سبق ذكره. ص 214.

² - خضر، م. س. (2022). أثر المحاسبة البيئية في تحسين جودة التقارير المالية. القاهرة، مصر: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية - جامعة الدول العربية. ص 49.

³ - Pandey, M(2017). *accounting theory and practice*. Fourth Revised Edition. India: Himalaya Publishing House, p 482.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

- الضرر البيئي والعبء المالي المتولد عنه، وخلق إستراتيجيات جديدة لتعزيز الإدارة المستدامة للموارد¹.
- 9- تسهل القيام بالمراجعة البيئية التي تشمل المراجعة المالية، ومراجعة كفاءة الأنشطة البيئية وفحص الالتزام الفعلي بتطبيق القوانين واللوائح في الجهة محل المراجعة.
- ثانياً- أهداف المحاسبة البيئية: لا يعد تطبيق المحاسبة البيئية هدفاً في حد ذاته، وإنما هو وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف على النحو التالي²:
- 1- المحاسبة البيئية تهدف إلى القياس والإفصاح عن البعد البيئي، في القوائم المالية المنشورة في نهاية الفترة.
 - 2- تخفيض المخاطر البيئية، وتعظيم القيمة لدى أصحاب المصلحة؛
 - 3- توسيع وتحسين وتحليل الاستثمار وعمليات تقييمه بمنهجية شاملة؛
 - 4- المساعدة على تتبع أفضل للأصول والحسابات البيئية المدرجة ضمن القوائم المالية؛
 - 5- العمل على مساعدة المؤسسة في تحديد التكلفة والعائد، بمعزل عن التكاليف والعوائد التي يجب على المجتمع تحمّلها؛
 - 6- توفير المعلومات الملائمة وبطريقة مثلى، للأجهزة الحكومية وفتات المجتمع وتوضح مدى الالتزام بتحقيق المتطلبات القانونية والتشريعية في مجال المسؤولية البيئية؛
 - 7- توفير المعلومات المحاسبية التي تبين مدى التزام المؤسسة بمعايير الحفاظ على البيئة، من عدمه، ذلك لتسهيل اتخاذ القرارات الرشيدة؛
 - 8- مساعدة الأجهزة المختصة في إعداد الخطط والبرامج البيئية، والاستثمارية كالمناطق الصناعية والنشاطات³؛
 - 9- لم يعد هدف تعظيم الربح بمفرده صالحاً لضمان استمرارية الإستثمارات، بل أصبح هدف تعظيم الرفاهية الاجتماعية وتوفير البيئة النظيفة، والخالية من التلوث، ضماناً لاستمرار واستدامة المؤسسة اقتصادياً؛
 - 10- إظهار المنافع والوفورات البيئية التي خصصتها المؤسسة، وقد تتضمن المساحات الخضراء أو التخفيض من الخسائر والأضرار الناجمة عن عناصر التلوث، إلى زيادة إيرادات وأرباح الشركة⁴.

¹ - Olubukola1, O A , Tafadzwa, S. Obert, S. (2021). Making Environmental Accounting Work: Case of the Zimbabwe Mining Industry. *Universal Journal of Accounting and Finance* Volume 9. N 4. P726.

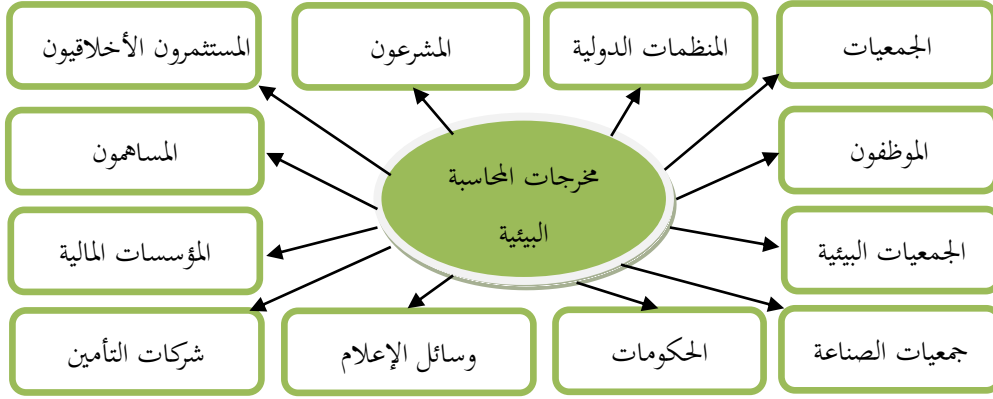
² - خضر، م. س. مرجع سبق ذكره. ص 51.

³ - لعبيدي، م. مرجع سبق ذكره. ص 13.

⁴ - الرفاعي، م. ع. ا. (2018). المحاسبة البيئية - القياس والإفصاح عن المشاكل البيئية - مع الإشارة إلى المملكة العربية السعودية. السعودية: مركز البحوث. ص 39.

ثالثاً- الأطراف المهتمة بالمحاسبة البيئية: تلفت القضايا البيئية إهتمام المزيد من مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية نظراً لحساسيتها وتطرقها إلى جوانب إجتماعية وأخلاقية، فتزداد فئات أصحاب المصالح المهتمين بهاته المعلومات، يوزّعها الشكل الموالي كما يلي:

الشكل رقم (01-04): الأطراف المهتمة بالمحاسبة البيئية



المصدر: من إعداد الباحث.

إضافة إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية التقليدية، يظهر الشكل أنواع أخرى من المستثمرين الأخلاقيين وهم تلك الفئة المهتمة بالمسؤولية البيئية داخل المشاريع الاستثمارية، إضافة إلى وسائل الاعلام والمنظمات الدولية الحكومية وغير الحكومية نظرا لحساسية القضية البيئية عالمياً في الوقت الراهن.

الفرع الرابع: تقدم البحث في المحاسبة البيئية على مستوى الدول والمراكز البحثية الأكاديمية

للدراة العلمية الاكاديمية نصيب في هذا النوع المحاسبي الأكثر تقدماً، حيث عكفت الحكومات والمنظمات المهنية وغير الحكومية على تناول الموضوع من الجانب العلمي النظري، كما قام الباحثون من مختلف الدول على إعداد دراسات ومقالات علمية عديدة نشرت في أرقى المجلات العلمية، يتمّ خلال هذا الفرع التطرّق إلى أهمها.

أولاً- على مستوى الدول: تنخرط الحكومات تدريجياً في تعزيز اعتماد المحاسبة البيئية خاصة في أمريكا الشمالية، أوروبا وآسيا، بحيث تلعب دوراً مهماً في وضع معايير المحاسبة البيئية من خلال توفير إطار لسياسات المحاسبة المالية البيئية، في ضوء المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية¹:

1-التقدّم في الولايات المتحدة الأمريكية وكندا: يعد تحليل المشكلات البيئية للمؤسسة باستخدام طريقة التكلفة الكاملة، ليشمل التكاليف الاجتماعية والبيئية إحدى المكونات الأصلية للمحاسبة البيئية في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أن المحاسبة البيئية تستند إلى تكامل المفاهيم البيئية والاقتصادية، وطرق

¹- Olubukola1,O A. Op.Cit. P725.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

القياس والتقييم، والمعلومات لأغراض صنع القرار وإعداد التقارير، فقد تمّ تطوير نموذج لنظام محاسبي بيئي يسمى نموذج أوفرپاس "Overpass"، حيث تعتبر الو.م.أ رائدةً في تعزيز المحاسبة البيئية من خلال إدخال التكنولوجيا النظيفة، استثمرت الحكومة الفيدرالية في التكنولوجيا النظيفة ومن المتوقع أن يتم توجيه المزيد من الموارد المالية إلى تبني محاسبة صديقة للبيئة.

في كندا، تم إصدار قانون حماية البيئة الكندي في عام 1999، تم إدخال العديد من السياسات وإدخال العديد من التعديلات على القانون وتم إدراج المزيد من الإضافات في القانون لمعالجة القضايا البيئية الحالية، حيث دخلت كندا في العديد من الاتفاقيات مع منظمات مختلفة مثل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)، ولجنة أمريكا الشمالية للتعاون البيئي، كما تم إيلاء مزيداً من الاهتمام للبصمة البيئية التي ابتكرها الاقتصادي البيئي الكندي (ريس) لأول مرة.

2- التقدّم في الاتحاد الأوروبي: كانت الأبحاث واسعة النطاق حول الجوانب البيئية في الاتحاد الأوروبي لسنوات عديدة، خاصة حول الضرائب البيئية وتحقيق إصلاح ضريبي صديق للبيئة بإمكانه حمايتها، حيث فرض الاتحاد الأوروبي ضرائب على الوقود والمنتجات والإجراءات التي تهدد البيئة، مثل السويد (ضرائب على الغاز الطبيعي والكربون)، كما بدأت ألمانيا في فرض ضريبة تلوث المياه حيث أدت هاته الإجراءات إلى انخفاض كبير في انبعاثات الغازات السامة الضارة بالبيئة.

كما قامت المفوضية الأوروبية بإصدار التوصية رقم 453/2001 بشأن "الاعتراف والقياس والإفصاح عن القضايا البيئية في الحسابات السنوية والتقارير السنوية للشركات" تقديم بعض المعلومات القابلة للمقارنة وذات الصلة بشأن المسائل البيئية، كما نشر المكتب الإحصائي للجماعات الأوروبية في عام 2001 "التعريف والمبادئ التوجيهية للقياس والإبلاغ عن النفقات البيئية للشركات" وفي عام 2002 "تصنيف أنشطة ونفقات حماية البيئة"، بالإضافة إلى الملاحظات التفسيرية التي تحدد العناصر التي يتعين النظر فيها للإفصاح المعلومات البيئية وتصنيف الأنشطة البيئية والتكاليف البيئية¹، وفي عام 2005، اعتمد مجلس الاتحاد الأوروبي التوصية رقم 1698/2005 التي اعتبرت المزداد أداةً لدفع قيمة حماية البيئة الزراعية، وتم تقديم التعويض البيئي للغابات من خلال الجمع بين وضع العلامات البيئية والإدارة المستدامة للغابات.

3- التقدّم في اليابان: يمكن إرجاع دراسات المحاسبة البيئية في اليابان إلى السبعينيات من القرن الماضي، عندما اقترح البروفيسور كيوشي كوروساوا في دراسته الدقيقة للعديد من مشاكل التلوث البيئي الناتجة عن تدمير البيئة، واستخدم مصطلح المحاسبة البيئية لأول مرة، كما طرحت وزارة البيئة إنشاء نظام محاسبة بيئية

¹ - Shetkar Sudesh, S.(2018). Op.Cit. p05 .

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

لدراسة المشكلات الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، وعلى عكس حملة حماية البيئة في الولايات المتحدة والاتحاد الأوروبي، كانت اليابان واحدة من أوائل الدول التي طورت اقتصاداً دائرياً، والذي تتفق فكرة تطويره مع دلالة المحاسبة البيئية.

4- التقدّم في أستراليا: لم تتخلف عن الركب، حيث تمّ بناء إطار عمل منهجي وكامل للمحاسبة البيئية الدقيقة في كتاب بعنوان: "قضايا ومفاهيم وممارسات المحاسبة البيئية المعاصرة"، وفي عام 1992، وقعت أستراليا وثيقة مهمة تسمى: الاتفاقية البيئية للحكومة الأسترالية، التي تشير إلى أن أستراليا دخلت مرحلة جديدة من دمج الإدارة الاقتصادية والبيئية المستدامة، كما طالب مجلس معايير المحاسبة الأسترالي من الشركات قياس الأثر البيئي ذي الصلة والموثوق به والكشف عنه.

5- التقدّم في الصين: بعد ملاحظة وجود مجموعة من العيوب في نظام المحاسبة الحالي فيما يتعلق بالتنمية المستدامة بسبب طلب الحكومة وأصحاب المصالح من أنصار البيئة لمعلومات محاسبية حول البيئة، مما أدى إلى مطالبتهم بضرورة إنشاء معايير محاسبة بيئية في منظور الإستراتيجية الكلية الوطنية تطبق المحاسبة البيئية على المستويات الثلاثة، الحكومة، الشركات والمجتمع، وفق منظورين رئيسيين هما النظري والتطبيقي العملي، وثلاثة مستويات: الرؤية الكلية، الرؤية المتوسطة والجزئية¹، وفي عام 2003 أصدرت إدارة حماية البيئة الصينية أنظمة إدارية للإفصاح عن المعلومات البيئية، كالمبادئ، المحتويات، الإجراءات، الإطار، والإشراف على عمليات الإفصاح، وفي عام 2008 أصدرت حكومة جمهورية الصين رأياً استشارياً على تفويض الإفصاح عن مسؤولية الشركات وفقاً للتقرير الصادر عام 2008 لمجلس حقوق الإنسان في الأمم المتحدة².

6- التقدّم في إفريقيا: فقد توصلت جنوب إفريقيا أيضاً إلى تشريعات مماثلة تسعى إلى دعم قانون كينغ King III للحكومة الذي يدعو أيضاً إلى المحاسبة البيئية والاجتماعية، هناك أيضاً دول مثل بوتسوانا وناميبيا تقود مبادرات للضغط من أجل اعتماد نظام المحاسبة البيئية والاقتصادية³.

7- التقدّم في الدول العربية: على مدى السنوات القليلة الماضية، نمت المحاسبة البيئية بسبب الأنشطة البيئية المتزايدة والدعوى القضائية على الشركات التي تعمل في الصناعات الحساسة بيئياً مثل الصناعات البترولية خاصة في الشرق الأوسط، والتي تسببت في حوادث مثل تسرب النفط، وتصادم ناقلات النفط وانفجار

¹ - Zhou, Z. Ou1. Shihui, L.(April 2016). Ecological Accounting: A Research Review and Conceptual Framework. **Journal of Environmental Protection**. Vol 07 . pp2-4.

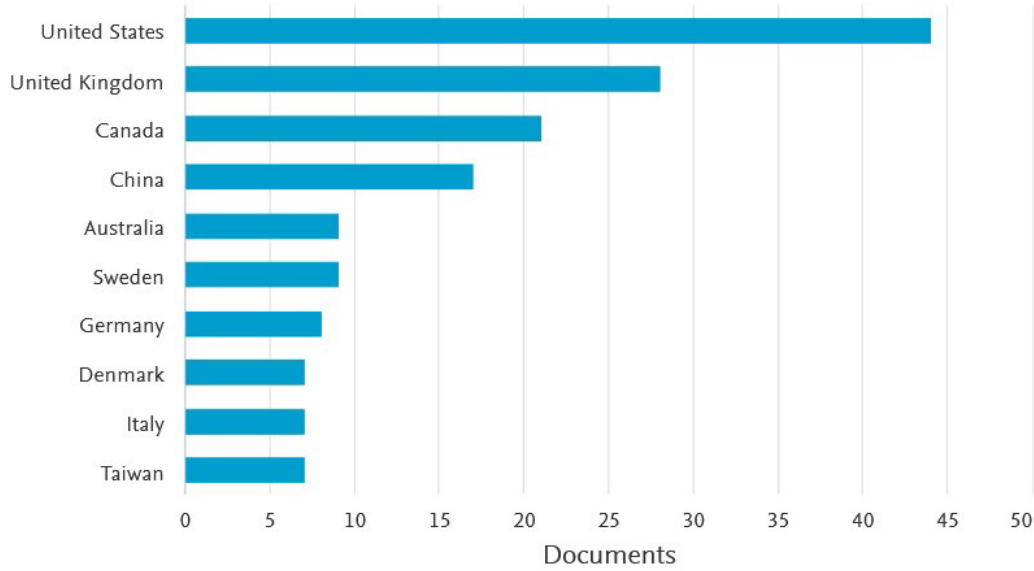
² - الرفاعي، م ع ا. مرجع سبق ذكره، ص212.

³ - Olubukola1 ,O A . Op.Cit. P24.

خزانات الوقود التي تؤثر على البيئة المحيطة، حيث شهد قطاع الصناعات البترولية تطوراً ملحوظاً في العقود الأخيرة، بمساهمته بما يتراوح ما بين 85% و95% في معظم هذه الدول في العقود الماضية¹.

تلخيصاً لما سبق يبين الشكل التالي حجم الأوراق البحثية والدراسات المنشورة حسب الدول والتي أُعدت في مجال المحاسبة البيئية خلال الفترة ما بين 1992-2019:

الشكل رقم(01-05) : عدد المنشورات العلمية المتعلقة بالمحاسبة البيئية حسب الدول



المصدر: Agung Purnomo, Green Accounting Study: Twenty-Seven Years Lesson of Scientometric Mapping, 2021, p1849.

نلاحظ من خلال الشكل رقم(01-05)، إحتلال الولايات المتحدة الأمريكية صدارة المنشورات العلمية بأربعة وأربعين (44) مقال، تليها المملكة المتحدة بثمان وعشرين(28)، ثم كندا في المرتبة الثالثة بإثنتين وعشرين(22) منشوراً، ثم تليها الصين وباقي البلدان بأعداد متفاوتة ما بين 17 إلى 7 منشورات حول المحاسبة البيئية، كأمثلة على إهتمام هاته الحكومات بالنشر في هذا المجال العلمي.

ثانياً- على مستوى الجامعات ومراكز البحث

إنطلاقاً من التساؤل حول ما يمكن أن يعرفه المحاسبون عن البيئة علمياً وتطبيقياً، يعدّ إصلاح البرامج التعليمية للمحاسبة أمراً بالغ الأهمية يعطيها بعد أخلاقي يعزز الافتراضات الضمنية حول أدوار المحاسبين وعلماء الاجتماع في تخفيف المخاطر الاجتماعية والبيئية، والذي يجب أن يكون سمة أساسية للمحاسب المحترف ذو التعليم الأكاديمي والتدريب المهني المناسبين²، لذا يتم السعي إلى توفير فصول ومناهج دراسية متعددة حول مجالات المحاسبة البيئية و فهم أكثر لمحتوى الرابط بين المحاسبة والبيئة الطبيعية.

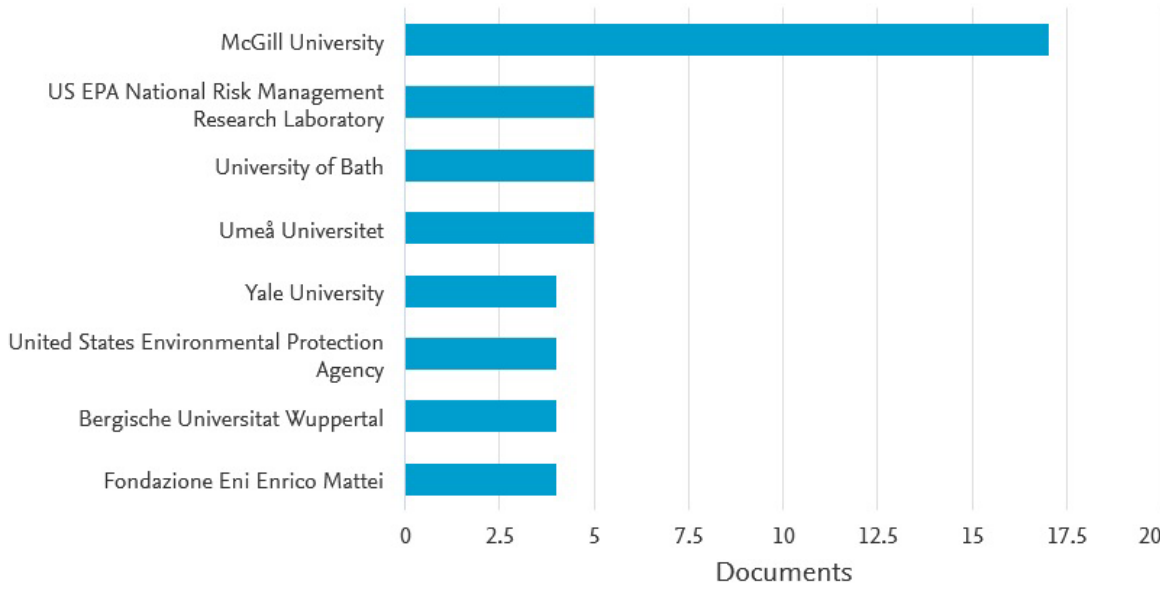
¹ - Thabit ,H. Jasim Y A. (January 2017). The Role of Environmental Accounting Disclosure to Reduce Harmful Emissions of Oil Refining Companies. *ZANCO Journal of Pure and Applied Sciences*. V28.N6 p57.

² -Bebbington J, Larrinaga C. Op.Cit. p09.

بدأ معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز* The Institute of Chartered Accountants (ICAEW) in England and Wales برنامج تعليمي للطلاب وفق منهجية جديدة لنظام المحاسبة مصممة لتحديد تأثير الأنشطة البشرية على النظام البيئي وموارد الأرض باعتبارها مجالاً جديداً شاملاً لعلوم البيئة والمحاسبة والاقتصاد¹.

يوضح الشكل الموالي الزيادة في عدد الوثائق العلمية المتعلقة بالمحاسبة البيئية والتي تم نشرها وفهرستها بواسطة Scopus منذ عام 1992 حتى عام 2019 كما يلي:

الشكل رقم(01-06): المنتوجات العلمية للجامعات ومراكز البحث حول المحاسبة البيئية.



المصدر: Agung Purnomo ,2021,p1848.

من نتائج الموضحة في الشكل رقم (06-01) نلاحظ ان جامعة ماكجيل McGill كانت الأكثر إنتاجاً بسبعة عشر (17) بحثاً ، يليها كل من مركز بحث الوكالة الأمريكية لحماية البيئة وجامعات باث Bath ، يومياUmea ، يالYale ، على التوالي بخمسة (5) بحوث لكل منهم.

يحتاج تطبيق هذا النوع من المحاسبة إلى مجموعة كبيرة من المتطلبات المختلفة، لتحقيق الهدف الأسمى وهو الحفاظ على البيئة عن طريق الإبلاغ عن تأثيرات المشاريع الاستثمارية سلباً وإيجاباً معبر عنها مالياً وبتقييم نقدية.

* - هي منظمة مهنية تعمل على تعزيز وتطوير ودعم المحاسبين القانونيين والطلاب في جميع أنحاء العالم، اعتباراً من يوليو 2022، كان لديها أكثر من 198 ألف عضو وطالب، في 147 دولة، أنشئ المجلس بموجب ميثاق ملكي في عام 1880 .

¹ - Agung, P. (7-11 March 2021). Green Accounting Study: Twenty-Seven Years Lesson of Scientometric Mapping, the 11th Annual International Conference on Industrial Engineering and Operations Management Singapore. pp1846-1850.

المبحث الثاني: متطلبات توفير أرضية ملائمة لتطبيق المحاسبة البيئية

أصبح للمحاسبين دور خاص في المقاربة التنموية الشاملة خاصة في النقاش البيئي، والذي يعتبر فرصة لمهنة المحاسبة لإثبات قدرتها على التعامل مع القضايا الحديثة ذات الأبعاد الاستراتيجية، وتحديًا يحاول المحاسبون التعامل معه جيدًا وفهم مشكلته، بتمكنهم من الوصول المباشر إلى المعلومات المالية وغير المالية للمؤسسات الاقتصادية على اختلافها، معتمدين في ذلك إلى ما تم توفيره من متطلبات تطبيق محاسبية أو غير محاسبية تحسّن أو تحدّد من قدراتهم ومهاراتهم في استخدام المعلومات، فعليهم يقع العبء الأكبر في القياس والافصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية.

المطلب الأول: مدى الحاجة إلى توفير متطلبات المحاسبة البيئية

أصبح تطبيق المحاسبة المالية البيئية أكثر من ضرورة، نظراً للمستجدات البيئية والمناخية عالمياً، سوف يتم التعرّف على عوامل زيادة الاهتمام بها، متطلباتها العامة المختلفة والمتنوعة.

الفرع الأول: عوامل زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية ومجالات تطورها

الحاجة إلى التعبير بكم نقدي مالي عن الاحداث الاقتصادية يعتبر أحد أهمّ العوامل التي ساهمت في زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية، سيتم ذكرها كما يلي:

أولاً- عوامل زيادة الاهتمام بالمحاسبة البيئية: لقد ازداد الاهتمام بها نتيجة للعديد من العوامل، من أبرزها¹:

- 1- تزايد الاعتراف بالمسؤولية البيئية للمؤسسات الاقتصادية: سابقاً كان الهدف هو تحقيق الربح الذي يستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء، الآن حجم التلوّث قد أثر في مكانة هذا الهدف، وأصبح يتعين على المحاسب القيام بتحليل شامل للأثر البيئي وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية؛
- 2- تزايد حجم الاحاح من طرف الحكومات والجمعيات والهيئات المهنية المحاسبية والمالية بمزيد من الإبلاغ عن المعلومات البيئية، خاصة بعد التطور الملحوظ في المجال الصناعي التقني، حيث تصبّ هاته الخطوة في التعرّف على مدى قيام المشروع بمسؤولياته البيئية؛
- 3- توجه المشاريع الاستثمارية إلى أخذ التكاليف البيئية في الاعتبار عند تحديد التكلفة الفعلية، وذلك للاعتبارات التالية:

أ- إقتراح الرئيس الامريكى نيكسون عام 1970م، أن سعر المنتج يجب أن يشتمل على كل من تكلفة الانتاج وتكلفة التخلص من النفايات دون إحداث ضرر بالبيئة.

¹ - الوردى، خ. بن زروق، ز. (ديسمبر 2018). البحث عن إرساء قواعد المحاسبة الخضراء في ظل تنامي بعد التنمية المستدامة وحماية البيئة. مجلة الاقتصاد الصناعي. العدد 15. ص 154.

ب- الانتقادات الموجهة للمحاسبة المالية، خاصة بشأن مقابلة الإيرادات بالتكاليف اللازمة لتحقيقها ودون الأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية، مما جعل القوائم المالية غير واقعية ولا يمكن الاعتماد عليها في تحديد وعاء الضريبة والأرباح القابلة للتوزيع، مما تطلب تعديل هاته القوائم بيئياً من أجل الوصول الى التكلفة الحقيقية.

ثانياً- مجالات تطويرها: إقترح Gray عدّة مقترحات لتطوير المحاسبة البيئية وهي¹:

1- تعديل نظام المحاسبة الحالي ليشمل الأداء البيئي في الكشف عن المعلومات المتعلقة به، والتعريف بالجوانب المالية للقضايا البيئية؛

2- تحديد التكاليف البيئية (مهما كان مصدرها) وفصلها عن التكاليف الإجمالية؛

3- تصحيح التناقضات في نظام المحاسبة بما في ذلك تقييم الاستثمارات نظراً لأن التقنيات التقليدية لا تأخذ التكاليف البيئية في الإعتبار لذا فإن الحل الأمثل سيكون بإدراجها في جميع مراحل التقييم؛

4- التخطيط للآثار المالية للمشكلة البيئية (توقعات النفقات الرأسمالية)، كما يجب أن يتطور نظام المحاسبة لمراعاة التغيرات السريعة في القضايا البيئية؛

5- تضمين الجوانب البيئية في التقارير الخارجية، والترويج لمحتوى معلومات أكثر شمولاً وقابلية للمقارنة للمؤسسة لإطلاع جمهور المستخدمين بها².

الفرع الثاني: محددات تطبيق المحاسبة البيئية: المحاسبة البيئية عملية معقدة، ومما زاد من تعقيدها عدم توفر إطار عمل موحد يوجه عملية إعداد التقارير، كما يمكن أن تكون هاته المعوقات خاصة بكل بلد أو مؤسسة أو مجال صناعة معين، هذا الواقع يفرض مجموعة من المحددات التي تعيق عمل المحاسبين، منها³:

1- عدم وجود إجماع مشترك بين الممارسين وبالتالي افتقارهم إلى القابلية للمقارنة، مما صعّب على المؤسسات تحديد الإطار الذي يجب إعماده لإعداد القوائم المالية البيئية وعملية إعداد التقارير؛

2- قصور في اللوائح أو القوانين البيئية، وغياب شرط الالتزام بها للتسجيل بسوق الأوراق المالية خاصة في أغلب الدول النامية؛

3- نقص الموارد الكافية وغياب رأس المال البشري المناسب، وعدم توفر الخبرة والمعرفة حيث تعتبر المحاسبة البيئية في مراحلها الأولى في معظم البلدان مما يخلق مشاكل في التطبيق خاصة في الدول النامية؛

¹ -Hajnalka, V. (2011). The relationship between international accounting standards and environmental accounting. *Studies in International Economics and Finance*. JATEPress. p183.

² - Cucui Ion.Op.Cit. p849.

³ - Olubukola1 ,O A. Op.Cit. P26.

- 4- التضارب في المصالح الموجود بين أنصار الرفاهية الاقتصادية وانصار الرفاهية البيئية والمجتمعية، مع أفضلية للفريق الأول لإملاكه سلطة إتخاذ القرارات داخل المؤسسة، مما يحدّ من تطبيق هذا النوع من المحاسبة، وإدراج مخرجاته في استراتيجية المؤسسة الاقتصادية؛
- 5- ضعف توعية المحاسبين بأهمية تطبيق المحاسبة البيئية، إضافة لقلّة البرامج التعليمية والتكوينية للتعريف بمتطلبات المحاسبة البيئية، إضافة إلى عدم وجود معايير محاسبية محلية ملزمة بإتباع المحاسبة البيئية؛
- 6- صعوبة فصل التكاليف البيئية عن التكاليف الإجمالية للنشاط؛
- 7- صعوبات ناتجة عن عملية قياس التكاليف البيئية بسبب صعوبة حصر الأضرار البيئية التي يسببها المشروع ومصدر التلوث أو نوعه والذي يحدث نتيجة تفاعل عدة أنواع منه؛
- 8- صعوبة حصر عناصر التكاليف البيئية، نظراً لأن الالتزام البيئي للشركة وهو النشاط المولّد للواقعة في حد ذاته مفهوم غير محدّد ولم يتمّ الإتفاق على أبعاده بشكل قاطع من وجهة النظر العلمية وهذا يعني تلقائياً عدم القدرة على تحديد عناصر التكاليف البيئية المتولدة عنه وقياسها والتقرير عنها بشكل دقيق؛
- 9- صعوبات في التقييم المحاسبي للأصول البيئية: لاسيما وحدات المعالجة التكنولوجية لعناصر التلوث البيئي التي يتم إضافتها في نهاية خط الإنتاج، إذ ليس هناك فصل بين وحدات المعالجة التكنولوجية ووحدات الخط الإنتاجي ككل¹؛
- 10- لا يمكن قياس القضايا البيئية بسهولة بدون وجود ميكانيزمات إستراتيجية واضحة لتسعير التكاليف البيئية مثل التلوث وتغير المناخ، مما يصعب الأمر على المؤسسات التي تريد تنفيذ هذا النوع من المحاسبة الذي يخدم أهداف مستدامة بعيدة المدى؛
- 11- مشكلة الآثار البيئية الضارة غير المنظورة، والتي يمكن أن لا تظهر في الوقت الحالي بل في المستقبل، حيث لا يمكن التنبؤ بها أو بحجم الأضرار الناتجة عنها، مثل الأضرار الصحية التي قد تسببها أنظمة الاتصالات الخلوية؛
- 12- مشكلة الموضوعية، حيث أن الجهة التي ستقدم المعلومات عن التلوث البيئي تتمثل في العنصر البشري والذي غالباً ما يحكمه عنصر التقدير الشخصي²؛
- 13- غياب المعلومات عن تكاليف البيئة وأنشطتها ضمن التكاليف الصناعية غير المباشرة، وليس من السهل إيجادها عند الحاجة إليها نظراً لافتقار بعض الأقسام، مثل مراكز الانتاج المنتجة للنفايات الى المعلومات الخاصة بتكاليف النفايات وغيرها من الأنشطة البيئية؛

¹ - بوجمة، س. جودي م. ر. مرجع سبق ذكره. ص 217.

² - لعبيدي، م. مرجع سبق ذكره. ص 28.

- 14- نقص البيانات والمعلومات عن الأنشطة البيئية وتكاليفها، إضافة إلى صعوبة الحصول على ذلك من السجلات المحاسبية، وأثر ذلك في عملية اتخاذ القرارات وخاصة الاستثمارية منها¹؛
- 15- عدم اكتمال المعلومات لاتخاذ القرارات الاستثمارية: ستعاني قرارات المشروعات الاستثمارية التي تخص اختيار المواد وتسعير المنتجات وتشكيلة المنتجات من عدم توافر المعلومات البيئية الشاملة المتكاملة وفي الوقت المناسب، بالرغم من أهمية هذه القرارات المستقبلية التي تشكل تحديات محدّدة لأوضاع غير مؤكّدة².

الفرع الثالث: متطلبات المحاسبة البيئية

تحتاج عملية تجسيد المحاسبة البيئية ميدانياً على أرض الواقع، وجود أرضية مناسبة توفّر مجموعة من المتطلبات، سيُعمد على ذكرها كما يلي:

أولاً- أنواع متطلبات المحاسبة البيئية: هناك متطلبات عديدة من الواجب توافرها لتطبيق نظام المحاسبة البيئية بما يتلائم وخصوصيات المعلومات البيئية، يمكن تلخيصها كالآتي³:

1- متطلبات عامة وتشمل:

- أ- إنشاء أجهزة حكومية تتولى مراقبة تنفيذ الشركات الصناعية لقوانين حماية البيئة؛
- ب- وجود تنظيم مهني يتولى وضع المعايير المتعلقة بالإفصاح البيئي؛
- ج- تدخل الدولة وجماعات أنصار حماية البيئة لجعل الإفصاح البيئي إلزامياً؛
- د- وجود مقاييس علمية وعملية تقيس التكاليف والمنافع الخاصة بالأنشطة البيئية؛
- هـ- تفعيل دور المراجع الخارجي ليشمل نشاطه المراجعة البيئية.
- 2- متطلبات خاصة: وتتمثل في:

- أ- استحداث قواعد للنظام المحاسبي البيئي : عن طريق توفير حدّ أدنى من القواعد التي تلائم طبيعة النظام المحاسبي الذي يقوم بإنتاج مخرجات لأغراض بيئية وليس إقتصادية فحسب، ومنها:
- الملاءمة للغرض البيئي بتوخي البساطة والدقة والوضوح؛
- الإفصاح عن الأنشطة البيئية للمؤسسة الإقتصادية كافة، التي تختلف من مؤسسة لأخرى ومن وقت لآخر في المؤسسة نفسها؛

¹ - ملاح، و. (جولية 2019). المحاسبة البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة. مجلة رماح للبحوث والدراسات. العدد 33. ص 277.

² - الوردى، خ. بن زروق، ز. مرجع سبق ذكره. ص 159.

³ - الرفاعي، م ع ا. مرجع سبق ذكره. ص 123.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

- توحيد الممارسة البيئية في المؤسسات المماثلة، أي ضرورة تماثل إجراءات المحاسبة وأسلوبها بين المؤسسات المتشابهة، وذلك حتى يمكن إجراء المقارنة بينهما؛

- قابلية القوائم المالية للتدقيق الخارجي، إذ تظهر البيانات المختلفة لمجالات مساهمات الأنشطة البيئية للمؤسسة بصورة مقبولة علمياً، لإجراء التدقيق الخارجي حتى يمكن توثيق الصلة بين المؤسسة والبيئة عن طريق القوائم.

ب- استحداث معايير للتقدير المحاسبي البيئي والتي تساهم في إعداد القوائم البيئية أو المعدلة بيئياً والتي تقدم منفصلة من أجل تحسين نوعية البيانات التي تشملها وإظهارها بشكل ملائم، حتى تكون مقبولة ومفهومة من جانب مستخدميها¹.

ج- إستحداث دليل حسابات بيئي يشمل جميع الحسابات البيئية سواء التي تم الاعتراف بها نتيجة أحداث ماضية وتأكدت في تاريخ الميزانية (مؤكدة)، أو تلك المتوقع حدوثها مستقبلاً نتيجة أحداث سابقة (محتملة)².

د- تصميم مجموعة مستندية تلبية للحاجة إلى تحديد الالتزامات والمساهمات البيئية وإثبات الأنشطة التي ترافقها تأثيرات مالية نتيجة للمساهمات البيئية، من أجل تقديرات أكثر موضوعية لما يتعلق بمعدلات التلوث إضافة إلى تحديد برامج حماية البيئة وإثبات كافة الأحداث والعمليات البيئية.

هـ- تصميم مجموعة دفترية، تعكس الأنشطة والممارسات البيئية للمؤسسة تتمثل فيما يلي :

- السجلات: وهي وسيلة لتسجيل وحفظ البيانات المحاسبية التي تختص في المساهمات البيئية للمؤسسة، وتقسم هذه السجلات كما يلي³ :

- دفاتر اليومية والأستاذ لتسجيل العمليات والأنشطة في المجال البيئي للوحدة ذات الطبيعة المالية، وكذلك كلفة الأصول المستخدمة للأغراض البيئية، ويمكن استخدام السجلات التي يستخدمها النظام المحاسبي المالي.

- سجلات خاصة بالبيانات الكمية والوصفية ذات العلاقة بالمساهمات البيئية للوحدة، وتعتبر هذه السجلات وسيلة لأبحاث وتحليل العمليات والأنشطة في المجال البيئي، ومن الأمثلة المقترحة سجل المراقبة على الغازات المنبعثة.

¹ - عبد الصمد، ن. (2015). المحاسبة عن الأداء البيئي: دراسة تطبيقية في المؤسسات الجزائرية المتحصلة على شهادة

الإيزو 14001. (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية التجارية، وعلوم التسيير. جامعة باتنة 1: الجزائر. ص 64.

² - لعبيدي، م. مرجع سبق ذكره. ص 35.

³ - صالح، م. مرجع سبق ذكره. ص ص 40-41.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

- و- إعداد تقارير ذات خصوصية بيئية مثل تقرير الأداء البيئي متعدد الأبعاد والذي له عدة مميزات منها:
- يوفر معلومات تعكس نتائج قياس العمليات البيئية التي يتطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق الأهداف البيئية حتى ولو لم يتم بها المشروع.
- المعلومات التي يتضمنها تضيف دلالة بيئية أكثر وضوحاً لتأثيرات العمليات البيئية بما يفيد في تقييم فعاليتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وتسمح بمقارنة المستويات المعيارية للعناصر المسببة للتلوث بالمستويات الفعلية.
- يوفر معلومات للأجهزة الحكومية المتخصصة التي يتركز اهتمامها في التعرف على مدى وفاء المشروع لمسؤولياتها البيئية، للتعرف على مدى التزام المشروع بتنفيذ الشروط التي تحددها لضمان حماية البيئة الطبيعية مما تسببه عمليات المشروع من أضرار بيئية.
- 3- متطلبات عملية: تحديد التكاليف البيئية، القياس العادلة لها، والافصاح والتقرير المتكاملين عنها، والتي سيتم التطرق إليها بالتفصيل في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: المتطلبات العملية للمحاسبة البيئية

من أجل إيصال معلومات مالية وغير مالية دقيقة وشفافة بالطريقة المثلى تعبر عن مسؤولياتها، ونتائج أعمالها، تسعى المؤسسات الاقتصادية لتطبيق آليات محاسبية ومالية للقياس والافصاح عن التكاليف البيئية المتكبدة إضافة إلى التكاليف الاقتصادية الأخرى جراء تنفيذها لمشروعها الاستثمارية.

الفرع الأول: تحديد التكاليف البيئية وفصلها عن التكاليف الإجمالية

تعتبر إحدى أهم مسببات وجود المحاسبة البيئية، واصلب إهتمام الجانب الإداري والتسييري منها، وهي التكاليف البيئية حيث تسعى إلى الإبلاغ عنها، وتدنيها لتحقيق مزايا عديدة تساعدها على التنافسية، يعرّج هذا الفرع على تعريفها، مسبباتها، وأنواعها، كالاتي:

أولاً- تعريف التكاليف البيئية: هي التضحيات التي تتكبدها المؤسسة الاقتصادية لأجل تحقيق التزاماتها البيئية وتطبيق التعليمات والقوانين والمتطلبات المحلية بهدف منع الآثار السلبية على البيئة الطبيعية الناتجة عن نشاطاتها الصناعية¹، فهي مزيج ينطوي على كافة الأعباء المالية، وغير المالية التي ترتبط بالأنشطة البيئية داخل المؤسسات الاقتصادية المختلفة، حيث أن عدم أخذها بالحسبان يؤدي إلى آثار سلبية تهدد البيئة الطبيعية والمشروع في حد ذاته.

¹ - Jing, H, Songqing, L. (10.2011) The Research of Environmental Costs Based On Activity Based Cost, 3rd International Conference on Environmental Science and Information Application Technology Procedia Environmental Sciences . p147.

ثانياً- مسببات حدوث التكاليف البيئية: هناك عدة أسباب لحصول تكاليف بيئية، نعرِّج على أهمها¹:

- 1- أسباب قانونية أو تشريعية: متعلقة بالقوانين والمراسيم واللوائح البيئية الواجبة التطبيق التي تقضي بفرض شروط وضوابط خاصة واجبة الإلتباع لحماية البيئة.
- 2- أسباب إجتماعية: وهي أسباب متعلقة بتوقعات المجتمع تجاه المؤسسات التي تعمل بأسلوب صديق للبيئة والتي عليها أن تتحمل تكاليف بيئية تساعد على تحقيق رفاهية مجتمعية إلى جانب الاقتصادية.
- 3- أسباب خاصة بالمستهلك: وهي أسباب متعلقة بإحتياجات ومتطلبات المستهلك بشأن استخدام منتجات غير ضارة بالبيئة.

ثالثاً- أنواع التكاليف البيئية: تتعدد تقسيمات التكاليف البيئية، على النحو التالي²:

- 1- حسب وظيفتها: يمكن تبويبها اعتماداً على وظيفة الأنشطة التي توجه إليها تلك التكلفة إلى ما يلي:
 - أ- أنشطة المنع: ويقصد بها الأنشطة البيئية التي تقوم بها المنشأة بهدف تخفيض أو الحد من الأسباب التي تؤدي إلى آثار بيئية غير مرغوبة، حيث تكون التكاليف المرتبطة بهذه الأنشطة تتمثل في تكاليف مانعة للأضرار البيئية.
 - ب- أنشطة التحديد والتقييم: ويقصد بها الأنشطة البيئية التي تهدف إلى قياس ومتابعة المصادر المحتملة للأضرار البيئية وينتج عنها تكاليف خاصة بعمليات التحديد والتقييم كأنشطة متابعة مستويات المواد السامة.
 - ج- أنشطة رقابية: تكون بهدف الرقابة والتحكم في المواد المستخدمة والعمليات الإنتاجية الضارة بالبيئة تنشأ عنها تكاليف رقابية كاستخدام أنواع معينة من الصلب في بناء خزانات الوقود تؤدي إلى تفاعلات غير ضارة.
 - د- أنشطة الفشل: وتهدف إلى علاج وإزالة الأضرار البيئية التي حدثت بالفعل وينشأ عن مزاوله هذه الأنشطة تكاليف علاج وإزالة المخلفات والأضرار المختلفة.
- 2- من حيث صعوبة قياسها: تتجلى صعوبات قياسها فيما يلي:
 - أ- التكاليف البيئية التقليدية: وهي التكاليف الأسهل في عملية القياس ومن أمثلتها تكاليف استخدام مواد خام أقل تلويثاً للبيئة وتكاليف إهلاك الأصول البيئية، وتكاليف تقييم وإختبار موردي المواد الخام والمكونات.

¹ - الحسن، م ع . مرجع سبق ذكره. ص214.

² - بدوي، م ع. البلتاجي، ي م. (2013). المحاسبة في مجال التنمية المستدامة - بين النظرية و التطبيق. - الطبعة الأولى. الإسكندرية. مصر: المكتب الجامعي الحديث. ص155.

ب- التكاليف الخفية وهي التكاليف التي تنطوي تحت حسابات تكاليف أخرى، يمكن أن تحدث قبل وأثناء العمليات الإنتاجية مثل تكلفة التقييم والمراجعة للتأكد من التطابق مع الاعتبارات البيئية.

ج- التكاليف الطارئة: وهي التي يمكن أن تحدث أو لا تحدث في المستقبل، ومثال ذلك التكاليف المترتبة على مخالفة قانون بيئي معين والتي يمكن أن يطلق عليها تكاليف الإلتزامات البيئية المتوقعة.

رابعاً- المعالجة المحاسبية لتكاليف الأنشطة البيئية: لا تختلف المعالجة المحاسبية لتكاليف الأنشطة البيئية عن المحاسبة التي يمارسها المشروع في كافة أنشطته الإقتصادية الأخرى، وفي قيد عملياته لذلك فإن المعالجة المحاسبية لهذه التكاليف ستكون وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، وذلك كما يلي¹:

1- ترحيل التكاليف الرأسمالية مباشرة الى حساب النتيجة كأصل ثابت وتحتمل الفترات المالية المقبلة إهلاك هذه الاصول نظير المنافع المقدمة من هذه الاصول لإفادة تلك الفترات الحالية عملاً بمبدأ الاستحقاق وتطبيقاً لمبدأ المقابلة، وتتحدد تكلفة الاقتناء والتركيب لمعدات مكافحة التلوث حتى تصبح صالحة للاستعمال، كما هو الحال في الاصول الثابتة ثم يحدد عمره الانتاجي بمعرفة الفنيين وطريقة حساب الاهتلاك السنوي بالطرق المعروفة في مجال المحاسبة.

2- تعالج تكاليف تشغيل معدات الرقابة على التلوث وانجاز البرامج المحددة لذلك كتكلفة مستنفدة حيث أنّها تخص الفترة المالية التي انفقت فيها وتحمل بما قائمة الدخل.

3- يتم معالجة تكاليف البحوث والتطوير في ضوء السياسة المحاسبية التي يسير عليها المشروع وقد يتم رسملتها أو اعتبارها تكلفة مستنفدة.

4- تعتبر تكاليف علاج الأضرار السابقة الناتجة عن النشاط الاقتصادي للمشروع تعديلاً لصافي الربح أو الخسارة مع تحميلها لقائمة الدخل.

الفرع الثاني: القياس المحاسبي العادل للتكاليف والعوائد البيئية

ما لا يمكن قياسه لا يمكن حسابه، ومنه فإن القياس العادل يعتبر أحد أهم متطلبات التطبيق، يتم

التطرق إليه فيما يلي:

¹ - آدم موسى، ي. (2018). دور القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في جودة المعلومات المحاسبية. (أطروحة دكتوراه).

فلسفة المحاسبة والتمويل. كلية الدراسات العليا. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا: السودان. ص 113-114.

أولاً- تعريف القياس المحاسبي البيئي: يعرّف القياس المحاسبي البيئي بأنه: "تحديد القيم لكافة عناصر التكاليف المتولدة عن التزام الشركة بمسؤولياتها البيئية، سواء كان هذا الالتزام بمحض اختيارها أو قصراً بموجب القانون"¹.

ثانياً- أهمية القياس المحاسبي البيئي: يمكن حصر فوائد القياس المحاسبي البيئي في النقاط التالية :

- 1- يساهم في إتخاذ القرارات من خلال المعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة وأصحاب المصالح في المؤسسة؛
- 2- إن عدم قياس الأنشطة البيئية للمؤسسة يؤدي إلى عدم معرفة الآثار المختلفة لنشاط المؤسسة في البيئة وبالتالي التأثير على القرارات لحماية البيئة من الآثار السلبية الضارة؛
- 3- إن وجود القياس البيئي بالمؤسسة يساعد في إجراءات المقارنة بين المؤسسات وبين القطاع العام والخاص، وبالتالي العمل على تحسين توزيع الموارد بينهم؛
- 4- يوفر بيانات بيئية تمكن من إجراء دراسات للجدوى البيئية لمعرفة تحقّق المؤسسة من الرفاهية البيئية والاجتماعية؛
- 5- إن مسألة عرض البيانات المحاسبية تتطلب أخذ جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وبالتالي توفير معلومات عن نشاطها البيئي يمكن من التقرير عنها محاسبياً؛
- 6- إن القياس المحاسبي البيئي يساعد على احتساب عائدات وتكاليف الشركات البيئية، وتقييم الأداء البيئي للشركة وإعداد التقارير السنوية².

ولقد تعددت المناهج المقترحة لقياس الالتزامات البيئية، وتشمل طرق القياس التالية³:

- 1- منهج القيمة الحالية: يتم بموجبه قياس الالتزامات البيئية على أساس القيمة الحالية للتقدير المستقبلي للتدفقات النقدية الخارجة، يتطلب معلومات إضافية عن القيمة الزمنية للنقود، والعوامل التي يمكن أن تؤثر على توقيت ومبلغ التدفقات النقدية الخارجة المطلوبة لتغطية الالتزام وذلك لمحاولة تقدير نتيجة الأحداث المستقبلية.
- 2- منهج التكلفة الجارية: يستخدم في قياس الالتزامات البيئية على أساس تكلفتها الجارية، تظهر المبالغ في صورة خصوم بيئية ويتطلب الإفصاح عن عمر الالتزام أو سنوات الاستفادة منه، ويتطلب كل من منهجي

¹ - Saidi Sief, H.(2014). Accounting Framework to Measure the Environmental Costs and Disclosed in Industrials Companies-Case Study of Societe Cement Hamma Bouziane (SCHB) in Constantine. **Chinese Business Review**. Vol 13. No. 6. p362.

² - موزارين، ع. بربري، م.أ. (ديسمبر 2017). قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة. **مجلة العلوم الادارية والمالية**. المجلد 01. العدد 01. ص36.

³ - حياي، و. الجعبري، م. (2020). **المحاسبة البيئية - تطبيقات مقترحة**. - الجيزة، مصر: دار فكرة للنشر والتوزيع. ص 137-138.

القيمة الحالية والتكلفة الجارية تحديد التكاليف المتوقعة لإعادة تجديد وإزالة الأنشطة في الفترة الحالية التي تقوم على وضع شروط ومتطلبات قانونية.

ثالثاً- مراحل قياس التكاليف البيئية : تمرّ عملية القياس المحاسبي البيئي بمرحلتين رئيسيتين هما¹:

1- مرحلة حصر عناصر التكاليف البيئية: هدفها تحديد إجمالي التكاليف البيئية وفقاً لما يلي:
أ- تكاليف بيئية رأسمالية: تشمل تكلفة الاصول الثابتة الملموسة المستخدمة في الحد من التلوث البيئي كتكلفة إقتناء المعدات، والتجهيزات التي تدخل في عملية حصر التلوث البيئي، وتخفيف آثاره والتخلّص من الفضلات، وهي تكاليف رأسمالية تُحمّل على الفترات المتوقعة أن تستفيد منها الشركات، ويفضّل استخدام طريقة الاهتلاك المعجّل عن التكاليف الرأسمالية المتعلقة بالبيئة تحسباً لظهور تشريعات تنظيمية ومعايير بيئية جديدة.

ب- تكاليف بيئية إيرادية: تشمل المبالغ التي تنفقها الشركات لمعالجة مخلفات الانتاج وما يتركه من نفايات ضارة في البيئة كمصاريف جمع النفايات ومخلفات الانتاج وتعقيم موقع العمل أو الردم التقني للنفايات.

2- مرحلة تصنيف التكاليف البيئية: تصنف تكاليف برامج الحد من التلوث في الشركات الصناعية الى التكاليف البيئية وفقاً لنوع الأنشطة المذكورة سابقاً (أنشطة المنع، تكاليف أنشطة الحصر والقياس، تكاليف أنشطة الرقابة وتكاليف أنشطة الفشل البيئي)، ويتم تصنيفها أيضاً إلى التكاليف الثابتة والمتغيرة، التكاليف البيئية وفقاً لنوع التلوث كتكلفة الحد من الملوثات الغازية والسائلة والصلبة.

رابعاً- محددات القياس المحاسبي البيئي: على الرغم من أهمية عملية القياس المحاسبي لعناصر الأداء البيئي، إلا أنها لازالت تعاني صعوبات وعقبات تحول دون تطورها، يمكن إيضاح أهمها على النحو التالي²:

1- صعوبة حصر عناصر التكاليف البيئية: والمشكلة تنبع من أن الالتزام البيئي للمنشأة في حد ذاته مفهوم غير محدد ولم يتفق على أبعاده بشكل قاطع من وجهة النظر العلمية ومنه عدم القدرة على تحديد مفردات أو عناصر التكاليف البيئية المتولدة عنه وقياسها والتقرير عنها بشكل دقيق؛

2- صعوبة فصل التكاليف البيئية عن الاقتصادية والاجتماعية: إنّ التداخل بين الأنشطة الاقتصادية والبيئية يؤدي إلى إحدى المشكلات الأساسية بعملية القياس؛

3- صعوبة ربط التكاليف بالعوائد البيئية أي مقابلة عناصر تكاليف الأداء البيئي المتولدة عن الأداء خلال نفس الفترة بالعوائد البيئية؛

¹ - آدم موسى، ي. مرجع سبق ذكره. ص ص 63-64.

² - إسماعيل، م ع ر. مرجع سبق ذكره. ص ص 390-391.

4- صعوبة التحديد الدقيق للأضرار البيئية الناتجة عن النشاط الاقتصادي للمؤسسة فبعض الملوثات لا يظهر أثرها إلا في المدى الطويل؛

5- اختفاء المعلومات المتعلقة بتكلفة البيئة ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة كرسوم الرخص البيئية وتكاليف التدريب والمصاريف القانونية؛

6- عدم إعداد معيار محاسبي بيئي، يمكن بموجبه إجراء معالجة محاسبية مستقلة للمصروفات الجارية البيئية، وخاصة تلك التي لا يترتب عليها عائد نقدي؛

7- عدم توفر المعلومات اللازمة لقياس بعض العناصر مثل إهلاك الموارد الطبيعية، ومخرجات التلوث وتقييمها مالياً، وتسجيلها دفترياً طبقاً لنظام القيد المزدوج؛

8- إستخدام معيار الربحية فقط على أنها أساس لتقييم أداء الشركة وعدم تركيز الجهود على الحد من الإسراف في استخدام الموارد؛

9- صعوبة ترجمة وإخضاع أضرار التلوث الكمي للقيمة النقدية: تواجه عملية القياس المحاسبي البيئي معضلة مهمة ألا وهي إخضاع أضرار التلوث الكمي وترجمة ذلك إلى قيمة نقدية تمثل تكلفة الضرر.

خامساً- الحلول المقترحة لمشكلات القياس المحاسبي البيئي: يمكن العمل على تقييم بدائل مختلفة لحل مشكلات القياس المحاسبي البيئي، وذلك بـ¹:

- 1- زيادة وتنمية الوعي البيئي؛
- 2- العمل على صياغة وإعداد معايير محاسبية للاعتراف وقياس التكاليف البيئية وتحملها والإفصاح عنها؛
- 3- والعمل على إصدار قوانين خاصة واضحة وصریحة فيما يتعلق بالموضوعات البيئية كي تكون هذه القوانين ملزمة للشركات على اختلاف أنواعها لتحمل المسؤوليات البيئية؛
- 4- الإلمام بكل المدخلات وعمليات التشغيل، والمخرجات من المواد والطاقة والمخلفات؛
- 5- تحديد وفهم وحصر التكاليف البيئية ذات العلاقة بالشركة، وتطوير طرق وأساليب حساب وتقدير التكاليف البيئية.

لا يزال القياس المحاسبي البيئي رهاناً حقيقياً أمام تطبيق المحاسبة البيئية، حيث أثبتت الكوارث الصناعية عدم قدرة الجهات المعنية بتغريمها من تقدير ما يجب أن تدفعه هاته الشركات عن أعمالها غير المسؤولة تجاه البيئة والمجتمعات المحلية.

¹ - الرفاعي، م ع ا. مرجع سبق ذكره. ص100.

الفرع الثالث: الإفصاح الكامل عن المعلومات البيئية

بعد التطرق إلى القياس البيئي، يأتي الدور على الإفصاح والذي يعتبر بدوره المتطلب الأهم لتطبيق المحاسبة البيئية، وأداتها للتعبير والتقرير عن الأنشطة تجاه البيئة الطبيعية، سيتم التطرق إلى أهم ما فيه كالاتي:
أولاً- تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي: عرّف الإفصاح المحاسبي البيئي على أنه توفير المعلومات العامة والخاصة، المالية وغير المالية، الكمية وغير الكمية المرتبطة بإدارة المسؤولية البيئية للشركات¹، كما يعرف على أنه "تقديم قوائم وتقارير خاصة معدة من قبل إدارة المؤسسة لتزويد أصحاب المصلحة بصورة عن موقف الشركة وأنشطتها على الأبعاد الاقتصادية والبيئية تصف بها مساهمتها التنموية المستدامة².

ومن التعريفات السابقة يتبين أنّ الإفصاح المحاسبي البيئي تعتبر الطريقة التي تعبر بها المؤسسات والشركات عن آثار عملياتها الصناعية أو الانتاجية، والخدمية على البيئة والمجتمع.

ثانياً- أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي؛ يهدف الإفصاح المحاسبي البيئي إلى ما يلي³:

- 1- المحافظة على المركز التنافسي للمؤسسة إزاء المؤسسات المماثلة في السوق من خلال تحسين سمعتها تجاه الأطراف ذات العلاقة المهتمة بنشاطاتها الاقتصادية والاجتماعية؛
- 2- إظهار إذعان المؤسسة للقوانين والتشريعات الحكومية مما يضيف على وجودها صفة شرعية والترخيص لأعمالها؛
- 3- إلزام المؤسسة بإجراءات سلامة البيئة وحمايتها من التلوث يساهم في خلق حالة من الإستقرار النفسي والصحي للعاملين فيها مما يقلل من حدة دوران العمل والتكاليف المرتبطة به؛
- 4- يعد الإفصاح وسيلة لإدارة التفاوض بين أصحاب حقوق الملكية والغير ممن يمارس ضغوطا على المؤسسة كالمستهلكين والجمهور والهيئات الاجتماعية الأخرى؛
- 5- يساعد الإفصاح عن الأنشطة البيئية مستخدم المعلومات على إتخاذ قرارات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء فضلا عن تطوير البحوث والدراسات في مجال سلامة البيئة؛
- 6- دعم وزيادة ثقة المجتمع في الشركات التي تفي بمسؤولياتها البيئية وتشجيعها على تنمية وتطوير أنشطتها والتوسع باستثماراتها، ومن ثم زيادة الضغوط على الشركات التي لا تفي بها؛
- 7- تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي المعلومات المتعلقة بالالتزامات البيئية للشركة في ظل تعدد المستخدمين وتباين احتياجاتهم؛

¹ - Van De Burgwal, D. Vieira, R. (2014). Environmental Disclosure Determinants in Dutch Listed Companies, **R. Cont. Fin. – USP, São Paulo. v 25. n 64. p62.**

² - Thabit ,H. Jasim Y A . Op.Cit. p56.

³ - موزارين، ع. مرجع سبق ذكره. ص39.

8- يساعد الإفصاح البيئي في التحليل والتنبؤ بكفاءة الموارد الاقتصادية للدولة في ضوء التغيرات البيئية مما يؤدي إلى زيادة فاعلية الخطط الاقتصادية للدولة.

ثالثاً- التحديات التي يواجهها الإفصاح المحاسبي البيئي: هناك مجموعة من التحديات يواجهها المحاسبين القائمين على إعداد القوائم والتقارير المالية، والتي تحول دون تطبيق هذا النوع من الإفصاحات، نوجزها في¹:

- 1- صعوبة توفير المعلومات البيئية الملائمة لأصحاب المصالح.
- 2- صعوبة تطبيق خاصية القابلية للمقارنة الأفقية والرأسية في ظل الإفصاح الاختياري، وتعدد أساليب الإفصاح المحاسبي الممكن إتباعها للإفصاح عن المعلومات البيئية.
- 3- صعوبة تطبيق خاصية الأهمية النسبية بشأن تحديد المعلومات المالية وغير المالية البيئية الهامة والتي تفيد أصحاب المصالح في إتخاذ العديد من القرارات.
- 4- صعوبة تطبيق خاصية التحقق من المعلومات البيئية التي يتعين الإفصاح عنها صعوبات خاصة أن الكثير من بنود المعلومات البيئية تعتمد على الأحكام الشخصية والتقديرية عند إعدادها.
- 5- بالإضافة إلى صعوبة القياس المالي للكثير من أنشطة الأداء البيئي، وغياب البعد البيئي في تقييم أداء هذه الشركات.

رابعاً- آليات الإفصاح المحاسبي البيئي: يكون إما إختيارياً أو إلزامياً كما يلي²:

- 1- الإفصاح البيئي الطوعي (الإختياري) : بهدف زيادة ثقة المستثمرين بالمؤسسة وتقديرهم لقيمتها يجب تشجيع الإدارة على الإفصاح الطوعي عن كل المعلومات البيئية الملائمة لتجنب التقييم الضعيف لها وهو النوع السائد حالياً.
- 2- الإفصاح البيئي الإلزامي: حيث يقوم واضعوا السياسات المحاسبية بتحديد معايير التقرير المالي وفقاً لحاجة الأطراف المهتمة بالمعلومات البيئية التي من المحتمل أن تكون مفيدة لهم ويتضمن هذا النوع الحد الأدنى من المعلومات البيئية.

إنّ الجدل الحالي بين المعايير الإلزامية والطوعية ليس بجديد، لكن أثبتت التجارب أن النهج الأنسب هو جعل الإفصاح المحاسبي البيئي إلزامياً بحيث يترك مجالاً أقل للسلطة التقديرية، رغم محدودية تطبيقه.

¹ - فرج، ه خ. (2017). العلاقة بين مستوى الإفصاح البيئي وقيمة الشركة- دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية- مجلة المحاسبة والمراجعة. ص114.

² - Senn, J. (2018). **L'information comptable à caractère environnemental dans un cadre réglementaire : de la diffusion à l'utilisation de l'information.** (thèse doctorat). Sciences de Gestion. École doctorale d'Économie et de Gestion de Montpellier : France.p109.

خامساً- أشكال الإفصاح المحاسبي البيئي: هنالك ثلاثة اتجاهات للإفصاح عن البيانات البيئية تتمثل في¹:

1- الاتجاه الأول "طريقة الفصل": يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية وغير المالية باعتبار أن كلا منهما يحقق أهدافاً مختلفة، فيتم العرض والإفصاح في قوائم مالية مستقلة لبنود حسابات المصروفات البيئية (مثلاً مصروفات حماية البيئة المائتة)، والإيرادات البيئية (مثلاً إيرادات رسكلة المخلفات).

2- الاتجاه الثاني "طريقة الدمج": أي الإفصاح عنهما في تقرير واحد بحيث تصبح المعلومات ذات الأثر البيئي جزءاً من المعلومات الكلية وبذلك يتم تحقيق التكامل بين المعلومات المالية و البيئية دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري في النظام المحاسبي المالي التقليدي.

3-الاتجاه الثالث: الإفصاح عن المعلومات البيئية في قوائم خاصة فحسب: أي الإفصاح عن معلومات المسؤولية البيئية ضمن قوائم خاصة توجه بشكل أفضل إلى الجهات التي تطلبها فحسب، وذلك لأن الإفصاح من خلال القوائم المالية قد يولد ضغطاً كبيراً على المؤسسة، يجعلها تهمل الجوانب الأخرى.

سادساً- مستويات الإفصاح المحاسبي البيئي: تتمثل مستويات الإفصاح المحاسبي البيئي في الشكل الموالي:

الشكل رقم(01-07): مستويات الإفصاح المحاسبي البيئي.



المصدر: نوال بن عمارة ، المحاسبة عن الأداء البيئي والمعوقات ،2011،ص74.

من خلال الشكل رقم(01-07)، نلاحظ أن مستويات الإفصاح البيئي تتمثل في كل من: الإفصاح الكامل لشموليته لجميع المعلومات البيئية الجوهرية المالية وغير المالية والذي لا يقتصر فقط على السنة المالية بل حتى الاحداث اللاحقة، ويأتي بعده الإفصاح الكافي الذي يتطلب حد أدنى من المعلومات البيئية الواجب توفيره لخدمة متخذي القرارات، ثم الإفصاح العادل غير المنحاز لفئة من المستخدمين على حساب أخرى، يليه الإفصاح الملائم ذو قيمة ومنفعة يوائم إحتياجات المستخدمين له، وأخيراً الوقائي، والذي يستوجب أن تكون المعلومات البيئية غير مضللة للمهتمين بها وعلى درجة عالية من الموضوعية.

¹ - الرفاعي، م. ع. ا. مرجع سبق ذكره. ص126.

سابعاً- نماذج الإفصاح المحاسبي البيئي: تتمثل نماذج الإفصاح المحاسبي البيئي في¹:

- 1- قائمة الربح المعدّل بأعباء الوفاء بالمسؤولية البيئية: تهدف إلى إظهار تأثيرات المساهمات البيئية لأنشطة المؤسسة على صافي الربح، كما توضّح ما تتحمّله المؤسسة من تكاليف من أجل الالتزام بمسؤولياتها البيئية؛
- 2- قائمة المركز المالي المعدّل بتأثيرات المساهمات البيئية: تهدف إلى توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجال الأداء البيئي وما يقابله من حقوق للغير، ويساعد هذا في التعرف على الإيرادات التي تنتج عن مساهمات بيئية في المستقبل وما يقابلها من أموال خصصتها المؤسسة؛
- 3- تقرير الأداء البيئي متعدّد الأبعاد: يهدف إلى توفير معلومات تعكس نتائج قياس التأثيرات البيئية الكلية لأنشطة المؤسسة، حيث أن هذه المعلومات تهتم بالبعد الاجتماعي والبيئي من خلال الشفافية في الأعمال وكذلك المسائلة، كما تضيف دلالة بيئية أكثر وضوحاً بالتأثيرات المساهمات البيئية؛
- 4- القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية: تهدف إلى توفير معلومات تعكس نتائج القياس النقدي للعمليات البيئية المؤدية إلى انحرافات غير ملائمة في الأداء البيئي، حيث تساعد هذه المعلومات في التعرف على قيمة التأثيرات السالبة بحيث تعبر عن التكاليف التي ينبغي أن تتحملها المؤسسة للوفاء بمسؤولياتها البيئية.

ثامناً- أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي: ترجع أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي بالنسبة للأسواق المالية إلى إسهام الإفصاح في حل مشكلتين أساسيتين هما²:

- 1- مشكلة عدم تماثل المعلومات: إن الإفصاح المحاسبي يلعب دوراً كبيراً في تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية وحالة عدم التيقن، ويؤدي إلى زيادة كفاءة سوق الأوراق المالية متمثلاً في الوصول إلى الأسعار الحقيقية للأسهم، تحقيق السيولة اللازمة التي تشجع على التعامل في السوق مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة العمليات ومن ثم زيادة العائد منها وتحقيق المنفعة للاقتصاد بأكمله.
- 2- مشكلة الوكالة: تعرّف الوكالة بأنها عقد بمقتضاه يقوم شخص أو أكثر (الأصيل) باستخدام شخص آخر (الوكيل)، أي تقوم نظرية الوكالة على فرضية وجود علاقة مصلحة تبادلية بين الرئيس والمرؤوس، يؤدي الإفصاح البيئي إلى التقليل من النزاع بين أصحاب المصالح، ويعمل على تخفيض تكلفة الوكالة التي تخفض من تكلفة رأس المال، تعتبر المعلومة سلعة لها تكلفة، والإفصاح المحاسبي البيئي هو زيادة المعروض من هاته المعلومات ومن ثم انخفاض تكلفتها، ومنه التقليل من تكلفة رأس المال وتعظيم قيمة المؤسسة.

¹ - حليمي، س. بهلول، ل.(2021). المحاسبة البيئية كمدخل لتطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة

حالة مؤسسة نفضال وحدة تبسة. مجلة الاستراتيجية والتنمية. المجلد 11. العدد 02. ص 172.

² - الرفاعي، م ع ا. مرجع سبق ذكره. ص 130.

المطلب الثالث: جهودات المنظمات المهنية في توفير متطلبات المحاسبة البيئية

قامت العديد من الجمعيات المهنية والعلمية بالعديد من البحوث والإصدارات في مجال تطبيق ودعم المحاسبة البيئية وهي كما يلي:

الفرع الأول: مجلس معايير المحاسبة الدولية: يتم الكشف عن البيانات البيئية في التقارير على مستوى منخفض نوعاً ما، وغالباً ما يركز فقط على منع التلوث وتكاليف التنظيف، علاوة على ذلك، ففي معظم الأحيان، لا تعدّ مثل هذه التقارير إلا الشركات ذات العبء البيئي الكبير، لكن بدون مبادئ توجيهية منسقة تحكم العملية، مما يحدّ من إمكانيات المقارنة بين المؤسسات الإقتصادية، وبشكل أساسي سيتم التركيز على إبراز التأثيرات البيئية والمناخية في بنود ومتطلبات معايير المحاسبة والتقارير المالي الدولية، فبالرغم من أنّ هاتين الأخيرتين لا تتضمن أي معيار يتعامل بشكل أساسي مع القضايا البيئية، مما يفتح السؤال على مصرعيه حول ما إذا كانت هناك حاجة إلى معايير بيئية مستقلة، لكن بالعودة إلى بنود المعايير نجد ما يلي:

الجدول رقم (01-02): آثار المسائل المتصلة بالبيئة والمناخ على البيانات المالية

آثار المسائل المتصلة بالبيئة والمناخ على البيانات المالية	معايير IAS و IFRS
إذا كانت التوقعات التي تضعها الشركة حول المستقبل، تنطوي على مخاطر كبيرة قد تؤدي إلى تعديل جوهري للمبالغ الدفترية للأصول والخصوم خلال السنة المالية اللاحقة، يتطلب المعيار الإفصاح عن المعلومات بما فيها المعلومات المتعلقة بالبيئة والمناخ، بحيث يجب على الشركات تقديم هذا الإفصاح بطريقة تساعد المستثمرين على اتخاذ القرارات. يتطلب المعيار أيضاً من الإدارة تقييم قدرة الشركة على الاستمرار عند إعداد القوائم المالية على الأقل لـ 12 شهراً القادمة، وإذا كان هناك عدم تأكد حول القدرة على الاستمرار لأسباب تتعلق بالبيئة فيجب الإفصاح عنها.	معايير المحاسبة الدولي IAS 01 - عرض القوائم المالية- الفقرات من 25- 26 ، 122- 124 ، 125- 133.
قد تتعرض مخزونات الشركة للتلف بسبب العوامل المناخية والبيئية، والتي قد تساهم في تخفيض أسعار بيع المنتجات أو تزيد من تكاليف إتمامها، فإذا كانت تكلفة المخزونات غير قابلة للإسترداد فإن المعيار يتطلب من الإدارة أن تقوم بتقييم تلك المخزونات بقيمتها الصافية القابلة للتحقق، وهي القيمة الأكثر موثوقية عند وضع التقديرات وتقييم المخزون.	معايير المحاسبة الدولي IAS 02 -المخزون- الفقرات 28-33.
يتطلب المعيار بشكل عام من الشركات الاعتراف بأصول الضريبة المؤجلة للفروق المؤقتة القابلة للخصم والخسائر الضريبية، إلى الحد الذي يكون من المحتمل أن يتوافر ربح خاضع للضريبة في المستقبل يمكن استخدام هذه المبالغ مقابله، قد تؤثر الأمور المتعلقة بالبيئة والمناخ على تقديرها للأرباح المستقبلية الخاضعة للضريبة وقد تؤدي إلى عدم قدرة الشركة على الاعتراف بموجودات الضريبة المؤجلة أو مطالبتها بإلغاء الاعتراف بأصول الضريبة المؤجلة المعترف بها سابقاً.	معايير المحاسبة الدولي IAS 12 -ضرائب الدخل- الفقرات 24 ، 27-31، 34 ، 56.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

آثار المسائل المتصلة بالبيئة والمناخ على البيانات المالية	معايير IAS و IFRS
<p>قد تدفع العوامل البيئية بالإدارة إلى تكبد تكاليف تغيير أو تكييف الأنشطة والعمليات التجارية، بما في ذلك البحث والتطوير، فيحدد كل من معياري المحاسبة الدوليين 16 و 38 متطلبات الاعتراف بالتكاليف كأصول (كبنء من الممتلكات والآلات والمعدات أو كأصل غير ملموس)، كما يتطلب معيار المحاسبة الدولي 38 أيضاً الإفصاح عن مبلغ نفقات البحث والتطوير المعترف بها كمصروف خلال فترة إعداد التقارير، ويتطلب معيار المحاسبة الدولي 16 ومعيار المحاسبة الدولي 38 من الشركات مراجعة القيم المتبقية والعمر الإنتاجي المتوقع للأصول سنوياً على الأقل وكذا معدلات الاهتلاك، والذي قد يتأثر أيضاً بالبيئة، لذا يتعين على الشركات أيضاً الإفصاح عن الأعمار الإنتاجية المتوقعة لكل فئة من فئات الأصول وطبيعة ومبلغ أي تغيير في القيم المتبقية المقدرة أو العمر الإنتاجي المتوقع.</p>	<p>معيار المحاسبة الدولي IAS16 – الممتلكات والآلات والمعدات – الفقرات 7، 51، 73، 76. معيار المحاسبة الدولي IAS38 –الأصول غير الملموسة – الفقرات 102، 104، 118.</p>
<p>يحدد المعيار المتطلبات عندما تحتاج الشركات إلى تقدير المبالغ القابلة للاسترداد لتقييم الانخفاض قيمة الشهرة أو انخفاض قيمة الأصول مثل الممتلكات والمعدات، لذا يتعين على الشركة تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على انخفاض القيمة في نهاية كل فترة مالية بسبب عوامل مناخية أو بيئية أو تغيير في اللوائح القانونية المتعلقة بالبيئة، يتطلب المعيار من الإدارة أن تبني توقعاتها بالتدفقات النقدية على أفضل تقدير الظروف الاقتصادية المستقبلية، كما يتطلب الإفصاح عن الأحداث والظروف التي أدت إلى الاعتراف بخسارة القيمة .</p>	<p>معيار المحاسبة الدولي IAS 36 –الانخفاض في قيمة الأصول – الفقرات 9-14، 30، 33، 44، 130، 132، 134-135</p>
<p>عدم إحترام الشركة لمسؤولياتها البيئية أو التقادم التكنولوجي لأصولها قد يؤدي بها إلى تحمّل ضرائب ورسوم والغرامات البيئية، مما يستوجب عليها تكوين مخصصات لمواجهة الخسارة المحتملة في الإيرادات أو زيادة التكاليف، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 37 الإفصاح عن طبيعة المخصص أو الالتزام الطارئ وإشارة إلى أوجه عدم اليقين بشأن مبلغ أو توقيت أي تدفقات خارجية ذات صلة للمنافع الاقتصادية. عند الضرورة لتوفير معلومات كافية، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 37 أيضاً الإفصاح عن الافتراضات الرئيسية التي تم إجراؤها حول الأحداث المستقبلية التي تنعكس في مبلغ المخصص.</p>	<p>معيار المحاسبة الدولي IAS37 –المخصصات والالتزامات المحتملة و الأصول المحتملة – الفقرات 14-84، 83، 85. و التفسير IFRIC 21 الفقرات 8-14.</p>
<p>يتطلب المعيار الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأدوات المالية للشركة، بما في ذلك المخاطر المالية وكيفية إدارتها خاصة في حالة ما إذا كانت على علاقة بالظروف البيئية كالمناخ والأوبئة، بالنسبة لحملة الأسهم، قد يكون من الضروري تقديم معلومات حول الاستثمارات الصناعية، مع تحديد القطاعات المعرضة للمخاطر المتعلقة بالمناخ، عند الكشف عن تركيزات مخاطر السوق.</p>	<p>المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS 07 –الأدوات المالية الافصاحات – الفقرات 31-42، ب8</p>
<p>قد تتضمن عقود القروض شروطاً تربط التدفقات النقدية التعاقدية بتحقيق الشركة لأهداف بيئية كالقروض الممنوحة من الصناديق الخضراء، قد تؤثر هذه الأهداف على كيفية تصنيف القرض وقياسه بالنسبة للمقترض، قد تؤثر هذه الأهداف على ما إذا كانت هناك مشتقات ضمنية يجب فصلها عن العقد الأصلي قد تؤثر الأمور المتعلقة بالمناخ عليه وتعرضه لخسائر</p>	<p>المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS09 –الأدوات المالية –</p>

<p>إئتمانية، كما يمكن أن تصبح الأصول غير قابلة للتأمين، مما يؤثر على قيمة الضمان للمقرضين عند التعرف على خسائر الائتمان المتوقعة وقياسها، يتطلب المعيار الدولي للتقارير المالية 9 استخدام وتقديم جميع المعلومات ذات العلاقة بأقل تكلفة.</p>	
<p>قد تؤثر الأمور المتعلقة بالمناخ على قياس القيمة العادلة للأصول والخصوم والإفصاح عنها في القوائم المالية، يتطلب المعيار أن تعكس المدخلات غير القابلة للرصد التوقعات التي سيستخدمها المشاركون في السوق عند التقييم، بما في ذلك التوقعات حول المخاطر التي قد تشمل المخاطر البيئية، يتطلب المعيار الإفصاح عن الطرق المستخدمة في قياسات القيمة العادلة تلك، وإعادة التقييم، وصف سردي لحساسية قياس القيمة العادلة للتغيرات في المدخلات غير القابلة للرصد إذا كان التغيير في تلك المدخلات قد يؤدي قيمة عادلة أعلى أو أقل بكثير.</p>	<p>المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS13 -قياس القيمة العادلة- الفقرات 73، 22-75، 87، 93.</p>
<p>تزيد المسائل المتعلقة بالمناخ من وتيرة أو حجم الأحداث المؤمن عليها أو قد تعجل بتوقيت حدوثها، كتوقف النشاط، تدهور الأصول، والمرض والوفاة، لذلك قد تؤثر المسائل المتعلقة بالمناخ على توقعات قياس التزامات عقود التأمين، كما قد تؤثر أيضاً على الإفصاحات المطلوبة حول: (أ) الأحكام والتغيرات المهمة في الأحكام الصادرة في تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 17. (ب) تعرض الشركة للمخاطر وتركيزات المخاطر وكيفية إدارتها للمخاطر وبيان تحليل الحساسية أثر التغيرات في متغيرات المخاطر.</p>	<p>المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 17 الفقرات 117، 40، 33، 121-128، الملحق أ.</p>

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى IFRS, Effects of climate-related matters on financial statements, 2020, pp2-6

إضافة إلى ما جاء في الجدول رقم (01-02)، يمكن توضيح النقاط التالية:

أولاً- معايير المحاسبة الدولية (IAS) International Accounting Standards

- 1- بالنسبة لمعيار المحاسبة الدولي رقم 01: يمكن تحديد أوجه القصور في المعيار على النحو التالي:
 - أ- فيما يتعلق بالبيئة يجب أن يكون هناك حاجة إلى إفصاح منفصل، كما يجب أن تحدد السياسات المحاسبية ما تمثله هذه التكاليف والمعالجة المحاسبية المعتمدة لها وكيفية تخصيصها من إجمالي التكاليف.
 - ب- قد يثير قياس الالتزامات والتكاليف البيئية التي تستهدف تخفيض التلوث مشاكل في التوقيت والقياس في حالة عدم تصميم السجلات المحاسبية مناسبة موثوقة ودقيقة بدرجة كافية.
 - ج- من الممكن أن يتضرر مبدأ الاستمرارية بسبب تعديل التشريعات البيئية نظراً لافتقار المعيار لأي إرشادات تتعلق بمثل هذه الحالات.

- 2- بالنسبة للمعيار الدولي رقم 16: على الرغم من أن الاستثمار البيئي قد لا يزيد الفوائد الاقتصادية بشكل كبير أو مباشر، لكن لا يمكن استمرار النشاط بدوناً نظراً لمتطلبات تقنية وقانونية، حيث قد تتجاوز

الفوائد الاقتصادية فيما بعد ما كان يمكن تحقيقه بدونها، قد يمثل الحد من الأضرار البيئية شكلاً من أشكال الفوائد المستقبلية.

3- بالنسبة لمعيار المحاسبة الدولي IAS 37 المخصصات والمطلوبات الطارئة والأصول المحتملة: يبقى قاصراً لأنه يقدم تفسيراً ضيقاً إلى حد ما للاعتبارات البيئية، حيث يجب توفير المزيد من الإرشادات الخاصة التي تعترف بنمو الالتزامات البيئية اعتماداً على حدث مستقبلي، واستكشاف وجود الالتزامات ومقدارها حيثما يكون من الصعب تقديرها¹، يعتمد مقدار الخصوم الطارئة على حجم الوعي البيئي للشركة، ويمكن تحديد الخسارة المحتملة كميّاً بالقدر المعقول عمليّاً، ويمكن إجراء دراسة جدوى لتكاليف الإصلاح لتقدير الالتزامات المحتملة، غير أنه إذا تعذر تقدير الخسارة المحتملة تقديراً معقولاً، وقد تكون هذه التكاليف جزءاً من التكاليف المخصصة للأصول المستخدمة لمنع التدهور البيئي، وبذلك تكون مستترة في التكاليف الاجمالية².

4- معيار آخر يمكن ذكره لإرتباطه بالبيئة الطبيعية و هو -الزراعة- IAS 41 حيث يتعامل المعيار مع نشاط شديد الارتباط بالبيئة الطبيعية، وهو إدارة التحول البيولوجي خلال مراحل نمو الأصل بحيث أن الإبلاغ عنها يتطلب توفير متطلبات الحفاظ على البيئة.

ثانياً- معايير التقرير المالي **International Financial Reporting Standards (IFRS)**: فيما يخص معايير التقرير المالي الدولية فقد أصبح من الضروري تعديل وتوسيع نطاق التقارير المالية ليشمل التقارير المالية البيئية للمؤسسات الاقتصادية، حيث أصبح هذا الأخير يغطي جميع الأنشطة المرتبطة بعرض المعلومات البيئية المالية وغير المالية، والتي قد تبدو متشابهة من بلد إلى آخر إلا أنّ هناك اختلافات بسبب تنوع الظروف الاجتماعية، والاقتصادية والقانونية واختلاف احتياجات مستخدمي البيانات المالية ومن المجالات التي تغطيها المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي المتعلق بالاعتبارات البيئية هي³:

✓ رسملة الإنفاق البيئي.

✓ تحديد الاعتمادات المخصصة للإنفاق البيئي.

✓ الكشف عن المخاطر والشكوك البيئية.

✓ إقتناء بدائل للإصول والممتلكات.

¹ - Hajnalka, V. Op.Cit. pp185-187.

² - Sreelatha, T. Sudheer, T. (2017). Emerging trends in environmental accounting and reporting. **International Research Journal Of Management Science & Technology. vol 8 issue 12. p36.**

³ - Gopica, m.s. nair. Ratheesh, R. (April 2020). Ifrs Implications On Environmental Accounting. **mukt shabd journal, volume – ix. issue – iv. pp15-16.**

بالرغم من أنها لا تشير صراحة بشكل مباشر إلى القضايا البيئية والمناخ، لكن يتعين على الشركات أن تفكر في الأمور المرتبطة بالمناخ من خلال تطبيق معايير المعايير الدولية للإبلاغ المالي وتقديم إجهادات عندما يكون تأثير هذه الأمور مادياً في سياق البيانات المالية ككل¹.

1- فيما يخص المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 3 بشأن مجموعات الأعمال والذي تطرق أيضاً إلى الاعتراف وقياس الالتزامات البيئية في مجموعات الأعمال، يوفر أيضاً إرشادات بشأن الالتزامات الطارئة، ولكن فقط تلك الالتزامات الخاصة بتجميع الأعمال أو ما يُعرف عمومًا باسم "الاندماج والاستحواذ"، حيث يحكم هذا المعيار المدى الذي ينعكس فيه الأداء البيئي للشركة في سعر بيعها عند الاستحواذ عليها في اندماج الأعمال، وعلى الرغم من التطبيق الضيق مقارنة بمعيار المحاسبة الدولي رقم 37، فإن عمليات الاندماج والشراء تشكل حصة متزايدة من أعمال المحاسبة الحديثة.

2- يتم تحويل أي عدم يقين فيما يتعلق بالاعتراف بالالتزام البيئي باعتباره محتملاً إلى ما إذا كان يمكن قياس الالتزام، يعني ذلك أن المحاسبين الذين يتبعون المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 3 هم أكثر عرضة للاعتراف بالمطلوبات البيئية وقياس هذه الالتزامات بقيم أعلى².

3- معيار آخر له إرتباطات بيئية بحكم طبيعة نطاقه وهو معيار التقرير المالي الدولي رقم 6 استكشاف الموارد المعدنية وتقويمها، لأن استكشاف وتحليل الموارد المعدنية يجب أن يصاحبه أولاً دراسة جدوى البيئية إضافة إلى المالية والتقنية، والافصاح الكامل عن نتائجها، فقد تتسبب المعالجة غير العلمية لهذه الموارد إلى هدرها وتعميق مشكل ندرة الموارد فضلاً عن التأثير سلباً على سمعة المؤسسة المستكشفة وتحميلها نفقات مستقبلية قد تهدد إستمرارية نشاطها.

4- نعرّج كذلك على المعيار الدولي للإبلاغ المالي رقم 8 القطاعات التشغيلية، بحيث يعتبر الإفصاح عن معلومات القطاعات المختلفة للمنشأة ذو أهمية كبيرة حيث أن هذه المعلومات تظهر المخاطر والعوائد والمتعلقة بعمل المنشأة من خلال عرض المركز المالي والأداء حسب القطاعات التشغيلية، وكذلك عرض معلومات حول منتجات وخدمات المنشأة والمناطق الجغرافية التي تعمل فيها، فهاته الأخيرة هي حلقة وصل المعيار مع بالمحاسبة البيئية بمعنى أنها تولى الاعتبار للمنطقة الجغرافية للنشاط الممارس وخصائصها الجيولوجية والبيئية والتي قد تؤثر في هيكله أصولها وخصومها وتكلفتها وإيراداتها.

5- في الأخير نتطرق إلى التفسير 5 (IFRIC) الحقوق في حصص ناشئة عن صناديق الإزالة، والإعادة إلى الحالة الأصلية والإصلاح البيئي، حيث تخضع الأصول البيئية لإعادة التهيئة والإصلاح، وحتى

¹ -IFRS Foundation.(2020). Effects of climate-related matters on financial statements. p01.

²-Thistlethwaite,J.(January2011).Counting the Environment: The Environmental Implications of International Accounting Standards. **Global Environmental Politics, the Massachusetts Institute of Technology**. p88.

الإستبدال مما قد يخلق إلتزامات طارئة وفي حالة لم تتخذ المؤسسة القرار المناسب قد تتعرض لعواقب وخيمة، فإن العواقب كانت أسوأ، وقد تنشأ عن بعض هذه الأصول أيضا التزامات طارئة، لذلك ستحاول المنظمات المعنية نقل أموال إعادة التأهيل لاستبدالها¹.

الفرع الثاني: المنظمات والجمعيات المحاسبية الأمريكية: لقد صدرت العديد من معايير المحاسبة الأمريكية التي تتعلق بالأداء البيئي للشركات، ولكن لم يتم تناولها على شكل معيار مستقل، يمكن إبراز أهم هاته المساهمات كما يلي²:

أولاً- مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي **The Financial Accounting Standards Board**

(FASB) Board: لم يتناول القياس والإفصاح المحاسبي للبنود البيئية بصورة مستقلة بل تداولها في سياق المعالجة المحاسبية والإفصاح عن البنود الاحتمالية ضمن المعيار رقم (5) للإشارة عن احتمال حدوث خسارة احتمالية يجب أن تكون متاحة عندما يتم إعلام الشركة عن وضعها كطرف محتمل لمسئولته، وفي نفس السياق فقد أصدرت عدة تفسيرات منها التفسير رقم (14) والخاص بالمحاسبة عن الظروف الطارئة، والتفسير رقم (39) مجموعة فرق عمل القضايا الطارئة والخاص بتسوية المبلغ المرتبط بعقود معينة، وقد انبثقت عن هذا المعيار رسملة تكاليف معالجة التلوث و كما قدمت هذه المجموعة العديد من الإصدارات منها الإصدار رقم (90)، الخاص بإرشادات المعالجة المحاسبية للعناصر البيئية وكذا الإصدار رقم (93).

ثانياً- لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المشروع: المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) American Accounting Association، إقترت عام 1973م نموذجاً يقوم على الإفصاح الوصفي لجهود المنظمة في حل المشكلات البيئية، وأوصت بتضمين القوائم المالية المنشورة ملاحظات هامشية عن هذه الجهود وهذه الملاحظات هي:

- 1- تحديد المشكلات البيئية الرئيسية التي تواجه الشركة فيما يخص الرقابة على التلوث، والمعايير المسموح بها، والعقوبات المقررة كي يتم تجاوزها ؛
- 2- وضع خطط من قبل الشركة للحد من المشكلات البيئية، إذ يتم الوصف تفصيلاً لخطط الشركة تجاه تخفيض التلوث، ومن ثم وضع الجدول الزمني المحدد لتنفيذها، والموازنة التخطيطية لتكاليف الرقابة على التلوث؛
- 3- وصف التقدم الذي حققته الشركة في حل المشكلات البيئية، والتكاليف التي ترتبت عن هذا الإنجاز؛
- 4- التأثيرات البيئية الجوهرية في المركز المالي للشركة وفي نتيجة عملياتها.

¹ -Ca, M F. Ansari, A. (October 2010).Environmental Accounting and International Financial Reporting Standards (IFRS). **International Journal of Business and Management. Vol. 5. No. 10.** pp3-5.

² - الرفاعي، م ع ا . مرجع سبق ذكره. ص141.

ثالثاً- العمل الجماعي للمنظمات المحاسبية الأمريكية: في عام 1993م درس مجموعة من الخبراء في المحاسبة البيئية في كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)، ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، وهيئة تداول الأوراق المالية في أمريكا (SEC) Securities and Exchange Commission، موضوع المعايير والإرشادات المحاسبية ولقد تمت مناقشة ما يلي:

1- مشكلة ممارسة تطبيق المعايير المحاسبية المقبولة عموماً Generally Accepted Accounting

Principles (GAAP) ، للموضوعات المتعلقة بالبيئة، ومعالجتها بالقوائم المالية.

2- التعرف على الأمور البيئية التي تحتاج إلى معيار محاسبي صادر من جهة مسؤولة وإمكانية تقييمه.

3- إعطاء نقطة البداية لوضع دليل مرشد في تطبيق المعايير المحاسبية الموجودة والمرتبطة بالأمور البيئية.

حيث توصلت هاته اللجنة إلى توصيتين:

أ- التوصية الأولى: أن المعيار المحاسبي مطلوب للتعرف على الالتزامات البيئية وقياسها.

ب- التوصية الثانية: أن معدي ومستخدمي القوائم المالية مطالبون بأن يكونوا على دراية كاملة بشأن القوانين الفيدرالية والخاصة بالمعالجات البيئية ومفاهيم الالتزام المشترك والمتعدد.

كما أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عام 1996 البيان (SOP96-1) لمعالجة الالتزامات البيئية ويتضمن هذا البيان إرشادات مكثفة جديدة وشاملة تتعلق بالمحاسبة البيئية وفقاً لهذا المعيار، ويشمل هذا الإفصاح عرض الميزانية وحسابات النتائج، إضافة إلى نوعين من الإفصاح وهما الإفصاح عن المبادئ المحاسبية والإفصاح عن الخسائر الطارئة.

الفرع الثالث: المنظمات المهنية الأخرى

إضافة إلى الهيئات والجمعيات المهنية الدولية، والأمريكية المتخصصة، هناك جهات أخرى تُعنى

بالمحاسبة البيئية على غرار المنظمات غير الحكومية، التي سيتم تناول أهمها كما يلي¹:

أولاً- مجموعة عمل خبراء الأمم المتحدة: وجهت مجموعة عمل خبراء الأمم المتحدة للمعايير والتقارير المحاسبية الدولية (1990) نحو الاهتمام بموضوعات الإفصاح البيئي، فدعت الشركات إلى الإفصاح على النحو التالي:

1- السياسة البيئية للمشروع؛

2- الإنفاق البيئي خلال الفترة المحاسبية و المتوقع مستقبلاً؛

3- الأنشطة والأداء (مثلا مستويات الضوضاء، النفايات السامة، مستويات الانبعاث الحراري).

¹ - الرفاعي، م ع ا. مرجع سبق ذكره. ص145.

ثانياً- مجموعة خبراء المعايير الدولية للمحاسبة وإعداد التقارير التابعة للجنة الاستثمار والتقنيات والأموال المالية: في مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية الذي عقد في جنيف في فبراير سنة 1994، قدمت هاته اللجنة وهي إحدى لجان هيئة الأمم المتحدة دراسة مؤلفة من جزئين إذ تناول الجزء الأول أفضل الممارسات المحاسبية بشأن العمليات والأحداث البيئية، وأوضح الحاجة إلى المحاسبة عن التكاليف والالتزامات البيئية وكيفية قياس كل منهما، في حين ركز الجزء الثاني من الدراسة على العلاقة بين الأداء البيئي والأداء المالي، وتناول بالتحليل الأساليب التي استخدمتها الشركات الرائدة لقياس وتوصيل المعلومات المتعلقة بأدائها البيئي.

ثالثاً- المنظمة الفيدرالية للخبراء الأوروبيين FEE: وتمثل الهيئة الممثلة للمهنة المحاسبية في أوروبا، وتعد البيئة أحد المشاكل الأساسية التي تعرضت لها هذه المنظمة، وفي سنة 1993 قامت بتكوين فريق عمل خاص بالبيئة وتمثل أنشطة هذا الفريق في ثلاثة مجالات وهي: المحاسبة البيئية، التقدير البيئي، المراجعة البيئية.

في عام 1998 تناولت هذه الإستراتيجية ضرورة أن تأخذ مهنة المحاسبة في إعتبارها التطورات في المجال البيئي، وهذا يتطلب السعي من أجل إحداث تغييرات في أنظمة التعليم والتدريب للمحاسبة خاصة في مجال معالجة التكاليف والمخاطر البيئية في القوائم المالية.

رابعاً- مجمع المحاسبين القانونيين الكندي CICA: تناول مجمع المحاسبين القانونيين الكندي التكاليف البيئية من حيث معالجتها والالتزامات البيئية من حيث كيفية الإفصاح عنها، فقد توصلت الدراسة التي أجراها المجمع إلى أنه يجب أن تتضمن القوائم المالية إفصاحاً مستقلاً عن الالتزامات البيئية، كذلك يجب الإفصاح عن الالتزامات البيئية الفردية المهمة بصفة مستقلة، ويجب الإفصاح عن طبيعة مظاهر عدم التأكد المهمة المرتبطة بالقياس بشأن الالتزام المعترف به الذي تم الإفصاح عنه بصفة مستقلة وكحد أدنى يجب الإفصاح عن مجموع المدفوعات الواجب إجراؤها في كل سنة من السنوات الخمس التالية بشأن، النفقات البيئية المستقبلية التي تم الاعتراف بها على أنها التزام، وإن لم يكن هذا الإفصاح ممكناً لوجود درجة كبيرة من عدم التأكد بشأن توقيت النفقات المستقبلية، فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.

خامساً- معهد المحاسبين القانونيين في أستراليا: قام المعهد بتكوين فريق لدراسة تأثير المسائل البيئية على المؤسسات وفي عام 1994 نشر له أول تقرير في هذا المجال أعقبه ثلاثة إصدارات أخرى وهي¹:

1- القضايا البيئية تتحدى المحاسبين الإداريين.

2- محاسبة التكاليف البيئية.

¹ - لعبيدي م. مرجع سبق ذكره. ص ص 33-35.

3- المحاسبة عن التلوث كأداة لإدارة الأعمال.

وفي يناير عام 1998 أصدر فريق العمل ورقة نقاش لبحث المسائل المحيطة بتقييم الأداء البيئي، وتقديم التقارير والتدقيق بما يهدف إلى تحديد الدور الذي يمكن لمهنة المحاسبة القيام به وما هو الإرشاد الذي يمكن تقديمه لمساعدة المحاسبين في هذا المجال.

سادساً- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين: قام المجمع العربي للمحاسبين القانونيين بتقديم توصيات تتعلق بجوانب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية من حيث أنواع البنود التي تعتبرها الشركة تكاليف بيئية، وحجم التكاليف البيئية المحملة على الدخل، والإفصاح بصورة منفصلة عن التكاليف ذات العلاقة بالبيئة المحملة نتيجة للغرامات والعقوبات المفروضة على الوحدة الاقتصادية، والإفصاح عن أية سياسة محاسبية تتصل بوجه خاص بالالتزامات والتكاليف البيئية¹، وفي مصر، قد صدر معيار المحاسبة المصري رقم (7) لسنة 1997م بشأن الظروف الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية، حيث أصبحت الشركات المصرية التي تواجه ظروفًا بيئية ملزمة بتطبيق هذا المعيار، والاعتراف بمبلغ الخسارة البيئية المحتملة كمصروف أو التزام إذا كان من المحتمل أن تؤكد الأحداث فقدان أصل أو نشأة التزام في تاريخ الميزانية، أو إذا كان من الممكن تقدير مبلغ الخسارة المتوقع حدوثها تقديراً مناسباً، وصاحب هذه التطورات الرسمية والتشريعية والمهنية إهتمام الباحثين والمحاسبين في مصر بموضوع المحاسبة والمراجعة البيئية².

هذا ولا يزال هناك الحاجة إلى بذل مزيد من الجهود لمختلف الحكومات والدول، الهيئات والمنظمات المهنية الحكومية وغير الحكومية لتجسيد المحاسبة البيئية على أرض الواقع، ومساعدة المؤسسات الاقتصادية على الإبلاغ عن تأثيراتها تجاه البيئة الطبيعية التي أحدثتها مشاريعها الاستثمارية.

1 - خضر، م س. مرجع سبق ذكره. ص ص 45-47.

2 - لعبيدي، م. مرجع سبق ذكره. ص ص 38-40.

المبحث الثالث: المشروع الاستثماري وعلاقته بالبيئة

تعتمد أغلب الدراسات على ربط التلوث بالنشاطات الصناعية أو بعض الأنشطة الخطيرة ذات التأثير العالي على البيئة، مثل الصناعات البترولية الكيماوية والصيدلانية فقط للمشاريع الاستثمارية، لكنّه في حقيقة الأمر أنّ أي مشروع استثماري يشغل حيّز مكاني مهما كانت طبيعة صناعته أو نوع نشاطه، له إحتكاك بالبيئة الطبيعية يؤثّر ويتأثّر بها، حيث سيتم في هذا المبحث التطرّق إلى المتغير الثاني وهو المشروع الاستثماري، حيث سيتمّ تناول أهم المفاهيم النظرية حول الاستثمار في المطلب الأول، ثم التطرّق إلى نوع الاستثمار الرأسمالي الحقيقي المستهدف في هاته الدراسة، وهو المشروع الاستثماري في المطلب الثاني، فيما سيتمّ التعرّف في المطلب الثالث على كفاءة وفعالية تسيير المخاطر البيئية للمشاريع الاستثمارية، أمّا في المطلب الرابع والأخير سيعرّج فيه إلى مجهودات الجزائر لتحسين جاذبية الاستثمار ومسايرته للرهانات البيئية.

المطلب الأول: مفاهيم حول المشروع الاستثماري

سيتمّ تبيان أهمّ التعريفات المتعلقة بالإستثمار، أهميته وأهدافه، خصائصه ومحدداته، وعلاقته بالبيئة على النحو التالي:

الفرع الأول: تعريفات إجرائية حول الاستثمار

سيتمّ التطرّق من خلال هذا الفرع إلى تعريفات الاستثمار وانواعه، كالآتي:

أولاً- تعريف الاستثمار: سيتمّ التعرّض لتعريف الاستثمار من جوانب وزوايا عديدة، يأتي على ذكرها كما يلي:

1- التعريف الاقتصادي: ينظر للإستثمار بمنظور إقتصادي على أنّه أحد أصول علم الاقتصاد، له صلة وثيقة بمفاهيم إقتصادية أخرى كالدخل الإستهلاك، الإقتراض والإدخار، وهو تخصيص موارد آنية ومتاحة بغية تحقيق في المستقبل إيرادات موزعة على فترات عمر المشروع الاستثماري، بحيث يكون العائد الكلي أكبر من النفقات الأولية للإستثمار، أخذا في الاعتبار مجموعة من الأسس منها مدة حياة المشروع، مردودية وفاعلية العملية الاستثمارية¹.

2- التعريف المحاسبي: يعرّف الإستثمار من وجهة نظر فقهاء المحاسبة على أنّه: مجموعة من الممتلكات أو القيم الدائمة مادية كانت أم معنوية، مكتسبة أو مُنشأة من طرف المؤسسة وذلك من أجل إستعمالها

¹ - طرطار، ح. (2021). فعالية القرار الاستثماري في ترشيد الاستثمارات. مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي. المجلد 8 العدد 03. ص ص 57-58.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

كوسيلة دائمة للإستغلال وليس بهدف بيعها أو تحويلها¹، وهو حيازة أو انجاز أصول دائمة (مادية، معنوية أو مالية)، تحتفظ بها المؤسسة لتنمية ثروتها²، كما يعرّف الاستثمار أو التكوين الرأسمالي بأنه: عملية تدفق إنفاق استثمار جديد، في حين أن مجمل الأصول الرأسمالية المتراكمة حتى بداية المدة الزمنية المعنية لا تعدو كونها كتلة جامدة من رأس المال القائم³.

ووفق المشرّع الجزائري فإنّ الاستثمار هو: اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة وتوسيع قدرات الإنتاج و/أو عادة التأهيل، بالإضافة إلى نقل أنشطة من الخارج⁴.

ثانياً- أنواع الاستثمارات: لقد تعددت أنواع الاستثمارات، حيث يمكن أن يكون خاص فردي أو استثمار شركات أو استثمار حكومي، حيث يصنف إلى نوعين رئيسيين وهو الاستثمار الحقيقي والاستثمار المالي.

1- الاستثمار الحقيقي: أو الاقتصادي يعتبر الاستثمار حقيقيا أو اقتصاديا متى وقرّ للمستثمر الحق في حيازة أصل حقيقي كالعقار والسلع أو الذهب... الخ، ويقصد بالأصل الحقيقي كل أصل له قيمة اقتصادية في حد ذاته ويترتب على استخدامه منفعة إقتصادية إضافية تظهر إما في شكل سلعة أو في شكل خدمة⁵.

حيث أن الاستثمار في هذا المجال يؤدي إلى زيادة الدخل الوطني مباشرة ويسهم في تكوين رأس المال في الدولة، لذلك يطلق عليها مصطلح استثمارات الأعمال أو المشروعات، لها عدة مميزات نذكر منها⁶:

- توفر هذه الأداة لمالكها هامش كبير من الأمان، لذا فإن درجة المخاطرة المرتبطة بحدوث خسارة رأسمالية تكون منخفضة؛

1 - قرد، إ. (2019). أثر النظام القانوني المالي على ترقية الاستثمار في الجزائر. (أطروحة دكتوراه). تخصص الدولة و المؤسسات العمومية. كلية الحقوق والعلوم الإنسانية. دامة زيان عاشور بالجلفة: الجزائر. ص21.

2 - تاجعدين، ن. (2019). دور وأهمية دراسات الجدوى في تقييم وتمويل مشروعات القطاع الخاص- دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر-منطقة الجنوب الشرقي-. (أطروحة دكتوراه). نقود وتمويل. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بيسكرة: الجزائر. ص5.

3 - جهاد، ه. (2016). إدارة الاستثمار-الإطار النظري والتطبيقات العملية-. الطبعة الأولى. عمان الأردن: دار أمجد للنشر والتوزيع. ص11.

4 - القانون رقم 22-18. المؤرخ في 24 جويلية سنة 2022. المتعلق بالاستثمار. المادة رقم 05. الجريدة الرسمية العدد 50.

5 - حدانة، أ. (جوان 2016). دور الاستثمار الزراعي في تحقيق التنمية المستدامة من جانب البعد البيئي- دراسة حالة ولاية بيسكرة-. مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية. العدد 19. ص179.

6 - السيد علي، ه. (2020). مفهوم الاستثمار. الطبعة الأولى. مصر: دار العين للنشر والتوزيع. ص7-8.

- يحقق المستثمر في المشروعات الاقتصادية عائداً معقولاً ومستمراً؛
- يتمتع المستثمر في هذه الأداة بحق إدارة أصوله؛
- إن للاستثمار في المشروعات الاقتصادية دوراً اجتماعياً، إضافة إلى الاقتصادي، لأنّ المشروعات الاقتصادية تنتج سلع وخدمات، إضافة إلى توفير مناصب عمل، لكن بالمقابل فإن لهذه الأداة عيوب لعل أهمها انخفاض درجة سيولة رأس المال المستثمر، إضافة إلى أنها أصول غير قابلة للتسويق السريع، ناهيك عن وجود نفقات غير مباشرة مرتفعة نسبياً مثل (تكاليف الصفقات المالية، النقل، التخزين)، فضلاً عن اختلاف درجة المخاطرة في الاستثمار الحقيقي من أصل لآخر مع الإشارة هنا إلى أنّ الأصول غير متجانسة مما يزيد من صعوبة تقييمها.

أ- أدوات الاستثمار الحقيقي: سوف نتطرق إلى الأصناف التالية وهي العقار والسلع والمشروعات الاقتصادية، كما يلي¹:

- العقار: يحتل المركز الثاني في عالم الاستثمار، ويكون إما بشكل مباشر عندما يقوم المستثمر باقتناء سند عقاري صادر عن بنك عقاري مثلاً، أو بالمشاركة في محفظة مالية لإحدى صناديق الاستثمار العقارية.
- السلع: هناك سلع تتمتع بمزايا خاصة، تجعلها قابلة للاستثمار لدرجة أن تنشأ لها أسواق أو بورصات خاصة متخصصة و لذا فقد أصبحنا نسمع بوجود بورصة القطن في نيويورك، وأخرى للذهب في لندن، البن في البرازيل، ورابعة للشاي في سيريلانكا... الخ .
- المشروعات الاقتصادية: تعتبر من أكثر أدوات الاستثمار الحقيقي إستعمالاً، وتنوع أنشطتها ما بين تجاري، صناعي وزراعي، كما أن منها من يتخصص بتجارة السلع أو صناعتها أو تقديم الخدمات، من مميزاتهما أنها تحقق للمستثمر في المشروعات الاقتصادية عائداً مقبولاً مستمراً، توفر قدر كبير من الأمان باعتباره يجوز على أصول حقيقية لها قيمة ذاتية، ولذا فإن درجة المخاطرة المتعلقة بالمخاطر الرأسمالية المنخفضة إلى حد كبير، توفر ميزة الملاءمة، إذ يختار من المشروعات ما يتناسب مع ميوله، يتمتع المستثمر بحق إدارة أصوله إما بنفسه، أو بتفويض غيره، تتميز أيضاً بالدور الاجتماعي أكثر من غيرها، فهي تنتج سلعاً وخدمات تحقق إشباعاً حقيقياً للأفراد أو المجتمع، كما تساهم في التقليل من مستويات البطالة، وزيادة تغطية التأمين الاجتماعي للعمالة النشطة.

2- الاستثمارات المالية: وتشمل الاستثمار في سوق الأوراق المالية بجزءة المستثمر لأصل مالي غير حقيقي يتخذ شكل سهم أو سند أو شهادة إيداع... الخ، والأصل المالي يمثل حقاً مالياً يتحوّل لحامله المطالبة بأصل

¹ - جهاد، هـ. مرجع سابق. ص ص 47-50.

حقيقي، ويكون عادة مرفقاً بمسند قانوني، كما يرتب لحامله الحق في الحصول على جزء من عائد الأصول الحقيقية للشركة المصدرة للأوراق المالية¹.

الفرع الثاني: أهمية الاستثمار وأهدافه

يعتبر الاستثمار هو العصب الحقيقي، شريان الاقتصاد وقلبه النابض، والذي يساعد في خلق قيم مضافة ويعززها، له أهمية كبيرة جداً، ومجموعة من الأهداف يسعى المستثمرون لتحقيقها عن طريق تجسيده، تذكر كالاتي:

أولاً- أهمية الاستثمار: وتتمثل أهمية الإستثمار في الآتي²:

1- المساهمة في زيادة القدرات الانتاجية والذي سيحفّز الزيادة في الطلب على الاستهلاك وزيادة حجم العمالة الموظفة، ومنه المساهمة في زيادة الدخل القومي وزيادة الثروة الوطنية بطريقة غير مباشرة من خلال ما يسمى بمضاعف الاستثمار.

2- المساهمة في إحداث التطور التكنولوجي، وذلك من خلال استخدام التكنولوجيا الحديثة والمتطورة وتكييفها مع الظروف الموضوعية للمجتمع.

3- المساهمة في دعم البنية التحتية، لأن الاستثمار في مشروع ما قد يتطلب أن يتلائم مع شقّ طريق، إقامة حدائق أو مساحات خضراء أو غيرها.

4- المساهمة في توفير النقد الأجنبي الذي كان سيتم إخراجها من البلاد في حالة ما لم تحقق وفرة في إنتاج السلع والخدمات محلياً، أي إحلال الواردات وهذا سوف يساهم دعم ميزان المدفوعات.

5- المساهمة في الأمن الإقتصادي للمجتمع، وهذا أمر يرتبط بتأمين إحتياجات المواطنين من خلال قيام المشروعات الاستثمارية التي تعنى بتقديم السلع والخدمات الأساسية والكمالية، كما يساهم في إستخدام الموارد المحلية كالمواد الخام والموارد الطبيعية.

6- المساهمة في دعم الموارد المالية للدولة وذلك من خلال سداد ما يترتب على المشروع من ضرائب للحكومة بصرفها بإستخدام هذه الموارد وفق مقتضيات المصلحة العامة.

7- المساهمة في تنفيذ السياسة الاقتصادية للدول من خلال التوجّه إلى إنشاء المشروعات التي تحقق هذه السياسة.

8- المساهمة في توظيف أموال المدخّرين، لأن هناك من لا يعرفون كيفية توظيف أموالهم بالطريقة المثلى.

¹ - حدانة، أ. مرجع سبق ذكره. ص 179.

² - Kabaka, P I.(April 2016). L'importance des dépenses d'investissement sur la croissance économique, HAL open science. p2.

- ثانياً- أهداف الإستثمار: لقد تطورت الأهداف الإستثمارية في ظلّ التطور الذي حصل في الفكر المالي والنظرية المالية، إذ أصبح الهدف الأساسي من الإستثمار في هذا العصر، ما يلي¹:
- 1- الحفاظ على الإستمرار في تنمية الثروة المالية وتحقيق عوائد مالية مقبولة مع زيادة قيمة رأس المال أي تعظيم ثروة المستثمر، وتحقيق أكبر عائد بأقل المخاطر؛
 - 2- تهدف الإستثمارات إلى إنعاش الإقتصاد وزيادة الرفاهية وتوظيف الأموال للحصول على العائد بمختلف مفاهيمه (عائد مالي، عائد اجتماعي، عائد اقتصادي)؛
 - 3- خلق المنفعة الإجتماعية والمساهمة في القضاء على البطالة؛
 - 4- تحقيق الاكتفاء الذاتي وتقليل الاستيراد وخاصة من السلع الإستراتيجية وإنشاء أسواق عالمية لمنتجات صناعية معينة، ويرتبط كذلك بالسياسة العليا للدولة؛
 - 5- التوجه نحو القطاعات ذات الأولوية والإستراتيجية والانتقال من الأنشطة ذات الانتاجية المنخفضة إلى الأنشطة ذات الإنتاجية المرتفعة؛
 - 6- تعزيز التعاون بين القطاع العام والخاص لما في كل منهما من مزايا تكمل الأخرى؛
 - 7- تحفيز المستثمرين الأجانب إلى دخول الأسواق المحلية وإقامة مشاريع مشتركة بمبدأ رابح رابح، وكذا نقل الخبرات التكنولوجية الصديقة للبيئة والمجتمع لتعزيز المسؤولية الاجتماعية والبيئية خاصة في الدول النامية².

الفرع الثالث: خصائص ومحددات الإستثمار

- للإستثمار مجموعة من الخصائص يتميّز بها، يجب أن تكون فيه لتحقيق الهدف المطلوب من إقامته، كما أنّ هناك مجموعة من العوائق تعمل على الحدّ من فعاليته وكفاءته، يتمّ التطرّق إليها كالاتي:
- أولاً- خصائص الإستثمار: يتميز الإستثمار بمجموعة من المميزات المشتركة والخصائص العامة نذكر منها ما يلي³:
- 1- إنّ الإستثمار عملية اقتصادية، فهو عبارة عن مجموعة من النشاطات الإقتصادية التي تهدف إلى تحقيق عوائد إيجابية.

¹ - طرطار، ح. مرجع سبق ذكره. ص ص57-58.

² - Nations Unies. (2014). - Conseil du commerce et du développement, Le développement économique en Afrique: catalyser l'investissement pour une croissance transformatrice en Afrique. Pp 6-7.

³ -MBA Knowledge Base(2021). Investment Management , Major Characteristics of Investments.p13.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

2- يتعلّق الإستثمار بتوجيه الأصول الرأسمالية بمختلف أشكالها المادية، المالية، البشرية، والمعلوماتية، واعتماداً على ذلك فإن الإستثمار يوجه لتحقيق عوائد متباينة، ويتوقف نوع هذه العوائد على الهدف الرئيسي للمستثمر وعلى أبعاد التأثيرات الإستثمارية في الإقتصاد والمجتمع.

3- وجود قيم حالية تم التضحية بها.

4- العائد: الواقع أن الاستثمارات تنجز لهدف رئيسي هو تحقق العائد، والذي يعتمد على طبيعة الاستثمار.

5- الاستحقاق: وجود فترة زمنية للإستثمار تقع ما بين لحظة البدء بالتضحية إلى حين الحصول على العوائد المستقبلية.

6- المخاطرة: ثمة مخاطر تصاحب الإستثمار نظراً لعدم تأكّد تحقق العائد في المستقبل، إذا فهو مبني على توقعات معينة تخصّ تحقيق عوائد غير مؤكدة في المستقبل، وهناك أيضاً من يدرج الأمان أي عودة رأس المال كاملاً عند الاستحقاق، والسيولة التي تفرق بين الاستثمار المالي والحقيقي، يفضل المستثمر عمومًا السيولة لإستثمار وسلامة أمواله وعائدًا جيدًا مع الحد الأدنى من مخاطر تعظيم العائد.

ثانياً- محددات الإستثمار: يمكن إجمال أهم العوامل المحددة للإستثمار في¹ :

1- سعر الفائدة: يعتبر أحد العوامل الأساسية المحددة للإستثمار، وبهذا يمكن القول بأن هناك علاقة طردية بين سعر الفائدة وحجم الأموال المستثمرة، حيث كلما انخفض سعر الفائدة (كلفة استخدام رأس المال) كلما شجع ذلك على عملية الإقتراض وبالتالي على زيادة الاستثمار والعكس صحيح.

2- الكفاية الحدية لرأس المال: ويقصد بها الإنتاجية الحدية لرأس المال المستثمر، حيث يكون الحساب والتقييم في مجال الإستثمار دائماً وأبداً على أساس العائد الذي تحقّقه الوحدة النقدية المستثمرة، ولذلك يمكن القول أن هناك علاقة عكسية بين حجم رأس المال المستثمر والكفاية الحدية لرأس المال، وهذا يعني أنه كلما زاد حجم الأموال المستثمرة، كلما انخفض العائد على الوحدة النقدية المستثمرة.

3- التقدم العلمي والتكنولوجي: يعتبر التقدم العلمي والتكنولوجي أحد أهم العوامل المحددة للإستثمار حيث يشمل مجالات البحث والتطوير وإيجاد طرق إنتاج جديدة، أو إستخدام مواد جديدة أو إحلال آلات ومعدات جديدة ذات الطاقات الإنتاجية العالية والصديقة للبيئة محل القديمة، مما يتطلب من المستثمر بذل الأموال من أجل إقتنائها.

¹ - طرطار، ح. مرجع سبق ذكره. ص ص 58-59.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

4- درجة المخاطرة: من العوامل الأخرى المحددة للإستثمار هي درجة المخاطرة، إذ أن كل عملية استثمار، لابد وأن يوافقها مستوى معين من المخاطرة فهناك علاقة وثيقة بينها وبين العائد المتوقع، وبين درجة المخاطرة ومدة الإستثمار.

5- مدى توفر الاستقرار الإقتصادي والسياسي: يعتبر أحد العوامل الأساسية المحددة لجاذبية الإستثمار في أي بلد، والذي قد يفوق تأثيره العوامل المادية الأخرى.

6- عوامل أخرى: من العوامل الأخرى المحددة للإستثمار، هو مدى توفر الوعي الادخاري والاستثماري لدى أفراد المجتمع، وكذلك مدى توفر السوق المالية الفعالة والنشطة كلما كان ذلك مشجعا للإستثمار.

ثالثاً- متطلبات الاستثمار الفعال: يتطلّب الاستثمار لتحقيق الفعالية والنجاعة مجموعة من الشروط، يتمثل أهمها فيما يلي¹:

1- المدى الزمني: حيث يعرف على أنه نشاط إقتصادي مستمر من 10 سنوات فما فوق توجّهه إستراتيجية المؤسسة؛

2- التأهيل الوظيفي للكوادر البشرية: يعتبر الدافع وراء نجاح أي مؤسسة استثمارية ويجب إعطاؤه الأولوية القصوى؛

3- العمل على الوصول لمستويات الأداء المثلى: تحتاج كل مؤسسة إقتصادية إلى ضمان حد أدنى من الأداءات لتفادي مخاطر الأعمال المختلفة؛

4- السعي إلى الحصول على أفضل العوائد تعادل المخاطر التي يمكن أن تواجهها المؤسسة وهنا يظهر دور إدارة المخاطر الاستثمارية في تصويب انحرافات الأخطاء الجوهرية التي تؤثر على استمراريتها؛

5- التخصيص الجيد للأصول المالية والحقيقية للمساعدة في اتخاذ قرارات استثمارية فعالة وتنفيذها تماشياً مع الأهداف المسطرة؛

6- التحديد الجيد للتكاليف خاصة ذات الأهمية النسبية منها، وتطوير القدرات التنبؤية لمواجهة ما قد تسفر عنه التغييرات التنظيمية أو التكنولوجية بشكل جيد؛

7- الابتكار: بالتفكير بشكل مختلف وجديد واقتناص الفرص الاستثمارية الجديدة، والبحث عن شركاء ذوو قدرات تكنولوجية عالية.

¹ - Bacher, J S. Dixon A. Monk A. (2016). *The New Frontier Investors*. California USA: Palgrave Macmilian. pp21-24.

الفرع الرابع: الاستثمار والبيئة

كون المشروع الاستثماري مهما كان نشاطه أو نوعه، يقام فوق حيز مكاني طبيعي، سواء داخل المناطق الصناعية، أو مناطق النشاطات، أو في ملكيات خاصة، لا بد أن يكون هناك إحتكاك وعلاقة تأثير وتأثر بينه وبين البيئة، يتم إبراز هاته العلاقة خلال هذا الفرع، كما يلي:

أولاً- علاقة الاستثمار بالبيئة بين التأثير والتأثر: يعتبر كل من الاستثمار والبيئة مجالان متقاطعان ومتكاملان من حيث الرؤية والأهداف، وتربطهما علاقة التأثير والتأثر، فتؤثر البيئة في الاستثمار، إذ جل المخططات البيئية ليست سوى جزءا من المخططات الاستثمارية، طالما أن البيئة وحماية عناصرها هي ذاتها إحدى مجالات الاستثمار، وهذه العناصر البيئية المادية تكون موضوعا للاستغلال في مختلف المشاريع الصناعية، وهي عناصر مُعَرَّضَةٌ للنفاذ والتدهور، كما أنها تتأثر بالنشاطات التجارية كنقل المواد المصنعة عبر الطرق والقنوات البحرية والنهرية، أو ما تحلّفه وسائل النقل ذاتها من تلوث.

كما يؤثر الاستثمار بدوره على البيئة، حيث من الواضح أن للاستثمار عدة منافع سواء تحققت في مجال النمو الاقتصادي ككل، أم في زيادة القدرات الإنتاجية، وفي حماية البيئة المحيطة أيضا بدفع تكاليف قد تكون عالية مقابل استنزاف الموارد الطبيعية، والتأثير السلبي على الصحة العامة عن طريق البحث عن بدائل تكنولوجية صديقة للبيئة تعمل على حماية البيئة والمجتمع¹، وهنا يجب أن نفرق جيدا بين المشروع الاستثماري المؤثر على البيئة الطبيعية، والذي سيتم التطرق إليه في الفصل الثاني تحت مسمى الإستثمار المسؤول بيئياً والمستدام، والاستثمار البيئي وهو ذلك النوع من الاستثمارات التي تنفذ لأسباب ودواعي حماية البيئة، ويهدف إلى معالجة الآثار الضارة الناجمة عن النشاطات الإنتاجية أو لإنتاج تجهيزات ومعدات تستخدم للحد من الإجهاد البيئي الناجم عن الاستخدام أو الاستهلاك النهائي².

ثانياً- تزايد المطالب العالمية بإستثمارات تراعي الجوانب البيئية: إنّ أوضح تأكيد للعلاقة الصعبة بين القوانين التي تحكم الاستثمار الفعّال، وحماية البيئة هو الارتفاع المفاجئ في عدد منازعات الاستثمار الأجنبي بشأن القضايا البيئية في السنوات الماضية، ومما يصعب من تشخيص هاته المعضلة هو عدم وضوح الحالات التي يجب إعتبارها تناقضات إستثمارية مع المكونات البيئية، ومن ناحية أخرى عدم توفر المعلومات الملائمة للبحث في مثل هاته القضايا، والفصل فيها نظرا لضعف آليات الافصاح عنها، فلقد تمّ رفع حوالي

¹ - بركان، ع. (2020). الآليات القانونية للتوفيق بين الاستثمار وحماية البيئة. (أطروحة دكتوراه). تخصص القانون. كلية

الحقوق والعلوم السياسية. جامعة مولود معمري بتيزي وزو: الجزائر. ص 10.

² - حوادق، ع. عفاف، ج. (جوان 2020). تأثير المقاربة البيئية وانعكاساتها على قرارات الاستثمار. مجلة العلوم الإنسانية.

المجلد 31. العدد 2. ص 148.

117 قضية بين عامي 1970 و2015، منشأةً بنسبة كبيرة هذه الخلافات الجديدة من سياسات التحول في مجال الطاقة، ولا سيما إدخال وإدارة سياسات الطاقة المتجددة ولكن هناك أيضاً أنواعاً أخرى من النزاعات، تتعلق في الغالب بالتراخيص البيئية والمياه والنفائيات وتأثير الصناعات الإستخراجية.

ثالثاً- إشكالية التزامات الإستثمار القانونية تجاه البيئة: كانت الدول مترددة في وضع إلتزامات على المستثمرين كون الموضوع يفرض إلتزامات إضافية على الدول نفسها لضمان وجود إطار قانوني محلي لحماية البيئة، خاصةً لأنها تتقاطع مع قانون الاستثمار، فالمستثمرون مسؤولون عن الامتثال للقوانين البيئية للدول التي يعملون فيها، والتي كانت ضعيفة غير كافية وغير مفعلة خاصة في دول العالم الثالث، وعليه بدأ التفكير في حلول عملية للمعظلة ومن أهمها خضوع الاستثمارات في المناطق الحساسة بشكل خاص لتقييم الأثر البيئي لإستيفاء المتطلبات القانونية والتنظيمية¹، ودراسة الجدوى البيئية لمتطلبات مالية وتمويلية، واللذين سنتطرق لهما لاحقاً.

المطلب الثاني: المشروع الاستثماري وكفاءة تسيير مخاطره

يتمّ التطرق إلى موضوع الاستثمار، من جانبه المالي أكثر من غيره في أغلب الحالات، لذا فإن هذا المطلب مخصّص لتناول الجانب الآخر والمباشر للاستثمار الرأسمالي الحقيقي وهو المشروع الإستثماري.

الفرع الأول: المشروع الاستثماري، أشكاله، وأنواعه

سيعمد هذا الفرع إلى التعريف المشروع الاستثماري، أشكاله وأنواعه، وفق ما يلي:

أولاً- تعريف المشروع الاستثماري: يمكن تعريفه بأنه "مجموعة الجهود الواضحة المعالم والفريدة التي تطالب بإنتاج بعض المخرجات المحددة في موقع أو في تاريخ معين وبتكلفة معينة"²، وفي تعريف آخر، هو مجموعة متكاملة ومترابطة من الأنشطة والعمليات ذات الطابع الاستثماري، يستهلك موارد محدودة (مالية، بشرية، طبيعية) لإنتاج سلع وخدمات بهدف الحصول على عوائد مالية وغير مالية خلال فترة زمنية معينة³، ومن خلال التعريفات التالية يمكن تلخيص تعريف الاستثمار في أنّه عمل إقتصادي متواصل لمدى متوسط أو بعيد يهدف إلى خلق قيمة مضافة.

ثانياً- أشكال المشاريع الاستثمارية : وفقاً لأثر المشروع الاستثماري على طاقة الشركة يمكننا تبويبها إلى:

1- مشاريع الإنشاء: أي خلق وإقامة مشروع جديد لم يكن موجود من قبل يؤسس لبداية نشاط المؤسسة؛

¹ - Miles, K. (2019). Research Handbook on Environment and Investment Law. Massachusetts USA: Edward Edgar publishing. pp 51-53.

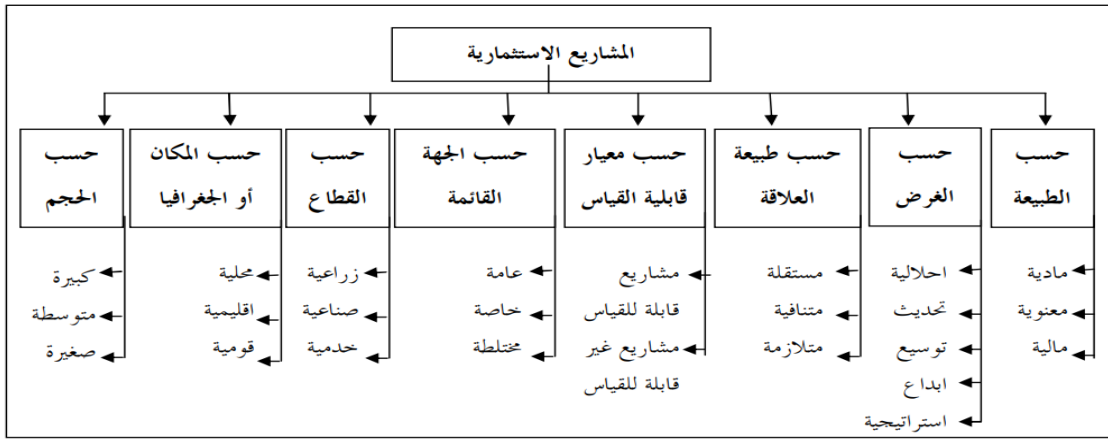
² - أوسرير، م. بن حاج جيلالي مغراوة، ف. (جوان 2009). دراسة الجدوى البيئية للمشاريع الاستثمارية. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا. العدد السابع. ص330.

³ - تاجمغدين، ن. مرجع سبق ذكره. ص6.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

- 2- مشاريع التوسيع: تضيف مشاريع التوسيع نشاطاً أو مجموعة من الأنشطة إلى المؤسسة، قد يتمثل في توسيع القدرة الإنتاجية، وتطوير وإطلاق منتجات جديدة، وإنشاء منشأة جديدة، وشراء معدات إضافية.
- 3- مشاريع إحلال وتجديد (إعادة تأهيل): يعبر عن تغيير في مجموعة من الأنشطة، وقد يتألف من إستبدال المعدات، أو تغيير العملية أو التكنولوجيا، وقد يتكون أيضاً من إستمرار نفس الأنشطة عن طريق تغيير العمليات المعدات والمواقع¹، كما يمكن عرض الأشكال أو الأنواع المختلفة للمشاريع الاستثمارية في الشكل الموالي:

الشكل رقم (01-08): أنواع المشاريع الاستثمارية



المصدر: تاجعدين نور الدين، دور وأهمية دراسات الجدوى في تقييم و تمويل مشروعات القطاع الخاص، دلاسة حالة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالجزائر-منطقة الجنوب الشرقي- أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2019، ص13.

الفرع الثاني: المشروع الاستثماري والمؤسسة الأم بين الارتباط والاستقلالية

تقوم المؤسسات الاقتصادية بمختلف أنواعها بتنفيذ استراتيجيات استثمارية متوسطة وبعيدة المدى، عن طريق مجموعة من المشاريع الاستثمارية إما لإنشاء وحدات جديدة، أو لتعزيز وتوسيع قدراتها الإنتاجية، سيتم من خلال هذا الفرع على تبيان علاقة المشروع بمؤسسته الأم من ناحية الارتباط والاستقلالية، كما يلي:

أولاً- المشروع الإستثماري وعلاقته بالمؤسسة الأم: تقوم المؤسسات الاقتصادية بمشاريع استثمارية من أجل التكيف مع البيئة الديناميكية الناتجة عن عوامل خارجية عديدة منها التطور التكنولوجي السريع والتغيرات في الأسواق، حيث يزيد المشروع من المرونة التنظيمية واللامركزية الإدارية للمؤسسة الأم ومنحها فرصاً للنمو والتطور من خلال تحديد أهدافها الاستراتيجية وتنويع عملياتها وتعزيز قدراتها التكنولوجية وزيادة قدرتها التنافسية.

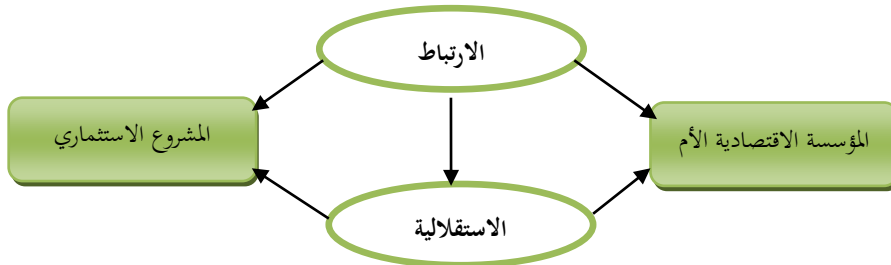
¹ - Magni, C A.(2020). Investment Decisions and the Logic of Valuation Linking Finance, Accounting, and Engineering. Modena Italy :Springer Nature Switzerland. pp30-32.

العلاقة بين المشروع والمؤسسة الأم علاقة ديناميكية، تتطور بمرور الوقت ومراحل تطور المشروع فمع كل مرحلة تزداد استقلاليته وفي بيئة معقدة تضم أصحاب مصلحة متعددين، يمكن أن يضع المشروع لنفسه استراتيجية مستقلة ذاتيا، كدالة على كيفية تحديد المشروع لمعايير نجاحه، وكيفية تنفيذ المشروع.

ثانياً- إرتباط وإستقلالية المشروع عن المؤسسة الأم: يتم وصف العلاقة بين المشروع والمؤسسة الأم من حيث الاستقلالية، حيث يتم تعريف درجة الاستقلالية على أنها مدى ارتباط تطور والاعتماد على قدرات المؤسسة الأم واستغلال عوامل الانتاج الخاصة بها، وينظر إلى إستقلالية المشروع الاستثماري من أربعة جوانب: استقلالية الهدف، والاستقلالية الهيكلية، واستقلالية الموارد، والاستقلالية الاجتماعية، تعتمد درجة الاستقلالية التي يتطلبها المشروع ليكون ناجحاً على طبيعة المشروع ذاته حيث تتطلب المشاريع المبتكرة أو المشاريع المعقدة أو المشاريع التي تتعامل مع التكنولوجيا الجديدة قدرًا أكبر من الاستقلالية¹.

يوضح الشكل رقم (01-09) كيف يتم تحديد العلاقة بين المشروع الاستثماري والمنظمة الأم باستخدام بعدين: الارتباط والاستقلالية، بحيث يعتبر الارتباط بعداً ثابتاً ولا يحتسب النتائج أو القدرات التي قام المشروع الاستثماري بتطويرها، أما الاستقلالية فهي البعد الديناميكي في العلاقة لأن الحاجة إلى الاستقلالية تكون أقوى كلما ابتعد المشروع عن القدرات الحالية، كما تساهم البيئة التنظيمية في درجة الاستقلالية التي يكتسبها المشروع في النهاية.

الشكل رقم (01-09): العلاقة بين المؤسسة الام المشروع الاستثماري



المصدر: من إعداد الباحث.

الفرع الثالث: دور كفاءة تسيير المخاطر في تفادي مسببات فشل المشروع الاستثماري

بما أنّ كل مشروع استثماري مهما كان نوعه ونشاطه، والهدف منه، فإنّ له إحتكاك مباشر مع البيئة الطبيعية المحيطة به، حيث يترتب على ذلك مجموعة من المخاطر تستوجب كفاءة وفعالية عاليتين لتسييرها، والتخفيف من حدّتها، تجنّباً للمساءلة، وحمايةً للمجتمع، فبعد تنفيذ المشروع الاستثماري، ودخوله في

¹ - Vuori E. Arto, K. Sallinen, L. (January 2012). Investment project as an internal corporate venture. *International Journal of Project Management*. Vol 30 .pp 653–656.

مرحلة الاستغلال، قد يتعرّض لمجموعة من المخاطر تؤدي إلى فشله أو تجميد نشاطه، سيبين هذا الفرع أسباب الفشل، ومدى الحاجة إلى كفاءة وفعالية في تسيير مخاطره المتعدّدة، كما يلي:

أولاً- أسباب فشل بعض المشروعات: النجاح في عالم الأعمال يعتمد على التخطيط والتنظيم الجيد، كما يعتمد على مواجهة الصعوبات وتقلبات السوق بمرونة، لذا لا بد من دراسة الأسباب التي تؤدي إلى فشل أي مشروع لتفاديها والتقليل من الصعوبات التي يمكن أن تواجهه في البداية وتحويل دون تحقيق النجاح، ويمكن تلخيص الأسباب التي تؤدي إلى فشل أي مشروع كالآتي¹:

- 1- عدم وجود الخبرة الكافية أو المال اللازم للمشروع؛
- 2- عدم ملائمة المكان لطبيعة النشاط أو لطبيعة العملاء؛
- 3- صرف مبالغ طائلة على تجهيز المكان أو الشراء بالأجل وبالتقسيم بشكل كبير مما يخلق عجزاً في السيولة ودفع فوائد عالية؛
- 4- استخدام القروض ورأس المال في الاستخدامات الشخصية والتوسع في المشروع بدون استعدادات كافية؛
- 5- المنافسة غير المدروسة وانخفاض المبيعات نتيجة لعدم دراسة السوق بشكل كافٍ أو نتيجة لضعف الجودة.

ثانياً- الكفاءة الاقتصادية والمالية للمشروع الإستثماري

1- كفاءة الاستثمار: هي دالة للعائد والمخاطر والتكلفة الإجمالية للاستثمار وإنها تخضع للقيود المالية وغير المالية، لذا يمكن عدّها مزيجاً من الكفاءة المالية وغير المالية²، يمكن تمثيلها بدقة لمعرفة الاحتياجات الاستثمارية التي يتم تحديدها بناء على الفرص المتاحة للوصول إلى الاستثمار الأمثل، وهي دالة لنمو الإيرادات والتدفق النقدي والثروة المستقبلين³.

تعتبر من العقبان الجدّية أمام نجاح هذه المشاريع، يمكن اعتبار الفرق بين الكفاءة المالية والاقتصادية مشكلة تكامل معلومات، وأبسط مثال يوضّح الفرق هو شكل الجبل الجليدي، حيث يكون الجزء المرئي فوق السطح والجزء غير المرئي تحت الماء، كما هو موضّح في الشكل رقم (01-10)، حيث أنّ الجزء

¹ - السيد بدوي دسوقي، ط م. (2012). قواعد الاستثمار الناجح. الطبعة الأولى. الاسكندرية، مصر: مؤسسة الثقافة للنشر. ص22.

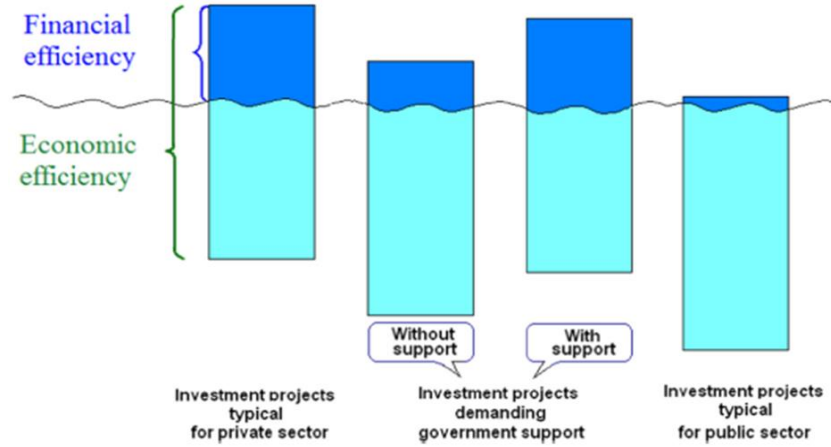
² - النعيمي، س. (جانفي 2022). قياس وتحليل العلاقة بين نوعية العوائد وكفاءة الاستثمار في الشركات الصناعية العراقية للمدة 2015-2019. مجلة الريادة للمال والأعمال. المجلد 03. العدد 02. ص238.

³ - Nurcholisah, K.(May 2016). The Effects Of Financial Reporting Quality On Information Asymmetry And Its Impacts On Investment Efficiency. **International Journal of Economics, Commerce and Management**. Vol. IV, Issue 5. p 844.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

المرئي يبين الكفاءة المالية والتي يركز عليها المهتمون بالمشروع الاستثماري حيث تكون معلومات السوق هي الأساس لحساب الكفاءة المالية، الجزء غير المرئي يستخدم لتحليل تفاصيل الكفاءة الاقتصادية لمعالجة المشكلة الرئيسية وهي تحديد التكاليف والعوائد الفعلية للمشروع.

الشكل رقم(01-10): الفروقات بين الكفاءة المالية والاقتصادية للمشاريع الاستثمارية



المصدر: Tatyana.s novicova. (2022)Investments in research infrastructure on the project level: Problems, methods and mechanisms. p03.

تشمل العوامل المسؤولة عن الكفاءة المالية والاقتصادية المختلفة المرتبطة بتحديد الفوائد والتكاليف إعادة التوزيع (الضريبة)، والسعر، والتأثيرات الخارجية (الآثار غير المباشرة البيئية والتكنولوجية)، يحدد مستوى الكفاءة المالية الكلية للمشاركة في المشاريع الاستثمارية خاصة الخاصة منها، تزداد الكفاءة المالية إلى المستوى المقبول، حيث يقوم التدخل الحكومي بسد الفجوة بين الكفاءة المالية والاقتصادية، إذ تستخدم الحكومات النظام الكامل لأدوات الدعم، بما في ذلك المزايا والإعفاءات الضريبية المختلفة، والنفقات الضريبية، والإعانات، والضمانات الحكومية، والقروض بفوائد منخفضة، وعقود الشراكة بين القطاعين العام والخاص، مما قد يؤثر على الكفاءة المالية ويجعلها تتماشى مع الكفاءة الاقتصادية للمشروع¹.

بدعم من المنظمات الدولية، وبشكل أساسي من قبل اليونيدو والبنك الدولي والاتحاد الأوروبي، تم تطوير تحليل مشاريع الاستثمار من خلال التحليل المتزامن للكفاءة الاقتصادية (أي تحليل الكفاءة العامة، أو تحليل العائد والتكلفة)، ومن السمات المهمة للنموذج عرض جميع المؤشرات لعدة فترات (سنوات)، والتي تأخذ في الاعتبار مشكلة فترة استرداد الاستثمارات الرأسمالية، ومن الخصائص المهمة الأخرى للنموذج قدرته على تحديد ليس فقط إمكانية المشروع لتوليد فوائد صافية، ولكن أيضاً تشكيل آلية مالية لتنفيذه.

¹ - Novikova T S.(October 2022). Investments in research infrastructure on the project level: Problems, methods and mechanisms. **Evaluation and Program Planning. Vol 91.** pp2-3.

يعتمد المكوّن الاقتصادي للنموذج على الانتقال من الكفاءة المالية إلى الكفاءة الاقتصادية عن طريق تعديل معدل الخصم والتدفقات النقدية لعوامل مختلفة، بما في ذلك الآثار غير المباشرة (نمو الإنتاجية نتيجة التداعيات التكنولوجية)، والعوامل الخارجية (التغيرات الإيجابية نتيجة انتشار المعرفة والتأثيرات البيئية)، وتأثيرات الضرائب والسعر (تؤكد على الفرق بين المكون المالي والاقتصادي في كل من هذه الآثار)، وقرّ النموذج حساب المؤشرات التقليدية لتحليل المشروع على مستوى الاقتصاد الجزئي. وتشمل هذه صافي القيمة الحالية (NPV)، والعائد على الاستثمار، وفترة السداد، ومعدل العائد الداخلي (IRR) وغيرها¹.

ثالثاً- مخاطر المشروع الاستثماري: فإن مخاطر الاستثمار بكل بساطة هي عدم التأكد أو اليقين من تحقق العائد المتوقع، وهي احتمال فقدان، أو النقص في الإيرادات وظهور نفقات غير مخطط لها وتختلف المخاطرة حسب اختلاف مجال الاستثمار، وهي عموماً²:

1- مخاطر نظامية: وهي لا ترتبط بنوع معين من الاستثمارات بل تصيب جميع مجالات الاستثمار "مخاطر متعلقة بالأسواق، عوامل سياسية، قانونية وتنظيمية".

2- مخاطر غير نظامية: تشمل تغيرات في أسعار الفائدة، تدهور العمليات الإنتاجية. وتضم: مخاطرة العمل، مخاطرة السوق، السعر، المخاطرة المالية. . . الخ.

هناك أيضاً العديد من التصنيفات لنوع الخطر كالدخلي والخارجي، وترتبط المخاطر الداخلية ارتباطاً مباشراً بالمشروع وبهيكله، ومؤهلاته الإدارية، وتطوره التقني، وتوافر الموارد والمعلومات. تعتمد المخاطر الخارجية أكثر على العمليات الاقتصادية للمنافسة والاستقرار السياسي وتفضيلات المستهلكين والملاءة المالية وظروف السوق.

وعلى وجه الخصوص، قد تنشأ مخاطر في مرحلة معينة من دورة حياة المشروع الاستثماري، كمرحلة الإنتاج مثلاً، فقد تنشأ مخاطر فشل الإنتاج، المخاطر البيئية، عدم توفر بتوفير المواد الأولية، لذا ينبغي تحديد مخاطر المشروع وتحديد مدى أهمية تأثيرها على نتائج المشروع³.

فالتخطيط الاستثماري السليم، والذي يتكون من دراسة العوامل الداخلية والخارجية، والتي تشمل القضايا السياسية والبيئية والضريبية والاجتماعية وغيرها، لكنه يواجه عدة مشاكل أهمها استخدام الآليات غير الديناميكية في تحليل كفاءة المشروع مما يعرضه إلى مخاطر أخرى، لذا يجب أن يتميز المشروع الاستثماري بالسمات التالية:

¹ - Novikova T S. Op.Cit. pp3-4.

² - السيد علي، ه. مرجع سبق ذكره. ص12.

³ - Ermolaeva, E. Fateevab, I. Bakhmetyevb, A . Kolosovab, N.(2022). Risk-based methodology for evaluating transport infrastructure investment projects. **Transportation Research Procedia. Vol 63.** pp1570-1573.

- الوضوح الجيد للأهداف المسطرة والمخطّط لها وتحديد الموارد بدقة.
- المعرفة التامة بالمتطلبات القانونية والتنظيمية والتكنولوجية، مما يمكنها من القدرة على معالجة المخاطر إدارتها والتنبؤ بحدوثها وكذا الحد منها في الوقت المناسب، يمرّ كل مشروع بعدة مراحل يُطلق عليها اسم دورة حياة المشروع حيث تتميز كل مرحلة بمجموعة المخاطر الخاصة بها.

المطلب الثالث: أهم دراسات تحليل وتقييم الأثار البيئية للمشاريع الاستثمارية، ومجهودات الجزائر في مسايرة أهم التطورات

من أجل تحليل وتقييم أكثر فعالية للمشاريع الاستثمارية من جانب الأثار البيئية المترتبة عن انشطتها المتنوّعة، يتمّ إعداد مجموعة من الدراسات والتحليلات التي سيتمّ ذكرها خلال هذا المطلب، إضافة إلى التعرّيج إلى أهم مجهودات الدولة الجزائرية في حماية البيئة في مختلف مراحل تجسيد المشاريع الاستثمارية.

الفرع الأول: دراسات وطرق تحليل وتقييم التأثيرات البيئية للمشاريع الاستثمارية: كانت وجهة نظر الاقتصاديين أنّ مشاريع حماية البيئة وصيانتها مكلفة للغاية وغير ضرورية في ذات الوقت، ومن ثم فقد تجاهلوا الاعتبارات البيئية، وركزوا اهتمامهم على الاعتبارات الاقتصادية والتي تستهدف بالأساس تحقيق أكبر منفعة مادية للمشاريع المقترحة في خطط التنمية دون مراعاة لظروف البيئة، وإمكاناتها والتأثيرات السلبية المحتملة، ولكن مع تزايد الضغوط على الموارد البيئية وتدهور العديد من هذه الموارد واستنزافها، أدرك الكثير منهم قصر نظرهم وأيقنوا أن إغفال البعد البيئي يؤثر سلباً على اقتصاديات المشاريع على المدى البعيد، وهو ما دعا إلى مطالبتهم بمراعاة الأبعاد البيئية للمشاريع عند وضع خطط التنمية من أجل حماية البيئة من جهة، وضمان نجاح تلك المشاريع واستمرارها.

أولاً- الدراسات الواجب إعدادها أثناء التخطيط للمشروع الاستثماري:

1- دراسة الأثر البيئي: تعرّف على أنّها إجراء إداري سابق لاتخاذ قرار بإنشاء مشروع أو تنفيذ برنامج التهيئة العمرانية بهدف تحديد نتائج المشروع أو البرنامج وآثاره على البيئة¹، وهي دراسة تكون في بداية التخطيط للمشروع الاستثماري إستيفاءً لمتطلبات قانونية، وتنظيمية تفرضها الجهات المختصة، تقوم بتحديد وتقييم مخاطر الأثار البيئية الناتجة عنه، فهو نهجاً استباقياً ووقائياً لإدارة البيئة وحمايتها، حيث تهدف دراسة الأثر البيئي إلى²:

¹ - إقلولي، ص. زيد المال، ص. (ديسمبر 2019). دراسات التأثير: آلية لإدماج البعد البيئي في المشاريع الاستثمارية. مجلة إدارة. المجلد 26. العدد 02. ص 56.

² - طاحون، ز. (2009). تقييم التأثيرات البيئية للمشروعات (الإجراءات - النماذج). القاهرة. مصر: شركة ناس للطباعة. ص 13.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

- الإقلال كلما أمكن من الآثار التي تتعرض لها البيئة الكلية وخاصة مشكلة التلوث بكافة أنواعه وأشكاله؛

- دراسة التأثيرات السلبية على عناصر البيئة (ماء-هواء-تربة)؛

- محاولة تخفيف الانبعاثات المتخلفة عن الأنشطة المختلفة بشكل عام والأنشطة الصناعية بشكل خاص؛

- تقرير وتعظيم برامج التنمية المتواصلة في كافة القطاعات الإنتاجية (صناعية-خدمية)؛

- العمل على حسن استثمار واستغلال موارد البيئة ومصادرها.

2- دراسة الجدوى البيئية: تعد دراسات الجدوى البيئية للمشاريع الاستثمارية إحدى ركائز حماية البيئة وصيانتها، وهي مفهوم مستحدث، بدأ الاهتمام به مؤخراً لقياس الجدوى الحقيقية للمشاريع الإنمائية التي كانت تعتمد فقط على دراسات الجدوى الاقتصادية، تساهم في تقييم المشروع من حيث اختيار الموقع، وتكنولوجيا الإنتاج والتي تؤثر على تكاليف المشروع والتي قد تنتج آثاراً بيئية بدورها، كما تدرس الآثار المتوقعة التي تنجم عن تنفيذ المشروع المقترح على المنطقة المحيطة بما في ذلك سكانها ونباتاتها وحيواناتها، وتمثل هذه الآثار في مجملها في مخلفات المشروع والمخاطر الصحية¹.

تتميز دراسة الجدوى البيئية بمساعدة صناع القرار في تحديد أولوية المشاريع الاستثمارية، كما سنراه في الشكل الأتي على سبيل المثال، حيث يتم تحديد الأولوية بإحتساب عدد النقاط الممنوحة لكل معيار من المعايير الأربعة التالية²:

أ- حجم التأثير على البيئة، سواء الموجود أو الذي تم التغلب عليه من خلال تنفيذ المشروع الاستثماري؛

ب- الأشياء ذات الآثار السلبية التي يهدف تنفيذ المشروع الاستثماري إلى التغلب عليها؛

ج- الوضع البيئي في إقليم المشروع الاستثماري؛

د- نوع التأثير البيئي المنخفض (الذي يمكن الوقاية منه).

كما تختلف عن دراسة الأثر البيئي بأنها تعدّ طوعية لغرض تمويل المشروع فغالبًا ما يهتم المقرضون من مؤسسات بنكية ومؤسسات رأس مال استثماري بشدة بالمخاطر المتعلقة بالمشروع في المستقبل خاصة ما يتعلق بالبيئة، فاعتبارًا من عام 2016، اعتمد أكثر من 80 بنكًا ومؤسسة إقراض عالمية مجموعة من المبادئ التوجيهية تسمى مبادئ التعادل (Equator Principles Association) تستند هذه المبادئ

¹ - بورديمة، س. (2015 جوان). القرار الاستثماري ومتطلبات الوصول إليه. حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية

والإنسانية. العدد 11. ص 384-385.

² - Ziyadin, S. & al.(May 2019). Assessment of Investment Attractiveness of Projects on the Basis of Environmental Factors. *Sustainability journal* . Vol 11. N°2544. pp4-5.

إلى إرشادات البنك الدولي ومؤسسة التمويل الدولية (IFC) الخاصة به، فيما يتعلق بالاهتمام بالمسائل البيئية والاجتماعية والامتثال لها، وتحديدًا لمراجعة قروض المشاريع¹.

ثانياً- طرق مقترحة لتحليل المخاطر البيئية للمشاريع الاستثمارية

1- نموذج طريقة مونت كارلو لتحليل المخاطر: نظراً لعدم وجود منهجية واضحة وحدود تحدّد إحتساب المخاطر المرتبطة بالمشاريع الاستثمارية، تم إقتراح طريقة تقدير المخاطر (طريقة مونت كارلو) ليتم تطبيقها بطريقة موحدة على المشاريع الاستثمارية، تم تصميمها عام 1944م، وقد شهدت مجموعة من التحديثات، وكان تقدير التكلفة هو أهم عنصر حيث كان النقاش حول كيفية اختيار المشروع بناءً على تكلفته، لاتخاذ القرار الأمثل في اختيار المشروع بطريقة إحصائية تقوم على حل المشكلات باستخدام تقنيات المحاكاة باستخدام خوارزميات تفاعلية مع وجود خطوات محددة جيداً لتحقيق الهدف، عادة ما تكون بيانات الإدخال عبارة عن متغيرات عشوائية يتم إنشاؤها بواسطة مولّد أرقام عشوائية²، حيث تمرّ بعدة مراحل أهمها:

أ- تقوم هاته المرحلة بتحديد المخاطر التي لا تتفق مع الأهداف المستهدفة، أو المخاطر ذات الآثار غير المهمة أو مع احتمال حدوث منخفض للغاية، تم تحديد المخاطر مع الأخذ في الاعتبار المخاطر الداخلية والخارجية، لهذا الغرض، تم تطوير "سجل للمخاطر" والذي تضمن جميع مصادر المخاطر المحتملة لمشروع الاستثمار الذي تم أخذه في الاعتبار، حسب الأنواع والفئات، وكذلك إجراء تقييم أولي للآثارها.

ب- تحديد مصفوفة المخاطر البيئية وفقاً لتأثير المخاطر واحتمالية حدوثها، تم استخدام معادلة تسجيل النقاط لعمل تسلسل هرمي للمخاطر كما هو موضّح في الجدول الآتي:

¹ -Bullock, R L. Mertinz, S. (2018). Mineral Property Evaluation Handbook for Feasibility Studies and Due Diligence. Colorado USA: The Society For Mining, Metallurgy & Exploration. pp231-233.

² - Platon, V. Constantinescu, A. (2014). Monte Carlo Method in risk analysis for investment Projects, **Emerging Markets Queries in Finance and Business. Vol15.** pp394-396.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

الجدول رقم (01-03): التسلسل الهرمي للمخاطر حسب التأثير واحتمال الحدوث

تصنيف المخاطر	مستوى المخاطر	تأثير المخاطر/ واحتمالية الحدوث
A B	عالي جداً، فالشركة أمام مخاطرة كبيرة يجب أن توليها إهتمام خاصاً، كما أنّ إحتمالية حدوثها كبيرة جداً	تأثير واحتمال كبيرين
		تأثير كبير واحتمال متوسط
		تأثير كبير واحتمال ضعيف
C D	متوسط، الشركة أمام مخاطرة متوسطة واحتمال حدوثها متوسط لكن تأثيرها قد يكون كبيراً.	تأثير متوسط واحتمال كبير
		تأثير متوسط واحتمال متوسط
		تأثير متوسط واحتمال ضعيف
E	منخفض، قد تكون الشركة أمام مخاطرة ضعيفة، واحتمالية حدوثها قليلة.	تأثير ضعيف واحتمال كبير
		تأثير ضعيف واحتمال متوسط
		تأثير ضعيف واحتمال ضعيف

المصدر: من إعداد الباحث.

وتتم طريقة تحديد مخاطر تحديد النقاط وفقاً لاحتمالات الحدوث وتأثيره استناداً إلى تحليل مصفوفة المخاطر كما هو موضح في الجدول الثاني :

الجدول رقم (01-04): مصفوفة مخاطر

Risk occurrence probability	RISK IMPACT		
	Low (Insignificant, it only needs be registered)	Average (Reasonable impact, Needs monitoring)	High (Will have a significant impact)
Low (less likely to occur)	E	D	C
Average (may occur a certain point)	D	C	B
High (likely to occur)	C	B	A

المصدر: Victor Platona, Andreea Constantinescu (2014) Monte Carlo Method in risk analysis for investment projects .p 397.

من خلال الجدول رقم (01-04) ، يمكن ملاحظة التدرج وفق مصفوفة لإحتمالية الخطر تتدرج من عادي منخفض إلى مقبول يحتاج إلى التوجيه والإرشاد، إلى خطير يجب الإخطار به لإتخاذ التدابير لتدنيته إلى الدرجات المسموحة للخطر، كما تتدرج الألوان الظاهرة حسب نوع الخطر والتأثير من الأخضر المنخفض التأثير، إلى اللون الأحمر عالي التأثير والخطير جداً.

في بعض الدول قد لا تكون المخاطر البيئية بشكل عام مخاطر لها تأثير على المواعيد النهائية لتنفيذ المشاريع الاستثمارية، ولكن لها تأثير مالي كبير، نتيجة للتدابير اللازمة لتقليل الآثار السلبية على البيئة، والتي

قد تؤثر بدورها على تجسيد المشاريع الاستثمارية الأمر الذي يتطلب استخدام طريقة محاكاة مونت كارلو لتقييم آثار المخاطر البيئية¹.

2- تحليل العائد والتكلفة Cost-Benefit Analysis: يهدف إطار تحليل العائد والتكلفة إلى تحديد وقياس قيمة الآثار المترتبة على مختلف الاستخدامات البديلة للموارد، الهدف هو مساعدة صانعي القرار على تخصيص موارد المجتمع بشكل أكثر كفاءة أي إثبات سبب كون مشروع استثمار ما أكثر فائدة للمجتمع مقارنة بالبدائل الأخرى، بما في ذلك الوضع الراهن وتقاس القيمة الإجمالية للمشروع الاستثماري العام بصافي فوائده الاجتماعية التي تساوي الاستحقاقات الاجتماعية مطروحاً منها التكاليف الاجتماعية. وبما أن المشاريع كثيراً ما تحدث آثاراً على مر السنين، فإن الفوائد والتكاليف المستقبلية تُخصم مقارنة بالفوائد والتكاليف الحالية من أجل الحصول على صافي القيمة الحالية للمشروع².

قد تم تصميم تحليل العائد والتكلفة CBA لتطبيقه على مدى فترة طويلة من الزمن لاتخاذ القرارات المتعلقة بالسياسات الاستراتيجية الاستثمارية آخذاً بعين الاعتبار البعد البيئي لهاته السياسات وهو مفهوم حديث مقارنة بالتقليدي الذي يركز على الكفاءة الاقتصادية فقط، فالولايات المتحدة الأمريكية كان لها سبق في إنتهاج هاته الطريقة وبالتحديد أثناء عهدة الرئيس دونالد ريغان، حيث كان على جميع الوكالات المكلفة بتنظيم الصحة العامة والسلامة والبيئة التركيز على تحديد العائد والتكلفة التي تحقق رفاهية للإنسان وتحقيق نتائج أفضل ومحيدة لصنع القرار، فقد كانت هناك انتقادات لعدم التركيز على القضايا البيئية أثناء إتخاذ السياسات الاستثمارية العامة فقد ظهرت مجموعة من الاعتراضات خاصة على التقييم النقدي كعدم إدراج الزمن، واللاعادلة كما يلي:

أ- التقييم النقدي: حيث أن قابلية المقارنة شرط ضروري لإختيار مبرر يقوم على أساس العقلانية الاقتصادية يقارن البدائل ويتخذ الخيارات على أساس التقييم النقدي، ولأنه لا يوجد تقييم نقدي للسلع ولمزايا البيئة، يبقى هذا التقييم قاصراً وغير عادل اجتماعياً.

ب- الخصم: يركز القانون البيئي على المستقبل أي الفترات الزمنية التي تنطوي عليها حماية البيئة طويلة بما فيه الكفاية، ويستخدم «سعر الخصم» عادة لمقارنة القيمة الحالية بالقيمة المستقبلية، وباعتبار أن البيئة في المستقبل ليست سلعة يمكننا شراؤها، قد يؤدي عدم أخذها في الحسبان كوارث طبيعية مفتعلة يصعب

¹ - Olaru, M. Şandru, b M. Pirnea, I C. (2014). Monte Carlo method application for environmental risks impact assessment in investment projects, 2nd World Conference On Business, Economics And Management. **Procedia - Social and Behavioral Sciences. Vol 109.** p942.

² - Bardal, K G. (August 2020). Contradictory outcomes of cost-benefit analyses – Findings from Norwegian public-investment projects. **Research in Transportation Economics. Vol 82.** p02.

الفصل الأول: متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية كرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة

الاستجابة لها وحصرها، لذا يؤكد دعاة حماية البيئة على تفعيل «المبدأ الاحترازي» من أجل تفادي مخاطر المستقبل والحماية.

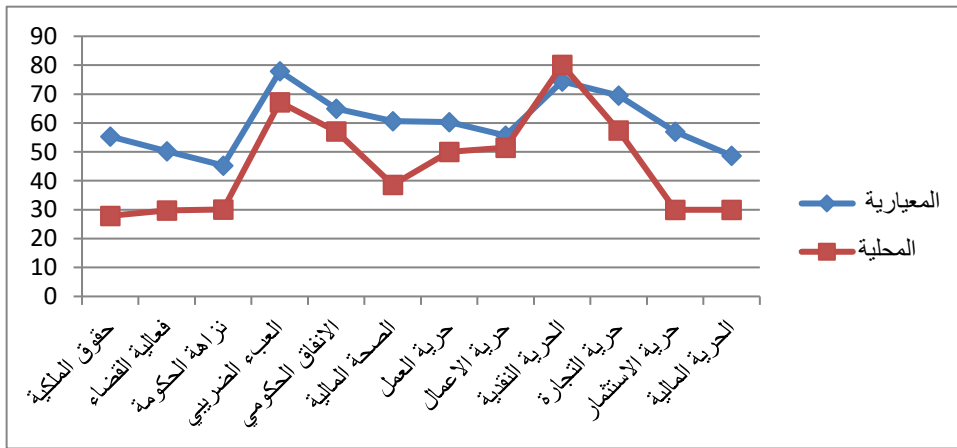
الفرع الثاني: جهودات الجزائر لتحسين جاذبية الاستثمار مسيرتها للرهانات البيئية

الجزائر وكغيرها من دول العالم النامية، التي تحاول الاستفادة من تجارب الدول الرائدة في حماية البيئة من جهة، وتفادي التجارب المريرة التي عانت منها بعض الدول النامية من المشاريع الاستثمارية للشركات الكبرى سيئة السمعة، سعت إلى توفير بيئة قانونية ملائمة لتجسيد المشاريع الاستثمارية تحترم البيئة وتجعل حمايتها صلب إهتماماتها.

ولمعرفة مكانة الجزائر ضمن مؤشرات جاذبية الاستثمار هناك مجموعة من المؤشرات تقوم على إدراجها وإدارتها علمية بإحتسابها والتعيين الدائم لها، تعطي صورة واضحة عن مكانة الدولة من ناحية الجاذبية الاستثمارية، يتم التطرق إلى أهمها كما يلي:

أولاً- مؤشر الحرية الاقتصادية: يشتمل هذا المؤشر على 177 دولة، حسب آخر تحديث له والصادر من منظمة The Heritage Foundation لعام 2022 وقد أتت الجزائر ضمن هذا المؤشر على الشكل الآتي:

الشكل رقم(01-11): مؤشر الحرية الاقتصادية في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على تقرير The Heritage Foundation Key Findings Of The 2022 Index

من خلال الجدول يتضح أن الجزائر والتي حازت على متوسط 45.8، تقع ضمن مجال إنعدام الحرية الاقتصادية المحصور بين(0-49) وترتيب 167 أي ما قبل الأخيرة عربياً وإفريقياً للأسف و13 جهويًا تتذيل ترتيب دول العالم، وبالنسبة لمكونات مؤشر الحرية الاقتصادية الـ12 تقع الجزائر تحت المستوى النموذجي، والاستثناء فقط يقع في مكون الحرية النقدية حيث تتخطى الجزائر المؤشر المعياري بـ80.1

%للجزائر و74.4% للمعياري، حيث سجل تطوراً ملحوظاً مقارنة بسنة 2018 حيث بلغ 69.9% وعلى العموم، يتّضح أن الحرية الاقتصادية في الجزائر مازالت ضعيفة وهذا ما يدل على وجود اختلالات وتشوهات في المناخ الاستثماري في الجزائر.

ثانياً- **مؤشر التنافسية:** فيما يخص مناخ الاستثمار في الجزائر، فلقد بين تقرير التنافسية العالمي reports "global competitiveness" لسنة 2018، أن تنافسية الاقتصاد الجزائري قد وصلت الى المرتبة 92 عالميا خلال سنتي 2017 و2018 وذلك من بين 144 دولة يشملها التقرير، أما في سنة 2019 وصلت الى المرتبة 89 وكان على رأس العوامل التي أدت إلى هذا التراجع، القوانين ومعدلات الضريبة ومشاكل التمويل التي أصبحت تؤرق المستثمرين خلال متابعتهم لأنشطتهم الاستثمارية¹.

ثالثاً- **مؤشر الشفافية:** تقوم منظمة الشفافية الدولية "International Transparency" بتقييم بلدان العالم سنويا فيما يخص مدى انتشار الشفافية وغياب الفساد من خلال مؤشر الشفافية أو ما يسمى بـ: النظرة للفساد، بتسليط الضوء على أداء الممارسات في الإدارات العامة في مختلف البلدان التي يعطيها، إضافة إلى ملاحظة مدى تفشي ظاهرة الفساد في البلد ودرجة تأثيره على مناخ الأعمال ويغطي مؤشر الشفافية 180 بلدا، وتتباين قيمه من (0-100) كما تقوم بترصد آراء المستثمرين المحليين والأجانب وتسجيل إنطباعاتهم حول العراقيل التي رافقتهم في مسار متابعة ملفاتهم الاستثمارية إدارياً ، وكذا مدى تفشي الفساد والرشوة الإداريين، في سنة 2021 سجلت الجزائر 33 درجة حسب التقرير الأخير حيث تبعد نسبيا عن منطقة الخطر و التي تتراوح ما بين (0-30) لكنها تبقى ضعيفة ومؤشر على نفور المستثمرين المحليين والأجانب نظرا للتعقيدات الإدارية الكبيرة في معالجة الملفات الاستثمارية إدارياً ومن ناحية التمويل أيضاً.

الفرع الثالث: الجباية بين ردع وتحفيز للإستثمار من أجل حماية البيئة في الجزائر

تعتبر الجباية البيئية من بين آليات الدولة الأكثر فعالية في حماية البيئة، يتم التطرق إليها من خلال الفرع الثاني كما يلي:

أولاً- **الآليات القانونية لحماية البيئة في إطار الاستثمار:** خلال جميع مراحل، قبل تنفيذ المشروع الاستثماري، بعد تجسيده، هناك إجراءات قانونية مالية وإقتصادية تتمحور حول الجباية البيئية كرادع أولاً ومحفز ثانيا للمستثمرين خاصة في المجالات الصناعية الملوثة.

¹ - بحري، أ. مرعوش، إ. مكانة الجزائر ضمن المؤشرات العالمية المتعلقة بمناخ الاستثمار -دراسة المناخ الاستثماري في الجزائر-.

1- الجباية البيئية كآلية ردعية لحماية البيئة: تعرّف الجباية البيئية بأنها: كافة الضرائب والرسوم التي تستخدمها إدارة الضرائب لأجل تمويل عمليات إصلاح الأضرار التي يسببها متحملوها سواء كانوا منتجين أو مستهلكين، ولقد عرف التشريع الجبائي في ميدان البيئة الجزائرية إنطلاقته في قانون المالية لسنة 1992، وذلك بإدخال الرسم المتعلق بالأنشطة الملوثة أو الخطيرة، ثم توالى بعد ذلك القوانين والمراسيم المنظمة للبيئة، والتي تنوّعت في فرضها بين رسوم وإتاوات بيئية¹، وفي هذا الإطار سنقوم بعرض أهمّ الرسوم والضرائب البيئية التي تهدف إلى الحد من التأثيرات البيئية للمشاريع الاستثمارية تكريسا لمبدأ -الملوث الدافع- كما يلي:

الشكل رقم (01-12): أهم الرسوم والضرائب المفروضة لحماية البيئة، وردع التلوث للمشاريع الاستثمارية



المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات الدراسة.

2- الجباية البيئية كنظام تحفيزي للإستثمار: الواقع أن الجباية البيئية ليست قائمة فقط على فرض الضرائب والرسوم، وإنما يشتمل أيضا على الحوافز والإعفاءات الجبائية، والتي يكون لها أكبر الأثر في اعتماد صناعات ونشاطات قليلة التلوث خاصة وأنّ الإعفاء قد يقابله الاستجابة التلقائية، واعتماد تكنولوجيات وتقنيات

1 - حللو، خ. (ديسمبر 2020). البعد البيئي كقيد على حرية المستثمر الأجنبي. مجلة البشائر الاقتصادية. المجلد السادس. العدد 20. ص 928-934.

صديقة للبيئة، كما يمكن أن تساعد في تحقيق مجموعة من الأهداف بيئية لصالح المجتمع من خلال توجيه الاستثمارات نحو المجالات التي تسهم في تخفيض درجة تلوث البيئة، مما يؤدي بشكل أو بآخر إلى تعديل سلوك الأفراد والمنشآت إيجابيا تجاه البيئة، وفتح المجال لنشاطات إبتكارية جديدة كالرسكلة وإعادة فرز النفايات الصناعية ويمكن عمليا منع العديد من الحوافز لأجل تشجيع الاستثمارات البيئية.

فالإعفاء الجبائي بشكل عام هو عبارة عن إسقاط حق الدولة من ضرائب ورسوم عن بعض المكلفين الملتزمين بحماية البيئة أثناء ممارسة أنشطتهم الاستثمارية في أنشطة وأماكن محددة وقد يكون هذا الإعفاء إعفاء دائم أو مؤقت يتم توضيحه كما يلي¹ :

أ- الإعفاء الكلي: وهذا من الضرائب والرسوم التي تفرض على النشاطات الاقتصادية المختلفة، للتمييز بين النشاطات الاقتصادية الملوثة للبيئة والأخرى الصديقة للبيئة.

ب- الإعفاء الوقت: والذي يكون لمدة محدودة، كأن يتم إعفاء المؤسسة المحددة في الخمس سنوات الأولى من بداية نشاطها وهذا لتحفيزها وتعويضها عن اكتساب تكنولوجيا صديقة للبيئة، بالإضافة على مساعدتها في إنتاج سلع أكثر تنافسية بالمقارنة مع السلع التي تستخدم في تكنولوجيا ملوثة للبيئة.

وقد قام المشرع الجزائري بمنح أهم التحفيزات الجبائية عن طريق القوانين المختلفة في المجالات ذات

الصلة بالبيئة يتم التعرّيج على أهمّها وهي:

- التحفيز الجبائي في قانون حماية البيئة.

- التحفيز الجبائي في قانون حماية الساحل.

- التحفيز الجبائي في قانون ترقية الطاقات الجديدة والمتجددة في إطار التنمية المستدامة.

- التحفيز الجبائي في قانون التحكم في الطاقة.

¹ - حسونة، ع.(2016). النظام الجبائي البيئي بين الردع والتحفيز. مجلة الفكر. العدد 13. ص ص 189-190.

خلاصة

من خلال ما تمّ تناوله في الفصل الأول والذي تطرق إلى البيئة من وجهة نظر إقتصادية ومحاسبية، وما هي المتطلّبات الواجبة التوفير لتجسيد المحاسبة البيئية والتي تعتبر الأداة الأكثر مناسبة للإفصاح عن مسؤولية المشاريع الاستثمارية عن البيئة والمجتمع المحيطين بها، فقد تبين أنّ البيئة فرضت مكانها في الأدبيات العلمية والمؤتمرات الدولية، حيث أنعدت من أجل حمايتها العديد من الاتفاقيات الدولية والإقليمية، وأصدرت مجموعة من القوانين والمراسيم التنفيذية والتنظيمية.

حيث أصبح من الواضح إرتباطها بالاقتصاد وتأثيرها عليه وتأثرها بممارساته سواء كانت إيجابية أم سلبية، في عديد من المظاهر والمحطات خلال الفترات الماضية من القرن العشرين وحتى من القرن الحالي حيث تعتبر ظاهرة التغير المناخي وجائحة كورونا من أبرزها، وقد تبين بأنّ العلاقة يجب أن تكون وبصفة حتمية إيجابية في إتحاه واحد لحماية المجتمعات البشرية.

وللوصول إلى المقاربة الراجحة للطرفين كان لا بدّ من رابط يوثق العلاقة الإيجابية بينهما ويفصح ويقرر عنها لجميع الأطراف المهتمة، وهو المحاسبة المالية البيئية والتي تعتبر حماية البيئة صلب اهتمامها، حيث تتطلب هاته الأخيرة مجموعة من الشروط لتهيأة أرضية مناسبة لتطبيقها والقضاء على المعوقات والعقبات التي تحول دون القيام بالدور المنوطة به وهو التعبير بكمّ نقدي عن الأثار البيئية للمشاريع الاستثمارية الرأسمالية الحقيقية عبر التحديد والقياس والتسجيل، ثمّ الإفصاح والتقرير عن هاته الأحداث، حيث وبالرغم من قيام الدول والمنظمات المهنية بخطوات كبيرة نحو تطبيق هذا التوجّه إلا أنّه لا يزال هناك الكثير لتقديمه من أجل ضمان مستقبل أفضل وتحقيق إستدامة البيئة والمشاريع الاستثمارية والذي سيتمّ التطرّق إليها في الفصل الثاني من هاته الدراسة.

الفصل الثاني

الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ

عنها

تمهيد

في هذا الفصل سيتم إسقاط مفهوم الاستدامة على كل المتغيرات المذكورة في الفصل الأول، تماشياً مع المستجدات العلمية العالمية، وذلك بإبراز مكانة البعد البيئي كأهم مداخل الاستدامة مدعوماً بمجموعة من النظريات، والمبادرات من الهيئات الأممية والمنظمات غير الحكومية، في المبحث الأول، أمّا في المبحث الثاني، فسيعرض نوع ومفهوم الاستثمار الأكثر تقدماً في المجالات المالية وهو الاستثمار أو المشروع الاستثماري الحقيقي المسؤول بيئياً والمستدام، الذي يحتاج للإبلاغ عن تأثيراته إضافة المعلومات المالية، معلومات غير مالية، وتحليل متخصصة لضمان إستدامته، وكذا التطرق إلى الممارسات العالمية لهذا الاستثمار الذي يخدم أهداف وأبعاد الاستدامة، وفي الأخير، وعن طريق المبحث الثالث سيتم التعرّف على أطر وكيفيات الإبلاغ عن الاستدامة عبر التقارير التي تدمج المعلومات المالية، والنوعية (غير المالية)، وأهم المبادرات الدولية والمهنية، وكذا التعرّيج على محاسبة الاستدامة والتي تعتبر التطور المستقبلي للمحاسبة المالية البيئية، حيث تعتبر هاته الأخيرة أهمّ مداخلها.

المبحث الأول: الإستدامة كعلاقة حتمية بين التنمية والبيئة

تكريساً لأهمية وألوية البعد البيئي، ومساهمة في تجسيد حقيقي لمصطلح الاستدامة، عبر المرور ببعض المحطات التسلسلية التي تعتبر كمداخل مهمة للوصول إلى المفهوم الأشمل للإستدامة، ومن خلال المطلب الأول سيتم عرض مفهوم وتعريف التنمية المستدامة وإبراز موقع البعد البيئي منها، وطبيعة التداخل بين المصطلحين وأهم النظريات التي تؤكد على أولوية هذا الأخير، أما بالنسبة للمطلب الثاني فسيتم التركيز على الاستدامة البيئية كونها أهم مدخل للوصول إلى التأصيل النظري لمصطلح الاستدامة، وفي المطلب الثالث والأخير ستقوم الدراسة بإستعراض أهم المبادرات الدولية والإقليمية وكذا المحلية.

المطلب الأول: جذور العلاقة بين التنمية والبيئة

التنمية والبيئة مصطلحان متلازمان، يؤسسان لظهور ما أصبح يطلق عليه بالتنمية المستدامة، التي تؤكد على وجوب التلازم الوثيق بين التنمية البيئية الاقتصادية والاجتماعية، وهذا ما توصل إليه فهم حكومات العالم أجمع، خاصة بعد جائحة كورونا كوفيد 19، والتي أقرّ الجميع على ضعف الاستجابة العالية لها، فضلاً عن ظاهرة الإحتباس الحراري التي أدت إلى حدوث تغيرات مناخية مسّت العالم أجمع، فقد أصبحت العديد من الحكومات تركز على التنمية المستدامة من خلال البعد البيئي كونه أهم بعد، يندرج تحت مظّيته البعدين الاقتصادي والاجتماعي.

الفرع الأول: تعريف التنمية المستدامة وأهميتها

أدت الحاجة إلى وجود إطار يحدد العلاقة بين التنمية والبيئة، إلى ظهور مصطلح التنمية المستدامة، سيرجّح في هذا الفرع على تعريفها وأهميتها كما يلي:

أولاً- تعريف التنمية المستدامة: مصطلح "التنمية المستدامة" تم صياغته أول مرة من طرف رئيسة الوزراء النرويجية السابقة غروهارلم برونتلاند Gro Harlem Bruntland في 20 مارس عام 1987 في مدينة اوسلو السويدية في الصفحة 30 من تقرير اللجنة العالمية للبيئة والتنمية* المعنون بـ-مستقبلنا المشترك- Our Common Future، والذي قد تمّ إساءة إستخدامه مراراً خلال سنوات ماضية لتحقيق أهداف إيديولوجية وسياسية عدّة¹، وقد تم تعريفها من طرف*(OECD): بأنها التنمية التي تعمل على دمج

*- أنشأت بموجب قرار الجمعية العامة للأمم المتحدة في 19 ديسمبر 1983، أعدت تقريرها الشهير الذي قدّم أمام الجمعية في عام 1987.

¹ - Quah, E . Schubert, R. (2021). *Sustainability and Environmental Decision Making*. Singapore: Springer Nature. p06.

*- هي منظمة اقتصادية دولية، تأسست في عام 1961 لتحفيز التقدم الاقتصادي والتجارة العالمية، ورصد الاتجاهات والتحليلات والتنبؤات الاقتصادية.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الأهداف البيئية والاقتصادية والاجتماعية من أجل تعظيم الرفاهية الاقتصادية والمجتمعية في الوقت الحاضر دون الإضرار بمقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها¹.

كما عرّفها المشرّع الجزائري في المادة 04 من القانون رقم 03-10، على أنّها: التوفيق بين تنمية اجتماعية واقتصادية قابلة للاستمرار وحماية البيئة، أي إدراج البعد البيئي في إطار تنمية تضمن حاجات الأجيال الحاضرة والأجيال المستقبلية²، وبالنسبة للدين الإسلامي ينظر إليها بأنّها تنمية الانسان بحد ذاته روحاً وفكراً، فضلاً عن تنمية البيئة الايكولوجية المحيطة به، بحيث تقوم على بعدين أساسيين، أولهما تنمية الانسان وبنائه، وثانيهما إعمار الأرض والحفاظ على ثرواتها، وفق المنهج الرباني الحكيم وضوابطه الشرعية لضمان إستدامة البيئة والاقتصاد والمجتمع الانساني³.

إستناداً لما سبق نستنتج أنّ التنمية المستدامة تتركز على توفير شرطين أولهما العمل على تغيير النظرة إلى التنمية الاقتصادية وفق المقاربة الجديدة وثانيهما التركيز على البعد الزمني الذي يتجاوز مفهوم الاستمرارية إلى مفهوم الاستدامة الأشمل والذي يفترض بقاء الإقتصاد ما دامت البيئة باقية.

ثانياً- أهمية التنمية المستدامة: تنبع أهمية التنمية المستدامة من كونها تركز إهتمامها على الجنس البشري الذي يتأثر ويؤثر بالبيئة المحيطة به، حيث تستجيب لاحتياجات الجيل الحالي دون التضحية والمساس باحتياجات الأجيال القادمة، أو على حساب قدراتهم لتوفير سبل العيش الكريم، كما أنّها تعمل على رسم السياسات ووضع الاستراتيجيات المستقبلية بمنهجية شاملة ومتكاملة دون الإخلال بمبدأ العدالة في الحصول على الموارد، والعمل على إستدامة الفرص لجميع الأجيال.

الفرع الثاني: موقع البعد البيئي من التنمية المستدامة

بعد التطرق إلى مفهوم التنمية المستدامة وأهميتها، سيتم إبراز مكانة البعد البيئي بالنسبة لباقي الأبعاد، كما يلي:

أولاً- أبعاد التنمية المستدامة: تنصّ التعاريف على ثلاثة أبعاد، سيتم ترتيبها حسب الأولوية كالآتي:

1- البعد البيئي: ينصّ على التعامل العقلاني مع الموارد الطبيعية المتاحة وتوظيفها لصالح الإنسان، دون إحداث خلل في مكونات البيئة الإيكولوجية، والذي لا يمكن تحقيقه إلاّ بالاهتمام بالعناصر التالية:

¹ -OECD. (2011). Round Table on Sustainable Development which has as its theme "Measuring Sustainability".p3.

² - القانون رقم 03-10، مرجع سبق ذكره.

³ - بلمشري ب، بن عوالي ج، حدوش ش.(مارس2021). البيئة والتنمية المستدامة من منظور إسلامي تحليل رؤية ابن خلدون.

مجلة الحكومة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة. المجلد 03. العدد 01.ص139.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

أ- التنوع البيولوجي المتمثل في العناصر الإحيائية مثل البشر، النباتات والغابات، الحيوانات والطيور والأسماك.

ب- الثروات والموارد المكتشفة والمخزونة من الطاقة المتجددة والناضبة.

ج- محاربة التلوث البيئي الذي يخل بصحة الكائنات الحية.

2- البعد الاقتصادي: سعياً لتحقيق الرفاهية الاقتصادية للإنسان من خلال زيادة نصيبه من السلع والخدمات الضرورية، وفي ظل محدودية الموارد المتاحة، والذي لا يمكن تحقيقه إلا بالاهتمام برفع مستوى الكفاءة والفاعلية التشغيلية واستخدام التقنيات الصناعية الصديقة للبيئة.

3- البعد الاجتماعي: يشمل العلاقات الجماعية والفردية بين المجتمعات البشرية، في اطر اجتماعية أو مؤسساتية (الحكومة) وما تقوم به من جهود تعاونية أو ما تسببه من مشاكل أو تطرحه من احتياجات، لا يمكن تحقيقه إلا من خلال تعزيز آليات الحكم الراشد وتمكين جميع فئات المجتمع على اختلافها وتحقيق الاندماج والتضامن، وإشراك المجتمع المدني في التسيير والمسؤولية.

من خلال النظر في السياق التاريخي نلاحظ تدرج هاته الاولويات من البعد الاقتصادي خاصة لدى الاقتصاديون الكلاسيك، ثم تمّ ترجيح البعد الاجتماعي في أوائل الستينيات حتى بداية التسعينيات من القرن الماضي، متضمناً البعد البيئي في طرحه ومحتواه لدى جمهور الاقتصاديين الجدد، لكن المشاكل البيئية المعاصرة، أبرزها جائحة كورونا كوفيد 19 كونها مشكلة بيئية بالدرجة الأولى، كانت لديها تداعيات صحية على المجتمعات البشرية كافة، مما جعلها ذات تداعيات إجتماعية، وما حدث بعدها من إختيارات مؤسساتية ومالية في معظم بورصات العالم كإنعكاس للتداعيات الاقتصادية للجائحة، رجّحت الكفّة لأولوية البعد البيئي الذي سيتم تكريسه في ما تبقى من هذا المبحث.

ثانياً- أولوية البعد البيئي: فمن المنظور البيئي يتم تعريف التنمية المستدامة بأنّها: التنمية التي تحمي الموارد الطبيعية، والزراعية، والحيوانية، وتمثّل الاستخدام الأمثل للأراضي الزراعية، والموارد المائية في العالم، لزيادة المساحات الخضراء¹، كما يشير بعض العلماء إلى أن المحيط الحيوي هو الذي يحتاج إلى أن يكون مستداماً، حيث يرون أنّ إبطاء النمو الاقتصادي لا يشكل حلاً ملائماً، بل يمكنه العمل على منع التدهور البيئي فقط، وهناك مجموعة من الأدبيات والنظريات المكرّسة والداعمة لأولوية هذا البعد يتم ذكرها خلال الجدول التالي:

¹ - الراجحي، ع.(2020). مبادئ السياسات البيئية. الطبعة الأولى. مصر: السعيد للنشر والتوزيع. ص40.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الجدول رقم (02-01): أهم النظريات الداعمة لأولوية البعد البيئي.

الرقم	إسم النظرية	السنة	صاحب النظرية	المحتوى
01	النظرية المتشائمة	1798	توماس مالتس Thomas Malthus	ترفض النظريات المتفائلة، وترى أن التنمية طويلة الأجل يمكن أن تحدث فقط حينما يزداد الجنس البشري بمعدلات معقولة خلال فترات الاستقرار الإقتصادي، والذي يصعب التحكم به، وتتنبأ بنهاية البائسة في حال سوء استغلال الموارد الطبيعية.
02	النظرية المتفائلة	1870	جون ستيوارت ميل John Stiuart Mill	ترى أن الموارد الطبيعية المحدودة يمكن أن تمثل قيوداً على زيادة الإنتاج في المستقبل بحيث يستحيل إستنفادها، كما تتوقع أن رفع معدلات الرفاهة الإقتصادية ستؤدي بذاتها إلى خفض معدلات نمو السكان.
03	الحركة الأمريكية المحافظة	1890 - 1920	قادها الرئيس الأمريكي تيودور روزفلت Theodore Roosevelt	ترى أن النمو الإقتصادي يحاط بمجموعة من القيود الطبيعية التي ليس من الممكن تجنبها حتى مع التقدم التكنولوجي، كما نصت على وجوب الإشراف والتدخل الحكومي في إستخدام الموارد.
04	دراسة برانت ومورس	1963	برانت ومورس	درست الندرة والنمو الإقتصادي بإستعمال أسعار وتكاليف بعض الموارد الطبيعية، خلصت إلى أن التقدم التكنولوجي سيرفع من كفاءة إستغلال الموارد الطبيعية ويؤدي إلى إنخفاض في تكاليفها، كما إنتقدت الحركة الأمريكية والنظرية المتشائمة.
05	نظرية الحالة الثابتة المستقرة	1970	الديموغرافيين والطاقويين	أكدت على أن إبطاء أو إيقاف النمو الإقتصادي هو الحل الوحيد لتثبيت واستقرار النشاطات البشرية بصفة مستدامة، وأنتقدت لكونها تنتكر للحاجيات البشرية المتزايدة بإتخاذها خيارات أقل ديمقراطية.
06	نظرية GAIA	1970	جيمس لوفلوك James Lovelock	أسبقية الطبيعة على الإنسان حيث يعد الأخير جزءاً منها، فالطبيعة خلقت لخدمة نفسها وليس لسد حاجيات الانسان.
07	نظرية حقوق الكائنات غير الانسانية، البيئة العميقة Deep Ecology	1972	الفيلسوف النرويجي آرنه نايس Arne Naess	ترفض هذه النظرية أية تدخل أو مشاركة للإنسان في تسيير الأنظمة الطبيعية، رأت بوجوب تغيير البشر تعاملهم مع الطبيعة وتقديرهم التام لها.
08	نظرية حدود النمو لنادي روما	1972	الأمم المتحدة	حددت نموذجاً جديداً وشديداً للتشاور بغرض التنبؤ بمستقبل التنمية بإستخدام خمس متغيرات علمية وهي: السكان، الغذاء، التصنيع، الموارد الناضبة، والتلوث، تنبأت بالإستنزاف والوصول إلى الحدود القصوى للموارد.

المصدر: من إعداد الباحث إعتماًداً على حاتم القرشي، مدخل الاقتصاد البيئي، 2017، ص ص 222-229.

من خلال الشكل السابق يمكن إدراج النظريات والآراء التي دعت إلى الأولوية البيئية ضمن اتجاهين

رئيسيين:

1- نظريات منادية بأسبقية البيئة الطبيعية على الإنسان: والتي ربما ينتاب أصحابها الحنين إلى الطبيعة النقية العذراء، من هذا المنطلق فهم ينادون بأسبقية الطبيعة على الإنسان.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

2- نظريات متشائمة حول محدودية الموارد: رغم اعترافها ضمناً بوجود تحقيق حد ملائم من النمو الإقتصادي لكنها أفرطت في التشاؤم حول محدودية الموارد الطبيعية، وتزايد النمو في الطلب عليها إضافة إلى عدم اقتناع أنصار هذا التوجّه بدور التقدم التكنولوجي في إطالة عمر الموارد الطبيعية والحفاظ على البيئة.

ثالثاً- الأهداف البيئية للتنمية المستدامة: في 01 جانفي 2016، بدأ رسمياً تنفيذ أهداف التنمية المستدامة الـ17 لسنة 2030، التي اعتمدها قادة العالم في سبتمبر 2015 في قمة أممية تاريخية، وهي أهداف شاملة للجوانب البيئية، الاقتصادية والاجتماعية فمنها التي تمس أكثر من جانب ومنها التي تكون في جانب واحد، تظهر في الشكل الآتي كما يلي:

الشكل رقم (02-01): أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة.



المصدر : <https://www.undp.org/ar/arab-states>

من الشكل رقم (02-01) الموضوع ضمن أيقونة الأمم المتحدة يتبين أن التنمية المستدامة تنطوي على مجموعة متكاملة من الأهداف نجد أغلب هاته الأهداف البعد البيئي كالأهداف من 01 إلى 03، الهدف 07 والأهداف من 11 إلى 16 يمكن تلخيصها وتصنيفها كما يلي:

- 1- تحقيق رفاهية بيئية إقتصادية و اجتماعية بالاستغلال العقلاني للموارد المتاحة ومنع تدميرها واستنزافها؛
- 2- احترام البيئة الطبيعية بزيادة الوعي البيئي وتنمية الإحساس بالمسؤولية تجاهها وإشراك في إيجاد الحلول المناسبة لها؛
- 3- ربط التكنولوجيا الحديثة بأهداف البيئة والمجتمع بإستخدام التقنيات الصديقة لتحقيق اهدافهم وتحسين نوعية حياتهم دون الاضرار بالبيئة.

الفرع الثالث: التحديات البيئية للتنمية المستدامة والعلاقة بينهما

أولاً- العلاقة بين البيئة والتنمية المستدامة: كخلاصة لما سبق فإن التنمية المستدامة جاءت لتجاوز القصور الذي ساد في النظرة إلى التنمية الاقتصادية بإستبعادها للجانب البيئي، فإنّ فهم العلاقة الوطيدة والمتلازمة بينهما يدعونا إلى التركيز على جملة أسباب، يمكن إجمالها بالآتي:

1- إدراك العلاقة الواضحة في فهم التدهور البيئي، والفقر وعواقبه الوخيمة، وأن التلوث الناجم عن النمو الحضري ومشاكل الموارد المائية، والتصحر، تضر بالدول النامية أكثر مما تضر الدول الصناعية.

2- تعتمد صحة وتغذية ورفاهية شعوب العالم الثالث على تكامل البيئة وإنتاجها، وعلى انسجام العملية التنموية مع متطلبات حفظ البيئة .

3- أخذت دول العالم الثالث تدرك وعلى نحو متزايد أخطار إنتقال العبء البيئي من الدول المتقدمة، وتصدير التلوث من قبل أنشطة شركاتها، التي تريد الإستفادة من ضعف قوانين الحماية البيئية، وآليات تنفيذها في الدول النامية بإقامة مشاريع صناعية خطيرة، علاوة على تصدير المنتجات الخطيرة المحظورة، ومن أهمّ الامثلة الشاهدة على ذلك الحادث الذي وقع في مصنع كيماوي يمتلكه أمريكا في بوبال* في الهند الذي تسبب في وفاة (2500) شخص عام 1984.

ثانياً- التحديات البيئية للتنمية المستدامة: يواجه التحديد الصحيح لمفهوم التنمية الشاملة على أرض الواقع مجموعة من التحديات نبرزها في الشكل التالي:

*- كارثة بوبال في الهند، من أسوء الكوارث الصناعية في التاريخ إثر انفجار مصنع يونيون كارباید للمبيدات، أهدمت بإثرها على التحيز الجنائي.

الشكل رقم(02-02): أنواع التحديات البيئية للتنمية المستدامة.



المصدر: من إعداد الباحث إعماداً على عيد الراجحي، مبادئ السياسات البيئية، 2020، ص61.

من خلال الشكل رقم(02-02) نلاحظ أن التحديات البيئية شملت جميع المجالات المختلفة التي قد تحول دون تحقيق الهدف المنشود من إستدامة التنمية، تبرز مرة أخرى وجوب منح البعد البيئي أولى الأولويات.

المطلب الثاني: الاستدامة البيئية

المطالبة الحثيثة من جميع الأطراف بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، ساهمت كثيراً في تعزيز الوعي البيئي والعمل على جعلها آمنة، قادرة على التجدد، مما ساهم في بروز مفهوم حديث وهو الإستدامة البيئية، وما تركز عليه من مؤشرات، مكونات وأبعاد.

الفرع الأول: مفهوم الاستدامة البيئية ومؤشراتها

يحمل مضمون التنمية المستدامة في محتواه محورين إثنين هما: الاستدامة البيئية، والاستثمارية، سيعمد

هذا الفرع إلى إبراز الأولى من خلال مفهومها، مؤشراتها ومكوناتها، كما يلي:

أولاً- مفهومها: يهدف التركيز على توضيح العلاقة التفاعلية والمتلازمة بين التنمية والبيئة بغية الوصول إلى تحديد مفهوم ما يسمى بالاستدامة البيئية أو إستدامة رأس المال الطبيعي، والذي يعني المحافظة على مخزون

رأس المال الطبيعي من الانخفاض خلال الزمن، ويشير بعض الاقتصاديين أنه شرط أساسي لإدامة واستمرار الاقتصاد والتنمية والمجتمعات¹.

ثانياً- مؤشراتهما: يركز تقييم وقياس قدرة الاستدامة البيئية على 20 مؤشر رئيسي، ينقسمون إلى 68 مؤشراً ثانوياً، تعمل مجتمعة على تبيان مدى نجاعة ونجاح القرارات الاستراتيجية في المجالات السياسية البيئية والاقتصادية التي تتخذها الحكومات لتحقيق التنمية المستدامة، كما طوّرت لجنة التنمية المستدامة بالأمم المتحدة مجموعة من المؤشرات أكثر دقة، وشمولية، تسمى بمؤشرات (الضغط-الحالة-الاستجابة*)، لأنها تميز بين مؤشرات الضغط البيئية مثل النشاطات الإنسانية، والتلوث، وانبعاثات الكربون، ومؤشرات تقييم الحالة الراهنة مثل نوعية الهواء، والمياه، والتربة، ومؤشرات الاستجابة مثل المساعدات التنموية.

ثالثاً- مكونات الاستدامة البيئية: هناك خمسة مكونات رئيسية للاستدامة البيئية وهي كما يلي²:

- 1- الأنظمة البيئية: تكون الدول ذات إستدامة بيئية بتصميمها وتنفيذها لأنظمة تتمكن بها من الحفاظ على مقدراتها الطبيعية في مستويات جيدة تتجه نحو التحسن وليس التدهور.
 - 2- تقليل الضغوط البيئية: تكون دولة ذات استدامة بيئية، بالمدى الذي تكون فيه ضغوط الأنشطة البشرية على البيئة قليلة، لا تؤثر بدرجة خطيرة على الأنظمة الطبيعية.
 - 3- تقليل الهشاشة الإنسانية: تكون الدولة ذات إستدامة بيئية، بالمدى الذي يكون فيه السكان غير معرضين بشكل مباشر للتدهور البيئي، الذي قد يتولد عنه أزمات صحية مثل ما حصل في أزمة كورونا.
 - 4- القدرة الاجتماعية والمؤسسية: تكون الدولة ذات استدامة بيئية، بالمدى الذي تكون فيه قادرة على إنشاء أنظمة مؤسسية، واجتماعية للاستجابة للتحديات البيئية.
 - 5- القيادة الدولية: تكون الدولة ذات استدامة بيئية، بالمدى الذي تكون فيه متعاونة دولياً، في تحقيق الأهداف المشتركة، في حماية البيئة العالمية، وتخفيض التأثيرات البيئية العابرة للحدود.
- التقارب والتلازم المرغوب بين البيئة والتنمية يقودنا إلى فهم الهدف من هاته العلاقة التي يؤدي إلى إستدامة البيئة والتنمية في إفتراض مفاده أنه ما دامت البيئة الايكولوجية مستدامة وغير مهددة، فحتماً ستبقى المشروعات الاستثمارية مستدامة في المدى البعيد.

¹ - حلام ز. (2018). جدوى الاستثمار الأجنبي المباشر في الطاقات المتجددة و أثره على النمو الاقتصادي المستدام - دراسة قياسية لحالة الجزائر للفترة (1980-2014). أطروحة دكتوراه. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس بسطيف. الجزائر. ص 63.

* - ضغوط النشاطات البشرية، وحالة النظم البشرية والطبيعية، ومدى استجابة المجتمع للتغيرات في هذه النظم.

² - الراجحي، ع. مرجع سبق ذكره. ص 43.

الفرع الثاني: مفهوم الاستدامة وأبعادها

ساعد ما تمّ التطرّق إليه في الفرع الأول حول الاستدامة البيئية، بالتمهيد لتقديم المفهوم الأشمل للاستدامة، وتمييز الفرق بينها وبين التنمية المستدامة، وطرق قياس الاستدامة، والتي يبيّنهما الفرع الثاني كما يلي:

أولاً- المفهوم: يعود أصل مصطلح الاستدامة Sustainability إلى علم الإيكولوجيا، حيث استخدمت الاستدامة للدلالة على عدم انخفاض مستوى الرفاهية، ومنه المفاضلة بين إشكالية استنزاف الموارد وإمكانية تلبية الحاجات المادية، وفي هذا الشأن يرى الاقتصاديون النيوكلاسيك أن الاستدامة تتحقق تحت فرضيتين، أولها أن ما أطلقوا عليه مصطلح رأس المال المصنوع من قبل البشر (created capital)، يمكن أن يحل محل رأس المال الطبيعي في عملية الإنتاج، والثانية أنه لا بد للتطور التكنولوجي أن يحلّ بدائل أفضل تعوض رأس المال المتدهور نتيجة الإنتاج، حيث أنه إذا تحققت الفرضيتان السابقتان فإن الاقتصاد لن يتجه نحو نفاذ الموارد (Out Of Running Resources)، وقد حدد البنك الدولي أن الاستدامة عبارة عن عملية متعددة الأبعاد تشمل مراعاة كل من¹:

- 1- رأس المال النقدي: ويتمثل في الإدارة المالية السليمة والتخطيط الاقتصادي الملائم؛
 - 2- رأس المال المادي: متمثلاً في البنية التحتية والأصول الثابتة كالطرق والموانئ ومحطات توليد الطاقة؛
 - 3- أما رأس المال البشري: فيتضمن صحة جيدة ومستويات تعليم وتكوين مقبولة للأفراد؛
 - 4- أما رأس المال الاجتماعي: فيقصد به المهارات وقدرات الأفراد وكذلك المؤسسات والعلاقات التي تحدد طبيعة هذه العلاقات؛
 - 5- ورأس المال الطبيعي: متمثلاً في قاعدة الموارد الطبيعية والخدمات الطبيعية كجودة الهواء وجمال المناظر. فهي تتطلب صياغة وظيفة إستدامة الرفاهية عبر الزمن، والتي تتعارض مع أفكار الكلاسيكيين الجدد مما يؤدي إلى تعظيم من القيمة الحالية التي تتعارض على المدى الطويل، حيث يبقى الهدف هو جعل السياسات مستدامة بالحفاظ على قيمة الأنواع المختلفة لرأس المال إلى أجل غير مسمى².
- ثانياً- الفرق بين التنمية المستدامة والاستدامة:** يتم استخدام مصطلح الاستدامة من أجل وصف العلاقة بين علوم الإيكولوجيا* Ecology و علم الاقتصاد Economy حيث تعرّف على أنّها قدرة كل أو جزء

¹ - حلام ز. مرجع سبق ذكره. ص 39.

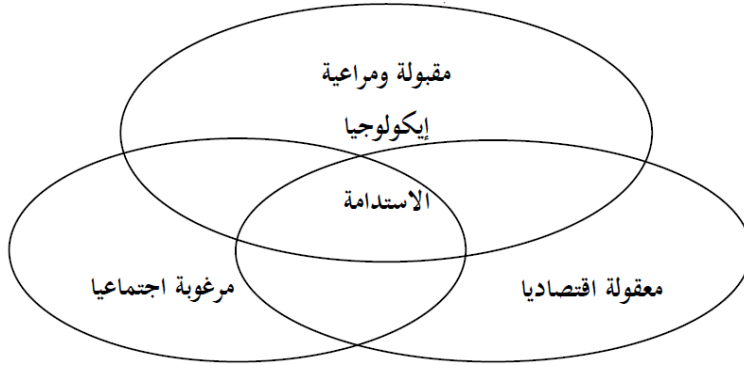
² - Harscoet E. (2007). **Développement d'une comptabilité environnementale orientée vers la création de valeur : l'application à un investissement de prévention des pollutions.** (thèse doctorat) . l'École Nationale Supérieure d'Arts et Métiers Spécialité "Génie Industriel" : France. Pp36-37

* - هو فرع من فروع علم الأحياء الذي يدرس التفاعلات بين الكائنات الحية وبيئتها الفيزيائية الحيوية.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

مجتمع حيوي على التجدد وتوسيع شكله في المستقبل، كما تتطلب من البشر والمنظمات الاضطلاع بأنشطتهم على نحو يحمي وظائف النظام البيئي للأرض ككل¹، وبصفة عامة فإنها تهدف إلى التعرف على الخصائص المشتركة بين مكونات المحيط ومحاولة إيجاد العلاقة بينها، وتعتبر الاستدامة أشمل وذلك لأن تشكّلها يكون نتيجة التقاطع والتكامل الإيجابي للأبعاد المكونة للتنمية المستدامة، يتبين ذلك في الشكل كما يلي:

الشكل رقم(02-03): تقاطع الأبعاد الثلاثة المكونة لمفهوم الاستدامة.



المصدر: حلام زواوية، جدوى الاستثمار الأجنبي المباشر في الطاقات المتجددة وأثره على النمو الاقتصادي المستدام، 2018.
الفرع الثالث: قياس الاستدامة: قياس الاستدامة ليس بالمهمة السهلة، ولكن إحدى المحاولات الأولية للتعبير عن التأثير البشري رياضياً تم تطويرها في السبعينيات من القرن الماضي، وتسمى بمعادلة "I Pat" تحاول هذه الصيغة تفسير الاستهلاك البشري والثراء، من حيث ثلاثة مكونات: أعداد السكان، ومستويات التأثير، والتأثير لكل وحدة من استخدام الموارد تكون كما يلي:

$$I = P \times A \times T,$$

where "I" = Environmental impact, "P" = Population, "A" = Affluence and "T" = Technology.

فلقياس إستدامة المناطق داخل بلد أو مجتمع أو نظام اجتماعي بيئي معين، من الضروري استخدام مؤشرات أكثر تحديداً لقياس الاستدامة فالأمر معقد حيث يتطلب تقييم ليس فقط المجالات الفيزيائية الحيوية والاجتماعية والاقتصادية، ولكن أيضاً مجموعات مختلفة من هذه المجالات².

كحوصلة لما سبق فإن الاستدامة كمصطلح، هو أكثر حداثة وتركيزاً من التنمية المستدامة، يتواءم مع الاستجابة المطلوبة للمستجدات العالمية، كونه نتيجة حتمية للعلاقة الإيجابية المتكاملة بين الأبعاد الثلاثة

¹ - Bini, L. Bellucci, M. (2020). *Integrated Sustainability Reporting Linking Environmental and Social Information to Value Creation Processes*. Switzerland: Springer Nature AG. P9.

² - Sakalasoorya N. (March 2021). Conceptual Analysis of Sustainability and Sustainable Development. **Open Journal of Social Sciences**. vol 09. p405.

باعتبار البعد البيئي أبرز مداخلها وكمحرك حيوي لبقاء وتطور باقي المداخل يفرضها الواقع المعاش من أجل واقع مستقبلي أفضل.

المطلب الثالث: الاهتمام الدولي والمحلي بإستدامة العلاقة بين التنمية والبيئة

قامت مجموعة كبيرة من الحكومات، والمنظمات المهنية غير الحكومية، بمجهودات ومبادرات عديدة لتوثيق العلاقة بين التنمية والبيئة، لتفادي مآسٍ وكوارث حدثت سابقاً، إستخلص منها مجموعة من الدروس، يتم في هذا المطلب عرض أبرزها عبر مجموعة من المنظمات والمؤتمرات الدولية والمحلية.

الفرع الأول: المنظمات الدولية

تعد المنظمات الدولية وفقاً للقانون الدولي كياناً نشأ بالاتفاق بين الدول الأعضاء، وتختلف المنظمات الدولية وتباين من حيث الاختصاص، الأهلية، والعضوية كالأأم المتحدة التي تعد منظمة عالمية، أنشأت سنة 1945، وكان الهدف من إنشائها الحيلولة دون قيام حرب عالمية ثالثة، إضافة إلى العمل على تفادي قصور عمل عصبة الأمم وتزايد الضرر الناتج من الحروب، وكان سببه التطور التقني الذي أدى إلى استعمال بيئة معينة، واستنزاف عواملها بطريقة تؤدي إلى تدمير بيئة أخرى بدرجات مختلفة.

أولاً- برنامج الأمم المتحدة للبيئة (United Nations Environment Program (UNEP

كان أحد نتائج مؤتمر ستوكهولم الذي انعقد بالسويد سنة 1972، كُلف بوضع جدول الأعمال البيئي العالمي، وتعزيز التنفيذ المتسق للبعد البيئي للتنمية المستدامة داخل منظومة الأمم المتحدة، ويعمل كمُدافع رسمي عن البيئة العالمية، يقع المقر الرئيسي في نيروبي بكينيا، له مجموعة من المكاتب الإقليمية شبكة متنامية من مراكز التميز المتعاونة، يستخدم سبعة برامج فرعية متمثلة في: العمل المناخي، المواد الكيميائية والتلوث، عمل الطبيعة، سياسة العلوم، الإدارة البيئية، المالية والتحويلات الاقتصادية والتحويلات الرقمية، ساهم في إقامة العديد من الاتفاقيات كاتفاقية التنوع البيولوجي، إتفاقيتي بازل ورتردام وستكهولم، إتفاقية فيينا لحماية طبقة الأوزون وبروتوكول مونتريال¹، يعنى بمجالات عمل ذات الأولوية القصوى في²:

- 1- تشجيع التعاون الدولي في مجال البيئة في إطار الأمم المتحدة وتضمينه في توصياتها؛
- 2- رصد البيئة وتقييمها عن طريق برنامج مراقبة الأرض، واستخدام التقنيات المتعلقة بالموارد الطبيعية والاقتصاديات البيئية، بالتعاون مع مراكز الأبحاث العلمية ذات الاختصاص؛

تم الإطلاع عليه بتاريخ 13-12-2022 - <https://www.unep.org/about-un-environment/why-does-un-environment-matter> - 1

3- العمل على زيادة الوعي العام، وتعزيز الإجراءات المتخذة في مجال حماية البيئة بالتعاون مع الحكومات المنظمات الحكومية وغير الحكومية، فعاليات المجتمع المدني والجمعيات البيئية؛

4- زيادة تطوير القانون الدولي والاتفاقيات البيئية وتعيينه بما يتناسب مع المستجدات العالمية والاقليمية، وتعزيز تنفيذها، واستعمال دراسات الجدوى وتقييمات الأثر البيئي على أوسع نطاق ممكن؛

5- تيسير تبادل المعلومات المتعلقة بالتكنولوجيا السليمة بيئياً، والمرافقة التنظيمية والقانونية لها، والتدريب وخاصة بالتعاون مع برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP) United Nations For Development Programme؛

6- تعزيز التعاون الإقليمي ودعم المبادرات والبرامج ذات الصلة الرامية إلى حماية البيئة، وزيادة تطوير التقييم وتقديم المشورة والمساعدة في حالات الطوارئ البيئية.

ثانياً- منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية (UNIDO) **united nationd industrial development organisation**

development organisation: اليونيدو هي وكالة متخصصة من وكالات الأمم المتحدة ذات دور بارز تعمل على تعزيز وتسريع التنمية الصناعية المستدامة وفق خطة 2030، تلعب دوراً حاسماً في تسريع تحقيق الهدف التاسع من أهداف التنمية المستدامة، جنباً إلى جنب مع جميع الأهداف الأخرى ذات الصلة، تأسست لأول مرة في عام 1966 وتحوّلت إلى وكالة متخصصة تابعة للأمم المتحدة في عام 1985 ، يبلغ أعضاؤها مائة وواحدة وسبعون 171 دولة، بالإضافة إلى ألف وسبعمائة 1700 مستشاراً من مائة وخمس وثلاثين 135 دولة، كما لها شبكة تتألف من ثمان و أربعين 48 مكتباً إقليمياً ولها عشرة 10 مكاتب لترويج الاستثمار والتكنولوجيا، مقرّها في فيينا بالنمسا، ترى أنّ العملية التنموية هي ثلاثية الأبعاد: اقتصاد تنافسي، موظفون منتجون، وبيئة سليمة، وتشترك المنظمة مع برنامج الأمم المتحدة للبيئة في إقامة مراكز للإنتاج النظيف إضافة إلى المساعدة في نشر تقارير فنية حول مواضيع دمج الأبعاد البيئية في الصناعة، وتقدم اليونيدو دعمها من خلال أربع وظائف مكلفة بها: التعاون التقني؛ البحوث العملية والخدمات الاستشارية المتعلقة بالسياسات؛ الأنشطة المتعلقة بالمعايير المعيارية؛ وتعزيز الشراكات من أجل نقل المعرفة والتكنولوجيا¹.

ثالثاً- لجنة التنمية المستدامة: بعد انتهاء مؤتمر الأمم المتحدة المعني بالبيئة والتنمية، أصدر المجلس الاقتصادي والاجتماعي التوصية رقم 207/1993، في 12 أبريل 1993، بموجب المادة 68، من ميثاق

¹ - <https://www.unido.org/about-us/unido-brief>

الأمم المتحدة، تم إنشاء لجنة التنمية المستدامة والتي تتكون من 53 دولة، كما تعد اللجنة بحد ذاتها لجنة وظيفية وينص جدول أعمال القرن 21 على أنه يجب على اللجنة¹:

- 1- مراقبة التقدم الحاصل في تطبيق جدول أعمال القرن 21 والنشاطات ذات الصلة بدمج الأهداف البيئية والتنموية، من خلال النظر إلى المعلومات المقدمة من قبل الحكومات المتعلقة بالأنشطة التي تقوم بها؛
- 2- تحسين الحوار في إطار منظمة الأمم المتحدة مع المنظمات غير الحكومية والقطاع الخاص؛
- 3- النظر في المعلومات التي تخص التقدم الحاصل في الاتفاقيات البيئية والإبلاغ عنها، كما تراقب لجنة التنمية المستدامة ضم الأهداف البيئية، والتنموية في كل أعمال الشركات، وتنسيق عملية اتخاذ القرار بشأنها، كما دعت الحكومات بإلحاح على أن يكون تقديم هذه التقارير اختيارياً لا إجبارياً.

الفرع الثاني: المؤتمرات الدولية

عملاً على تفعيل التنمية المستدامة وخاصة في بعدها البيئي، تم عقد مجموعة من المؤتمرات العالمية،

يتم التعرّيج على أهمها كما يلي:

أولاً- مؤتمر ستوكهولم: المؤتمر العالمي الأول للبيئة إنعقد بين 5-16 جويلية 1972، هو أول مؤتمر عالمي يجعل البيئة قضية رئيسية، حضره ممثلو 113 دولة اعتمد المشاركون سلسلة من المبادئ للإدارة السليمة للبيئة بما في ذلك إعلان ستوكهولم الذي تضمن 26 مبداءً وخطة العمل من أجل البيئة البشرية والعديد من القرارات، وكان بداية الحوار الجاد بين البلدان الصناعية والبلدان النامية نظراً الصلة بين النمو الاقتصادي وتلوث الهواء والماء والمحيطات والآبار، تضمنت خطة العمل ثلاث فئات رئيسية²:

- 1- برنامج التقييم البيئي العالمي (خطة المراقبة)؛
- 2- أنشطة الإدارة البيئية؛
- 3- التدابير الدولية لدعم أنشطة التقييم والإدارة المنفذة على المستويين الوطني والدولي، بالإضافة إلى ذلك، تم تقسيم هذه الفئات إلى 109 توصيات، وكان التركيز الأساسي في موضوعاته على³:
 - أ- تلوث الماء والهواء في البيئات الصغيرة؛
 - ب- مشكلات النمو الحضري وكيفية المحافظة على البيئات الطبيعية وصيانتها؛
 - ج- دراسة مسائل الطاقة وأخطار القوى النووية؛

¹ - الهيتي، س. مرجع سبق ذكره. ص 351.

² - <https://www.un.org/en/conferences/environment/stockholm1972>

تمّ الإطلاع عليه بتاريخ 16-02-2022

³ - مسعودي، م. مرجع سبق ذكره. ص 15.

د- حماية التنوع البيولوجي وتحليل الترابط بين البيئة والتنمية، ومن هذا المنطق تم صياغة المفهوم الموسع للبيئة بأنّها: رصيد الموارد المادية والاجتماعية المتاحة في وقت ما وفي مكان ما لإشباع حاجات الإنسان وتطلعاته.

ثانياً- مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة والتنمية: نظراً للحاجة لإعداد مخطط دولي جديد بشأن البيئة، إنعقد ما بين 3-14 يونيو 1992، بريو دي جانيرو البرازيلية والذي عرف بمؤتمر -قمة الأرض- أو -مؤتمر ريو- وهو أكبر اجتماع عالمي في التاريخ عقد بمناسبة الذكرى العشرين لمؤتمر ستوكهولم، حيث ضم ممثلي 178 دولة وحضره أكثر من مائة رئيس دولة فضلاً عن المنظمات غير الحكومية الذين قدموا رؤيتهم الخاصة للوضع المستقبلي للعالم من حيث البيئة والتنمية الاجتماعية والاقتصادية، في سياق ديناميكية جديدة، وقد أقر بأن تكامل وإعادة التوازن بين الاهتمامات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في تلبية احتياجاتنا هو حيوي للحفاظ على حياة الإنسان على هذا الكوكب، وصف بأنه برنامج عمل واسع وجريء يدعو إلى استراتيجيات جديدة، والاستثمار في المستقبل لتحقيق التنمية المستدامة العالمية في القرن الحادي والعشرين، وتراوح توصياته بين الأساليب الجديدة للتعليم، والطرق الجديدة للحفاظ على الموارد الطبيعية، وطرق جديدة للمشاركة في اقتصاد مستدام وقد اختتم المؤتمر أشغله بإصدار إعلان ريو الذي تبناه جميع الأعضاء في الأمم المتحدة، والمتضمن لـ 27 مبدأً، يجب الاستناد إليها للحفاظ على البيئة العالمية وأخلقة عملية التنمية، كما عمل مفصلة عرفت باسم جدول أعمال القرن الواحد والعشرون (Agenda 21) وهي عبارة عن وثيقة رسمت للعالم الطريق الذي يجب سلوكه بغية تحقيق التنمية المتوافقة مع متطلبات البيئة¹.

ثالثاً- مؤتمر جوهانسبورغ للتنمية المستدامة: تعتبر قمة التنمية المستدامة التي انعقدت بمدينة جوهانسبورغ الجنوب إفريقية في الفترة الممتدة من 26 أوت إلى 04 سبتمبر 2002، إعلاناً سياسياً وخطّة عمل تضمنت أحكاماً تغطي مجموعة من الأنشطة والتدابير التي يتعين اتخاذها من أجل تحقيق التنمية بالأخذ في الاعتبار احترام البيئة وقد استهدفت هذه القمة التي عرفت باسم قمة الأرض الثانية، مراجعة تنفيذ ما جاء في أجندة القرن الحادي والعشرين في مجال البيئة والتنمية، واستعراض ما تم إنجازه في العشر سنوات التي تلت انعقاد قمة الأرض الأولى، مع التأكيد على تحليل المعوقات التي حالت دون تحقيق التنمية المستدامة والعمل على تحديد أولويات العمل خلال العشر سنوات القادمة، كما صدرت عنها قرارات تتعلق بالمياه والطاقة، الصحة والزراعة والتنوع البيولوجي ومجالات الاهتمام الأخرى وقد تضمن النص أحكاماً بشأن بروتوكول كيوتو بشأن خفض غازات الاحتباس الحراري للدول التي صادقت عليه وحثّت الدول

¹ - <https://www.un.org/ar/conferences/environment/rio1992>

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الأخرى على المصادقة، كما تم إطلاق برامج مدتها عشر سنوات لدعم المبادرات الإقليمية والوطنية الهادفة إلى تسريع الانتقال إلى أنماط الإنتاج والاستهلاك المستدامة¹.

رابعاً- مؤتمرات الأطراف للتغير المناخي (COP) Conference of the Parties (COP): هي مؤتمرات سنوية تعقد في إطار اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن التغير المناخي (UNFCCC) United Nations Framework Convention on Climate Change، آخرها كان COP 27 المنعقد بشرم الشيخ المصرية ما بين 7-18 نوفمبر 2022 والذي تم فيه تبني مجموعة من القرارات أهمها²:

1- إنشاء صندوق مخصص لتغطية الخسائر والأضرار المناخية؛

2- الحفاظ على نمط ثابت لإرتفاع درجات الحرارة بـ 1.5 درجة مئوية؛

3- محاسبة الشركات ومنظمات الأعمال على دورها في التغير المناخي؛

4- حشد المزيد من الدعم المالي للدول النامية لمواجهة هاته الظاهرة؛

5- جعل المحاور المعلنة قيد التنفيذ.

الفرع الثالث: جهود الجزائر في تفعيل العلاقة بين التنمية والبيئة: إن الجزائر كغيرها من دول العالم بدأت تولي اهتماماً كبيراً لموضوع البيئة كونها غير بعيدة عن الآثار السلبية للأزمات البيئية المتعاقبة كالتغير المناخي وجائحة كورونا، حيث انتهجت سياسة شاملة لإعداد إطار تنظيمي ومؤسسي، حيث تم إصدار قانون حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة رقم 03-10، وهذا ما يدل على مدى اهتمام المشرع الجزائري بحماية البيئة والسهر على المحافظة عليها.

ومن الجدير بالذكر، أنّ الجزائر إنخرطت في عدة اتفاقيات ومعاهدات وبروتوكولات متعددة ومتنوعة في مجال حماية البيئة، ولها عدة مكاتب وفروع للمنظمات غير الحكومية التابعة للأمم المتحدة أبرزها مكتب البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة UNDP بالجزائر العاصمة، وكذا مشاركتها الفاعلة في قمة التغير المناخي COP 27 بمصر، والتنسيق مع الفعاليات الدولية، والالتزام برسم سياسات بيئية تتماشى مع المقاييس الدولية والذي كرس توجّه الجزائر الجديد من خلال محاولتها تدعيم العلاقة التكاملية بين البيئة والتنمية المستدامة.

تم الاطلاع عليه بتاريخ 17-02-2022 <https://www.un.org/ar/conferences/environment/johannesburg2002> - 1

تمّ الإطّلاع عليه بتاريخ 17-12-2022 <https://unfccc.int/process/bodies/supreme-bodies/conference-of-the-parties-cop> - 2

المبحث الثاني: المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً أوالمستدام

بعد التطرق إلى أهمية ومكانة البعد البيئي للتنمية المستدامة، وضرورة تكريسه كأولوية قصوى، سيتم خلال هذا المبحث التطرق إلى الشق الثاني من المقاربة وهو الاستثمار المسؤول بيئياً والمستدام، سيعتمد في المطلب الأول إلى إبراز مدى الحاجة لتبني هذا المفهوم الأكثر تقدماً وحدثاً للاستثمار وأهم مبادرات تفعيله، تضمين المعلومات غير المالية لتحليل الاستدامة للمشاريع الاستثمارية المسؤولة في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث سيتحدث عن مستقبل الممارسات العالمية لهاته المقاربة.

المطلب الأول: تطور مفهوم الاستثمار وفق مقاربة التنمية المستدامة

كمفهوم إقتصادي لمصطلح التنمية، عرف بدوره تطوراً وتحديثاً، تماشياً مع الظروف الراهنة التي أثبتت الحاجة إلى ذلك، سبرز هذا المطلب مفهوم الاستثمار المسؤول بيئياً والمستدام.

الفرع الأول: مدى الحاجة لتبني مقاربة جديدة الاستثمار لخدمة أهداف التنمية المستدامة

تتمّة لما تمّ تناوله سابقاً من عناصر الاستدامة، وما أصبح يعرف بالاستثمار المسؤول والمستدام، حيث سيتمّ التطرق إلى أهميته بالنسبة للتنمية المستدامة والدور المنوط به وفق هاته المقاربة، وأهم النظريات الداعمة لهذا التوجّه كما يلي:

أولاً- الاستثمار ومبدأ التوازن بين أبعاد التنمية المستدامة: أدى السيناريو الاقتصادي الدولي الحالي، الذي إتسم منذ أمد بعيد بأسعار فائدة تقترب من الصفر، وتقلبات خطيرة قلّصت من الحلول الإيجابية في الاستثمارات التقليدية، إلى إقناع المستثمرين بإعادة النظر في استراتيجياتهم الاستثمارية والنظر في حلول استثمارية بديلة تتماشى مع المستجدات الحالية التي تنادي بالجمع بين العائدات المالية والرفاهية البيئية والمجتمعية سعياً إلى تحقيق الهدفين، تفاضل بين المخاطرة والعائد عبر آفاق زمنية مختلفة، تمكّن المؤسسة من تلبية احتياجات المستثمرين وتقلّل من المخاطر، دون تأثير سلبي على العائدات، تجسد مقولة تميز بين الاستثمار التقليدي والحديث بـ "نفس البحر لكن أسماك مختلفة"¹.

بحلول نهاية عام 2011، إقترح كل من برنامج الأمم المتحدة للبيئة والبنك الدولي أن الأساس المنطقي لحماية البيئة يجب أن ينتقل من مجرد تضمين العوامل الخارجية البيئية السلبية إلى تركيز أكثر حرماً على السياسات الاستثمارية وحرية الاستثمار، كما حدّرت منظمات أخرى من أن تحرير الاستثمار الأجنبي وحمائته يمكن أن يعطلّ آليات حماية البيئة على المستوى المحلي من خلال وضع قيود مفرطة على النشاط التنظيمي للدول، حيث تشير ثلاثة أهداف موضوعية تتعلق بالأمن الغذائي والطاقة وعدم المساواة بين

¹ - La torre, M. Chiappini, H. (2019). *socially Responsible Investments -The Crossroads Between Institutional and Retail Investors*. Italy: Palgrave Studies in Impact Finance. p101.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

البلدان على وجه التحديد إلى تعزيز الاستثمار في الوقت نفسه، وهو ما يتم التركيز عليه من خلال الهدف السابع عشر من أهداف التنمية المستدامة¹.

إنطلاقاً من القناعة الراسخة بتلازم الجانب البيئي مع الجانبين الاقتصادي والاجتماعي، فقد وضعت الدول الملتزمة بتنفيذ خطة الأمم المتحدة لعام 2030، خطة إستراتيجية متعددة الأبعاد تقوم أساساً على الاستثمار، والاستثمار في المعرفة خاصة، كركيزة أساسية للتنمية المستقبلية، فالرهان الحالي هو السعي إلى إيجاد مناخ دولي ملائم لتشجيع الاستثمارات وانتقال رؤوس الأموال وخلق فرص عمل جديدة والعمل على إحداث التوازن بين الأبعاد الثلاثة كأساس للتنمية المستدامة الشاملة والمتكاملة التي تقوم أساساً على الإيمان بالإنسان حاضراً ومستقبلاً، وتماشياً مع ما تم ذكره، يعمل هذا التوجّه الجديد للاستثمار على تحقيق مستويات أداء عالية بخلق قيمة للمستثمرين فيه وجميع الأطراف ذات العلاقة، وذلك عن طريق تبنيه لمسؤولياته البيئية والاجتماعية المترتبة عن أنشطته، يعمل على ضمان أداء مستدام تتمثل مبادئه فيما يلي²:

- 1- إدارة المخاطر: بإيلاء المخاطر الناجمة عن الأنشطة البيئية والاجتماعية الأولوية القصوى؛
 - 2- الجهات المهمة بالمشروع: بالتحاور مع الجهات المهمة بالمشروع ومحاولة مقابلة احتياجاتهم واهتماماتهم بطريقة فعالة؛
 - 3- الشفافية: بنشر الحسابات والتقارير عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بشكل منظم وواضح ومسؤول؛
 - 4- الحوكمة: بتطبيق مبادئ الحوكمة العادلة ومعاملة الموظفين باحترام لتحسين مردودية أدائهم وضمن استدامته؛
 - 5- الإستراتيجية: بإدراج الاعتبارات البيئية والاجتماعية في سياسات وإستراتيجية المشروع والعمل على التكامل بينها وبين الأبعاد الاقتصادية الطويلة الأجل؛
 - 6- الابتكار: عن طريق الاستثمار في تطوير المنتجات التي تستخدم الموارد الطبيعية بفعالية طويلة المدى.
- ثانياً- النظريات الداعية والمبررة لضرورة تبني النهج الجديد للاستثمار: بين عامي 2005 و 2017، نمت الاستثمارات في الشركات المعنية بالقضايا المتعلقة بالاستدامة في السوق الأوروبية بشكل كبير من سبعة 7 مليار يورو في 2005 إلى أكثر من مائة وثمان وأربعين 148 مليار يورو في 2017، كما تقدر وكالة البيئة الأوروبية (2018) أنه من أجل تلبية أهداف الاتحاد الأوروبي المتعلقة بالمناخ والطاقة لعام 2030،

¹ - Miles, K.(2019). *Research Handbook on Environment and Investment Law*.USA: Edward Edgar publishing . pp 14-15.

² - كردودي، س. طهرات، ع. بن قدور، ع. (مارس 2020). مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة عينة من المستخدمين بولاية بسكرة خلال سنة 2018. *مجلة اقتصاديات شمال افريقيا*. المجلد 16. العدد 22. ص 514.

هناك حاجة إلى حوالي تريليون يورو من الاستثمارات سنويًا، اعتبارًا من عام 2021 فصاعدًا، كما تم تقدير أن هناك حاجة لحوالي سبعة وخمسين 57 تريليون دولار أمريكي من الاستثمارات، لتحقيق الأهداف العالمية للتنمية المستدامة، في حين أنّ عجز الاستثمار في البلدان النامية سيكون حوالي اثنين ونصف 2.5 تريليون دولار أمريكي¹، مما يبرر الأهمية المتزايدة للاستثمارات المستدامة، وفي هذا السياق تأتي على ذكر نظريتين أسستا لظهور هذا التوجه في عالم الاستثمار هما²:

1- نظرية أصحاب المصلحة Stakeholders Theory: ويمكن تبرير الاستثمار المستدام من خلال هاتاه النظرية كونها تتضمن عدة فوائد منها : زيادة الثقة العامة وتحسين الصورة الإيجابية للشركة على المدى الطويل، وزيادة الطلب على المنتجات أو الخدمات بشكل يساعد على إستدامة الإستغلال، فبموجبها تلتزم الشركات بخدمة جميع أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين، لكن تكمن المشكلة في كيفية تحديد أهداف أصحاب المصلحة الأكثر أهمية، حيث تبرز هنا الحاجة لترتيب أصحاب المصلحة وأهدافهم المختلفة والمترابطة في نفس الوقت يمكن أن يكون الاستثمار المستدام هو حلقة الوصل لجميع أصحاب المصلحة.

2- نظرية تحديد الأهداف المستدامة Sustainable Goals Setting Theory : يعود الهدف من تطوير هاته النظرية إلى أمرين، الأول هو شرح سبب رضا بعض الأفراد عن عملهم، فهم يريدون أيضًا العيش في علاقة كاملة تعزز الرفاهية البيئية والعدالة الاجتماعية، أما الثاني فهو السعي الواعي للأهداف من قبل الشركات بتوفيرها الرفاهية المناسبة لجميع أصحاب المصلحة مما يمكنها من البقاء والنجاح والاستدامة.

إنّ كل من نظريات الإدارة الكلاسيكية (أصحاب المصلحة) والحديثة (تحديد الأهداف المستدامة). تهدفان إلى التركيز على تطوير استراتيجية أعمال مستدامة طويلة الأجل تحدد بوضوح الإجراءات الجديدة والسلوكيات الجديدة التي ستغير طريقة تواصل الشركة مع العالم. يمكن أن يؤدي دمج الاستدامة في استراتيجية قوية تسعى إلى ضمان توفير قيمة مالية وسمعة أخلاقية، وزيادة وتعزيز قدرة المؤسسات على المرونة الاقتصادية في مواجهة التغييرات المستقبلية.

الفرع الثاني: مفهوم الاستثمار المستدام ومبادئه

يعتبر الرّهان الحالي للمشاريع الاستثمارية هو قدرتها على الإبلاغ عن مسؤوليتها البيئية والاجتماعية بطريقة شفافة ومتكاملة، والتي ستؤدي بها إلى الحصول على عوائد إقتصادية إيجابية وأخلاقية ذات جودة وسمعة طيبة في المدى البعيد، هذا ما يساهم في ظهور الاستثمار المسؤول والمستدام، حيث سيتمّ التطرّق إلى مفهومه، مبادئه، والعوامل المؤثرة فيه كما يلي:

¹- IFC.(2019). world bank groupe ,EM compass, note 73.p04.

² - Zonienè, A . Valiulè.V. (december 2019). Justification of Sustainable Investment by the Management Theories of Sustainable Goal Setting and Stakeholder. **Social Research journal**.Vol. 42 (2).pp52-53.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

أولاً- مفهوم الاستثمار المسؤول بيئياً أوالمستدام: سعت الدول والمنظمات المهنية والهيئات الحكومية وغير الحكومية إلى المطالبة بتبني مقاربة جديدة للإستثمار الذي يخدم أهداف التنمية المستدامة، تميز من خلال الجدول الآتي مجموعة من الأنواع المستحدثة للإستثمار كالتالي:

الجدول رقم(02-02): الأنواع المستحدثة للإستثمار.

نوع الاستثمار	الخصائص المميزة
الاستثمار المؤثر	يسعى إلى إحداث تأثيرات مجتمعية إيجابية قابلة للقياس، يركّز على التأثير وقياسه بالنسبة للعائدات، يقبل عوائد أقل من سعر السوق أو مخاطر سعر السوق الأعلى.
الاستثمار الخيري	هدفه ليس توليد عوائد مالية، يركز على القضايا المجتمعية كالفقراء على الفقر أو الفوائد البيئية، بدلاً من التركيز على العائدات الاقتصادية.
الاستثمار المسؤول اجتماعياً	ينفذ إستراتيجية إستثمار تهتم بكل من العائد المالي والمنفعة الاجتماعية لإحداث تغيير اجتماعي.
الاستثمار الاخلاقي	يشير إلى ممارسة المبادئ الاخلاقية كقياس لإلتخاذ القرارات الاستثمارية.
الاستثمار الأخضر	يشير إلى استراتيجية إستثمار تهدف إلى إنتاج منتجات نظيفة وصديقة للبيئة.
الاستثمار البيئي	الهدف منه إصلاح البيئة وإعادة الرسكلة لمخلفات مشاريع أخرى.
الاستثمار المسؤول بيئياً أوالمستدام	يدرج قضايا البيئة والمجتمع والحوكمة لتحقيق عوائد مالية طويلة الأجل.

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى الأدبيات ذات العلاقة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (02-02)، أنواع مختلفة لمناهج الاستثمار المسؤول تختلف في خصائصها، وتركيزاتها وتتفق على خدمة بعض أهداف التنمية المستدامة، بدأت في الظهور منذ ستينيات القرن الماضي، في الأونة الأخيرة ونظراً للمستجدات العالمية كجائحة كورونا، التغير المناخي، والتهديد المتنامي بإستنزاف المخزون المتاح من الموارد الطبيعية، أدت إلى ظهور النوع الأكثر تقدماً وتكاملاً وشمولاً وهو الإستثمار المسؤول بيئياً أوالمستدام، الذي يأخذ بعين الاعتبار كل أبعاد الاستدامة مع أولوية البعد البيئي يهدف إلى إقامة مشاريع إستثمارية حقيقية رأسمالية تحقق أقصى درجات الربحية المالية إلى جانب الرفاهية البيئية والمجتمعية، وذلك بالقياس العادل لتأثيراتها والافصاح المتكامل عنها، حيث تم إدراج معايير أخرى لتقييم المشاريع الاستثمارية كالحوكمة، التي تساهم بدورها في التركيز على الشفافية طريق التقارير نوعية ومالية، لتعزيز الثقة بين جميع الأطراف ذات العلاقة، يتم دمج المسؤوليات البيئية والمجتمعية والحوكمة لتحديد الفرص والمخاطر المرتبطة بالاستثمارات، يمكن توضيح هذا النموذج من خلال الشكل القادم، يمثل جميع الجوانب الثلاثة للمثلث متساوية في الأهمية لتحقيق نتيجة متوازنة، يُنظر إلى الاستثمار المسؤول بشكل متزايد على أنه أداة لإدارة المخاطر ويولد عوائد مالية طويلة الأجل.

الشكل رقم (02-04): الاستثمار المسؤول بين العائد والخطر.



المصدر: Hyske Anna. (2023). The Responsible Investor an introductory guide to responsible investment.p10.

ثانياً- مبادئ الاستثمار المسؤول Principles for Responsible Investment: في عام 2005، وبدعوة من الأمين العام للأمم المتحدة آنذاك (كوفي عنان) لمجموعة من أكبر المؤسسات الاستثمارية في العالم للانضمام إلى عملية تطوير مبادئ الاستثمار المسؤول، بدأ برنامج مبادئ الأمم المتحدة للاستثمار المسؤول (UNPRI) United Nations Principles for Responsible Investment، والذي كان الهدف منه هو حث المستثمرين على النظر في عوامل البيئة والمجتمع والحوكمة وتنفيذها في قراراتهم الاستثمارية، تم إصدار بموجبه ستة مبادئ توجيهية طوعية ملزمة قانوناً، نوضحها فيما يلي¹:

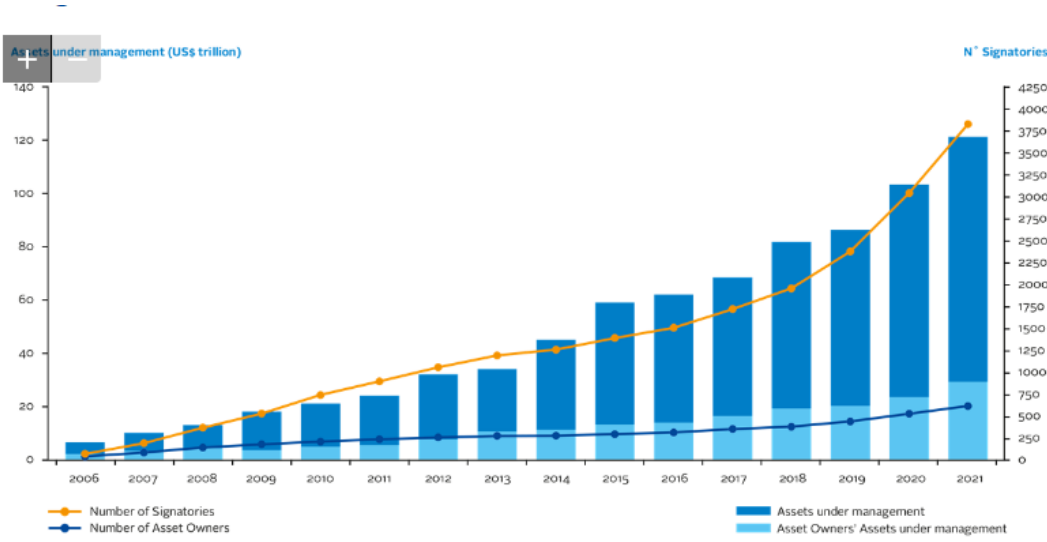
- 1- المبدأ الأول: دمج قضايا البيئة والمجتمع والحوكمة في تحليل الاستثمار وعمليات صنع القرار.
- 2- المبدأ الثاني: توعية وتمكين المساهمين النشطين ودمج قضايا البيئة، المجتمع والحوكمة في سياسات وممارسات الملكية الخاصة بنا.
- 3- المبدأ الثالث: الإفصاح المناسب عن قضايا البيئة والمجتمع والحوكمة من قبل الكيانات التي نستثمر فيها.
- 4- المبدأ الرابع: تعزيز قبول وتنفيذ مبادئ في صناعة الاستثمار.
- 5- المبدأ الخامس: العمل على تنفيذ المبادئ بفاعلية.
- 6- المبدأ السادس: التقرير العادل عن الأنشطة ونسب التقدّم المحرزة في تنفيذ المبادئ.

كما عرفت هاته المبادرة تبنياً متزايداً فمنذ إدراجها في بورصة نيويورك، والشكل رقم (02-05) يوضح إرتفاع عدد الموقعين وحجم الاصول تحت الادارة ما بين 30 مارس 2006 إلى غاية 30 مارس

¹ - <https://www.unpri.org/about-us/about-the-pri>

2021 ، حيث ازداد عدد الموقعين من 63 إلى 3900، وزادت الأصول تحت الإدارة من 6,5 تريليون دولار أمريكي إلى 127 تريليون دولار أمريكي¹.

الشكل رقم (02-05): نمو PRI من جانب الموقعين وحجم الأصول تحت الإدارة من 2006-2021.



المصدر: <https://www.unpri.org/PRI Growth 2006-2021>.

من خلال الشكل نلاحظ أيضاً تزايداً مطرداً في تبني المبادئ منذ تأسيسها، كما نلاحظ أنّ جائحة كورونا سنة 2020 لم تؤثر في مسار العملية بل شهد النمو خلال سنتي 2020 و 2021 زيادة بقدر 12% لكل منهما على التوالي من حيث عدد الموقعين أو حجم الأصول المدارة.

ثالثاً- العوامل المؤثرة في الاستثمار المسؤول أو المستدام: عند تقديم السياسات والأنشطة العملية داخل الشركات، تكون هناك دوماً دوافع يمكن تحديدها وعوائق داخلية أو خارجية تحول دون تنفيذ هاته الأخيرة، يمكن تصنيف ما سبق تحت ثلاثة عوامل رئيسية وهي:

1- القيم: هي بمثابة مبادئ توجيهية دائمة نسبياً لكل من الأفراد والشركات، تتغير وتتطور بتطور المجتمعات مرتبطة بمواقف ونوايا المستثمرين حيث تنعكس في أنشطتهم الاستثمارية، كما تؤثر القيم بشكل جوهري وتؤثر في قرارات الاستثمار المتخذة.

2- العائد المالي: وفق توجه الاستثمار المستدام يمكننا أن نميز عدة مستويات من العوائد المالية، فقد تكون ثابتة مع مستويات مخاطرة أقل وهو الأكثر جاذبية لجميع المستثمرين، مع قدرة هاته العوائد على الاستمرارية نظراً لخصائص الاستثمار المعني مما تحفز المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال على المدى الطويل، كما قد ترتفع هاته العوائد إلى مستويات عالية نتيجة للسمعة الجيدة في الأسواق المالية نظراً للحوكمة البيئية

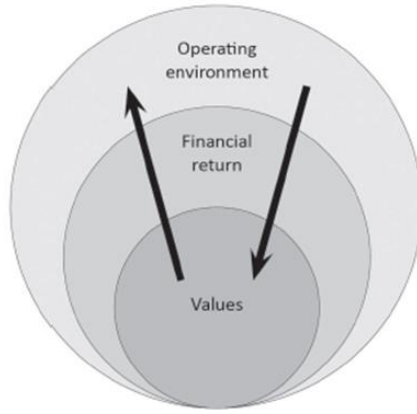
¹ - Nakajima, T. & Al. (2021). *ESG Investment in the Global Economy*. Japan :SpringerBriefs in Economics Kobe University Social Science Research Series. p 02.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

والمجتمعية الرشيدة للشركات، لكن ليس من السهل دائماً على المستثمرين دمج هذه المعلومات في التقارير المالية قصيرة الأجل، حيث توجد بعض الضغوط تصاحب تطبيق متطلبات الاستدامة متعلق بالأداء المالي وعوائده.

3- البيئة التشغيلية: تؤثر بيئة التشغيل بشكل كبير على ممارسات الاستثمار المسؤول الخاصة بالمؤسسة وكيفية تطورها، حيث أنّ الثقافة المحلية، وخصائص السوق، والتشريعات، تداعيات السمعة وثقة أصحاب العلاقة الحاليين والمحتملين¹، كلها عوامل يمكن أن تؤثر في توقعات وقرارات أصحاب المصلحة، تتفاعل وتؤثر في بعضها البعض كما يوضحها الشكل التالي :

الشكل رقم (02-06): العوامل المؤثرة في الاستثمار المسؤول.



المصدر: p32. مرجع سبق ذكره. Hyrske, A.

من خلال الشكل (02-06) يمكن فهم تفاعل هاته العوامل من تحديد الطرق والأساليب والإجراءات الخاصة بالاستثمار المسؤول داخل الشركة تقييم وتحليل الشركاء المحتملين وأهداف الاستثمار زيادة فهم احتياجات العملاء والمتطلبات التنظيمية.

الفرع الثالث: مراحل إدماج الاستدامة ومحددات تطبيقها في المشاريع الاستثمارية المسؤولة

للتحوّل من مفهوم الاستثمار المسؤول إلى الاستثمار المستدام، يتم المرور بمجموعة من المراحل المتسلسلة، بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات، سيتمّ ذكرها إلى جانب مزايا الاستثمار المسؤول، كما يلي:

أولاً- مراحل إدماج الاستدامة: لإدماج وتطبيق مفهوم استدامة الشركات عبر مشاريعها الاستثمارية المسؤولة في سياق أعمالها ينبغي أن تمر بثلاث مراحل هي²:

¹ - Hyrske, A. Lonroth, M. Savillakso, A. Sievanen, R. (2023). *The Responsible Investor an introductory- guide to responsible investismen-* firste publication. USA: routledge taylor and fransis groupe. pp22-23.

² - الحجاوي، ط. خفاجي، م. (2019). محاسبة الاستدامة والشفافية وفق مؤشرات *s&p-idx-esc* ومعايير *GRI*.

الطبعة الأولى. الأردن: دار الأيام للنشر والتوزيع. ص19.

الشكل رقم (02-07): مراحل إدماج الاستدامة في الشركات.



المصدر: من إعداد الباحث، إستناداً إلى طلال الحجواي، 2019، ص 19.

يظهر من الشكل (02-07) أنّ أولى مراحل إدراج الاستدامة وتطبيقها في المشاريع هو الالتزام مبدئياً باللوائح والتشريعات الموجودة داخل الدولة المقام عليها، وكذا اللوائح والاتفاقيات الدولية الملزمة في حالة استثمار اجنبي، تليها مرحلة عدم المساس بالبيئة وإحداث أضرار سلبية قد تحد من عمل المشروع بحد ذاته وتوقف عملياته، التنفيذ الجيد للمرحلتين السابقتين يؤدي حتماً للوصول إلى مرحلة الاستدامة التي تحقق العلاقة الإيجابية بين البيئة، المجتمع والمشروع بحد ذاته.

ثانياً- مؤشرات القدرة على الاستدامة: لمعرفة مدى تقدم الشركات في تحقيق الاستدامة لا بد من مقاييس كمية لمتابعة ذلك، أحدث المؤشرات المعدلة حديثاً في هذا السياق تسمى بمجموعة المؤشرات السبعة لقياس قدرة الشركات على الاستدامة كاييللو CAPPELO والتي تضم 36 مؤشراً ضمن المجموعات الآتية¹:

- 1- مؤشرات ملاءمة رأس المال (C) Capital Adequacy وتضم 7 مؤشرات؛
- 2- مؤشرات جودة الموجودات (A) Asset Quality وتضم 6 مؤشرات؛
- 3- مؤشرات انتاجية العاملين (P) Productivity of Labors وتضم 5 مؤشرات؛
- 4- مؤشرات الأرباح والايادات (P) Profits and Earnings وتضم 6 مؤشرات؛
- 5- مؤشرات الكفاءة والتنافسية (E) Efficiency and Competitiveness وتضم 3 مؤشرات؛
- 6- مؤشرات السيولة (L) Liquidity وتضم 3 مؤشرات؛

¹ - أبو رز ع، العتوم ر. (جانفي 2016). مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي. المجلة الاردنية في إدارة الأعمال. المجلد. 12 العدد1. ص 139.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

7- مؤشرات الانفتاح، والحساسية لمخاطر السوق (O) Openness and Sensitivity to Market، وتضم 6 مؤشرات.

تعمل هاته المؤشرات مجتمعة على مساعدة الإدارة والمحللين الماليين من تحليل البيئتين الداخلية والخارجية وتقييم قدرة المشروع الاستثماري على الاستمرار للمدى المتوسط والطويل ومعرفة مدى قدرته على الاستدامة التشغيلية والمالية في ظل التشريعات البيئية المتغيرة حسب الظروف والمستجدات والسياسات الحكومية المتعاقبة، إضافة إلى معطيات الأسواق والمنافسة الحادة في القطاع.

الفرع الرابع: محددات ومزايا تطبيق الاستثمار المستدام

يمتاز الاستثمار المستدام بمجموعة من المزايا لأصحاب المشاريع الاستثمارية، قد يحدّ منها عوائق ومحددات، يتمّ ذكرها كما يلي:

أولاً- محددات تحقيق الاستثمار المستدام: تواجه الحكومات والشركات العديد من المشاكل والعوائق التي تحول دون تحقيق استدامة الأعمال وهي تسعة (9) كما هو موضّح في الشكل القادم كالآتي:

الشكل رقم (02-08): محددات تحقيق الاستدامة



المصدر : من إعداد الباحث إستنادا إلى وليد سمير عبد العظيم الجبلي، 2020

هاته العوائق أصبحت تشكل تهديداً حقيقياً بعد الجائحة لأن تكلفتها البشرية والاقتصادية كانت كبيرة جداً، كما ساهمت في إعادة النظر بجديّة في مدى التقدّم المحرز في تنفيذ أهداف الاستدامة من حيث فقدان الوظائف، وتعطيل التفاعلات الاجتماعية، والتحويلات المفاجئة في الأسواق إلى عواقب وخيمة وفرص ضائعة لشريحة كبيرة من سكان العالم، وهذا ما أكّد عليه تقرير المخاطر العالمية The Global

Global Risks Perception Report Risks لعام 2021 في أحدث مسح لتصوّر المخاطر العالمية Survey (GRPS) مبيناً الاستجابة الضعيفة لمجابهة فيروس كورونا حيث أدت التفاوتات الكامنة في الرعاية الصحية والتعليم والاستقرار المالي والتكنولوجيا إلى تأثير الأزمة بشكل متفاوت بين الدول، لم يقتصر الأمر على التسبب في وفاة أكثر من مليوني شخص، ولكن الآثار الاقتصادية والصحية طويلة المدى ستستمر في إحداث عواقب وخيمة، كما يظهر المسح أن انخفاض ساعات العمل الاقتصادية المفاجئة للوباء والتي تُعادل 495 مليون وظيفة في الربع الثاني من عام 2020.

فعلى الرغم من أن عمليات الإغلاق في جميع أنحاء العالم تسببت في انخفاض الانبعاثات العالمية في النصف الأول من عام 2020، إلا أن الأدلة المستمدة من الأزمة المالية 2008-2009 تحذر من أن الانبعاثات يمكن أن ترتفع مرة أخرى، لذا أصبح من الواجب القضاء على هاته العراقيل لمواجهة المستجدات البيئية والمناخية القادمة المحتملة على المدى الطويل¹.

ثانياً- مزايا تبني مقاربات الاستثمار المسؤول والمستدام: خلال العقدين الماضيين، إثر إنتشار ما يعرف بالاستثمار المسؤول اجتماعياً، حاولت دراسات عديدة إقامة صلة بين ميل بعض الشركات المتداولة في السوق العامة إلى تبني الأعمال التجارية المستدامة وبين أدائها المالي، حيث تم التأكيد على أنّ هنالك عائدات إيجابية معتبرة للشركات التي حققت درجات مرتفعة على مؤشر رضا العملاء الأمريكي* (ACSI) The American Customer Satisfaction Index، إضافة إلى تحقيق المتطلبات الأخرى للمسؤولية الاجتماعية التي من المحتمل أن يكون لها تأثير على عائدات الاستثمار لكن الاشكالية الكبرى آنذاك كانت تتركز في الافتقار إلى المعلومات الموحدة التي تلي حاجيات جميع الاطراف من أصحاب المصلحة².

فيما يتصل بالاستثمار المسؤول بيئياً، فإن فرضية السوق الكفوة تدعم الحجة النظرية القائلة بأن قيمة الشركة المتداولة بشكل عام ترتفع عندما تدمج استراتيجيات الأعمال البيئية في عملياتها وإنفاقها الرأسمالي، يبدو أن النهج الاستثماري السلبي المتمثل في الاستثمار المسؤول والاقتصاد البيئي هو الخيار الأفضل، حيث هناك مستوى عال من كفاءة المعلومات، وقد تؤدي المقاييس الأحدث للاستدامة، مثل مؤشرات داو جونز للاستدامة على الشركات ذات الكفاءة البيئية العالية تفوقت على أداء الشركات ذات الكفاءة الإيكولوجية المنخفضة إلى زيادة كفاءة المعلومات بالنسبة لبعض الشركات القابلة للاستدامة، تبين على ما يبدو أن

¹ - Zu, L. (2022). *Responsible and Sustainable Business The Taoism's Perspective*. Switzerland: Springer Nature, pp238-239.

*- هو مؤشر أمريكي لجودة الناتج الاقتصادي للسلع والخدمات، يتبعه حالياً أكثر من 400 من أكبر الشركات في سوق الولايات المتحدة.

² - Pomare, C. (2019). *Responsible Investing and Environmental Economics Green Finance and the Transition to a Green Economy*. Switzerland: Springer Nature AG. p09.

التزامات بعض الشركات المتعلقة بالمسؤولية البيئية للمؤسسات أدت إلى تحسين الأداء المالي وساعدتها في تنفيذ الاستراتيجيات التجارية المستدامة وتواصل التدفقات النقدية في المستقبل، فضلاً عن الحد المحتمل من تعرض الشركات للمخاطر على سبيل المثال، عدم سحب تراخيص النشاط بسبب التنظيمات المتصلة بتغير المناخ¹، كما أنّ الحوافز المتعلقة بتحقيق الاستثمارات المسؤولة بيئياً متنوعة، وتظهر ضمن أربع مجموعات هي²:

- 1- إعتبرات مالية: العائد، المخاطرة، التنوع، المخاطرة طويلة الأجل، العوامل الخارجية؛
- 2- إعتبرات غير مالية: بيئية، علمية، دينية، أخلاقية، سياسية؛
- 3- إعتبرات متعلقة بالسمعة: المكتسبة للمستثمر والشركة؛
- 4- الامتثال والواجب الائتماني: القوانين والتشريعات المحلية، الاتفاقيات العالمية، إعتبرات الإفصاح والحوكمة.

ثالثاً- الاستثمار الحقيقي المسؤول كأداة لتحقيق الاستدامة: عند التطرق إلى موضوع الاستثمار والإطلاع على الدراسات الأكاديمية التي تناولته فإننا نجد أنّ الأغلبية العظمى من الدراسات تناولت الجانب المالي منه، وأسهب في الحديث عن أدواته المالية، في حين أن الدراسات التي تتناول أدوات الاستثمار الرأسمالي الحقيقي المتمثل في المشروع الاستثماري المجدد على الحيز الأيكولوجي البيئي، الذي يؤثر ويتأثر بالبيئة الطبيعية المحيطة به قليلة جداً والتي سيتم التركيز عليها في الجانب التطبيقي من الدراسة الحالية، تذكر جل الدراسات الحديثة أنّ هناك نمو كبير في الاستثمار المسؤول في فئات الأصول المالية المختلفة مثل الأسهم والسندات وصناديق التحوط وغيرها، على الرغم من اختلاف مدى التكامل إلى حد كبير عبر فئات الأصول المختلفة، فقد حدث تكامل كبير في الأسهم المدرجة، يليه الدخل الثابت، والأسهم الخاصة وصناديق التحوط، فالعقارات والبنية التحتية³.

إنّ رأس المال الاستثماري الحقيقي المجدد عن طريق الأبنية والتجهيزات والمعدات هو الصلة بين الموارد الطبيعية والناتج في النظرية الاقتصادية، ويعرف بأنه ذلك الجزء من الناتج المحلي الإجمالي المسجل كاستثمارات مادية، فزيادة مخزون رأس المال الحقيقي هو أحد أهم العوامل التي تؤدي إلى النمو الاقتصادي، تقييم وفق طرق الجرد المعروفة مع إمكانية حدوث تعديلات في معدلات إهلاكها ومدة إستعمالها، تتمثل

¹ - Shank, T. Shockey, B. (July 2016). Investment strategies when selecting sustainable firms. **Financial Services Review**. 25(2). pp15-16.

² - عزازية، س. (مارس 2020). الصكوك الخضراء كآلية لدعم تمويل الاستثمارات المسؤولة بيئياً - دراسة تحليلية للتوجه العالمي. **مجلة دراسات العدد الإقتصادي**. المجلد 11. العدد 02. ص 05.

³ - Ziolo, M. Sergi, B. (2019). *Financing Sustainable Development Key Challenges and Prospects*. Switzerland : palgrave macmillan. p142.

إحدى طرق حساب التأثير البيئي الناتج عن بناء رأس المال المادي في إجراء تحليلات دورة الحياة، على سبيل المثال لتقدير الطاقة المحسدة وحساب البصمة الكربونية الناتجة خلال جميع خطوات عملية الإنتاج بما في ذلك استخراج المواد الخام وإنتاج السلع الوسيطة والنقل والبناء في الموقع¹.

توفر الأصول العقارية أكثر الفرص المباشرة لدمج عوامل الاستدامة في الاستثمار، كما تمكن المستثمر من المشاركة بشكل مباشر في الإدارة التي تجعله في وضع أفضل يمكنه من السعي وراء الفوائد الإيجابية المرجوة، يمكن للمستثمر المشاركة وتطوير المعايير جنباً إلى جنب مع الجهات الفاعلة المحلية تجسداً ميدانياً ما يسمى بالملكية النشطة* The Active Ownership، صفة العقارات المستدامة تمنحها القدرة الكلية للمبنى على توفير بيئة مريحة وصحية ومنتجة على المدى الطويل، دون التأثير سلباً على البيئة وتقديم مجموعة من الحلول المبتكرة في مرحلتي التصميم واختيار الموقع².

المطلب الثاني: تضمين المعلومات غير المالية في تحليل الاستدامة للمشاريع الاستثمارية المستدامة

تعتبر المعلومات المالية التي تقدمها الشركات في قوائمها المالية غير كافية لخدمة البيئة والمجتمع، وإنما يتطلب تركيز المحاسبة على شمولية أصحاب المصلحة، ويتم ذلك من خلال الإفصاح عن المعلومات غير المالية التي تتضمنها الأبعاد البيئية والاجتماعية والحوكمة، والتي تعطي صورة متكاملة عن أداء الشركة لأعمالها من خلال إصدار ما يسمى بتقارير الاستدامة المعدّة لغرض تعزيز الشفافية، ومساعدة المشاريع الاستثمارية على مواجهة التحديات على المدى البعيد والمتوسط، وتمكينها من الولوج الصحيح في الأسواق المحلية والعالمية، بحيث يجب إنشاء نظام معلومات محاسبية قادر على جمع وتنظيم المعلومات الاقتصادية الاجتماعية والبيئية اللازمة لاتخاذ القرارات المختلفة وقادر على تقديمها وتفسيرها لكل من المستخدمين الداخليين والخارجيين بطريقة موثوقة ودقيقة.

الفرع الأول: شمولية أصحاب المصلحة: لتحليل قدرة المشروع الاستثماري على الاستدامة لا بد من التعرف على جمهور أصحاب المصالح الذين تتّص على خدمتهم أهداف التنمية المستدامة ومبادئ الاستثمار المسؤول ولا يمكن العمل بمنأى عن الاهتمام بانشغالاتهم وتطلّعاتهم.

أولاً- تعريف أصحاب المصلحة The Stakeholders: هو مصطلح يطلق على الفئات المهتمة بالمعلومات المختلفة التي تقدمها القوائم والتقارير المالية، فأصحاب المصلحة هم كل الأطراف التي لديها

¹ - Alfredsson, E. Malmaeus, M.J.(april 2019).Real capital investments and sustainability - The case of Sweden .**Ecological Economics** vol 161. pp216-218.

* - هي مفهوم لإنخراط المساهمين في الشركة للتأثير على استراتيجيتها وإجراءاتها تستخدم غالباً في الاستثمار المسؤول للتأثير بشكل مباشر على قرارات الشركة لتعزيز المسؤولية البيئية والاجتماعية.

² - Hyrske, A. & Al , OP CIT. pp128-129.

إهتمامات خاصة بالمشروع الإستثماري يمكن أن يؤثر أو يتأثر به سلباً أو إيجاباً قد يكون داخلياً أو خارجياً، ساهم الاهتمام المتزايد بالاستدامة إلى توسيع المفهوم والفئات المنظوية تحت لوائه توجيه موارد المشروع لخدمة الجمهور بصفة عامة.

فأصحاب المصلحة الداخليون هم الأشخاص الذين يأتي اهتمامهم بالشركة من خلال علاقة مباشرة، مثل التوظيف أو الملكية أو الاستثمار، أصحاب المصلحة الخارجيون هم أولئك الذين لا يعملون بشكل مباشر مع شركة ولكنهم يتأثرون بطريقة ما بإجراءات ونتائج المشروع، فمثلاً عندما تتجاوز الشركة الحد المسموح به لانبعاثات الكربون، يصبح جميع الأشخاص المقيمين في الحيز المكاني للتأثير من أصحاب المصلحة الخارجيين، وبالعكس قد يكون لأصحاب المصلحة الخارجيين أحياناً تأثير مباشر على الشركة دون وجود صلة واضحة مثل الحكومات عندما تقوم تغيير اللوائح القانونية بشأن انبعاثات الكربون¹.

ثانياً- مجموعات أصحاب المصلحة: يتم توزيع أصحاب المصلحة حسب الأهمية إلى رئيسيون وآخرون كالآتي²:

1- المجموعات الرئيسية وهي تتمثل أساساً في:

أ- المساهمين: يمثل المساهمين قلة مهمة من أصحاب المصالح، حيث أن هؤلاء يملكون حقوق ملكية جزء من أصول الشركة ما يخولهم الحق في الاستفادة من جزء من أرباحها.

ب- الزبائن(العملاء): هذه الشريحة ذات أهمية كبيرة لكل الشركات الاقتصادية دون استثناء، فوجود الشركة وبقاؤها مرتبط بإنتاج سلع وخدمات وتسويقها ووجود طلب عليها من قبل هؤلاء.

ج- الموردین والموزعين: يتوقف نشاط أي شركة على بناء علاقة وثيقة قائمة على الثقة المتبادلة مع الموردين، إذ يمثلون مصدر مدخلات الشركة ومحرك رئيسي لسلسلة توريدها.

د- العمال: يعتبر العامل مصدر خلق القيمة في الشركة وله مصلحة مهمة لا تقتصر على الأجر فحسب، بل تتعداها إلى توفير ظروف عمل ملائمة، التكوين والتدريب وكذلك نظام الحوافز.

هـ- المجتمع المحلي: يمثل المجتمع المحلي شريحة مهمة من المستفيدين، نقصد بهم كل من يقطن أو يعيش حول محيط وحدات الإنتاج ويتأثرون من النشاط الذي تمارسه الشركة.

2- أصحاب المصلحة الآخرين: وهم يتمثلون في:

¹- <https://www.investopedia.com/ask/answers/08/difference-between-a-shareholder-and-a-stakeholder.asp>

تم الاطلاع عليه بتاريخ 2023-01-11

² - جبور، ع. يخلف، ص.(ماي 2020). دور إدارة أصحاب المصالح في تحسين الأداء المالي للشركات. مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية. المجلد 04. العدد 01. ص 113-114.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

أ- المنافسين: تضم هذه المجموعة جميع الشركات التي تنشط في قطاع الصناعة الخاص بالشركة، والذين يتأثرون بنشاط الشركة ويؤثرون عليها.

ب- الحكومات: تدخل السلطات الحكومية كطرف من أصحاب المصلحة في الشركة من خلال تأثيرها على الشركات بالسياسات التنظيمية والقوانين والتشريعات الاستثمارية.

ج- الدائنين: يدخل ضمن هذا الطرف حاملو السندات التي أصدرتها الشركة وتم الاكتتاب فيها من طرفهم أو شراؤها من السوق المالي.

د- البيئة والطبيعة: يقصد بها التربة والماء والهواء، وقد أصبح المجتمع معنيا بشكل كبير وبتزايد مستمر بالآثار البيئية التي تتركها الممارسات المختلفة للشركات الاقتصادية على صحة الإنسان.

هـ- المنظمات غير الحكومية: تنامي دور هذه الجماعات في وقتنا الحالي، فسواء كانت منظمات مستقلة أو جاءت كممثل لأصحاب مصالح آخرين فإن نشاطها له تأثير كبير على سير الشركة.

و- الجمهور ووسائل الإعلام: تؤدي وسائل الإعلام دورا كبيرا في الضغط على الشركات لتقديم إيضاحات ومعلومات عن نشاطها وجعلها أكثر شفافية.

ثالثاً- إشكالية تماثل أصحاب المصلحة وتعارض إهتماماتهم: تكون لأصحاب المصالح إرتباطات طويلة المدى مع المشروع على وجه العموم، بالنسبة للمساهمين يعتبرون من اهم فئات أصحاب المصلحة المالية تجاه المشروع معبر عنها بمجموعة من الاسهم، لهم القدرة على تداولها في آجال قصيرة خاصة إذا كان أداء الشركة ضعيفاً من الناحية المالية، لكن العملاء في سلسلة التوريد قد يتحملون تبعات الفشل المالي للمشروع لفترات كبيرة، أما بالنسبة لتعارض المصالح فهي المشكلة الأكثر شيوعاً، فهناك إعتقاد راسخ أن تعزيز قيمة المساهمين هو الهدف الأسمى، كون المشروع الاستثماري مفوض قانوناً لتعظيم ثروتهم، لكن مؤخراً صدرت العديد من الأحكام القضائية من المحاكم التي نظرت في عدّة نزاعات محلية، إقليمية ودولية حول مشاريع واتفاقيات الاستثمار في العالم (مثل قضية ميتال جلاد كوربوريشن مع المكسيك، وقضية مشروع بوبال في الهند)، خلصت مجرياتها إلى إنحياز فاضح لتعظيم قيمة المساهمين كهدف مسؤول ومستدام على حساب المتضررين من أصحاب المصالح الآخرين¹.

¹ -<https://www.investopedia.com/ask/answers/08/difference-between-a-shareholder-and-a-stakeholder.asp>

مرجع سبق ذكره.

رابعاً- إدارة وإشراك أصحاب المصلحة: تعتبر التشاركية الشاملة والمندمجة أهم السبل للوصول إلى مشاريع استثمارية مسؤولة ومستدامة بيئياً ومجتمعياً ومحكومة جيداً، فإدراج جميع أصحاب المصلحة في دورة حياة المشروع تحتاج القيام بالخطوات التالية¹ :

1- تحديد أصحاب المصلحة: تعتبر التعرف عليهم الخطوة الأولى لإدارة أصحاب المصلحة وضمان مشاركتهم النشطة، تصنيفهم حسب الأولوية، وتحليل المخاطر والفرص المترتبة عنهم والتي يمكن أن تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر في الشركة؛

2- التواصل والحوار مع أصحاب المصلحة: قصد تفادي المشاكل المتأتية من تعارض المصالح، يتم تقديم كافة المعلومة المهمة حول المشروع بالتشاور معهم وإبداء الأراء، والجدوى منه لتحقيق أقصى توازن ممكن بين المصالح المتضاربة ويتم أيضاً فتح قنوات التواصل المباشر وغير المباشر مع المشتركين وتخصيص مكاتب مكلفة بالإعلام في هذا الإطار؛

3- تحليل أصحاب المصلحة: تحليل أصحاب المصلحة للوصول إلى صورة أكثر اكتمالاً من خلال تحديد المشكلات التي يهتم بها أصحاب المصلحة، ومشاعرهم، وما يهتمون به، والاتصالات والعلاقات الرئيسية بينهم المخاطر والفرص المتأتية من التعامل معهم؛

4- تمكين أصحاب المصلحة: بإشراكهم في إتخاذ القرارات النهائية ومتابعة تنفيذ المشروع الاستثماري.

الفرع الثاني: إدراج المعلومات غير المالية في تحليل الاستدامة للمشاريع الاستثمارية

لقد أوضح المتخصص في البيئة كيبيرت (Kibert) المعايير التقليدية التي كانت تتبع في إعداد وتصميم وتنفيذ المشاريع الاستثمارية سابقاً والمعايير المستدامة التي أصبحت واجبة الاستخدام في الوقت الحاضر، حيث أن الأولى كانت مباشرة وليس لديها مسؤولية تجاه البيئة والموارد الطبيعية والصحة العامة بعكس المعايير المستدامة، والتي صممت خصيصاً لتغطية جميع ما سبق، كما هو موضح من خلال الشكل التالي:

¹ <https://simplystakeholders.com/what-does-stakeholder-mean/>

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الجدول رقم (02-03): المعايير التقليدية والمعايير المستدامة المتبعة لتوصيف واختيار المواد والمنتجات والأنظمة المستخدمة في المشروعات الاستثمارية.

المعايير التقليدية	المعايير المستدامة
• الأداء؛	• نضوب الموارد؛
• الجودة؛	• التدهور البيئي؛
• التكلفة.	• البيئة الصحية.

المصدر: بن زعدة جسيبة، دراسة الجدوى البيئية و الاقتصادية للمشاريع الاستثمارية المستدامة، 2016.

من خلال الجدول رقم (02-03) نلاحظ التغير في المعايير التقليدية التي كانت تعتبر كمدخلات لصناعة مختلف القرارات الاستثمارية، والتي كانت تعتمد كلية على معلومات مالية ومحاسبية بحتة، لكن التوجه الجديد وفق مقارنة التنمية المستدامة الشاملة المدفوعة بمخرجات الأزمات البيئية كجائحة كورونا وآثارها الصحية على المجتمعات البشرية، والتي لا تزال تهدد وجودها كالتغير المناخي، حيث أصبح ينادى بوجوب استخدام والكشف بمعلومات فنية وغير مالية تقاس بها التأثيرات البيئية والاجتماعية، إضافة إلى تلك التي تعبر عن العلاقات الانسانية بين الموظفين المكلفين بالحوكمة والعملاء... إلخ.

أولاً- مفهوم المعلومات غير المالية: في السنوات الأخيرة ازداد الإدراك بعدم قدرة الأنظمة التقليدية لإعداد التقارير المالية على إبراز نقاط القوة الحقيقية للشركة كونها لا توفر فهماً للقيمة طويلة الأجل للشركة، مما يصعب على المحللين الماليين تقييم الشركة بشكل صحيح ويؤدي إلى فقدان الثقة في المعلومات المقدمة في التقرير المالي، نظراً لتركيزه المفرط على الأداء الاقتصادي، وعدم كفاية النظر في المخاطر المالية والتشغيلية والاستراتيجية الناتجة عن الأنشطة البيئية للشركات التي تترتب عنها بيانات نوعية وغير مالية¹، حيث يتم تعريفها على أنها معلومات غير محاسبية مثل الإفصاح ومقاييس غير مالية مثل النسب والأعداد من المعلومات غير المعروضة في القوائم المالية لا يمكن اشتقاقها مباشرة من البيانات المالية للشركة²، تتألف المعلومات غير المالية من ثلاث فئات رئيسية: الأصول غير المادية أو غير الملموسة، المعايير البيئية، المجتمع والحوكمة (Environmental, Social And Governance(ESG)؛ سيتم تناول هاته الاخيرة بالتفصيل فيما تبقى من هذا المطلب، مبادرة الابلاغ العالمية (GRI) The Global Report Initiative التي سيتم تناولها في المبحث الموالي، إضافة إلى مؤشرات الأداء الرئيسية (KPIs).

¹ - Baldarelli, M. Baldo, M. Kiosseva, N. (2017). *Environmental accounting and reporting theory and practice*. Switzerland : Springer International Publishing . p95-96.

² - البطاط، ع. الحجاوي، ط. (2021). *توظيف المعلومات المالية وغير المالية معايير (SASB) في تعزيز ثقة المستثمرين*. مجلة دراسات محاسبية ومالية. المجلد 16. العدد 55. ص 236.

ثانياً- مدى الاهتمام الدولي بالإرشادات والمعلومات غير المالية: تم اقتراح أطر مختلفة حول كيفية استخدام المعلومات غير المالية لاستكمال إعداد التقارير المالية، على سبيل المثال قام معهد (ICAEW)* بإصدار تقرير يتضمن فيه 11 نموذجاً للإفصاح عن مثل هذا النوع من البيانات، وإطار الإبلاغ عن القيمة الذي طوره Price WaterHouse Coopers (PwC) تم تطوير الأول بشكل أساسي لأغراض الإدارة الداخلية وإعداد التقارير، على الرغم من أنه مناسب لإعداد التقارير الخارجية أيضاً، ركزت فيه على تحديد المعلومات التي كان المحللون والمستثمرون وكبار المسؤولين الماليين مهتمين فيها باتخاذ قرارات استثمارية تتجاوز المعلومات المالية المطلوبة.

في الاتحاد الأوروبي، تم الترويج للإفصاح عن المعلومات غير المالية بشكل واسع النطاق، فتم إصدار التوجيه رقم 95/2014 وهو أول لائحة أوروبية تتطلب تعهدات بتقديم معلومات غير مالية إلزامية شكلت بموجبها فريق عمل الاتحاد الأوروبي المعني بمعايير إعداد التقارير غير المالية (PTF-NFRS) European Lab Ptf On Preparatory Work For The Elaboration Of Possible Eu Non-Financial Reporting Standards، مما جعل تنظيم الإفصاح عن المسؤولية أكثر تنظيماً، من أجل امتثال أفضل لاحتياجات الاستدامة، في عام 2017 ظهرت منهجية للإبلاغ عن المعلومات غير المالية عن طريق مجموعة من الإرشادات تهدف إلى مساعدة الشركات على الكشف عن معلومات غير مالية تتعلق بالبيئة المجتمع والحوكمة ESG عالية الجودة وذات صلة ومفيدة ومتسقة، وأكثر قابلية للمقارنة بطريقة تعزز النمو والتوظيف المرن والمستدام، وتوفر الشفافية لأصحاب المصلحة¹.

فالإفصاح عن المعلومات غير المالية أصبح له دور كبير في صنع قرار الاستثمار، حيث تم إثبات وجود علاقة قوية بين المعلومات المالية وغير المالية ولا يمكن استخدامها بشكل منفصل، وهناك مطالبات عديدة بإدراج تقارير الاستدامة (SR) Sustainability Reporting ضمن تقارير الشركات وتضمينها في تشريعات قانونية، مثل ما حدث في ماليزيا حيث أصبح الإبلاغ عن أنشطة الاستدامة أحد متطلبات الإدراج في عام 2006 من قبل بورصة ماليزيا².

الفرع الثالث- تحليل الإستدامة Sustainable Analytic: يُظهر أصحاب المصلحة اهتماماً متزايداً بفهم التأثيرات المتبادلة بين البيئة والمجتمع، كل على حدة، والمشاريع الاستثمارية المقامة حيث ينظر إلى

* - هيئة مهنية عالمية، تأسست عام 1880، تضم مجموعة من المحاسبين القانونيين تدقق عمل حوالي 12000 شركة.

¹ - Simões, C. Stanco, A. Grigore, G. (2022). *Corporate Responsibility, Sustainability and Markets-How Ethical Organisations and Consumers Shape Markets-*. Switzerland: palgrave macmillan. pp77-78.

² - تلاوة م. (جوان 2016). العوامل المؤثرة في مجال الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين. مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات. المجلد السادس. العدد الثالث. ص248.

تحليل الاستدامة على أنها محرك لخلق القيمة، ففي تحليل الاستثمار التقليدي، يؤخذ منظور الاستدامة في الاعتبار كمخاطرة جانبية سلبية - أي احتمال حدوث نتائج سلبية، أما في تحليل الاستدامة، ينبغي توسيع نطاق المنظور ليشمل المخاطر الإيجابية بتحديد المستوى الممتاز لاستدامة المشروع، أي أن يشتمل تحليل المخاطر كلا الاتجاهين، ومن الأمثلة الجيدة على ذلك مشروع إستغلال الغابات الفنلندية التي كثيرا ما يتم تحليلها فقط من حيث المخاطر السلبية، وينبغي أن يشمل تحليلها فرص استخدام المواد المتجددة والألياف القابلة للتحلل الحيوي (الخشب) في التغليف والمواد الحيوية، يتوقع المستهلكون على نحو متزايد أن المنتجات التي يشترونها مصنوعة من مواد قابلة للتجديد وإعادة التدوير، وبالإضافة إلى ذلك، فإن إنتاج اللب زاد من الاكتفاء الذاتي في الكهرباء إلى حد كبير جدا، وتصنف تحليلات الاستدامة الشركات وترتيبها، فضلا عن توفير معلومات أساسية عن مخاطر استدامتها، والفرص المتاحة لها وإدارتها، فمن الضروري فهم آثار مخاطر الاستدامة والفرص المتاحة، التكاليف ونمو التدفقات النقدية والإيرادات، حيث تسعى مؤسسات الاستثمار إلى مواءمة المبادئ التوجيهية والممارسات لتسهيل تنفيذ المحللين ومدبرو المحافظ لاستراتيجيات الاستثمار المستدام عمليا¹.

وبفضل دمج عامل الاستدامة تطورت طرق التقييم وأصبحت أكثر إفادة خاصة في حالة التغيير الكبير وغير المتوقع في بيئة المشروع الذي يحدث أثناء تنفيذه حيث يؤدي دمج عامل الاستدامة إلى توضيح القيمة التي تم الحصول عليها، مما يعني أنها طريقة متكاملة لتقييم الاستثمار تتيح نتائج أكثر دقة. إنّ المشكلة الرئيسية هي الحساسية العالية للتغيرات مع المرونة المنخفضة المتزامنة لهذا النوع من المشاريع، كما يجب التأكيد على المدى الزمني للمشاريع الاستثمارية وتكبده لنفقات كبيرة وما ينتج عنه من مخاطر استثمار عالية، لذلك من الضروري إدراج آليات تضمن مرونة مثل هذه المشاريع في عملية التقييم وإمكانية استجابة المستثمر للتغيرات البيئية، كما أنه يحسن من عملية صنع القرار من خلال تقديم توصيات طويلة الأجل².

فمقارنة بالأساليب التقليدية التي تستخدم الميزانية الرأسمالية الثابتة والديناميكية آخذة للجوانب المالية فقط، يتم إجراء تحليلات الاستدامة لدمج الجوانب النوعية وغير المالية التي تحتاج إلى قياس عادل يعبر عنها بطريقة نقدية، كما تحتاج الشركات إلى الاستثمار بشكل خاص في الأصول الحقيقية مثل المصانع والآلات، ولكن أيضا في الأصول غير الملموسة فإن معظم القرارات الإستراتيجية مثل دخول أسواق جديدة أو إطلاق منتج جديد تحتاج عادةً إلى استثمارات لتبدأ بها، لذا فإن قرارات الاستثمار تتعلق في الغالب

¹ - Silvola, H. Landau, T. (2021). *Sustainable Investing Beating the Market with ESG*. Switzerland: palgrave macmillan. p73.

² - Grzeszczyk, T. Waszkiewicz, M. (2020). Sustainable Investment Project Evaluation. **Entrepreneurship And Sustainability Issues. Volume 7 Number 3**. pp 2364-2366.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

بشراء الأصول الحقيقية، لكن غالبًا ما لا يتم دمج معايير الاستدامة في العملية، لذلك، يجب تحليل فرص دمج الاستدامة في هذه العملية المهمة للغاية¹.

أولاً- نقاط الجودة في تقارير تحليل الاستدامة: هناك العديد من الطرق لإعداد التقارير، إلا أن هناك نقاش حول جودة هذه التقارير، حيث هناك المخاوف بشأن البيانات غير المادية وكيفية قياسها أو الإبلاغ عنها والبحث عن كيفية توحيدها وجعلها إلزامية بإصدار لوائح وقوانين من الجهات الحكومية المعنية، بدل المبالغة في الإبلاغ الذاتي الطوعي لتوفير أساس معقول لمقارنات، وتضييق الفجوات بين الإفصاحات الطوعية والالزامية، مما يميز تحليل الاستدامة هو الجودة العالية عند تناول النقاط التالية²:

1- المادية أو الأهمية النسبية؛

2- الإبلاغ الموحد الخاص بكل قطاع؛

3- الذاتية في إعداد البيانات: تتطلب لوائح الهيئات الحكومية أطر محددة للإبلاغ عن البيانات المفيدة التي يمكن أن توفر أساسًا لمقارنات معقولة، بدلاً من تلك الطوعية التي قد تحتوي على فجوات وقد يكون من الصعب مقارنتها مع مشاريع من نفس الصناعة؛

4- توجيه النتائج وتضارب المصالح: تقوم العديد من شركات التصنيف بتقديم خدمات قياسية واستشارية تزيد من احتمالية تضارب المصالح؛

5- رصد البيانات التقديرية: هناك بعض البيانات المتاحة من معدات مراقبة التلوث، ولكن في كثير من الأحيان يتم تقدير البيانات باستخدام طرق غير شفافة ذات قيمة مشكوك فيها في كثير من الأحيان؛

6- الرقابة: يتم الإبلاغ عن الكثير من البيانات ذاتيًا من قبل الشركات نفسها، دون الرقابة من طرف ثالث؛

7- الشمول: أقل من 5٪ من الشركات المدرجة في البورصة في العالم تبلغ عن انبعاثاتها، والقضايا الأخرى بنسب أقل؛

8- الموضوعية: تتأثر جودة البيانات أكثر بالتقديرات الشخصية وقلة الشفافية في الأساليب المستخدمة عند التحليل؛

9- إتساق الإبلاغ وفق منهجية واضحة: أهم إشكالية تتمثل في عدم وجود معايير عامة منتظمة للإبلاغ تغطي جميع العوامل والشركات؛

¹ - Uphaus, A. (march 2021). Sustainable Capital Budgeting of Investment Projects, **11th International Scientific Conference of Business Faculty**. P 113.

² - Hill, J. (2020). *Environmental, Social, and Governance (ESG) Investing A Balanced Analysis of the Theory and Practice of a Sustainable Portfolio*. United Kingdom : Academic Press. Elsevier. pp166-167.

10- التحليل: بالنظر إلى جميع أوجه عدم اليقين في البيانات، من المهم توخي الشفافية في الأساليب التحليلية المستخدمة لتقييم البيانات؛

11- التجميع والترجيح.

ثانياً- تصنيفات تحليل الإستدامة: لفهم ما إذا كانت الشركة تدير بشكل كافٍ مخاطرها المتعلقة بالبيئة والمجتمع والحوكمة والتي تتفاوت من صناعة لأخرى، من الضروري فهم كل من استراتيجيات الإدارة التي استخدمتها لتفادي المخاطر، وكيفية حصولها على الفرص التي تستفيد منها لتحقيق الربح يركز نموذج تصنيفات (MSCI's-ESG)* Morgan Stanley Capital International على تحديد المخاطر والفرص ذات الصلة لكل صناعة لتعزيز قابلية المقارنة مع نظيراتها عبر مختلف فئات الأصول من خلال نموذج كمي للأداء يركز على مجموعة من المعايير تتمثل في الأفق الزمني (الذي يتوقع أن تحدث فيه المخاطر أو تحصل في الفرص)، نوع الصناعة (قد تواجه فيها مخاطر وفرص أكثر أو أقل)، ونظام الترجيح المستخدم (الأوزان المرجحة القابلة للتعديل كل سنة)، قد تضع الاستثمارات أمام وضعيات عالية التأثير قصيرة المدى أو منخفضة التأثير طويلة المدى، يتم تصنيفها في درجات من الأفضل AAA إلى الأسوأ CCC¹، كما يوضحها الشكل رقم (02-09) مع مراجعة هاته التصنيفات في كل مرحلة من مراحل التحليل عن طريق لجنة مراجعة التصنيفات.

الشكل رقم (02-09): تصنيفات تحليل الاستدامة.



المصدر: MSCI ESG Indexes Rating methodology 2021

ثالثاً- الفوائد المتأتية من تحليل الاستدامة: تؤدي إلى تحسين سمعة الشركة لدى كافة المتعاملين، مما يمكنها من الحصول على عوائد إيجابية مستدامة، تمنحها المزيد من الحرية والمرونة التي تتماشى مع التغييرات في التنظيمات واللوائح القانونية ويمكنها حتى من الحصول دعم حكومي وسياسي لتوسيع نشاطاتها عبر مشاريع استثمارية جديدة، كما يمكنها من أن تعيد تقييم استخدام مواردها وتجد بدائل أكثر استدامة خفض

* - هي مؤسسة للخدمات المالية، تعتبر مزود رائد لأدوات وخدمات دعم القرار الحيوية لمجتمع الاستثمار العالمي منذ 45 عامًا، تعمل على زيادة فاعلية القرارات الاستثمارية من خلال تمكين العملاء من فهم وتحليل المحركات الرئيسية للمخاطر والعائد.

¹ - Kendall, J. Sullivan, R. (2023). *Responsible Investment in Fixed Income Markets*. USA: Routledge Taylor and Francis Groupe. pp363-364.

التكاليف بشكل كبير، فبالرغم من التكاليف المعتبرة نسبياً للمتطلبات البيئية لكنها قد تؤتي ثمارها مستقبلاً مما يجعل هذه المبادرات أكثر ربحية¹.

رابعاً- العقبات التي لا زالت تواجه تطبيق الـESG: هناك اعتقاد متزايد بأن الاستدامة والربحية وجهان متكاملان لعملة واحدة، ولكن هناك العديد من التحديات التي تواجه الاستثمار المربح والمسؤول، حيث أنّ هناك صعوبات في تحديد أهداف ESG، وهناك مهمة صعبة بنفس القدر تتمثل في فهم ما إذا كانت هناك إجراءات محددة ستكون فعالة في تحقيق تلك الأهداف، وكيف يمكن قياس تقدم الشركات، حيث أكدت منظمه التعاون الاقتصادي والتنميه في تقريرها لسنة 2017، بأنّه لا تزال هناك صعوبات أمام المستثمرين في التوفيق بين التزاماتهم تجاه أصحاب المصالح الآخرين والاستثمارات المساهمين فيها، وذلك راجع إلى غياب الوضوح التنظيمي والتعقيد العملي والسلوكيات التنظيمية، خاصة وأنّ الالتزام بتطبيق عوامل الاستدامة ESG على عوائد الاستثمار من خلال تأثيرها على الأداء المالي للشركة، ومن خلال المخاطر التي تشكلها على النمو الاقتصادي واستقرار الأسواق المالية، فهناك صعوبات فنية وتشغيلية في قياس وفهم مخاطر الحافطة المرتبطة بها².

خامساً- مستقبل الـESG: فرضت المملكة المتحدة إعداد تقارير الحوكمة البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات اعتباراً من عام 2013، بينما أقر الاتحاد الأوروبي ككل نسخة من التقارير الإلزامية في عام 2014، ليتم وضعها بحلول عام 2017 بتفويض من الاتحاد، تعكس هذه التفويضات الحكومية حقيقة أن ESG أصبحت عنصراً ثابتاً في مشهد الاستثمار العالمي، كما يتم إستخدامها أيضاً من قبل وكالات تصنيف مختلفة مثل (*Fitch وMoody's)، بالإضافة إلى مصادر وسائل الإعلام التجارية مثل Reuters ، Thomson ، Bloomberg³.

المطلب الثالث: مستقبل الممارسات العالمية لمقاربة الاستثمار المستدام

كونه أصبح رهاناً حقيقياً، تسعى جميع المؤسسات الاقتصادية في كل دول العالم، إلى تجسيد متطلباته إما بصفة إجبارية، أو طوعية ناجمة عن فهم مسبق بالفوائد المستقبلية والمستدامة التي ستجنيها، إبرازاً لهذا الجانب سيخصص المطلب الثالث إلى إبراز أهم الجهود الدولية والمحلية المهتمة والراعية للاستثمارات المسؤولة والمستدامة.

¹ - Sisson, V. (2021). *Environmental, Social, and Governance (ESG) Initiatives*. USA: University of Georgia. p06.

² - OECD. (2017). *Annual Report on Progress –Tax transparency*-pp25-26.

* - مؤسسات تقدم خدمات ومنتجات مالية، كالتحليلات والتقييمات وإيجاد حلول المخاطر المالية لديها تمثيل في الجزائر.

³ - Hebb, T. & all, (2016). *The Routledge Handbook of Responsible Investment*. First published. USA: Routledge Taylor And Fransis Groupe. pp19-20.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الفرع الأول: الاهتمام العالمي بالاستثمار المستدام: وفقًا للمراجعة العالمية للاستثمار المستدام Globale Sustainable Investment Review لعام 2020 الصادرة عن التحالف العالمي للاستثمار المستدام (GSIA) Globale Sustainable Investment Alliance، الذي يتألف من سبع جمعيات استثمارية تابعة للمجموعة الأوروبية، الولايات المتحدة وكندا وأوروبا والمملكة المتحدة وهولندا، أستراليا واليابان، وتقدم بيانات مختلفة عن استثمارات القطاع الخاص والتي تصدر تقرير المراجعة مرة كل سنتين¹، وكان الأحدث هو تقرير 2020، حيث يبيّن الجدول رقم (02-04) أنه في سنة 2020 تم استثمار أكثر من 35٪ من الأصول العالمية وفق التوجه المسؤول أو المستدام وهذا يعني نموًا بنسبة 2.5 نقطة مئوية مقارنة بالتقرير السابق لعام 2018 والذي نما بنسبة 5.5 مقارنة بسنة 2016.

الجدول رقم(02-04): مكانة الاستثمار المستدام.

الوحدة: مليار دولار

2020	2018	2016	
98.416	91.828	81.948	مجموع AuM
35.301	30.683	22.872	مجموع AuM للاستثمار المستدام
%35.9	%33.4	%27.9	نسبة الاستثمار المستدام
%2.5	%5.5		نسبة التغير في نسبة الاستثمار المستدام

المصدر: GSIR 2020

بالنسبة للتقسيم الإقليمي فلطالما كانت أوروبا سوقًا رئيسيًا للاستثمار المسؤول، نظرًا للتشريعات الصارمة وتوجيهات الاتحاد الأوروبي المتعاقبة التي ساهمت بشكل أساسي بتعديل معايير الصناعة لجعلها أكثر إستدامة، وفقًا للتقرير وبداية من سنة 2019 تجاوزت الأصول الأمريكية الخاضعة للإدارة Assets Under Management (AuM) * 12.017 لأوروبا كما يبينه الجدول (02-05)، كانت هناك توقعات بنمو أبطأ بنحو سلبي في أسواق أخرى في المستقبل².

¹ - Nakajima, T. & All, Op.Cit.p04.

* - هي مقياس شائع يستخدم لقياس حجم ونجاح كيان إدارة الاستثمار، والقيمة السوقية لجميع الأوراق المالية التي يمتلكها كيان مالي ويديرها أو يديرها ببساطة.

² - Hyske A & All , OP CIT .pp14.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الجدول رقم(02-05): التوزيع الاقليمي لممارسات الاستثمار المستدام.

الوحدة: مليار دولار

البلد	2016	2018	2020
أوروبا	12.040	14.075	12.017
الولايات المتحدة الأمريكية	8.723	11.995	17.081
كندا	1.086	1.669	2.423
أستراليا	0.516	0.734	0.906
اليابان	0.478	2.180	2.874
المجموع	22.852	30.683	35.301

المصدر: p52 . مرجع سبق ذكره. A. Hyske.

أما بالنسبة للمستثمرين والمؤسسات والهيئات المالية الاستثمارية ففي فترة ما بين 2016 و 2020، قام عدد كبير من المستثمرين بإعادة تعديل محافظهم الاستثمارية لدمج مبادئ ESG خاصة المستثمرين ذوي المحافظ الاستثمارية الأكبر، أي 100 مليار دولار أمريكي وما فوق حتى بلغ نسبة نمو تصل إلى 433 %، على سبيل المثال ، أعلنت أموندي Amundi أكبر شركة لإدارة الأصول الأوروبية أنها ستدمج ESG في 100 % من استثماراتها بحلول عام 2021، وبالمثل التزمت شركة بلاك روك* Blackrock، أكبر شركة لإدارة الأصول في العالم بأكثر من سبعة 7 تريليونات دولار أمريكي، بزيادة أصولها المستدامة من تسعين 90 مليار دولار أمريكي حاليًا إلى تريليون دولار أمريكي في غضون السنوات العشر القادمة.

كما يجدر بالذكر تعرض صناديق التقاعد السيادية لضغوط متجددة للنظر في الآثار البيئية والاجتماعية والحوكمة لمحافظها، إذ بات يطالب صانعو السياسات والمستهلكون بمزيد من الاهتمام بالاستدامة، لكن لا تزال تجادل ضد تكامل ESG، مدعيةً أنه سيكون انتهاكاً لواجبها الائتماني في تعظيم العوائد، حيث يشير المتخصصون الماليون العاملون في هذا المجال إلى أن هذا التصور قد تغير بشكل كبير على الأداء المالي لهذه الاستراتيجيات.

تماشياً مع هاته المعطيات يسعى المستثمرون المؤسسيون بما في ذلك صناديق التقاعد، الآن إلى إيجاد حلول استثمارية مستدامة لتجنب الإخلال بواجبهم الائتماني، كما يشارك أكبر صندوق معاشات تقاعدية

* - هي شركة أمريكية متعددة الجنسيات لإدارة الاستثمار تأسست عام 1988 ، هي أكبر شركة لإدارة الأصول في العالم، تعتبر كشركة رائدة في مجال الحوكمة البيئية والاجتماعية وحوكمة الشركات (ESG).

في العالم، وهو صندوق استثمار المعاشات التقاعدية الحكومي الياباني (GPIF) *Government Pension Investment Fund، بأصوله التي تديرها 1.3 تريليون دولار أمريكي، مع مجموعة البنك الدولي لتعزيز الاستثمارات المستدامة، وفي نفس السياق، يستخدم صندوق تقاعد الحكومة النرويجية فحوصاً سلبياً لبعض الاستثمارات غير المسؤولة أخلاقياً المتخصصة في إنتاج التبغ ومصنعي الأسلحة النووية من محافظتها البالغة تريليون دولار أمريكي، وحصلت مؤخراً على الضوء الأخضر من البرلمان النرويجي بإستثناء شركات الفحم والطاقة في محافظتها الاستثمارية، حيث تصل حصصهم إلى خمسة وتسعة أعشار 5.9 مليار دولار أمريكي.

أمّا بالنسبة للبنوك، تلعب البنوك المركزية منها دوراً أساسياً في الانتقال نحو التمويل المستدام، كما أصبحت تركز بشكل أساسي على مخاطر ESG، وبشكل أكثر تحديداً للمخاطر المتعلقة بالمناخ التي يمكن أن يكون لها تأثير على الاستقرار المالي ولا تزال البنوك المركزية، مثل البنك الوطني السويسري Swiss National Bank (SNB)، تضغط على تطبيق عمليات الفحص السلبية، مشيرة إلى التحديات الكبيرة المتمثلة في دمج استراتيجيات ESG، التي تعتبر كإحدى المبررات أو الحجج الشائعة ضد ممارسات الاستثمار المستدام كون هذا الأخير يقلل من حجم الأصول القابلة للتداول وبالتالي يجعل تخصيص الأصول أكثر صعوبة¹.

الفرع الثاني: الاستثمارات المستدامة خلال وباء Covid-19: جائحة كورونا التي أثارت موجات من الصدمات في جميع أنحاء العالم خلقت حاجة غير مسبوقة للشركات لإظهار ريادتها في الجانب البيئي والاجتماعي، خاصة بعد إضطرار بعضها إلى الغلق وتسريح أعداد كبيرة من العمال، فخلال الذروة اتخذت البلدان هذه القرارات لمنع انتشارها، نتج عنها تحسن في البيئة والمناخ في جميع أنحاء العالم، فانخفضت انبعاثات الكربون في الصين وإيطاليا وإسبانيا والمملكة المتحدة والولايات المتحدة فكان تحسن الهواء مرئياً حتى من صور الأقمار الصناعية، حيث كان أهم ما تم إستخلاصه من هاته الجائحة، هو أهمية التزام الشركة بتقليل تأثيرها البيئي، والالتزام حقاً بمعايير الحوكمة البيئية والاجتماعية والمؤسسية، من خلال تغيير سلوكياتها للأفضل على المدى الطويل.

في هذا الصدد فإنّ هنالك دراسة قامت بها MSCI ESG Research في ديسمبر 2020، وضّحت من خلال الشكل رقم (02-10)، أن الشركات المستدامة تعافت بشكل جيد إلى حد ما من

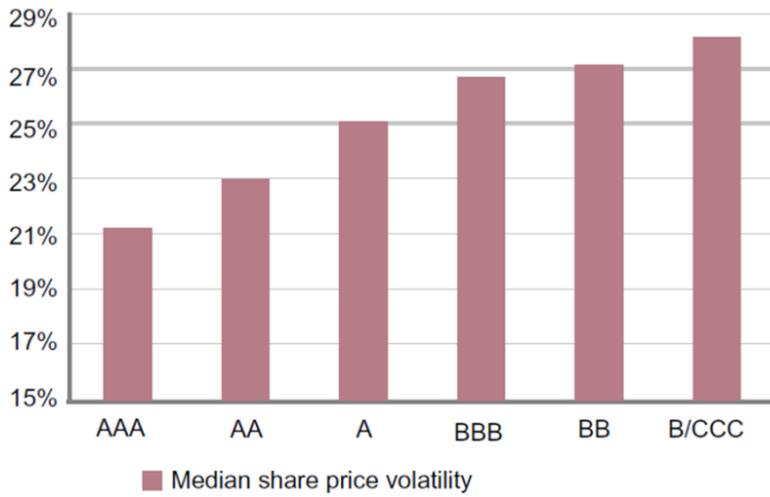
* - هي وكالة إدارية مستقلة، أسستها الحكومة اليابانية؛ وهي أكبر مجمع لمخدرات التقاعد في العالم، وأكبر مستثمر في الصناديق العامة في اليابان من حيث الأصول ومؤيد رئيسي لمبادئ (ESG).

¹ - Uzsoki, D.(2020) Drivers of Sustainable Investing, Sustainable Investing- Shaping the future of finance- International Institute for Sustainable Development (IISD).p11.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

ركود البورصة الناجم عن وباء Covid-19، حيث قامت بتحليل بيانات عن أكثر من 3000 شركة من جميع أنحاء العالم حيث تم قياس مرونة الاستجابة للأزمة من حيث الإجراءات التي اتخذتها الشركات وقد تم قياس استدامة هاته الشركات على أساس بيانات، وخلصت إلى أنّ المستثمرين الذين أبلغوا بنشاط عن استجابتهم للأزمات، وأظهروا التزاما موثوقا به تجاه أصحاب المصلحة، مبقيين على تواصلهم وصلاتهم الوثيقة بهم، أثناء ذروة الجائحة كانوا أقل المتضررين من ركود العائدات، وأثبتت الشركات قدرتها على المحافظة على أداء مالي مناسب، والتحكّم في تقلبات أسعار الأسهم، رغم انهيار البورصات، حيث واصل المستثمرون المسؤولون الاستثمار بنشاط في هذه الشركات، والشكل الموالي يوضّح تقلبات أسعار الاسهم حسب التصنيفات المختلفة التي منحت لهاته الشركات في فترة الجائحة، حيث أنّ صاحبة التصنيفات المثالية تراوحت فيها التقلبات من 21 إلى 25، فيما وصلت إلى 28 بالنسبة للتصنيفات الدنيا.

الشكل رقم (10-02): تصنيفات الاستدامة خلال سنة 2020.



المصدر: Hanna Silvola , Tiina Landau ,Sustainable Investing Beating the Market with ESG2021 p168.

الفرع الثالث: أهم الجهود الدولية والمحلية الراعية للإستثمارات المستدامة

يحتل الاستثمار المسؤول والمستدام بإهتمام مجموعة كبيرة من الحكومات المحلية والمنظمات الإقليمية

والدولية، يتم ذكرها كما يلي:

أولاً- على مستوى المنظمات الاقليمية: هناك مجموعة كبيرة من الهيئات والبرامج والمنظمات الحكومية وغير الحكومية تسعى إلى إيجاد عالم أنظف وتشجع على إقامة مشاريع إستثمارية مسؤولة أو مستدامة، يوضّح الجدول القادم أهمها على النطاق العالمي والاقليمي:

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

الجدول رقم (02-06): المنظمات المهمة بالاستثمار المسؤول.

الرقم	إسم المنظمة	سنة التأسيس	نشاطها
01	مشروع الكشف عن الكربون (CDP)	2002	منظمة عالمية غير هادفة للربح، تأسست عام 2000 وتوفر النظام العالمي الوحيد للكشف عن رأس المال الطبيعي في العالم.
02	مجلس معايير الإفصاح عن المناخ (CDSB)	2007	اتحاد دولي من المنظمات غير الحكومية للأعمال التجارية والبيئية ، تم إنشاؤه لتعزيز التوافق الأكبر بين رأس المال الطبيعي والمالي من خلال معايير الإفصاح والبحث والدعوة.
03	فرقة العمل المعنية بالإفصاحات المالية المتعلقة بالمناخ (TCFD)	2017	فرقة عمل أنشأها مجلس الاستقرار المالي لتطوير عمليات الكشف الطوعية والمتسقة عن المخاطر المالية ذات الصلة لتستخدمها الشركات عند تقديم المعلومات للمستثمرين والمقرضين وشركات التأمين وأصحاب المصلحة الآخرين.
04	برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (UNDP)	1966	شبكة التنمية العالمية للأمم المتحدة بالشراكة مع الناس على جميع مستويات المجتمع للمساعدة في بناء دول يمكنها تحمل الأزمات، ودفع واستدامة هذا النوع من النمو الذي يحسن نوعية الحياة للجميع.
05	مبادئ الميثاق العالمي للأمم المتحدة (UNGCP)	1985	عشرة مبادئ لاستدامة الشركات للنجاح على المدى الطويل تغطي مجالات حقوق الإنسان والعمل والبيئة ومكافحة الفساد.
06	الاتفاق العالمي لأهداف للتنمية المستدامة (UNSDG)	2015	مجموعة من 17 هدفاً اعتمدها قادة العالم في سبتمبر 2015 ، تهدف إلى القضاء على الفقر والحفاظ على كوكب الأرض وضمان الرخاء للجميع.
07	مجلس المستثمرين المؤسسيين (CII)	1985	منظمة لمديري الأصول ومالكي الأصول تروج لممارسات حوكمة الشركات الأمريكية الفعالة.
08	منظمة الاستثمار الأوروبية المستدامة والمسؤولة EuroSIF	2001	التي تتمثل مهمتها في تعزيز الاستدامة من خلال الأسواق المالية الأوروبية .
09	مبادئ الاستثمار المسؤول (PRI)	2006	مبادرة للمستثمرين بالشراكة مع مبادرة تمويل برنامج البيئة للأمم المتحدة والميثاق العالمي للأمم المتحدة.
10	المنظمة الأوروبية لجمعيات المحللين الماليين EFFAS	1962	هي منظمة غير هادفة للربح، تأسست عام 1962 تتمثل مهمتها في تحديد معايير المتطلبات للمهنيين في مجال الاستثمار حتى يكون لهم تأثير اجتماعي إيجابي ، تتكون من 14 جمعية وطنية ومحلية من المتخصصين في الاستثمار في أوروبا.
11	رابطة حوكمة الشركات الآسيوية (ACGA)	1999	منظمة عضوية مستقلة غير ربحية مكرسة للعمل مع المستثمرين والشركات والهيئات التنظيمية في تنفيذ ممارسات حوكمة الشركات الفعالة في جميع أنحاء آسيا.
12	حوكمة الشركات الدولية الشبكة (ICGN)	1995	منظمة يقودها المستثمرون من المتخصصين في مجال الحوكمة، وتتمثل مهمتها في إلهام وتعزيز المعايير الفعالة لحوكمة الشركات لتعزيز الأسواق والاقتصادات الفعالة في جميع أنحاء العالم.
13	مبادرة التقارير العالمية (GRI)	1997	منظمة دولية تقوم بتطوير ونشر معايير ومقاييس الإبلاغ عن الاستدامة للشركات العالمية، تدعم ال ESG .
14	المجلس الدولي للتقارير المتكاملة (IIRC)	2014	تحالف عالمي للمنظمين والمستثمرين والشركات وواضعي المعايير ومهنة المحاسبة والمنظمات غير الحكومية التي تساعد الشركات والمستثمرين على تبني التقارير المتكاملة.
15	مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB)	2011	منظمة أمريكية غير ربحية تأسست في عام 2011 في وضع معايير محاسبة الاستدامة للشركات المتداولة في البورصات الأمريكية.

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على Schroder Investment Management Limited 2016

تختص المبادرات الثلاث الأولى بمراقبة ظاهرة الاحتباس الحراري وانبعث الكربون وتعبئه، أما البرامج من 4-5 فهي منبثقة من هيئة الأمم المتحدة، فالبرنامج الانمائي للأمم المتحدة يعتبر أكبر أقسامها والمسؤول على مساعدة الدول في تطبيق أهدافها الـ17، تليها مبادرات الاستثمار وتعزيز حوكمة الشركات موضوع هذا المبحث، أما الثلاث الأخيرة تختص بالإبلاغ المتكامل والتقرير المالي والمحاسبي عن الاستدامة والتي سنتطرق لها بالتفصيل في المبحث القادم.

ثانياً- **مجهودات الجزائر في تبني مقاربة الاستثمارات المسؤولة بيئياً والمستدامة:** بالرغم من الممارسات المحلية في هذا المجال لا تزال بعيدة نوعاً ما عن الممارسات الدولية والاقليمية، لكنها ليست بمنأى عن الأخطار المناخية والاجتماعية وحتى المالية المصاحبة، هذا ما جعل المشرع الجزائري يعدّ ويصدر على مراحل مجموعة من اللوائح والمراسيم التنفيذية لإبراز التوجه المحلي تشريعياً وقانونياً المتوافق مع أهداف الامم المتحدة ومبادراتها، فضلاً عن قانون حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة المذكور في المبحث السابق، مجموعة من المراسيم التنفيذية لتجسيد العمل الميداني عن طريق لجان ولائية قطاعية متخصصة لمراقبة المشاريع الاستثمارية واحترامها للمتطلبات البيئية من حيث التصميم والتنفيذ والاستغلال نذكر أهمها كما يلي :

- 1- المرسوم التنفيذي رقم 06-198¹، الذي يضبط التنظيم المطبق على المؤسسات المصنّفة لحماية البيئة.
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 07-2144²، المحدّد لقائمة المنشآت المصنّفة لحماية البيئة.
- 3- يليه المرسوم التنفيذي رقم 07-3145³، المحدّد لمجال تطبيق ومحتوى وكيفيات المصادقة على دراسة موجز التأثير على البيئة.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 22-167⁴ المؤرخ في 19 أبريل 2022 المعدّل والمتّم للمرسوم التنفيذي رقم 06-198، للرقابة على أداء المؤسسات الاقتصادية تجاه البيئة، كما حدد الجهات التي تقوم ببحث ومعاينة محالقات أحكام هذا القانون.

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 06-198. المؤرخ في 31 ماي 2006. المتعلّق بضبط التنظيم المطبق على المؤسسات المصنّفة لحماية البيئة. الجريدة الرسمية رقم 37.

² - المرسوم التنفيذي رقم 07-144. المؤرخ في 19 ماي 2007. المحدّد لقائمة المنشآت المصنّفة لحماية البيئة. الجريدة الرسمية رقم 34.

³ - المرسوم التنفيذي رقم 07-145. المؤرخ في 19 ماي 2007. المحدّد لمجال تطبيق ومحتوى وكيفيات المصادقة على دراسة وموجز التأثير على البيئة. الجريدة الرسمية رقم 34.

⁴ - المرسوم التنفيذي رقم 22-167. المؤرخ في 19 أبريل 2022. المعدّل و المتّم للمرسوم التنفيذي رقم 06-198. الجريدة الرسمية رقم 29.

المبحث الثالث: أطر وآليات ومزايا الإبلاغ عن الاستدامة

تعتبر مهنة المحاسبة، من المهن التي شهدت تغيرات عدة في وظائفها ومهامها نتيجة لما حل ببيئة الأعمال من أحداث وتعاضم مسؤوليتها تجاه البيئة والمجتمع، حيث باتت تشهد هذه المهنة تنوعاً في مهامها، فبعدما كان تركيزها منصباً على القيام بمجمل الأعمال المحاسبية المتعلقة بالأداء الاقتصادي للشركات المصنّعة كحساب وتحديد قيمتها من الأرباح والخسائر للوصول إلى هدفها والمتمثل في تحقيق الأرباح، تطورت هاته الممارسات المحاسبية التي تركز على التقرير عبر مجموعة من النماذج كتقارير المسؤولية الاجتماعية (CSR) Corporate Social Responsibility Report والتي تطورت فيما بعد لتصبح ما يسمى بتقارير الاستدامة، والتقارير المتكاملة، يفصح من خلالها عن كل أو بعض أبعاد الاستدامة، والقضايا المتعلقة بها، وفق أطر ومبادرات رائدة كمبادرة التقرير العالمية والمجلس العالمي للتقرير المتكامل والتي أدت كلها إلى ظهور ما يسمى بمحاسبة الاستدامة وتعزيز دورها في الإبلاغ عن استدامة الشركات عبر مشاريعها الاستثمارية المسؤولة.

المطلب الأول: الإبلاغ عن الاستدامة: يعد الإبلاغ عن الاستدامة Sustainability Reporting من أحدث المصطلحات في الساحة المحاسبية والمالية، يشير المصطلح إلى كيفية تعامل الشركات عبر مشاريعها الاستثمارية مع الأحداث والحقائق المالية وغير المالية التي تتميز بالأهمية النسبية المتعلقة بكل من البيئة، المجتمع، الحكومة وكذا الاقتصاد من زوايا المخاطر والفرص التي يمكن أن تؤثر على الأداء المستقبلي للمؤسسات وعلى دخلها وقيمتها سلباً أو إيجاباً.

الفرع الأول: تعريف الإبلاغ عن الاستدامة ومحتوى تقاريرها

لعمل على تحقيق الاستدامة، تحتاج المؤسسات الاقتصادية إلى آليات حديثة تفصح بها عن مدى خدمتها لمبادئ التنمية المستدامة، وفق نماذج تحتوي معايير للحد الأدنى سيتم إبرازها خلال هذا الفرع. أولاً- **تعريف الإبلاغ عن الاستدامة:** عرفته مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) Global Reporting Initiatives في تقريرها السنوي عام 2013، بأنه كيف تساهم الشركة في المستقبل، بتحسين أو منع التدهور في الأوضاع الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، على المستوى المحلي والاقليمي والعالمي، كما عرّف بأنه وسيلة لنقل المعلومات الخاصة بالأداء المالي وغير المالي للشركة الى اصحاب المصلحة المباشرين وغير المباشرين، كما عرفت بأنّها: تقارير تعبر عن مدى التزام المنظمة بتحسين كفاءتها وفعاليتها البيئية الاقتصادية والاجتماعية خلال فترة إعداد هذه التقارير من خلال ما تعكسه من معلومات كمية ونوعية¹.

¹ - فرحان، ر. (2016). أثر الإفصاح عن أبعاد تقارير الاستدامة على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية. (رسالة ماجستير). جامعة عمان العربية:الأردن. ص30.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

يقدم تقرير الاستدامة بيانات عن آثار المشروع سواء كانت إيجابية أو سلبية على البيئة والمجتمع والاقتصاد يجعل الإبلاغ عن الاستدامة المسائل المجردة ملموسة، مما يساعد على فهم وإدارة آثار تطورات الاستدامة على أنشطة الشركات واستراتيجيتها، حيث يتم التركيز على المجالات التي تؤثر فيها المحاسبة على بيئتها الوظيفية وتسعى إلى استحداث أدوات محاسبية لتقييم هذه الآثار¹.

ثانياً- الدوافع: هناك مجموعة من المحفزات تشجع الشركات على التقرير عن إستدامتها للجمهور المهتم ببياناتها من أجل تحسين سمعتها، وكسب ميزة تنافسية وأخلاقية، كما هناك مجموعة من المثبطات التي تجعل الشركات تمتنع عن الإبلاغ، يتم تلخيص مجملها فيما يلي :

الجدول رقم (02-07): دوافع الإبلاغ وعدم الإبلاغ عن الاستدامة.

اسباب عدم الابلاغ	اسباب الإبلاغ
- شكوك حول المزايا التي سيحققها الإبلاغ إلى المنظمة. - المنافسون لا ينشرون التقارير. - الزبائن وعامه الجمهور فإنه لن يزيد المبيعات. - لدى الشركة سمعة جيدة من ناحية الاداء البيئي. - هناك عدد من الطرق لتبادل القضايا الخاصة بالإداء المستدام. - كونها مكلفة جداً. - من الصعب جمع بيانات متسقة من جميع العمليات واختيار المؤشرات الصحيحة. - كونها يمكن أن تلحق الضرر بسمعة الشركة وتترتب عليه آثار قانونية	- تعزيز القدرة على تتبع التقدم المتحقق تجاه الأهداف المحددة. - تسهيل تنفيذ الاستراتيجية البيئية. - زيادة الوعي بالقضايا البيئية واسعة النطاق. - القدرة على نقل رسالة الشركة وبوضوح للمستخدمين للدخاليين والخارجيين. - تحسين المصدقية الشاملة من زيادة الشفافية. - القدرة على نقل الجهود والمعايير. - رخصة التشغيل. - فوائد السمعة، وتحديد وفورات في التكاليف، وزيادة الكفاءة، وتعزيز فرص تطوير الأعمال وتعزيز الحالة المعنوية للموظفين

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى طلال محمد علي الحجواي، 2019، ص53.

ثالثاً- محتوى تقارير الاستدامة: وفق معايير محددة ومنهجية صارمة تصبو إلى الإفصاح الشفاف عن جميع

تأثيرات المشروع، يشترط كحد أدنى إشمال عناصر تقرير الاستدامة إلى أهم المعلومات التالية²:

- 1- مستوى إلتزام المؤسسة بحقوق الإنسان ودورها في رعايتها؛
- 2- الأسلوب الذي تنتهجه المنظمة في تقييم أدائها التشغيلي ومدى تأثيره على المجتمع والبيئة؛
- 3- الكشف عن العوائد المالية المتحققة جراء التزامها بالأداء الاجتماعي والبيئي؛

¹ - Bini, L. Bellucci, M. Op, Cit. p14.

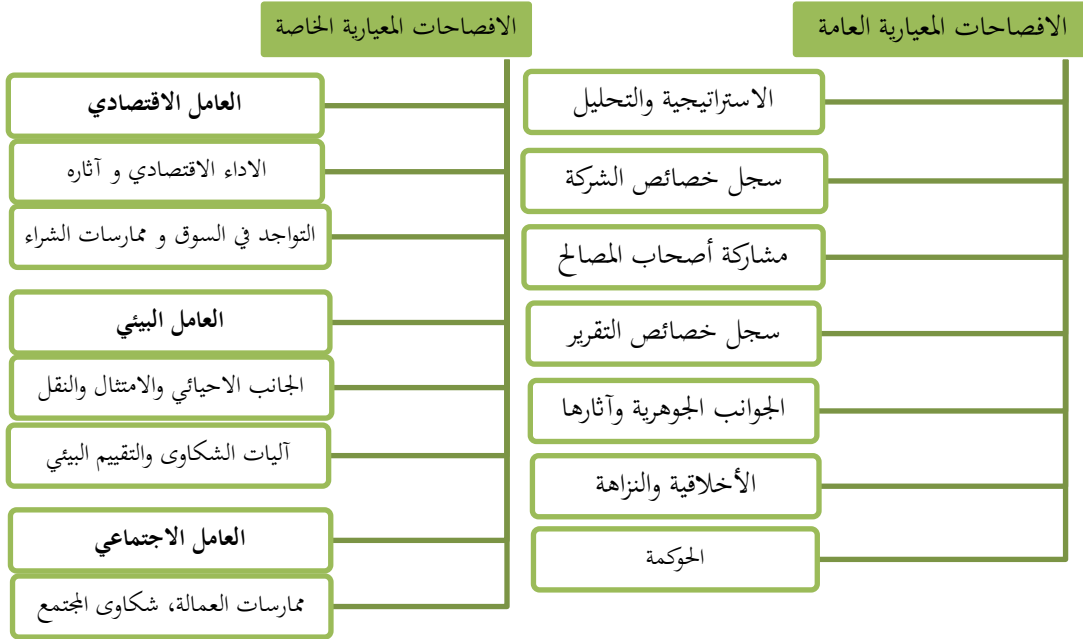
²- Sullivan, R. (2011). *Valuing Corporate Responsibility How Do Investors Really Use Corporate Responsibility Information*. USA : Routledge.p24.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

4- تقييم المخاطر والتهديدات المحيطة بالمنظمة، والفرص التي ترتبط بأعمال الإدارة والاستراتيجيات التي تتبناها؛

5- طبيعة الحوكمة التي تلتزم بها المنظمة وسياساتها في إدارة المخاطر، كما يستوجب أن يشمل على إفصاحات معيارية عامة وخاصة نوضّحها في الشكل رقم (02-11) كما يلي:

الشكل رقم (02-11): الإفصاحات المعيارية لتقارير الاستدامة



المصدر: عمر سعد حمادنة، رسالة ماجستير، 2015، صص 25-30.

الفرع الثاني: محددات الاستدامة والنتائج المرجوة منها

للاوصول لتحقيق الاستدامة بكافة أبعادها وبلوغ الأهداف والنتائج المرجوة، يجب التخلّص من

مجموعة من العوائق والمحددات، تتمثل فيما يلي:

أولاً- **محددات تقارير الاستدامة:** ويتمثل أحد أكبر التحديات التي تواجه تقارير الاستدامة هو تحديد معايير لنشر بيانات لمعلومات الاستدامة غير المالية التي تقارب مدى دقة المعلومات المالية، كما يشكّل عدم القدرة على إجراء هذه المقارنات حاجزاً أساسياً لبناء معلومات عن أداء الاستدامة في نماذج تركز على الجوانب المادية للأداء، بهدف تحويلها في نهاية المطاف إلى نماذج تجارية أكثر قوة في ضوء بيئة تنافسية شرسة تعتبر السمعة التاريخية والحالية أبرز رهاناتها¹، كما يصف Gray تقارير الاستدامة ككل بأنها غير منطقية، حيث يبدو أن أولئك الذين يعدون تقارير الاستدامة يتجاهلون حقيقة أن قياس الاستدامة يتطلب

¹ - Bini, L. Bellucci, M. Op. Cit. p 27.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

تعريفات للقضايا التي يتم قياسها، والتي يتضح أنه لا يزال يتعين على رجال الأعمال والمحاسبين فهمها أو اختيارها، ومع ذلك، فإن تقارير الاستدامة تؤثر على الهيكل التنظيمي للعمل بطريقة أكثر وعياً بالبيئة¹.
ثانياً- النتائج المرجوة من إعداد تقارير الاستدامة: إضافة إلى ضمان إستمرارية النشاط على المدى الطويل وتحقيق الرفاهية الاقتصادية البيئية والمجتمعية، تأمل مجالس الإدارة في الشركات قطف ثمار التزاماتها بمتطلبات الاستدامة على الصعيدين الداخلي والخارجي كالآتي :

الشكل رقم (02-12): المزايا المرجوة من التقرير عن الاستدامة.



المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى الأدبيات.

الفرع الثالث: أمثلة عن تقارير الاستدامة لشركات العالمية ومستقبلها

تسعى مجموعة كبيرة من الشركات والمؤسسات الاقتصادية العالمية، للإبلاغ عن إستدامتها عبر تقارير الاستدامة بصفة دورية، سوف يتم التطرق إلى أمثلة منها كما يلي:
أولاً- أمثلة عن الشركات التي تقدم على إعداد ونشر تقارير الاستدامة: تعتمد مجموعة من الشركات

¹ - Oba, V. Lbikunle, J.(january 2015). Issues In Sustainability Accounting: A Global Reporting Initiative Perspective .paper SSRN.pp2-4.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

على نشر تقارير الاستدامة الخاصة سنويا، سيتمّ التطرق إلى بعض منها كما يلي¹:

1- شركة رويال داتش شل الألمانية ROYAL DUTCH SHELL PLC: في تقرير بعنوان "توفير الطاقة بمسؤولية" لسنة 2019، نشرت الشركة تقريرها للإستدامة يشتمل على ستة 6 محاور رئيسية، الاسهام في المجتمع، الأعمال المسؤولة، التقرير الخاص، إستدامة الطاقة في المستقبل، بيانات عن ادائها تتعلق بكل من السلامة، البيئة، والمجتمع تستعرض تطور هاته البيانات من سنة 2010 حتى سنة 2019.

2- شركة بيرج البلجيكية BURG لإنتاج خل الطعام: أصدرت تقريرها في أبريل 2022 شرحت مؤشراتها المتعلقة بالرضا الوظيفي، إنبعاثات الكربون، إستهلاك الكهرباء، سلاسل التوزيع والامداد، والتعليب لسنة 2021 ومقارنتها بسنوات 2019 و2020 لإبراز ريادتها بين قريناتها من نفس الصناعة، وقامت بطرح رؤيتها لسنة 2025 بـ صفر 0 إنبعاثات ومخلفات ضارة.

3- بنك بي أن بي باريباس BNP PARIBAS: في تقرير بعنوان The Age Of Sustainable Transformation The sustainable -Investor for a changing world لسنة 2021 يحتوي على 5 محاور، وفق مقارنة للإستثمار المستدام التي قدّم فيها إرشاداته الستة لتمويل المشاريع، تكامل ESG التمكين بالتصويت والالتزام، قيادة مسؤولية الأعمال، الاستدامة ومقاربة المسؤولية الاجتماعية، كونها مؤسسة مالية لها دور هام في تعزيز روابط الاستدامة من خلال المشاريع الاستثمارية الممولة من طرفها، كما قدمت إحصائيات للأصول تحت الادارة* (AUM) Asset under Managment التي بجوزتها وكيفية إدراجها لتحليل الاستدامة.

4- شركة فايسبوك Facebook: نشرت أيضا تقرير الاستدامة لسنة 2020، تبين فيه مجهوداتها الاجتماعية للتوعية وضمان عدم إنقطاع سلاسل الإمداد* Supply Chain، خلال الجائحة، كما نشرت مقارنتها ورؤيتها في مجالات الحوكمة، تمكين أصحاب المصالح وأولوياتها لتعزيز عوامل الاستدامة ESG، وانخراطها في مبادرة* Net Zero، ونشرت إحصائيات لادائها تجاه البيئة والمجتمع ومقارنات من سنة 2016.

¹ - <https://www.sustainability-reports.com/annual-reports/>

تم الاطلاع عليه بتاريخ 2023-02-01

* - تسمى أيضا الصناديق الخاضعة للإدارة، هي القيمة السوقية الإجمالية للأوراق المالية التي تمتلكها أو تديرها المؤسسة المالية نيابة عن عملائها.

* - تمثل مراحل توريد السلع وإنتاجها وتوزيعها، يتكون من تدفقات مختلفة، تسمى التدفقات المادية وتدفقات المعلومات والتدفقات المالية والإدارية.

* - من مخرجات اتفاقية باريس، هي مبادرة لمحاكمة الاحتباس الحراري لغللاف جوي متوازن خال من ثاني أكسيد الكربون.

5- شركة أقر فابر البريطانية AGRO FAIR لإنتاج الموز: في إحتفاليته الـ 25 بتأسيسها، نشرت تقريرها للإستدامة لسنة 2022/2021 تحت عنوان "المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد شعار فقط بل جوهر هويتنا المؤسسية"، عرضت فيه استراتيجيتها للإستدامة ومساندتها للمبادرات المقاولاتية وتطوير سلاسل الامداد وتقليل إستعمال الأسمدة الكيماوية وإستبدالها بالعضوية، وقامت بعرض إحصائيات ومعلومات حول إلتزامها بتحقيق أبعاد التنمية المستدامة.

6- شركة فوربو فلورينج البريطانية Forbo Flooring للبنانيات الجاهزة: أصدرت تقرير لسنة 2021، وضّحت فيها سياساتها الإجرائية لطرق البناء المستدام ومجهوداتها، لمزج التخطيطات العمرانية مع البيئة ومجهودات في إعادة رسكلة مواد البناء منذ سنة 2016.

ثانياً- مستقبل تقارير الاستدامة: في 5 جانفي 2023، تم إصدار توجيه الإبلاغ عن استدامة الشركات رقم 2464/2022 الصادر عن البرلمان الأوروبي، يعمل هذا التوجيه الجديد على تحديث وتعزيز القواعد المتعلقة بالمعلومات الاجتماعية والبيئية التي يتعين على الشركات الإبلاغ عنها، يتطلب من أكثر من 50.000 شركة مدرجة بمختلف أنواعها، للإبلاغ عن الاستدامة، حيث ستضمن القواعد الجديدة لوصول المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين إلى المعلومات التي يحتاجونها لتقييم مخاطر الاستثمار الناشئة عن تغير المناخ وقضايا الاستدامة الأخرى، كما أنها ستخلق ثقافة الشفافية حول تأثير الشركات على الناس والبيئة. أخيراً، سيتم تخفيض تكاليف الإبلاغ للشركات على المدى المتوسط من خلال تنسيق المعلومات التي سيتم تقديمها، سيتعين على الشركات الأولى تطبيق القواعد الجديدة لأول مرة في السنة المالية 2024، للتقارير المنشورة في عام 2025، وفقاً لمعايير الإبلاغ عن الاستدامة الأوروبية (ESRS) European Sustainability Reporting Standards، المطورة من قبل الفريق الاستشاري الأوروبي للإبلاغ المالي (EFRAG) European Financial Reporting Advisory Group، وهو هيئة مستقلة تجمع مختلف أصحاب المصلحة، ويصبح ذلك من الإلزامي للشركات إجراء تدقيق لمعلومات الاستدامة التي تبلغ عنها¹.

المطلب الثاني: التقارير المتكاملة

نوع أكثر تقدماً وشمولية من تقارير الاستدامة، تقوم الشركات العالمية بنشره في مواقعها على الأنترنت أو عن طريق منصّات وبنوك معلومات متخصصة، سيتم التطرّق إلى مسببات الانتقال إليه، أهميته وأهدافه، وأمثلة عنه في هذا المطلب.

¹ - https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en

الفرع الأول: مسببات الانتقال من تقارير الاستدامة (البيئية والاجتماعية) إلى التقارير المتكاملة: لفهم دوافع الانتقال من تقارير الاستدامة التي تركز بالدرجة الأولى على البيئة والمجتمع والحوكمة وما ينضوي تحتها من شمولية أصحاب المصالح، إلى التقارير المتكاملة التي تركز على المستثمرين والأداء المالي والاقتصادي طويل الأجل، يتم التطرق إلى تطور فلسفة الشركات للإبلاغ الطوعي The Voluntary Disclosure الذي يعتبر السائد حالياً، مدعوماً بتوصيات الهيئات المهنية المتخصصة في الاستدامة والمنظمات غير الحكومية من خلال نظريتي الشرعية والكشف الطوعي كما يلي¹:

1- نظرية الشرعية: وبموجب هذه النظرية تسعى الشركة إلى أن تبدو في نظر المجتمع بأنها حريصة على أن تكون أنشطتها التشغيلية مشروعة وفق ما يعرف بالعقد الاجتماعي (Social Contract) الذي يربط بينها وبين البيئة الطبيعية والمجتمع.

2- نظرية الكشف الطوعي (الاختياري): تنص على تمثيل معلومات الشركة عبر مجموعة متنوعة من المصادر بطريقة إختيارية نابعة عن نية الشركة لتحقيق هدف أكثر تركيزاً، يتعلق بالجوانب المالية لنشاطاتها وكيفية إستمرار تحقيقها لنتائج إيجابية على المدى الطويل بإستهداف فئات خاصة من جمهور أصحاب المصلحة.

من خلال ما سبق، يتضح الفرق الجوهرى بين الفلسفتين يتمثل في المساءلة البيئية والاجتماعية، التي تمثل المفهوم الأوسع لشمولية أصحاب المصلحة التي تستهدف به الشركة إكتساب الشرعية لممارساتها، والمساءلة المالية للمستثمرين بتركيزها على هاته الفئة الخاصة لضمان الاستدامة المالية والاقتصادية لنشاطاتها والافصاح عن هاته العلاقة فيما يسمى بالتقارير المتكاملة The Integrated Reporting

الفرع الثاني: أهمية التقرير المتكامل وأهدافه

يتم إعداد التقارير المتكاملة نظراً لأهميتها القصوى في إبلاغ الجمهور من أصحاب المصالح عن جميع أنشطتها و استراتيجيتها المالية، ولتحقيق مجموعة من الأهداف سيتم تناولها خلال هذا الفرع.

أولاً- أهمية التقرير المتكامل: تتمثل أهميته في المساعدة على تمكين المستثمرين من الاطلاع التام لتحسين جودة قراراتهم طويلة المدى كما يساعد الشركات على الكشف عن الدوافع (الخفية) التي لم تستطع في السابق الكشف عن فلسفتها في الإبلاغ من خلال الإبلاغ عن الاستدامة الاجتماعية والبيئية، وكذا تطوير إدارتها للمخاطر والفرص المترابطة، فإن الدافع إلى التحول إلى الإبلاغ المتكامل سيكون متسقاً مع نظرية

¹ - الخضر إ، (2016). مرجع سبق ذكره. ص124.

الإفصاح الطوعي، حيث يُستخدم الإبلاغ المتكامل كشكل جديد من أشكال الإبلاغ لمعالجة المفهوم الضيق للإبلاغ المالي، مثل عدم الاستجابة لمحركات القيمة الجديدة والتغيرات الاقتصادية المتسارعة¹.
ثانياً- أهداف التقرير المتكامل: الغرض الأساسي من التقرير المتكامل هو شرح لمقدمي رأس المال المالي كيف تخلق المؤسسة الاقتصادية، أو تحافظ على القيمة المضافة المستدامة، يفيد التقرير المتكامل جميع أصحاب المصلحة المهتمين بقدرة المنظمة على خلق قيمة مع مرور الوقت، بما في ذلك الموظفون والعملاء والموردون والشركاء التجاريون والمجتمعات المحلية، والمشرعون والمنظمون، وصانعو السياسات، يهدف الإبلاغ المتكامل من خلال التقارير إلى ما يلي:

- 1- تحسين نوعية المعلومات المتاحة لمقدمي رأس المال المالي للتمكين من تخصيص رأس المال على نحو أكثر كفاءة وإنتاجية؛
- 2- التشجيع على اتباع نهج أكثر تماسكا وكفاءة إزاء الإبلاغ من جانب الشركات يستند إلى مختلف جوانب الإبلاغ ويبلغ المجموعة الكاملة من العوامل التي تؤثر ماديا على قدرة المنظمة على خلق قيمة على مرّ الزمن؛
- 3- تعزيز المساءلة من جميع الجوانب (المالية، البيئية والاجتماعية) وتعزيز فهم أوجه الترابط بينهما؛
- 4- دعم التفكير المتكامل واتخاذ القرارات والإجراءات التي تركز على إيجاد قيمة مستدامة على المدى الطويل.

ثالثاً- المبادئ التوجيهية لإعداد وعرض التقرير المتكامل: يسترشد معدوا التقارير المتكاملة بـ سبعة (7) مبادئ توضح كيفية تقديم المعلومات وهي²:

- 1- التركيز الإستراتيجي والمستقبلي: ينبغي أن يوفر التقرير المتكامل نظرة للرؤية الاستراتيجية للشركة، ومدى مساهمة ارتباطها بقدرة على خلق قيمة طويلة الأجل؛
- 2- ترابط البيانات: ينبغي أن يبيّن التقرير المتكامل صورة شاملة تجمع وتربط بين العوامل التي تؤثر على قدرة المنظمة على خلق القيمة بمرور الوقت؛
- 3- تعزيز وتركيز العلاقات مع أصحاب المصلحة: وينبغي أن يوفر التقرير المتكامل نظرة ثاقبة لطبيعة ونوعية علاقات المنظمة مع أصحاب المصلحة الرئيسيين فيها، بما في ذلك كيف وإلى أي مدى تفهم الشركة احتياجاتها ومصالحها المشروعة وتأخذها في الاعتبار وتستجيب لها؛

¹ - Nishitani, K. Unerman, J. Kokubo, K. (September 2021). Motivations for voluntary corporate adoption of integrated reporting: A novel context for comparing voluntary disclosure and legitimacy theory. *Journal of Cleaner Production*. Vol 322. p03.

² - Integrated Reporting. (January 2021). International Framework. P03.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

- 4- الأهمية النسبية: وينبغي أن يكشف التقرير المتكامل عن المعلومات المتعلقة بالمسائل التي تؤثر تأثيراً جوهرياً على قدرتها على خلق القيمة؛
 - 5- الإيجاز: ينبغي أن يكون التقرير المتكامل موجزاً وهذا من أهم الفروقات الشكلية بينه وبين تقارير الاستدامة؛
 - 6- الموثوقية والاكتمال: ينبغي أن يتضمن التقرير المتكامل جميع المسائل المادية، الإيجابية منها والسلبية، بطريقة متوازنة وبدون نواقص؛
 - 7- الاتساق والقابلية للمقارنة: وينبغي تقديم المعلومات الواردة في التقرير المتكامل كما يلي:
 - أ- على أساس متسق مع مرور الوقت.
 - ب- بطريقة تمكن من المقارنة مع الشركات الأخرى من نفس الصناعة أو القطاع.
- رابعاً- محتوى التقرير المتكامل: يتضمن التقرير المتكامل ثمانية عناصر للمحتوى، تطرح في شكل أسئلة يتعين الإجابة عليها آخذاً بعين الاعتبار التوجيهات العامة المتعلقة بتقديم التقارير، يوضح الشكل رقم (02-13) هاته العناصر كما يلي:

الشكل رقم (02-13): محتويات التقارير المتكاملة.



المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى Integrated Reporting Framework,2021, p09.

الفرع الثالث: مبادرات تبني التقارير المتكاملة: زيادة الطلب على الاستدامة بمفهوم عام وتطور الفلسفات التي تبناها الشركات تبعاً لدوافعها المختلفة ساهم في التحول من تقارير الاستدامة إلى ما يسمى بالتقارير المتكاملة The Integrated Reporting ، حيث أصبحت هناك مجموعة من المبادرات الدولية تسعى إلى تعميم العمل به، من بينها:

أولاً- المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) The International Integrated Reporting Council

Council: كان يسمى سابقاً باللجنة الدولية للإبلاغ المتكامل، تأسس في أوت 2010، هو تحالف عالمي من المنظمين والمستثمرين والشركات وواضعي المعايير واللوائح التنظيمية ومهنة المحاسبة والمنظمات غير الحكومية والمجتمع المدني، يهدف إلى إنشاء إطار مقبول عالمياً يعزز التواصل حول خلق القيمة كخطوة تالية في تطور تقارير الشركات، تتمثل مهمته في إرساء الإبلاغ والتفكير المتكاملين في إطار الممارسات التجارية السائدة كقاعدة في القطاعين العام والخاص، أعيدت هيكلته عام 2013¹.

ثانياً- مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) **Global Reporting Initiative**: هي منظمة غير حكومية تأسست عام 1997 في بوسطن بالولايات المتحدة الأمريكية، بإتفاق بين رابطة التحالف من أجل الاقتصادات المسؤولة بيئياً (CERES)* **Coalition for Environmentally Responsible Economies** وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP)، يقع مقرها الرئيسي في أمستردام، هولندا، مع شبكة من 7 محاور إقليمية تكفل الدعم الاستراتيجي للشركات، كان الهدف منها أولاً هو إنشاء أول آلية للمساءلة لضمان التزام الشركات بمبادئ السلوك البيئي المسؤول، والتي تم توسيعها بعد ذلك لتشمل القضايا الاجتماعية والاقتصادية والإدارية، تطبيقاً للهدف الأكثر حداثة وهو تحقيق الاتساق والتوحيد العالمي للإبلاغ عن الاستدامة، سعت من خلالها بتزويد أصحاب المصالح بلغة عالمية مشتركة عن طريق وضع معايير مرجعية لقياس مؤشرات مدى التقدم المحرز في برامج أبعاد التنمية المستدامة للشركات وإقتراح مجموعة من المبادئ التوجيهية للإبلاغ عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي.

يتكون هيكلها التنظيمي من مجلس أصحاب المصالح يتألف من ستين 60 عضواً معينون من طرف نظرائهم من مختلف الفئات، إضافة إلى اللجنة التقنية الاستشارية المكونة من خمسة عشر 15 خبيراً في المسائل البيئية والاجتماعية والحوكمة مهمتهم رصد التطورات الاخيرة في المعايير الدولية والتوافق معها.

وفي عام 2000، نشرت المبادرة الطبعة الأولى من المبادئ التوجيهية (G1)، التي نُفِحت لاحقاً في الأعوام 2002 (G2) و 2006 (G3) و 2013 (G4)، أحدثها هي التي أُطلقت في أكتوبر من العام 2016، طُوِّرت فيما بعد من طرف المجلس العالمي لمعايير الاستدامة (GSSB)* **The Global Sustainability**

تم الاطلاع عليه <https://effas.com/international-relations/the-international-integrated-reporting-council-iirc/> -¹

بتاريخ 2023-02-05

*- تأسس من طرف مجموعة من المستثمرين المسؤولين بيئياً إضافة إلى دعاة البيئة، بعد الاحتجاج العامة التي تلت حادثة بانسكاب نפט إكسون فالديز عام 1989.

*- هو المسؤول عن وضع معايير مقبولة عالمياً للإبلاغ عن الاستدامة، يعمل بموجب اختصاصات للإشراف على تطوير معايير GRI وفقاً للإجراءات القانونية الواجبة المحددة رسمياً.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

Standards Board حتى باتت تُعتبر اليوم من المعايير العالمية الأولى لإعداد التقارير عن الاستدامة نظراً لسهولة تكيفها وتحديثها المستمر¹.

1- أهداف مبادرة الـ GRI: أمّا أهداف مبادرة الإبلاغ العالمية فهي:

أ- إنشاء قواعد أساسية مشتركة للإبلاغ تشمل السلوك الاقتصادي والبيئي والاجتماعي للمنظمات وبالتالي توفير صيغ إبلاغ قابلة للمقارنة.

ب- توفير موارد فنية لإرشاد وتوجيه المستخدمين أثناء عملية التنفيذ فمثلاً تنشر ملاحق خاصة بقطاعات معينة تساعد الشركات في صناعات محددة على إعداد تقاريرها عن الاستدامة نظراً لوجود خصوصيات في كل قطاع.

ج- تهدف الى التوحيد القياسي (المعايرة) وبالتالي تحسين نوعية الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

2- مؤشرات القياس وفق الـ GRI: وتوفر مبادرة الإبلاغ العالمية مستودعا للمؤشرات لقياس التقدم المحرز في برامج التنمية المستدامة للمنظمات، ويتضمن الإطار المرجعي في نسخته G3 79 مؤشراً موزعاً على النحو التالي:

أ- من حيث الأهمية: 49 مؤشراً أساسياً ؛ 30 مؤشراً تسمى إضافية.

ب- حسب المجال: تتوزع كما يلي:

- الاقتصاد: 9 (بما في ذلك 2 إضافيان)؛

- البيئة: 30 (بما في ذلك 13 إضافية)؛

- حقوق الإنسان: 9 (3 منها إضافية)؛

- العلاقات الاجتماعية والعمل اللائق: 14 (بما في ذلك 5)؛

- مسؤولية المنتج: 9 (بما في ذلك 5 إضافية)؛

- الشركة: 8 (2 إضافي)، منذ إصدار G4، تم تعديل هذا التوزيع قليلاً.

3- معايير الإبلاغ عن الاستدامة: في عام 2016، نشرت GRI نظاماً جديداً للمعايير ليحل محل الإرشادات

هذه هي معايير الإبلاغ عن التنمية المستدامة GRI، وتنقسم هذه المعايير إلى أربع سلاسل:

المجموعة 100: المعايير الشاملة.

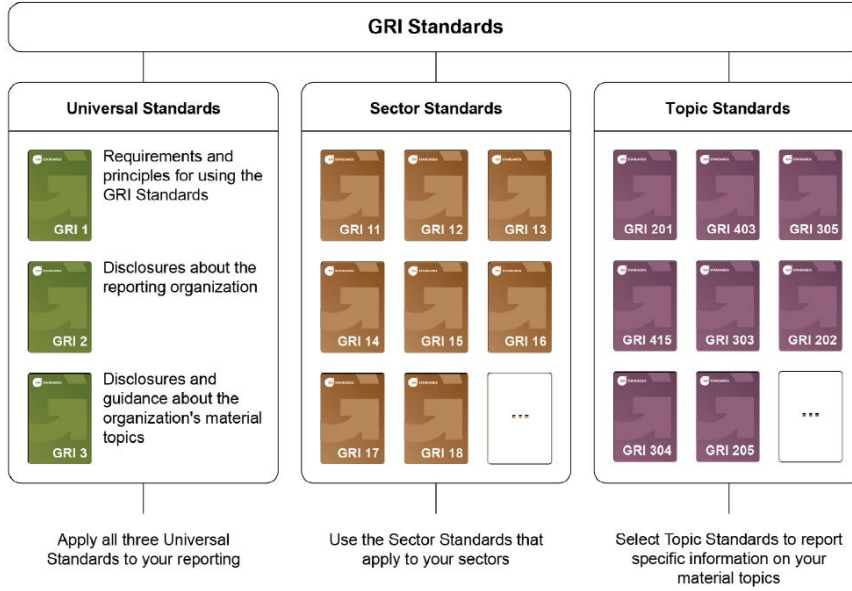
المجموعة 200: المعايير الاقتصادية.

¹ - <https://www.globalreporting.org/about-gri/>

المجموعة 300: المعايير البيئية.

السلسلة 400: المعايير الاجتماعية، تصنّف معايير مبادرة الإبلاغ العالمية إلى 3 فئات حسب الشكل رقم (14-02) كما يلي :

الشكل رقم (14-02): أنواع معايير GRI.



المصدر: Brochure GRI, 2022, p06

أ- المعايير الشاملة (GRI 01.02.03) The Universal Standards وتشمل المعايير الإفصاح عن مجموعة واسعة من المواضيع، كمكافحة الفساد، والتنوع البيولوجي، التشغيل، والضرائب، تساعد الشركات على تحديد الأهمية المادية لمواضيع الإبلاغ عن طريق مجموعة من الارشادات عند إعدادها للتقارير.

ب- المعايير القطاعية (GRI 11-18) The Sector Standards: تدعم الشركات حسب كل صناعة أقطاع متخصص، تتطلب إفصاحات عن السياق المحدد، مثل حجمها وأنشطتها وإدارتها ومشاركة أصحاب المصلحة فيها لتحديد مواضيعها المادية حسب نوع نشاطها وما يجب الإبلاغ عنه لكل موضوع.

ج- المعايير المواضيعية (GRI 200-400) The Topic Standards: والتي يتضمّن كل منها الإفصاحات ذات الصلة بموضوع معيّن وكيفية إدارتها لهذه الآثار، حيث يساعد هذا المنهج المتمثل في تحديد المواضيع المادية والإبلاغ عنها، الشركات على إعداد تقارير تركز على آثار أنشطتها وعملياتها وتلبي متطلبات أصحاب المصلحة من المعلومات، يستمر تحديثها بما في ذلك المعايير الجديدة للضرائب، والنفائات، كما بدأت المبادرة مشروعاً لتحديث معيار التنوع البيولوجي (GRI 304)، سيبدأ تعليق عام على مسودة العرض في 2022، مع توقع نشر المعيار الجديد في الربع الثالث من 2023¹.

¹- GRI Brochure. (2022). The GRI Standards Enabling transparency on organizational impacts. p06.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

4-فوائد الـ GRI : فهناك العديد من فوائدها للمنظمات المحددة في الأدبيات المحاسبية:

أ- يتم التأكيد على صورة الشركة المعززة وثقة جميع أصحاب المصلحة في الشركة، على أساس ذلك، فإن الشركات التي تفشل في الكشف عن تأثيرها البيئي والاجتماعي يمكن أن تواجه عواقب تجارية خطيرة، فبدون الإبلاغ، يمكن للشركات أن تفوت فرصة جذب عملاء جدد من خلال تشكيل صورتها بشكل إيجابي، بالإضافة إلى فوائد المساءلة الأكبر وبالتالي صورة الشركة المحسنة.

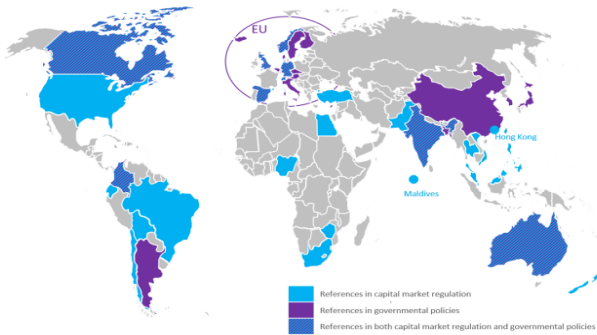
ب- يمكن أن يساعد إعداد التقارير أيضًا في صياغة الإستراتيجية الداخلية، يتطلب جمع البيانات الضرورية، في الواقع، تتبعًا دقيقًا للتأثير البيئي، والذي يمكن أن يساعد المنظمة على إدارة تحديات تغير المناخ لأنه يقلل من عدم اليقين لدى المستثمرين، فتقييم المخاطر البيئية بوضوح، في الواقع، كأحد الجوانب الأكثر صلة التي يرصدها المستثمرون في عملية اتخاذ القرار¹.

5- التحديات التي تواجه تطبيق الـ GRI: تبقى غير إلزامية ومع ذلك، فإن مشكلة كيفية دمج التقارير المالية مع التقارير غير المالية لم يتم حلها بعد، وفي ظل تعدد أطر العمل المختلفة لإعداد التقارير المالية، فضلاً عن وجود العديد من المعايير لإعداد التقارير غير المالية يجعل عملية الاندماج والتكامل صعبة.

6- الاستعمال العالمي لمعايير الإبلاغ الدولية الـ GRI's: يبين الشكل رقم (02-15) خارطة الانتشار العالمي لمعايير الإبلاغ الدولية، ومدى إدراجه في السياسات المالية للدول، حجم التقارير المفصّل عنها المعدّة وفق إرشاداتها ومعاييرها، عدد المؤسسات الموقعة على المبادرة الطوعية للإفصاح، وأنواع الشركات بمختلف أحجامها، كما يجدر الإشارة إلى أنّ هناك مجموعة من الدول النامية وخاصة الإفريقية منها كمصر، نيجيريا وجنوب إفريقيا أصبحت تهتم بالانخراط في هاته المبادرات للإبلاغ عن الاستدامة.

الشكل رقم (02-15): الاستعمال العالمي لمعايير الإبلاغ الدولي.

145 policies in 62 countries reference GRI



56,183 reports



14,008 organizations



90% of F250



86% of S&P 500



63% of FT Europe 500

المصدر: https://sea.un.org/sites/sea.un.org/files/gri_un_presentation

¹ - Romagnoli, G.(2016). **predictors of corporate environmental strategy: the role of environmental accounting systems and managerial perception.** (these doctorat). Dipartimento Di Scienze Economiche universitè degli studi di padova: Italy.pp21-23.

ثالثاً- أمثلة عن الشركات العالمية التي تقدّم التقارير المتكاملة

كسابقتها من تقارير الاستدامة، هناك شركات دولية عدة تقوم بنشر تقارير متكاملة عن اداءاتها، يتم ذكر مجموعة منها كما يلي¹:

1- شركة ك.ا.بي. أن KPN الهولندية للهواتف الأرضية والمحمولة: قدمت تقريرها المتكامل بعنوان سنة 2020، يتكون من 4 محاور، الأول تقرير مجلس الإدارة تبين فيه هدفها، إستراتيجياتها الرئيسية، ونموذجها لإنشاء القيمة لأصحاب المصالح، يتطرق المحور الثاني إلى بياناتها المالية الموحدة، أمّا المحور الرابع فيحتوي على عدّة ملاحق تشمل الأهمية النسبية، المعلومات غير المالية للبيئة والمجتمع، مؤشرات الـ GRI والـ SASB المعمول بها.

2- شركة أفيني رويال Royal Avebe الهولندية لتصنيع النشا من البطاطا: أصدرت تقريرها المتكامل لـ 2021-2022 تحت عنوان " الخطوة التالية نحو المزيد من القيمة "، عرضت فيه تقرير مجلس إدارتها وكيفية عملهم على خلق القيمة متطلباً الاستدامة مدفوعة بقوى السوق، سبل تحسين البصمة البيئية لمشاريعها الاستثمارية، حوكمة الشركات، قوائمها المالية، وستة 6 ملاحق تحتوي بيانات عن معايير الـ GRI الموظفة لديها، علاقة الشركة بمختلف أصحاب المصلحة، ومدى تقدّمها في خدمة أهداف التنمية المستدامة.

3- شركة كوكا كولا Coca-Cola الفرع الأوروبي: قدمت تقريرها المتكامل لسنة 2021 والذي يحمل شعار "المزيد من العمل معاً" الذي يحتوي على ثلاث تقارير فرعية، يتمثل الأول في تقرير الاستراتيجية، تناول مؤشرات الأداء، أصحاب المصالح، إطار إدارة الاستدامة، الاقرارات المالية المتعلقة بالمناخ، بيان المعلومات غير المالية، يتناول التقرير الثاني الحوكمة وعمل المدراء وعلاقتهم بالموظفين، أمّا التقرير الثالث فيتضمن التقارير والقوائم المالية، وفي التقرير الأخير تطرقت لمخاطر ما بعد أزمة كورونا والتغيّر المناخي وكيفيات مجابتهها.

4- بنك أ.بي. أن أمرو ABN AMRO التجاري والاستثماري الهولندي: في تقريره المتكامل لسنة 2021، تناول فيه معلومات حول البيئة التشغيلية له، واستراتيجيته لخلق القيمة والأداء، محاطر التمويل ورأس المال، البيانات المالية السنوية، منهجيته في الإبلاغ وإدارة المخاطر المالية.

الفرع الرابع: مزايا الإبلاغ عن الاستدامة

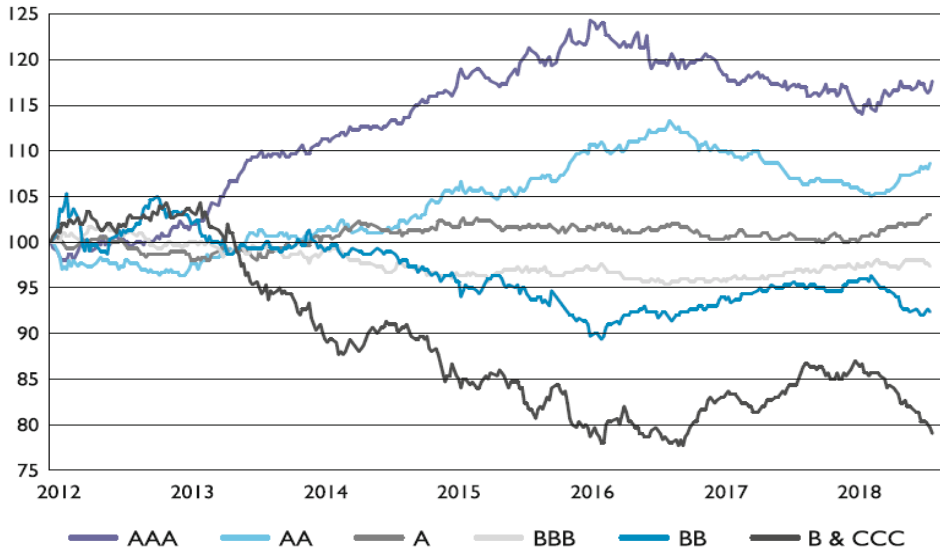
تقوم الشركات والمؤسسات الاقتصادية العالمية الكبرى بالإبلاغ عن الاستدامة، من اجل الحصول على مجموعة من المزايا يتم إبرازها خلال هذا المطلب كما يلي:

¹ - <https://www.sustainability-reports.com/>

أولاً- الإبلاغ عن الاستدامة وربحية الشركات

قام مخبر نورديا أم.أس.سي.أي للأبحاث Nordea MSCI ESG Research، سنة (2018) بدراسة لتقديرات تحليل الاستدامة ESG للشركات المسجلة في البورصة ومؤشر S&P 500 باستخدام قاعدة بيانات MSCI، ما بين 2012 و 2018، حيث تم ملاحظة تباين الأرباح المالية تباعاً كبيراً بين الشركات ذات درجة عالية من تصنيف ESG والشركات منخفضة التصنيف، حيث كانت الفئة الأولى أفضل بنسبة 35 في المائة مقارنة بالفئة الثانية، عند قياس الشركة والربحية المالية، والنتيجة التشغيلية، والقيمة السوقية لها على حد سواء، يبين الشكل (02-16) الفروقات بين التصنيفات كالتالي:

الشكل رقم (02-16): تصنيفات تحليل الاستدامة للشركات المدرجة.



المصدر: Nordea, MSCIESG Research, 2021

قامت دراسة أخرى بتحليل تقارير الاستدامة لأفضل 100 شركة أمريكية أداءً، باستخدام مؤشرات ESG، وقد كشفت النتائج التي توصلوا إليها أنه لا يوجد ارتباط إيجابي بين متطلبات الاستدامة والأداء المالي، والذي تم باستخدام كل من الأداء المحاسبي* (ROA و ROE) والأداء القائم على السوق* (Tobin's Q)، حيث نظرت إلى أنشطة المستدامة على أنها إهدار للموارد التنظيمية التي يمكن استثمارها بشكل أفضل في مشاريع أخرى أو توزيعها على أصحاب الأسهم، وفي دراسة أخرى سنة 2020 قامت باستخدام عينة من 95 شركة أمريكية متداولة في مختلف القطاعات بين سنتي 2015-2016 لفحص

*- يعد العائد على حقوق الملكية (ROE) والعائد على الأصول (ROA) من أهم المقاييس لتقييم مدى فعالية إدارة الشركة لإدارة لرأس المال المؤكل إليها.

*- نظرية خيارات أو بدائل الاستثمار التي وضعها جيمس توبين الحائز على جائزة نوبل. نسبة Q هي القيمة السوقية للمؤسسة مقسومة على قيمة استبدال رأس مالها الثابت (المباني والمعدات وما إلى ذلك).

كيف تؤثر تقارير استدامة الشركات على الأداء المالي للشركات، وجدت تأثيراً إيجابياً وهاماً للإبلاغ عن الاستدامة على عائد على حقوق الملكية والعائد على الأصول وهامش الربح، لكن فقط بالنسبة للشركات التي تتميز بإنخفاض حقوق الملكية بالنسبة لصناديق الاستثمار السيادية والهيئات العمومية الكبرى مثل صناديق التقاعد والتأمينات تشير هذه النتائج إلى أن الإبلاغ عن الاستدامة سيكون استخداماً مفيداً لموارد هذا النوع من الشركات فقط دون الأنواع الأخرى، كما أوصت بوجود تحفيز المستثمرين المؤسسيين على الانخراط.

ثانياً- الصناديق والأسهم الخضراء

من أهم المزايا المستهدفة من قبل الشركات عبر مشاريعها الاستثمارية كسب الثقة وتحسين سمعة المؤسسة وتعزيز قيمتها لأغراض تمويلية للحصول على التمويل الملائم، عن طريق مجموعة من الأدوات بالانخراط في صناديق استثمارية متخصصة بشؤون الاستدامة، أو عن طريق سندات خضراء أوبئية.

1- الصناديق الخضراء: هي صناديق مصممة وفق مقاربة تتماشى مع مفهوم الاستدامة، تستوجب على المستثمر تحديد الأولويات بين مختلف استراتيجيات الاستثمار المستدام والمعايير الأخرى للاستثمارات، كما تعرف بأنها الصناديق الاستثمارية التي تأخذ في الحسبان اعتبارات أخلاقية، بيئية واجتماعية في شراء وتسيير وبيع الأوراق المالية، وممارسة الحقوق المرتبطة بها وتعتبر من بين أنواع صناديق الاستثمار التي هي في تطور مستمر في الأسواق المالية العالمية، كونها وفرت للمستثمرين الشمولية من حيث الأداء المالي والأداء البيئي والاجتماعي¹.

2- السندات الخضراء: هي نوع من أنواع أدوات الدين التمويلية المبتكرة، عادة ما تكون معفية من الضرائب لتشجيع تمويل الاستثمار في المشروعات المسؤولة بيئياً، ويطلق عليها كذلك السندات البيئية، أو سندات الاستثمارات ذات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، أو سندات المناخ، أو السندات الضميرية، وكلها مصطلحات مترادفة وتحمل نفس المعنى، ظهرت نتيجة التطور الطبيعي للفكر التنموي والتمويلي ونضجه بصفة خاصة، وتطور سوق السندات بصفة عامة².

ومن ثمة فهي أوراق مالية يتم إصدارها لمشاريع محددة مصممة لتحقيق أهداف بيئية، أو الحصول على عائدات تستهدف استخدامات صديقة للبيئة لإقتصاد الطاقة، منع التلوث، الزراعة المستدامة ومصايد الأسماك والغابات، عادةً ما تحتوي هذه السندات أيضاً على حوافز ضريبية، ويتم اعتمادها من قبل جهات

¹ - قمان، م. (2017). متطلبات إدماج الاستثمار المسؤول والمستدام في السوق المالية الجزائرية - تجارب الدولية. - مجلة العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير. العدد 17. ص 235.

² - بكدي، ف. خبازي، ف. ز. (ديسمبر 2020). السندات الخضراء كأداة تمويلية للانخراط المبكر في تمويل المشاريع الاستثمارية النظيفة - دراسة حالة السندات الخضراء بالصين. مجلة الإبداع. العدد 01. ص 309.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

خارجية، وتتيح متابعة مختلف التقارير ذات العلاقة بالاستدامة، يمكن أن تكون جهات الإصدار شركات مالية وشركات غير مالية وبنوك تنمية وحكومات أو صناديق حكومية سيادية، كما انضمت حالياً فئة خاصة من المستثمرين المسؤولين مما جعل حجم الاصدارات تنمو بشكل كبير.

إنّ أول سند أخضر أصدره بنك الاستثمار الأوروبي في عام 2007، وبالنسبة للبنك الدولي أصدر أول سنداته الخضراء في عام 2008، وبعد 10 سنوات بلغ إجمالي إصدارات السندات الخضراء العالمية في عام 2017 155.5 مليار دولار، بزيادة 78٪ عن إجمالي إصدار 2016 البالغ 87.2 مليار دولار، وفي سنة 2018 بلغ حجم الاصدار بـ 162 مليار دولار.

وفي عام 2019، سجل إصدار السندات الخضراء والقروض العالمية رقماً قياسياً جديداً، حيث تجاوز 257 مليار دولار أمريكي، بزيادة قدرها 51٪ مقارنة بعام 2020، يتم إصدار هذه السندات بشكل عام وفقاً للمعايير والأطر الدولية المختلفة، تشمل الأمثلة مبادئ السندات الخضراء ومبادئ القرض الأخضر ومعيار سندات المناخ والمعايير المحلية مثل إرشادات السندات الخضراء اليابانية وتصنيفها، تشمل الأنواع الأخرى من الروابط المواضيعية الروابط الاجتماعية، وسندات الاستدامة، والسندات الإسلامية¹.

أما في أوروبا، فقد أصدرت بعض البنوك أكثر من مليار يورو من "سندات الوعي المناخي"، وقيل إن هذه الأموال كانت من المقرر أن تستخدم في تمويل مشاريع الطاقة المتجددة كجزء من التزام أوروبا بإنتاج 20٪ من طاقتها من المصادر المتجددة بحلول عام 2020².

ثالثاً- التكامل بين أطر الإبلاغ عن الاستدامة لضمان إقامة مشاريع استثمارية مسؤولة ومستدامة

لأجل تنفيذ مشاريع استثمارية قادرة على تحقيق رفاهية اقتصادية، بيئية وإجتماعية، يجب العمل على تكامل مختلف آليات وأطر الإبلاغ عن الاستدامة، يتم توضيحها في هذا الفرع كما يلي:

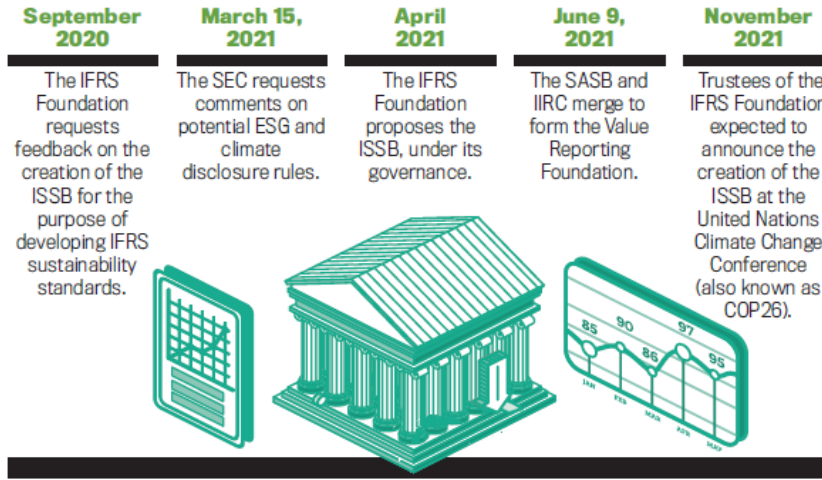
1- الارتباط بين مختلف الأطر لتكريس الاستدامة: يبرز الشكل رقم (02-17) تطور معايير ESG عبر محطات عديدة منذ سبتمبر 2020 حتى نوفمبر 2021، شهدت كل محطة حضور لواحدة أو أكثر من الهيئات المحاسبية والمالية التي تهدف في مجملها إلى العمل على مستقبل أكثر استدامة، تعمل إلى جانب تعزيز الإبلاغ عن هاته الأخيرة، إلى تطوير آليات لقياس الاستدامة والآثار البيئية والاجتماعية سلباً كانت أو إيجاباً بمنهجية أكثر شفافية وموثوقية.

¹ - Hill, J. Op. Cit. pp137-138.

² - Hyrske, A. & All, Op. Cit. pp14-15.

الشكل رقم (02-17): تطور معايير ESG

ESG DEVELOPMENTS, 2020-2021



MSCI ESG Indexes.msci.com

المصدر: تم الاطلاع عليه بتاريخ 12 أبريل 2023

2- وجوب المرافقة القانونية للتوجه نحو تبني الاستثمارات المستدامة أوالمسؤولة بيئياً.

بالرغم من كونها طوعية وغير ملزمة في أغلبها، تسجل عملية التبني والانخراط في الإبلاغ بمختلف أطر الاستدامة مستويات قياسية حيث بلغ التطور في عدد الموقعين 30 من مارس 2006 إلى 30 مارس 2020، ازداد عدد الموقعين من 63 إلى 3038 موقعاً، وازدادت الأصول تحت الإدارة من 6,5 تريليون دولار أمريكي إلى 103,4 تريليون دولار أمريكي¹، فيما يتعلق بتقارير ESG لدى لجنة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC)*، ظهرت لوائح جديدة تفرض الإبلاغ عن معلومات لتلبية الطلب المتزايد للمستثمرين والمسجلين وغيرهم من المشاركين في السوق بشأن إفصاحات تغير المناخ، فوفقاً للجنة الاستشارية لإدارة الأصول التابعة لها، يجب أن تستند أي قواعد حول الإفصاح عن المناخ وتقارير ESG بمعايير SASB، بإطار مؤسسي تنظيمي، كما خلص الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنه لا يمكن للإبلاغ الطوعي القائم على السوق أن يحقق معلومات ذات صلة وموثوقة وقابلة للمقارنة على الصعيد العالمي دون أن يحظى بالشرعية والدعم من السلطات العامة².

فللحكومات دور مهم في تعزيز الإبلاغ عن الاستدامة وبناء توافق في الآراء بشأن مؤشرات قياس الاستثمار المستدام، حيث يمكن أن يكون هذا الإبلاغ مطلباً قانونياً بالرغم من النظرة التشاؤمية التي تراها

¹ - Nakajima T & All, OP CIT. p19.

* هي وكالة تنظيمية حكومية اتحادية مستقلة مسؤولة عن حماية المستثمرين، والحفاظ على الأداء العادل والمنظم لأسواق الأوراق المالية، وتسهيل تكوين رأس المال، تم إنشاؤه من قبل الكونجرس في عام 1934.

² - Dzikowski,R. (September 2021).A baseline for sustainability standards the movement toward officially formalizing esg reporting within the finance function takes a big step forward. **strategic finance journal .vol38.** pp 40-42.

بعض الشركات كعبء إضافي يخفض الأرباح، يمكن أن يكون إعداد تقارير الاستدامة أحد متطلبات الأداء المهمة لكل من المستثمرين المحليين والأجانب، إما كشرط لإنشاء شركة، أو على الأقل كشرط لتلقي الحوافز¹، وبذلك يمكن للحكومات أن تفرض ما يسمى بمراجعة الاستدامة والتي من شأنها أن تكمل التدقيق المالي كجزء من تعزيز شفافية الأعمال في هذا المجال، والذي تخصص فيه بعض الشركات الرائدة فيما يتعلق بقياس تأثير الاستثمار الأجنبي المباشر على التنمية المستدامة، ينبغي للحكومات أن تسعى جاهدة لتطوير مجموعات شاملة من المؤشرات الوطنية والقطاعية باستخدام أطر عمل دولية راسخة وتعكس أولويات التنمية من خلال مؤشرات مرجحة.

المطلب الثالث: محاسبة الإستدامة

أصبحت المحاسبة تسعى إلى تحقيق رهان إستدامة الإستغلال طويل الأمد وذلك بالافصاح المتكامل عن أنشطتها والقياس العادل لها، مركزة على الاستدامة البيئية كأحد أهم مداخلها، بالخروج من المفهوم والمدى الضيق للإستمرارية كمبدأ، أثبتت المستجدات العالمية البيئية و المناخية ضرورة التوسع فيه. وفي ضوء التوجه الحديث للاستدامة لا يمكن تقييم الشركات على أساس جزئي وتجاهل الآثار البيئية، الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الكلي أو المستوى الوطني أو حتى الاقليمي، من أجل إعطاء صورة كاملة لكفاءتها وفعاليتها وضمن إستدامة هذا الأداء.

الفرع الأول: التأسيس النظري

لتفادي القصور في المحاسبة المالية والتي أصبح يطلق عليها بالمحاسبة التقليدية لعدم شموليتها على جميع أبعاد التنمية المستدامة، وغياب النظرة الاستراتيجية طويلة المدى للإبلاغ والتقرير عن المخرجات المحاسبية والمالية لتأثيرات المشاريع الاستثمارية، برزت ما تسمى بمحاسبة الاستدامة لتفادي جميع ما سبق، حيث سيتم التعرّيج على أهم المحطات التي مرّت بها كما يلي :

أولاً- مدى الحاجة لظهور محاسبة الاستدامة: إنّ الكتابات الأدبية الأولى التي ربطت المحاسبة بالاستدامة ركزت على أوجه القصور في المحاسبة التقليدية، ومحدودية فلسفتها التقليدية التي تركز على النقد والمقاييس الكمية للأنشطة العامة للشركات، لذا يتمّ التطرّق إلى أهمّ هاته الإنتقادات كما يلي:

1- الانتقادات الموجهة للمحاسبة التقليدية: تعرّضت المحاسبة لإنتقادات شديدة بسبب إنتاجها لمعلومات غير كاملة، يتمّ عرضها كآلي²:

¹- United Nations.(2019). Economic and Social Commission for Asia and the Pacific. **Sixth session Promoting sustainable investment and business**. Bangkok. p10.

² - Schaltegger, S. Burritt, R. (jun 2010).Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders. **Journal of World Business**, pp376-378.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

أ- تعرضت أعراف المحاسبة المالية للنقد لأنها تتمتع بمنظور قانوني ضيق حول حدود أنشطة الشركات (مفهوم الكيان القانوني).

ب- تتبنى المحاسبة عادةً مجموعة من الافتراضات التقليدية الضمنية حول أولوية تحقيق الأرباح بدلاً من الاهتمامات البيئية والاجتماعية.

ج- عيوب وسلبيات بعض الأسس والمبادئ كالأستمرارية، الاستحقاق النقدي، الملاءمة والحيطه والحذر، من حيث استخدامها لتقييم أنشطة الشركات التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية.

د- يستمر إنتقاد إستخدام المال كوحدة حساب مشتركة لأنه يعتمد على أنواع مختلفة كالتكلفة التاريخية وصافي القيمة الحالية، لكن من الناحية العملية، لا يقدمون معلومات مفيدة وقابلة للمقارنة حول القيم العادلة.

فبعد مرور أكثر من 40 سنة على تقرير لجنة برونتلاند، تواجه البحوث المحاسبية الحالية مجموعة من الانتقادات للتعريف الأكثر شيوعاً المذكور فيه، إذ أصبح قديم وغير صالح للبحث في المحاسبة من أجل الاستدامة لتكيزه على استدامة النظم البيئية والاجتماعية فقط، في حين أنّ تركيز بحوث محاسبة الاستدامة في الوقت الحالي على استدامة الشركات عن طريق مشاريعها الاستثمارية، ومن أهم الأسباب التي دفعت الشركات لتطوير أنظمة محاسبية تهدف إلى الاستدامة، هي¹:

- إهمال الاستدامة: تأخذ المحاسبة التقليدية بُعداً واحداً (اقتصادياً) في حساب القيمة المضافة للشركة، ويتم تجاهل جانب البيئة والمجتمع، مما يؤدي إلى ظهور تكاليف عدم الاستدامة التي لا تظهر في سجلات الشركات المسببة لها بل تتحملها البيئة والمجتمع مجسدة في مقولة (ما لا يمكن وصفه لا يمكن قياسه، لا يمكن تسجيله ولا يمكن محاسبته) وهذا ما يشجع الشركات على إهمال الاستدامة؛

- الضغط التشريعي: يميل الى التركيز على محاسبة الإمتثال (مثل كمية الانبعاثات في الهواء، والنفايات السائلة ومعايير العمل... الخ) فيتعين على الشركات أن تقدم أدلة عما اذا كانت قد امتثلت المعايير المحددة، ولكن يتعين عليها أيضاً أن تبين الحالات التي حدث فيها عدم الامتثال؛

- التنظيم أو الرقابة الذاتية: يوضح دور المحاسبة في تطوير سمعة الشركات وإيجاد الطريقة التي تمكنها من تعظيم الربح ولكن دون عواقب سلبية على المجتمع والبيئة؛

- إدارة وضعية قطاع الأعمال لتحقيق الاستدامة: ويرتبط بتحسين اداء الشركة والتركيز على القدرة التنافسية لها من خلال توفير معلومات حول فرص الاعمال والمخاطر التي تواجهها الشركات في ضوء

¹ Ali, M. Abdullah, S.(2021). Macro Sustainability Accounting: A New Way toPrepare Value Added Statement. University of Baghdad- College of Administration and Economics .pp5-7.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

اعتبارات التنمية المستدامة بما في ذلك امكانية تحقيق وفورات الكلفة وقضايا السمعة وغيرها من الاحتمالات التي تؤثر في زيادة الأرباح؛

- التركيز على أصحاب المصلحة الماليين فقط دون الفئات الأخرى.

ثانياً- التطور التاريخي: في منتصف القرن العشرين، بدأت تظهر للعيان بعض النقاشات الفلسفية حول المساءلة والدور الذي تقدمه المحاسبة التقليدية في هذا المجال، حيث بدأت تظهر معالم توجه محاسبي جديد تم إنشاؤه في السبعينيات من القرن العشرين لاستكمال الإبلاغ المالي التقليدي بالإبلاغ البيئي والاجتماعي وقد برز مفهوم محاسبة الاستدامة منذ تسعينيات القرن العشرين عندما قدم Gray، ثلاثة أساليب لمحاسبة الاستدامة وهي التكلفة المستدامة ومحاسبة جرد رأس المال الطبيعي، وتحليل المدخلات والمخرجات، وبذلك أصبح يطلق على محاسبة الاستدامة بالمحاسبة ثلاثية الابعاد **Trible Botton Line Accounting (TBL)** التي تهدف الى الإبلاغ عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الناجمة عن أنشطة الشركة، وفيما يتعلق بتاريخ نظم المحاسبة فقد صنف إلى ثلاث مراحل للمحاسبة: المحاسبة التقليدية والمحاسبة البيئية ومحاسبة الاستدامة¹، يلخص الجدول القادم أهم المراحل التي مرت بها محاسبة الاستدامة كما يلي:

الجدول رقم (02-08): مراحل تطور محاسبة الاستدامة

المرحلة	المدى الزمني	أهم الأحداث
الأولى	1980-1971	تم نشر عدد كبير من الابحاث التي تشير إلى بناء نماذج تعزز الكشف عن المحاسبة الاجتماعية التي كانت تتضمن المسائل البيئية المختلفة كجزء منها.
الثانية	1990-1981	شهدت تطوراً مجال المحاسبة الاجتماعية وتحولاً واضحاً في الاهتمام بالمحاسبة البيئية، بالتركيز على الكشف عن البيانات البيئية وتنظيمها كوسيلة بديلة للحد من الضرر البيئي، مع بداية ظهور مصطلح التنمية المستدامة.
الثالثة	1995-1991	شهدت هيمنة المحاسبة البيئية والتي أصبحت تتضمن المسائل الاجتماعية وتعزيز الكشف عن البيانات البيئية إلى المراجعة البيئية وكذلك وضع إطار لتوجيه تطبيقات المراجعة البيئية، مع غياب القياس الكمي غير المالي والمسائل الاجتماعية أو البيئية. وقد أصبحت الاستدامة ومناقشة دور المحاسبة الإدارية في المساعدة على تحقيق التنمية المستدامة موضع اهتمام متزايد.
الرابعة	2002-1995	أدى التقارب بين أسواق رأس المال العالمية وظهور قضايا عالمية وإقليمية تتعلق بمراقبة الجودة - التي بلغت ذروتها بالنسبة لمهنة المحاسبة في الأزمة المالية الآسيوية في الفترة 1997-1998

*-إبتكرها رجل الأعمال جون إلينغتون John Elkington، سنة بتقديمه لمفهوم المحصلة النهائية الثلاثية هدفها تعزيز إدراك العلاقة بين الرفاهية الاجتماعية والصحة البيئية والنجاح المالي للمنظمة ومرونتها.

¹ - الحجواوي، ط. خفاجي، م. مرجع سبق ذكره. ص38.

وكذلك انخيار شركة إنرون في عام 2001، إلى تركيز رفيع المستوى في المجال المحاسبي من طرف الهيئات الدولية و المنظمات غير الحكومية كال OECD تتناول المحاسبة من أجل الاستدامة، مؤتمر القمة العالمي الذي عقد في جوهانسبرغ عام 2002 أذ تم اصدار المبادئ التوجيهية لمحاسبة الاستدامة.		
في عام 2004، أنشأ أمير ويلز مشروعه للمحاسبة من أجل الاستدامة (A4S)، وفي سنة 2011 تم إنشاء مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB.	2011-2004	الخامسة

المصدر: من إعداد الباحث.

ثالثاً: مفهوم محاسبة الاستدامة: يمكن تحديد مفهوم الإستدامة على مستوى الشركة أنها: تتضمن تأثير نشاط الشركة على البيئة الخارجية في المستقبل، فينبغي على الشركات إحداث التوازن بين التقدم الاقتصادي من ناحية ومراعاة الجانبين البيئي والاجتماعي من ناحية أخرى، تستخدم الشركات مجموعة من الأدوات لتتمكن من الحفاظ على وضع مستقر، لتحقيق التنمية المستدامة، تعمل على إبراز الدور الهام للمعلومات المالية إضافة إلى المعلومات غير المالية، وتوضح كيف يمكن للمحاسبة التقليدية أن تمتد لتأخذ في الحسبان تأثيرات الاستدامة على مستوى الشركة، وتركز المحاسبة المالية المستدامة على توسيع المعلومات ذات القيمة النقدية (المتعلقة بالتأثيرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية) والتي يتم على أساسها اتخاذ القرارات¹، ويستند مفهوم محاسبة الاستدامة إلى ثلاث نظريات أساسية هي²:

1- نظرية الشرعية (Legitimacy Theory): والتي تم ذكرها سابقاً، وبموجب هذه النظرية تسعى الشركة إلى أن تبدو في نظر المجتمع بأنها حريصة على أن تكون أنشطتها التشغيلية مشروعة وفق ما يعرف بالعقد الاجتماعي (Social Contract) الذي يربط بينها وبين البيئة الطبيعية والمجتمع.

2- نظرية أصحاب المصالح (Stakeholders Theory): تم التطرق إليها سابقاً أيضاً، كما تؤكد على التركيز على علاقة الشركة بفئات أصحاب المصالح، كل على حدة، وأخذ مصلحة كل منها في الاعتبار، بمعنى أن يتم مراعاة تعدد مصالح تلك الفئات، على الرغم من تعارضها وتضاربها، بمعنى أن مسؤولية الشركة تتسع لتلبية احتياجات هذه الفئات جميعها.

3- نظرية المؤسسة (Institution Theory): ترجع نظرية المؤسسة في جذورها الفكرية إلى نظرية المنظمة التي تهتم بدراسة الهيكل التنظيمي ونمط التصميم التنظيمي الذي يناسب المنظمات المختلفة، بصفة أن الشركة هي أن كيان اجتماعي له حدود واضحة المعالم ويتميز برابطة الاستمرارية في العلاقة بين التنظيم والعاملين في هذا التنظيم الذي يسعى بشكل دائم لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة وفق رؤيا

¹ -Joseph, B. (march2016). Effect of sustainability reporting on firm's performance, a review of literature . the international journal of business and management. vol04. issue7. p205.

² - الخضر، إ. مرجع سبق ذكره، ص 124.

المنظمة ورسالتها في المجتمع، وتلعب هذه النظرية دوراً هاماً في مجال نظم المعلومات المحاسبية وفي تحديد نطاق وطبيعة الإبلاغ الاختياري عن المعلومات المالية وغير المالية، كما تعد نظرية المؤسسة مكملة في أغراضها بوجه عام، لكل من نظريتي المشروعية وأصحاب المصلحة.

رابعاً- تعريفات نظرية لكل من المحاسبة والقيمة المضافة المستدامين

كفرع محاسبي وشتمل على الأبعاد الأخرى، يسعى لخلق ما يسمى بالقيمة المستدامة، يتم ذكر أهم

التعريفات ذات العلاقة للمصطلحين كما يلي:

1- تعريف المحاسبة الاستدامة: تعرف بأنها قياس الأبعاد الثلاث للاستدامة من خلال نظام للمعلومات وتقديم تقرير يكشف مخرجات هذا القياس للوصول إلى تحقيق التنمية المستدامة¹، وهي إستخراج وتحليل واستخدام المعلومات البيئية والاجتماعية ذات القيم النقدية بهدف تحسين الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي².

هي عملية تحليلية عن كيف يمكن تقييم المخاطر البيئية؟ ما هي المعلومات المالية التي يجب الكشف عنها؟ كيف يمكن أن يكون نظام المحاسبة البيئية مدمج في أنظمة المحاسبة المالية؟، يكتشف التحليل ما إذا كانت الشركة أكثر وعياً بالبيئة وتدعم المبادرات الصديقة للبيئة وتمارسها وأن يكون أداؤها مستداماً تجاه أصحاب المصلحة والذي يتطلب ضماناً بتوفير المعلومات والبيانات المناسبة التي يجب أن تكون واضحة ودقيقة للسماح بفهم سهل، تسعى إلى خدمة أهداف أصحاب المصلحة وتتمحور حول كيفية تضمين العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة في الشركة وفي أسواق رأس المال كضمان لتوليد عوائد إيجابية مالياً ومجتمعياً تحفز على المزيد من المساهمة في المشاريع الاستثمارية المستدامة³.

نلاحظ من خلال التعريفات السابقة أنها تعتبر إمتداد لكلا المحاسبتين البيئية والاجتماعية والمزج

بينهما خدمة لقضايا الاستدامة الرئيسية في الأجل الطويلة المدى.

فالاستدامة المحاسبية هنا تعتبر أشمل من مفهوم أحد أهم المبادئ الأساسية في إعداد القوائم المالية وهو مبدأ الإستمرارية في الاستغلال، التي أشار إليها معيار المحاسبة الدولي رقم 1 عند إعداد القوائم المالية، الذي يتطلب تقييم قدرة الشركة على الاستمرار لفترة لا تقل عن 12 شهراً من تاريخ الميزانية، ويعني أنّ الشركة مستمرة في ممارسة نشاطها في المستقبل القريب، وليست لديها نية لوقف أعمالها قبل نهاية السنة ن+1، وبالتالي فقد عرّفت الاستدامة من وجهة نظر محاسبية أنها قدرة الشركة أو المشروع الاستثماري على

¹ - بدوي، م. ع. البلتاجي، ي. م. مرجع سبق ذكره. ص 57.

² - كردودي، س. طاهرت، ع. بن قدور، ع. مرجع سبق ذكره. ص 515.

³ - Smith E.(2021). Accounting and Sustainability: Cost and Benefit . Western Michigan University . pp4-5.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

البقاء في ممارسة أنشطتها على المدى البعيد تحقق إفتراضاً مفاده انه ما دام البيئة والمجتمع المحيطين بالمشروع باقين، يبقى الأخير مع إشتراط تحقيق عوائد مالية إيجابية مستدامة، أي الاستمرارية في خلق قيمة مضافة في المدى الزمني المتوسط أو البعيد.

2- تعريف القيمة المضافة المستدامة: مفهوم الاستدامة ليس مفهوماً محاسيبياً، أو حتى مفهوماً إقتصادياً، بل مفهوم سوسولوجي، حيث يعرف المشروع المستدام على أنه مجرد مشروع سيستمر على المدى الطويل قادر على الحفاظ على وضع إيجابي للبقاء اقتصادياً وبيئياً واجتماعياً، أي يتوقع مستقبلاً مستداماً، في حين أنّ القيمة المضافة المستدامة هي إلى حد كبير مفهوم محاسبي مماثل لقيمة الأسهم، حيث تستند إلى أنّ الاستثمارات في الأصول غير الملموسة يمكن أن تخلق قيمة إيجابية طويلة الأجل للمؤسسة¹.

الفرع الثاني: أهمية، أدوات وأهداف تطبيق محاسبة الاستدامة

تعتبر محاسبة الاستدامة بالغة الأهمية في الوقت الحالي، لكن يتطلّب تطبيقها توفّر مجموعة من الأدوات، لبلوغ الأهداف المرسومة سابقاً، يتم التطرّق إليها كما يلي:

أولاً- أهمية محاسبة الاستدامة: حسب اللجنة العالمية المعنية بالبيئة والتنمية the World Business Council for Sustainable Development (WBCSD)، فإنّ تطبيق محاسبة الاستدامة مزايًا عدة نذكر منها ما يلي²:

- 1- ترسيخ مبادئ التنمية المستدامة بشكل متطور وفعال وخلق بيئة مثالية لبناء اقتصاد حيوي ومستدام ونمو طويل الأمد؛
 - 2- تقليل مخاطر العمل، وتعزيز فرص المشاريع وزيادتها وتحسين كفاءة الأداء التشغيلي، وذلك من خلال خفض التكاليف والانبعاثات وتحسين مستوى رضا القوى العاملة لدى الشركة؛
 - 3- المحافظة على مستوى الأمن والسلامة العامة للأنشطة التشغيلية للشركة؛
 - 4- تعزيز سمعة الشركة وعلاقتها التجارية، مما ينعكس بالإيجاب على سعر أسهمها في السوق المالي مما يؤدي إلى تحسين قيمتها السوقية؛
 - 5- تعزيز القابلية للتخطيط الاستراتيجي للعمل على المدى البعيد؛
 - 6- إشراك أصحاب النفوذ في عملية تبادل المعلومات.
- كما يمكن إبراز المساهمات التالية:
- 7- وضع وتطوير معايير محاسبية للاستدامة، ومعايير للإبلاغ عنها على الصعيدين الوطني والقطاعي.

¹ - Kraten M. (2018). Accounting for Sustainable Value. **THE CPA JOURNAL**. pp10-11.

²-<https://www.wbcsd.org/Archive/Leading-accounting-and-sustainable-development-bodies-join-forces-to-improve-corporate-performance> نشر يوم 27 جوان 2019 وتم الإطلاع عليه بتاريخ 2022-01-03

- 8- إنشاء الاتصال بين القيم المالية وغير المالية للشركات.
- 9- الإبلاغ عن النتائج والتفاعلات بين أنشطة الشركات ذات الصلة.
- 10- جعل استدامة الشركات قابلة للتتبع ويمكن التحكم فيها وتنفيذها، ولها دور في توعية و تثقيف الاطراف ذات العلاقة¹، كما تبرز أهميتها من خلال العمل على تطوير رأس المال الطبيعي، فمن الأمور الهامة داخل الشركة تطوير أدوات وكيفيات إعداد تحاليل تقارير الاستدامة، بهدف قياس أداء الشركة والإفصاح عنه.

كما يجدر الإشارة إلى أنّ محاسبة الاستدامة تعمل على توسيع إطار المحاسبة المالية لتقابل المتغيرات المستجدة كالقوانين واللوائح البيئية ومن ثم فقد تكون هناك استفادة كبيرة للإدارة من كون المحاسبة المستدامة جزء من تفعيل الاستدامة داخل الشركة.

ثانياً- أدوات محاسبة الإستدامة: تعتمد المحاسبة الإستدامة إلى عدة أدوات منها² :

- 1- المحاسبة البيئية.
- 2- المراجعة البيئية الداخلية: تقوم المراجعة البيئية بفحص نظام الإدارة البيئية للتأكد مما إذا كان استخدامه يتم كما هو مخطط وما إذا كان يتم تطبيقه فعلاً، وباستخدام المراجعة البيئية تظهر الإدارة اهتمامها بهذا النظام فيدرك الموظفون مدى أهميته ويتوقع استخدامه من الجميع.
- 3- تقارير الاستدامة: التي توضح الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي للشركة فيما يتعلق بعملياتها ومنتجاتها وخدماتها، وهي تربط بين وظائف التمويل والتسويق والبحث والتطوير للشركة بطريقة أكثر إستراتيجية.

ثالثاً- أهداف محاسبة الاستدامة: تصف محاسبة الاستدامة الأنشطة والأساليب والنظم لتسجيل وتحليل والإبلاغ عن الآثار المالية الناجمة عن النشاطات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للمشاريع، وتسعى إلى تحقيق الاهداف التالية:

- 1- دمج وتكامل أهداف التنمية المستدامة: لتعزيز الصلة بين تكامل أهداف التنمية المستدامة والنظام المحاسبي، تحوّل الاستدامة إلى موضوع قابل للحساب في عملية تتكون من خمسة 05 مراحل: فهم أهداف التنمية المستدامة، تحديد الأولويات، تحديد الأهداف، التكامل، والإبلاغ عن نتائج الأعمال، فالنظام المحاسبي القوي يمكننا من قياس إجراءات أو أحداث أو حالات محددة تتعلق بالاستدامة³.

¹ - الحجاوي، ط . خفاجي، م. مرجع سبق ذكره . ص42.

² - كردودي، س. طاهرت، ع. بن قدور، ع. مرجع سبق ذكره. ص515.

³ - Frostenson, M.(2020). *Accounting Systems and Integration of Sustainable Development Goals (SDGs) into Corporate Operations, Handbook of Business Legitimacy*. Switzerland: Springer Nature AG .p12.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

2- قياس أداء الشركات حول هدف الاستدامة من وجهة نظر بيئية واجتماعية وإقتصادية.
3- ضمان تطبيق المساءلة والشفافية والإفصاح عن نتائج نشاط الشركة وتوفير المعلومات غير المالية، فالإفصاح يساعد الشركة في تعزيز ثقة المستثمرين من خلال الإفصاح عن المعلومات غير المالية لذلك تطورت الشفافية باعتبارها إحدى الآليات لحماية مصالح مختلف أصحاب المصلحة وخاصة المستثمرين في الشركة¹.

الفرع الثالث: مجلس معايير محاسبة الاستدامة

من أجل وضع إطار نظري وعملي، يساعد في إعداد معايير خاصة بمحاسبة الاستدامة، تم إنشاء مجلس معايير محاسبة الاستدامة، سيتم في هذا الفرع التطرق إليه كما يلي:

أولاً- تعريفه: مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB) Sustainability Accounting Standards Board منظمة مستقلة وغير ربحية تم تأسيسها سنة 2011، ومقرها في سان فرانسيسكو في أمريكا وظيفتها الأساسية إصدار ونشر وتطوير المعايير الخاصة بالإبلاغ عن الاستدامة بما يتلاءم مع متطلبات البيئة والمجتمع، تقوم بوضع المعايير لأكثر من 79 صناعة في 11 قطاعاً تضم مجموعة من الخبراء والاكاديميين والعاملين المتخصصين في قضايا الاستدامة، كما تساعد الشركات في الكشف عن معلومات الاستدامة المادية والمفيدة من الناحية المالية للمستثمرين.

ثانياً- السياق التاريخي لتطور معاييرها: في عام 2017، إنتقل هيكله التنظيمي إلى مستويين مجلس إدارة يشرف على استراتيجية المنظمة وشؤونها المالية وعملياتها وتعيين أعضائه، ومجلس وضع المعايير الذي يقوم بإصدار وتطوير المعايير SASB.

وفي عام 2021، اندمج SASB مع المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) the International Integrated Reporting Council في مؤسسة الإبلاغ عن القيمة (VRF) the Value Reporting Foundation، تم تشكيل مجلس إدارته من مجلسي SASB و IIRC ترأسه مجموعة من الخبراء على رأسهم مايكل بلومبرج* Michael Bloomberg، وبذلك يعتبر المجلس الجديد مسؤولاً عن الإشراف على استراتيجية المنظمة وشؤونها المالية وعملياتها وتعيين أعضاء مجلس معايير SASB، كما ساهم في تأسيس مبادئ التفكير وإطار الإبلاغ المتكاملين المصممين لمساعدة الشركات والمستثمرين على تطوير فهم مشترك لقيمة المؤسسة².

¹ - البطاط، ع. الحجاوي، ط. مرجع سبق ذكره. ص 236.

*-رجل أعمال، فيلسوف وسياسي أمريكي من مواليد 1942 وعمدة سابق لمدينة نيويورك وصاحب شركة بلومبيرغ إل بي.

² - <https://www.sasb.org/about/governance-archive/>

تم الاطلاع عليه بتاريخ 2022-12-21

وأثناء قمة التغير المناخي COP26 المنعقدة في 03 نوفمبر 2021، أعلن مجلس المعايير الدولية للإبلاغ المالي IASB عن خطته لإنشاء مجلس معايير الاستدامة الدولية (ISSB) International Sustainability Standards Board لتطوير خط أساس عالمي شامل لمعايير الإفصاح عن الاستدامة عالية الجودة لتلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات، و ذلك بالاندماج مع كل من مؤسسة الإبلاغ عن القيمة ومجلس معايير الكشف عن الكربون (CDSB) The Climate Disclosure Standards Board.¹

حيث أنه وإعتباراً من 1 أوت 2022، تم دمج مؤسسة الإبلاغ عن القيمة في مجلس المعايير الدولية للإبلاغ المالي، التي أنشأت أول مجلس دولي لمعايير الاستدامة (ISSB) وبذلك أصبحت معايير SASB تحت إشراف المجلس الجديد في منهجية جديدة لتطوير المعايير القائمة على الصناعة بتشجيع معدي تقارير الاستدامة والمستثمرين على العمل قُدماً نحو تعزيز الاستدامة.

ثالثاً- مهمته ورؤيته: تتمثل مهمته في تطوير ونشر معايير محاسبة الاستدامة التي تساعد الشركات على الإفصاح عن قضايا الاستدامة لتقديم معلومات مفيدة للمستثمرين، تتمثل رؤيته بإيجاد عالم يتميز بأداء شفاف لأبعاد الاستدامة وأهمية فهمها من قبل المستثمرين والتي تدفعهم لاتخاذ قرارات تزيد من قيمة الشركات وتحسن نتائج الاستدامة للمدى البعيد.

رابعاً- أهدافه وأهميته إستخدامه: أما أهدافه فتتمثل في التمكين من القياس الموحد والإفصاح عن عوامل الاستدامة التي من المحتمل ان تؤثر وبدرجة معقولة في الاداء التشغيلي او الوضع المالي للشركة، وتمكين المستثمرين من اجراء المقارنة بالنسبة للشركات التي تكون متشابهة في الصناعة، كما تساعد في الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بطريقة فعالة من حيث التكلفة والمنفعة في اتخاذ القرارات إن مجلس معايير محاسبة الاستدامة يركز على عدة أمور مهمة كالآتي²:

- 1- توثيق المعلومات المتعلقة بمجلس معايير محاسبة الاستدامة؛
 - 2- مناقشة ممارسات الاستدامة التي يمكن أن تتخذها الشركات لإفادة البيئة مع خفض التكاليف؛
 - 3- شرح ضمان الاستدامة والتركيز الأساسي على العوامل البيئية للاستدامة ضمن المحاسبة.
- أما عن أهمية الإفصاح باستخدام معايير محاسبة الاستدامة يمكن تلخيصها النحو الآتي:
- 1- يسهل من عملية المقارنة بين أداء الشركات والمشاريع حول مواضيع الاستدامة؛
 - 2- يساهم في فهم المخاطر المالية المرتبطة بمواضيع الاستدامة؛
 - 3- المساعدة على اعطاء صورة كاملة للمستثمرين حول مخاطر الاستدامة الجوهرية والفرص المتوفرة لها؛

تم الاطلاع عليه بتاريخ 2022-12-23 - <https://www.ifrs.org/sustainability/value-reporting-foundation/>

² -Smith, E. Op. Cit. P9.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

- 4- سهولة الوصول الى المعلومات المتعلقة بالاستدامة من قبل الجمهور وضمان توفرها بصورة منتظمة؛
- 5- زيادة موثوقية المعلومات المتعلقة بالاستدامة بالإضافة الى امكانية التحقق منها¹، حيث تم تصميم المعايير لتحسين فعالية وقابلية الافصاح عن الأداء المالي والتشغيلي ولغرض زيادة كفاءة الأسواق المالية من خلال التقارير المرحلية المتعلقة بالعوامل البيئية والاجتماعية.
- خامساً- معايير:** بدأ المجلس بإصدار ونشر معايير محاسبة الاستدامة تحت مسمى نظام تصنيف الصناعة المستدام (SICS)* Sustainable Industry Classification System التي تساعد الشركات بالإفصاح عن عوامل الاستدامة حسب قطاع الصناعة التي تعمل فيها والتي يمكن توضيحها من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم(02-09): قطاعات الصناعة لمعايير SASB

العدد	القطاع	عدد الصناعات	تاريخ بداية الاصدار	ملاحظات
01	السلع الاستهلاكية	7	2014-8-4	عند الولوج للموقع لتحميل معايير كل صناعة على حدة تحتوى المعيار على موضوع الصناعة، أسس الاستنتاجات، إرشادات التطبيق.
02	المصادر غير المتجددة	8	2014-1-14	
03	المالية	7	2014-2-25	
04	التغذية	8	2015-1-13	
05	الرعاية الصحية	6	2013-7-31	
06	البنية التحتية	8	2015-12-1	
07	الموارد المتجددة	6	2015-7-7	
08	تحويل الموارد	5	2014-7-10	
09	الخدمات	7	2014-7-16	
10	التكنولوجيا و الاتصال	6	2014-4-2	
11	المواصلات	9	2014-4-18	

المصدر: <https://www.sasb.org/standards/download>

1 - العواد، أ. الابراهيمي، ح.(2021). توظيف معايير محاسبة الاستدامة " معيار FNO 101 في المصارف التجارية " لتعزيز ثقة المستثمرين - بحث تطبيقي في عينة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية- مجلة نماء للإقتصاد والتجارة. المجلد15. العدد60. ص ص7-9.

* - نظام يستخدم لجميع وتصنيف الشركات ومشاريعها الاستثمارية بناءً على مخاطر وفرص الاستدامة الخاصة بها.

الفرع الرابع: محاسبة الاستدامة كآلية لتعزيز الإبلاغ عن الاستدامة وتطوير البحث العلمي في مجال المحاسبة.

كون المحاسبة هي الآلية أو الأداة التي يمكن للمؤسسة الاقتصادية من خلالها الإبلاغ عن نواياها بمدلول مالي وغير مالي لضمان مستقبل آمن بيئياً ومستدام، سيتمّ خلال هذا الفرع إسالة ما تبقى من حبر على مستقبل الممارسات المستدامة تطبيقياً وأكاديمياً.

أولاً- مستقبل العلاقة بين محاسبة الاستدامة والإبلاغ عن الاستدامة: مفهوم محاسبة الاستدامة يرتبط إرتباطاً وثيقاً بإدارة الاستدامة والإبلاغ عنها، فإدارة ومحاسبة الاستدامة جزء لا يتجزأ من إدارة الشركات والفكرة الرئيسية لإدارة الاستدامة هي مواءمة وتنسيق الاعمال الاقتصادية والمالية مع القضايا البيئية والاجتماعية، فاستناداً إلى البيانات المحاسبية الموثوقة التي تقدمها محاسبة الاستدامة، كالإبلاغ عن الاستدامة الذي يقدم ويدعم مصداقية المعلومات المتعلقة بالاستدامة والتقدم الذي حققته بخصوصها، وبذلك يوصف الإبلاغ عن الاستدامة بأنه جزء لا يتجزأ من محاسبة وإدارة الاستدامة من ناحية، ومن ناحية أخرى كأداة لإتصال الشركات مع أصحاب المصالح الخارجيين.

مما لا شكّ فيه أنّ جوهر الإبلاغ عن الاستدامة يتمحور على وجود نظام محاسبي مستدام لقياس الأداء غير المالي للشركة، إلى جانب الاداء المالي، من خلال قياس قدرتها على المحافظة على المقاييس المتعلقة بالبيئة والاقتصاد والمجتمع والإبلاغ عنه ضمن التقارير المالية أو بشكل منفصل، وأنّ هذا النظام ينبغي أن يكون ذو إطار شامل محدد بمجموعة مبادئ ومعايير ذات جودة عالية وقابلة للفهم وممكنة التطبيق على المستوى العالمي ولمختلف أنواع الشركات هدفها تحسين وتعزيز مستوى الشفافية في عملية الإبلاغ عن المعلومات التي تعكس الحقائق المالية وغير المالية التي يمكن أن تؤثر في الاداء المستقبلي للشركات، وفي دخلها وقيمتها¹.

كإحصائياً ذكرت كا.بي.أم.جي *KPMG أن 92 % من أكبر 250 شركة عالمية، و73 % من أكبر 100 شركة في 45 دولة، تقدم الآن معلومات عن مسؤولية الشركات في تقاريرها السنوية، يتم استخدام إرشادات GRI من قبل 60 % من جميع الشركات التي تبلغ عن معلومات مسؤولية الشركات، وفي 72 % من جميع التقارير المستقلة بعد تحويلها لإعداد المعايير، ومن حيث البلدان التي قدمت تقارير تم قياسها على أساس أكبر 100 شركة في كل بلد، كانت الهند (100 %)، و(99 %) لكل من

¹ - الحجاوي، ط. خفاجي، م. مرجع سبق ذكره. ص53.

*- شركة انجلو-هولندية متعددة الجنسيات تعمل في مجال التدقيق، وتعتبر واحدة من أكبر الشركات المحاسبية في العالم، تتخصص في التدقيق المالي، الضرائب و الاستشارات.

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

إندونيسيا، ماليزيا وجنوب أفريقيا، متقدمة على دول مثل المملكة المتحدة، فرنسا، اليابان، الدنمارك، النرويج والسويد.

من وجهة نظر مهنة المحاسبة، تمثل الاستدامة وتنفيذ التقارير المتكاملة وتحسينها فرص عمل جديدة تمكن مهنة المحاسبة وممارسيها من لعب دور رئيسي في مساعدة المؤسسات على بدء إعداد التقارير وتحسينها وإضفاء الطابع المؤسسي عليها¹، فمن المرجح أن يؤدي المزيد من الاهتمام بالاستدامة والنهج المتكاملة إلى مزيد من فرص البحث العلمي والتطبيقي في هذا المجال.

فبعد تداعيات الأزمات العالمية، كأزمة 2009، ثم جائحة كورونا 2020، وظاهرة التغير المناخي، تجددت مخاوف مستخدموا التقارير المالية بشأن عدم اتساق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للإبلاغ المالي مع المخاطر المتصلة بالمناخ وعدم كفاية الإقرارات الواردة في البيانات المالية بشأن هذه المخاطر، أعلن مجلس معايير المحاسبة الدولية في خطته الخماسية 2022-2026 وأثناء مشاوراته لجدول أعمال "توسيع نطاق أصحاب المصلحة" عام 2021، عرض مشروعين بشأن هذا الخصوص يتمثلان في:²

- مشروع جديد قيد الانشاء بشأن المخاطر المتصلة بالمناخ ؛

- مشروعان جديداً للبحث بشأن قطاعات التشغيل، وآليات تسعير التلوث.

كما أوصى المجلس في هذا السياق بأولوية التعاون مع المجلس الجديد لإعداد المعايير وإدراج الاستدامة وهو مجلس معايير الاستدامة الدولية* (ISSB) International Sustainability Standards Board والذي تأسس في 3 نوفمبر 2021، من طرف أمناء مؤسسة IFRS Foundation Trustees، يهدف بالدرجة الأولى إلى تقديم شروحات لأساس عمل معايير الإفصاح المتعلقة بالاستدامة التي تزود المستثمرين وغيرهم من المشاركين في سوق رأس المال بمعلومات حول المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة للشركات لمساعدتهم على اتخاذ قرارات مستدامة، استأنف أول أعماله بالدعوة إلى التعليق على أول معايير الكشف عن الاستدامة المقترحة للمعايير الدولية للإبلاغ المالي، المعايير الدولية للإبلاغ المالي S1 المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة والإفصاحات المتعلقة بالمناخ بموجب المعايير الدولية للإبلاغ المالي S2³.

¹ - De Villiers, C. Maroun, W. (2018). *Sustainability Accounting and Integrated Reporting*. USA: Routledge Taylor And Francis. pp163-164.

² تمّ الإطلاع عليه بتاريخ 2022-12-13 <https://kpmg.com/xx/en/home/insights/2021/04/iasb-agenda-2021>

* هو هيئة معايير تم إنشاؤها في 2021، كجزء من مؤسسة المعايير الدولية للإبلاغ المالي، وتمثل مهمتها في إنشاء وتطوير معايير إبلاغ مالي مستدامة لتلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات البيئية.

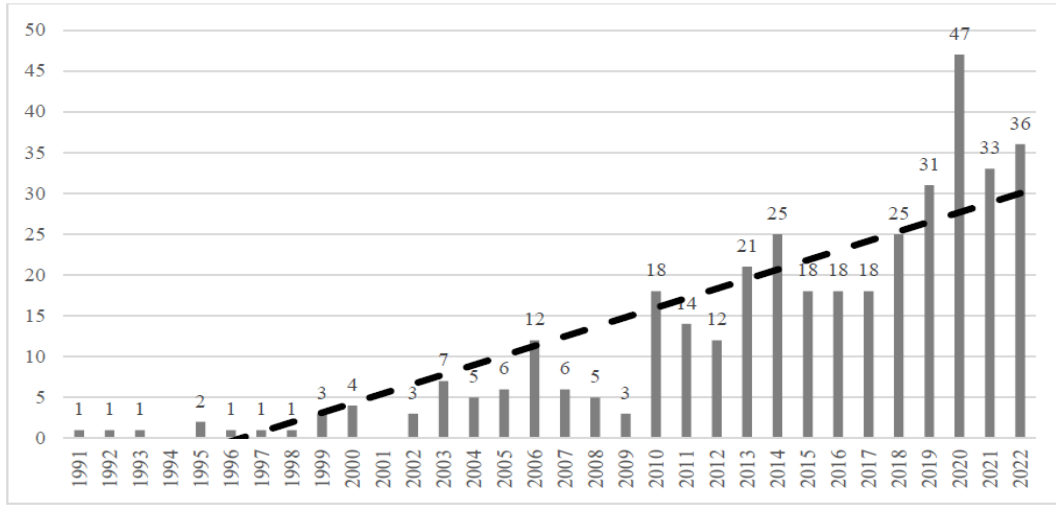
³ تم الإطلاع عليه بتاريخ 2022-12-23 <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>

ثانياً- حجم البحث العلمي في مجال محاسبة الاستدامة: أصبح البحث في مجال محاسبة الاستدامة كأحد أنواع المحاسبة المستقبلية موضوعاً خصباً للبحث، حيث تشير كل المؤشرات العالمية على استمرار ذلك مستقبلاً بالعمل على إعداد إطار نظري متكامل، وإطار عملي مرن متوائم مع المتطلبات الراهنة وقدرة الحكومات والكيانات الاقتصادية والمالية على التلاؤم مع المستجدات المحاسبية والمالية التي أصبحت تؤثر وتتأثر بالمستجدات البيئية والاجتماعية الراهنة، تشير الأشكال الثلاثة الآتية (سأحاول دمجهم في شكل واحد إن أمكن)، إلى تطور عدد الابحاث العلمية المنشورة في قاعدة سكوبيس *SCOPUS حسب السنوات، البلدان والمجالات العلمية كالآتي:

1- حسب السنوات:

يظهر الشكل رقم (02-18) تطور عدد الكتابات العلمية في هذا المجال من سنة 1991 حتى أواخر سنة 2022، حيث كانت سنة 2020 الأكثر إنتاجاً علمياً متزامناً من الجائحة، بأربعة وسبعين 47 دراسة مع انخفاض محسوس في الستين الأخيرتين، كما يلي:

الشكل رقم (02-18): تطور النشر حسب السنوات.



المصدر: Altin M, Yilmaz R. (18-02-2023) bibliometric analysis of sustainability accounting and reporting, pp4-6.

2- حسب البلدان: يبين الجدول (02-10) رقم تصدر المملكة المتحدة قائمة الدول بـ 79 أي بنسبة 23.65% مع 4713 إقتباس، تليها كل من أستراليا والولايات المتحدة الأمريكية بنسب متقاربة، كما

*هي قاعدة بيانات بيبليوغرافية تأسست سنة 2004، تحتوي على ملخصات ومراجع من مقالات منشورة في مجلات أكاديمية محكمة ذات جودة عالمية .

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

نلاحظ أن اندونيسيا موجودة ب 16 دراسة مما يثبت بلا شك عالمية التوجه نحو الاستدامة في البحوث المحاسبية.

الجدول رقم (02-10): النشر حسب الدول

البلد	عدد المنشورات	النسبة	الاستشهاد أو الاقتباس
المملكة المتحدة	79	23.56	4713
استراليا	60	17.96	2345
الو.م.أ	58	17.37	3052
إيطاليا	27	8.08	1345
ألمانيا	21	6.29	1312
نيوزيلاندا	20	5.99	1210
كندا	19	5.69	1401
اسبانيا	19	5.29	1206
أندونيسيا	16	4.79	51
فرنسا	15	4.49	746

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى p5 Altin M, Yilmaz R. (2023)

3- حسب المجالات المحاسبية الرصينة ودور نشرها: تعتمد عديد المجالات العلمية العالمية الرصينة إلى أخذ

نصيبتها من إسالة الخبر على مواضيع الاستدامة، بينها الجدول رقم (02-11) كما يلي :

الجدول رقم (02-11): النشر حسب المجالات والبوابات العلمية

Journal title	Publisher	Publications	Citations
Accounting, Auditing and Accountability Journal	Emerald	36	2192
Journal of Cleaner Production	Elsevier	35	1461
Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	Emerald	22	390
Social and Environmental Accountability Journal	Routledge	21	208
Critical Perspectives on Accounting	Elsevier	19	1485
Accounting Forum	Taylor and Francis	15	1171
Business Strategy and The Environment	John Wiley and Sons	13	1032
Journal of Business Ethics	Springer Nature B.V.	11	625
Meditari Accountancy Research	Emerald	10	108
Social Responsibility Journal	Emerald	7	149

المصدر: pp06: Altin M, Yilmaz R. (18-02-2023)

فمن خلال بياناته نلاحظ تصدر مجلتي Accounting, Auditing, And Accountability

Journal لـ Emerald و Journal Of Cleaner Production لـ Elsevier المشهد العلمي بـ 36,35

الفصل الثاني: الاستدامة البيئية والاستثمارية وآليات الإبلاغ عنها

منشوراً على التوالي بأسبقية للأولى بعدد الاقتباسات، كما يجدر بالاشارة أن الناشر Emerald يملك 4 مجلات محاسبية رائدة، مع تسجيل حضور كل من Taylor, And Fransis Springer Nature و john whily، مما يدل على مدى الاهتمام الكبير بالاستدامة في المجال المحاسبي المالي من طرف الباحثين والمخابر العلمية.

خلاصة

- بإسقاط مفهوم الاستدامة على جميع متغيّرات الدراسة التي تمّ التطرّق إليها خلال الفصل الأول، تبين جلياً عدّة أمور أهمّها:
- لتحقيق مفهوم الاستدامة وتحسينه ميدانياً، لا بدّ من تكريس البعد البيئي للتنمية المستدامة وإعطائه الأولوية القصوى، تماشياً من الأحداث المتوالية من جائحة كورونا وظاهرة التغير المناخي وعملاً بمخرجات ونتائج وتوصيات تجارب دولٍ عديدة مع القضايا البيئية.
 - تعمل مقارنة التنمية المستدامة على تحقيق مطلبين وهما الإستدامة البيئية والإستثمار المستدام، حيث أنّ هاتاه الأولى هي من تمهّد لبروز مصطلح الاستدامة وتعتبر أهمّ مداخله.
 - الإستثمار المسؤول بيئياً والمستدام هو العنصر الأول لمفهوم التنمية المستدامة، يركز على البيئة والمجتمع والحكومة، كمؤشرات لتحليل إستدامته وقدرته على البقاء لمدد متوسطة وطويلة، تشمل وتتعدّى مفهوم الاستمرارية.
 - يعبر المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً والمستدام عن تأثيراته على البيئة والمجتمع بواسطة تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة التي تهدف إلى التقرير الشامل وخدمة جميع أصحاب المصالح بمختلف توجّهااتهم وإهتماماتهم.
 - كامتداد للمحاسبة البيئية ومُتضمّنةً لجميع الأبعاد الأخرى، تسعى محاسبة الاستدامة إلى تعزيز قدرات الإفصاح والتقرير للمشاريع الإستثمارية بمختلف أنشطتها ومجالات صناعاتها، كما أصبحت تحتل مكانةً في البحث العلمي وتمّ التطرّق إليها في الكتابات الأدبية المعاصرة.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في
ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية المقدمة في الفصلين السابقين، وما تمّ التطرق إليه من مُعَوِّقات ومزايا تطبيق المحاسبة البيئية ومحاسبة الاستدامة، المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً أوالمستدام، المتطلبات القانونية، التشريعية والتنظيمية، المحاسبية، المالية والتمويلية؛ لتجسيد المقاربة الشاملة للتنمية المستدامة. وكذا التطرق إلى أهم المنظمات المهنية وغير الحكومية، والحكومية المرافقة لتكريس مفهوم الاستدامة بكامل أبعادها.

سيتم في هذا الفصل الميداني إسقاط الجانب النظري على واقع المشاريع الاستثمارية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية الشلف بالجزائر، ومختلف المتطلبات التي يتم السعي من خلالها إلى توفير أرضية خصبة تعتمد على شمولية أصحاب المصالح أو الأطراف ذات العلاقة، لمساعدة المشاريع الاستثمارية على إدارة مسؤوليتها البيئية محاسبياً ومالياً؛ بالتحديد والقياس، والإفصاح، الملائمين لأنشطتها، بهدف الوصول إلى تحقيق الإستدامة بمختلف أبعادها البيئية والاقتصادية والاجتماعية.

لتشخيص الواقع والحصول على أكبر حجم من البيانات وتحليلها بالوسائل الحديثة والمناسبة، تم الاعتماد بشكل رئيسي على أداة المقابلات الشخصية لمجموعة من المبحوثين في المؤسسات الاقتصادية، والهيئات العمومية، المؤسسات البنكية، المنظمات الحكومية وغير الحكومية، حيث سيتم تحليل إجاباتها بواسطة أهم وأحدث برنامج لتحليل المحتوى وهو برنامج Nvivo14، حيث سيتم تقسيم هذا الفصل الميداني إلى ما يلي:

- المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية.
- المبحث الثاني: الخطوات الإجرائية للدراسة.
- المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

كونها جوهر البحث العلمي، وإسقاطاً للجانب النظري على الواقع، يتمّ السعي من خلالها الربط والكشف عن العلاقة بين متغيرات البحث ميدانياً على أرض الواقع، وفق منهجية تتواءم مع طبيعة البحث وأهدافه، إختبار الفرضيات وإستخلاص النتائج، وإلبراز ما تم الاعتماد عليه من أدوات وتقنيات خلال الدراسة الميدانية، سيتمّ التطرق إلى منهجية البحث، أدواته المطبقة على عينة الدراسة، والوسائل المساعدة في جمع البيانات المختلفة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية، وأدواتها

تماشياً مع طبيعة وخصوصية موضوع الدراسة، وبغية التعرّف على أهم المتطلبات المختلفة التي ستمهّد لإقامة أرضية صلبة مستقبلاً لتطبيق المحاسبة البيئية المالية في المؤسسات الاقتصادية، والتي تساعد هاته الأخيرة على تجسيد مشاريع إستثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة، يتطلب الأمر العمل بأدائي الوصف والتحليل، لتشخيص ودراسة وتحليل الظاهرة، من جمع الحقائق، والمعلومات، عن طريق إجابات المبحوثين بإختلاف صفتهم ومواقعهم من المشاريع الاستثمارية، والهيات المختلفة من أصحاب العلاقة بالمسار الاستثماري للمشاريع، بمختلف مراحلها من الإنجاز إلى الاستغلال.

تحقيقاً لهاته الغاية، سيتمّ إستعمال مجموعة من الأدوات بتصميم وطريقة تساعد على فهم أكبر للموضوع من مختلف جوانبه تتمثل في الأدوات التالية:

الفرع الأول: الأداة الرئيسية المقابلة الشخصية

تعد أداة المقابلة الشخصية من أهمّ أدوات جمع البيانات في مجالات العلوم الانسانية والاجتماعية، حيث تسمح بالوصول إلى أكبر حجم ممكن من المعلومات والبيانات الهامة، تلعب دوراً رئيساً في تفسير ظاهرة أو سلوك، وهي مستعملة بكثرة في علم النفس والتربية، تختلف أهدافها ومنهجياتها حسب موضوع مجال البحث والدراسة، ونوعية المعلومات المراد الحصول عليها ووسائل تحليلها، تضاف إليها أدوات أخرى كالاستبيان والملاحظة والدراسة التحليلية للوثائق.

أولاً- تعريفها: هي عبارة عن حوار لفظي مباشر هادف وواعي، يتم بين شخصين باحث ومبحوث أو بين شخص (باحث) ومجموعة من الأشخاص بغرض الحصول على معلومات دقيقة يتعدّد الحصول عليها بالأدوات أو التقنيات الأخرى ويتمّ تقييده بالكتابة أو التسجيل الصوتي أو المرئي¹.

¹ - نقي، أ. (ديسمبر 2021). المقابلة: الماهية، الأهمية، الأهداف، الأنواع. مجلة أفانين الخطاب. المجلد 01. العدد 02.

ثانياً- سبل نجاحها

هناك عدّة عوامل تساعد في نجاح عملية المقابلة الشخصية، قد تكون متعلّقة بالباحث، أو المبحوث، سنتطرق إلى بعضها كما يلي:

1- المتعلقة بالباحث:

أ- القدرة على التواصل، وطرح موضوع الدراسة بسلاسة، واستخدام المصطلحات المناسبة والسهلة حسب مؤهلات المبحوثين.

ب- التفرّغ التام للدراسة، حيث تتطلب أداة المقابلة وقتاً طويلاً، وفي أغلب الحالات تتم برمجتها على عدة مراحل مراعاةً لظروف المبحوثين، ومنحهم المبادرة في إختيار الزمان وحتى المكان المناسبين.

ج- تحمّل تكاليف المقابلة من تنقلات ميدانية، وبرجّة وضبط المواعيد وإعادة ضبطها، في حالة تعذّر التواصل مع المبحوثين، والتأجيل المتكرر لموعد المقابلة.

د- يعتبر التخطيط المسبق وإعداد دليل المقابلة، الذي يحتوي على معلومات عن الباحث والدراسة، عن طريق تقديم عام لموضوع الدراسة وأهدافها، والمؤسسة الجامعية الوصية، ومجموعة من أسئلة متسلسلة ومترابطة تتفق ومحاور الدراسة الميدانية للبحث، التي تعمل على الاسقاط الجانب النظري على الجانب الميداني.

هـ- إختيار الوسيلة الأنسب لتسجيل المعلومات والتي تكون أكثر ملاءمة للمبحوث أو المستجوب.

و- الاختيار الصحيح للمستجوب بحد ذاته والذي يجب أن يتميز بالمعرفة العلمية أو الميدانية حول الموضوع.

ز- عدم الاصرار على تلقي كامل الإجابات، وإعطاء المستجوب الحرية في ذلك، والاستفادة من ملاحظاته التي قد تعمل على إلغاء أسئلة وإدراج أسئلة أخرى أكثر مناسبة وفعالية، وتساعد في تشخيص أفضل للموضوع.

2- المتعلقة بالمبحوث أو (المستجوب):

أ- المعرفة العلمية والعملية لموضوع الدراسة، والانفتاح على البحث العلمي، والاهتمام بآخر المستجدات العلمية في المجال.

ب- القدرة على تخصيص وقت مناسب للإجابة على الاسئلة في ظروف مثلى.

ج- التعامل مع الاسئلة، و تقديم إجابات بكل موضوعية، وعدم مجاملة الباحث أو المؤسسة الوصية.

ثالثاً- أهميتها:

1- تبرز أهميتها في القدرة على جمع أكبر عدد من البيانات والمادة العلمية.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

2- إمكانية الوصول إلى تفسير منطقي للظاهرة، عن طريق قراءات أولية وإجاءات من ملامح وتصرفات المبحوث بحد ذاته.

3- تعطي المبحوث أهمية أكبر، وتمنحه الثقة والتحفيز اللازمين، مما يحفز على العطاء والتعامل الجيد مع الأجوبة وتبريرها بمختلف الوثائق والمستندات والتجارب بطريقة طوعية.

رابعاً- أنواع المقابلات الشخصية: تنقسم إلى ما يلي:

1- من حيث عدد المبحوثين: هناك المقابلة الفردية والمقابلة الجماعية.

2- من حيث نوعية الأسئلة والحرية المعطاة للمستجوب: تنقسم إلى ثلاث:

أ- المقابلة المغلقة: تطرح فيها أسئلة تحتاج إجابات دقيقة أو محددة سابقاً (نعم/لا) أو عن طريق عبارات مثلما هو الحال بالنسبة للإستبيان.

ب- المقابلة المفتوحة: تطرح فيها أسئلة غير محددة الاجابة.

ج- المقابلة شبه المنظمة: وهي مزيج من النوعين السابقين، والمستخدمة في هاته الدراسة.

الفرع الثاني: الأدوات الثانوية

إضافة إلى أداة المقابلات الشخصية بنوعها المفتوح وشبه المنظم (أسئلة مغلقة ومفتوحة)، سيتم في

هاته الدراسة الاعتماد على أدوات أخرى مساعدة ومكملة لها، يتم ذكرها كما يلي:

أولاً- **الملاحظة:** الملاحظة في الدراسة النوعية هي واحدة من أقدم وأهم أساليب البحث، تعمل وفق منهجية خاصة حيث يتم جمع البيانات باستخدام حواس المرء، وخاصة النظر والاستماع بطريقة منهجية وهادفة¹، تعتبر أداة جد مناسبة للدراسة الميدانية لموضوع البحث، تم إستعماله بكثرة من خلال الزيارات الميدانية لمواقع المشاريع الاستثمارية في إطار اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنفة، وخلال إجراء المقابلات الشخصية مع المبحوثين بعين المكان، حيث تعطي قراءات أولية عن الظاهرة موضوع الدراسة وتساعد في تأكيد المعلومات المقدمة من عدمها.

ثانياً- **الدراسة التحليلية للوثائق والمستندات:** من إيجابيات طريقة المقابلة المذكورة سابقاً، هي تمكين الباحث من جمع أكبر عدد من البيانات ذات العلاقة بالدراسات، في دعائم ورقية وإلكترونية، عن المحاسبة المالية البيئية، إدارة المسؤولية البيئية، المستندات والوثائق الملازمة لسير المشروع الاستثماري، تتمثل فيما يلي:

1- القوائم والتقارير المالية؛

2- الملفات الاستثمارية المتكونة من قوائم التجهيزات والعتاد، ومقررات منح المزايا الاستثمارية؛

3- الدراسات البيئية المختلفة المفروضة بموجب القوانين والنصوص التنفيذية؛

¹ - Smit, B. Onwuegbuzie, A J.(2018). Observations in Qualitative Inquiry: When What You See Is Not What You See. **International Journal of Qualitative Methods Volume 17**. p 01.

4- محاضر الزيارات الميدانية، والمصادقة على الرخص المسبقة والنهائية للإستغلال؛

5- القوانين والمراسيم التنفيذية ذات العلاقة، ووثائق تنظيمية داخلية أخرى؛

6- تقارير حول أنشطة المنظمات الحكومية وغير الحكومية وجمعيات المجتمع المدني.

تشارك جميعاً في إحتوائها على معلومات نصية وعددية وإحصائيات، تحتاج إلى تحليل للمحتوى، حيث تم خلال الدراسة الميدانية الاعتماد على مجموعة كبيرة من الوثائق والمستندات وتحليلها لتحقيق الهدف من الدراسة وتدعيماً لنتائج الأدوات السابقة.

الفرع الثالث: تقنية التحليل

تم إستعمال تقنية تحليل المحتوى والذي يعتبر أحد أهم الأساليب البحثية التي يستخدمها الباحثون في وصف محتوى محل الدراسة وصفاً موضوعياً، من جمل وكلمات وفقرات من مختلف مصادر المعلومات السمعية أو المكتوبة، يساعد في فهم نوايا الأفراد والجماعات والمؤسسات وتفسيرها، يمكن تطبيقها على مجموعة كبيرة من النصوص في مختلف المجالات الإنسانية والاجتماعية، إنتشر خلال النصف الأول من القرن العشرين عن طريق المفكر الأمريكي وعالم الاتصالات هارولد دوايت لاسويل Harold Dwight Lasswell، ليصبح فيما بعد من أبرز الأساليب البحثية المتميزة، يعتمد تطبيقه ميدانياً على مجموعة من التقنيات والتطبيقات الحديثة مثل برنامج نيفو Nvivo14، المستعمل في معالجة وتحليل بيانات المقابلة الشخصية.

أولاً- تعريف تحليل المحتوى: تجمع أغلب التعاريف على أنها: رؤية متكاملة للكلام أو النص وسياقاتهما المحددة التي تسمح للباحثين بفهم الواقع الاجتماعي بطريقة ذاتية ولكن علمية، كما تعرّف على أنّها طريقة بحث للتفسير الذاتي لمحتوى البيانات النصية من خلال عملية التصنيف المنهجي للترميز وتحديد المواضيع أو الأنماط، ويركز النهج على النظرة المتكاملة للنصوص ومحتوياتها المحددة¹، كما يعتبر طريقة مرنة لمقارنة البيانات النوعية التي تستخدم هُججاً استقرائية واستنتاجية أو مزيجاً من كلا النهجين في تحليل البيانات.

ثانياً- خصائص النوعية لتحليل المحتوى: يتضمن تحليل المحتوى النوعي:

1- عملية مصممة لتكثيف البيانات الأولية في فئات أو مواضيع تستند إلى استدلالات وتفسيرات صحيحة؛

2- تستخدم العملية التفكير الاستقرائي، حيث تظهر الموضوعات والفئات من البيانات من خلال الفحص الدقيق للباحث والمقارنة المستمرة؛

¹ - GN Shava, S. Hleza, F.Tlou, S. Shonhiwa. Mathonsi, E.(july 2021). Qualitative Content Analysis, Utility, Usability and Processes in Educational Research. **International Journal of Research and Innovation in Social Science (IJRISS)**. Volume V. Issue VII. Pp 2454-6186.

3- تجمع البيانات اللازمة لتحليل المحتوى النوعي من خلال مقابلات متعمقة وجها لوجه، وتحليل البيانات بدرجة ما من التفسير؛

4- يعتبر بمثابة طريقة مرنة لتحليل البيانات النصية تتجاوز المحتوى الواضح للنص وتحليل المحتوى الكامن مناسب للبيانات التي تتطلب درجة معينة من التفسير.

ثالثاً- أنواعها: هناك ثلاثة أنواع لتحليل المحتوى النوعي وهي¹:

1- تحليل المحتوى النوعي التقليدي: يتم استخدام تحليل المحتوى التقليدي مع تصميم دراسة تهدف إلى وصف ملامح وردود الأفعال، يبدأ بتسجيل جميع البيانات بشكل متكرر لتحقيق الانغماس والحصول على إحساس بالكامل، ميزة النوع التقليدي لتحليل المحتوى هي الحصول على معلومات مباشرة من المشاركين دون فرض فئات مسبقة أو وجهات نظر نظرية، يتمثل التحدي الرئيسي لتحليل المحتوى التقليدي في الفشل في تطوير فهم كامل للسياق، وبالتالي عدم تحديد الفئات الرئيسية.

2- التحليل المباشر للمحتوى: باستخدام نهج تحليل المحتوى المباشر، يبدأ الترميز بإدراج نتائج البحث ذات الصلة، أثناء تحليل البيانات، حيث ينغمس الباحثون في تقديم البيانات ويتوسعون في موضوع الدراسة، كما يمكن أن توفر الطريقة مؤشرات حول متغيرات الاهتمام أو العلاقة بين المتغيرات، مما يساعد على تحديد مخطط الترميز الأولي أو العلاقات بين الرموز، يسترشد بعملية أكثر تنظيماً من نهج تحليل المحتوى النوعي التقليدي وفي معظم الحالات يتم جمع البيانات في المقام الأول من خلال المقابلات ويمكن استخدام سؤال مفتوح، تليه أسئلة مستهدفة عن الفئات المحددة سلفاً، فالقوة الرئيسية للنهج المباشر لتحليل المحتوى هو أنه يمكن دعم النظرية الحالية وتوسيعها.

كما أنّ استخدام نهج تحليل المحتوى المباشر، يفرض بعض القيود على الباحثين الذين يتعاملون مع المعلومات بتحيّز، بل يعمل على تحقيق نتائج محايدة.

3- تحليل موجز للمحتوى: يمكن من استخدام الأساليب الثلاثة في دراسة واحدة، بحساب الكلمات أو المحتوى الظاهر، ويتبع ذلك توسيع معاني المحتوى وموضوعاته، وهدفه هو استكشاف استخدام الكلمات أو المؤشرات بطريقة استقرائية، بتحديد وقياس بعض الكلمات أو المحتوى في النص بهدف فهم الاستخدام السياقي للكلمات أو المحتوى، حيث أنّه يتجاوز مجرد عدد الكلمات ليشمل تحليل المحتوى الكامن واكتشاف المعاني الأساسية للكلمات أو المحتوى.

رابعاً- خطوات تحليل المحتوى النوعي: تتطلب النهج الثلاثة لتحليل المحتوى النوعي عملية تحليلية مماثلة من سبع خطوات هي:

¹-Fang Hsieh, H. Shannon, S E. (May 2014). Three Approaches to Qualitative Content Analysis. **Qualitative Health Research**. Vol. 15 No. 9. Pp 1283-1285.

1- صياغة أسئلة البحث التي يتعين الإجابة عليها؛

2- اختيار العينة المراد تحليلها؛

3- تحديد الفئات التي تطبق عليها الدراسة؛

4- التعرف على طرق الترميز والتدرّب عليها؛

5- تنفيذ عملية الترميز؛

6- تحديد درجة الموضوعية والموثوقية؛

7- تحليل نتائج عملية الترميز.

خامساً- البرمجيات المستخدمة: عادة ما يتم دعم تحليل المحتوى النوعي من خلال برامج الحاسوب، مثل Maxqda، Atlas.ti، Nvivo، حيث توفر هاته البرمجيات الكفاءة والفعالية اللتان تزيدان من التنظيم المحكم، والترتيب المتسلسل للبيانات النوعية، وتشارك في خدمة هدف واحد وهو مساعدة الباحثين على تنظيم وإدارة وترميز البيانات النوعية بطريقة أكثر كفاءة، وتحرير النصوص، وأخذ الملاحظات والمذكرات، والترميز، كما تساعد في توضيح الاستراتيجيات التحليلية وتزيد من مطابقة النتائج، إضافة إلى أنّها تساعد في تعزيز مصداقية التحليل النوعي للمحتوى، بشفافية وموثوقية.

سادساً- نقاط القوة في تحليل المحتوى: يعتبر أحد التحليلات الأكثر استخدامًا حاليًا، حيث يؤدي إلى:

1- فهم الواقع الاجتماعي أو الظاهرة من خلال تفسير الحقائق، عن طريق إستعمال وسائل اتصال شفوية أو مكتوبة أو مسجلة؛

2- كما يسمح للباحث بمعالجة كميات كبيرة من البيانات التي يمكن أن تكون لفظية أو بصرية بمرونة تامة.

3- يسمح تحليل المحتوى النوعي للباحث بمعالجة كميات كبيرة من البيانات من الصحف والمجلات العلمية والمواقع والبرامج التلفزيونية، التي يتمكن من الوصول إليها بسهولة وبتكلفة زهيدة؛

4- يساعد على الاستشراق، حيث يوفر تحليل المحتوى النوعي وسيلة لدراسة عملية تحدث على مدى فترة طويلة من الزمن والتي قد تؤثر على الاتجاهات في المجتمع.

سابعاً- نقاط الضعف في التحليل النوعي للمحتوى: قد تكون نقطة الضعف الوحيدة لتحليل المحتوى

هي تحديد موقع المفاهيم والمصطلحات الشاذة غير المناسبة، التي تحملها البيانات ذات الصلة بمسألة البحث الخاصة، كما أنّه قد لا يكون مناسبًا للبحث الاستكشافي المفتوح، حيث يقتصر على فحص المادة العلمية الموجودة فقط شفوية أو مكتوبة أو رسومية أو مسجلة بالفيديو، لكن عندما يستخدم الباحثون بيانات المقابلة الشبه منظمة بما تحتويه من الأسئلة المفتوحة الاجابات فإنّ تعمل على القضاء على نقاط الضعف فيه.

ثامناً- نتائج التحليل النوعي للمحتوى: يمكن أن تدعم تطوير نظريات ونماذج جديدة، فضلاً عن التحقق من صحة النظريات القائمة وتقديم أوصاف موضوعية لظروف أو ظاهرة معينة.

المطلب الثاني : إطار الدراسة

سيتمّ التطرق خلال هذا المطلب إلى مجتمع الدراسة الذي ينقسم إلى فئتين، يتم إبراز ما جاء فيه كما يلي:

الفرع الأول: مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع البحث في هاته الدراسة من مجموعة من الفئات المختلفة وذات العلاقة بالمشاريع الاستثمارية، كما يلي:

أولاً- بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية: لأجل فهم الموضوع من مختلف جوانبه، والحصول على أكبر قدر من المعلومات الملائمة تم التواصل وإجراء المقابلات مع مجموعة من الملاك والمكلفين بالحكومة، الإطارات المتميزة المهام حسب إختلاف الهياكل التنظيمية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، يتمثلون فيما يلي:

1- مستثمرين أو مسيرين أو مدراء بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة.

2- رؤساء مصالح كل من: الإدارة والمالية، المحاسبة، السلامة والأمن البيئي، والمصالح التقنية.

3- محاسبين ماليين، و مندوبين بيئيين.

ثانياً- الهيئات العمومية الإدارية: يتمثلون في رؤساء مصالح مختلفة ذات العلاقة بمسار المشاريع الاستثمارية.

ثالثاً- المؤسسات البنكية : رؤساء مصالح وفروع ولائحة لمؤسسات بنكية عمومية وأجنبية خاصة.

رابعاً- منسقي برامج المنظمات غير الحكومية، ورؤساء مكاتب جمعيات المجتمع المدني.

الفرع الثاني- عينة الدراسة: نظراً لكبر حجم المجتمع المدروس بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية التي نفذت مشاريع استثمارية ما بين 2012-2022، وتعدد الأطراف الخارجيين ذوي العلاقة من هيئات إدارية، ومالية، ومنظمات أجنبية ومحلية، والتي تمّ التواصل معهم ومقابلتهم شخصياً في فترة ما بين أكتوبر 2022 وأوت 2023، تمّ تحديد حجم العينات بما يتناسب مع ظروف، نطاق الدراسة وحدودها كما يلي :

أولاً- بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية التي قامت بمشاريع استثمارية ما بين 2012-2022: تم إجراء مقابلات شخصية شبه منظمة بعين المكان بواسطة دليل مقابلة معد مسبقاً يحتوي على مجموعة من الأسئلة حسب محاور الدراسة للحصول على إجابات مفتوحة، لمجموعات متميزة من المستجوبين يبلغ عددهم 49 فرداً من 25 مؤسسة إقتصادية عمومية وخاصة، جسّدت 37 مشروعاً استثمارياً، يوضّحهم الجدول الموالي كما يلي:

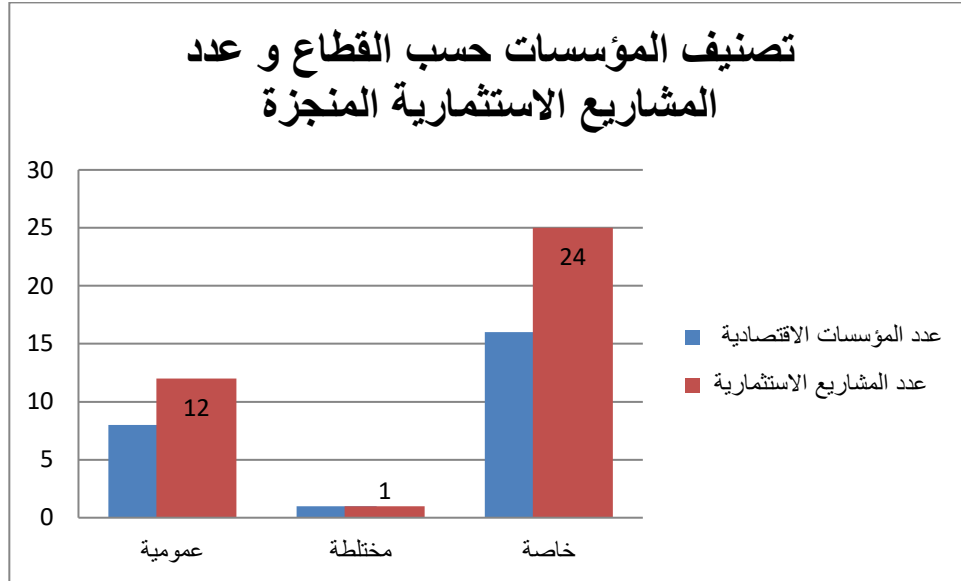
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الجدول رقم (01-03): قطاعات المؤسسات الاقتصادية وعدد مشاريعها الاستثمارية المجمدة.

القطاع	عمومية	مختلطة	خاصة
عدد المؤسسات	08	01	16
عدد المشاريع	12	01	24

المصدر: من إعداد الباحث إستنادا إلى البيانات.

الشكل رقم (01-03): تصنيف المؤسسات حسب القطاع، وعدد مشاريعها الاستثمارية المنجزة.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الجدول رقم (01-03)

يبين الشكل رقم (01-03)، عدد المؤسسات الاقتصادية حسب القطاع التابعة له، العام او الخاص أو المختلط، حيث توجد ثمان 8 مؤسسات تابعة للقطاع العمومي، ستة عشر 16 مؤسسة تابعة للقطاع الخاص، وواحدة مختلطة شراكة بين مستثمر ومصالح الفلاحة بولاية الشلف، وما لوحظ أيضاً أنّ أعداد المشاريع المجمدة ميدانية بـ إثننا عشر 12 مشروعاً استثمارياً للمؤسسات الاقتصادية العمومية، ضعف العدد بالنسبة للمؤسسات الخاصة، وواحدة للمؤسسة المختلطة.

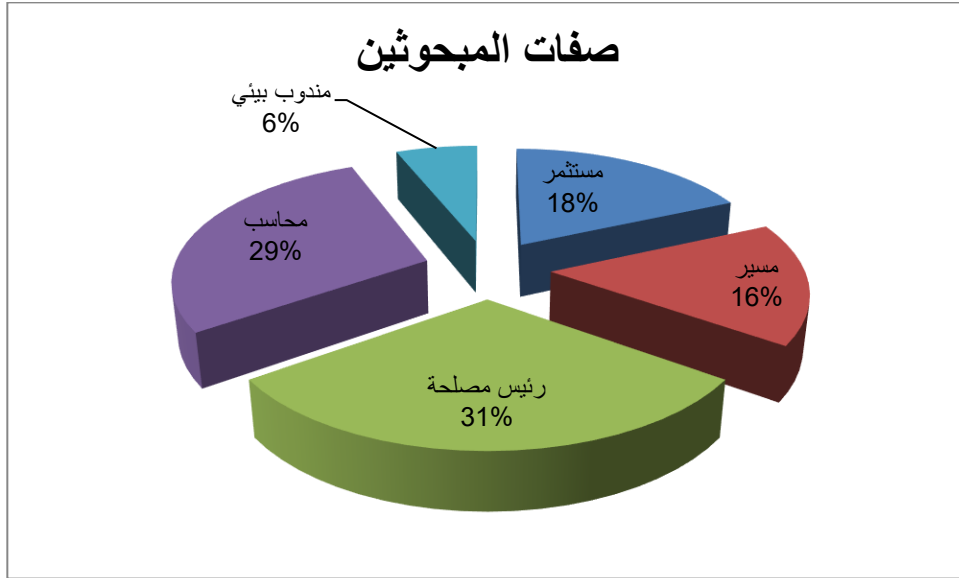
من أجل الحصول على إجابات مقنعة وواقعية تخدم أهداف الدراسة، تمّ الاحاح على التواصل مع كل من له علاقة مهنية، معرفة عملية، التفّرغ والمرونة، القدرة على التجاوب مع الأسئلة وتقديم الإجابات موضوعية، وكل المؤهلات التي تتواءم مع عناصر الدراسة الميدانية ومحاورها، بينها الجدول كما يلي :

الجدول رقم (02-03) : نوعية وصفات الباحثين المشمولين في الدراسة للمؤسسات الاقتصادية.

مستثمر	مسير	رئيس مصلحة	محاسب	مندوب بيئي
9	8	15	14	3

المصدر: من إعداد الباحث.

الشكل رقم (02-03): نوعية وصفات المبحوثين المشمولين في الدراسة للمؤسسات الاقتصادية.



المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى الجدول رقم (02-03).

يلاحظ من خلال الشكل رقم (02-03) وجود خمسة 5 أصناف ومستويات من الفئات المستجوبة، تمّ التواصل معها في عين المكان، حيث تعددت الصفات، فبالنسبة للمؤسسات الاقتصادية نجد رؤساء مصالح للمحاسبة والمالية، السلامة والأمن البيئي، والمصلحة التقنية، محاسبين ومندوبين بيئيين، نظراً لحجم هاته المؤسسات وثراء هياكلها التنظيمية، وتجاوبها مع المساءلة والمسؤولية البيئية والاجتماعية، أما بالنسبة للمؤسسات الخاصة فتتمثل في مستثمرين، وقد ينوب عنهم مسيري تلك المؤسسات والمحاسبين.

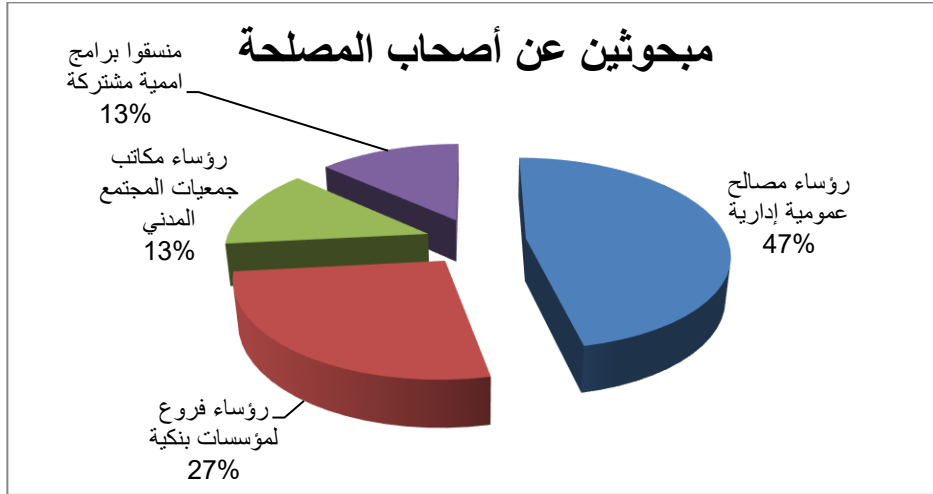
ثانياً- بالنسبة للأطراف ذات العلاقة وأصحاب المصالح في الدراسة الميدانية: كونها أحد أهمّ متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية، وأهم آليات تجسيد التنمية المستدامة، هي شمولية أصحاب المصلحة المتعددين، والتي يقصد بها في هاته الدراسة الميدانية، مجموع الهيئات العمومية والخاصة التي لها مهام مرافقة، متابعة، تمويل، وتكوين وتعزيز قدرات، ومساندة المؤسسات الاقتصادية، خلال مراحل إنجاز المشروع الاستثماري وإستغلاله، تم إجراء مقابلات شخصية في نفس الفترة، للحصول على إجابات مفتوحة حول مهام هيئاتهم وعلاقتها بالمشاريع الاستثمارية، يبينهم الجدول الآتي كما يلي :

الجدول رقم (03-03): المبحوثين من أصحاب المصالح، أو الأطراف ذات العلاقة بالمشاريع الاستثمارية محل الدراسة.

رؤساء مصالح عمومية إدارية	رؤساء فروع لمؤسسات بنكية	رؤساء مكاتب جمعيات المجتمع المدني	منسقو برامج اجمية مشتركة
07	04	02	02

المصدر: من إعداد الباحث.

الشكل رقم (03-03): المبحوثين التي تم مقابلتهم من أصحاب المصلحة.



المصدر: من إعداد البحث إستناداً إلى الجدول رقم (03-03).

من الشكل رقم (03-03)، يتم ملاحظة إختلاف فئات المبحوثين المستجوبين حسب طبيعة كل مصلحة إدارية، او بنكية، أو غير حكومية، أخذت الهيئات الإدارية العمومية الأربعة 4، نصيب الأسد بـ سبعة 7 إطارات تم التواصل معهم شخصياً بعين المكان، تليها المؤسسات البنكية مسؤول فرع لكل مؤسسة، ثم الفئات الأخرى بمستجوب لكل هيئة.

المطلب الثالث: متغيرات الدراسة ونموذجها

قصد الوصول إلى الهدف المنشود منها، تمّ تصميم نموذج للدراسة يتوافق مع المعطيات الميدانية المتاحة، للمساعدة في الإسقاط بين الجانبين النظري والتطبيقي، يتم التطرق إليها كما يلي:

الفرع الأول: متغيرات الدراسة

نظراً لطبيعة الدراسة النظرية والميدانية، تطلب الأمر الاعتماد على متغير مستقل ومتغير تابع، سيتم إيجازهما كما يلي:

أولاً- متطلبات المحاسبة المالية البيئية: كآلية للإفصاح المحاسبي والمالي عن تأثيرات المؤسسة لإلتزاماتها تجاه البيئة، وكفرع من فروع المحاسبة الأكثر تقدماً، تعمل دول العالم بوتيرة أسرع في الفترة الحالية، على تحقيق متطلبات تطبيقه كنظام محاسبي مالي بيئي متكامل لتجسيدها ميدانياً، يساعد المؤسسات الاقتصادية بالقياس العادل والإفصاح الشفاف عن تأثيرها وتأثرها، سلباً وإيجاباً على البيئة الطبيعية المحيطة، تتمثل هاته المتطلبات في:

- 1-متطلبات قانونية وتنظيمية إدارية؛
- 2-متطلبات محاسبية؛
- 3-متطلبات مالية وتمويلية؛

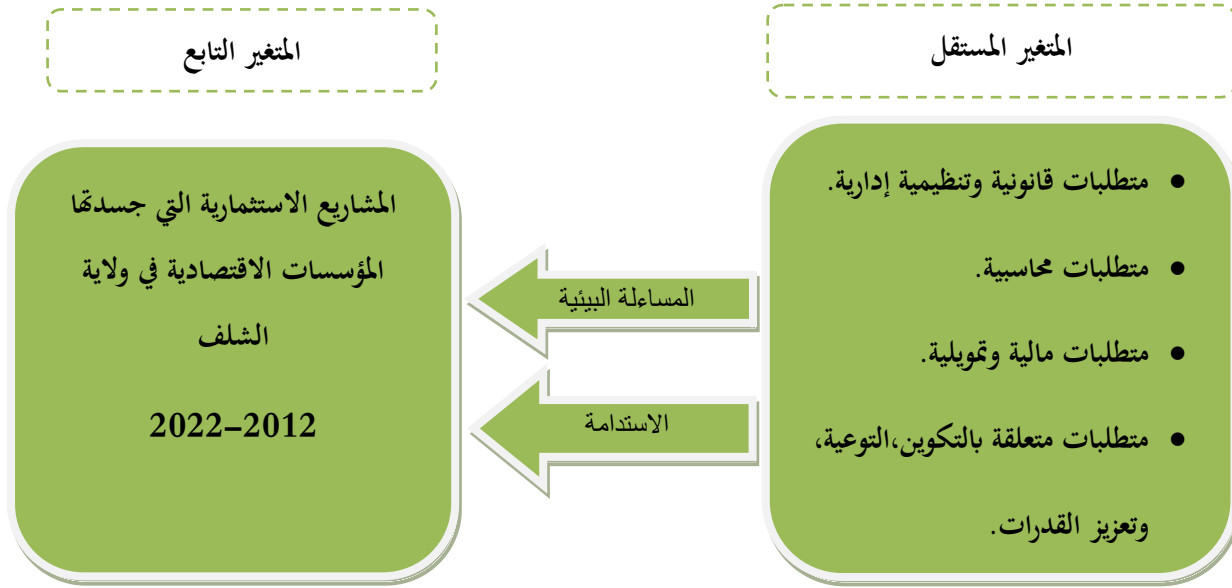
4- متطلبات متعلقة بالتكوين، التوعية، وتعزيز القدرات.

ثانياً- المشاريع الاستثمارية: المجسدة من طرف المؤسسات الاقتصادية في ولاية الشلف ما بين الفترة 2012-2022 تسعى إلى تحقيق متطلبات المسؤولية البيئية التي تساعدها على تحقيق الاستدامة فيما بعد، تجسيدا لفرضيتين علميتين تثاران بشدة، في الدراسات العلمية والعملية على مستوى جميع أنحاء العالم، تفترض الأولى أولوية وأهمية البعد البيئي للتنمية المستدامة وقدرته على تحقيق الأبعاد الأخرى الاقتصادية والاجتماعية، وتفترض الثانية أنه ما دامت البيئة الطبيعية، والمجتمع المحيطين بالمشروع سليمين وآمنين من تأثيراته السلبية، فسيفي المشروع الاستثماري قادراً على الاستدامة، بمفاهيمها البيئية الاقتصادية والاجتماعية، والزمنية حيث يتجاوز بذلك نطاق مفهوم مبدأ إستمرارية الاستغلال الذي يبقى محدوداً.

الفرع الثاني: نموذج الدراسة

ولتوضيح أكثر يمكن إدراج نموذج الدراسة في الشكل التالي:

الشكل رقم (03-04): نموذج الدراسة.



المصدر: من إعداد الباحث.

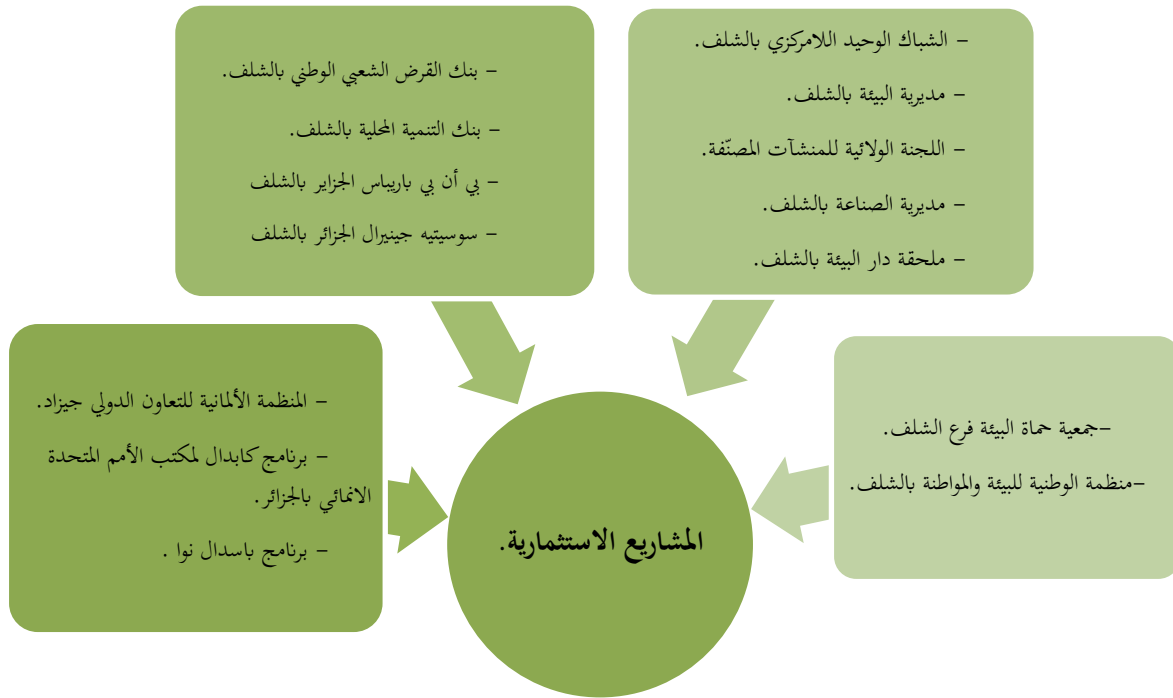
المبحث الثاني: الخطوات الإجرائية للدراسة

مرّت الدراسة الميدانية للمشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف، بمجموعة من الخطوات والمراحل، يتمّ ذكرها كما يلي:

المطلب الأول: التواصل مع الأطراف المشمولة بالدراسة الميدانية

من أجل تشخيص أفضل للظاهرة بموضوعية وشفافية، وفهم نقاط القوة من متطلبات مطبقة وقابلة للتطبيق في المستقبل القريب ونقاط الضعف من متطلبات غير موجودة أو صعبة التطبيق، تمّ التواصل والتقرب مع مجموعة من الأطراف ذات العلاقة أو أصحاب المصالح Stakeholders، الذين لهم علاقة مباشرة وغير مباشرة بالمشاريع الاستثمارية التي نفذتها المؤسسات الاقتصادية لولاية شلف ما بين 2012-2022:

الشكل رقم (03-05): أصحاب المصلحة المرتبطين بالمشاريع الاستثمارية.



المصدر: من إعداد الباحث.

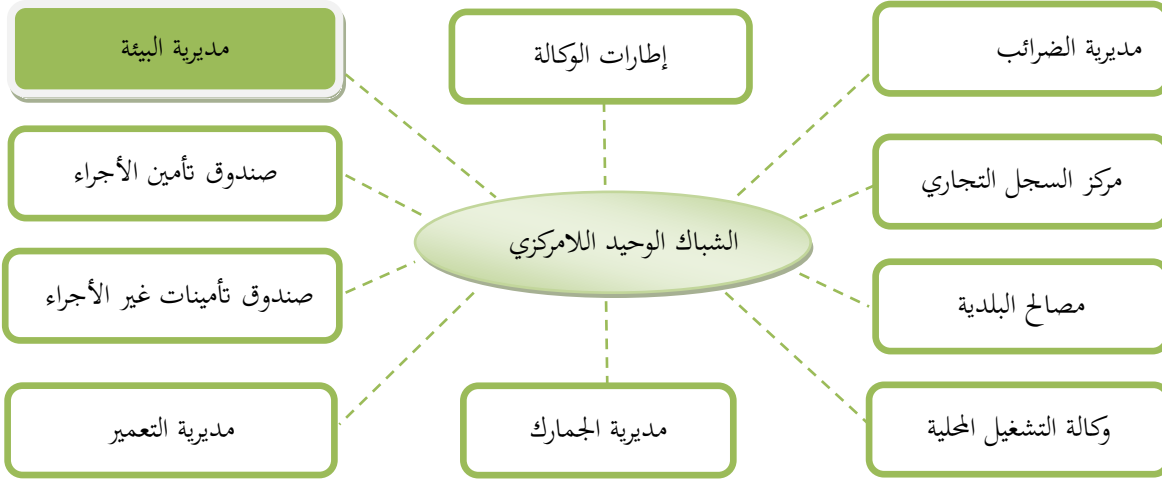
الفرع الأول: التواصل مع الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار AAPI - الشباك الوحيد اللامركزي بولاية الشلف - GUD CHLEF:

أولاً-تعريفه: يعتبر الشباك الوحيد اللامركزي بالشلف، الممثل الولائي للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار (والتي كانت تدعى سابقاً بالوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار)، على رأس الهيئات العمومية التي تقوم بمرافقة

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

المشاريع الاستثمارية في مرحلتي الإنجاز والاستغلال، من خلال مساعدة المشروع في تحقيق وفرة مالية وتسهيلات إدارية مع مجموعة من الهيئات العمومية الأخرى نذكرها في الشكل القادم كمايلي:

الشكل رقم (03-06): تشكيلة الشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف.



المصدر: من إعداد الباحث.

يتكون الشباك اللامركزي لولاية الشلف من إطارات الوكالة المعينين محلياً تابعين إدارياً ووظيفياً لمدير الشباك، وممثلين لـ 09 تسعة مصالح ولائية ذات علاقة بمسار معالجة ملفات طلب المزايا للمشاريع الاستثمارية تابعين إدارياً لإداراتهم الأم، ووظيفياً لمدير الشباك الوحيد اللامركزي، وبالنسبة لعدد المشاريع الاستثمارية التي قام الشباك الوحيد اللامركزي لولاية شلف بمرافقتها ومنحها المزايا الاستثمارية، وبعد تقديم طلب من المكلف بتسيير الشباك، قامت الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار بإرسال إحصائية لفائدة الدراسة (ينظر الملحق رقم 01)، يوضحها الجدول الآتي:

الجدول رقم (03-04): المشاريع الاستثمارية المنفذة بمرافقة الشباك الوحيد اللامركزي لولاية شلف ما بين 2012-2022.

وحدة المبالغ: مليون دج

عدد المشاريع	النسبة المئوية	المبالغ المستثمرة بالمليون دج	النسبة المئوية	مناصب الشغل المستحدثة	النسبة المئوية
803	2%	162.681	1%	15.305	2%
46.741	100%	12.279.619	100%	903.462	100%

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار.

مقارنة بالمستوى الوطني الذي يشمل 58 ولاية، تشغل ولاية شلف نسبة 2 في المائة بالنسبة لعدد المشاريع المنجزة وعدد مناصب الشغل المستحدثة، وواحد بالمائة بالنسبة لإجمالي المبالغ المستثمرة، حيث

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستفادة

تعتبر الولاية ذات حصيلة إستثمارية بسيطة، مقارنة بمؤهلاتها وموقعها الاستراتيجي، حيث تتوسط جغرافياً المنطقة الشمالية والساحلية للبلاد، و هذا راجع لعدة أسباب من أهمها:

- وجود مشاكل قانونية حالة دون توسيع المناطق الصناعية، وصعوبات كبيرة لإنشاء مناطق جديدة بسبب مشاكل العقار الصناعي.

- بسبب إنشاء أكبر منطقة صناعية بولاية غليزان، قام مجموعة كبيرة من المستثمرين المحليين بإقامة مشاريعهم الاستثمارية هناك نظراً للوفرة العقارية الموجودة هناك.

- تركيز المستثمرين المحليين بكثرة على المشاريع الخدمية من مؤسسات للإشغال العمومية الكبرى، ومؤسسات النقل للمسافرين والبضائع، والتي تعتبر ضعيفة من حيث خلق القيم المضافة، حجم المبالغ وعدد المناصب المولدة.

ثانياً- المحطات القانونية التي مرّ بها الشباك الوحيد اللامركزي بالشلف: فخلال المرحلة الممتدة من 2012 إلى 2022، مرّ الشباك الوحيد غير المركزي لولاية الشلف التابع للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار، بثلاث محطات قانونية وتنظيمية، نلخصها في الشكل القادم كما يلي:

الشكل رقم (03-07): الأوامر والقوانين التي تحكم الشباك الوحيد المركزي للشلف منذ إنشائه.



المصدر: من إعداد الباحث.

1-النظام القانوني رقم 03-01 المتعلق بتطوير الاستثمار: تم إنشاء الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI بموجب الأمر¹ رقم 03-01 المؤرخ في 20 أوت 2001، حيث أصبحت بذلك الهيئة العمومية المكلفة بمنح الامتيازات الاستثمارية حسب المادة 09 منه، والمتمثلة بالاعفاءات الجبائية (الرسم على القيمة المضافة+الرسم الجمركية) في مرحلة الإنجاز، إضافة إلى الاعفاء من (الضريبة على أرباح الشركات+الرسم على النشاط المهني) في مرحلة الاستغلال، بالإضافة إلى الإعفاءات الشبه جبائية مثل الاعفاء من رسم نقل الملكية فيما يخص المقتنيات العقارية (ينظر الملحق رقم 02)، وبالنسبة لحماية البيئة بموجب هذا القانون يمكن التعرّيج لبعض النقاط أهمها :

¹ - الأمر رقم 03-01. المؤرخ في 20 أوت 2001. المتعلق بتطوير الاستثمار. الجريدة الرسمية رقم 47.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

أ- من مقتضيات تطبيق هذا الأمر، وجود القانون¹ رقم 83-03 المؤرخ في 05 فيفري 1983، المتعلق بحماية البيئة.

ب- تنص المادة 04 من القانون بوجوب إنجاز المشاريع الاستثمارية بحرية تامة، وبقوة القانون مع مراعاة التشريعات والتنظيمات المتعلقة بالنشاطات المقتننة وحماية البيئة.

ج- يعد الوزير المكلف بتهيئة الإقليم والبيئة ضمن أعضائه وأحد أعضاء مجلس إدارة الوكالة، كما تنص المادة 20 منه على تنصيب الشباك الوحيد اللامركزي وتشكيله، حيث يضم ممثل عن مديرية البيئة الذي يسهر على إعلام المستثمر بالدراسات المطلوبة كالأثر والمخاطر، ومساعدته في الحصول على التراخيص المطلوبة فيما يخص حماية البيئة.

د- بالنسبة للمعايير الشكلية والمعلومات المطلوبة حول المشروع الاستثماري، تم إدراج خانة وجود تأثير المشروع الاستثماري من عدمه على البيئة ضمن المعلومات المهمة التي يصرح المستثمر لإستيفاء الشروط القانونية للتصريح بالاستثمار للحصول على المزايا (ينظر الملحق رقم 03).

2- القانون 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 والمتعلق بترقية الاستثمار: بدأ تجسيده ميدانيا لدى الشباك الوحيد اللامركزي للشلف بداية من 26 مارس 2017، ومن بين الأمور المستحدثة والجديدة في هذا القانون ما يلي :

أ- إعداد "القوائم السلبية" للنشاطات والسلع المستثناة من المزايا بموجب المرسوم التنفيذي³ رقم 17-101 المؤرخ في 5 مارس 2017.

ب- في حالة وجود أنشطة مستثناة ضمن الحافظة الاستثمارية للمستثمر أو المؤسسة الاقتصادية وجوب مسك محاسبة خاصة تفصل الأرقام الموافقة للنشاطات القابلة للإستفادة وفصلها عن باقي الأنشطة، وهي كل السلع الخاضعة للنظام المحاسبي المالي SCF غير تلك المدرجة في حسابات باب التثبيتات، فيما عدا الاستثناءات المنصوص عليها في هذا المرسوم والسلع الخاضعة لحسابات باب التثبيتات الواردة إذا شكلت عنصرا أساسيا لممارسة نشاطها (ينظر الملحق رقم 04).

ج- إدراج مزايا أخرى بالنسبة للأنشطة ذات الامتياز أو المنشأة لمناصب شغل حيث كانت هاته الأخير في

1 - القانون رقم 83-03 المؤرخ في تاريخ 05 فيفري 1983. المتعلق بحماية البيئة. الجريدة الرسمية رقم 06.

2 - القانون رقم 16-09. المؤرخ بتاريخ 03 أوت 2016. المتعلق بترقية الإستثمار. الجريدة الرسمية رقم 46.

3 - المرسوم التنفيذي 17-101. المؤرخ بتاريخ 05 مارس 2017. المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفية تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات. الجريدة الرسمية رقم 16.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

صلى المرسوم التنفيذي رقم 17-105 الذي يحدد تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشأة لأكثر من 100 منصب شغل، والإستثمارات ذات الأهمية الخاصة للإقتصاد الوطني، تتمثل في تمديد فترة الاعفاء من مزايا الإستغلال إلى 05 و 10 سنوات حسب الحالة، (ينظر الملحق رقم 05).

3- قانون الإستثمار 22-18² المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالإستثمار: بموجبه أصبحت تسمى بالوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، تحت وصاية رئاسة الحكومة، تسعى إلى تعزيز جاذبية المناخ الإستثماري لإستقطاب الإستثمار الأجنبي المباشر، تعزيز الفعل الإستثماري المحلي وإقامة مشاريع إستثمارية مسؤولة ومستدامة، تم إصدار القانون رقم 22-18، حيث تنص المادة 02 منه على النقاط التالية :

أ- تطوير قطاعات النشاطات ذات الأولوية وذات قيمة مضافة عالية؛

ب- ضمان تنمية إقليمية مستدامة ومتوازنة؛

ج- ترميم الموارد الطبيعية والمواد الأولية المحلية؛

د- إعطاء الأفضلية للتحويل التكنولوجي وتطوير الابتكار واقتصاد المعرفة وتعميم استعمال التكنولوجيات الحديثة لحماية البيئة وإقامة مشاريع إستثمارية مستدامة؛

هـ- تفعيل استحداث مناصب الشغل الدائمة وترقية كفاءات الموارد البشرية لتدعيم وتحسين تنافسية الاقتصاد الوطني وقدرته على التصدير؛

و- تعزيز و توسيع مفهوم الإستثمار إلى نقل أنشطة إستثمارية من الخارج إلى الجزائر بشكل كلي أو جزئي.

ز- تسهيل الحصول على العقار الصناعي الموجه للإستثمار؛

ح- إزالة الطابع المادي للإجراءات و إنشاء المنصة الرقمية للمستثمر؛

ط- كما تنص المادة 15 منه على إلزام المستثمر بإحترام التشريع المعمول به، والمعايير المتعلقة بحماية البيئة والصحة العمومية، وشفافية المعلومات المحاسبية، المالية، والجبائية؛

ي- إستحداث بموجب المادة 24 مجموعة من الأنظمة التحفيزية التالية :

● النظام التحفيزي للقطاعات ذات الأولوية، ويدعى في صلب النص "نظام القطاعات"، تشمل نشاطات المناجم والحاجر، الفلاحة وتربية المائيات والصيد البحري الصناعة والصناعة الغذائية والصناعة الصيدلانية والبتروكيميائية، الخدمات والسياحة، الطاقات الجديدة والطاقات المتجددة، اقتصاد المعرفة وتكنولوجيات الإعلام والاتصال.

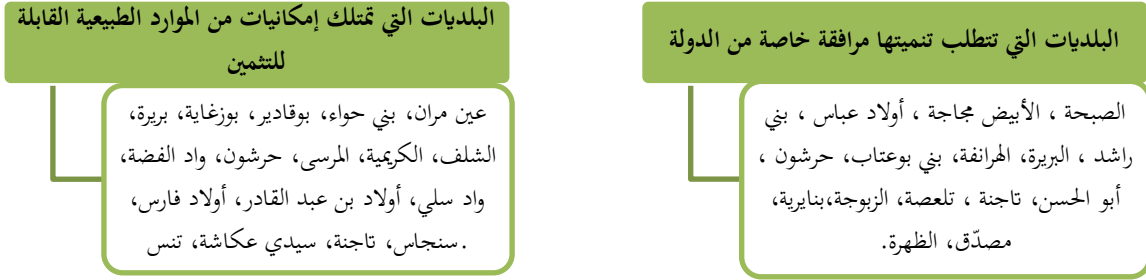
1 - المرسوم التنفيذي 17-105. المؤرخ بتاريخ 05 مارس 2017. المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشأة لأكثر من مائة (100) منصب. الجريدة الرسمية رقم 16.

2 - القانون رقم 18-22. المؤرخ بتاريخ 24 جويلية 2022. المتعلق بالإستثمار. الجريدة الرسمية رقم 50.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستفادة

- النظام التحفيزي للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 22-301¹، حيث يدعى في صلب النص "نظام المناطق"، يتعلق الأمر بالمواقع التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من الدولة، والتي تمتلك إمكانيات من الموارد الطبيعية القابلة للثمين، شملت عدة بلديات من ولاية شلف يبينها الشكل الآتي:

الشكل رقم (03-08): البلديات الخاصة بالنظام التحفيزي للمناطق.



المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى البيانات.

- النظام التحفيزي للاستثمارات ذات الطابع المهيكل ويدعى في صلب النص "نظام الاستثمارات المهيكلة". وفق ما جاء في المرسوم التنفيذي رقم 22-302²، وهي الاستثمارات ذات القدرة العالية لخلق الثروة واستحداث مناصب الشغل، والتي من شأنها الرفع من جاذبية الإقليم وتكون قوة دافعة للنشاط الاقتصادي من أجل تنمية مستدامة، حيث يشمل المشاريع الاستثمارية التي تتميز بالخصائص التالية:

- مبلغ الاستثمار: يساوي أو يفوق عشرة (10) ملايين دينار جزائري؛
- تساهم في إحلال الواردات، تنويع الصادرات، الاندماج ضمن سلسلة القيم العالمية والجهوية، اقتناء التكنولوجيا وحسن الأداء؛

- مستوى مناصب العمل المباشرة: يساوي أو يفوق خمسمائة (500) منصب عمل؛
- حيث يتم تقييم هذا النوع من المشاريع الاستثمارية دورياً، من أجل المرافقة الادارية والميدانية عن طريق محاضر المعاينة للدخول في مرحلة الاستغلال (ينظر الملحق رقم 06)، من خلال خمسة معايير تتمثل في:

- مستوى التوظيف؛
- حجم المبلغ المستثمر؛
- حجم الأموال الخاصة؛

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 22-301. المؤرخ بتاريخ 08 سبتمبر 2022. المحدد لقائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الاستثمار. الجريدة الرسمية رقم 60.

² - المرسوم التنفيذي رقم 22-302. المؤرخ بتاريخ 08 سبتمبر 2022. المحدد لمعايير تأهيل الإستثمارات المهيكلة وكيفية الإستفادة من مزايا الإستغلال وكيفية التقييم. الجريدة الرسمية رقم 60.

- التأثير على البيئة؛

- المساهمة التكنولوجية والابتكار والصناعات الناشئة.

الفرع الثاني: التواصل مع اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة: حفاظاً على الحق العام في بيئة نظيفة وآمنة، وتطبيقاً لمقتضيات قانون حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، ولمساعدة المشاريع الاستثمارية في الحصول على التراخيص الضرورية قبل مرحلة الإنجاز، وبعد الانتهاء منها ودخول مرحلة الاستغلال، أنشأت اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-198 المؤرخ في 31 ماي 2006 الذي سبق ذكره في الفصل الأول، والذي عدّل وتمّم بموجب المرسوم التنفيذي الجديد رقم 22-167 المؤرخ في 19 أفريل سنة 2022 والذي سبق ذكره أيضاً في الفصل الأول، بعد تقرير من وزارة البيئة عن ما شهدت البلاد من تداعيات لجائحة كورونا كوفيد 19، وظاهرة الاحتباس الحراري، وتماشياً مع الجهود الدولية في مجابهة ما سبق والوقاية مما قد يتسبب فيه التعامل اللامسؤول مع البيئة وحقوق الأجيال القادمة في التنمية.

أولاً- تشكيل اللجنة: تتشكل اللجنة الولائية والتي يترأسها والي الولاية، وتشغل أمانتها مديرية البيئة، من الهيئات العمومية الآتية :

- 1- المديرية العسكرية والأمنية ممثلة بفرقة الدرك الوطني وأمن الولاية، والحماية المدنية.
- 2- مديرية التنظيم والشؤون العامة للولاية، والمجلس الشعبي البلدي.
- 3- مديريات الصناعة، الطاقة والمناجم والوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار ممثلة بالشباك الوحيد اللامركزي للولاية.
- 4- مديريات المصالح الفلاحية، والموارد المائية، والتعمير، مع إمكانية الاستعانة بأي هيئة عمومية ذات علاقة وخبراء في المجال، حيث تكلف هاته الهيئة بالسهر على إحترام التنظيم الذي يضبط المؤسسات المصنّفة لحماية البيئة (ينظر الملحق رقم 07)، والتي تقسّم إلى 04 أربعة مجموعات كما يلي:

الجدول رقم (03-05): توزيع المنشآت المصنّفة.

مؤسسة مصنّفة الفئة الأولى	مؤسسة مصنّفة الفئة الثانية	مؤسسة مصنّفة الفئة الثالثة	مؤسسة مصنّفة الفئة الرابعة
خاضعة لرخصة وزارية	خاضعة لرخصة الوالي المختص إقليمياً	خاضعة لرخصة المجلس الشعبي البلدي	خاضعة لنظام التصريح لرئيس المجلس الشعبي البلدي

المصدر: من إعداد الباحث، إستناداً إلى المرسوم التنفيذي رقم 06-198.

يبين الجدول رقم (03-05) التصنيفات المختلفة للمؤسسات الاقتصادية أو المؤسسات المصنّفة، ومستويات الهيئات المانحة للتراخيص، حيث تتدرج حسب نوع النشاط وحجمه، وخطورته، ونطاق

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

إنبعثاته، وأهميته الاستراتيجية، كما أنّ هناك تصنيفاً آخر متعلقاً بوضعيات المؤسسات المصنّفة، يعتبر من أهم التحديثات التي جاء بها المرسوم الجديد، على الشكل الآتي:

1- مؤسسات مصنفة جديدة: تتطلب موافقة مسبقة.

2- مؤسسات مصنفة موجودة: تتطلب رخصة نهائية.

3- مؤسسات مصنفة موجودة لم تكن محل طلب رخصة من قبل: تتطلب تسوية.

ثانياً- مهامها: التدخل الميداني من خلال زيارة موقع المشروع الاستثماري، من أجل مراقبة مطابقة المعايير التقنية والفنية لمتطلبات حماية البيئة، وإعداد محضر المطابقة في حالة الموافقة، أو إدراج مجموعة التحفظات المعلّلة في حالة عدم المطابقة.

الفرع الثالث: التواصل مع مديرية البيئة لولاية الشلف: تعدّ هيئة إدارية تسعى بدورها لحماية البيئة وجعلها صلب إهتمامها ونشاطها الرئيسي، ونظراً لمكانتها كأمانة اللجنة الولائية السابق ذكرها، والمكّلفة بالمتابعة والتدخّل الدائمين لمعرفة مدى إحترام المؤسسات الاقتصادية للبيئة وضمان إستدامتها، تم إدراجها ضمن برنامج المقابلات الشخصية، حيث تم إجراء مقابلة مع رئيس مصلحة التنظيم والتراخيص، بتاريخ 2022/11/27 للتعرف على كلّ من دور مديرية البيئة لولاية الشلف واللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة، ومجال تدخلها في مراحل تجسيد المشاريع الاستثمارية للولاية.

أولاً- التعريف بالمديرية الولائية للبيئة: والتي كانت تسمى فيما سبق بمفتشية البيئة، أصبحت تدعى بموجب المرسوم التنفيذي¹ رقم 03-494 المؤرخ في 2003/12/17، حيث تعتبر الجهاز الرئيسي التي تختص بمهام تطبيق القوانين المتعلقة بحماية البيئة، تكلف بالمهام التالية :

1- تنفيذ برامج حماية البيئة في كامل تراب الولاية، بالتعاون مع مصالح الجماعات المحلية (ولاية، دائرة، بلدية والهيئات العمومية الاخرى ذات الاختصاص)؛

2- تسليم مختلف الرخص الإدارية والتقنية المنصوص عليها قانوناً، إقتراح تعليقها أو سحبها في حالة مخالفة المشاريع الاستثمارية للقوانين؛

3- إقتراح التدابير اللازمة وتدوين التوصيات لتحسين وتحيين الانظمة القانونية ذات الصلة بحماية البيئة؛

4- التدخل بالإتصال مع الأجهزة الأخرى فيما يخص الوقاية من أشكال تدهور البيئة بكل أنواعها ومكافحته؛

5- الإعلام والتربية النوعية في مجال البيئة؛

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 03-494. المؤرخ بتاريخ 17 ديسمبر 2003. المعدّل و المتمم للمرسوم التنفيذي رقم 96-60 المتعلق بإحداث مفتشيات البيئة. الجريدة الرسمية رقم 80.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

6- القيام بعمليات حملات التحسيسية على مستوى المدارس، ومراكز التكوين المهني، إحياء الأيام الوطنية والدولية التي لها علاقة بالبيئة، حملات التطوعية الخاصة بنظافة المحيط، المشاركة في العمل التحسيسي والتوعوي مع جميع القطاعات، إعلام المواطن عبر مختلف الوسائل السمعية والبصرية والمكتوبة.

ثانياً- الهيكل التنظيمي: طبقاً للقرار الوزاري المشترك¹ المؤرخ في 2007/05/28، يتضمن تنظيم مديريات البيئة للولايات، ولتجسيد المهام المنوطة بها التي تعمل على سياسة الحفاظ على البيئة في إطار التنمية المستدامة، من خلال الوقاية والتقليل من إنتاج وضرر النفايات، تم وضع حيز التنفيذ للهيكل التنظيمي الخاص بمديرية البيئة لولاية الشلف والمتمثل في 05 مصالح، بينها الشكل الموالي كما يلي :



المصدر: من إعداد الباحث.

ثالثاً- مجال تدخل مديرية البيئة في متابعة إنجاز واستغلال المشاريع الاستثمارية:

- 1- كونها من تتأسس اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة، وبذلك فهي الهيئة المكلفة بمتابعة طلبات الحصول على رخص الاستغلال المبدئية والنهائية المدفوعة لدى مصالح أمانة الولاية للمنشآت المصنّفة.
- 2- احتساب الرسوم البيئية أو الايكولوجية: بالنسبة للرسوم الجبائية البيئية، فقد أكد المستجوب أنه تلقى دورة تدريبية ما بين 26-29 مارس 2021، نظمت بواسطة خبراء ومفتشين رئيسيين في البيئة، وبتأطير من منظمة التعاون الدولية الالمانية جيزاد GIZ، للتعرف على آخر التطبيقات والمعاملات فيما يخص كيفية احتساب مختلف الرسوم الايكولوجية وتطبيقها على المؤسسات المصنّفة بمختلف أنواعها، كما أنّ هناك

¹ - القرار الوزاري المشترك. المؤرخ بتاريخ 28 ماي 2007. المتضمن لتنظيم مديرية البيئة. الجريدة الرسمية رقم 57.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

دراسة ترسل كل 04 أشهر للمرصد الوطني للبيئة والتنمية المستدامة ONDD للتأشير عليها لزيادة معاملات الرسوم البيئية والتي تدفع للصندوق الوطني للبيئة والساحل FNEL.

الفرع الرابع- مديرية الصناعة لولاية الشلف: نظراً للدور الكبير الذي تقوم به مديرية الصناعة خاصة في مجالات، دعم الاستثمار، الجودة والتنافسية، التنمية الصناعية، ودعم المؤسسات العمومية الاقتصادية الصناعية، والمتوسطة والصغيرة، إضافة إلى دورها البارز في اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة كهيئة محورية تختص في مجموعة من التدخلات والمراقبات الميدانية، حيث أن المديرية قامت خلال سنة 2022 بـ:

- رفع العراقيل عن 14 مشروعا استثماريا بطاقة تشغيل بلغت 659 عامل، ليصل الإجمالي إلى 131 مشروعا في مختلف الشعب.

- بخصوص عملية استرجاع العقار الصناعي بالولاية، تمكنت من استرجاع 57 هكتار، بينما يوجد حاليا 15 ملفا أمام العدالة وهذا من شأنه المساهمة في استرجاع أزيد من 6 هكتارات أخرى.

- فيما يتعلق بطلبات الاستثمار، فقد استقبلت المديرية أكثر من 250 ملف بالولاية، علما أن المنطقتين الصناعيتين بوادي سلي وبوقادير اللتين تقدمت بهما نسبة الأشغال، من شأنهما توفير مزيد من العقار الصناعي وتوطين هذه الاستثمارات.

أولاً- مهامها: بموجب المرسوم التنفيذي رقم 22-78¹ المؤرخ في 19 فيفري 2022، تتولى المهام الآتية:

1- دعم التنافسية الصناعية من خلال متابعة التدابير القانونية والتنظيمية المتعلقة بالتقييس والقياسة والامن الصناعي؛

2- إقتراح كل تدبير يهدف الى المحافظة على النسيج الصناعي وتطويره وترقية الاستثمار ودعم وترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتعزيز وتطوير بنك معطيات القطاع الصناعي والمساهمة في تحقيق رؤية تطوير القطاع؛

3- السهر على تنفيذ السياسة الوطنية والمساهمة في كل عملية تهدف الى التخفيض من مخاطر التلوث الصناعي وحماية البيئة والسهر على تطبيق الاحكام التنظيمية في مجال تقييم المطابقة بتسيير المواد الخاضعة الى تنظيم خاص؛

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 22-78. المؤرخ بتاريخ 19 فيفري 2022. المتضمن إنشاء المديرية الولائية للصناعة ومهامها وتنظيمها. المادة 02. الجريدة الرسمية رقم 13.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

4- كما تكلف في مجال ترقية الابتكار وتتمين الكفاءات بجملة من المهام منها المساهمة في تعزيز خدمات الدعم للصناعة والمساهمة في تطوير المهن الصناعية وتطوير وعصرنة الصناعات الناشئة والتكنولوجيات الجديدة؛

5- أمّا بخصوص تطوير النسيج الصناعي وترقية الاستثمار، تكلف المديرية الولائية للصناعة بالمساهمة في تطوير وترقية الجاذبية الاقتصادية وتحسين محيط الاستثمار والمساهمة في وضع بنك معطيات حول أوعية العقار الصناعي المتوفرة على مستوى الولاية ؛

6- إحصاء الممتلكات التابعة للمؤسسات العمومية الاقتصادية التابعة لقطاع الصناعة على مستوى الولاية والمساهمة في متابعة التزامات الاطراف في اطار تنفيذ عمليات الخوصصة والشراكة.

نتيجة لما سبق من معطيات، تم إجراء مقابلات شخصية يوم 01-12-2022، شملت 3 رؤساء مصالح كل من :

● مصلحة ترقية الاستثمار والتطوير الصناعي ومتابعة مساهمات الدولة.

● مصلحة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

● مصلحة التقييس والقياس ومراقبة المطابقة، حيث تم إستخلاص المعلومات التالية:

1- بالنسبة لمصلحة ترقية الاستثمار والتطوير الصناعية متابعة مساهمات الدولة: تعنى بالجمال العقاري في إطار الامتياز، حيث تقوم بإستقبال ومعالجة طلبات المستثمرين للحصول على عقارات وأراض، إما تابعة لأملك الدولة والتي تتطلب، طلب خطي، إستمارة البطاقة التقنية وفق نموذج مديرية العمران لولاية الشلف، دراسة تقنية واقتصادية شاملة للمشروع الاستثماري.

أو التابعة للمناطق الصناعية: تضاف إلى الملف مخططات الكتلة والوضعية، تبرير 30% كتمويل ذاتي من تكلفة المشروع، حيث ترسل في هاته الحالة إلى مديرية البيئة نسخة من الملف كاملاً.

في الحالتين ترسل الملفات بعد إبداء الرأي بالموافقة من الجهات الإدارية المعنية ذات الاختصاص إلى الوالي من أجل إعداد مقرر منح الامتياز وإمضائه، ثم إرساله إلى مديرية أملك الدولة لإعداد عقد الامتياز ودفتر الشروط، الذي ينص على بندين رئيسيين يتمثلان في البدء في تجسيد المشروع الاستثماري خلال ستة الأشهر الأولى من تاريخ بداية العقد، أما الثاني فهو إحترام المعايير البيئية والصناعية التقنية المنصوص عليها في دفتر الشروط والتي تتم مراقبتها من طرف اللجنة، وفي حالة عدم إحترام المستثمر للبنود تحرر مديرية الصناعة محضر مخالفة الإجراءات و الشروط التقنية.

2- مصلحة المؤسسات والصناعات الصغيرة والمتوسطة والرقمنة والاحصاء: بعد منح رخص الاستغلال وبداية النشاط والإنتاج، تقوم المصلحة بمجموعة من المهام ذات علاقة بمسار المشاريع الاستثمارية :

أ - مراقبة الأنشطة و القدرات الإنتاجية؛

ب- تغير حجم اليد العاملة الموظفة؛

ج - رقم الأعمال المتوقع، وتسيير الإعانات الممنوحة؛

د- تنفيذ الاستراتيجيات وبرامج العمل وتقييمها ونشر الحصيلة دورياً؛

هـ- دعم أنشطة الحركة الجمعوية المهنية والتعاونيات الإنتاجية بالتنسيق مع غرفة الصناعة لولاية الشلف؛

و- إنجاز وتقييم خارطة التموقع الصناعي للمؤسسات المتوسطة والصغيرة في إقليم ولاية الشلف؛

ز- المساهمة في ترقية الشراكة الوطنية والأجنبية.

3- مصلحة التقييس والقياسه مراقبة المطابقة: تعتبر المصلحة التي تتدخل مباشرة ضمن إطار عمل اللجنة

الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة، حيث تقوم بمجموعة من المراقبات الادارية والتدخلات الميدانية لضمان

السير الحسن للمشاريع الاستثمارية وإحترامها للمقاييس الفنية الصناعية والبيئية المنصوص عليها عن طريق:

أ- التواصل الدائم مع الديوان الوطني للقياس القانوني ONML من أجل المطابقة المعايير؛

ب- الاشهاد على مطابقات معايير الإيزو، الدمغة وذلك بالتنسيق مع معهد الجزائري للتقييس IANOR؛

ج- مراقبة الأمن الصناعي، والمصادقة على دراسات الخطر، تسيير النفايات الصلبة والمياه المستعملة الملوثة،

ومخططات الأمن الداخلي وسير وحركة الأشخاص داخل المؤسسة؛

د- مراقبة المخطط الداخلي للتدخل PII، التي تقوم بإعداده على سبيل المثال مؤسسة إسمنت شلف

؛ ECDE

هـ- كما تقوم بمراقبة معدات وخط الإنتاج طور التشغيل و التي تم تجديدها بالتطرق إلى النقاط الآتية:

- الحد الأدنى لعمرها، بعد التجديد في حالة خطوط الإنتاج التي تم تجديدها (12 سنة فأكثر للصناعات

الصيدلانية، شبه الصيدلانية والصناعات الغذائية و10 سنوات لقطاعات الأنشطة الأخرى)؛

- الأخذ بعين الاعتبار التكنولوجيا وقابلية الصيانة لخطوط الإنتاج المحددة عند تقييم الحد الأدنى لعمرها

بعد التجديد؛

- في إطار التنازل عن خطوط ومعدات الإنتاج التي تم تجديدها من طرف شركة أجنبية أم إلى إحدى

شركاتها الفرعية الخاضعة للقانون الجزائري، يجب تقديم الوثائق المحاسبية، التي توضح تكلفة المعدات وعمرها،

يجب أن يوضح الوصف التفصيلي لخط أو معدات الإنتاج التي تم تجديدها.

المطلب الثاني: المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة والتي جسدت مشاريع إستثمارية في فترة ما بين 2012-2022

ساهم التواصل مع كلّ من الشباك الوحيد اللامركزي، مديرية البيئة، ومديرية الصناعة، التابعين لولاية الشلف، في تحديد المؤسسات الاقتصادية التي نُفذت مشاريع إستثمارية ما بين سنتي 2012-2022، حيث يتم تقديمها كما يلي:

الفرع الأول: تقديم المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة: بعد التطرق إلى أهم المديريات والهيئات العمومية الإدارية التي تقوم بمرافقة المؤسسات الاقتصادية في تجسيد مشاريعها الاستثمارية، خلال جميع المراحل من، تصميم، إنجاز، إستغلال، وما بعده، من مساءلة ومتابعة ميدانية، حيث تقوم بمنحه التراخيص المسبقة والنهائية للإستغلال، والمزايا الاستثمارية، والمعايير النوعية الفنية التي تساعد على القيام بالعمليات التصديرية وإكتساب الدمغة والسمعة التجاريتين لدخول الأسواق المحلية، الاقليمية والدولية، ومساعدة الباحث في تحديد حجم عينة الدراسة، والمتمثلة في المشاريع الاستثمارية التي نُفذتها المؤسسات الاقتصادية، ونوعية المبحوثين وصفاتهم التي تساعد في الحصول على إجابات صريحة، دقيقة، شفافة، موضوعية، تتمثل كلها في الجدول الآتي كما يلي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الجدول رقم(03-06) : أهم المعلومات حول المؤسسات الاقتصادية ومشاريعها خلال سنوات 2012-2022 في ولاية الشلف. الوحدة : كيلو دج = 1000 دج

الرقم	إسم المؤسسة	القطاع	نوع النشاط أو الصناعة	تاريخ الانشاء	مقر النشاط	مضمون المشاريع الاستثمارية	تكلفة المشروع الاستثماري خارج الرسوم	رقم الأعمال لآخر سنة	نوعية المستجوبين
01	بسكويتري أنيس	الخاص	107106 غذائي - بسكطة حلويات و منتجات الحمية-	2012	أولاد فارس الشطية	إنشاء : إنتاج 500علبة في اليوم. توسيع: 350 علبة	12.205 كدج 10.264 كدج	/ 25.762 كدج	-المسير.
02	محمرة تمولقة(كاتوف)	الخاص	103203 إستخراج و تحضير الرمل	1998	واد الفضة	توسيع: إستخراج 100 طن في اليوم	715.000 كدج	964383 كدج	-المحاسب.
03	مركز الردم التقني	العمومي	الردم التقني للنفايات المنزلية	2010	ولاية الشلف	إنشاء وحدتين للردم التقني	/	/	-مدير المالية و المحاسبة
04	تريفيلاج سودوز	الخاص	106106 تصفيح و على البارد للفلواذ العادي.	2000	واد سلي	توسيع: إنتاج 3000 طن في الشهر.	852.094 كدج	2.343.266 كدج	-المسير. - المحاسب.
05	مركب دار الاكرام	الخاص	601111 مركب سياحي	2006	بني حواء	توسيع: تقديم خدمات بقدرة 17200 سائح في العام	153.513 كدج	240.141 كدج	-المسير.
06	إسمنت شلف	العمومي	109101 الإنتاج الصناعي للإسمنت.	1989	واد سلي	توسيع:إقتناء خط إنتاج جديد بقدرة 2 مليون طن في السنة.	39.288.848 كدج	/	-مدير الإدارة و المالية. -المحاسب. -مدير الصحة و السلامة البيئية. -رئيس المصلحة التقنية.
07	المكروطار آكوا	الخاص	101205 تربية المائيات.	2014	تنس	إنشاء: بقدرة 600طن في 14 شهر توسيع: 600 طن	254.100 كدج 409.600 كدج	/ 839318 كدج	-المستثمر. -المسير. -المحاسب.
08	سيراميت ديفانديس تنس	العمومي	109110 الإنتاج الصناعي للخزف الصحي	1978	سيدي عكاشة	إعادة تأهيل للقدرات الإنتاجية.	3.330.000 كدج	/	-مدير المالية و المحاسبة. -المنسوب البيئي.
09	نفضال	العمومي	تسويق و توزيع المواد البترولية	1982	ولاية الشلف	توسيع: زيادة القدرات الاستيعابية للوقود و البترول المسال.	4.187.500 كدج	7.835.400 كدج	-مدير المالية و المحاسبة. -المنسوب البيئي فرع الغاز المسال -المنسوب البيئي لفرع الوقود.
10	نوفار	العمومي	109114 الإنتاج الصناعي تشكيل و تحويل الزجاج	1995	واد سلي	إعادة تأهيل: عصرنه وسائل الإنتاج توسيع: 80طن في اليوم توسيع: 150 طن في اليوم	1.068.285 كدج	3.797.945 كدج	- المحاسب. - مدير الصحة و السلامة البيئية. - رئيس مصلحة التجهيزات.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستفادة

الرقم	إسم المؤسسة	القطاع	نوع النشاط أو الصناعة	تاريخ الانشاء	عنوان النشاط	مضمون المشاريع الاستثمارية	تكلفة المشروع الاستثماري خارج الرسوم	رقم الأعمال لآخر سنة	نوعية المستجوبين
11	مشئلة واد الفضة	مشترك	101107 مؤسسة أشغال فلاحية 101108 مشئلة	2018	واد الفضة	إنشاء: مشتبة و مؤسسة للاشغال الفلاحية و المعالجة الصحية	290.000 كدج	/	-المسير. -المحاسب.
12	خدمات ميناء تنس	العمومي	604607 مؤسسة خدمات الموانئ	1989	تنس	توسيع: إستيعاب 901.037 طن توسيع: استيعاب 1.200.000 طن توسيع: إستيعاب 1340681 طن	207.300 كدج 360.000 كدج 1.514.280 كدج	710.714 دج 1.025.275 كدج 1.041.808 كدج	-مدير المالية و المحاسبة. - مسؤول الأمن و السلامة البيئية.
13	رياض فارم	الخاص	104207 صناعة المنتجات الصيدلانية وشبه صيدلانية .	1996	شلف	توسيع: صناعة 500.000 وحدة في العام	179.132 كدج	5.100 كدج	-المستثمر. -المسير.
14	أ.تي.بي.أم	الخاص	109221 مؤسسة الأشغال الكبرى الطرقات و المطارات	2000	واد الفضة	توسيع: إنجاز 10 مشاريع بني تحتية سنوياً. توسيع: إنجاز 20 مشروع سنوياً.	354.298 كدج	782.938 كدج	-المحاسب.
15	سي.سي.بي	الخاص	109107 صنع الأجر و القرميد الصناعي	1993	واد سلي	توسيع: 140.000 طن في العام	1.174.256 كدج	185.362 كدج	-المحاسب. -رئيس المصلحة التقنية.
16	ميديتيرانيان ببتروليوم للخدمات	الخاص	607021 مؤسسة خدمات بترولية	2016	الشلف	توسيع: معالجة 50 بئر في العام	22.500 كدج	9.621 كدج	-المسير -المحاسب
17	سنجاسني أقر و فيد	الخاص	107608 صناعة منتجات أعذية الحيوانات	2000	الشلف	توسيع: إنتاج 4000 طن في العام إنشاء: وحدة بقدرة 120 طن/سا	70.366 كدج 2.100.000 كدج	98.587 كدج	المستثمر المحاسب
18	سوبراك	الخاص	109106 إنتاج أجزاء البناء الجاهز 109103 إنتاج منتجات خرسانية غير مجمعة	1983	أم الدروع واد سلي	توسيع: إنتاج أجزاء البناء الجاهز و الخرسانة و الجبس توسيع: 10000 وحدة في اليوم	97.210 كدج 150.000 كدج	333.585 كدج 921.537 كدج	-المستثمر -المسير -المحاسب
19	سوتوبلاست	العمومي	104111 التحويل الأولي لمادة البلاستيك الأساسية	2001	واد سلي	إعادة تأهيل: إنتاج 2000 طن في العام.	479.374 كدج	221.905 كدج	-مدير المالية و المحاسبة. -مدير الأمن و السلامة البيئية -المسؤول التقني عن التجهيزات.
20	التيلواز	الخاص	107609 تحويل وتصبير الحضر والفواكه	2010	أم الدروع	- توسيع: تحويل و تصبير 3000 طن -إنشاء وحدة جديدة بقدرة 30.000 طن في العام	453.620 كدج 410.000 كدج	945.528 كدج 1.737.788 كدج	-المستثمر. -المحاسب.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الرقم	إسم المؤسسة	القطاع	نوع النشاط أو الصناعة	تاريخ الانشاء	عنوان النشاط	مضمون المشاريع الاستثمارية	تكلفة المشروع الاستثماري خارج الرسوم	رقم الأعمال لآخر سنة	نوعية المستجوبين
21	لونيس للفلاحة	الخاص	104108 صناعة مختلف الأسمدة 111305 صناعة المعدات البلاستيكية لإستعمالات فلاحية.	2020	الزبوجة أم الدروع	-إنشاء: وحدة لصناعة الأسمدة بأنواعها -إنشاء : وحدة لصناعة المعدات.	110.000 كدج 15.000 متر في الساعة	/	-المستثمر. -المحاسب.
22	دواجن الشلف	الخاص	101102 التسمين والتفريغ الصناعي للدواجن البيوضة 107602 تغليب اللحوم	2015 2021	بوقادير	إنشاء: 108224 التسمين و التفريغ دجاجة. توسيع: وحدة لإنتاج اللحوم و تعليبها.	1.042.266 كدج 200.000 كدج	313.477 كدج	-المستثمر -المحاسب.
23	إي تروا دي	الخاص	606206 إزالة التلوث من المناطق المتضررة من النفايات الخاصة والسامة	2016	أولاد بن عبد القادر	توسيع: بقدره 500كلغ/الساعة.	90.000 كدج	/	المستثمر.
24	مونتريال قلاص	الخاص	109113 الإنتاج الصناعي للزجاج	2022	سنجاس	إنشاء: بقدره 140 م ² في اليوم.	100.000 كدج	/	المستثمر.
25	فيباكس بلاصت	العمومي	106106 تحويل مادة البلاستيك لصناعة الاغشية البلاستيكية للزراعة	1982	واد سلي	إعادة تأهيل: عصرنة وسائل الإنتاج ل 11.000 طن في العام	1.338.500 كدج	/	رئيس مصلحة المحاسبة و المالية.

المصدر: من إعداد الباحث إعتماًداً على بيانات الدراسة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

يتمّ من خلال الجدول (03-06) تلخيص مجموعة من المعلومات المختلفة حول المؤسسات الاقتصادية ومشاريعها الاستثمارية المنقّدة ما بين سنتي 2012 و2022، تتمثل هاته المعلومات فيما يلي:

أولاً- معلومات عامة حول المؤسسات الاقتصادية: بلغ العدد الإجمالي للمؤسسات الاقتصادية بولاية الشلف وفق عينة الدراسة 25 مؤسسة، حيث تتوزع حسب القطاعات التابعة لها ما بين عمومية، خاصة ومشتركة، تنشط في مجالات وقطاعات مختلفة، صناعية، زراعية، خدمية، قامت بتنفيذ ما يقارب عن سبعة وثلاثين 37 مشروعاً استثمارياً خلال فترة ما بين 2012-2022، دخلت كلها تقريباً مرحلة الاستغلال، موزعة مكانياً في مجموعة من المناطق الصناعية ومناطق النشاطات عبر مختلف البلديات في إقليم ولاية الشلف.

1- من ناحية تبعية المؤسسات الاقتصادية للقطاع العام أو الخاص، توجد ثمان 8 مؤسسات عمومية أهمها مؤسسة إسمنت شلف، واحدة 1 مشتركة بين القطاع العام والخاص و المتمثلة في مشتلة واد الفضة بين مستثمر خاص والمصالح الفلاحية بالولاية، وستة عشر 16 مؤسسة خاصة كسوبراك والتيلواز.

2- يعتبر تاريخ إنشاء المؤسسة أي عمرها الاقتصادي مؤشراً هاماً على قدرتها على الوجود والمنافسة وخبرات إدارتها في التسيير، إضافة إلى برامج إعادة هيكلتها، فضلاً عن قوة التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة الأم او المجمع الصناعي التابعة إليه بحكم القانون الجديد، تعتبر مؤسسة سيراميت تنس الأقدم حيث تأسست سنة 1978 ثم تليها كل إسمنت شلف، ميناء تنس، ونفطال، إضافة إلى مؤسسة سوبراك وسي سي بي في ثمانينات وتسعينات القرن الماضي، تليها ثمان 8 مؤسسات ما بين 2000-2010 ثم عشر 10 مؤسسات منذ 2011 إلى يومنا هذا.

3- من ناحية نوع النشاط وقطاعه تصنّف المؤسسات الاقتصادية كما يلي :

أ- بالنسبة للقطاع الصناعي يضم ثلاثة عشر 13 مؤسسة إقتصادية لشعب مختلفة بين إنتاج مختلف مواد البناء (إسمنت وخرسانة جاهزة، زجاج، بلاستيك، أعمدة ولوازم حديدية، الاجر والقرميد)، صناعات غذائية منها الموجه للإستهلاك البشري كبسكويتري أمين والتلواز، والموجه للإستهلاك الحيواني كسنجاسني أقرو فيد، والصناعة الصيدلانية بمؤسسة رياض فارم.

ب- بالنسبة للقطاع الاستخراجي تشترك أكثر من مؤسسة إقتصادية في هذا المجال إضافة إلى مؤسسة كاتوف المتخصصة في المجال حيث يشكل النشاط الرئيسي لها، فهناك كل من مؤسسة إسمنت شلف التي تستغل أربعة 04 مواقع (ينظر الملحق رقم 08)، الزجاج الجديدة نوفار، إضافة إلى مؤسسة الأشغال العمومية أ تي بي أم الذي يقومون بإستغلال مناجم ومحاجر ومرامل مملوكة من طرفهم لتوفير المواد الأولية الخام لممارسة أنشطتهم .

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

ج- القطاع الصيدي والفلاحي نجد كل من مؤسسة المكروطار أكوا لتربية المائيات، ومشتلة وادي الفضة لزراعة الأشجار المثمرة والمعالجة الصحية للنباتات، دواجن شلف لإنتاج اللحوم البيضاء، حيث تعتبر الأولى رائدة وطنياً في مجالها وبالنسبة للثانية فتحتل الريادة ولائياً وجهويماً.

د- القطاع الخدمي يشمل كل من مؤسسة نفضال لولاية شلف بفرعيها يتمثل الأول في فرع البترول المسال جي بي آل، فرع الوقود، مؤسسة خدمات موانئ تنس للخدمات البحرية للسفن الوطنية والأجنبية، إضافة إلى مركز الردم التقني لجمع النفايات المنزلية ورسكلتها، مؤسسة الأشغال العمومية أ تي بي أم التي تقوم بإنجاز المشاريع الكبرى للطرق والمطارات والتي تعتبر رائدة وطنياً في مجالها، ميديتيرانان سيرفيسز للخدمات البترولية، وإي تروا دي لمعالجة النفايات الخاصة، وفي الأخير مؤسسة دار الاكرام للخدمات السياحية لإيواء السياح والزوار.

4- تتوزع مواقع النشاط عبر مختلف بلديات الولاية ومناطقها الصناعية والنشاطات، حيث تأتي بلدية واد سلي بحكم وجود أكبر منطقة صناعية بها على 30%، ثم تليها بلدية شلف 20%، بلديتي واد الفضة وأم الدروع 10% لكل منهما، ثم بلدية تنس بمؤسستين، وأخيراً كل من كل من بني حواء وسيدي عكاشة، الزبوجة، أولاد بن عبد القادر بمؤسسة واحدة، أما بالنسبة لمركز الردم التقني ونفضال فإن أنشطتها تتوزع تقريباً في كامل قطر الولاية.

5- بالنسبة لعدد المشاريع الاستثمارية المنجزة من طرف كل مؤسسة، فقد قامت مؤسسات نوفار، ميناء تنس ومركز الردم التقني ب 03 مشاريع لتطوير قدراتها الإنتاجية وخدماتها، ثم بمشروعين لكل من التلواز، سوبراك، المكروطار أكوا، بسكويتري انيس، سنجاستي أقروفيد، ودواجن الشلف، أما بقية المؤسسات فبمشاريع استثمارية واحدة.

ثانياً- معلومات خاصة بالمشاريع الاستثمارية المنجزة: والذي يبلغها عددها سبعة وثلاثين 37 مشروعاً تصنّف كما يلي:

1- طبيعة المشاريع الاستثمارية: تتمثل فيما يلي:

أ- إعادة التأهيل: تطبيقاً للإستراتيجية الجديدة لإعادة إحياء المناطق الصناعية وضمان ديناميكيته واستدامتها، وعصرنتها، قامت المركبات الصناعية الجديدة بإطلاق منح حكومية جديدة لإعادة تأهيل المؤسسات العمومية الاقتصادية التي تعاني مشاكل مالية وتقنية، عددها 04 تمثلت في كل من مؤسسة سوتوبلاصت، فيياكس بلاصت، نوفار، والخزف الصحي، تهدف كلها إلى تجديد وعصرنة وسائل الإنتاج للقدرة على المنافسة المحلية، ثم التصدير في مراحل لاحقة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

ب- الإنشاء: ب عشرة 10 مشاريع إستثمارية مجسدة ميدانياً، كانت بعنوان الإنشاء والخلق سواء لمؤسسات جديدة أو وحدات وخطوط إنتاجية جديدة، لتعزيز نمو المؤسسات الاقتصادية جغرافياً، فنياً ونوعياً وفقاً للإستراتيجية المتبعة وظروف السوق.

ج- توسيع: أغلبها وب ثلاثة وعشرون 23 مشروعاً إستثمارياً، كانت للتوسيع الكمي والنوعي للقدرات إنتاجية، تجديد و عصنة وسائل الإنتاج، تحقيق متطلبات إقتصادية، تجارية، بيئية واجتماعية، تغطية السوق المحلي وتعزيز الحصة السوقية محلياً، وطنياً، ثم إقليمياً حيث شهدت مجموعة من المؤسسات الاقتصادية على غرار إسمنت شلف، نوفار، عمليات تصديرية ناجحة وهناك مؤسسات أخرى قاب قوسين أو أدنى من التصدير بعد الحصول على كل التراخيص الفنية اللازمة، كما أنّ بعض المشاريع للإنشاء عرفت نجاحاً تجارياً سريعاً إضافة إلى عوامل السوق، شجعت صنّاع القرار على إتخاذ قرارات سريعة وتكتيكية لتوسيعها في مدة زمنية وجيدة حيث شهدت كل من بسكويتري أنيس، والمكرطار لتربية المائيات، ومن جهة أخرى وبعد مؤشرات تجارية ومالية قوية قامت مؤسسات أخرى بعد التوسع بإنشاء مؤسسات تابعة بفضل مشاريع إستثمارية جديدة، في مناطق جديدة نظراً لإعتبارات مكانية وإستيعابية وحتى إستراتيجية تتماشى مع قانون الاستثمار الجديد 18-22 لترقية الاستثمار.

2- حجم المبالغ المخصصة لتنفيذ المشاريع الاستثمارية: في الجدول أعلاه يتم الإشارة إلى التكلفة الإجمالية للمشروع خارج الرسم أي المعفى من الرسم على القيمة المضافة، إضافة إلى الرسوم الجمركية في حالة الاقتناء من الخارج بحكم أنّ كل المؤسسات الاقتصادية المذكورة أعلاه تقرب إلى الشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف للحصول على المزايا الاستثمارية المتمثلة في الإعفاءات الجبائية وشبه الجبائية (الرسوم العقارية... الخ)، كما يتم الإشارة إلى المبالغ بوحدة الكيلو دينار جزائري التي تمثل 1000 دج، لاختصار المبالغ واختزالها من ناحية وكدلالات على كبر حجمها من ناحية أخرى، حيث يتم ملاحظة مبالغ مالية كبيرة جداً، وأبرز مثال على ذلك هو بالنسبة لمشروع الخط الإنتاجي الثالث لإسمنت شلف حيث بلغ ما يقارب الـ أربعين مليون كدج أي 4 أربعة آلاف مليار سنتيم (ينظر الملحق رقم 09)، كما نلاحظ وجود مبالغ أخرى ما بين الواحد مليون حتى 7 سبعة مليون كدج لكل من مشاريع مؤسسة سيراميت تنس، فيياكس بلاصت، سنجاسني، سي سي بي، موانئ تنس، ونفطال، نوفار للزجاج، ، فيما تتراوح المبالغ الأخرى ما بين 10 عشرة آلاف كدج إلى غاية 850 ثمانمائة وخمسون ألف كدج.

3- مقارنات المبالغ المستثمرة برقم الاعمال لآخر سنة: من أجل معرفة معلومات تساعد في قراءة مالية وإقتصادية لنوعية حجم العمليات الاستثمارية للمؤسسات الاقتصادية وحيث لا يتم الاعتماد على المقارنات الكمية بشكل كبير نظراً لطبيعة الدراسة النوعية، فيتم من خلال بيانات الجدول ملاحظة قفزات

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

نوعية ناجمة رؤية إستراتيجية بعيدة المدى لمؤسسات إقتصادية، فالنسبة لمشروع توسعة مؤسسة رياض فارم فقد تجاوزت المبالغ المستثمرة آخر رقم أعمال ب15 ضعفاً، فيما يصل مبلغ إعادة التأهيل لمؤسسة صوتوبلاست ضعفي آخر رقم أعمال لها، في نفس الاتجاه تجاوز كل من المشروع الاستثماري الثالث لتوسعة القدرات الاستيعابية لميناء تنس، مشروع مؤسسة سنجاسني أقروفيد، توسيع ميديتيرانيان بتروليوم، رقم اعمالها لأخر سنة، فيما تصل المشاريع الأخرى إلى تغطية نسب هامة من رقم الاعمال الأخير لمؤسساتها.

الفرع الثاني: مراحل تجسيد المشاريع الاستثمارية والمحطات التي مرّت بها للحصول على المزايا الاستثمارية.

باستثناء كل مؤسستي نفضال ومركز الردم، بسبب مركزية الإجراءات لكل منهما، هنالك ثلاثة وعشرون 23 مؤسسة إقتصادية تقربت من الشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف، للحصول على المزايا الاستثمارية المتمثلة في الإعفاءات الجبائية وشبه الجبائية السابقة الذكر، في مرحلة الإنجاز، والتي تبرر استخدام المبالغ خارج الرسوم HT، مزايا الاستغلال اللاحقة، وكذا المرافقة الإدارية في جميع المحطات التي مرّ بها معالجة الملف الاستثماري، من تمديد لمدة الاستفادة، تغيير، تعديل، وقوائم تصحيحية، وإضافة للعتاد والتجهيزات المقتناة، يوضحها الجدول الآتي كما يلي :

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

* إثبات الحالة وتكررها

الجدول رقم (03-07): مراحل تجسيد المشاريع الاستثمارية بمرافقة الشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف ومنحها للمزايا الاستثمارية.

مرحلة الاستغلال	مرحلة الانجاز					تاريخ دفع الملف	المشروع	المؤسسة	الرقم
	نسبة التقدم	قائمة إضافية	تعديل أو تصحيح	تبديل	تمديد المدة				
2013/10/02 2019/12/03	%100 %100		ع.النشاط			2013/01/30 2018/09/05	إنشاء: إنتاج 500علبة في في اليوم. توسيع: 350 علبة	مؤسسة بسكويترى أنيس	01
2022/06/12	%79	*	*	*	*	2018/05/18	توسيع: إستخراج 100 طن في اليوم	(كاتوف)	02
2021/11/18	%47	**	***		**	2014/02/20	توسيع: إنتاج 3000طن في الشهر.	تريفلاج سودوز	03
2019/09/13	%59	*	المسير		****	2013/01/15	توسيع: تقديم خدمات بقدرة 17200 سائح في العام	مركب دار الاكرام	04
2023/04/13	%94.72		المسير		**	2015/03/12	توسيع: إقتناء خط إنتاج جديد بقدرة 2 مليون طن في السنة.	إسمنت شلف	05
2023/08/25	%100	***	المسير		*	2015/07/14	إنشاء: بقدرة 600طن في 14 شهر توسيع: 600 طن	المكروطار اكوا	06
2019/02/13	%88	**		**	*	2015/02/12	إعادة تأهيل: بقدرة 1400.000 م ² من منتوجات الخرف الصحي	سيراميت ديفانديس تنس	07
2016/08/30 2019/08/04	%90.46 % 89 /		المسير			2013/11/11 2017/01/31 2022/07/18	إعادة تأهيل: عصرنه وسائل الإنتاج توسيع: 80طن في اليوم توسيع: 150 طن في اليوم	نوفار	08
2023/08/24	%100	*			*	2019/03/24	إنشاء: مشتبة و مؤسسة للاشغال الفلاحية و المعالجة الصحية	مشتلة واد الفضة	09
2014/12/22 2016/08/17	%78 %100 %77	*	المسير		**	2013/02/10 2014/12/28 2016/08/17	توسيع: إستيعاب 901.037 طن توسيع: استيعاب 1.200.000 طن توسيع: إستيعاب 1.340.681 طن	خدمات ميناء تنس	10
2023/05/21	%56.66	****	**	*	****	2015/04/05	توسيع: صناعة 500.000وحدة في العام	رياض فارم	11

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

مرحلة الاستغلال	مرحلة الانجاز					تاريخ دفع الملف	المشروع	المؤسسة	الرقم
	نسبة التقدم	قائمة إضافية	تعديل أو تصحيح	مرحلة الاستغلال	تمديد المدة				
2014/12/21 2022/12/29	%64.50 %54	* *	* **		**	2012/05/30 2018/11/15	توسيع: إنجاز 10 مشاريع بنى تحتية سنوياً. توسيع: إنجاز 20 مشاريع بنى تحتية سنوياً.	أ.تي.بي.أم	12
2021/05/13	%52	**	*	*	***	2015/10/29	توسيع: 140.000 طن في العام	سي.سي.بي	13
2023/09/07	%46	*				2022/01/21	توسيع: معالجة 50 بئر في العام	ميديتيرانيان بيتروليوم للخدمات	14
22/06/2014	%99.74 %52	*		**	*	2010/09/10 2018/12/18	توسيع: إنتاج 4000 طن في العام إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 120 طن/سا	سنجاسني أفرو فيد	15
2019/03/19 2022/05/08	% 45.38 %74	**	المسير	*	*	2014/09/24 2019/05/06	توسيع: إنتاج أجزاء البناء الجاهز و الخرسانة توسيع: 10000 وحدة في اليوم	سوبراك	16
2022/09/12	%87.83	**	المسير	*	***	2015/03/16	إعادة تأهيل: إنتاج 2000 طن في العام.	سوتوبلاست	17
2017/10/04 2023/03/21	% 96 %71	*		*	*	2015/02/15 2020/02/13	توسيع: تحويل وتصبير 30.000 طن في العام. إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 30.000 طن في العام	التيلواز	18
2022/12/29 2023/08/10	% 100 %78	*		*	*	2020/07/06 2021/05/23	-إنشاء: وحدة لصناعة الأسمدة بأنواعها -إنشاء: وحدة لصناعة المعدات.	لونيس للفلاحة	19
2020/02/09 2023/07/17	%79 %100			*	*	2015/12/20 2021/17/07	إنشاء: إنتاج 108.244 وحدة سنوياً توسيع: إنشاء وحدة لتعليب اللحوم بقدرة 500 كلغ في اليوم	دواجن شلف	20
2023/01/15	%63	*		*		2021/01/06	إنشاء: إقامة وحدة لمعالجة النفايات الخاصة الخطيرة ب500 كلغ للساعة	إي تروا دي	21
2023/08/23	%100					2022/06/23	إنشاء: بقدرة 140 م ² في اليوم.	مونتريال قلاص	22
						2014/02/12	إعادة تأهيل: عصرنه وسائل الإنتاج ل 11.000 طن في العام	فيباكس بلاصت	23

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على الملفات الاستثمارية للإستفادة من المزايا.

من خلال ما جاء في الجدول رقم (03-06) يمكننا إستخلاص ما يلي:

أولاً- الحالات العادية: تقدمت المؤسسات الاقتصادية موضوع الدراسة ما بين 2012-2022 بعدد الطلبات للحصول على المزايا الاستثمارية، وكذا المرافقة المطلوبة لإنجاز واستغلال المشاريع الاستثمارية بصفة نهائية، وبداية العمليات التجارية وتحقيق وفورات ونتائج ربحية إيجابية، يتم إبرازها كما يلي:

1- تواريخ إنجاز المشاريع الاستثمارية: بالنسبة للمشاريع الاستثمارية وتواريخ التقدم بطلبات لإنجازها، كانت سنة 2015 حاضرة بـ 08 طلبات مزايا إستثمارية للمشاريع، تليها كل من سنوات 2013، 2014، 2018 بأربعة (04) طلبات، 2021 بثلاثة (03) طلبات، وطلبين (02) لسنوات 2016، 2019، 2020، 2022، وطلب واحد للسنوات الأخرى.

2- المحطات التي مرت بها معالجة الطلبات: بعد تسجيل الاستثمار والحصول على مقررات منح المزايا، يمكن للمؤسسات صاحبة الطلب الأولي، التقدم بطلبات أخرى يمنحها الشباك الوحيد اللامكزي لمرافقة سير مشاريعها الاستثمارية تتمثل فيما يلي:

أ- تمديد المدة: بعد إنتهاء أجل المزايا والممتدة إلى 5 سنوات، للمؤسسات الحق في طلبات تمديد المدة لمشاريعها الاستثمارية خاصة التي عرفت تأخراً في الإنجاز لعدة أسباب، حيث قامت مؤسسة دار الاكرام بـ 04 طلبات لتمديد المدة نظراً لمشاكل إدارية رافقت إنجاز المشروع متعلقة بالعقار، ونلاحظ نفس الأمر بالنسبة لرياض فارم نظراً لأنّ المؤسسة البنكية جمحت ملف التمويل، مما إضطر المستثمر للإعتماد على تمويله الذاتي المتولد من النشاطات الأخرى، مما اخرّ من فترة إنجاز مشروعه، كما كانت كل من مؤسسات الاسمنت وصوتيبلاصت، أ تي بي أم، أكثر المتضررين من جائحة كورونا كوفيد 19 وتعطل إقتناء التجهيزات وتجريبها حسب تبريراتها للتمديد.

ب- تبديل: يمكن للمؤسسات طلب تبديل قوائم التجهيزات والعتاد التي تقدمت بها سابقاً، نظراً عدم توفّرها أو صعوبة إستيرادها، أو تغيرات في الأسعار وخاصة في سعر الصرف، أو التقادم التكنولوجي وإحتمالية وجود أخطار على البيئة، ومن الملاحظ تقدم كل من سيراميت تنس وسنجاسني أقرؤ فيد بأكثر من طلب للتعديل، حيث بررت الأولى بتوفّر معدات بديلة ومناسبة لتطور عملياتها وتسمح لها بالحصول على شهادات الايزو المطلوبة للتصدير.

ج- تعديل أو تصحيح: يمكن للمؤسسات التقدم بطلبات لتعديل قوانينها الأساسية، أو مقراتها، تصحيح أخطاء في التصريحات الاستثمارية المقدّمة، حيث قامت بيسكويترى أنيس بطلب تغيير محل نشاط المشروع الثاني نظراً للوفرة العقارية في منطقة النشاطات بالشطية ولأهداف تسويقية أيضاً، كما يجدر الإشارة إلى أنّ

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

هناك 07 طلبات لتغيير مسيري المشاريع الاستثمارية، مما أثر في إنجازها لإعتبارات متعلقة بالحوكمة والقوانين الأساسية.

د- قائمة إضافية: لمتطلبات قانونية وتقنية قد تفرضها مديرتي البيئة والصناعة، لتحقيق المعايير البيئية والفنية المطلوبة، معطيات تشغيلية أخرى وتسويقية، قامت بعض المؤسسات على غرار كل من المكروطار أكوا، سوبراك، وسي سي بي، بتقديم أكثر من طلب لإضافة قوائم لتجهيزات جديدة تكمل بها الملف الاستثماري.

3- التقدم في إنجاز المشاريع والدخول في مرحلة الاستغلال: بعد إنتهاء المؤسسة من إقتناء التجهيزات والمعدات المطلوبة لإتمام مشاريعها الاستثمارية، وتقديمها لمحاضر نسب التقدم النهائية في الإنجاز، يمكنها الدخول في مرحلة الاستغلال إما كلياً أو جزئياً وطلب المزايا المتعلقة بها من إعفاءات للضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني، مدد تختلف من 03 حتى 10 سنوات حسب طبيعة المشروع الاستثماري، والقوانين الاستثمارية المتعاقبة، حيث نلاحظ من خلال الجدول أنّ كل من مؤسسات بيسكويترى أنيس، المكروطار أكوا، مشتلة وادى الفضة، ميناء تنس، لونيس للفلاحة وصلت إلى نسبة 100%، (ينظر الملحق رقم 10) وفي الأجل الأولية المحددة، بينما تتراوح ما بين 95 % و 52 % بالنسبة للمؤسسات الأخرى.

ثانياً- الحالات الخاصة: هناك مشاريع لم تتمكن من الحصول على المزايا الاستثمارية، وهناك أخرى بالرغم إنجازها بنسبة 100 %، ودخولها لمرحلة الاستغلال، لكنها تعرضت للتجميد وتعليق النشاط، لأسباب يتم عرضها كما يلي:

1- المؤسسة العمومية فيياكس بلاصت للبوليستيران: التي تحتل ثاني أكبر مساحة داخل المنطقة الصناعية واد سلي تضم وحداتها الثلاث بعد ، مؤسسة الاسمنت و بالرغم من إستفادتها من أظرفة مالية تجاوزت المليون كدج، لتجديد وعصرنة وسائل إنتاجها، إلى أن عدم تقدمها بالوثائق المطلوبة فيما يخص الالتزامات الاجتماعية اتجاه العمال الممنوحة من صندوق التأمين للعمال الأجراء حرّمها من الحصول على المزايا الاستثمارية، إضافة إلى عدم تجديد البنية التحتية لتصريف المياه المستعملة المتهالكة التي قد تسبب بؤرة تلوث و كارثة بيئية في قلب المنطقة الصناعية، حرّمها من الحصول على كل من رخصة الاستغلال وبالتالي تعرّضها في الآونة الأخيرة لتجميد شبه كلي لنشاطها، إلى غاية إستيفاء الشروط والمعايير السابقة.

2- مؤسسة دواجن الشلف والتي قامت بتجسيد مشروعين إستثماريين بين سنتي 2015 و 2019 بمنطقة النشاطات بلدية بوقادير يبلغ إجمالي تكلفتيهما مجتمعين 1.242.666 كدج، أي ما يقارب مائة وخمسة وعشرون مليار سنتيم حيث تم تمويلها عن طرق قرض بنكي بنسبة 66 % والباقي ذاتياً، ورغم تشابه كلا

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

نشاطي المشروعين المنفصلين إلى أنّ المشروع الاستثماري الثاني صناعي، لا يمكن الترخيص بإستغلاله لأنه متواجد بأرض فلاحية، وبالتالي عدم إمكانية حصوله على رخصة الاستغلال النهائية لبداية النشاط والإنتاج، وتعرض كلا المشروعين الاستثماريين إلى تجميد كلي للنشاط من طرف مصالح الولاية، بتوصية من مدير التنظيم والشؤون العامة للولاية واللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة لحماية البيئة.

3- مؤسسة إي تروا دي: التي قامت بتنفيذ مشروع لجمع ومعالجة النفايات الخطيرة فرغم أهمية هذا النشاط الحساس الذي يساعد في تجميع هاته النفايات الخاصة في مكان واحد دون التنقل خارج الولاية ويساهم في عدم الرمي العشوائي وغير المسؤول للمخلفات الكيماوية للمنتجات الطبية والصيدلانية الخطيرة جدا على البيئة، إضافة إلى إنعدام وجود مشروع بديل او منافس في الولاية، ونظراً لوقوعها في منطقة النشاط لبلدية أولاد بن عبد القادر، والقريبة من التجمعات السكانية نوعاً ما، مما أدى بالجمعيات ولجان الحياء إلى رفع شكوى لتوقيف النشاط وهو ما تم عن طريق القوة العمومية منذ سنة 2017م، حيث قامت مديرية البيئة والمصالح الولائية مؤخراً بعد حصول المستثمر على رخصة إستثنائية من وزارة البيئة (ينظر الملحق رقم 11)، بتكوين ملف إداري من اجل الحصول على الترخيص بالاستغلال.

4- مؤسسة مونتريال قلاص لصناعة الزجاج: تم إنشائها عن مشروع إستثماري الواقع ببلدية سنجاس، وبعد الانتهاء من تجسيد المشروع وشروعه في مرحلة الاستغلال وبداية النشاط، إتضح ان المشروع مقام فوق الخط الرئيسي لتوزيع المياه الصالحة للشرب ولا يمكن الترخيص بتشغيل الوحدة الإنتاجية لإحتمالية تسرب المخلفات الصناعية إلى محيط الانبوب والاختلاط بالمياه الصالحة للشرب مما يهدد البيئة، وخاصة صحة سكان البلدية، وبالتالي تجميد النشاط وعدم حصوله على الترخيص بالاستغلال بتوصية من مديرية الموارد المائية، لغاية تسوية الوضعية.

الفرع الثالث: حجم اليد العاملة الموظفة، التي صرّحت بها المؤسسات الاقتصادية في مشاريعها الاستثمارية.

قامت المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة، أثناء تقديمها لطلبات الحصول على المزايا الاستثمارية من الشباك الوحيد اللامركزي، وأثناء بتقديمها لطلبات الحصول على الامتياز العقاري من مديرية الصناعة بإعداد دراسة تقنو اقتصادية، معلومات تبين فيها حجم العمالة التي ستولدها مشاريعها الاستثمارية، ووثائق مصادق عليها من طرف مصالح التأمين على الأجراء لإثبات إلتزاماتها الاجتماعية تجاه عمالها ومنتسبيها، يبينها الجدول التالي كما يلي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الجدول رقم (03-08) : حجم التوظيف في المشاريع الجديدة مقارنة بالمناصب الموجودة سابقاً.

الرقم	المؤسسة	حجم اليد العاملة الموجودة	المشروع	حجم اليد العاملة المولدة	النسبة
01	مؤسسة بسكويترى أنيس	16	إنشاء: إنتاج 500 علبة في في اليوم. توسيع: 350 علبة	29 20	306%
02	(كاتوف)	76	توسيع: إستخراج 100 طن في اليوم	23	34.32%
03	مركز الرمد التقني	45	توسيع القدرات الاستيعابية.	19	42.22%
04	تريفيلاج سودوز	131	توسيع: إنتاج 3000 طن في الشهر.	39	29.77%
05	مركب دار الاكرام	14	توسيع: تقديم خدمات بقدرة 17200 سائح .	102	742%
06	إسمنت شلف	613	توسيع: إقتناء خط إنتاج جديد بقدرة 2 مليون طن في السنة.	450	73.40%
07	المكروطار أكوا		إنشاء: بقدرة 600 طن في 14 شهر توسيع: 600 طن	16 10	
08	سيراميت ديفانديس تنس	201	إعادة تأهيل: بقدرة 1400.000 م ² من منتوجات الخزف الصحي	146	72.63%
09	نفضال	235	توسيع	184	78.29%
10	نوفار	365	إعادة تأهيل: عصنة وسائل الإنتاج توسيع: 80 طن في اليوم توسيع: 150 طن في اليوم	405 395 60	235.61%
11	مشتلة واد الفضة		إنشاء: مشتلة و مؤسسة للاشغال الفلاحية و المعالجة الصحية	150	
12	خدمات ميناء تنس	355	توسيع: إستيعاب 901.037 طن توسيع: استيعاب 1.200.000 طن توسيع: إستيعاب 1.340.681 طن	80 421 438	264.5%
13	رياض فارم	44	توسيع: صناعة 500.000 وحدة في العام	44	100%
14	أ.بي.بي.أم	65	توسيع: إنجاز 10 مشاريع بني تحتية سنوياً. توسيع: إنجاز 20 مشاريع بني تحتية سنوياً.	61 110	263%
15	سي.سي.بي	173	توسيع: 140.000 طن في العام	110	63.5%
16	ميديتيرانيان بيتروليوم للخدمات	03	توسيع: معالجة 50 بئر في العام	11	366%
17	سنجاسني أقرو فيد	168	توسيع: إنتاج 4000 طن في العام إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 120 طن/سا	175 430	360%
18	سوبراك	280	توسيع: إنتاج أجزاء البناء الجاهز و الخرسانة توسيع: 10000 وحدة في اليوم	80 70	53.5%
19	سوتوبلاست	108	إعادة تأهيل: إنتاج 2000 طن في العام.	15	14%
20	التيلواز	61	توسيع: تحويل وتصبير 30.000 طن في العام. إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 30.000 طن في العام	72 94	272%
21	لونيس للفلاحة		إنشاء: وحدة لصناعة الأسمدة بأنواعها إنشاء : وحدة لصناعة المعدات.	80 65	

22	دواجن شلف	إنشاء: إنتاج 108.244 وحدة سنويا توسيع: إنشاء وحدة لتعليب اللحوم بقدرة 500 كلغ في اليوم	19 06
23	إي تروا دي	إنشاء: إقامة وحدة لمعالجة النفايات الخاصة الخطيرة ب500 كلغ للساعة	20
24	مونتريال قلاص	إنشاء: بقدرة 140 م ² في اليوم.	20
25	فياكس بلاصت	إعادة تأهيل: عصنة وسائل الإنتاج ل11.000 طن في العام	23
			13.45%

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى البيانات الموجودة.

من خلال الجدول رقم (03-07) أعلاه يمكن توضيح النقاط التالية :

أ- بالنسبة لأغلب مشاريع الإنشاء والتي خلقت المؤسسات الاقتصادية بموجبها لا يمكن المقارنة بأرقام توظيف سابقة كون المؤسسة والمشروع جسداً في نفس الفترة، على غرار مؤسستي المكرطار أكوا ومشتلة وادى الفضة، لونيس للفلاحة.... إلخ.

ب- عرفت المشاريع الإستثمارية إضافة نوعية في مناصب العمل تجاوزت في بعض الحالات المناصب الموجودة داخل المؤسسات، مثل المركب السياحي دار الاكرام، نوفار للزجاج، ميناء تنس، أ تي بي أم، وسنجاسني أقرو فيد.

ج- رغم حجم اليد العاملة الكبير الموجود بكل من مؤسستي لإسمنت شلف وسيراميت تنس، إلا أنّ مشاريعها الاستثمارية ضخت مناصب عمل كثيرة تقارب، الأرقام الموجودة بنسبتي كل من 73% و72% لكل منهما.

د- عدم مقدرة المؤسسة الاقتصادية العمومية فياكس بلاصة، من تسوية المستحقات الاجتماعية لعمالها البالغ عددهم 173 عامل، مع مصالح التأمين الاجتماعي للاجراء، نظراً للركود الذي دام حسب رئيس مصلحة الإدارة والمالية لـ 13 سنة كاملة، حرّمها من فرصة الحصول على مزايا إستثمارية بموجب القوانين المطبقة التي تحدد محتويات الملفات الاستثمارية.

الفرع الرابع: المحطات التي مرّت بها المشاريع الاستثمارية للحصول على رخص الاستغلال

وفقاً لما تم التطرق إليه سابقاً من الأدوار المهمة للجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنفة، وخاصة كل ما يتعلق بمديرتي البيئة والطاقات المتجددة، والصناعة، ودورها المحوري في الترخيص لبداية نشاط المشاريع الاستثمارية بمنحهم الرخص المختلفة للإستغلال المذكورة سابقاً، كما يجدر الإشارة إلى أنّه تم تغطية 19 مؤسسة فقط من واقع 25 مؤسسة إقتصادية، نظراً لعدم برحمة طلبات رخص الاستغلال لمؤسسات لم تكن من قبل موضع الترخيص وفق القوانين والمراسيم التنفيذية قبل صدور المرسوم التنفيذي الأخير الخاص بالمنشآت المصنفة، والتي أكدّ رئيس مصلحة التراخيص ببرمجتها بين سنتي 2023 و2024، ولهذا سوف

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة ———

يتم التطرق في هذا الفرع إلى المحطات التي مرّت عليها المشروعات الاستثمارية ومكونات الملفات البيئية من الدراسات والتقارير المطلوبة منها حسب الحالة والوضعية والقوانين المتعاقبة المتعلقة بالبيئة في إطار التنمية المستدامة والمراسيم التنفيذية ذات العلاقة، من خلال الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

* الحالة.

الجدول رقم (03-09): المعالجة الإدارية لطلبات للحصول على رخص الاستغلال من طرف لجنة مراقبة المنشآت المصنفة للمشاريع الاستثمارية.

الالتزامات المالية المخصصة	نوع الأثر الرئيسي	مكونات الملف						وضعية المؤسسة		الرقم	المؤسسة	المشروع	الصف		
		تقرير المواد الخطرة	دراسة الخطر	مخطط التسيير البيئي	موجز الأثر البيئي	التدقيق البيئي	الأثر البيئي	رخصة أولية	تسوية						
3.845 كدج	هوائي		*			*		*		2	إستغلال محجرة الرمل	(كاتوف)	01		
2.000 كدج	هوائي، مائي		*			*		*		2	وحدة معالجة المواد الغرينية				
670 كدج	مائي		*			*		*		2	-توسيع: إنتاج 3000 طن في الشهر.	تريفلاج سودوز	02		
280.000 كدج	هوائي		*			*	*	*		1	الخط الإنتاجي الثالث	إسمنت شلف	03		
2% ر.ع	أرضي، مائي، هوائي					*		*		2	إستغلال مقلع الطين بجبل المعيز 2021				
	هوائي		*	*		*	*	*		2	إستغلال منجم الحجر الجيري بسيدي لعروسي 2021				
أرضي، مائي، هوائي				*			*	*		2	إستغلال مقلع الطين بجبل المعيز 2 2021				
	640 كدج	بحري		*				*	*	3	-إنشاء: بقدرة 600طن في 14 شهر -توسيع: 600 طن	المكروطار اكوا	04		
960 كدج	هوائي، مائي		*			*		*		1	-إعادة تأهيل: بقدرة 1400.000 م ² من منتوجات الخزف الصحي	سيراميت ديفانديس تنس	05		
1.960 كدج	هوائي	*	*			*		*		1	إعادة تأهيل: عصرنة وسائل الإنتاج	نوفار	06		
740 كدج	أرضي، مائي		*			*		*		2	إنشاء: مشتبة و مؤسسة للاشغال الفلاحية و المعالجة الصحية	مشتلة واد الفضة	07		
1.5% ر.ع	بحري	*	*			*		*		1	توسيع: إستيعاب 901.037 طن توسيع: استيعاب 1.200.000 طن توسيع: إستيعاب 1.340.681 طن	ميناء تنس	08		
5.600 كدج		*	*			*				2	توسيع: صناعة 500.000 وحدة في العام	رياض فارم	09		

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الالتزامات المالية المخصصة	نوع الأثر الرئيسي	مكونات الملف					وضعية المؤسسة		الرقم	المؤسسة	المشروع	الصف	
		تقرير المواد الخطرة	دراسة الخطر	مخطط التسيير البيئي	موجز الأثر البيئي	التدقيق البيئي	الأثر البيئي	تسوية					رخصة أولية
2.860 كدج			*			*		*		إعادة تأهيل: إنتاج 2000 طن في العام	1	10	سوتوبلاست
1.875 كدج	مائي		*			*		*		إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 30.000 طن في العام	3	11	التيلواز
1.992 كدج	أرضي، هوائي		*			*		*		توسيع: إنجاز 20 مشاريع بني تحتية سنوياً.	2	12	أ.تي.بي.أم
850 كدج	هوائي، مائي		*			*		*		توسيع: 140.000 طن في العام	3	13	سي.سي.بي
1.5% ع	أرضي، مياه		*	*				*		توسيع: إنتاج 4000 طن في العام إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 120طن/سا	2	14	سنجاسني أفرو فيد
1.543 كدج	هوائي، أرضي							*	*	إنتاج الأسمدة الصلبة والسائلة واللامية	2	15	لونيس للفلاحة
8.820 كدج	مائي، هوائي	*			*			*	*	صناعة معدات بلاستيكية موجهة للفلاحة	4		
6.860 كدج	أرضي، هوائي		*			*		*	*	إنشاء: إقامة وحدة لمعالجة النفايات الخاصة الخطيرة ب500 كلغ للساعة	1	16	إي تروا دي
780 كدج	مائي، ضوضائي	*			*					إنشاء: بقدرة 140 م ² في اليوم.	4	17	مونتريال قلاص
0.5% ع	أرضي، مياه		*					*	*	إنشاء: إنتاج 108.244 وحدة سنوياً توسيع: إنشاء وحدة لتعليب اللحوم بقدرة 500 كلغ في اليوم	2	18	دواجن شلف
1.326 كدج	هوائي ، مائي					*		*		إعادة تأهيل: عصرنه وسائل الإنتاج ل11.000 طن في العام	2	19	فيباكس بلاصت

المصدر : من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات لجنة مراقبة المنشآت المصنّفة ومديرية البيئة بالشلف.

من خلال الجدول رقم (03-09) وما تضمنه من معلومات حول المرحلة الأخيرة قبل بداية إستغلال المشروع الاستثماري في النشاط الحقيقي، يمكن تفسير ما يلي:

أولاً: بالنسبة لمؤسستي كاتوف وإسمنت شلف، قد تم مطالبتهما بتقديم طلبات رخص إستغلال لكل من المشروع الاستثماري، ومصادر جلب المواد الأولية من مناجم، محاجر، ومراجل، نظراً للإنفصال الجغرافي بينهما، حيث يعالج كل ملف على حدى، و تنظّم له خرجة ميدانية للجنة الولاية لمراقبة المنشآت المصنّفة خصيصاً، حسب الحالة، ونوع التصنيف والأثر البيئي، بينما تم تجميع مشروعَي مؤسسة دواجن شلف نظراً لقربهما الجغرافي حيث أنشئاً في منطقة واحدة وبإعتبارهما مكملين لبعضهما البعض، وبالتالي لهما نفس الأثر على البيئة يتطلب رفع التجميد على المشروع الثاني التطرق إلى الأول أيضاً.

ثانياً: يعرض الجدول أصناف المؤسسات من 1 إلى 4، حيث يبلغ عدد المشاريع التي تتطلب رخصة وزارية مسبقاً أي المصنّفة في الصنف 1، ويتعلق الأمر بكل من المؤسسات العمومية، نظراً لضخامة مشاريعها وحجم الأثار المتوقعة على البيئة ونطاق الانبعاثات التي قد يصل إلى 3 كلم، والمؤسسة الخاصة إي تروا دي نظراً لخطورة النشاط بالرغم من دوره في التخلص التقني من النفايات السامة الخطيرة لكنّه قد يتسبب في كوارث بيئية أخطر.

فيما يتعلّق بالمنشآت المصنّفة 2 والتي تحتاج إلى ترخيص من الوالي، فقد أخذت نصيب الأسد ب 13 مشروعاً، و التي تكون تأثيراتها ونطاق إنبعاثاتها اقل من الأولى، أما المنشآت التي تتطلب فقط ترخيص من رئيس المجلس الشعبي البلدي فتبلغ 3 مشاريع، ومشروعين بالنسبة للمنشآت الخاضعة لنظام التصريح من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي.

ثالثاً: بالنسبة لوضعية كل مؤسسة أو منشأة، فإنه نظراً لوجود مجموعة كبيرة من المؤسسات لم تكن موضع المطالبة بتقديم طلب للترخيص، فقد تم إجراء تسوية إدارية لوضعياتها، حيث أنّ هاته المؤسسات كانت في حالة إستغلال النشاط، أما بالنسبة للمؤسسات المقامة حديثاً فقد كانت مطالبة بالحصول على رخصة أولية أو مسبقاً ثم تقديم طلبات تراخيص الاستغلال بعد إتمام مشاريعها الاستثمارية، يقع الاستثناء فقط على مؤسسة إي تروا دي، التي تشتمل الحالتين.

رابعاً: بالنسبة لأنواع الدراسات المكوّنة للملف الإداري للحصول على التراخيص، فتختلف حسب القوانين المعمول بها، من حيث الصنف ووضعية المؤسسة، حيث تعدّ دراسات التدقيق البيئي أو كما يسميها البعض بدراسة المراجعة البيئية سنوياً وخصيصاً للمؤسسات التي تتطلب تسوية فقط، أما بالنسبة لدراسة موجز التأثير على البيئة فهو مخصص للمنشآت التي تأثيرها ضعيف جداً على البيئة، والتي تتطلب تصريح فقط من رئيس المجلس الشعبي للبلدية موقع المشروع.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

1- بالنسبة لمخطط التسيير البيئي، يدرج كجزء من دراسة الأثر البيئي ودراسة التدقيق البيئي بالنسبة لأغلب المؤسسات، بإستثناء مؤسستي إسمنت شلف وسنجاسني أروفيد اللتان أعدته في دراسة منفصلة بذاتها.

2- تعتبر دراسة الخطر، دراسة مهمة لتعزيز الملف الإداري، توضّح فيه بالتفصيل حجم الأخطار الصناعية، وتدابير الوقاية منها، قامت 80% من المؤسسات بتقديمه.

3- تقرير المواد الخطيرة FDS (ينظر الملحق رقم 12): يعتبر دراسة مكتملة، تطالب بها قانوناً المشاريع الاستثمارية التي تتطلب عملياتها مواد شديدة الخطورة والسّمية، وبإمكانها إحداث أثر كارثي ومزمن للبيئة والمجتمع المحيطين، حيث وخلال الزيارة الميدانية لمؤسسة سيراميت تنس، صرّح رئيس قسم الأمن و السلامة البيئية بأنّ هناك معايير خاصة جدا للتعامل مع مادة الاسكارال، حيث لا توجد أي طريقة تقنية لمعالجتها او استرجاعها على مستوى العالم، بل يتم حجزها داخل مستودعات تخزين بالاسمنت المسلح المضاعف.

4- هناك بعض المؤسسات تقدّم طواعية، ملخصات غير تقنية (أنظر الملحق رقم 13)، وبطاقات تقنية للتجهيزات التي إقتنها في إطار إنجاز المشاريع الاستثمارية لزيادة الإفصاح عن مجهوداتها لإقتناء أكثر التجهيزات حماية للبيئة وأقلها إستهلاكاً للطاقة وإطلاقاً للإنبعاثات على غرار مؤسسة سيراميت تنس.

خامساً: تتسبب المشاريع الاستثمارية الجديدة في العديد من الآثار المختلفة على البيئة والمجتمع المحيطين بالموقع حيث تحتوي الدراسات المذكورة في الجدول على أنواع اثار الرئيسية ومصفوفات الأخطار حسب حجم الانبعاثات والتسربات المحتملة ومداهها الجغرافي، ويمكن ملاحظة أن هناك بعض المشاريع قد تتسبب في أكثر من أثر على البيئة مثل مقلعي جبل المعيز 1 و 2 التابعين لمؤسسة إسمنت الشلف، كما تشير دراسات مؤسسة مونتريال قلاص للزجاج إلى الأثر الضوضائي المزعج نظراً لإلتصاقها بمجمّعات سكنانية حديثة ببلدية سنجاس.

سادساً: في الفقرة ما قبل الأخير من كل من دراستي الأثر أو موجز الأثر البيئي، والتدقيق البيئية، على الإلتزامات والاعتمادات المالية المخصصة لإصلاح البيئة الطبيعية المجاورة (ينظر الملحق رقم 14)، حيث تقتصر بعض الدراسات على أعمال إعادة التهيئة والتشجير، تطهير المواقع والرش بالمياه، إلى تضمين مبالغ إقتناء التجهيزات المقتناة والعتاد المخصص لحماية البيئة أو لتدنية الانبعاثات، للمزيد من الإفصاح الطوعي عن الإلتزامات المالية تجاه البيئة مثل كل من مؤسسات رياض فارس، لونيس للفلاحة، إي تروا دي، ومؤسسة إسمنت شلف، تتراوح هاته المبالغ ما بين 670 كدج إلى 280.000 كدج، أو بنسب من رأس المال تتراوح ما بين 0.5 % و 2 % .

المطلب الثاني: الهيئات العمومية، المؤسسات البنكية والمنظمات غير الحكومية والجمعيات

بعد التطرق لكل من الشباك الوحيد اللامركزي، مديرتي البيئة والصناعة لولاية الشلف، لا تزال هناك هيئات عمومية، ومؤسسات بنكية، منظمات غير حكومية وجمعيات للمجتمع المدني، يتم تقديمها كما يلي:

الفرع الأول- المجلس الوطني للمحاسبة: بإعتباره هيئة إستشارية تحت وصاية وزارة المالية، يعنى بتنظيم مهنة المحاسبة المالية في الجزائر، والهيئة المكلفة قانوناً بالعمل على إصدار المعايير المحاسبية، يتمثل دوره في مجال التقييس المحاسبي وفق المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 11-24¹، متمثلاً في:

أولاً- جمع واستغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدريبها؛

ثانياً- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛

ثالثاً- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييس المحاسبات؛

رابعاً- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛

خامساً- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛

سادساً- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية؛

سابعاً- متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛

ثامناً- تنظيم كل التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحياته.

تم في تاريخ 22 جوان 2023، زيارة إلى مقر المجلس، وإجراء مقابلة شخصية مع نائبة مدير الدراسات المكلف بالتقييس المحاسبي، قصد التعرف على مدى إهتمام المجلس بإدراج المعلومات المحاسبية والمالية المتعلقة بالبيئة والتنمية المستدامة ضمن مخططاته الحالية او المستقبلية لتحسين النظام المحاسبي والمالي الجزائرية ومواكبته للمستجدات الدولية، أكددت المستجوبة على انه في إطار تنظيم التظاهرات والملتقيات التي تدخل في إطار صلاحيات المجلس تم تنظيم الطبعة التاسعة للجلسات الوطنية لمحافظي الحسابات، يومي 03-04 جوان 2023، شارك فيه مجموعة من المهنيين (خبراء محاسبين ومحافظي حسابات) إضافة إلى إدارات في وزارة المؤسسات الصغيرة والناشئة وإقتصاد المعرفة، خبراء ماليين، ومستشارين إستثماريين، إضافة إلى شباب حاملي مشاريع مؤسسات ناشئة، تمحورت مجريات الطبعة حول:

1- الرقمنة، كأداة أساسية حول الانتعاش الاقتصادي المستدام؛

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 11-24. المؤرخ بتاريخ 27 جانفي 2011. المحدث لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره. المادة 11. الجريدة الرسمية رقم 07.

2- المسؤولية الاجتماعية، الاستدامة؛

3- دور المؤسسات الناشئة في حماية النظام البيئي l'écosystème في الجزائر؛

كما أكدت المستجوبة، أنه لا توجد حالياً أية مجهودات حول إدراج الاعتبارات البيئية للتنمية المستدامة ضمن إجراءات تقييس المحاسبة، أو التعليم المحاسبي، أو فيما يخص التعاون الدولي المحاسبي.

الفرع الثاني: الهيئات الحكومية والإدارية المعنية بالتكوين البيئي: إستفادة مجموعة من الإطارات الإدارية بولاية الشلف من تكوينات أساسية في مجال التسيير البيئي وتكوينات وتربصات مكتملة، في الجزائر العاصمة، وولاية الشلف عن طريق مجموعة من الهيئات الدولية بالتعاون مع الحكومة الجزائرية، تتمثل فيما يلي:

أولاً- المنظمة الألمانية للتعاون الدولي بالجزائر: بشعار التنمية المستدامة من أجل مستقبل مناسب للعيش، تعمل المؤسسة الألمانية للتعاون الدولي *The Deutsche Gesellschaft Zusammenarbeit für Internationale* التي تعمل نيابة عن الوزارة الاتحادية الألمانية للتعاون الاقتصادي والتنمية، والمعروفة إختصاراً *GIZ*، توظف بمكتبها في الجزائر، 142 موظفاً محلياً، بما في ذلك 18 خبيراً أجنبياً، تنشط في مجالات تعزيز الطاقات المتجددة وكفاءة الطاقة، تغطي مشاريع مجالات مثل الإدارة المستدامة للموارد الطبيعية، والحفاظ على التنوع البيولوجي، وسياسة المناخ، وإدارة النفايات، وترقية التقنيات والابتكارات المراعية للبيئة.

يتمثل هدفها الرئيسي في دعم الجزائر في تنفيذ التشريعات البيئية المتقدمة للغاية، ومساعدة المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة في وضع سياسة بيئية متكاملة من خلال تعزيز كفاءة الطاقة والطاقات المتجددة من خلال مشاريع في مجالات مثل الإدارة المستدامة للموارد الطبيعية وفق نطاق وأنشطة المشاريع محددة بوضوح ومتفق عليها من قبل الحكومتين الجزائرية والألمانية، حيث قامت بالشراكة مع وزارتي البيئة والصناعة ومجموعة من المؤسسات الاقتصادية العمومية التي لها فروع في ولاية شلف، كنفطال، مؤسسة خدمات الموانئ، مركب جيكا بعدة مشاريع لتأهيل إطارات الادارات العمومية و المؤسسات الاقتصادية المحلية، يبينها الجدول الآتي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الجدول رقم (03-10): المشاريع المشتركة التي نفذتها جيزاد مع الهيئات الوصية في الجزائر.

المشروع	الشركاء	الهدف
تحسين التشريعات الضريبية البيئية جانفي 2020 - ديسمبر 2023	وزارة البيئة ومديرياتها الولائية، ودور البيئة.	- تعزيز قدرات مديريات البيئة الولائية والهيئات الوصية، ووضع الأسس لتحسين التشريع الضريبي البيئي، وتأهيلها لمراقبة العمليات التشغيلية الملوثة للشركات المصنفة، وحساب القاعدة الضريبية. -تحديد أولويات النظام الضريبي الإيكولوجي، تبسيطه، توسيع نطاقه.
حماية البيئة والتنوع البيولوجي في الساحل الجزائري PEBLA جانفي 2020 - ديسمبر 2023	وزارة البيئة، مؤسسة خدمات الموانئ. الجمعيات البيئية.	تعزيز تنفيذ برنامج الأمم المتحدة للبيئة UNEP، عبر: - تحديث الإدارة المتكاملة للمواد الكيميائية وتنمية مهارات ممثلي المنظمات الشريكة، في نظم المعلومات الجغرافية والاتصال والتوعية. - تحليل خيارات تمويل الإدارة المتكاملة للمناطق المحمية وإسداء المشورة للوصول إلى آليات التمويل الوطنية والدولية. - وضع المبادئ توجيهية لخطط إدارة المناطق البحرية والساحلية المحمية حيز التنفيذ.
تعزيز قطاعات إعادة التدوير FILREC جانفي 2018 - ديسمبر 2022	وزارة البيئة، وزارة الصناعة، مراكز الردم التقني، نفضال، مؤسسات الرسكلة.	- تعزيز سلاسل القيمة في الإدارة على نحو مستدام، وإنشاء نظام لجمع النفايات والإطارات المستعملة وإعادة تدويرها. - لتطوير العمليات الداخلية التشغيلية للمتعاملين العموميين كمراكز الردم التقني والخواص في إدارة النفايات، وتدريب موظفيهم.

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على بيانات المنظمة بالجزائر.

حيث إستفاد من هاته التكوينات والتدريبات الميدانية مجموعة من الإطارات من مديرية البيئة، مديرية الصناعة، مؤسسة نفضال، مركز الردم التقني، ملحقة دار البيئة، لولاية الشلف.

ثانياً- دار البيئة لولاية الشلف: للتعرف على الدور المنوط لهاته المصلحة الولائية، تم إجراء مقابلة شخصية مع مدير دار البيئة لولاية الشلف بتاريخ 28-08-2023، حيث صرح بأنها هيئة عمومية تحت وصاية وزارة البيئة والطاقات المتجددة، حيث تعنى بمهام التكوين، التحسيس والتربية البيئيين لمختلف الشرائح، وبالنسبة لأصحاب المؤسسات الاقتصادية الذين ينفذون مشاريع استثمارية في إقليم الولاية فهناك برامج تدريبية خاصة موجهة للمستثمرين والعمال تتمثل فيما يلي:

1- دورات تدريبية للحصول على شهادة مندوب بيئي، بمرافقة مكونين متخصصين من المعهد الوطني للتكوينات البيئية، بتأطير من مكتب جيزاد بالجزائر ووزارة البيئة والطاقات المتجددة؛

2- دورات تدريبية للحصول على شهادة في تسيير ورسكلة النفايات؛

3- دورات متخصصة للتعرف على كفاءات إحتساب الرسوم و الضرائب البيئية الايكولوجية المختلفة، و آليات الحصول على الوفرة الضريبية، والامتيازات الجبائية، والفرص التمويلية في هذا المجال؛

4- دورات لتعزيز قدرات المؤسسات الاقتصادية ومساعدتها في تحقيق دفاتر الشروط المطلوبة في إبرام الصفقات العمومية المتعلقة بالمسؤولية البيئية والاجتماعية؛

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

- 5- إقامات النشاطات البيئية من أيام إعلامية، حملت تحسيسية بمرافقة الجماعات المحلية والجمعيات البيئية؛
6- خلق ومرافقة النوادي الخضراء على مستوى البلديات.

حيث أكد المبحوث على أنه من خلال خبراته الميدانية وتنقلاته إلى مقرات المؤسسات الاقتصادية، وبالرغم من أن هناك ضريبة تمثل نسبة 2% من الكتلة الأجرية لعمال المؤسسات الاقتصادية في مختلف مشاريعها الاستثمارية، تقتطع لفائدة الصندوق الجزائري لتطوير التمهين والتكوين المتواصل FNAC، إلا أن هناك بعض المدراء و المسيرين لا يعلمون بالأمر، مما يحرمهم من حق الاستفادة من دورات تدريبية لعمالهم في مجالات الصحة والأمن البيئي HSE، بل يصل الأمر حتى للمحاسبين ورؤساء مصالح المحاسبة والمالية.

الفرع الثالث: المؤسسات البنكية لولاية الشلف: لمعرفة كفاءات وطرق وأنماط تمويل المشاريع الاستثمارية لولاية الشلف، وما هي المتطلبات والشروط والضمانات المطلوبة لضمان تمويل مشاريع استثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة، يتم التطرق إلى أربع مؤسسات بنكية، إثنين عمومية جزائرية، وإثنين خاصة أجنبية لها فرع في الجزائر، وقبل تقديم هاته المؤسسات البنكية، يجدر بنا إلى الإشارة، إلى طرق تمويل المشاريع الاستثمارية موضوع الدراسة في الجدول كما يلي:

الجدول رقم (03-11): مصادر وطرق تمويل المشاريع الاستثمارية.

الرقم	المؤسسة	المشروع	تمويل ذاتي	قرض بنكي	إسم البنك
01	مؤسسة بسكويتري أنيس	- إنشاء: إنتاج 500 علبة في في اليوم. -توسيع: 350 علبة	100%	/	/
02	(كاتوف)	-توسيع: إستخراج 100 طن في اليوم	30%	70%	/
03	مركز الردم التقني	توسيع القدرات الاستيعابية.	100%	/	/
04	تريفيلاج سودوز	-توسيع: إنتاج 3000 طن في الشهر.	30%	70%	القرض الشعبي الجزائري
05	مركب دار الاكرام	توسيع: تقديم خدمات بقدرة 17200 سائح	30%	70%	بنك البركة
06	إسمنت شلف	-توسيع: إقتناء خط إنتاج جديد بقدرة 2 مليون طن في السنة.	30%	70%	المجمّع GICA
07	المكروطار اكوا	-إنشاء: بقدرة 600 طن في 14 شهر -توسيع: 600 طن	30%	70%	القرض الشعبي الجزائري
08	سيراميت تنس	-إعادة تأهيل: بقدرة 1400.000 م ² من منتوجات الخزف الصحي	30%	70%	مجمّع DIVINDUS
09	نفضال	توسيع	100%	/	SONATRACH
10	نوفار للزجاج	إعادة تأهيل: عصرنه وسائل الإنتاج توسيع: 80 طن في اليوم توسيع: 150 طن في اليوم	30%	70%	القرض الشعبي الجزائري مجمّع ENAVA
11	مشتلة واد الفضة	إنشاء: مشتلة و مؤسسة للاشغال الفلاحية والمعالجة الصحية	30%	70%	بنك التنمية المحلية

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

12	ميناء تنس	توسيع: إستيعاب 901.037 طن	%30	%70	القرض الشعبي الجزائري
		توسيع: استيعاب 1.200.000 طن	%30	%70	القرض الشعبي الجزائري
		توسيع: إستيعاب 1.340.681 طن	%30	%70	القرض الشعبي الجزائري
13	رياض فارم	توسيع: صناعة 500.000 وحدة في العام	%100	/	/
14	أ.تي.بي.أم	توسيع: إنجاز 10 مشاريع بنى تحتية سنوياً.	%30	%70	بنك التنمية المحلية
		توسيع: إنجاز 20 مشاريع بنى تحتية سنوياً.	%100	/	/
15	سي.سي.بي	توسيع: 140.000 طن في العام	%50	%50	البنك الخارجي الجزائري
16	ميديتيرانيان بتروليوم للخدمات	توسيع: معالجة 50 بئر في العام	%100	/	/
17	سنجاسني أفرو فيد	توسيع: إنتاج 4000 طن في العام	%23	%77	البنك الوطني الجزائري
		إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 120 طن/سا	%100	/	/
18	سوبراك	توسيع: إنتاج أجزاء البناء الجاهز و الخرسانة	%30	%70	بنك التنمية المحلية
		توسيع: 10000 وحدة في اليوم	%100	/	/
19	سوتوبلاست	إعادة تأهيل: إنتاج 2000 طن في العام.	/	%100	البنك الخارجي الجزائري
20	التيلواز	توسيع: تحويل وتصبير 30.000 طن في العام.	%30	%70	بنك التنمية المحلية
		إنشاء: وحدة جديدة بقدرة 30.000 طن في العام	%100	/	/
21	لونيس للفلاحة	-إنشاء: وحدة لصناعة الأسمدة بأنواعها -إنشاء: وحدة لصناعة المعيدات.	%30	%70	القرض الشعبي الجزائري بنك التنمية المحلية
22	دواجن شلف	إنشاء: إنتاج 108.244 وحدة سنوياً	%30	%70	بنك التنمية المحلية
		توسيع: إنشاء وحدة لتعليب اللحوم 500 كغ/ يوم	%30	%70	بنك التنمية المحلية
23	إي تروا دي	إنشاء: إقامة وحدة لمعالجة النفايات الخاصة الخطيرة ب500 كغ للساعة	%100	/	/
24	مونتريال قلاص	إنشاء: بقدرة 140 م ² في اليوم.	%100	/	/
25	فيباكس بلاصت	إعادة تأهيل: عصرنه وسائل الإنتاج ل11.000 طن في العام	%100	/	المجمع ENPC

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى البيانات.

من خلال الجدول رقم (03-11) يمكن ملاحظة ما يلي :

- 1- أغلب المؤسسات العمومية الاقتصادية مؤلّت مشاريعها الاستثمارية، بدعم من المجمّعات الصناعية التي أصبحت تابعة لها بحكم القانون الجديد، على شكل إستثمارات إعادة تأهيل بالنسبة لكل من سيراميت تنس التابعة لمجمع Divindus، فيباكس بلاصت وسوتوبلاصت التابعين لمجمع Enpc، فيها هناك مؤسسات أخرى قامت بإعادة التأهيل بمفردها مثل نوفار للزجاج التابعة لمجمع Enava، ، نفضال شلف بفضل مجمع Sonotrach، ومركز الردم التقني بتمويل من وزارتي البيئة والمالية.
- 2- هناك مؤسسة إقتصادية قامت بتمويل مشاريعها ذاتياً، على غرار كل من بيسكويترمي أمين، وميديتيرانيان بتروليوم، رياض فارم بسبب التماطل في عدم الموافقة على القروض حسب تصريح المستثمر،

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

إي تروا دي ومونتريال قلاص، وهناك مؤسسات إقتصادية إستفاداً جيداً من الفرص الاقتصادية في مشاريعها الأولى، لتمكّنها من تمويل مشاريعها الأخرى ذاتياً، على غرار كل من المكروطار اكوا، أ تي بي ام، سنجاستي أقروفيد، سوبراك والتلواز.

3- يحتل القرض الشعبي الجزائري صدارة الممولين الخارجيين بـ 8 مشاريع إستثمارية لمختلف المؤسسات الاقتصادية، ثم يليه بنك التنمية المحلية بـ 5 مشاريع، ثم البنوك الجزائرية الأخرى.

4- من المعارف عليه بالنسبة لإتفاقية التمويل للقروض البنكية الموجهة للإستثمار المتوسطة والطويلة الأجل هو العمل بقاعدة 30% ذاتياً كهامش للجديّة، 70% تمويل بالقرض، في أغلب المشاريع الممولة، إلا أن هناك إستثناءات خاصة بكلّ من نوفار للزجاج في مشروعها الثاني بنسبة 50%، وسوتوبلاصت لإعادة التأهيل بـ 100%، سنجاستي أقروفيد بقاعدة 23%، 77%، حيث تمّت بموجب شروط وإتفاقيات تفاهم خاصّة.

أولاً- بنك القرض الشعبي الوطني CPA: بتاريخ 2023-04-30، تمّ إجراء مقابلة شخصية مع مسؤول الائتمان بالوكالة الجهوية بالشلف، وكبندة مختصرة عن تاريخ البنك أدلى المسؤول بما يلي:

1- تعريفه: يعتبر القرض الشعبي الوطني بمختلف فروعها الجهوية والولائية، يكتسب سمعة دولية وإقليمية، قام بتمويل ومرافقة مجموعة من المشاريع الاستثمارية والاقتصادية الكبرى استجابة لإحتياجات قطاع الأعمال بالجزائر وولاية الشلف بوجه الخصوص، حيث يعتمد على تنوّع عروضه البنكية الموجهة لمختلف القطاعات والفئات، القطاع الخاص، المؤسسات، المهنيين، لتجسيد مشاريعها الاستثمارية، حيث يعتبر المؤسسة الاقتصادية العمومية الثانية بعد سوناطراك في تحقيق نتائج سنوية إيجابية .

2- دور البنك في خدمة التنمية المستدامة: من ناحية المسؤولية الاجتماعية يعد القرض الشعبي الجزائري بنك مواطنة بامتياز والذي يتكفّل تماماً بمسئوليّاته الاجتماعية كمتعامل، وممّول حديث للنشاطات والتعاملات المالية التي تهدف إلى تطوير وترقية المشاريع الاستثمارية المسؤولة.

ومن أجل تسهيل عملية الحصول على التمويل الملائم للمشاريع الاستثمارية بمختلف أنواعها نشاطاتها، آثارها على البيئة والمجتمع، تقنيات الإنتاج المستخدمة، التراخيص المطلوبة لمزاولة النشاط والدخول في الاستغلال، تقوم سياسة البنك إضافة إلى الشروط العامة لتقديم طلبات الحصول على التمويل المتكونة من 22 مطلب، (أنظر الملحق رقم 15)، بالتركيز على النقاط التالية :

- ميزانيات وجداول حساب النتائج التقديرية خلال فترة القرض؛
- خطة تمويل تقديرية على مدى فترة القرض؛
- قرار منح المزايا الجبائية وشبه الجبائية من الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار (AAPI)؛

- نسخة من رخصة البناء سارية المفعول وشهادة المطابقة ؛
- مختلف التراخيص المبدئية والنهائية للإستغلال الصادرة من السلطات المخوَّلة قانوناً؛
- دراسة تقنية واقتصادية مفصلة (تعيين المنتجات، تحليل مفصل ومحدد التكاليف للصفقة، التحليل التجاري، التحليل التقني وتحليل للعناصر المكونة للاستثمار المخطط له) ؛
- بالنسبة لمشاريع المحاجر، دراسة جيولوجية للموقع، ترخيص بالاستغلال و/أو الامتياز صادر عن سلطة مختصة، سند منجمي؛

- التصاريح أو الاعتمادات من الجهة المختصة للأنشطة المتعلقة بقطاع السياحة والصحة ؛
- اتفاقية المراقبة التقنية للبناء بخصوص البنية التحتية لإيواء المشاريع الاستثمارية؛
- البطاقة التقنية المفصلة للتجهيزات وخطوط الانتاج المزمع لإقتناؤها؛

كما أكد المستجوب أنه يقوم شخصياً بزيارة ميدانية للمشاريع الاستثمارية ومطابقتها مع نسب التقدم المصرح بها، والجدوى الفنية والتقنية للتجهيزات والمعدة المقتناة، كما كان له تدخلات شخصية بصفته ممثلاً عن البنك فيما يخص تكوين الاطارات المؤهلة لتشغيل هاته التجهيزات واحترامها للمعايير الفنية والبيئية، لتفادي أي مشاكل إدارية، قد تعطل مسار عمل المشروع والعملية التمويلية لباقي المقتنيات.

ثانياً- بنك التنمية المحلية BDL: بالنسبة للبنوك المحلية يحتل بنك التنمية المحلية ، المركز الثاني من حيث العمليات التمويلية للمشاريع الاستثمارية محل الدراسة، تم يوم 29-04-2023، إقامة مقابلة شخصية مع مدير الفرع الولائي للبنك بعين المكان، حيث أكد أنّ البنك يسعى الى المشاركة الفعالة في تطوير الاقتصاد الوطني وعلى وجه الخصوص لتمويل المشاريع الاستثمارية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، عبر آليات تمويلية ، تتمثل فيما يلي:

- 1- عن طريق بنك التنمية المحلية مباشرة: حسب المدة كما يلي :
أ- قرض الاستثمار على المدى المتوسط: من 3 إلى 7 سنوات.
- ب- قروض الاستثمار على المدى الطويل: هو قرض موجه لتمويل المشاريع الاستثمارية على المدى الطويل الذي يتجاوز 07 سنوات فأكثر.

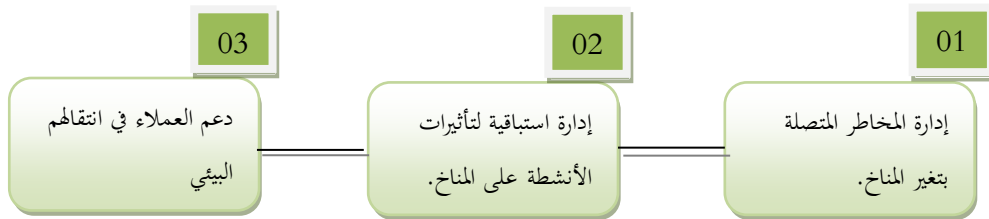
2- بواسطة صندوق ضمان القروض للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة FGAR: بتغطية ضمان القروض بنسبة رصيد رأس مال القرض الممنوح من قبل البنك، حيث يتم تحديد النسبة حسب كل مشروع على حدى، ويتم تحديد في شهادة ضمان القروض المسلمة من الصندوق الى بنك التنمية المحلية، حيث تمنح أولوية تقديم ضمانات مشاريع الاستغلال موجه للمؤسسات الاقتصادية التي تنشط في المجالات التالية :

- صناعة معدات واليات محلية غير التي يتم تصنيعها في الخارج.

- خلق قيمة مضافة قوية تضاف الى المنتجات المصنعة محليا، تقليص قيمة الواردات، زيادة قيمة الصادرات.
 - استخدام الموارد الطبيعية المتاحة في الجزائر مع تشجيع معالجة المواد الخام المحلية.
 - تمويل امثل مقارنة بعدد الوظائف المستحدثة، استقدام شباب خريجي الجامعات ومراكز التكوين.
 - إنشاء مشاريع في مناطق حيوية تحتاج الى توظيف يد عاملة محلية.
 - تنمية مهارات جديدة، خاصة في مجال الاقتصاد المعرفة والابتكار.
- تستثنى مما سبق كل المؤسسات التي يشكل خطر على المناخ أو المحيط.

ثالثاً- بنك سوسيتي جينيرال الجزائر Societe Generale Algerie: نظرا لوجود فرع في ولاية الشلف، لهذا البنك الأجنبي، الذي يعتبر رائداً في مجال تمويل المشاريع الاستثمارية المسؤولة والمستدامة على المستوى العالمي، تم إقامة مقابلة شخصية مع مسؤولة الفرع بتاريخ 21 جوان 2023، حيث أكدت المستجوبة على أنّ سوسيتيه جنرال الجزائر، المملوكة 100% للمؤسسة الأم سوسيتيه جينيرال، والتي حصل على لقب بنك الاستثمار من أجل الاستدامة للعام 2021، أفضل بنك استثماري للتمويل المستدام 2022، هي واحدة من أوائل البنوك الخاصة التي استقرت في الجزائر، منذ عام 2000، شبكتها تتوسع باستمرار، لديها 104 فروع موزعة على 33 ولاية بما في ذلك 12 مركز أعمال مخصص لنشاط عملاء الشركات، يوظف البنك أكثر من 1500 شخص، يقدم مجموعة متنوعة ومبتكرة من الخدمات المصرفية لعملائها من الأفراد والمهنيين والشركات، حيث تم إفتتاح هذا الفرع البنكي في ولاية شلف سنة 2016، وبالنسبة لاستراتيجية البنك فيما يخص معالجة تغير المناخ، حدد البنك ثلاثة مجالات عمل ذات أولوية حسب الشكل الآتي :

الشكل رقم (03-10) : مجالات التمويل ذات الأولوية .



المصدر : من إعداد الباحث.

تهدف هذه الالتزامات إلى الحد من الآثار البيئية والاجتماعية السلبية المحتملة وكذلك إعطاء الأولوية للمعاملات والعملاء الذين يحدثون تأثير إيجابي على التنمية المستدامة، كما يقوم البنك بإدارة المسؤولية الاجتماعية للشركات، بالنسبة لمرحلة جائحة كورونا كوفيد-19، شجعت هاته الأزمة الصحية والتي فرضت الحجر على تسريع تجريب الممارسات التنظيمية الجديدة من قبل البنك، حيث تم اعتماد سريع جداً

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

لأساليب العمل الجديدة والالتزام الجماعي والفردى، وللتعامل مع هاته المخاطر المستجدة، تمكنت المؤسسة من التمتع بالمرونة المناسبة ودعمت شبكتها من الوكالات للتكيف بسرعة كبيرة والتعامل مع حالة الطوارئ من خلال تنفيذ خطة استثمارية النشاط التي تجمع بين القرب وجودة الخدمة والدعم الشخصي، وترسيخ مكانتها كشريك مستدام.

كما أكدت المؤسسة وبعد اتصال هاتفي بالمكلفة بالاعلام على مستوى الإدارة المركزية للعاصمة، بوجود دورة تدريبية خاصة لموظفي البنك سيستفيد منها موظفوا فرع الشلف لاحقاً، متعلقة بالمسؤولية البيئية والمجتمع والحوكمة ESG، وإدماجها في الاستثمار بالجزائر، لتمكين الجميع من التصرف بمسؤولية من أجل المناخ وأن يصبحوا فاعلين في انتقال الطاقة، من خلال دمج العوامل البيئية في منتجاتها وتمويلها في عروض الحلول المالية التي سيتم تجسيدها ابتداءً من سنة 2024 في ولاية الشلف، للبدء في تمويل المشاريع الاستثمارية المسؤولة والمستدامة، بعد ان كان الأمر مقتصرًا على الخدمات المقدمة للخواص والمهنيين فقط.

رابعاً- بنك بي أن بي باريباس الجزائر: بشعار "مصرف لعالم متغير"، يعتبر بنك BNP PARIBAS ELJAZAIR ، المملوك 100% لمجموعة BNP PARIBAS، والذي بدأ نشاطه في الجزائر بداية من سنة 2002، يعتبر ثاني بنك خارجي له فرع في ولاية الشلف شملته الدراسة، وعلى غرار البنك السابق يملك سمعة أوروبية وعالمية ممتازة ، ويعتبر رائداً في خدمات التمويل المستدام، أحسن بنك في التمويل المستدام في العالم لعام 2021، تم إجراء مقابلة مع المكلف بالاعمال للفرع بتاريخ 22-06-2023.

لبنك بي أن بي باريباس الجزائر، محطات مهمة مع البيئة والتنمية المستدامة، حيث تم تدشين الفرع الجديد للمصرف في الجزائر العاصمة والذي يستخدم إحدى تقنيات البناء المستدام وهي الجودة البيئية العالية Haute Qualité Environmental، استجابة لسياسة المسؤولية الاجتماعية للمجموعة، كما أنّ البنك يعمل من أجل التحول الإيكولوجي والطاقة، إعادة توجيه التمويل نحو طاقات المستقبل في مواجهة أزمة المناخ، كما يقوم بتقديم خدمات التمويل الأخضر للمشاريع ذات التأثير الإيجابي على البيئة، قد يصل إلى تغطية بنسبة 100% لمشاريع انتقال الطاقة وإعادة التدوير وتقليل النفايات والانبعاثات الكربونية، وتكريساً لدورها المتمثل في دعم تحويل ممارسات عملائها وشركائها، والعمل مع جهات فاعلة من خارج القطاع المالي، تناضل من أجل استعادة الطبيعة، تعمل المؤسسة على زيادة تعزيز التزاماتها بالتنوع البيولوجي، بتشجيع سياسة الادخار والاستثمار المسؤولين للمستثمرين، الذين يبدون عن رغبتهم الواضحة في أن يدعموا بنشاط، ولا سيما من خلال مدخراتهم، المشاريع التي تسهم في الحفاظ على البيئة أو الحد من التفاوتات الاجتماعية.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

بخصوص تسهيلات و ضمانات تمويل المشاريع الاستثمارية فالمؤسسة تتعاقد مع كل صندوق ضمان قروض الاستثمار CGCI، وصندوق ضمان القروض الموجه للمؤسسات المتوسطة والصغيرة FGAR الجزائريين، لتقديم خدمات الضمان للمستثمرين على قروضها الاستثمارية الممنوحة لهم . بالنسبة للمناخ الاستثماري بولاية الشلف، صرّح المستجوب أن إستراتيجية البنك في مجالات الاستدامة ستجسد قريباً في الولاية، نظراً لوجود رؤوس أموال كبيرة خارج القطاع المصرفي والوعي المتزايد تجاه الالتزامات البيئية للمشاريع الاستثمارية، والتوجه نحو الأنشطة الابتكارية الجديد حسب استطلاعات للرأي قامت بها المؤسسة لمجموعة من المدخرين المهنيين والخواص.

الفرع الرابع: المنظمات غير الحكومية وجمعيات المجتمع المدني: لتعزيز قدرات الجماعات المحلية وخاصة البلديات وكذا المؤسسات الاقتصادية في تسيير المسؤولية البيئية والاجتماعية، وخدمة التنمية المستدامة، قامت الحكومة الجزائرية خلال العشرية السابقة بعقد إتفاقيات مع منظمات غير حكومية لها مكاتب وتمثيلات بالجزائر تحقيقاً لهذا الهدف وتقريب الممارسات المحلية من نظيرتها الإقليمية، الدولية والعالمية، إستفادت مجموعة من الهيئات الإدارية ومؤسسات إقتصادية، إضافة إلى بلديات نموذجية بالولاية من مجموعة من البرامج التكوينية، وتدريبية ميدانية، لتجسيد جميع أبعاد وأهداف التنمية المستدامة بتأطير تعاونيات ومكاتب دراسات متخصصة، سيتم التطرق إليها كما يلي:

أولاً- برنامج كابدال-مكتب البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة بالجزائر UNDP Algeria: هو شبكة الأمم المتحدة المعنية بالتنمية العالمية، وهو منظمة غير حكومية، تدعو إلى التغيير وربط البلدان بالمعارف والخبرات والموارد بهدف مساعدة الشعوب على بناء حياة أفضل، تركز أنشطة برنامج الأمم المتحدة الإنمائي في منطقة الدول العربية إلى دعم العمل في عدة مجالات خاصة:

• التنمية المستدامة؛

• بناء القدرة على مواجهة المناخ والكوارث؛

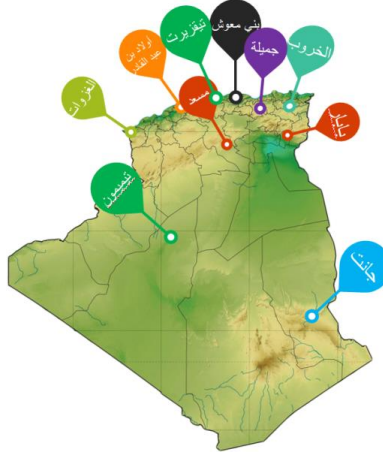
• الطاقة والبيئة.

قام البرنامج الإنمائي للأمم المتحدة بواسطة مكتبه في الجزائر وبمرافقة كل من وزارة الداخلية والجماعات المحلية وهيأة الإقليم، وتنسيقية الاتحاد الأوروبي بالجزائر، بإنشاء برنامج مشترك لتعزيز قدرات الفاعلين في التنمية المحلية المعرف إختصاراً بـ كابدال CapDEL، الذي استمرّ من مارس 2017 حتى جوان 2023، كجزء من الإصلاحات المؤسسية الرئيسية التي أجرتها الجزائر في السنوات الأخيرة، ويهدف إلى تهيئة الظروف اللازمة لتنسيق الحكم المجتمعي، مع مراعاة توقعات المواطنين، على أساس الشفافية

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستفادة

والمشاركة، في خدمة التنمية المحلية الشاملة والمتكاملة والمستدامة، تم تطبيقه في 10 ولايات أو بلديات نموذجية، يوضحها الشكل الآتي كما يلي:

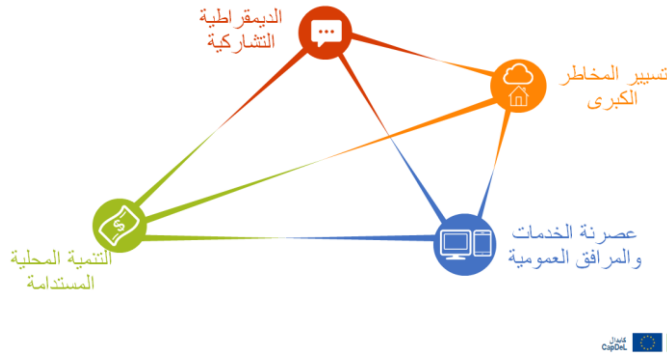
الشكل رقم (03-11) : البلديات النموذجية لبرنامج كابدال.



المصدر : من إعداد الباحث.

كانت ولاية شلف من ضمنها عن طريق بلدية أولاد بن عبد القادر النموذجية، كما ركّز البرنامج على أربعة محاور كبرى هي:

الشكل رقم (03-12): محاور برنامج كابدال.



المصدر: العرض التقديمي لنسبة تقدم البرنامج ببلدية أولاد بن عبد القادر النموذجية، مارس 2019.

لتحقيق ذلك، بدأ العمل على تعزيز قدرات الجهات الفاعلة المحلية، كأطراف ذات العلاقة من (إطارات من الجماعات المحلية، الهيئات العمومية الممثلة في الدائرة والبلدية، أصحاب المشاريع والأفكار الاستثمارية، جمعيات المجتمع المدني، الفئات الهشة للمجتمع)، لمساعدتها على وضع رؤية استراتيجية مشتركة لمستقبل الاقاليم والتخطيط لتطورها.

حيث قام البرنامج في المرحلة التمهيديّة لإعداد مجموعة من الدراسات الميدانية المتخصصة تتمثل فيما

يلي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

- 1- التشخيص الإقليمي التشاركي من إعداد خبراء من المركز الوطني لدراسات وتحليل السكان والتنمية .CENEAP
 - 2- الخارطة الجموعية وتقييم قدراتها من طرف خبراء مركز البحث في الانثروبولوجيا الاجتماعية والثقافية .CRASC
 - 3- التنمية الاقتصادية المحلية من طرف مكتب دراسات جزائري متخصص AHConsulting .
- للمساهمة في إعداد برنامج طموح ومكثف من الدورات التدريبية المركزة على الواقع المحلي، ودعم الجهات الفاعلة في الممارسة العملية، والتي كانت بتأطير كل من:
- تعاونيات نيسكا وقلوبال شيفت NISKA & GLOBAL SHIFT الكندية، المتخصصة في إدماج اهداف التنمية المستدامة الشاملة والمندمجة، في التخطيط الاستراتيجي.
 - رابطة فالكوس أومبريا FELCOSUMBRIA الإيطالية، لتعزيز التنمية المستدامة والديمقراطية التشاركية والحكامة التشارورية في البلديات، من أجل تكوين إطارات مكونة جزائرية متخصصة، تابعة لكل من:
- وزارة الداخلية والجماعات المحلية وتهيأة الإقليم MICLAT، المعهد العالي للتسيير والتخطيط ISGP، الوكالة الوطنية لتهيأة وجاذبية الإقليم ANAAT.
- الأهداف الرئيسية البرنامج:
- أ- تنوع الاقتصاد والاستفادة على أفضل وجه من إمكانيات الأقاليم في إيجاد فرص العمل والثروة المستدامة؛
- ب- إدخال إدارة مخاطر الكوارث في التخطيط الإنمائي المحلي لضمان الاستدامة وبناء أقاليم قادرة على التكيف.
- النتائج المحققة: بفضل تضافر الجهود لمجموعة متكاملة تتكون من المنسق المحلي للبرنامج، إطارات الجماعات المحلية (الولاية، الدائرة والبلدية)، رؤساء الفروع القطاعية للفلاحة، الموارد المائية، الاشغال العمومية، والبيئة أساتذة جامعيين من تخصصات مختلفة، أصحاب مشاريع استثمارية ورواد أعمال ناجحين، نشطاء من جمعيات المجتمع المدني، تم تحقيق نتائج ممتازة، إكتسبت من خلالها بلدية أولاد بن عبد القادر بالشلف، صفة البلدية الرائدة، من البلديات النموذجية الأخرى حيث كان له السبق في جميع الخطوات الآتي ذكرها:
- ✓ إقامة أول مجلس إستشاري بلدي بقيادة أستاذ جامعي وممثل عن لجنة الجامعة الإقليمية والتكوين المهني.
- ✓ إعداد أول مخطط بلدي للتنمية للجيل الجديد PCD NGeneration المنبثق عن رؤية إستراتيجية معدة وفق المقاربة الشاملة للتنمية المستدامة (ينظر الملحق رقم 16).

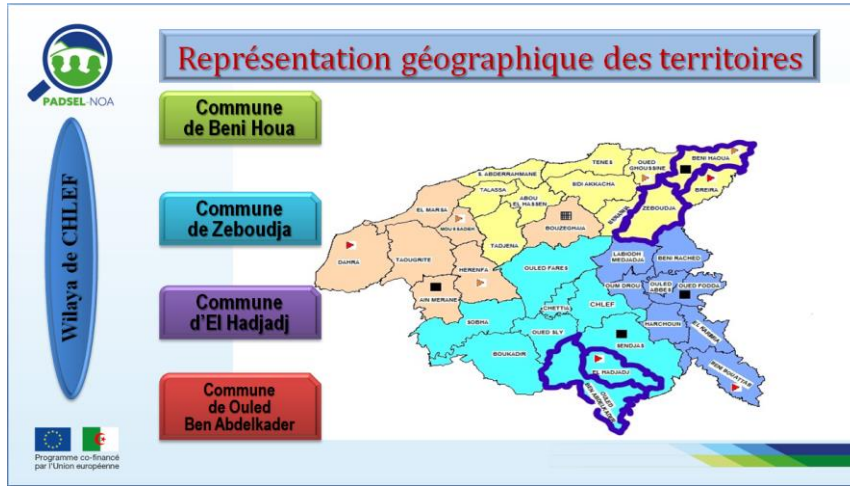
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

✓ إعداد الدليل المنهجي للوقاية الميدانية من المخاطر الكبرى PPMR خاصة الصناعية و التكنولوجية لضمان الاستدامة البيئية و مجابهة ظاهرة التغير المناخي، وإدماجها في استراتيجيات التشغيل والإنتاج للمشاريع الاستثمارية.

✓ إستحداث نموذج متكامل عن التنمية المحلية المستدامة في الجزائر.

ثانياً- برنامج باسدال: برنامج دعم التنمية المحليّة المستدامة والعمل الاجتماعي في شمال غرب الجزائر: تم إطلاق برنامج دعم التنمية المحلية المستدامة والأعمال الاجتماعية لشمال غرب الجزائر، PADSEL-NOA في أكتوبر 2018، يستهدف البرنامج الذي يشترك في تمويله الاتحاد الأوروبي والجزائر عن طريق وزارة التضامن، يغطي 24 بلدية في 6 سة ولايات: الشلف وعين الدفلى، المدينة، سعيدة، تيارت وتيسمسيلت، حيث جسد البرنامج في أربعة بلديات نموذجية، يوضحها الشكل الآتي:

الشكل رقم (03-13): بلديات ولاية الشلف المعنية ببرنامج PADSEL NOA



المصدر: من إعداد لعروسي خليفة، المنسق المحلي خلال العرض الافتتاحي باسدال-نوا ماي 2018 .

تبلغ ميزانية البرنامج 43.5 مليون يورو، بما في ذلك 23 مليون يورو من التمويل المشترك من قبل الجزائر و20 مليون من مساهمة الاتحاد الأوروبي.

-أهدافه

أ-مساندة أصحاب المشاريع: حيث ينبغي على المؤسسات الاقتصادية الفاعلة أن تمتلك أدوات التنمية المحليّة المستدامة، بتدريب الموظفين وتعزيز قدراتهم، و خلق ديناميّة مشتركة بين القطاعات وبين مختلف الفاعلين؛

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

ب- تدريب الإطارات المعنية على نظام المعلومات الجغرافية SIG الذي يسمح بتجميع المعلومات ومعالجتها وتقاسمها لتكون أداة للمساعدة على اتخاذ القرارات الفعالة¹؛

ج- الحد من الفوارق الاجتماعية والاقتصادية من خلال التنمية المتكاملة والمستدامة للبلديات والولايات المعنية؛

د- وضع خارطة ولائية لمواقع مكبات النفايات بمختلف أنواعها ومصادرها، ومركز الردم التقني، ومؤسسات الرسكلة؛

هـ- تدريب وبناء قدرات الجهات الفاعلة والمستفيدين، والعمل على خلق وكالات حكومية دولية وفرص عمل؛

و- تزويد مختلف الجهات الفاعلة بالأدوات المناسبة لتخطيط وإدارة التنمية الاجتماعية والاقتصادية المستدامة؛

ز- تعزيز التواصل والرؤية حول التنمية الاجتماعية والاقتصادية المحلية المستدامة.

ثالثاً- جمعية دنيا لحماية البيئة بالشلف: هي فرع ولائي للجمعية الوطنية الرائدة دنيا لحماية البيئة، وحسب مسؤول المكتب الولائي التي تم مقابله يوم 20-06-2023، تهدف الجمعية إلى تنفيذ مجموعة من الأنشطة تهدف إلى تكريس إحترام البيئة، تتمثل في:

1-أهدافها:

أ- العمل على رفع مستوى الوعي البيئي لجميع فئات المجتمع، والتدخل الميداني لحماية البيئة والتراث الطبيعي والثقافي "الهواء،النبات،المياه،والغذاء والتربة"، من مخاطر التلوث بكافة الوسائل والطرق المتاحة، وذلك بتكوين وتنشيط وإعلام وتدريب الأطفال والشباب بالتنسيق مع كل الهيئات المعنية والمؤسسات التربوية والشبانية والأحياء.

ب- إستحداث النوادي البيئية والخضراء، و ربطهم بالمراكز التكوينية .

ج- وتنظيم ومشاركة وتبادل "أفكار، نشاطات، معارض، ندوات، مخيمات، جامعات صيفية" مع كل الهيئات والجمعيات داخل وخارج الوطن .

¹ <https://south.euneighbours.eu/ar/>

تمّ الاطلاع عليها بتاريخ 13-06-2023.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

د- المساهمة في إنجاز وتنفيذ مشاريع بيئية للوصول إلى التنمية المستدامة، والعمل على استقطاب المهتمين والمختصين في مجالات البيئة وحمايتها وتهيئة الظروف المناسبة لتمكين من المشاركة، وتشجيع جميع المبادرات التي ترمي إلى تحقيق هذه الأهداف .

هـ- العمل على تعزيز السياحة البيئية وتنظيم حملات، دورات تطوعية بيئية، تضامنية ثقافية رياضية وسياحية بالتنسيق مع كل هيئة وسلطات المعنية.

و- تدريب وتكوين الشباب والشابات على الإسعافات الأولية، والإحتياجات اللازمة والتضامن عند حدوث الكوارث بيئية و طبيعية وغيرها، بالتنسيق مع كل السلطات المعنية.

2- أدوارها:

أ- تكريس الوعي البيئي عن طريق :

- التكوينات:

- العمل مع مدير دار البيئة ولاية الشلف وأصحاب مؤسسة تدوير البلاستيك والورق، من خلال إقامة أيام تكوينية دراسية وتحسيسية في المدارس والاكماليات، حول أهمية الحفاظ على البيئة واستغلال النفايات البلاستيكية والورقية وكذا تنصيب النوادي الخضراء.

- مشاركة إفتراضية في المنتدى العربي للتنمية المستدامة لعام 2023م، خلال الجلسات العامة لأيام 14-15-16 مارس 2023م، وهذا تنويرا للرأي العام العربي عموماً والخبراء والباحثين والمهتمين بالشأن البيئي بصفة خاصة، و التوصل إلى أهم الحلول المحفزة على العمل من أجل تسريع التعافي من أزمة كوفيد 19 والتنفيذ الكامل لخطة التنمية المستدامة لعام 2030م في المنطقة العربية.

ب- الإعلام البيئي: من أهمّ النشاطات التي تسعى إلى خلق مجتمع متوازن قادر على حماية البيئة من خلال تنمية الشعور بالمسؤولية حيال البيئة تشارك فيها فئات المجتمع ومتخذو القرار، تهدف إلى ترشيد السلوك البيئي في تعامل الإنسان مع محيطه وتحضيره للمشاركة بمشروعات حماية البيئة ودوره في الإنذار المبكر ورصد أي خلل بيئي يحدث، وتحريكه للرأي العام، وقيام بدورها المدني كمدافع المحيط البيئي، تستجيب الجمعية للشكاوى المرسلّة حول الممارسات السلبية لبعض المؤسسات الاقتصادية والتدخل أمام الجهاز الادراي المكلف قانوناً بالنث في مثل هاته القضايا وهو المحكمة الادارية لولاية الشلف.

ج- أنشطة وحملات تطوعية أخرى:

- تشارك جمعية دنيا لحماية البيئة بالشلف للمرة الرابعة على التوالي (منذ عام 2020م) في الحملة البيئية المتوسطة التي جاءت تحت شعار "نظف المتوسط" CleanUpTheMed.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

- إحياء مجموعة المناسبات والأيام الدولية والعالمية كالיום العالمي للبيئة المصادف ليوم الخامس جوان من كل سنة الذي يسلط الضوء هاته السنة على إيجاد حلول للتلوث بالمواد البلاستيكية بشعار " إيجاد حلول للتلوث البلاستيكي"، اليوم العالمي للمناطق الرطبة المصادف، الغابات، المحافظة على الماء، اليوم الدولي للأرض، للتنوع البيولوجي، للتصحر، للمحافظة على طبقة الأوزون، اليوم الدولي للرسكلة الغاية.

- حملات التطوع النظافة المحيط، التشجير، تهيئة المساحات الخضراء.

رابعاً- المنظمة الوطنية للبيئة والمواطنة -مكتب الشلف-:

1-التعريف بالمنظمة: المنظمة الجزائرية للبيئة والمواطنة organisation algérienne d'environnement et de citoyenneté هي جمعية وطنية غير حكومية ذات طابع بيئي، خيري، ثقافي، يشترك المؤسسون والمنخرطون في تسخير معارفهم ووسائلهم بصفة تطوعية، ولغرض غير مريح من أجل ترقية نشاطها وتشجيعه في إطار الصالح العام دون مخالفة الثوابت والقيم الوطنية والحضارية للشعب الجزائري، ودون المساس بالنظام والآداب العامة وأحكام القوانين والتنظيم المعمول بهما.

2- أهداف المنظمة: تهدف إلى ما يلي:

أ- تعزيز ونشر الثقافة البيئية والحفاظ على التنوع البيئي والحيوي على مستوى مختلف شرائح المجتمع الجزائري، صياغة مقترحات وتوصيات لإثراء مشاريع قوانين خاصة لحماية البيئة؛

ب- المساهمة في تخطيط البرامج والمشاريع والنشاطات البيئية والقيام بما تسمح به الإمكانيات المادية؛

ج- العمل على تنسيق وتوطيد العلاقات مع المنظمات والجمعيات الوطنية والأجنبية التي تنشده نفس الأهداف، وتشجيع الطاقات والكفاءات في جميع المجالات من أجل المساهمة في التنمية المستدامة، تنظيم ملتقيات وطنية وندوات تخص الثقافة البيئية.

3- الانشطة: تنشط المنظمة الولائية فيما يلي:

أ- تمّ يوم 17 مارس 2022 مشاركة المكتب الولائي للمنظمة في المرحلة الثانية من برنامج صوليد 2 - الجزائر- حول الحوار الاجتماعي والتنمية المستدامة الذي تم في لقاءات ثنائية بين أرباب العمل، النقابات العمالية والمجتمع المدني، وجمعية دنيا لحماية البيئة بالشلف، للتعريف بالجيل الثالث من حقوق الإنسان الممثل في الحقوق البيئية التي لا تقل أهمية عن الحقوق الاجتماعية والاقتصادية، وتم تقديم مجموعة من المقترحات تمثلت في:

ب- ضرورة إدراج التربية البيئية في المناهج التعليمية خاصة في طور التعليم الابتدائي لترسيخ قيم المواطنة البيئية من خلال إصلاح هذه المناهج الدراسية وملاءمتها مع البيئة والتنمية المستدامة.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

ج- التأكيد على دور المؤسسات الاقتصادية في الحد من انبعاثات غازات الدفيئة كما نص عليه المرسوم الرئاسي رقم 16-262 المؤرخ في 13 أكتوبر 2016 حيث التخفيف من انبعاث غازات الدفيئة بنسبة 7 بالمائة والذي دخل حيز التنفيذ في جانفي 2021 ووجود آلية انذار مبكر لكل مؤسسة لمواجهة الكوارث البيئية.

د- ضرورة وضع كل المؤسسات الاقتصادية علامات ايكولوجية على المنتج والتقييد بمواصفات المعايير البيئية ISO 14001 وISO 26000

هـ- وضع ميكانيزمات وآليات لتسيير النفايات وفق مقاربة القواعد الذهبية الأربع: التخفيض من النفايات وتقليلها

و- إعادة استخدام النفايات (دور مؤسسات تصفية المياه المعالجة لاعادة استخدامها في الري الفلاحي)- الاسترجاع (حرق المؤسسات الاقتصادية لنفاياتها في أماكن مغلقة أي التخلص الآمن للنفايات وتحويلها لطاقة حرارية لتوليد طاقة كهربائية من جديد)- التدوير والرسكلة.

ز- الدعوة إلى إنشاء أكاديمية وطنية للبيئة والتنمية المستدامة يديرها أساتذة و باحثون جامعيون وخبراء في البيئة والقانون البيئي تعنى برصد التغيرات المناخية وإعداد تقارير ونشرات دورية حول الوضع البيئي الوطني واهم المخاطر البيئية المهددة وكذا دراسات احصائية واستشرافية في هذا الصدد وتكون تحت وصاية وزارة التعليم العالي والبحث العلمي.

ح- تمويل المشاريع صديقة البيئة التي يقوم بها الشباب والنساء خاصة في المناطق الريفية وهذا بتأطيرهم مؤسساتيا، تقديم كل التسهيلات الادارية الضرورية لانشاء مؤسساتهم الصغيرة أو المتوسطة مع مرافقة مستمرة من طرف المجتمع المدني.

المبحث الثالث: تحليل إجابات المقابلات وعرض نتائجها

بعد التعرّيج على جميع الأطراف من أصحاب المصلحة الذين تم الاعتماد عليهم في الدراسة، سيتم في هذا المبحث ذكر ما تمّ القيام به في الشق الثاني من الدراسة الميدانية، بالتواصل مع عينة الدراسة من مستجوبين من مختلف المشاريع الاستثمارية، الذين تمّ استخدام دليل للمقابلة شبه المنظمة أو شبه الموجهة للحصول على إجابات منهم وتحليلها.

المطلب الأول: دليل المقابلة شبه المنظمة

من أجل تنظيم طريقة طرح الأسئلة المتنوعة على الأفراد المستجوبين، بطريقة منهجية ومرتبّة، وتفادي إحداث أي إرتباك أثناء الجلسات أو نسيان أي سؤال مهم، تمّ الاعتماد على دليل للمقابلة أعدّ مسبقاً (أنظر الملحق رقم 17)، يتمّ التطرّق إليه كما يلي:

الفرع الأول: الهدف من تصميم وإعداد دليل المقابلة: من أجل العمل بمنهجية واضحة المعالم، وتحديد الإطار العام لمضمون الأسئلة المرتبّة حسب المحاور، والتي تحتاج إجابات موضوعية، تم إعداد دليل مقابلة يحتوي على توطئة لموضوع الدراسة وأهدافها، بيانات الباحث والمبحوثين، وقائمة الأسئلة المفتوحة والمغلقة.

الفرع الثاني: هيكل دليل المقابلة: بغية تحقيق الهدف المنشود وهو تشخيص الواقع الاستثماري في ولاية الشلف، وتحليله بدراسة نقاط القوة والضعف التي قد تمهّد لتبني مفهوم الاستدامة بجميع أبعادها، وتعبّر عنه محاسياً ومالياً، بعد أن كان الأمر يقتصر على معايير وإجراءات نوعية وفنية غير مالية، أو لا يمكن التعبير عنها بقيم نقدية في نظام محاسبي بيئي مالي، يعمل على تحديد، تسجيل، قياس والإفصاح والتقرير، عن جميعى الأنشطة التي تؤثر سلباً و إيجاباً على البيئة المحيطة، وإسقاطاً للجانب النظري على الواقع تم تصميم الدليل وفق المراحل الآتي ذكرها:

أولاً- محور البيئة والاقتصاد: يحتوي على 06 أسئلة حول مفهوم البيئة، المشاكل البيئية لولاية شلف، مسببات جائحة كورونا كوفيد 19، والإجراءات المتخذة لمجابهتها، ظاهرة التغير المناخي الناتجة عن الاحتباس الحراري وآليات الحدّ من تأثيراتها، العلاقة بين البيئة والاقتصاد، أهم المتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها لحماية البيئة.

ثانياً- محور المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً: يحتوي على 12 سؤالاً ، يتعلّق الأمر بكل من :

● المشاريع الاستثمارية المنجزّة، تأثيراتها على البيئة، وما هي الجهودات المنذولة لتدنيتها، حجم المخاطر المتوقعة على المؤسسة الاقتصادية في حالة عدم إحترام المعايير البيئية، وأثر التعديلات في القوانين والنصوص البيئية على ديمومة النشاط الاستثماري.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

● موقع المسؤولية البيئية في الهيكل التنظيمي، وإستفادة العمال والإطارات من تكوينات حول البيئة من عدمها، أنواع الدراسات والتقارير المطلوبة حول البيئة في مراحل إنجاز واستغلال المشاريع الاستثمارية، تضمين دراسات الجدوى البيئية في دراسات الجدوى من عدمها.

● أهم التجهيزات والمعدات والتقنيات المستعملة لحماية البيئة وتقليل إستهلاك الطاقة والانبعاثات، تأثير جائحة كورونا على المسار الاستثماري، والآراء حول القوانين الاستثمارية المتعاقبة.

ثالثاً- محور آفاق وعقبات تطبيق المحاسبة البيئية: إحتوى على 14 سؤالاً، حيث تمّ التطرق إلى ما يلي:

● الآراء حول النظام المحاسبي والمالي، ومدى مواكبته للتطورات في المعايير المحاسبية الدولية والتقارير المالية، قدرات المحاسبة في تحديد، تسجيل، قياس، والإفصاح والتقرير عن مدخلات المحاسبة المالية ذات العلاقة بالأنشطة البيئية.

● وجود ميزانيات مخصصة للإلتزامات البيئية من عدمها، قدرة المؤسسات على خلق قيمة مضافة مستدامة SVA، وجود نصوص قانونية أو تنظيمية، مبادرات أو توصيات تدعو إلى تطبيق المحاسبة البيئية المالية، وماهي العوائق و الصعوبات التي تحول دون ذلك.

رابعاً- محور آفاق تحقيق رهان الاستدامة: تضمن 13 سؤالاً، كما يلي:

● حول مفهوم التنمية المستدامة، وموقع البعد البيئي منها، التقارير حول الابعاد الإجتماعية والحوكمة وما تتضمنه من معلومات غير مالية، المعايير المستخدمة في التحليل المالي للمشاريع الاستثمارية، الجهود المبذولة لتحقيق التنمية المستدامة، والمزايا المتحصّل عليها جراء تكريس هاته الأخيرة عبر المشاريع الاستثمارية.

● عن وجود تقارير خاصة حول الاستدامة، وجود مبادرات وفعاليات مع المنظمات الحكومية وغير الحكومية حول تحقيق الاستدامة، كيفية التعامل والتفاعل مع أصحاب المصلحة المتعددين، ما هي المبادرات الطوعية لتحقيق الاستدامة.

● المزايا التمويلية الموجودة للتحفيز على تحقيق الاستدامة، العلاقة بين الربحية التجارية وأنشطة المؤسسة لتحقيق التنمية المستدامة، قدرة المشاريع الاستثمارية على أن تصبح مسؤولة بيئياً، ومستدامة.

المطلب الثاني: تقديم برنامج Nvivo ونتائج العمل به

لتحليل الأجوبة الخمسة والاربعون التي يحتويها دليل المقابلة لكل مؤسسة والبالغ عددها خمسة وعشرون، كان لا بدّ من إستخدام وسيلة تساعد في تجميع وترتيب، ترميز الإجابات، ثم المساعدة في تحليلها، تمّ الاستعانة بتطبيق نيفو Nvivo لتحليل البيانات النوعية، يتم شرح طريقة عمله كما يلي:

الفرع الأول: تقديم برنامج نيفو NVivo لتحليل البيانات النوعية.

أولاً-تقديم برنامج نيفو NVivo: هو برنامج لتنظيم البيانات غير المنظمة وتحليلها بسهولة، حتى تتمكن من اتخاذ قرارات أكثر استنارة، يساعد في إدارة المراجع، تنسيقها، مراجعتها، تصميم الدراسة وتحليل البيانات ونشر نتائجها.

ثانياً-مزيا إستخدام برنامج NVivo : يتميز التطبيق بمجموعة من المزايا، يتم ذكرها كما يلي:

- المساعدة على التحليل والاستشراف؛
- يساعد على العمل بشكل منهجي، دون تضييع أو فقدان البيانات؛
- يساعد في تعزيز موضوعية و موثوقية نتائج البحث؛
- إدارة جميع الموارد(مراجع ، مستنداتالخ) في ملف مشروع واحد؛
- مشاركة النتائج بسهولة مع أطراف أخرى.

برنامج NVivo قادر على التعامل مع جميع أنواع البيانات تقريباً، من مستندات Word إلى ملفات PDF والملفات الصوتية وجداول قواعد البيانات وجداول البيانات ومقاطع الفيديو والصور وبيانات الويب، كما يمكن أيضاً تبادل المعلومات بين NVivo والتطبيقات الأخرى مثل Microsoft Word and Excel و IBM SPSS Statistics و Survey Monkey و EndNote و Evernote و OneNote.

• تتيح أدوات NVivo عالية الأداء تحديد الاتجاهات الدقيقة وميزات التحليل التلقائي التي تمنح رؤية مفصلة للبيانات.

• قدرته على التعامل ومعالجة كمية كبيرة من البيانات، حيث تمّ التعامل مع دليل مقابلات يحتوي على 45 جواب ل 25 مؤسسة إقتصادية¹.

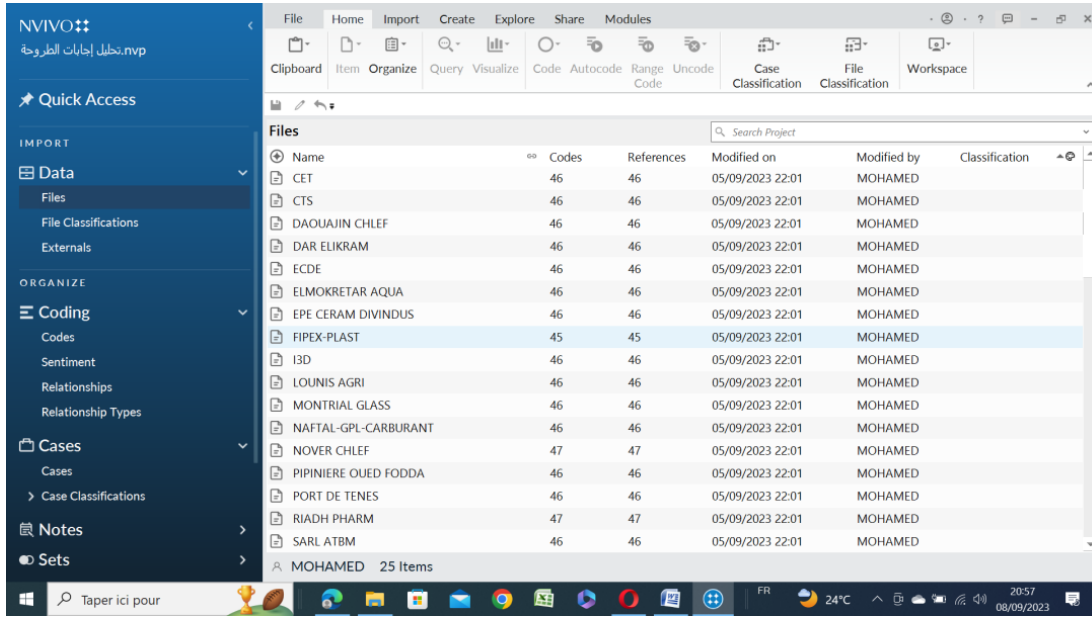
الفرع الثاني: خطوات التحليل المقابلات شبة المنظمة الخاصة بالدراسة بواسطة تطبيق NVivo:

أولاً-إستيراد البيانات Import Files: حيث فتح ملف جديد الذي سيكون المكان المخصص لبيانات الدراسة المراد تحليلها، وإستيراد ملفاة الإجابات المقدرة ب 25 ملفاً حسب عدد المؤسسات المستجوبة، حيث تظهر بالشكل الموالي كما يلي:

تمّ الاطلاع عليها بتاريخ 12 جويلية 2023. NVivo 10 for Windows, Septembre 2014. www.qsrinternational.com -¹

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الشكل رقم (03-14): إستيراد ملفات الدراسة التي تحتوي على إجابات المستجوبين.

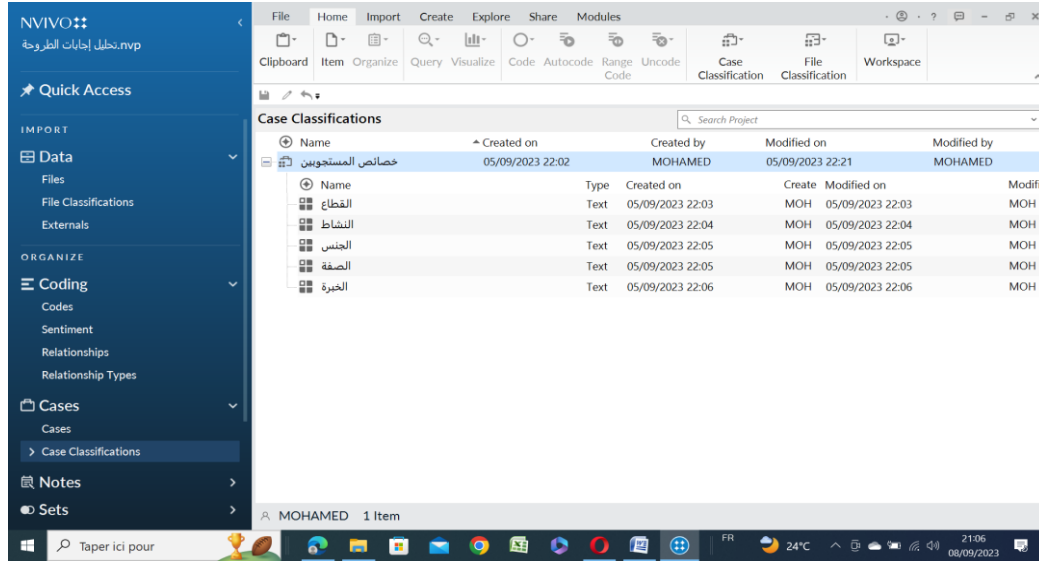


Name	Codes	References	Modified on	Modified by	Classification
CET	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
CTS	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
DAOUAJIN CHLEF	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
DAR ELIKRAM	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
ECDE	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
ELMOKRETAR AQUA	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
EPE CERAM DIVINDUS	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
FIPEX-PLAST	45	45	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
I3D	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
LOUNIS AGRI	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
MONTRIAL GLASS	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
NAFTAL-GPL-CARBURANT	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
NOVER CHLEF	47	47	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
PIPINIERE OUED FODDA	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
PORT DE TENES	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
RIADH PHARM	47	47	05/09/2023 22:01	MOHAMED	
SARL ATBM	46	46	05/09/2023 22:01	MOHAMED	

المصدر: واجهة تطبيق Nvivo 14.

ثانياً-تحديد خصائص المستجوبين Case Classification: حيث يتم تصنيف المستجوبين حسب القطاع الذي تنتمي إليه مؤسساتهم ، نوع النشاط، الجنس، الصفة والخبرات، توضّح كما يلي :

الشكل رقم (03-15): تحديد صفات المستجوبين.



Name	Created on	Created by	Modified on	Modified by
خصائص المستجوبين	05/09/2023 22:02	MOHAMED	05/09/2023 22:21	MOHAMED

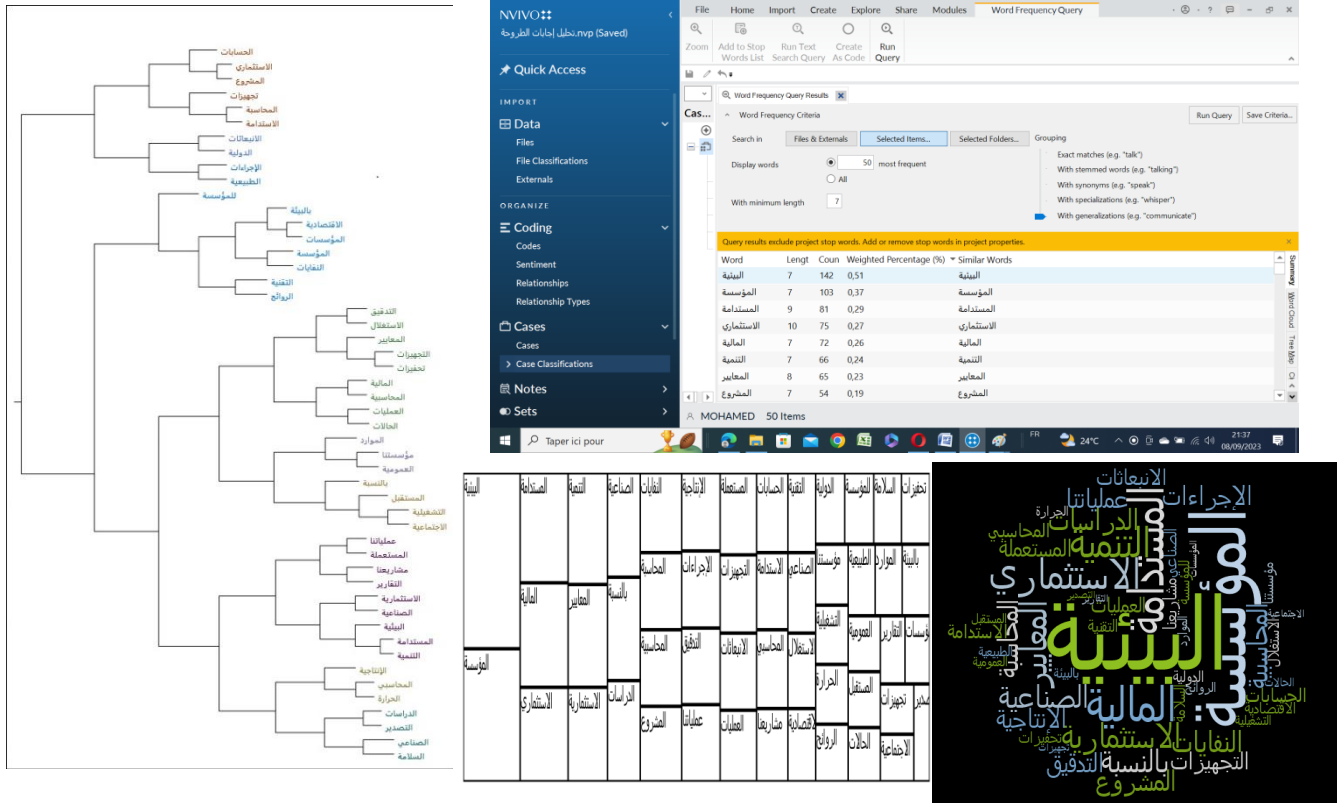
Name	Type	Created on	Create	Modified on	Modifi
القطاع	Text	05/09/2023 22:03	MOH	05/09/2023 22:03	MOH
النشاط	Text	05/09/2023 22:04	MOH	05/09/2023 22:04	MOH
الجنس	Text	05/09/2023 22:05	MOH	05/09/2023 22:05	MOH
الصفة	Text	05/09/2023 22:05	MOH	05/09/2023 22:05	MOH
الخبرة	Text	05/09/2023 22:06	MOH	05/09/2023 22:06	MOH

المصدر: واجهة تطبيق Nvivo 14

ثالثاً- قياس تردد الكلمات word frequency query result: حيث تم تحديد الـ 50 كلمة الأكثر تردداً، والتي تحتوي على 07 أحرف فما فوق وكانت النتيجة كما يوضحها الشكل الآتي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستفادة

الشكل رقم (03-16): طرق عرض مدى تردد المصطلحات الأكثر إستعمالاً في إجابات المبحوثين.



المصدر : واجهة تطبيق Nvivo 14.

حيث يوضح الشكل رقم(03-16) الخمسون 50 كلمة الأكثر إستعمالاً في إجابات المستجوبين، حيث تعطي الصورة المرئية دلالات عديدة منها، نسبة إستعمالها، عدد التكرارات، سحابة الكلمات Word Cloud موقع الكلمة سمكها، تبين حجم إستعمالها، وخارطة الاستعمال العنقودية Tree Map، والتحليل العنقودي Cluster Analysis.

رابعاً- التحليل النصي Test Searche Query: بإستعمال المصطلحات التي تضمن فيها الكلمات الأكثر تكراراً ، ومعرفة حجم إستعمالها داخل نصوص الإجابات، وحجم إرتباطاتها بمصطلحات أخرى ، في ظل مختلف سياقات الإجابات تحصلنا على الشكل الموالي :

خامساً: ترميز الإجابات المتماثلة والمترابطة **Codes Relationship Types**: حيث يتم وضع ترميزات لكل إجابة من الإجابات الـ 45، بمفردها وإعطائها رمز أو رقم خاص وتعتبر خطوة إجبارية للمرور لمرحلة التحليل ، أي يتم تصنيف الإجابات واحدة بواحدة لكل الملفات، بحيث أنّ الرمز 01 يحمل الإجابات رقم 01 لكل الملفات الـ 25، وكذا دواليك ، بينها الشكل كما يلي:

الشكل رقم (03-18): ترميز الإجابات.

Name	Files	References	Created by	Created on	Modified by	Modified on
01	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
02	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
03	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
04	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
05	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
06	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
07	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
08	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
09	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:46
10	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45
11	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45
12	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45
13	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45
14	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45
15	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45
16	25	25	MOHAMED	05/09/2023 22:45	MOHAMED	05/09/2023 22:45

المصدر: تطبيق Nvivo 14.

سادساً- إعداد إطار المصفوفة **Framework Matrix** وتحميل جدول مصفوفة الترميزات **Matrix Coding Query**: حيث يتم إعداد الإطار بإدراج المؤسسات موضوع الدراسة الـ 25 عمودياً، والاجابات الـ 45 أفقياً، والحصول على جدول إكسل يحتوي على 1.125 خانة ترتب الإجابات للمساعدة على تحليلها ، كما يوضّحه الشكل الأتي :

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الشكل رقم (03-19): مصفوفة تحليل الإجابات.

ج1:1- في المكان الذي نعيش فيه، نحصل فيه على ما نحتاج من موارد لتلبية احتياجاتنا اليومية، والحيز المكاني الذي نقوم عليه مشاريعنا التنموية المستدامة.				
A	B	C	D	E
1	A-01	B-02	C-03	D-04
1	1 : BISCUITERIE ANISS	ج1-1: هو الملاك الذي يجمع المخططات، المصنوع الرئيسي لجميع إحتياجاتنا كآكل وشراب وماوي نصير فيه	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من التوت الهولندي وانتشار الروائح الكريهة خاصة في مناطق الضواحي الصناعية بسبب عدم استخدام التقنيات النظيفة والصورة في التخلص من الإمتعانات القارية وإختلات الصناعية. إضافة إلى الحرارة الشديدة والظف	ج4-1: التصرف الصناعي هو ظاهرة نتجت نتيجة تلوث الهواء عن طريق الإمتعانات من مصانع الشركات الصناعية في النول الكبرى التي لا تحترم المعايير الملته لصناعات توث الجو. أما الإجراءات فهي لا ترقه حد الآن لتسوية المطلوب تخفيض الإمتعانات لتسوية الضل أو إعادة رسكستها
2	2 : CATOF	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من توت الهواء والظف والظف والإختلاص والإختلاص الحراري بإرتفاع درجات الحرارة، الجفاف ونقص العوراء المائية. نقص الثروة القافية والاصادات الخضراء، وكذلك إختلاف التربة	ج3-1: حسب إقتادات كورونا هو ظاهرة عتية في جهات مسيطرة تصعد إلى إختصاص عدد السكان، ثم إلتحاق فيروس غير معروف في الهواء وفي أماكن ممتدة من التمام تصير مشكلة كبرى ما تسيب في إصابات ووفيات بأعداد هائلة لألف، أما فيما يخص الإجراءات وأمر أنها كانت متأخرة نوعا ما لكن التمام بالبحر الضروي الكافل وإرتداء الكمامات وإستعمال النظارات ساهم تدريجيا في إعتل الفيروس وعند إنتشاره في ذلك	ج4-1: التصرف الصناعي هو ظاهرة عتية كثر ما بدأت تظهر للعلن في السنوات الأخيرة بإرتفاع درجات الحرارة اليومية والظف القافية غير العادية شتاء و صيفا، و التي تقلل من مسيها الرئيسي هو الإمتعانات والأدخلة في الغارات من فوات المصانع التي لا تستعمل مصاصي تكنولوجيا متسرجع هاته الإمتعانات و تقلل منها
3	3 : CET	ج1-1: هو العوراء الرئيسي نشاط المؤسسة التي تصعد جاهدة لحفاظ عدد ماله	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من الترميم المتوالي للفتيات الزراعية و الترابية، انتشار الروائح الكريهة خاصة مع تحول فصل الصيف، تشويه المناظر الطبيعية، إرتفاع درجات الحرارة	ج4-1: هو ظاهرة بيئية مترامنة نتجت نتيجة لتلوث والتسوية العشوائي للفتيات والظفات بشكل أوتوماتيكي من مزارع الجوانث القتية والقافية لظفة، بما ساهم في زيادة إقتعانات الترميم بما ساهم فيها بعد فناء الإختلاص الحراري والظف في الهواء الخارجي، بالنسبة للإجراءات فهي لا تزال غير كافية نظر الإمتعانات مع الظف والظف
4	4 : CTS	ج1-1: هو البيئة الطبيعية المحيطة بنا من كل جانب، تقدر عليها المزارع الإستثماري وتحصل منها عدد العوراء الأولية أثناء المياه ويصعب حاجياتنا	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من مجموعة من المشاكل أهمها الجفاف كوت المياه الجوفية والوجبة نظر التصرف الضروي لإعداد المستعملة الزراعية و الصناعية الصادر عن المصانع المحلية، انتشار الروائح الكريهة، إرتفاع درجة الحرارة صيفا، التلوث الهوائي لأدخلة المصانع غير مصاصي المصانع المحلية	ج4-1: نظر إختلال الإقتادات الصناعية و التلوث في الجو خاصة في مناطق الترميم الصناعي في النول الكبرى التي لا تحترم المعايير القافية لظفة والظف الحراري التي تنتج عتة إختلاص الهواء التي يصعب على سكان العالم وخاصة في شمال إفريقيا
5	5 : DAOUAJIN CHLEF	ج1-1: هو المكان الذي يجمع الكائنات، المصنوع الرئيسي لجميع إحتياجاتنا كآكل وشراب وماوي نصير فيه	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من توت الهواء والظف والظف والإختلاص الحراري بإرتفاع درجات الحرارة، توت الشواظ نظر إرتفاع الماشية و المياه القفرة، ونقص وروق الشيد و الترفق من الزبون والوسائل المصنعية بطريقة غير مسؤولة	ج4-1: التصرف الصناعي هو ظاهرة عتية نتجت عن طريق الإمتعانات من مصانع الشركات الصناعية في النول الكبرى التي لا تحترم المعايير القافية لظفة والظف الحراري التي تنتج عتة إختلاص الهواء التي يصعب على سكان العالم وخاصة في شمال إفريقيا
6	6 : DAR ELIKRAM	ج1-1: هو المكان الذي نعيش فيه، نأخذ منه جميع ما نحتاج فقه فيه جميع نشاطاتنا الإقتصادية والإصطافية	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من مجموعة من المشاكل أهمها الجفاف، إرتفاع درجة الحرارة صيفا، انتشار الروائح الكريهة بسبب إمتداد فوات	ج4-1: التصرف الصناعي هو ظاهرة عتية نتجت عن طريق الإمتعانات من مصانع الشركات الصناعية في النول الكبرى التي لا تحترم المعايير القافية لظفة والظف الحراري التي تنتج عتة إختلاص الهواء التي يصعب على سكان العالم وخاصة في شمال إفريقيا
7	7 : ECDE	ج1-1: هو المكان الذي نصير فيه، نحصل فيه على ما نحتاج من موارد لتلبية إحتياجاتنا اليومية، والحيز المكاني الذي نقوم عليه مشاريعنا التنموية	ج2-1: تدارى ولاية الشلف من مجموعة من المشاكل أهمها الجفاف، إرتفاع درجة الحرارة صيفا، انتشار الروائح الكريهة بسبب إمتداد فوات	ج4-1: التصرف الصناعي هو ظاهرة عتية نتجت عن طريق الإمتعانات من مصانع الشركات الصناعية في النول الكبرى التي لا تحترم المعايير القافية لظفة والظف الحراري التي تنتج عتة إختلاص الهواء التي يصعب على سكان العالم وخاصة في شمال إفريقيا

المصدر: مخرجات تطبيق Nvivo 14

المطلب الثالث: تحليل نتائج المقابلات

بعد إدراج الإجابات منفصلة على شكل ملفات وورد word والقيام بالمراحل السابقة الذكر، والحصول على أهم المخرجات من تطبيق Nvivo، التي تساعد على فهم أهم الارتباطات ما بين المصطلحات والنصوص الأكثر إستعمالاً، وإستنتاج توجهات الباحثين، وكذا المساعدة ترتيب الإجابات والمقارنة بينها بشكل منتظم ومنهجي، يأتي الدور على التحليل الذي يستعمل فيه الباحث إضافة إلى ما سبق قدراته في التحليل للوصول إلى إجابات محاور وفرضيات وأسئلة الدراسة التي سيتم التطرق إليها في هذا المطلب.

الفرع الأول: إجابات محور الاقتصاد والبيئة

- 1- كانت إجابات أغلب الباحثين حول ما تمثله البيئة بالنسبة لهم متشابهة إلى حد كبير، فقد صبّت جلها على أنّ البيئة هي الحيز المكاني المحيط بنا من كل جانب، نتحصّل منها على أغلب إحتياجاتنا من موارد بمختلف أنواعها، وهي الملائد الأول والأخير للكائنات الحية بمختلف أشكالها.
- 2- بالنسبة للمشاكل البيئية التي يعاني منها إقليم الولاية ومختلف بلدياتها، فقد كان كل من الجفاف، إنحسار المساحات الخضراء، الروائح الكريهة والغبار المتطاير أهم العوامل المشتركة بين المستجوبين، مع تركيز

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

أكثر تقنية في الإجابات بالنسبة للمندوبين البيئيين والمسؤولين التقنيين والسلامة والأمن البيئي، بإستعمال المؤشرات المعروفة والحسيّة التي يجيدونها.

3- أمّا عن مدى إطلاعهم، ومعرفتهم بمصدر جائحة كورونا ومسببات إنتشارها، فقد أكّد 95 % من المستجوبين أنّ مصدرها الصين وبالضبط مدينة ووهان، وكان هذا هو السبب الرئيسي لإنتشارها السريع في جميع دول العالم نظرا للحجم الهائل للعمليات التجارية، وما تمثله مدينة ووهان من قطب صناعي وتجاري كبيرين يستقطن الملايين من رواد الأعمال والصناعيين والمستثمرين، أما بالنسبة للإجراءات الاحترازية أو الوقائية، فقد أكّد الجميع على أنّها جاءت متأخرة نظرا لأن الظاهرة كانت مستجدّة وغير معروفة، إضافة إلى إعترافهم بمحدودية الإجراءات المتّخذة، والدليل على ذلك تطوّر الفيروس وتحوّره وحصده للعديد من الأرواح على مدار عامين من الزمن، فيما تطرّق البقيّة إلى نظريات المؤامرة ومخططات جهنمية من جماعات وتنظيمات خفية.

4- أكّد أغلبية المبحوثين من خلال إجاباتهم، على أنّ التصرفات غير المسؤولة للشركات الصناعية في الدول الكبرى كان السبب المباشر في التغير المناخي الحاصل والتي تعاني منه الولاية بشدة سنة بعد أخرى، وأنّ ما تمّ إتخاذه كإجراءات جاء بعد التفاقم الكبير للظاهرة، وشعور الدول المتسببة خاصة دول الاتحاد الأوروبي بتهديد وجودي وحقيقي لإقتصادياتها ومجتمعاتها، فيما يرى البعض أنّ الأمر غيبي وليس له تفسير مادي.

5- بالنسبة لوجود علاقة تأثير وتأثر بين البيئة والاقتصاد، فقد أجمع حوالي 70 %، أنّ علاقة قوية ومترابطة مع إعطاء أمثلة واقعية عديدة ، تشهدا الولاية حول نقص المحاصيل بسبب التلوث والجفاف وما تبعه من مشاكل إقتصادية والفقر والبطالة، فيما يرى 30%، أنّه لا يمكن الجزم بوجود علاقة بدليل ان الدول الأكثر تلوثاً، مثل الهند و الصين، تقوم بالتصدير للمنتوجات الفلاحية الأكثر حساسية من الملوثات بجميع أنواعها.

6- بالنسبة للمتطلبات القانونية والتنظيمية لحماية البيئة فقد أكد الجميع على خضوع مؤسساتهم للشروط والمعايير التي تضمنها قانون حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، وتوصيات وتحفّضات اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنّفة، فيما أكّد بعض التابعين لمؤسسات ذات النشاط الخاص، كمؤسسة نפטال وميديترانيان بيتروليوم سرفايسز إلى خضوعهم إلى قوانين إضافية خاصة بقطاع المحروقات، وكذلك بالنسبة لمؤسسة خدمات ميناء تنس والمكروطار اكوا حيث يخضعون لقوانين حماية الساحل، نفس الأمر بالنسبة للنشاط الاستخراجي فقط أكّد المهنيون بخضوعهم لمعايير خاصة بالمناجم والمرامل حسب قوانين الطاقة

والمناجم، في حين أكد مالك مؤسسة إي تروا دي لمعالجة النفايات الخاصة أنّ هناك ازدواجية في القوانين المفروضة وضغط إداري كبير على معالجة ملقّات النشاطات الحسّاسة.

الفرع الثاني: إجابات محور المشروع الاستثماري المسؤول بيئياً

1- قامت المؤسسات المعنية بالمقابلة ما بين سنتي 2012-2022 بتنفيذ حوالي 37 مشروعاً استثمارياً بين إعادة تأهيل، إنشاء وحدات جديدة، وتوسيع القدرات الإنتاجية، تهدف في جميعها إلى زيادة التموقع في السوق المحلي وتحقيق الاكتفاء الذاتي، والولوج إلى الأسواق الإقليمية، حوالي 90% منها مسجّلة لدى الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار بالشلف، بهدف المرافقة والحصول على المزايا الاستثمارية من الإعفاءات جبائية وشبه جبائية، حيث كان الاستثناء بالنسبة لمركز الردم التقني ومؤسسة نفضال اللتان لم تسجلا نظراً لتكفل الهيئات المركزية بذلك، حيث أكد نصف المستجوبون على رضاهم، على كيفية سير ملفاتهم الاستثمارية في مختلف الجهات الإدارية المرافقة، فيما استنكر النصف الآخر بما فيهم أصحاب المشاريع الاستثمارية المجدّدة والتي تمّ تعليق نشاطاتهم الاستغلالية ريثما تتم تسوية وضعياتهم القانونية تجاه البيئة خصيصاً، إلى صعوبة المعالجات البيروقراطية لملفاتهم وعدم وجود إطارات ومدراء أكفاء لتسيير هاته الوضعيات التي تحتاج إلى مرونة إدارية وتفهمّ لوضعيات المستثمرين.

2- أما بشأن التأثيرات الفعلية والمحتملة على البيئة، الملازمة للعمليات التشغيلية للمشاريع الاستثمارية، فإن مستوى التلوث بالنسبة لمشاريع الصناعات الغذائية الزراعية، تربية المائيات، والسياحة، تقتصر على المياه والزيتون الصناعية المستعملة التي يتم معالجتها بالوسائل التقنية المثلى، إضافة إلى الضوضاء في فترات معينة، وانتشار الروائح لفترات محددة بسبب مخلفات العمليات الإنتاجية، اما بالنسبة للمشاريع الصناعية والاستخراجية والصيدلية فهناك غازات صناعية معالجة وأتربة متطايرة قد يصل مدى انتشارها إلى 2 كلم، إضافة إلى نفايات سامة خطيرة تتم معالجتها في مؤسسة قرين سكاوي الخاصة والتي تعرّضت بحد ذاتها لتجميد النشاط، كما أضاف رئيس قسم السلامة البيئية في مؤسسة سيراميت تنس ان هناك مادة سامة جدا تدعى الاسكارال لم يتم إكتشاف أية طريقة لمعالجتها او رسكلتها بل تخزّن في مستودعات من الاسمنت الشديد التسليح وفق معايير تعمل بها جميع دول العالم، كما أكدت المتحدثون لكل من مؤسسة نفضال ومشتلة وادي الفضة ومؤسسة نوفار للزجاج أن مؤسساتهم تعمل على تجسيد استراتيجية 0 مخلفات بوتيرة سريعة.

3- أما بالنسبة للمجهودات التي تقوم بها المؤسسات لحماية البيئة خلال جميع مراحل مشاريعها الاستثمارية من التصميم إلى الدخول في الاستغلال، أكدّ الجميع أن إعداد مخططات للوضعيات والكتلة تبين طرق البناء واستغلال المساحة التي تقام عليها مشروعاتهم، معدّة من طرف مكاتب دراسات متخصصة

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

بطرق البناء المستدامة (ينظر الملحق رقم 18)، وذلك من أجل الحصول على الرخص الأولية من الجهات المعنية (الوزارة، الولاية، البلدية) كل حسب التصنيف، من أجل البدء في عملية التجسيد، كما أكد مستجوبوا كل من مؤسسات سوبرك، سي تي أس، إسمنت شلف، والزجاج وسوتيبلاست، أنّ منتجاتهم النهائية بحد ذاتها تتمثل في مواد صديقة للبيئة ومخلفاتها سهلة التنظيف، كما صرح المندوب البيئي لنفطال بأن المؤسسة تلعب رسماً بمؤسسة-مواطنة- نظراً للمجهودات التي تقوم بها لإزالة جميع مخلفاتها التشغيلية ذات النطاق الواسع مكانياً مما يكبدها ميزانية ضخمة لخدمة الجانب البيئي والاجتماعي، أما بالنسبة للتجهيزات المقتناة في إطار تشغيل مشاريعها الاستثمارية، فقد أكد اغلبية المستجوبين أنّها ذات تكنولوجيا عالية صديقة للبيئة ومقتصدة للطاقة لتعويض المعدات المتهاكلة والمتقدمة تكنولوجياً، حيث أكد مدير الإدارة و المالية لمؤسسة خدمات ميناء تنس عن جلب تجهيزات خاصة لمراقبة السفن القادمة والتي تتخلص من مخلفاتها في عرض الساحل، وأخرى لحصر عملية التلوث استرجاع زيوت والمواد الملوثة (ينظر الملحق رقم 19)، وبالنسبة للعمليات الاستخراجية من المناجم والمحاجر فقد امد المعنيون على الرش اليومي للحد من الاتربة و الغبار و التشجير الدوري للمناطق المحاذية، وفي الأخير أكد الجميع على الالتزام القانوني بتخصيص ما نسبته 1.5 و 2% من رأس المال لكل سنة لأنشطة حماية البيئة، من أجل إستيفاء المعايير القانونية للحصول على الرخص النهائية للإستغلال.

4- في حالة مخالفتها للمعايير البيئية وإهمالها للشروط والمتطلبات المنصوص عليها قانوناً قد تتعرض المؤسسات الاقتصادية إلى مشاكل إدارية، ومالية قد تصل إلى سحب أو تعليق رخص الاستغلال مما يساهم في تجميد نشاطها و إيقاف مشاريعها الاستثمارية، وتوقف عملياتها الإنتاجية، الخدمية وحتى التجارية.

5- بخصوص مساهمة التعديلات الجديدة في قوانين البيئة في تنفيذ ودمج المشاريع الاستثمارية، فينقسم المستجوبون بين مرحّب، خاصة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية التي تسعى إلى المحافظة أو إكتساب سمعة تجارية واجتماعية جيدة، تهدف إلى دخول الأسواق الإقليمية حيث يمثل إلتزامها بالمعايير الجديدة طريقة لتنفيذ استراتيجيتها، وكذلك بالنسبة للمؤسسات التي لم تحصل على رخص الاستغلال وكانت شبه متوقفة نظراً للعراقيل الإدارية المعقدة في مرحلة سابقة خاصة ما قبل جائحة كورونا، وبين متشائم بسبب العبء الضريبي المتزايد والتكلفة العالية لأشغال التهيئة المطلوبة، والدراسات والتقارير الفنية السنوية كالتدقيق البيئي، والمقاييس الفنية للتجهيزات الموصى بها التي تقوم بتدنية الانبعاثات المختلفة للحد الأدنى المسموح قانوناً.

6- تختلف المؤسسات الاقتصادية العمومية عن الخاصة، وقد تختلف الأخيرة مع بعض منها، بسبب نوع الصناعة والنشاط الممارس وحجم تأثيراته السلبية على البيئة، فمن اهم الفروقات هي وجود مصلحة كاملة، فريق عمل بيئي من عدمه، فحسب الإجابات كل المؤسسات العمومية تحتوي على مصالح وإطارات لتسيير

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

الأنشطة البيئية على مستوى المشاريع أو المناجم والمقاع التي تستغلها لجلب المواد الأولية الخام، أما بالنسبة للمؤسسات الخاصة فباستثناء المؤسسات الاستخراجية ككاتوف، و.أ.تي.بي.أم للأشغال الكبرى، إضافة إلى التلواز، حيث تقوم بتوظيف مندوبين بيئيين على مستوى وحداتهم الإنتاجية، وبالنسبة للبقية فلا توجد إشارات متخصصة في المجال البيئي بالتحديد بل بالأمن الصناعي فقط.

7- بالنسبة للتكوينات البيئية لمختلف العمال، فقد أكدت كل من مؤسسة الاسمنت، الزجاج، سوتيبلاست، وسيرام تنس بتعاقدتها مع فروع تابعة لنفس مجعاتها الصناعية والهيئات الوزارية الوصية كوكالة الوطنية للنفايات، تتكلف بالتدريب الدوري للعمال باختلاف تخصصاتهم، إضافة إلى دار البيئة لولاية الشلف، كما أكد المندوب البيئي لنفطال تعاقدتها في اتفاقية مبرمة مع المؤسسة الألمانية للتعاون الدولي Giz لتنفيذ سياستها البيئية المتكاملة لا سيما في مجال تكوين الإطارات البشرية، وبالنسبة للمؤسسات الخاصة فإنها تقوم بأيام تكوينية للسلامة والأمن الصناعي بتأطير من نفطال ودار البيئة والحماية المدنية ومؤسسة التطهير، مكاتب دراسات متخصصة في بعض المناسبات إضافة إلى جمعيات بيئية متخصصة.

8- تقوم جميع المؤسسات الاقتصادية بدراسة الأثر على البيئة في بداية المشاريع الاستثمارية، التدقيق البيئي ودراسة الخطر بصفة سنوية، أما بالنسبة لدراسة موجز الأثر على البيئة فحسب الحالة، كما هناك دراسات وتحليل أخرى للمياه المستعملة، تصريف النفايات السامة، بيان الأنشطة البيئية والاجتماعية، إدارة الجودة، محاضر البيع والتصرف في المواد والسلع المستعملة خاصة بالنسبة لمؤسسة نفطال التي تملك مخطط تسيير بيئي متكامل مع العمليات المحاسبية المتعلقة بتصريف والتخلص من التجهيزات والمعدات، المواد نصف المصنعة، والسلع المستهلكة، وبصفة عامة تتمايز الإجراءات والدراسات المكتملة حسب خصوصية قطاع ونشاط كل مؤسسة ومشروعها الاستثماري على حدى.

9- بالنسبة لدراسة الجدوى الاقتصادية والتي تعدّ خصيصاً لإستيفاء ملفات الحصول على تمويلات بنكية، فقد أكد المستجوبون في أغلب المؤسسات الاقتصادية العمومية، بإستثناء خدمات موانئ تنس أنها تحصلت على اغلفة مالية من المجمعات الصناعية كمنح لإقامة مشاريعها الاستثمارية في صيغ إعادة التأهيل والتوسيع لقدراتها الإنتاجية، أما بالنسبة للمؤسسات الخاصة التي تحصلت على قروض بنكية فقد أكد المتحدثون على ان الجزء المتعلق بدراسة الجدوى البيئية حتى في حالة وجودها أو الإشارة إليها، فإنها لا تؤخذ بعين الحسبان كمعيار للموافقة على القروض البنكية.

10- تعد عملية إقتناء تجهيزات ومعدات متطورة صديقة للبيئة تقلل من الانبعاثات وتقلل من إستهلاك الطاقة إحدى المتطلبات الرئيسية لإعادة إحياء وبعث النشاط بالنسبة لـ80% من المؤسسات العمومية التي

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

عانت من التوقف شبه كلي لعملياتها الإنتاجية بسبب تقادم الأجهزة والمعدات مما أدى لعدم قدرتها على المنافسة والسيطرة على الآثار البيئية الأنشطة الإنتاجية ضمان استدامة النشاط، كما أكدت جميع إجابات المؤسسات المتبقية على أنها قامت من خلال قوائم السلع والخدمات المدرجة في ملفات الحصول على المزايا الاستثمارية بإدراج أحدث التجهيزات التكنولوجية، لتحقيق أهداف متعددة منها المنافسة والربحية وتدنية تكاليف إستهلاك الطاقة بالإضافة إلى ضمان عدم حدوث تأثيرات سلبية على البيئة في المدى المتوسط والبعيد لتحقيق التنمية المستدامة.

11- بخصوص جائحة كورونا كوفيد19، وما تبعها من إجراءات وقائية واحترازية في ولاية الشلف، الجزائر وكل دول العالم، فقد كانت لها تبعات سلبية على سير وتنفيذ المشاريع الاستثمارية، نظراً لعدم التمكن من جلب التجهيزات والمعدات التي تكدست بالموانئ والمصانع، نظراً لتعطل سلاسل الامداد من جهة بسبب الإجراءات الصحية وارتفاع أسعار الشحن مما سبب مشاكل إدارية (متعلقة بالمدد الزمنية لاقتناء التجهيزات) جمركية وجبائية لعدم تمكن الاعوان الجبائين من إعداد محاضر المعاينة والدخول في الاستغلال للمعدة المقتناة قبل فترة الاغلاق، ومالية وبنكية عديدة ساهمت في تأخر تجسيد بعض المشاريع الاستثمارية، وأهم مثال واقعي هو تصريح مدير الإدارة والمالية لمؤسسة إسمنت شلف بأن المؤسسة كانت تعتمز البدء في التشغيل التجريبي للوحدة التشغيلية الجديدة والتي كان مرجحاً أن تكون تحت إشراف خبراء أجنب في بداية سنة 2020، مما تسبب في تأخر لمدة سنتين كاملتين.

12- أما بالنسبة لقوانين الاستثمار الثلاث المتعاقبة خلال العشرية الأخيرة، فقد قامت جميع المؤسسات الاقتصادية، بإستثناء نפטال ومركز الردم التقني، بدفع ملفات إستثمارية للإستفادة من الامتيازات الجبائية وشبه الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار الممثلة ولائياً بالشباك الوحيد اللامركزي لولاية الشلف والتي قد توفر ما يتراوح ما بين 30-40% من التكلفة الاجمالية للمشاريع الاستثمارية بكافة الرسوم TTC، وفي سبيل المقارنات بين القانونين 03-01 و 09-16، باعتبار أنّ القانون الجديد لترقية الاستثمار الساري المفعول تم تفعيله في أواخر سنة 2022، فإن 90% صرّحوا بأنّ القانون الأول لتطوير الاستثمار 03-01 كان أكثر مرونة بمنح للصلاحيات التامة للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في تسيير قوائم التجهيزات والسلع المعفاة، بعكس المنظومة الثانية 09-16 التي منحت المصالح الجبائية تسيير القوائم مما خلق مشاكل بيروقراطية جمة.

الفرع الثالث: إجابات محور آفاق وعقبات تطبيق المحاسبة البيئية.

1- يوافق 95 % من المستجوبين على أنّ النظام المحاسبي والمالي الجزائري SCF، سهل الاستعمال ومتواءم مع العمليات والأحداث المالية في مؤسستهم، كما أن استخدام أجهزة الاعلام الآلي وتطبيقات البرنامج الآلية لمختلف عملياته سهلت كثيرا تطبيقه مقارنة بالنظام السابق، فيما يرى المستثمر صاحب مؤسسة ميديتيرانيان للخدمات البترولية، كونه مهندس بترولي في الكويت، بأنّ النظام قديم ومتهالك في حاجة إلى تحين وتطوير نظراً لخبرته في التعامل مع الشركات الأجنبية البترولية في دول الخليج و الكويت بالضبط واحتكاكه بالخبرات المحاسبية الدولية.

2- بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولية IAS، ومعايير الإبلاغ المالي IFRS والمستجدات الدولية في مجال المحاسبة فيرى كل من المحاسبين ومدراء المالية المستجوبون أن النظام المحاسبي والمالي الجزائري لا يزال بعيدا عن تحقيق التوافق الفعلي مع المعايير المذكورة سابقاً، بل يقتصر الأمر على عدد قليل من المعايير حيث يبقى نطاق التوافق ضيق جداً.

3- عن قدرتهم على التعرّف وتحديد للأحداث المالية والمحاسبية الناتجة عن الأنشطة البيئية، يؤكد الأغلبية أنه يمكن ذلك في حالة وصف العملية في الفواتير أو الوثائق، أو في بيانات المحاسبة التحليلية بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية، مع الاعتراف بمحدودية ذلك وعدم قدرتهم على التمييز الدقيق.

4- بالنسبة للقياس النقدي أو المحاسبي للأنشطة والتأثيرات البيئية، فالأمر يعتمد على تقييم تقديري وفق المؤشرات الكمية والنوعية وحجم ونوع التأثير وشكله، مع الإقرار أنّه من الصعب جدا في ظل عدم وجود ميكانيزمات صريحة للقياس، وطريقة إحتساب الرسوم البيئية خير مثال على ذلك، حيث يقوم أعوان مديرية البيئة بإحتسابها وفق المعايير المذكورة سابقاً وقوانين المالية المتعاقبة، حيث أكّد الجميع عدم فهمهم وإقتناعهم بها.

5- يتم التسجيل المحاسبي للأموال التي لها علاقة مباشرة بالأنشطة البيئية، كإقتناء معدات لحماية البيئة، مصاريف تكوينات بيئية، مؤونات مترتبة عن شكاوى بيئية، دفع الرسوم البيئية، فإنها تعالج وتسجل وفق نفس الطريقة المحاسبية للعمليات الأخرى دون تخصيص، أما في حالة مؤسسة نفضال فإن هناك تعليمة داخلية رقم 106-537 المحيئة في 17 مارس 2020، (ينظر الملحق رقم 20)، تنص على معالجات محاسبية خاصة أثناء بيع وإخراج أصول و سلع ومواد مستعملة ذات علاقة بالأنشطة البيئية للمؤسسة حسبما صرّح المندوب البيئي لوحدّة الغاز المسال GPL.

6- بالنسبة للإيرادات المترتبة عن عمليات وأنشطة لها علاقة بحماية البيئة، أكد رئيس مصلحة المالية والمحاسبة لمركز الردم التقني أن كل عمليات المركز ووحداته لها علاقة بحماية البيئة، وبالتالي كل إيراداته متأتية

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

منها، كما أشار كل من مؤسسة الاسمنت وتربية المائيات وسي تي أس للاعمدة الحديدية وميناء تنس ونفطال على وجود إيرادات ناجمة عن بيع المخلفات الإنتاجية كالزيوت المسترجعة، مخلفات الأسماك كسماد عضوي، لكن تعتبر المبالغ صغيرة نسبياً، فيما أكد البقية عدم وجودها.

7- أما بالنسبة لفصل الإيرادات والتكاليف المترتبة عن الأنشطة البيئية من التكاليف والإيرادات الاجمالية فقد صرّح الجميع بعدم إمكانية تطبيقه، نظراً لتداخل العمليات بالنسبة للبعض ولعدم جدوى الفصل بالنسبة للبعض الآخر في ظل عدم وجود نصوص قانونية تلزم بذلك .

8- عن تسجيلها في حسابات خاصة أو فرعية، فقد أكد المستجوبون أنه هناك إمكانية للقيام بذلك نظراً لوجود حسابات متاحة تتصرف بها المؤسسة حسب حاجتها وخصوصية عملياتها، لكن لحد الآن ليست هناك مبادرات طوعية للقيام بذلك نظرا لعدم وجود إمتيازات جبائية أو مالية تحفز المؤسسات.

9- في ظل عدم وجود إمتيازات خاصة ممنوحة من طرف جهات جبائية، وعدم وجود نصوص او قوانين للإفصاح المالي المنفصل او التقرير المالي عن الأنشطة البيئية المترتبة عن مشاريعها الاستثمارية، ترى جميع المؤسسات الاقتصادية المستجوبة عدم إمكانية تجسيده.

10- بالنسبة لقدرة المؤسسات الاقتصادية لخلق قيم مضافة مستدامة عبر مشاريعها الاستثمارية التي دخلت مرحلة الاستغلال، فقد أجاب كل المستجوبين عن مركز الرددم التقني، التلواز، ومشتلة وادي الفضة واسمنت شلف أنه تم توفير مناصب عمل كبيرة، والتعاقد مع مجموعة كبيرة من المؤسسات المصغرة والتعاونيات والافراد كالفلاحين، حيث تم تدعيم وإنشاء سلاسل قيم مضافة لا متناهية وتحقيق مداخيل مالية جديدة لكل المتعاملين تجسيدا لكل ابعاد التنمية المستدامة البئية الاجتماعية وحتى الاقتصادية.

11- صرّح كل المستجوبين من المؤسسات العمومية أن مؤسستهم تلتزم بتوفير ما بين 1.5 و 2% من رقم الأعمال سنويا للالتزامات البيئية والأنشطة الثانوية المتعلقة بها، أمّا بالنسبة للمؤسسات الخاصة فهناك مبالغ متفاوتة ما بين 1 822 000 دج و 600.000 دج.

12- ليست هناك أي قوانين أو نصوص تنظيمية تشير إلى تطبيق المحاسبة المالية البيئية على المدى القصير أو المتوسط سواء من طرف المجلس الوطني للمحاسبة أو وزارة المالية، أو أية جهة حكومية أخرى حسب كل الإجابات.

13- حسب بعض الإجابات، هناك توصيات وإرشادات من أجهزة إدارية ومنظمات وجمعيات غير حكومية حول توفير مخصصات مالية لتحقيق الالتزامات البيئية وتسجيلها وإعداد تصريحات سنوية بها، طواعية للمؤسسات المهتمة باكتساب سمعة بيئية واجتماعية، لكن هاته المبادرات لا ترقى لإنشاء نظام محاسبي بيئي بكل مقوماته.

14- بالنسبة لأهم العقبات والعراقيل التي تحول دون الوصول إلى تطبيق نظام محاسبي مالي بيئي منفصل للتعبير النقدي عن الأنشطة البيئية السلبية والإيجابية المتأتية من المشاريع الاستثمارية المقامة، فتتمثل في كل من عدم وجود قوانين ومعايير ملزمة، عدم وجود مبادرات طوعية من المؤسسات الاقتصادية، عدم وجود تحفيزات وامتيازات، صعوبات في القياس المالي للأثار البيئية، غياب وعي بيئي كاف، عدم وجود تنسيق بين المصالح التقنية ومصصلحة المحاسبة والمالية لفهم وتحديد الأحداث ذات العلاقة بشكل ملائم، عدم تعيين النظام المحاسبي الجزائي ومواكبته مع التطورات الدولية، عدم وجود نظرة استشرافية، حسب آراء مختلف المستجوبين على اختلاف تخصصاتهم ومهامهم.

الفرع الرابع: إجابات محور آفاق تحقيق رهان الاستدامة.

1- تصبّ جل الإجابات حول تعريفهم لمصطلح التنمية المستدامة، والأكثر تداولاً، بأنها السعي إلى تطوير المجتمعات، مع الحفاظ على حقوق الأجيال القادمة.

2- 85% من الإجابات أكدت على صحّة الافتراض الحالي لمقاربة التنمية المستدامة الشاملة والمندمجة، الذي يعطي للبعد البيئي الأهمية القصوى ويعتبره المظلة التي يستظل بها باقي الأبعاد الأخرى للتنمية المستدامة، فيما يرى البقية أنّ البعد الاقتصادي هو البعد الأوحد والأهم من جانب المؤسسات الاقتصادية والحكومات.

3- بخصوص وجود تقارير تحوي معلومات غير مالية حول المسؤولية البيئية والاجتماعية، فبالإضافة إلى الدراسات السابقة الذكر (الأثر والتدقيق البيئي... الخ)، تقوم المؤسسات العمومية التابعة للمجمعات الصناعية الكبرى بإعداد تقارير التسيير والمسؤولية الاجتماعية والحوكمة بهدف الاطلاع عليها وتدقيقها من طرف هاته الأخيرة.

4- أمّا بالنسبة للمعايير المستخدمة في التحليل المالي للمشاريع الاستثمارية، وبالخصوص للمؤسسات التي تحصلت على قروض بنكية وتمويلات خارجية فإن الربحية ومدة الاسترجاع، العائد والتكلفة كانت الإجابات الأكثر تردداً.

5- الحصول على تراخيص الايزو كإل9001، 14001، 45001، لضمان القيام بعمليات تصديرية وتحقيق إستدامة الربحية التجارية، وتراخيص الأولية والنهائية الاستغلال ولضمان ديمومة واستدامة النشاط على المدى المتوسط والبعيد، وكذا المزايا الاستثمارية هي أهم الحوافز المتأتية عن إحترام المعايير البيئية من طرف المشاريع الاستثمارية المنجزة حسب أغلب الإجابات، كما أضاف المتحدث عن مركز الردم التقني بأنها تساعد في الحصول على مساعدات مالية من طرف الصندوق المشترك للجماعات المحلية FCCL،

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

كما صرح مسير المركب السياحي دار الاكرام أن استراتيجية المركب لتفعيل السياحة البيئية يستوجب مراعاة هذا الجانب للحصول على التصنيف المناسب واستقطاب سياح من نوع خاص.

6- بالنسبة لسعي المؤسسات الاقتصادية لتجسيد التنمية المستدامة، من خلال المشاريع الاستثمارية المقامة حالياً، جاءت أغلب الإجابات بنعم، حيث أكدت أن أبعاد التنمية المستدامة مترابطة ولا يمكن التركيز فقط على الجانب الاقتصادي في مشاريعهم الحديثة نظراً لمتطلبات محلية وخارجية، حيث تعتبر مجتمعة صمام الأمان لضمان إستدامة هاته المشاريع ومساهمتها في خروج المؤسسات الأم من منطقة الخطر.

7- نظراً لعدم المطالبة بها من طرف أي جهة إدارية أو حكومية، أو ذات سلطة وصاية كالوزارات، والمجمعات الصناعية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية العمومية، خلصت كل الإجابات عن عدم وجود تقارير أو دراسات خاصة بقيام المشاريع الاستثمارية بخدمة أهداف التنمية المستدامة.

8- أكد المستجوبون عن المؤسسات العمومية بالإضافة إلى مؤسستي سوبراك والتلواز الخاصتين، بأن مؤسساتهم تقوم وبصفة دورية بإقامة دورات وأيام تكوينية وإعلامية وتحسيسية وندوات علمية أليات تفعيل التنمية المستدامة، بالشراكة مع فروع أخرى للمجمعات الصناعية، الإدارات العمومية الولائية، دار البيئة، والجمعيات الوطنية والولائية المتخصصة، كما قامت مؤسسة نفضال بمشاركة المنظمة الألمانية للتعاون الدولي GIZ بالعديد من الأيام الإعلامية والتحسيسية حول التسيير البيئي الاستراتيجية لتعزيز الاستدامة، فيما أكد البقية مشاركتهم في معارض للترويج لمنتجاتهم الصحية والتقليدية ومكافحة الآفات الاجتماعية والعادات الاستهلاكية السيئة.

9- بالنسبة للشكاوى من المواطنين والجمعيات البيئية ولجان الأحياء، المؤسسات الاقتصادية المجاورة والمنافسة وحتى بعض الإدارات العمومية حول التأثيرات البيئية التي تصاحب عملياتها التشغيلية بصفة مؤقتة او دائمة، فقد شهد كل من مركز الردم التقني واسمنت شلف والتلواز، سنجاسني أقرؤ فيد، عديد الشكاوى بشكل مكثف خاصة في مرحلة ذروة النشاط، وبنسب قليلة إلى منعدمة بالنسبة لباقي المؤسسات الأخرى.

10- في ظل عدم وجود تحفيزات وامتيازات مرتبطة، لم تقم المشاريع الاستثمارية المذكورة بمبادرات طوعية بإعداد تقارير وصفية وأدبية عن اسهاماتها في التنمية المستدامة.

11- يعتبر التمويل المستدام عبر القروض المالية الخضراء والمسؤولة بيئياً واجتماعياً، أو أية عروض مشاهمة مثل الصناديق الاستثمارية المستدامة او الأسهم البيئية، أمر غير معروف ويعتبر تطبيقه بعيد وصعباً جداً، نظراً لعدم تفعيل آليات السوق المالي سواء في ولاية الشلف أو باقي انحاء الوطن، حسب تصريحات مختلف المستجوبين.

12- عن العلاقة بين الربحية التجارية واسهامات المؤسسات عبر مشاريعها الاستثمارية في تحقيق الاستدامة تتواتر الإجابات بين مؤيد لوجود علاقة مباشرة ولمموسة وبين من لا يرى رابطاً مباشراً بين المتغيرين بنسبة 60-40%، كما أضاف المستثمر مالك ومسير مؤسسة رياض فارم أن جائحة كورونا وتداعياتها الصحية والاجتماعية والاقتصادية، غير طريقة التفكير الاستراتيجي للمؤسسات من نفس القطاع أو الصناعة نحو ربط المتغيرين لتحقيق الإستدامة الربحية والاجتماعية و الصحية على حد سواء.

13- بالنسبة لإمكانية وصف المشاريع الاستثمارية محل الدراسة على انها مسؤولة ومستدامة، فقد أكد سابقاً المندوب البيئي لمؤسسة نفضال عن فرع الغاز المسال GPL، بأنها -مؤسسة مواطنة- تذهب أغلب إيراداتها إلى خدمة الأهداف البيئية والاجتماعية للتنمية المستدامة، أما بالنسبة لباقي الإجابات فاختلفت حسب طبيعة الأنشطة الممارسة، حيث ترى المؤسسات التي تنشط في المجال الغذائي، الفلاحي والصحي، أن خصوصية النشاط تؤهلها إلى إكتساب هاته الصفات، أما بالنسبة للمؤسسات الأخرى فقد أكد مستجوبوها بأنها تسعى إلى تحقيق هاته الصفات وفق الإمكانيات المتاحة.

خلاصة الجانب الميداني

تمّ من خلال هذا الجانب الميداني للأطروحة، العمل بتقنية تحليل المحتوى الأنسب، لجميع المقابلات المفتوحة مع إدارات من أصحاب المصلحة المشمولين في هاته الدراسة، مقابلات شبه منظمة عبر دليل للمقابلة يحتوي أسئلة تحتاج أجوبة مفتوحة ومغلقة، إضافة إلى الوثائق والمستندات والتقارير المختلفة التي تمّ التحصّل عليها عبر مراحل مختلفة من الدراسة الميدانية، كما تمّ الاعتماد على أداة الملاحظة بكثرة عن طريق الزيارات الميدانية في إطار اللجنة الولائية لمراقبة المنشأة المصنّقة، وعن طريق قراءة تصرفات وملامح وإجاءات مختلف المستجوبين، لتشخيص إشكالية البحث بموضوعية وواقعية وتحليلها من أجل معرفة درجة إسقاط الجانب النظري على التطبيقي، بإعتماد دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية التي نقّدت مشاريع استثمارية في ولاية الشلف، حيث خلصت نتائج الدراسة الميدانية إلى ما يلي:

- تعتبر البيئة القانونية والتنظيمية الإدارية الحالية، وما تفرضه من متطلبات واجبة التطبيق على المؤسسات الاقتصادية لضمان إستدامة مشاريعها الاستثمارية، مناسبة إلى حد ما، قد تساعد بشكل كبير على إقامة مشاريع استثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة في حالة إستغلالها لجميع الفرص المتاحة وتقيدها بالتقوانين.

- تعتبر البيئة المالية والمحاسبية الحلقة الأضعف، حيث تحتاج إلى تطوير في الممارسات من أجل مرافقة المشاريع الاستثمارية في الوصول إلى الاستدامة، والعمل على تحسين المنظومة المالية والمحاسبية التي تعرف

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لواقع المشاريع الاستثمارية في ولاية الشلف وقدرتها على تحقيق الاستدامة

مقارنة بنظيراتها في دول العالم وحتى في إفريقيا والدول العربية، جموداً شبه تام ومقاومة سلبية للتغيرات المالية والمحاسبية، خاصة بعد جائحة كورونا كوفيد 19.

- تعتبر البيئة التمويلية المدعّمة حديثاً بآليات متطورة، بفضل الخبرات الأجنبية الممثلة في إثنين من فروع أكبر المؤسسات التمويلية شهرة في العالم، والتي ستجسّد مدخل العام القادم ممارسات تمويلية تقترب مما لامسناه في الجانب النظري، قادرة في المستقبل القريب على مساعدة المشاريع الاستثمارية على تطبيق المتطلبات القانونية للحصول على مختلف الصيغ التمويلية الخضراء والمستدامة.

- رغم تجسيد برامج امنية مشتركة مع الحكومة الجزائرية في الأونة الأخيرة من طرف هيئات غير حكومية رائدة عالمياً في مجالات الإستدامة كبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة بالجزائر بمشروع كابدال ، وتنسيقية الاتحاد الأوروبي في الجزائر ببرنامج باسدال نوا، إلا أنّ الأمر يبدو أنّه قد مرّ مرور الكرام، دون تحقيق المطلوب، وهو الأحتكاك بالخبرات الأجنبية الرائدة عالمياً والاستفادة منها، يبقى الاستثناء بالنسبة لمنظمة جيزاد التي يبدو أنّ مجهوداتها في الجزائر بدأت تظهر للعيان في مجموعة كبيرة من المشاريع الاستثمارية المدروسة.

- عدم الاهتمام الكبير بالجانب التكويني للإطارات في المجال البيئي إلا في الحدود القانونية، أترّ سلباً على عدم معرفة المؤسسات للإقتصادية لمختلف المزايا المترتبة على إحترام البيئة وآليات تدنية التكلفة وكيفيات تحقيق وفرة ضريبية للرسوم الإيكولوجية.

- إستناداً إلى الزيارات العديدة لمؤسسة نفضال، والتعاون الكبير من طرف جميع المستجوبين، والإفصاح بشفافية وموضوعية عن جميع الإجراءات ودعمها بالمستندات الملائمة، وسمعتها المكتسبة من قبل في هاته المجالات، يعتقد الباحث أنّ مؤسسة نفضال الأقدر ميدانياً وتنظيمياً على تجسيد مشاريع إستثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة.

خاتمة

خاتمة

للوصول إلى قناعة منطلقها أن العلاقة بين المشروع الاستثماري والبيئة الطبيعية المحيطة به، يجب أن تكون تبادلية في الاتجاهين، أي أنّ قيام صنّاع القرار في المؤسسات الاقتصادية صاحبة المشاريع الاستثمارية بمجهودات طوعية وإجبارية لحماية البيئة، وإحداث تأثير إيجابي فيها يضمن إستدامتها، ستؤتي ثمارها وتؤثر بدورها إيجاباً على المشروع الاستثماري الذي سيضمن إستدامة إستغلاله، تحسين سمعته التجارية، كسب رضا النقابات والعمال، تعزيز مكانته في السوق، حصوله على التراخيص الإدارية والمعايير النوعية اللازمة، وكذا إستمراره في تحقيق عوائد إقتصادية ومحاسبية أخلاقية ذات جودة، كما تعزز من خلق قيم مضافة مستدامة، تعمل على إخراجها من المفهوم الزمني الضيق للإستمرارية بمفهومها المحاسبي، إلى إستدامة غير محددة الزمن، ما دامت البيئة المحيطة والمجتمع المحلي قائمين، آمنين من مخاطر نشاطاته الإستغلالية، تمّ القيام بإعداد هاته الدراسة لتشخيص الواقع، وتحليل المخرجات والنتائج، والخروج بالتوصيات والمقترحات المناسبة التي تساهم في استشراف أفضل لمستقبل المشاريع الاستثمارية بولاية الشلف.

وحسب ما تمّ إستخلاصه من الجانب النظري للدراسة، من حيث نسبة التقدّم في إعداد الأطر المفاهيمية والعملية لتطبيق أحد أبرز أنواع المحاسبة المالية حديثة، والذي يعتبر الرابط بين المشروع الاستثماري والبيئة الطبيعية، والمتمثل في المحاسبة المالية البيئية، التي تصدّرت عناوين المقالات الحديثة المنشورة في أرقى المجالات والبوابات العلمية العالمية، كونها من الأنواع المحاسبية المتجددة، خاصة بعد ما واجهه العالم من تداعيات جائحة كورونا كوفيد 19، وظاهرة التغير المناخي الملازمة، والوقوف أمام واقع يفرض التحديد والقياس والإفصاح والتقرير محاسبياً ومالياً عن مخرجات أنشطة المشاريع الاستثمارية، والبحث عن أدوات لقياس المعلومات غير المالية المتعلقة بالبيئة، المجتمع، والحوكمة ESG وإعطائها طابعاً نقدياً، تمّ في هاته الدراسة البحث والتقصي وتحليل للمحتوى بإستخدام المقابلات الشخصية المفتوحة عن أهمّ متطلبات المحاسبية والمالية، القانونية، التنظيمية، التمويلية، ومدى تطبيقها في ولاية الشلف، بالتواصل مع المجلس الوطني للمحاسبة كهيئة مركزية، وأهم الهيئات الإدارية العمومية، المؤسسات البنكية التمويلية، البرامج الأمامية المنفذة من طرف منظمات حكومية وغير حكومية بالشراكة مع الوزارات الوصية بولاية الشلف، وبإستخدام دليل مقابلة شبه المنظمة للحصول على إجابات من داخل المؤسسات الاقتصادية التي قامت بمشاريعها الاستثمارية من سنة 2012 حتى سنة 2022، حاولت الدراسة حصر أهمّ ما يتعلق بالموضوع والإجابة على الإشكالية وصحة الفرضيات بطريقة منهجية مناسبة لتحقيق أهدافها المرجوة.

نتائج اختبار الفرضيات

- **الفرضية الأولى:** والتي مفادها أنّ المحاسبة البيئية المالية هي الأداة الأنجع لمساعدة المشاريع الاستثمارية في الإفصاح والتقرير عن التزاماتها لحماية البيئة الطبيعية وضمان تحقيق الاستدامة، فقد تمّ تأكيد صحة الفرضية، حيث تمّ التوصل إلى قيام الهيئات المحاسبية المهنية في الآونة الأخيرة بمجهودات متسارعة للإنتهاء من إعدادها بشكلها النهائي، حيث تمّ إصدار معيارين متعلقين بكل من IFRS S1 "المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتصلة بالاستدامة" و IFRS S2 "الافصاحات المتعلقة بالمناخ"، كدليل مادي على قيام الهيئات المهنية المعنية بمجهودات لمعالجة المشكلة محاسبياً ومالياً.

- **الفرضية الثانية:** والتي مفادها أنّ هناك منظومة قانونية، تنظيمية، وتمويلية، تعمل على مساعدة المشاريع الإستثمارية على تنفيذ مسؤوليتها إتجاه البيئة وتحقيق الإستدامة، فقد تمّ تأكيد صحتها لكن بتفاوت الدول والحكومات المتطورة، خاصة في دول الاتحاد الأوروبي نظراً لعوامل جغرافية وتاريخية، صناعية، ومؤشرات مناخية وبيئية جعلتها أمام تهديد وجودي حقيقي، وبين نظيراتها الأقلّ تطوراً والتي تعتبر ولاية الشلف من بينها.

- **الفرضية الثالثة:** والتي مفادها أن البعد البيئي هو أهم بعد للتنمية المستدامة أصبح بعد المستجدات الأخيرة، المظلة التي ينطوي تحتها باقي الأبعاد الاجتماعية والاقتصادية، فقد أكدّتها جائحة كورونا كوفيد 19 بما لا يدع الشك، إضافة إلى التطورات المناخية الناتجة عن الاحتباس الحراري.

- **الفرضية الرابعة:** فقد تمّ تأكيد الفرضية جزئياً بالنسبة للهيئات العمومية المذكورة إضافة إلى كلّ من منظمة جيزاد ودار البيئة، أما المؤسسات البنكية والمنظمات غير الحكومية، وجمعيات المجتمع المدني، فإنّ دورها كان هامشي لحدّ الآن، على أمل أن تجسّد كل من سوسيتيه جنرال الجزائر وبي أن بي باريباس إستراتيجيتهما التمويلية المستدامة مطلع سنة 2024.

نتائج الدراسة

أولاً- النظرية

من خلال هاته الدراسة، تمّ التوصل إلى جملة من النتائج يمكن صياغتها على النحو التالي:

1- بعد مرور جائحة كورونا كوفيد 19، ومستوى الاستجابة المتواضع لتداعياتها، أصبحت دول العالم أجمع في حاجة ماسة إلى توفير كلّ متطلبات التطبيق للمحاسبة البيئية المالية من أجل العمل على تفادي كوارث بيئية وصدّات مناخية أسوء مستقبلاً.

- 2- فقد تبين أنّ البيئة فرضت مكانها في الأدبيات العلمية والمؤتمرات الدولية، حيث انعقد من أجل حمايتها العديد من الاتفاقيات الدولية والإقليمية، وأصدرت مجموعة من القوانين والمراسيم التنفيذية والتنظيمية، حيث أصبح من الواضح إرتباطها بالاقتصاد وتأثيرها عليه وتأثرها بممارساته سواء كانت إيجابية ام سلبية.
- 3- بالرغم من قيام الدول والمنظمات المهنية بخطوات كبيرة نحو تطبيق هذا التوجّه إلا انه لا يزال هناك الكثير لتقدمه من أجل ضمان مستقبل أفضل وتحقيق الإستدامة البيئية للمشاريع الاستثمارية والذي تم التطرّق إليها في الفصل الثاني من هاته الدراسة.
- 4- لتحقيق مفهوم الاستدامة وتجسيده ميدانياً، لا بدّ من تكريس البعد البيئي للتنمية المستدامة وإعطائه الأولوية القصوى، تماشياً من الأحداث المتوالية من جائحة كورونا وظاهرة التغير المناخي وعملاً بمخرجات ونتائج وتوصيات تجارب دولٍ عديدة مع البيئة.
- 5- تعمل مقارنة التنمية المستدامة على تحقيق مطلبين وهما الإستدامة البيئية والإستثمار المستدام، حيث أنّ هاته الأولى هي من تمهّد لبروز مصطلح الاستدامة وتعتبر أهمّ مداخله.
- 6- الاستثمار المسؤول بيئياً والمستدام هو العنصر الأول لمفهوم التنمية المستدامة، يعبر عن تأثيراته على البيئة والمجتمع بواسطة تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة التي تهدف إلى التقرير الشامل وخدمة جميع أصحاب المصالح بمختلف توجّهاهم وإهتماماتهم.

ثانياً- الميدانية

- 1- تعتبر تقنية تحليل المحتوى، الأنسب لجميع المقابلات المفتوحة مع إطارات من أصحاب المصلحة المشمولين في هاته الدراسة، مقابلات شبه منظّمة عبر دليل للمقابلة يحتوي أسئلة تحتاج أجوبة مفتوحة ومغلقة، إضافة إلى الوثائق والمستندات والتقارير المختلفة التي تمّ التحصّل عليها.
- 2- تعتبر البيئة القانونية والتنظيمية الإدارية الحالية، وما تفرضه من متطلبات واجبة التطبيق على المؤسسات الاقتصادية لضمان إستدامة مشاريعها الاستثمارية، مناسبة إلى حد ما، قد تساعد بشكل كبير على إقامة مشاريع إستثمارية مسؤولة بيئياً ومستدامة في حالة إستغلالها لجميع الفرص المتاحة وتقيدها التام بالقوانين.
- 3- تعتبر البيئة المالية والمحاسبية الحلقة الأضعف، حيث تحتاج إلى تطوير في الممارسات من أجل مرافقة المشاريع الاستثمارية في الوصول إلى الاستدامة، والعمل على تحسين المنظومة المالية والمحاسبية التي تعرف مقارنة بنظيراتها في دول العالم وحتى في إفريقيا والدول العربية، جموداً شبه تام ومقاومة سلبية للتغيرات المالية والمحاسبية، خاصة بعد جائحة كورونا كوفيد 19.

4- تعتبر البيئة التمويلية المدعّمة حديثاً بآليات متطورة، بفضل الخبرات الأجنبية الممثلة في إثنين من فروع أكبر المؤسسات التمويلية شهرة في العالم، والتي ستجسّد مدخل سنة 2024، ممارسات تمويلية تقترب مما لمسناه في الجانب النظري، تكون قادرة في المستقبل القريب على مساعدة المشاريع الاستثمارية على تطبيق المتطلبات القانونية للحصول على مختلف الصيغ التمويلية الخضراء والمستدامة.

5- رغم تجسيد برامج أممية مشتركة مع الحكومة الجزائرية ما بين سنتي 2017 و 2022 من طرف هيئات غير حكومية رائدة عالمياً في مجالات الإستدامة كبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة بالجزائر بمشروع كابدال، وتنسيقية الاتحاد الأوروبي في الجزائر ببرنامج باسدال نوا، إلا أنّ الأمر يبدو أنّه قد مرّ مرور الكرام، دون تحقيق المطلوب، وهو الأحتكاك بالخبرات الأجنبية الرائدة عالمياً والاستفادة منها، يبقى الاستثناء بالنسبة لمنظمة جيزاد التي يبدو أنّ مجهوداتها في الجزائر بدأت تظهر للعيان في مجموعة كبيرة من المشاريع الاستثمارية المدروسة.

6- عدم الاهتمام الكبير بالجانب التكويني للإطارات في المجال البيئي إلا في الحدود القانونية، أثر سلباً على عدم معرفة المؤسسات الاقتصادية لمختلف المزايا المترتبة على إحترام البيئة وآليات تدنية التكلفة وكيفيات تحقيق وفرة ضريبية للرسوم الإيكولوجية.

مقترحات الدراسة

من خلال النتائج النظرية والميدانية التي توصلت إليها الدراسة، فإنّه يمكن وضع جملة من الإقتراحات التي من شأنها أن تساهم في مساعدة المشاريع الاستثمارية في ولاية شلف على تحقيق جميع المتطلبات التي تساعدنا في تحقيق الاستدامة، كما يلي:

- على المجلس الوطني للمحاسبة، إعادة النظر في إستراتيجية عمله، والعمل على تحديث الممارسات المحاسبية المحلية وتقريبها من نظيرتها الدولية، وإقامة برامج تكوينية وتوعوية خاصة بالجانب غير المالي للإفصاحات المحاسبية خاصة فيما يتعلّق بالبيئة؛

- يتعيّن على الحكومة الجزائرية وفي إطار نيتها بالإنفتاح على الاستثمار الأجنبي المباشر والظاهر عياناً في بنود قانون الاستثمار الجديد 18-22 ومراسيمه التنفيذية، العمل على تقريب الممارسات القانونية والتنظيمية الإدارية والمالية والتمويلية المتعلقة بحماية البيئة من التأثيرات السلبية للمشاريع الاستثمارية الرأسمالية إلى نظيراتها الدولية في الدول الرائدة، والقيام بعقد إتفاقيات إستثمار تركز مبدأ ربح-ربح Win_Win؛

- لا بد من فتح السوق المالي لخلق مناخ ملائم لتطبيق مجموعة من الأدوات المالية والتمويلية المساعدة على خدمة التنمية المستدامة، كالسندات والأسهم المسؤولة والمستدامة؛

- ينبغي توفير مجموعة أخرى من التحفيزات و المزايا تدفع بصناع القرار من مستثمرين ومسؤولين بالعمل بطريقة آلية طوعية على الإفصاح والتقرير على مجهوداتهم لحماية البيئة والمجتمع؛
- العمل على التقرب من الخبرات والكفاءات الولائية التي إستفادت من برامج التكوين وتعزيز القدرات من طرف البرامج الأمامية المشتركة المنفذة في البلديات النموذجية لولاية الشلف والعمل على تنفيذ توصياتها لتعزيز قدرات الأطراف من أصحاب المصلحة لخدمة التنمية المستدامة؛
- وجوب العمل على زيادة التنسيق بين الشباك الوحيد اللامركزي ومديرتي البيئة والصناعة، إضافة إلى الهيئات العمومية الأخرى الممثلة في اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنفة لولاية الشلف، من أجل تقرب وجهات النظر وتفاذي تعارض القوانين واختلاف طرق تطبيقها لخدمة لصالح البيئة، وتشجيعاً على تجسيد مشاريع إستثمارية مستدامة؛
- السعي على خلق التكامل بين مجهودات ومبادرات مختلف أصحاب المصلحة المتعددين في ولاية الشلف من أجل ضمان الاستدامة وتحقيق مستقبل أفضل؛
- يتعين العمل على إعداد مناهج تعليمية للمحاسبة البيئية، إقتداءً بما تمّ تدريسه من مقررات لمقياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية؛
- ضرورة إبراز دور الاستثمار الرأسمالي الحقيقي المتمثل في المشروع الاستثماري والتطرق إليه في الدراسات خاصة وأنّ أغلب الدراسات حول الاستثمار تتطرق إلى النوع المالي منه بغزارة على حساب هذا الأخير.
- الاحتكاك والتواصل مع المنظمات المهنية الأجنبية خاصة الأوروبية منها، لإعداد أيام دراسية وتكوينية وملتقيات علمية تتمحور حول مستجدات التنمية المستدامة من الجانب المحاسبي والمالي.

آفاق البحث

- تؤكد الدراسة الحالية على وجوب سد منافذ وفجوات بحثية أخرى لم تتمكن من الوصول إليها، وبذلك تهب بجموع الباحثين الحاليين والمستقبليين إلى تسليط الضوء على مجموعة من القضايا التي لا يزال البحث فيها مفتوحاً وغير مستهلك على غرار:
- الربط بين التحفيزات المالية، العقارية، الجبائية وشبه الجبائية الممنوحة للمشاريع الاستثمارية من طرف جميع الأجهزة ذات الاختصاص وحماية البيئة لخدمة التنمية المستدامة.
- الاستثمار الحقيقي الرأسمالي.
- المحاسبة البيئية الإدارية وواقع تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية في ولاية الشلف.
- محاسبة الإستدامة.

- المعلومات غير المالية التي تحتويها تقارير الاستدامة والتقارير المتكاملة للشركات في الجزائر وولاية الشلف.
- التعليم المحاسبي البيئي كإستشراف لتحسين للمقررات الدراسية لمقياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً- المصادر والمراجع باللغة العربية

أ- الكتب

- إسماعيل محمود عبد الرحمن. محاسبة التلوث البيئي. الطبعة الأولى. الاسكندرية، مصر: مكتبة الوفاء القانونية 2014
- سهير إبراهيم حاجم الهيبي. الآليات القانونية الدولية لحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة. الطبعة الأولى. بيروت، لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية. 2014.
- طلال محمد علي الحجاوي. إيمان جواد احمد الخفاجي. محاسبة الاستدامة والشفافية وفق مؤشرات S&P-ISX-ESG ومعايير GRI. الطبعة الأولى. الأردن: دار الأيام للنشر والتوزيع، 2019.
- عبد الراجحي. مبادئ السياسات البيئية. الطبعة الأولى. مصر: السعيد للنشر والتوزيع. 2020 .
- علي حاتم القريشي. مدخل الاقتصاد البيئي. الطبعة الأولى. العراق: حوض الفرات، النجف الأشرف 2017.
- محمد سيد خضر. أثر المحاسبة البيئية في تحسين جودة التقارير المالية. القاهرة، مصر: منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية - جامعة الدول العربية. 2022 .
- محمد عباس بدوي. يسري محمد البلتاجي. المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق. الطبعة الأولى. الإسكندرية، مصر: المكتب الجامعي الحديث. 2013.
- محمد مسعودي. إقتصاديات البيئة والتنمية المستدامة الأسس والمبادئ النظرية. طبعة 2020. عمان، الأردن: دار الأيام. 2020.
- مرنة عبد اللطيف الرفاعي. المحاسبة البيئية القياس والافصاح عن المشاكل البيئية مع الإشارة إلى المملكة العربية السعودية. السعودية: مركز البحوث. 2018.
- وليد حيالي. مجدي الجعبري. المحاسبة البيئية-تطبيقات مقترحة-. الجيزة، مصر: دار فكرة للنشر والتوزيع. 2020.

ب- الأطروحات والرسائل

- بركان عبد الغني. الآليات القانونية للتوفيق بين الاستثمار وحماية البيئة. (أطروحة دكتوراه). تخصص القانون. كلية الحقوق والعلوم السياسية. جامعة مولود معمري بتيزي وزو: الجزائر. 2020.
- تاجعدين نور الدين. دور وأهمية دراسات الجدوى في تقييم وتمويل مشروعات القطاع الخاص دراسة حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر منطقة الجنوب الشرقي. (أطروحة دكتوراه). نقود وتمويل. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بسكرة: الجزائر. 2019.
- جرموني أسماء. دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية - دراسة حالة مؤسسة الاسمنت بسطيف خلال الفترة 2003-2013. (أطروحة دكتوراه). محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بسكرة: الجزائر 2015.
- حلام زواوية. جدوى الاستثمار الأجنبي المباشر في الطاقات المتجددة وأثره على النمو الاقتصادي المستدام -دراسة قياسية الحالة الجزائر للفترة (1980-2014). (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس بسطيف: الجزائر. 2018.
- روان حربي فرحان. أثر الإفصاح عن أبعاد تقارير الاستدامة على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية. (رسالة ماجستير). جامعة عمان العربية الأردن. 2016.
- شرفانة إلياس. أثر ممارسة الحوكمة على الإفصاح المحاسبي البيئي للشركات دراسة مجموعة من المؤسسات الفرنسية والجزائرية. (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس بسطيف: الجزائر. 2018.
- عبد الصمد نجوى. المحاسبة عن الأداء البيئي دراسة تطبيقية في المؤسسات الجزائرية المتحصلة على شهادة الإيزو 14001. (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة باتنة 1: الجزائر. 2015.
- قرد إسمهان. أثر النظام القانوني المالي على ترقية الاستثمار في الجزائر. (أطروحة دكتوراه). تخصص الدولة والمؤسسات العمومية. كلية الحقوق والعلوم الانسانية. جامعة زيان عاشور بالجلفة: الجزائر. 2019.
- مهاوات لعبيدي. القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي-دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية في الجزائر-. (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بسكرة: الجزائر. 2015.

- موسى محمد عبد الله صالح. معوقات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن من وجهة نظر الادارة والمدقق الخارجي. (رسالة ماجستير). كلية إدارة العمال والمحاسبة، جامعة آل البيت: العراق. 2008.

- ياسين عبد الرحيم آدم موسى. دور القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في جودة المعلومات المحاسبية. (أطروحة دكتوراه). فلسفة المحاسبة والتمويل. كلية الدراسات العليا. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا: السودان. 2018.

ج - المقالات العلمية

- أحمد نقي. المقابلة الماهية الأهمية، الأهداف الأنواع. مجلة أفانين الخطاب، المجلد 01. العدد 02 ديسمبر 2021.

- أسعد محمد علي وهاب العواد، حسن عبد الكريم الابراهيمي. توظيف معايير محاسبة الاستدامة " معيار FNO 101 في المصارف التجارية " لتعزيز ثقة المستثمرين - بحث تطبيقي في عينة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية-. مجلة نماء للإقتصاد والتجارة. المجلد 15. العدد 60. 2021

- أنيس هزلة، رضا زهواني. أثر التطورات في منظومة الإدارة البيئية على الفكر المحاسبي في المنشآت الصغيرة والمتوسطة. مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة. المجلد 3. العدد 6. 2018.

- الوردي خدومة، زكية بن زروق. البحث عن إرساء قواعد المحاسبة الخضراء في ظل تنامي بعد التنمية المستدامة وحماية البيئة. مجلة الاقتصاد الصناعي. العدد 15. ديسمبر 2018.

- بلمشري بشري، بن عوالي الجيلالي، حدوش شروق. البيئة والتنمية المستدامة من منظور إسلامي تحليل رؤية ابن خلدون. مجلة الحوكمة المسؤولة الاجتماعية والتنمية المستدامة المجلد 03. العدد 01. مارس 2021.

- حنان طرطار. علي اليازيد. فعالية القرار الاستثماري في ترشيد الاستثمارات مجلة العلوم الإنسانية الجامعة أم البواقي. المجلد 8. العدد 03. 2021.

- سارة بوجمعة، محمد رمزي جودي. مزايا ومحددات تطبيق المحاسبة البيئية في الشركات. مجلات أبحاث اقتصادية وإدارية المجلد 14. العدد 11. 2020.

- سارة حليمي، لطيفة بللول. المحاسبة البيئية كمدخل لتطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفضال وحدة تبسة. مجلة الاستراتيجية والتنمية. المجلد 11. العدد 02. 2021.

- سارة عزازية. الصكوك الخضراء كالية لدعم تمويل الاستثمارات المسؤولة بيئياً- دراسة تحليلية للتوجه العالمي-. مجلة دراسات العدد الإقتصادي. المجلد 11. العدد 02. مارس 2020.

- سهام كردودي، عمار طهرات، علي بن قدور. مساهمة المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة عينة من المستخدمين بولاية بسكرة خلال سنة 2018 . مجلة اقتصاديات شمال افريقيا. المجلد 16. العدد 22. مارس 2020.
- عفاف إسحاق أبو زرع. راضي عقله العتوم. مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي. المجلة الاردنية في إدارة الأعمال المجلد 12. العدد 1. جانفي 2016.
- علي سباح جبور، صفية يخلف. دور إدارة أصحاب المصالح في تحسين الأداء المالي للشركات. مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية. المجلد 04. العدد 01 ماي 2020.
- علي عودة البطاط. طلال محمد علي الحجاوي. توظيف المعلومات المالية وغير المالية معايير (SASB) في تعزيز ثقة المستثمرين. مجلة دراسات محاسبية ومالية. المجلد 16. العدد 55. 2021 .
- عمر السن الحسن محمد. أثر تطبيق نظام المحاسبة البيئية على القياس المحاسبي للتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية السودانية. مجلة الدراسات العليا. المجلد 02. 2013.
- فاطمة بكدي، خبازي فاطمة الزهراء. السندات الخضراء كأداة تمويلية للانخراط المبكر في تمويل المشاريع الاستثمارية النظيفة - دراسة حالة السندات الخضراء بالصين. مجلة الإبداع. العدد 01. ديسمبر 2020
- قمان مصطفى. متطلبات إدماج الاستثمار للمسؤول والمستدام في السوق المالية الجزائرية - تحارب الدولية-. مجلة العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير. العدد 17. 2017.
- محمد أحمد تلاوة، رأفت محمد جودة. العوامل المؤثرة في مجال الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين. مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات. المجلد السادس. العدد الثالث. جوان 2016.
- محمد لمن علوان. محاسبة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة المؤسسة العسكرية للإسمنت مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية. المجلد 13. العدد 02. 2021.
- مرزوقي آمال. حماية البيئة والتنمية المستدامة في إطار اتفاقيات جامعة الدول العربية. مجلة قانون النقل والنشاطات المينائية. المجلد 04. العدد 02. 2017 .
- موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين. قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة. مجلة العلوم الادارية والمالية المجلد 01. العدد 01. ديسمبر 2017.

- نجيب محمد مسعود. أثر محاسبة التكاليف البيئية في الاستدامة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية "دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات التحويلية في ليبيا". مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية. 2018.

- هاني خليل فرج. العلاقة بين مستوى الإفصاح البيئي وقيمة الشركة دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المقيدة بالبورصة المصرية - . مجلة المحاسبة والمراجعة. 2017.

- واثم ملاح. المحاسبة البيئية كمدخل لتحقيق التنمية المستدامة. مجلة رماح للبحوث والدراسات. العدد 33 . جويلية 2019.

ه - القوانين والمراسيم التنفيذية

- الأمر رقم 01-03. المؤرخ في 20 أوت 2001. المتعلق بتطوير الاستثمار. الجريدة الرسمية رقم 47.
- القانون رقم 03-10. المؤرخ في 19 جويلية 2003. المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة. المادة 04. الجريدة الرسمية رقم 43.

- القانون رقم 16-09. المؤرخ بتاريخ 03 أوت 2016. المتعلق بترقية الإستثمار الجريدة الرسمية رقم 46.

- القانون رقم 18-22. المؤرخ بتاريخ 24 جويلية 2022. المتعلق بالإستثمار. الجريدة الرسمية رقم 50.
- القانون رقم 83-03. المؤرخ في تاريخ 05 فيفري 1983 المتعلق بحماية البيئة، الجريدة الرسمية رقم 06.

- القرار الوزاري المشترك. المؤرخ بتاريخ 28 ماي 2007. المنظمّن لتنظيم مديرية البيئة، الجريدة الرسمية رقم 57.

- المرسوم التنفيذي رقم 17-101. المؤرخ بتاريخ 05 مارس 2017. المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات، الجريدة الرسمية رقم 16.
- المرسوم التنفيذي رقم 17-105 المؤرخ بتاريخ 05 مارس 2017. المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب. الجريدة الرسمية رقم - 16.

- المرسوم التنفيذي رقم 03-19 المؤرخ بتاريخ 17 ديسمبر 2003. المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 96-60 المتعلق بإحداث مفتشيات البيئة الجريدة الرسمية رقم 80.

- المرسوم التنفيذي رقم 06-198. المؤرخ في 31 ماي 2006 المتعلق بضبط التنظيم المطبق على المؤسسات المصنفة حماية البيئة الجريدة الرسمية رقم 37.

- المرسوم التنفيذي رقم 07-144 المؤرخ في 19 ماي 2007 المحدد لقائمة المنشآت المصنفة الحماية البيئية الجريدة الرسمية رقم 34.
- المرسوم التنفيذي رقم 07-145. المؤرخ في 19 ماي 2007. المحدد الجمال تطبيق وعدوى وكيفيات المصادقة على دراسة وموجز التأثير على البيئة. الجريدة الرسمية رقم 34.
- المرسوم التنفيذي رقم 11-24. المؤرخ بتاريخ 27 جانفي 2011. المحدد لتشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره. المادة 11. الجريدة الرسمية رقم 07.
- المرسوم التنفيذي رقم 22-167 المؤرخ في 19 أفريل 2022 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 06-198. الجريدة الرسمية رقم 29.
- المرسوم التنفيذي رقم 22-301 الموزع بتاريخ 08 سبتمبر 2022، المحدد لقائمة الموقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الاستثمار الجريدة الرسمية رقم 60.
- المرسوم التنفيذي رقم 22-302. الموزع بتاريخ 08 سبتمبر 2022. المحدد للمعايير تأهيل الاستثمارات المهيكلة وكيفيات الإستفادة من مزايا الاستغلال وكيفيات التقييم. الجريدة الرسمية رقم 60.
- المرسوم التنفيذي رقم 22-78. المؤرخ بتاريخ 19 فيفري 2022. المتضمن إنشاء المديرية الولائية الصناعة ومهامها وتنظيمها. المادة 02. الجريدة الرسمية رقم 13.

تانيا - المصادر والمراجع باللغة الأجنبية

أ- الكتب

- Anna Hyske, Magdalena Lonroth, Antti Savillakso, Rikka Sievanen. **The Responsible Investor an introductory- guide to respansible investisment-** firste publication. USA: routledge taylor and fransis groupe, 2023.
- Carol Pomare. **Responsible Investing and Environmental Economics Green Finance and the Transition to a Green Economy.** Switzerland: Springer Nature AG. 2019.
- Charl De Villiers, Warren Maroun. **Sustainability Accounting and Integrated Reporting.** USA: Routledge Taylor And Fransis, 2018.
- Claudia Simões, Alin Stanco, Georgina Grigore. **Corporate Responsibility, Sustainability and Markets- How Ethical Organisations and Consumers Shape Markets-**Switzerland: palgrave macmillan 2022.
- Euston Quah, Renate Schubert. **Sustainability and Environmental Decision Making.** Singapore: Springer Nature. 2021.
- Hanna Silvola, Tinna Landau. **Sustainable Investing Beating the Market with ESG.** Switzerland: palgrave macmillan. 2021.

- Jan Bebbington, Carlos Larrinaga, Brndan O'dwyer, Ian Thomson. **Routledge Handbook Of Environmental Accounting**. First Published. New York, USA: routledge 2021.
- John Hill. **Environmental, Social, and Governance (ESG) Investing A Balanced Analysis of the Theory and Practice of a Sustainable Portfolio**. United Kingdom: Academic Press. Elsevier. 2020.
- Joshua Kendall, Rory Sullivan. **Responsible Investment in Fixed Income Markets**. USA: Routledge Taylor and Francis Groupe. 2023.
- Kate Miles. **Research Handbook on Environment and Investment Law USA**: Edward Edgar publishing, 2019.
- Laura Bini, Marco Bellucci. **Integrated Sustainability Reporting Linking Environmental and Social Information to Value Creation Processes**. Switzerland: Springer Nature AG. 2020.
- Liangrong Zu. **Responsible and Sustainable Business The Taoism's Perspective**. Switzerland: Springer Nature. 2022.
- Magnus Frostenson. **Accounting Systems and Integration of Sustainable Development Goals (SDGs) into Corporate Operations**. Handbook of Business Legitimacy. Switzerland: Springer Nature AG 2020.
- Maria Gabriella Baldarelli, Mara Del Baldo, Ninel Necheva Kiosseva, **Environmental accounting and reporting theory and practice**. Switzerland: Springer International Publishing. 2017.
- Mario La torre, Helen Chiappini. **socially Responsible Investments - The Crossroads Between Institutional and Retail Investors**. Italy: Palgrave Studies in Impact Finance, 2019.
- Meena Pandey. **accounting theory and practice**. Fourth Revised Edition India: Himalaya Publishing House. 2017.
- Michel Nefti. **vers un système d'information prenant en compte les questions sociales et environnementales -le cas de la methode adess logic**. France Ems editions. 2021.
- Rory Sullivan. **Valuing Corporate Responsibility How Do Investors Really Use Corporate Responsibility Information**. USA: Routledge. 2011.
- Magdalena Ziolo, Bronu S Sergi. **Financing Sustainable Development Key Challenges and Prospects**. Switzerland palgrave macmillan. 2019.
- Tadahiro Nakajima & AL. **ESG Investment in the Global Economy**. Japan: Springer Briefs in Economics Kobe University Social Science Research Series, 2021.
- Tessa Hebb & al .**The Routledge Handbook of Responsible Investment**. First published. USA: Routledge Taylor And Fransis Groupe. 2016.
- Vivian Sisson. **Environmental, Social, and Governance (ESG) Initiatives**. USA: University of Georgia. 2021.

ب: الأطروحات والرسائل

- Erwan Harscoet. **Développement d'une comptabilité environnementale orientée vers la création de valeur: l'application à un investissement de prévention des pollutions.** (these doctorat). L'École Nationale Supérieure d'Arts et Métiers Spécialité "Génie Industriel: France. 2007.
- Juliette Senn. **L'information comptable caractère environnemental dans un cadre réglementaire : de la diffusion l'utilisation de l'information.** (these doctorat). Sciences de Gestion. Ecole doctorale d'Economie et de Gestion de Montpellier :France. 2018.
- Shetkar Sudesh Satyavan. **Environmental accounting and ethical practices: an empirical study of selected usiness enterprises in goa.** (doctor of philosophy). Commerce, goa university: india. 2018.
- Romagnoli Giulia. **predictors of corporate environmental strategy: the role of environmental accounting systems and managerial perception.** (these doctorat). Dipartimento Di Scienze Economiche universitic degli studi di padova: Italy, 2016.

ج - المقالات العلمية

- Andreas Lako. Conceptual Framework of Green Accounting. **Akuntan Indonesia Magazine.** june 2018.
- Aurelija Zonient, Violeta Valiulé. Justification of Sustainable Investment by the Management Theories of Sustainable Goal Setting and Stakeholder. **Social Research journal. Vol. 42 (2).** December 2019.
- Brigitte Smit, Anthony J, Onwuegbuzie. Observations in Qualitative Inquiry: When What You See Is Not What You See. **International Journal of Qualitative Methods Volume 17.** 2018.
- CA Mohammad Firoz. Aziz Ansari. Environmental Accounting and International Financial Reporting Standards (IFRS). **International Journal of Business and Management. Vol. 5, No. 10.** October 2010.
- David Uzsoki. Drivers of Sustainable Investing. Sustainable Investing Shaping the future of finance- **International Institute for Sustainable Development (ISD).** 2020.
- Dion Van De Burgwal, Roui José Oliviera Vieira. Environmental Disclosure Determinants in Dutch Listed Companies, **R. Cont. Fin. USP, São Paulo, v 25. n 64.** 2014
- Emma Smith. Accounting and Sustainability: Cost and Benefit. **Western Michigan University.** 2021.
- Eva C Alfredssons, J Michaiel Malmacus. Real capital investments and sustainability- The case of Sweden .**Ecological Economics. vol 161.** April 2019.
- Thomas Cuckston. Bringing tropical forest biodiversity conservation into financial accounting calculation. **Accounting- Auditing & Accountability Journal Volume 26. Number 5.** June 2013.

- GN Shava, S. Hleza, F.Tlou, S. Shonhiwa. Mathonsi E. Qualitative Content Analysis, Utility, Usability and Processes in Educational Research. **International Journal of Research and Innovation in Social Science (LJRISS). Volume V. Issue VII.** July 2021.
- Gopica M.S. Nair. Ratheesh. R. Ifrs Implications On EnvironmentalAccounting. **Mukt Shabd journal, volume-ix. issue-iv.** April 2020.
- Gorkhnath, TU. Prakashe A Salvi. The Linkages between Economy and Environment. **IOSR Journal of Business and Management. Volume 20, Issue 6. Ver VII.** 2018.
- Hajnalka Van. The relationship between intemational accounting standards and environmental accounting. **Studies in International Economics and Finance. JATEPress.** 2011.
- Hanane Saidi Sief. Accounting Framework to Measure the Environmental Costs and Disclosed in Industrials Companies-Case Study of Societe Cement Hamma Bouziane (SCHB) in Constantine .**Chinese Business Review. Vol 13. No. 6.** 2014.
- Helen Tregidga, Matias Laine. On crisis and emergency: Is it time to rethink long-term environmental accounting. **Critical Perspectives on Accounting journal.** April 2021.
- Hsiu-Fang Hsich Sarah E. Shannon. Three Approaches to Qualitative Content Analysis. **Qualitative Health Research. Vol. 15 No. 9.** 2014.
- Jason Thistlethwaite. Counting the Environment: The Environmental Implications of International Accounting Standards. **Global Environmental Politics. The Massachusetts Institute of Technology.** January 2011.
- Kimitaka Nishitani, Jeffrey Unerman, Katsuhiko Kokubu. Motivations for voluntary corporate adoption of integrated reporting A novel context for comparing voluntary disclosure and legitimacy theory. **Journal of Cleaner Production Vol 322.** september 2021.
- Michael Jones, Jill Solomon. Accounting for biodiversity. **Accounting, Auditing & Accountability Journal, Volume 26, Number 5.** 2013.
- Michael Kraten. Accounting for Sustainable Value, **THE CPA JOURNAL** 2018.
- Mohammad Delwar Hussain, Mohd Suberi Bin Ab Halim, Abou Bashar Bhuiyan. Environmental Accounting and Sustainable Development: An Empirical Review.**International Journal of Business and Technopreneurship, Volume 6, No. 2.** June 2016.
- Mohammed Ataallah Ali. Salman Hussein Abdullah. Macro Sustainability Accounting: A New Way to Prepare Value Added Statement. **University of Baghdad- College of Administration and Economics.** 2021.
- Nishan Sakalasooriya. Conceptual Analysis of Sustainability and Sustainable Development. **Open Journal of Social Sciences.vol 09.** March 2021.

- Otekunrin Adegbola Olubukola, Samu Tafadzwa, Sifile Obert Matowanyika Kudzanai. Making Environmental Accounting Work: Case of the Zimbabwe Mining Industry. **Universal Journal of Accounting and Finance Volume 9. N 4.** 2021.
- Romana Dzinkowski. A baseline for sustainability standards the movement toward officially formalizing esg reporting within the finance function takes a big step forward. **strategic finance journal. vol38.** September 2021.
- Sreelatha, T. Thummala. Sudheer. Emerging trends in environmental accounting and reporting. **International Research Journal of Management Science & Technology, vol 8 issue 12.** 2017.
- Stefan Schaltegger, Roger L Burritt. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders. **Journal of World Business,** jun 2010.
- Tadeusz A. Grzeszczyk, Malgorzata Waszkiewicz. Sustainable Investment Project Evaluation. **Entrepreneurship And Sustainability Issues. Volume 7 Number 3.** 2020.
- Thabit H.Thabit, Yaser A.Jasim. The Role of Environmental Accounting Disclosure to Reduce Harmful Emissions of Oil Refining Companies. **ZANCO Journal of Pure and Applied Sciences. V28.N6.** January 2017.
- Todd M.Shank. Benjamin Shockey. Investment strategies when selecting sustainable firms. **Financial Services Review. 25(2).** july 2016.
- Utile Bem Joseph. Effect of sustainability reporting on firm's performance, a review of literateur **.the international Journal of business and management. Vol04. Essue7.** March2016.
- Victor Chiedu Oba, Jide Lbikunle. Issues In Sustainability Accounting: A Global Reporting Initiative Perspective. **paper SSRN.** january 2015
- Zhifang Zhou. Jing Ou. Shihui Li. Ecological Accounting: A Research Review and Conceptual Framework. **Journal of Environmental Protection. Vol 07.** April 2016.

د-المدخلات

- Agung Purnomo & al. Green Accounting Study: Twenty-Seven Years Lesson of Scientometric Mapping, **The 11th Annual International Conference on Industrial Engineering and Operations Management Singapore.** 7-11 March 2021.
- Andreas Uphaus. Sustainable Capital Budgeting of Investment Projects. **11th International Scientific Conference of Business Faculty.** march 2021.
- Huang Jing, Li Songqing. The Research of Environmental Costs Based On Activity Based Cost. **3rd International Conference on Environmental Science and Information Application Technology Procedia Environmental Sciences.** 10.2011.
- Ion Cucui & Al. Les implications de la profession comptable dans le développement de la comptabilité environnementale. **Innovation and**

Sustainable Competitive Advantage: From Regional Development to World Economies. May 2012.

هـ - أخرى

- Eurostat (2020) Energy, transport and environment statistics statistical books: Editions 2020.
- Global Footprint Network. Ecological Footprint Atlas. 2010.
- GRI Brochure. The GRI Standards Enabling transparency on organizational impacts. 2022.
- IFC. world bank groupe EM compass, note 73, 2019 Les Nations Unies. Commissariat Général au Développement Durable- Nature et richesse des nations- la revue de CGDD. 2015.
- IFRS Foundation Effects of climate-related matters on financial statements. 2020.
- Integrated Reporting. International Framework. January 2021.
- Ministry of the Environment. Environmental Accounting Guidelines Japan, 2005.
- OCDE. La fiscalité, l'innovation et l'environnement. Éditions OCDE. 2010.
- OECD. Annual Report on Progress-Tax transparency-. 2017.
- OECD. Round Table on Sustainable Development which has as its theme "Measuring Sustainability ". 2011.
- United Nations. Economic and Social Commission for Asia and the Pacific Sixth session Promoting sustainable investment and business. Bangkok. 2019.

هـ - المواقع الالكترونية

- <https://www.epa.gov/climate-indicators/greenhouse-gases>.
- https://ec.europa.eu/clima/climate-change/causes-climate-change_en#greenhouse-gases.
- <https://www.iucn.org>.
- <https://www.ipcc.ch/languages-2/arabic/>.
- <https://www.greenpeace.org/international/>.
- <https://www.epa.gov/lep/arabic>.
- <https://www.eea.europa.eu/fr/about-us>.
- <https://ses.webclass.fr/notions/capital-naturel/>.
- <https://www.unep.org/about-un-environment/why-does-un-environment-matter>.
- <https://www.unido.org/about-us/unido-brief>.
- <https://www.un.org/en/conferences/environment/stockholm1972>.
- <https://www.un.org/ar/conferences/environment/rio1992>.
- <https://www.un.org/ar/conferences/environment/johannesburg2002>.
- <https://unfccc.int/process/bodies/supreme-bodies/conference-of-the-parties-cop>
- <https://www.unpri.org/about-us/about-the-pri>.

- <https://www.investopedia.com/ask/answers/08/difference-between-a-shareholder-and-a-stakeholder.asp>
- <https://www.investopedia.com/ask/answers/08/difference-between-a-shareholder-and-a-stakeholder.asp>
- <https://simplystakeholders.com/what-does-stakeholder-mean/>
- <https://www.sustainability-reports.com/annual-reports/>
- https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en
- <https://effas.com/international-relations/the-international-integrated-reporting-council-iirc/>
- <https://www.globalreporting.org/about-gri/>
- <https://www.sustainability-reports.com/>
- <https://www.sasb.org/about/governance-archive/>
- <https://www.ifrs.org/sustainability/value-reporting-foundation/>
- <https://kpmg.com/xx/en/home/insights/2021/04/iasb-agenda--2021>
- <https://www.ifrs.org/groups/international-sustainability-standards-board/>
- <https://south.euneighbours.eu/ar/> - www.qsrinternational.com
- <https://www.wbcds.org/Archive/Leading-accounting-and-sustainable-development-bodies-join-forces-to-improve-corporate-performance>

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01

REPUBLIQUE ALGERIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
PREMIERE MINISTRE
AGENCE ALGERIENNE DE PROMOTION DE L'INVESTISSEMENT



BILAN DES PROJETS D'INVESTISSEMENT INSCRITS AUPRÈS DE L'AAPI Ex ANDIDANS
LA WILAYA DE CHLEF DURANT LA PERIODE ALLANT DE 2009 à 2022

	NOMBRE DE PROJETS	%	MONTANT Millions de DA	%	NOMBRE D'EMPLOIS	%
WILAYA DE CHLEF	803	2	162 681	1	15 305	2
TOTAL NATIONAL	46 741	100	12 279 619	100	903 462	100

NB : Mise à jour des données au 31/12/2022, ces données sont appelées à changer, compte-tenu des modifications pouvant intervenir à l'avenir sur l'état des projets d'investissement.

الملحق رقم 02

المادة الأولى : الموضوع

تطبيقاً لأحكام الأمر الرئاسي 01-03 المؤرخ في 20 أغسطس 2001 المعدل و المتمم، المشار إليه أعلاه، موضوع هذا المقرر هو تحديد المزايا الجبائية وشبه الجبائية الممنوحة، المستفيد، الفترة، كيفية تطبيقها، و الالتزامات المكتتبه من طرف صاحب المشروع مقرر منح المزايا التالي صادر طبقاً لأحكام النصوص و المعلومات المشار إليها أعلاه .

المادة 2 : التعيين

يعد هذا المقرر لفائدة م. ذ. ش. و. ذ. م. م مؤسسة رياض فارم

عنوان الموطن الجبائي : منطقة الصناعية اولاد محمد

بلدية : الشلف

رمز البلدية : 201

ولاية : الشلف

الملحق رقم 03

5. En cas d'extension, restructuration, réhabilitation :

- Emplois existants : 44
- Montant des investissements bruts figurant au dernier Bilan (milliers DA)
5 1000

6. Impact sur l'environnement (pollution, toxicité, nuisance) : préciser si le projet nécessite une étude d'impact sur l'environnement : Oui Non

Si Oui, préciser les mesures envisagées pour la protection de l'environnement.

...../.....

7. Durée de réalisation projetée (Nombre de mois) : 36 MOIS

الملحق رقم 04

قائمة السلع المستثناة من المزايا

الملاحظة	التسمية	رقم الحساب أو حساب فرعي للنظام المحاسبي المالي
ما عدا مواد النقل البري للبضائع والآلات حتى تلك المستعملة من طرف مصانع الأجر والإسمنت والماجر والبناء والأشغال العمومية والنشاطات المماثلة لحسابها الخاص.	مواد النقل البري للبضائع والأشخاص لحسابهم الخاص	مستخرج رقم 244
ما عدا الحساب الفرعي رقم 2455 الخاص بالأجهزة الإعلامية.	تجهيزات المكتب والاتصال غير المستعملة مباشرة في عملية الإنتاج	245
	تغلييف مسترجع	246

الملاحظة	التسمية	الرمز
باستثناء الترتيب والترتيب والتركيب الخاص بالفنادق والمطاعم المصنفة وهياكل الإيواء والعيش ومساحات الأعمال والمكاتب. لا يخص الاستثناء، كذلك، المزايا عندما تكون موجهة لإنجاز فنادق مصنفة، بياضات الأسرة والمائدة والحمام، لواح الحلاقة واللواحق الصحية، الأواني، اللواحق وأدوات المائدة وأدوات الزجاج.	ترتيب وتركيب	247
	تجهيزات اجتماعية	25
	السلع الجديدة، المنصوص عليها في المادة 6 "أ" من هذا المرسوم، الموجهة للنشاطات الواردة في القائمة المنصوص عليها في الملحق الأول أعلاه	حسابات الباب الثاني
باستثناء المواد، المنتجات والمواد بما فيها الخرسانة الجاهزة المدمجة بصفة نهائية في البناءات التي تدخل في إطار إنجاز الفنادق المصنفة باستثناء الإسمنت وحديد التسليح والرمل والركام.	المخزون الجاري	حسابات الباب الثالث

الملحق رقم 05

49	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 16	9 جمادى الثانية عام 1438 هـ 8 مارس سنة 2017 م
----	--	--

الملحق الأول
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي
الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للمعال الأجراء

وكالة

شهادة تغير عدد المستخدمين

أنا المضي أسفله : الصفة
أشهد أن عدد موظفي المستخدم
المقيد بالصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية تحت رقم بتاريخ
رقم السجل التجاري :
رقم التعريف الجبائي:
صاحب مشروع استثمار من نوع (1) مسجل لدى الشباك الوحيد اللامركزي لـ
تحت رقم بتاريخ
في نشاط
الذي
كان محل محضر معاينة الدخول في الاستغلال من طرف (2)
المحرر
تحت رقم بتاريخ

قد تغير كما هو مبيّن في الجدول أدناه :

أشهر السنة ...	مناصب الشغل الجديدة(3)	مناصب الشغل الموجودة(4)	المجموع	الملاحظات
يناير				
فبراير				
مارس				
أبريل				
مايو				
يونيو				
يوليو				
أغشت				
سبتمبر				
أكتوبر				
نوفمبر				
ديسمبر				

أي إنشاء منصب شغل جديد بعنوان الاستثمار المصرح به.
الذي أصبح(5) منصب شغل بعد طرح مغادرة العمال الذين يشكلون جزءا من
المستخدمين الموجودين قبل تسجيل الاستثمار.
حرر بـ في

(ختم وتوقيع المصلحة)

(1) - إنشاء، أو توسيع و/أو إعادة التأهيل.
(2) - ذكر المفتشية أو مركز تسيير المزايا الذي حرر المحضر.
(3) - عدد مناصب الشغل المنشئة في الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الاستثمار إلى غاية نهاية السنة الأولى من مرحلة الاستغلال على الأكثر.
(4) - مناصب الشغل الموجودة قبل تسجيل الاستثمار . وتخص فقط استثمارات التوسيع و/أو إعادة التأهيل.
(5) - طرح عدد العمال الذين غادروا والذين شكلوا جزءا من المستخدمين الموجودين قبل تسجيل الاستثمار فيما يخص فقط، استثمارات التوسيع و/أو إعادة التأهيل.

الملحق رقم 06

III - شبكة تقييم الاستثمارات المؤهلة للاستفادة من نظام الاستثمارات الميكنة :

- معايير التقييم :

المعيار 1 : مستوى التوظيف - معامل الترجيح : 2

النقطة النهائية	المعامل	النقطة	مستوى الوظائف المستحدثة
4	2	2	$500 < م \leq 700$
8	2	4	$700 < م \leq 800$
12	2	6	$800 < م \leq 900$
16	2	8	$900 < م \leq 1000$
20	2	10	$م < 1000$

المعيار 2 : مبلغ الاستثمار (< 10 مليار دج) - معامل الترجيح : 2

النقطة النهائية	المعامل	النقطة	مبلغ الاستثمار
4	2	2	10 ملايين دج \geq م \geq 15 مليار دج
8	2	4	15 مليار دج $>$ م \geq 20 مليار دج
12	2	6	20 مليار دج $>$ م \geq 30 مليار دج
16	2	8	30 مليار دج $>$ م \geq 50 مليار دج
20	2	10	م $<$ 50 مليار دج

المعيار 3 : الأموال الخاصة - معامل الترجيح : 2

النقطة النهائية	المعامل	النقطة	الأموال الخاصة
5	2	2,5	$أ \geq 25\%$
10	2	5	$25\% < أ \leq 50\%$
15	2	7,5	$50\% < أ \leq 75\%$
20	2	10	$أ < 75\%$

المعيار 4 : التأثير على البيئة - معامل الترجيح : 1

النقطة النهائية	المعامل	النقطة	التأثير على البيئة
3	1	3	استخدام المواد الأولية المرسكلة
3	1	3	استخدام عملية اقتصاد الطاقة
4	1	4	استخدام عملية الطاقات المتجددة
3	1	3	نظام معالجة التصريفات السائلة والصلبة والغازية

المعيار 5 : المساهمات التكنولوجية والابتكار والصناعات الناشئة - معامل الترجيح : 2

النقطة النهائية	المعامل	النقطة	التعيين
4	2	2	وجود وحدة تكوين
4	2	2	وجود وحدة للبحث والتطوير
4	2	2	استغلال براءة اختراع أو رخصة
2	2	1	اتفاقية مع مختبر بحث جامعية
4	2	2	ابتكار
2	2	1	صناعة ناشئة

الملحق رقم 07

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ولاية الشلف
الجنة الولائية لمراقبة
المنشآت المصنفة

أمانة اللجنة

الرقم:/م.ب/2023

الشلف، 03 أفريل 2023

إلى المسادة: - مدير الطاقة و المناجم

- مدير الحماية المدنية

- مدير الصناعة

- مدير الموارد المائية

- مدير المصالح الفلاحية

- مدير الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار

- مدير التعمير و الهندسة المعمارية و البناء

- رئيس دائرة بوقادير للاتصال بالمسيد

رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية وادي سلي

n 2398

الموضوع: دعوة

في إطار أشغال اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنفة، و تبعا لتعليمات السيد الوالي المسادة
بوجوب قيام السادة المدراء بخرجة ميدانية للوقوف على مدى المطابقة للمشروع المذكور في
الجدول أدناه، أطلب منكم الخروج شخصيا للزيارة الميدانية حسب الجدول أدناه:

التاريخ	المشروع	المسئول	البلدية
الخميس 2023/04/27	مصنع الإسمنت و مشتقاته	شركة ECDE	المنطقة الصناعية وادي سلي

ملاحظة: حضوركم الشخصي ضروري و أكيد.

اللقاء يكون بمقر مديرية البيئة و الإنطاقة بقرن على الساعة الثامنة و نصف (08 30) صباحا.

الأمين العام
عصابر محمد

الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار
التسليم الواسع بقرن المراكب
أحمد سادو
التاريخ: 23 AVR 2023
الساعة: 12:00

الملحق رقم 08



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE
 CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES
 DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION
 « C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de : 124.000.000 D.A. - رأسعالمها الأجماعى : 124.000.000 D.A.
 N° Identification Fiscale : 0986 350 7223 84 87 - N° Article d'imposition : 35010848172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE
 CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES
 DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION
 « C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de : 124.000.000 D.A. - رأسعالمها الأجماعى : 124.000.000 D.A.
 N° Identification Fiscale : 0986 350 7223 84 87 - N° Article d'imposition : 35010848172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98

**AUDIT ENVIRONNEMENTAL
 DE LA CARRIERE DE CALCAIRE
 SIDI LAROUSI
 N°496 PXC**

REFERENCES	VERSION	DATE
R 01 /E/21 / CETIM / Audit environnemental de la carrière de calcaire Sidi laroussi N°496 PXC «ECDE/Chlef». Doc	Révision 00	Fevrier 2021

**AUDIT ENVIRONNEMENTAL
 DE LA CARRIERE ARGILE
 DJEBEL MAIZ
 N°500 PXC**

REFERENCES	VERSION	DATE
R 02 /E/21 / CETIM / Audit environnemental de la carrière argile djebel maiz N°500 PXC «ECDE/Chlef». Doc	Révision 00	Fevrier 2021



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE
 CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES
 DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION
 « C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de : 124.000.000 D.A. - رأسعالمها الأجماعى : 124.000.000 D.A.
 N° Identification Fiscale : 0986 350 7223 84 87 - N° Article d'imposition : 35010848172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98



المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر
GROUPE INDUSTRIEL DES CIMENTS D'ALGERIE
 CENTRE D'ETUDES ET DE SERVICES TECHNOLOGIQUES
 DE L'INDUSTRIE DES MATERIAUX DE CONSTRUCTION
 « C.E.T.I.M. »

S.P.A. au capital social de : 124.000.000 D.A. - رأسعالمها الأجماعى : 124.000.000 D.A.
 N° Identification Fiscale : 0986 350 7223 84 87 - N° Article d'imposition : 35010848172 - N° Registre de Commerce : 722 384 B 98

**ETUDE D'IMPACT
 CIMENTERIE ECDE
 CHLEF**

REFERENCES	VERSION	DATE
R70E/10 /CETIM / Etude d'impact / CT. CHLEF	Révision 00	Novembre 2010

**AUDIT ENVIRONNEMENTAL
 DE LA CIMENTERIE CHLEF**

REFERENCES	VERSION	DATE
R 74 E /11/CETIM/ Audit environnemental de la cimenterie CHLEF	Révision 01	Novembre 2012

الملحق رقم 10

**MEMO DU DOSSIER DE DEMANDE DES AVANTAGES
D'EXPLOITATION**

Guichet unique décentralisé de CHLEF

Demande d'avantage d'exploitation reçue le : 02/10/2013

Présentation du projet:1-Nom du promoteur/raison sociale: ENTREPRISE INDIVIDUELLE
BOUCELLA MOHAMMED2-Adresse /localisation: ZONE D'ACTIVITE N°10COMMUNE DE
OULED FARES W.CHLEF

3-Activité: BISCUITERIE, PATISSERIE ET PRODUITS DE REGIME

4-Type d'investissement: CREATION

5-N° Déclaration :2013/02/0008

6-N° DOA initiale : 2013/02/0008/0 DU 03/02/2013

7-Régime d'avantage : GENERAL

8- Projet : national Partenariat pays:.....Pays....

9- Phase de réalisation : 36 MOIS

10- Données Financières du projet :

Rubriques	Déclaration	Réalisation	Taux de réalisation
Coût global en KDA	12.302	12.305	100%
Coût devises en KDA			
Coût dinars en KDA	12.302	12.305	100%
Montant des apports en fonds Propres en KDA	12.302	12.305	100%
Dont : en devise KDA			
Dont en nature			
en dinars KDA			
Dont en nature			
Emprunts bancaires en KDA			
Nombre d'emploi	25	19	76%

11- Procès verbale d'entrée en exploitation : partielle totale

N°10 date: 14/08/2013

Délivrée par l'inspection de (CHLEF)

- date d'entrée en exploitation : 11/08/2013
- taux de réalisation: 100%
- taux de d'exonération applicable: 100%

الملحق رقم 11

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
ولاية الشلف
مديرية البيئة

قرار رقم: 0313/2021
متضمن رفع تعليق نشاط وحدة لترميد نفايات النشاطات العلاجية و الصيدلانية المنتهية الصلاحية المتواجدة بالمكان المسمى مزاورو (العباس) ببلدية أولاد بن عبد القادر التابعة لمؤسسة E3D

إن والي ولاية الشلف

بمقتضى القانون رقم: 84-09 المؤرخ في 04 فبراير 1984 المتضمن التنظيم الإقليمي للبلاد المعدل و المتمم.
بمقتضى القانون رقم: 88-07 المؤرخ في 26 جانفي 1988 يتعلق بالوقاية الصحية و الأمن و طسب العمل.
بمقتضى القانون رقم: 01-19 المؤرخ في 12 ديسمبر 2001 يتعلق بتسيير النفايات و مراقبتها و إزالتها.
بمقتضى القانون رقم: 03-10 المؤرخ في 19 جويلية 2003 المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة.
بمقتضى القانون رقم: 04-20 المؤرخ في 25 ديسمبر 2004 المتعلق بالوقاية من الأخطار الكبرى و تسيير الكوارث في إطار التنمية المستدامة.
بمقتضى القانون رقم: 11-10 المؤرخ في 22 جوان 2011 المتعلق بالبلدية.
بمقتضى القانون رقم: 12-07 المؤرخ في 21 فبراير 2012 المتعلق بالولاية.
بمقتضى القانون رقم: 18-11 المؤرخ في 02 جويلية 2012 المتعلق بالصحة.
بمقتضى المرسوم الرئاسي المؤرخ في 31 أوت 2020 المتضمن تعيين السيد لخضر سدادس والياً لولاية الشلف.
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم: 91-05 المؤرخ في 19 جانفي 1991 المتعلق بالتدابير العامة للحماية المطبقة في مجال الأمن و النظافة في ميدان العمل.
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم: 94-215 المؤرخ في 23 جويلية 1994 المحدد لأجهزة الإدارة العامة في الولاية و هيكلها.
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم: 06-138 المؤرخ في 15 أبريل 2006 الذي ينظم انبعاث الغاز و الدخان و البخار و الجزيئات السائلة أو الصلبة في الجو و كذا الشروط التي تتم فيها مراقبتها.
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم: 06-141 المؤرخ في 19 أبريل 2006، يضبط القيم القصوى للمصبات الصناعية السائلة.
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم: 06-198 المؤرخ في 31 ماي 2006 الذي يضبط التنظيم المطبق على المنشآت المصنفة.
بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم: 07-144 المؤرخ في 19 ماي 2007 يحدد قائمة المنشآت المصنفة لحماية البيئة.
بناءً على القرار الوزاري رقم: 710 المؤرخ في 14 مارس 2018 المتضمن تنصيب اللجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنفة.
بناءً على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في: 18 فيفري 2019 المتعلق بالترخيص لاستغلال وحدة لترميد نفايات النشاطات العلاجية و المواد الصيدلانية على مستوى المكان المسمى مزاورو ببلدية أولاد بن عبد القادر ولاية الشلف لفائدة مؤسسة E3D.
بناءً على القرار رقم: 559 المؤرخ في 23 ماي 2020 متضمن تعليق نشاط وحدة لترميد نفايات النشاطات العلاجية و الصيدلانية المنتهية الصلاحية المتواجدة على مستوى المكان المسمى مزاورو ببلدية أولاد بن عبد القادر التابعة لمؤسسة E3D.
بناءً على محضر المعاينة الميدانية للجنة الولائية لمراقبة المنشآت المصنفة بتاريخ 13 جانفي 2021 المتضمن مدى رفع التحفظات الواردة في محضر اللجنة بتاريخ: 18 مارس 2020.

- باقتراح من السيدة مديرة البيئة -

يقدر

المادة الأولى: يرفع تعليق نشاط وحدة ترميد نفايات النشاطات العلاجية و الصيدلانية المنتهية الصلاحية المتواجدة بالمكان المسمى مزاورو (العباس) ببلدية أولاد بن عبد القادر التابعة لمؤسسة E3D بعد رفع كل التحفظات المسجلة خلال الزيارة الميدانية بتاريخ: 18 مارس 2020.

المادة 02: يجب التقيد الكلي ببنود الرخصة الوزارية المشتركة المؤرخة في 18 فيفري 2019 المتعلقة بالترخيص لاستغلال وحدة لترميد نفايات النشاطات العلاجية و المواد الصيدلانية المنتهية الصلاحية التابعة لمؤسسة E3D،
- الالتزام بتقديم نسخة من تحاليل الانبعاثات الجوية بعد الدخول في الاستغلال.

المادة 03: يكلف كل من السيدات و السادة: الأمينة العامة للولاية، مدير التنظيم و الشؤون العامة، مديرة البيئة، مدير الحماية المدنية، مدير الصناعة و المناجم، مدير الصحة و السكان، مديرة الطاقة، مدير المصالح الفلاحية، قائد المجموعة الإقليمية للدرك الوطني بالشلف، رئيس دائرة أولاد بن عبد القادر و رئيس المجلس الشعبي لبلدية أولاد بن عبد القادر كل حسب اختصاصه بتنفيذ هذا القرار الذي سيخرج في مجموعة العقود الإدارية للولاية.

الملحق رقم 12

les fiches de donne de sécurité FDS.rar

Fichier Commandes Outils Favoris Options Aide

Ajouter Extraire vers Tester Afficher Supprimer Rechercher Assistant Informations Antivirus Commentaire Protéger SFX

les fiches de donne de sécurité FDS.rar - RAR 4.x archive, la taille non compressée est de 14 554 131

Nom	Taille	Compressé	Type	Modifié	CRC32
Dossier de fichiers					
vert de bromocrésol.pdf	235 673	189 207	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	79170C18
vert de bromocrésol (1).pdf	235 673	189 207	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	79170C18
sodium periodate.pdf	255 068	194 758	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	146B6F6E
sodium periodate (1).pdf	255 068	194 758	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	146B6F6E
Sodium disulfite.pdf	209 658	158 220	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	A29F3705
Sodium disulfite (1).pdf	209 658	158 220	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	A29F3705
Sodium diéthyl-dithiocarbamate trihydraté.pdf	216 782	168 224	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	068E24CC
Sodium diéthyl-dithiocarbamate trihydraté (1).pdf	216 782	168 224	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	068E24CC
Rouge de phénol p.a., ACS.pdf	236 392	189 894	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	F8FBFE27
Rouge de phénol p.a., ACS (1).pdf	236 392	189 894	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	F8FBFE27
pourpre de bromocrésol.pdf	185 108	142 578	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	487B37DF
pourpre de bromocrésol (1).pdf	185 108	142 578	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	487B37DF
potassium de permanganate.pdf	291 425	237 800	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	46B1AE5A
potassium de permanganate (1).pdf	291 425	237 800	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	46B1AE5A
potassium bromate.pdf	290 264	226 280	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	57E40D20
potassium bromate (1).pdf	290 264	226 280	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	57E40D20
p-Naphtholbenzein TS.pdf	196 446	176 142	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	A9D379BC
p-Naphtholbenzein TS (1).pdf	196 446	176 142	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	A9D379BC
Piperazine.pdf	29 367	23 310	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	49BF40D6
Piperazine (1).pdf	29 367	23 310	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	49BF40D6
phénothataléine.pdf	288 309	222 010	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	E56FBC4B
phénothataléine (1).pdf	288 309	222 010	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	E56FBC4B
persulfate de sodium.pdf	280 013	220 572	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	E5D2A2E2
persulfate de sodium (1).pdf	280 013	220 572	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	E5D2A2E2
ninhydrine.pdf	241 045	193 516	Microsoft Edge PD...	22/12/2022 09:...	E9CB48F4

Total 55 fichiers, 14 554 131 octets

Taper ici pour

FR 24°C 22:43 25/09/2023

الملحق رقم 13

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE



Résumé Non Technique

« L'entreprise de fabrication de céramique sanitaire Unité CERAMIT
Divindus CERAM

Wilaya : Chlef



Jun 2022

EPE/SPA au Capital social de 1.577.500.000,00 DA

📍 Route du marché, BP 65, Oued Tatareg, Boumerdès - Algérie

☎ +213 (0) 24 75 01 63 / +213 (0) 24 75 01 66 / +213 (0) 24 75 01 68

📠 +213 (0) 24 75 01 67 / +213 (0) 24 75 01 76

✉ laboratoire@cetic.dz 🌐 www.cetic.dz



الملحق رقم 14

VII. INCIDENCES FINANCIERES DES MESURES PRECONISEES

1. Les mesures préconisées

Les actions environnementales, qui seront réalisées pour mettre en œuvre les mesures préconisées précédemment pour réduire les impacts de la cimenterie de l'ECDE sur l'environnement, sont données dans le tableau suivant :

Tableau des actions à réaliser

Action a réalisée	Objectifs
Construction d'une mini station de traitement des eaux	Traitement des eaux usées
Réaménagement de la déchetterie	Pour un stockage conforme
Analyseur gaz portable	Suivi environnemental interne et vérification des mesures on line
Analyseur poussières à l'émission portable	
Analyseur poussières air ambiant	
Mesures environnementales externes annuelles	Vérification des mesures internes
Bilan énergétique	Localisation des postes à haute consommation

2. Les incidences financières allouées aux mesures préconisées

Les incidences financières allouées aux mesures préconisées sont données dans le tableau suivant (les coûts sont évalués approximativement)

Tableau : Les incidences financières allouées aux mesures préconisées

Actions	Coût
Construction d'une mini station de traitement des eaux	3 500 000 DA
Réaménagement de la déchetterie	2 000 000 DA
2 Opacimètres on line pour le four 1 et le broyeur BK4	6 000 000 DA
1. Sonomètre portable	500 000 DA
1 Analyseur gaz portable	1 500 000 DA
1 Bilan énergétique	1000 000 DA
1 Mesures environnementales annuelles	500 000 DA

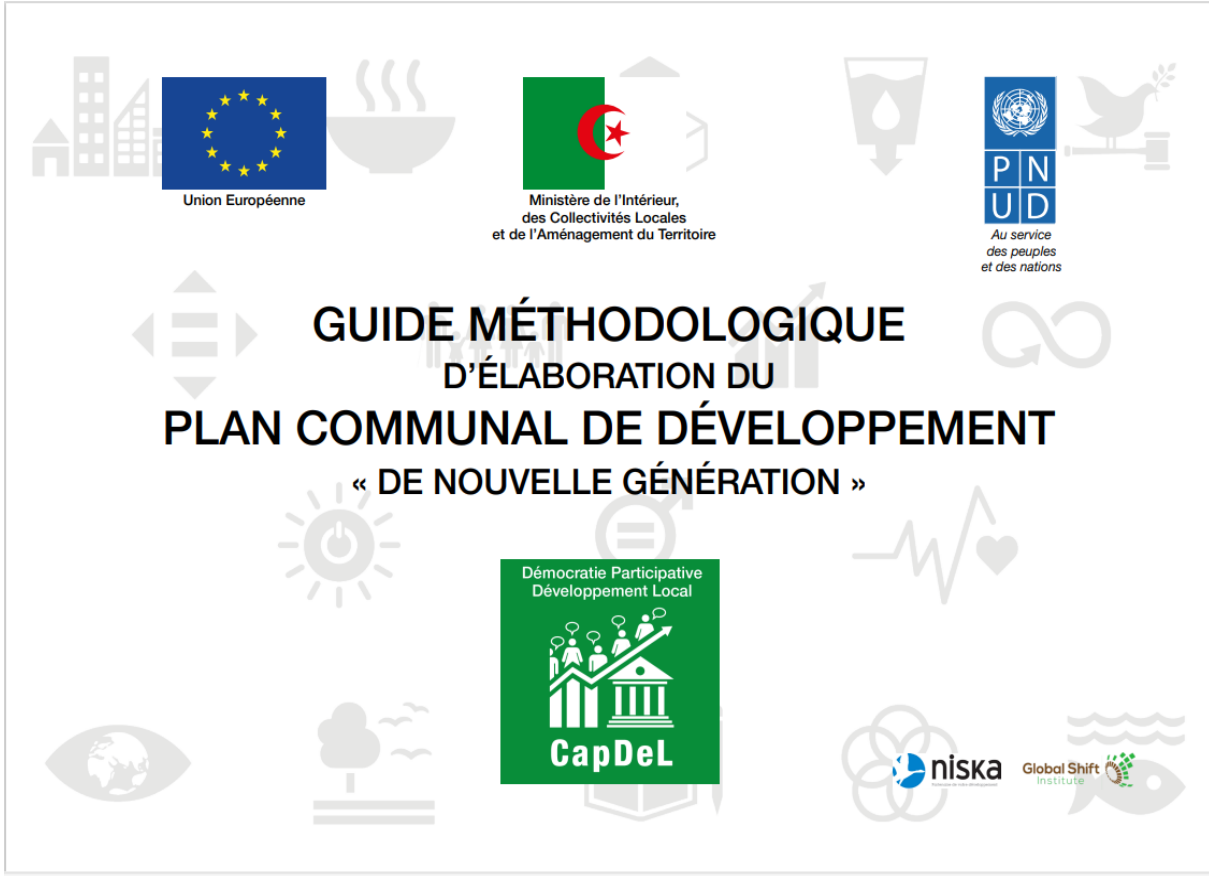
Ces actions permettent de prendre en charge les aspects environnementaux suivants



الملحق رقم 15

CREDIT D'INVESTISSEMENT		
Documentations	Statut	Observation
1 Demande de crédit, chiffrée et motivée, signée par la personne habilitée .	<input checked="" type="checkbox"/>	
2 Note de présentation de l'entreprise (avec fiche de groupe d'affaire pour les entreprises apparentées), qualification des associés et des dirigeants .	<input type="checkbox"/>	
3 Etude technico-économique détaillée (désignation des produits, analyse du marché détaillée et chiffrée, analyse commerciale, analyse technique et analyse des rubriques composant l'investissement projeté) .	<input checked="" type="checkbox"/>	
4 Situation patrimoniale des associés .	<input type="checkbox"/>	
5 Bilans, Tableaux des Comptes de Résultats (TCR) et annexes des trois (03) derniers exercices ainsi que le rapport du Commissaire aux Comptes (SARL dont le Chiffre d'Affaires est supérieur à dix (10) millions de DA et les SPA, pour les entreprises en activité, .	<input type="checkbox"/>	
6 Bilan d'ouverture .	<input checked="" type="checkbox"/>	
7 Bilans et Tableaux des Comptes de Résultats (TCR) prévisionnels sur la période du crédit .	<input checked="" type="checkbox"/>	
8 Budget d'exploitation prévisionnel et plan de trésorerie pour l'exercice .	<input type="checkbox"/>	
9 Certificat de déclaration d'existence délivré par les services fiscaux .	<input type="checkbox"/>	
10 Attestation d'affiliation aux caisses de sécurité sociale .	<input type="checkbox"/>	
11 Copie du NIF et du NIS .	<input checked="" type="checkbox"/>	
12 Copie légalisée des titres de propriété appartenant à l'entreprise et bail de location .	<input checked="" type="checkbox"/>	
13 Statuts de l'entreprise .	<input type="checkbox"/>	
14 Registre de commerce .	<input checked="" type="checkbox"/>	
15 Certificat de conformité pour les sociétés exerçant l'activité d'importation .	<input type="checkbox"/>	
16 Toute autorisation d'exploitation spécifique à délivrer par les autorités compétentes.	<input type="checkbox"/>	
17 Plan de financement prévisionnel sur la période du crédit .	<input checked="" type="checkbox"/>	
18 Devis estimatif et quantitatif des travaux réalisés et à réaliser .	<input checked="" type="checkbox"/>	
19 Facture proforma ou contrat définitif des équipements à acquérir .	<input checked="" type="checkbox"/>	
20 Décision d'octroi des avantages fiscaux et parafiscaux de l'Agence Nationale du Développement de l'Investissement (ANDI) .	<input type="checkbox"/>	
21 Actes de propriété du terrain ou actes de concession en cours de validité .	<input checked="" type="checkbox"/>	
22 Copie du permis de construire et certificat de conformité .	<input type="checkbox"/>	

الملحق رقم 16



الملحق رقم 17

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم المالية والمحاسبية

تخصص : محاسبة وتدقيق

المستوى: السنة الثالثة دكتوراه.

دليل المقابلة

لإعداد أطروحة الدكتوراه الموسومة بعنوان :

مساهمة متطلبات المحاسبة البيئية في استدامة المشاريع الاستثمارية
- دراسة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية لولاية الشلف -

تحت إشراف الأستاذ:

نوي الحاج.

من إعداد الطالب :

سربوك محمد بدرار

مضمون المقابلة :

تطبيقا لمنظور حديث يرى بأن المشاريع الاستثمارية السليمة بيئياً و المسئولة اجتماعياً تحقق عوائد أعلى وتخلق رفاهية اقتصادية، بيئية ومجتمعية، قصد زيادة ثقة المستثمرين والجهات الممولة كالبنوك والصناديق الاستثمارية المتخصصة والأجهزة العمومية المخولة بمنح تراخيص الاستثمار ومقررات الاستفادة من المزايا المتعددة .
ونظرا للأهمية القصوى للإفصاح والتقرير المحاسبي والمالي عن المعلومات غير المالية المتعلقة المسؤولية البيئية للمؤسسات الاقتصادية خلال تنفيذها لمشاريعها الاستثمارية وسعيها للوصول إلى الاستدامة بتحقيق الأهداف البيئية للتنمية المستدامة، سوف نقوم في دراستنا هاته بالاستماع والتسجيل لأرائكم وإجاباتكم حول الموضوع من عدة جوانب من أجل الخروج بنتائج ميدانية وتوصيات تخدم البحث العلمي وترقى بواقع مؤسساتكم الاقتصادية والحفاظ على البيئة الطبيعية المحيطة بها .

السنة الجامعية : 2022-2023

قائمة الملاحق

توقيت بداية المقابلة :

مكان إجراء المقابلة :

اسم المؤسسة :

نوع النشاط :

اسم المبحوث :

العمر :

الجنس :

المؤهل العلمي :

المنصب :

الخبرة :

أسئلة المقابلة :

الرقم	السؤال	الإجابة	التعليق
المحور الأول : الاقتصاد والبيئة			
01	ماذا تمثل البيئة الطبيعية بالنسبة لك ؟		
02	ما هي المشاكل البيئية التي تعاني منها ولاية الشلف حالياً ؟		
03	ما هي أسباب ظهور جائحة كورونا، سرعة انتشارها، والإجراءات التي بذلت لمجابهتها؟		
04	ما هو تفسيرك لظاهرة التغير المناخي، و الإجراءات المتخذة للحد منها ؟		
05	هل هناك علاقة بين البيئة والاقتصاد؟ كيف ذلك؟ وما هي مظاهر هاته العلاقة؟		
06	ما هي المتطلبات القانونية والتنظيمية المعمول بها لحماية البيئة في مؤسساتكم؟		
المحور الثاني: مدى تطبيق المشاريع الاستثمارية لمتطلبات المسؤولية البيئية.			
07	س1-2: ما هي المشاريع الاستثمارية المنجزة من طرف مؤسساتكم في الآونة الأخيرة ، و ما هو الهدف منها؟		
08	س2-2: هل هناك تأثيرات لمشاريعكم الاستثمارية على البيئة الطبيعية التي تقام عليها؟		

قائمة الملاحق

		س2-3: ما هي الجهود التي تقوم بها مؤسساتكم لحماية البيئة في مراحل تنفيذ المشاريع الاستثمارية؟	09
		س2-4: ما هي المخاطر التي يمكن ان تواجهها مؤسساتكم نظرا لإهمالها للاعتبارات البيئية؟	10
		س2-5: هل تؤثر التعديلات في النصوص البيئية على تنفيذ وديمومة مشاريعكم الاستثمارية؟	11
		س2-6: هل هناك قسم او مصلحة تضم كوادر بشرية مؤهلة لدى مؤسسة قادرة على إدارة التأثيرات البيئية لمشاريعكم الاستثمارية؟	12
		س2-7: هل يستفيد الموظفون لدى مؤسساتكم الاقتصادية من تكوينات دورية حول آليات حماية البيئة؟	13
		س2-8: ما هي الدراسات التي تشرطها الجهات التنظيمية لتنفيذ مشاريعكم الاستثمارية؟	14
		س2-9: بالنسبة لدراسة الجدوى الاقتصادية المقدمة للمؤسسات البنكية بغرض الحصول على التمويل، هل تحتوي على دراسة الجدوى البيئية؟	15
		س2-10: في إطار تنفيذ مشاريعكم الاستثمارية، هل تقومون باقتناء تجهيزات ذات تكنولوجيا عالية لأجل تخفيض الانبعاثات وتقليل استهلاك الطاقة؟	16
		س2-11: هل أثرت جائحة كورونا على تنفيذ مشاريعكم الاستثمارية؟	17
		س2-12: ما رأيك حول القوانين الاستثمارية المتعاقبة خلال العشرية الأخيرة؟	18

قائمة الملاحق

المحور الثالث: أفاق وتحديات تطبيق متطلبات الحاسبة المالية البيئية.		
19	س3-1: ما رأيك في النظام المحاسبي المالي scf المطبق في مؤسستكم؟	
20	س3-2: ما مدى مواكبته للمستجدات الدولية؟	
21	س3-3: هل يمكن التعرف وتحديد الاحداث المحاسبية المترتبة عن الالتزامات البيئية للمشاريع الاستثمارية لمؤسستكم؟	
21	س3-4: هل يمكن قياس الاثار البيئية لمشاريعكم الاستثمارية محاسبيا بطريقة موثوقة؟	
23	س3-5: في حالة معرفتكم بأن التجهيزات المقتناة أو قطع الغيار، مصاريف التكوين، مؤونات، شكاوى قضائية... الخ، لها علاقة بالأنشطة البيئية للمشروع، كيف تسجلونها محاسبياً؟	
24	س3-6: هل هناك مداخيل و أرباح متأتية عن الأنشطة البيئية؟	
25	س3-7: هل يمكن فصل التكاليف والإيرادات المتعلقة بالأنشطة البيئية عن التكاليف والإيرادات الاجمالية؟	
26	س3-8: هل يمكن تسجيلها في حسابات خاصة أو فرعية؟	
27	س3-9: هل يمكن التقرير و الإفصاح محاسبياً عن هاته الأنشطة بشكل منفصل؟	
28	س3-10: هل تساهم مؤسستكم الاقتصادية في خلق قيمة مضافة مستدامة؟	
29	س3-11: هل هناك ميزانية خاصة أو نسبة من رأس المال مخصص للالتزامات البيئية؟	

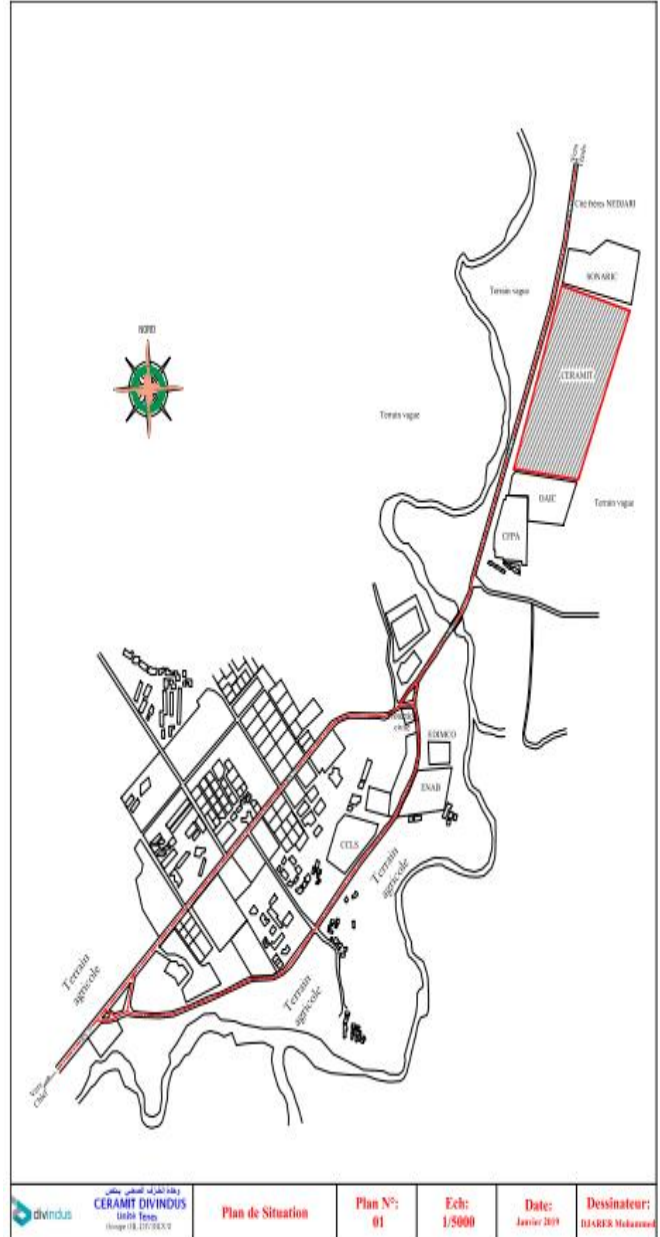
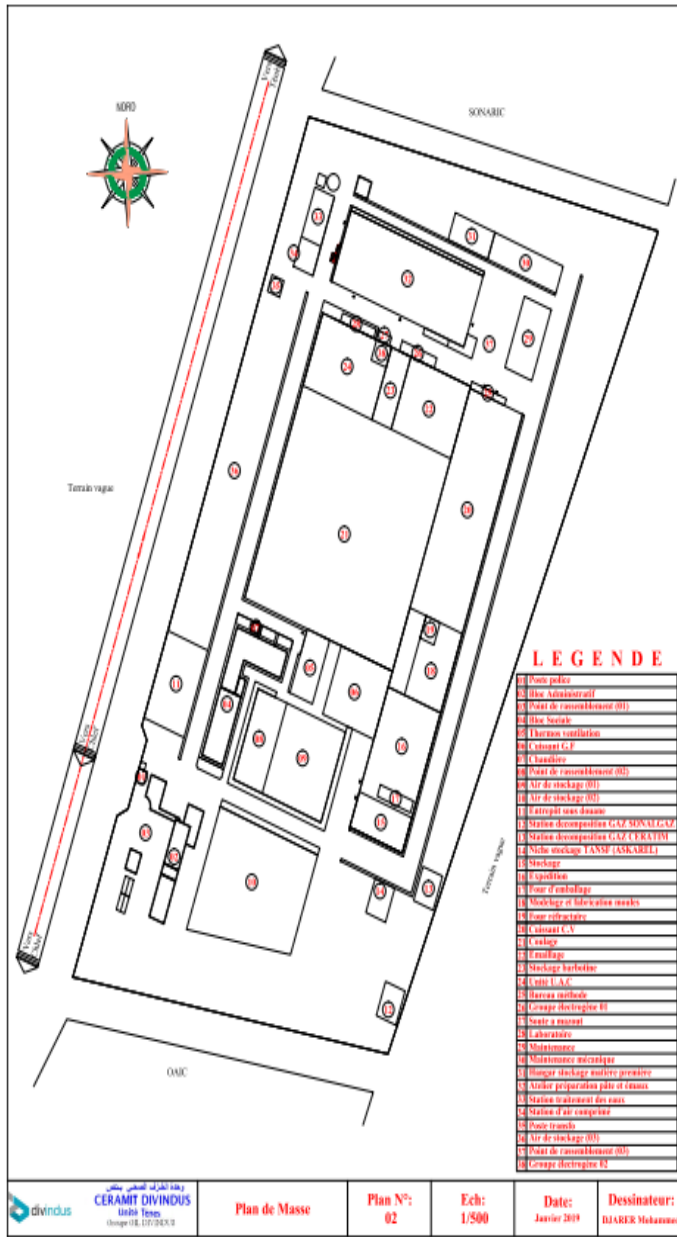
قائمة الملاحق

		س3-12: هل هناك نصوص قانونية أو تنظيمية تمهد لتطبيق المحاسبة البيئية مستقبلاً؟	30
		س3-13: هل هناك توجيهات وتوصيات من جهات حكومية أو غير حكومية لتطبيق المحاسبة البيئية في مؤسساتكم؟	31
		س3-14: ما هي العوائق التي تحول دون ذلك؟	32
المحور الرابع: مدى تطبيق الاستدامة في المشاريع الاستثمارية.			
		س4-1: ما هو تعريفك للتنمية المستدامة؟	33
		س4-2: وفق المقاربة الجديدة ، يعتبر البعد البيئي أهم بعد لتحقيق التنمية المستدامة ، ما تعليقك على الأمر؟	34
		س4-3: هل هناك دراسات تحتوي على معلومات غير مالية متعلقة بالجانب البيئي والاجتماعي لمؤسساتكم؟	35
		س4-4: ما هي المعايير المستخدمة في التحليل المالي لمشاريعكم الاستثمارية؟	36
		س4-5: هل هناك امتيازات وتحفيزات خاصة تحصل عليها المؤسسة جراء احترامها للمعايير البيئية؟	37
		س4-6: هل تسعى مؤسساتكم الاقتصادية إلى تحقيق التنمية المستدامة عبر مشاريعها الاستثمارية الحالية؟	38
		س4-7: هل هناك تقارير خاصة تقدمها مؤسساتكم جراء مساهمتها في تحقيق الاستدامة؟	39
		س4-8: هل هناك فعاليات ومبادرات مع الفاعلين المحليين والخارجيين في تحقيق التنمية المستدامة؟	40
		س4-9: هل هناك شكاوى أو	41

قائمة الملاحق

		مطالبات من طرف أصحاب المصالح من جمعيات، هيئات عمومية... الخ بشأن التأثيرات البيئية السلبية لمشاريعكم؟	
		س4-10: هل هناك مبادرات طوعية-اختيارية-تقوم بها مؤسستكم للإفصاح عن أنشطتها البيئية لتحقيق التنمية المستدامة؟	42
		س4-11: هل هناك عروض تمويلية تشجع على العمل على احترام البيئة وتحقيق التنمية المستدامة، كالصناديق الخضراء ، والأسهم البيئية؟	43
		س4-12: هل هناك علاقة بين الربحية التجارية ومساهمات المؤسسة في التنمية المستدامة؟	44
		س4-13: هل يمكن وصفك مشاريعكم الاستثمارية على أنها مسؤولة ومستدامة، أي قادرة على الإفصاح العادل والشفاف عن التأثيرات البيئية والاجتماعية وكذا الاقتصادية؟	45

الملحق رقم 18



الملحق رقم 19

ANNEXE 2

DEVIS QUANTITATIF ET ESTIMATIF

Désignation	Unité	Quantité	Prix Unitaires en EUROS	Montant total en EUROS
Barrage gonflable	m	300	75,00	22.500,00
Conteneur 20' avec portes latérales	pièce	1	8.000,00	8.000,00
Ecrémeur à disques avec pompe, tuyauteries, flexibles et power pack	ensemble	1	25.100,00	25.100,00
Ancre galvanisée avec (2) bouées de signalisation et accessoires	ensemble	6	255,00	1.530,00
Absorbants (serviettes)	m ³	10	331,00	3.310,00
Tenues complètes	ensemble	4	35,00	140,00
Lot d'outillages et clés spécifiques	lot	1	150,00	150,00
Gonfleur portable	pièce	1	975,00	975,00
Enrouleur hydraulique (avec flexibles et bâche de protection)	pièce	1	12.577,00	12.577,00
Kit de réparation	kit	1	965,00	965,00
Réservoir de stockage	pièce	1	5.000,00	5.000,00
Equipements de remorquage	pièce	2	198,00	396,00
Formation en usine	2 personnes	5 jours	150,00	1.500,00
Montant total FOB				82.143,00
Remise commerciale				1.037,67
Montant du fret				800,00
Montant total CFR				81.905,33

Arrêté le présent devis à la somme de **QUATRE-VINGT UN MILLE NEUF CENT CINQ EUROS ET TRENTRE TROIS CENTIMES (81.905,33 EUROS) CFR PORT D'ORAN, ALGERIE.**

Fait à Zaragoza, le 14/11/14
Alfonso Odena, Directeur Financier



Markleen
Oil Spill Technology

Pol. Río Gallego, calle E, 22
50840 SAN MATEO DE GALLEGOS
(Zaragoza, España)

Tel: +34 976 683 000 - Fax +34 976 683 001
www.markleen.com
e-mail: markleen@markleen.com

الملحق رقم 20



الشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية

SOCIETE NATIONALE DE COMMERCIALISATION ET DE DISTRIBUTION
DE PRODUITS PETROLIERS NAFTAL SPA au capital de 40 000 000 000 DA

VENTES ET COMPTABILISATION DES BIENS RÉFORMÉS

INSTRUCTION DE GESTION N° 106.537R5

