

إستهلال

قال الله تعالى في محكم تنزيله :



(وَإِذَا تَوَلَّى سَعَى فِي الْأَرْضِ
لِیُفْسِدَ فِيهَا وَيُهْلِكَ الْحَرْثَ وَالنَّسْلَ
وَاللَّهُ لَا يُحِبُّ الْفُسَادَ)

صدق الله العظيم

سورة البقرة، الآية (205)

الإهداء

إلي والديّ...الذين احترقا شموعاً... حتى
أضاءت لنا الظلمات... وسهلت لنا العقبات...

فصرنا إلى ما كنا نبتغي...

إلى إخوتي... وأخواتي... وجميع أفراد

أسرتي

إلى أصدقائي الأعزاء...

إلى زملائي ورفقاء درب الكفاح...

إلى شعبي الأبى... صانع الأمجاد

أهدي هذا البحث،،

الباحث

شكر وعرفان

قال تعالى :

(من عمل صالحاً من ذكرٍ أو أنثى وهو مؤمن فلنحيينه حياة طيبة ولنجزينهم أجرهم بأحسن ما كانوا يعملون)¹

صدق الله العظيم

لله الحمد من قبل ومن بعد، والصلاة والسلام على النبي محمد،
الذي لم يجعل الله في خلقه في الدنيا بعده أحد، والسلام على أله
وصحابته أجمعين.

أتقدم بوافر الشكر وجزيله للأستاذ الدكتور بابر إبراهيم الصديق الذي
كان لي نعم المرشد و خير الدليل، في جميع مراحل البحث دون أن يكل أو
يمل والذي ما بخل علي بالجهد ولا بالمعرفة، وطالما جاد بالكثير من وقته
التمين في سبيل الآخرين فليجزه الله عني خير الجزاء.

كما أشكر جميع الأساتذة الأجلاء الذين ساهموا بكل ما لديهم من أجل
أن نتعلم ما ينفعنا وينفع أوطاننا لنبني بيت العز والشرف.

والشكر كل الشكر لجميع الأساتذة بجامعة السودان كلية الدراسات
التجارية ونسأل الله أن يجزيهم عنا خير الجزاء، كما أتقدم بوافر الشكر
لإخواني ورفقاء دربي الذين أعانوني فما بخلوا علي، الأخ العزيز الأستاذ
خالد محمد آدم ، و عصام ، وصلاح و محمد أبكر والأخ علي عبد الله وأخص

¹ سورة النحل، الآية (97).

الأخوة بمعسكر الجريف وحلة كوكو، كما أشكر جميع الأخوان والزملاء بالمصنع
الحديث لثلاجات ليهر لما قدموه من تعاون وتشجيع فكانوا نعم الزملاء.
كما أشكر إخواني منال وأمين على أعانتهم لي في إخراج هذا
البحث بالشكل اللائق، وكل الشكر للإخوة بإدارة البيئة بوزارة الصناعة الذين
لم يخلوا علي بالمعلومات.
ولله الشكر من قبل ومن بعد.

فهرس المحتويات

الموضوع	رقم
الصفحة	
إستهلال	أ
الإهداء	ب
الشكر والعرفان	ج
فهرست المحتويات	د
فهرست الجداول	ز
فهرست الأشكال	ح
الملخص	ط
Abstract	ك

الفصل الأول

الإطار المنهجي والدراسات السابقة

المبحث الأول :الإطار

1المنهجي

..... مقدمة

1.....

..... أهمية البحث

3.....

6 مشكلة البحث

..... هدف البحث

6

..... فروض البحث

7

..... منهج البحث

7

..... حدود البحث

7

..... خطة البحث

8.....

المبحث الثاني :الدراسات

9.....السابقة

..... دراسة محبوب عبد الله

9.....

..... دراسة محمد بدر حامد

11

الفصل الثاني

القياس في المحاسبة المالية وفي المحاسبة البيئية

المبحث الأول : القياس في المحاسبة

12.....

..... م مقدمة

13.....

..... القياس في المحاسبة

14

..... نظم القياس

16

..... موضوعية القياس

19.....

..... التقدير وعدم التأكد

23.....

المبحث الثاني : القياس في محاسبة البيئة

26.....

..... تعريف البيئة

27

..... تعريف المحاسبة البيئية

28

مدخل القياس الكمي ذي المضمون الواحد

29.....

..... مدخل القياس متعدد الأبعاد

32.....

المساهمات البيئية الموجبة والسالبة

35

القياس الذاتي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات

37..... البيئية

القياس غير الذاتي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية

39.....

قياس عمليات المساهمات العامة

40.....

الفصل الثالث

معايير اختيار معلومات التكاليف البيئية ونماذج التقرير عن التكاليف البيئية

المبحث الأول : خصائص اختيار معلومات التكاليف البيئية

50.....

المبحث الثاني نماذج التقرير عن التكاليف البيئية

54.....

مقدمة

54.....

قائمة الربح المعدل بالتكاليف البيئية

55.....

قائمة المركز المالي المعدل بالتكاليف البيئية

58.....

القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية

60..... البيئية

الفصل الرابع

تحليل بيانات الاستبيان واختبار الفرضيات

المبحث الأول : تحليل بيانات الاستبيان

62.....

..... مقدمة

62.....

تصميم الاستبيان واختيار عينة الدراسة

63.....

..... تحليل بيانات الاستبيان

64.....

المبحث الثاني : اختبار الفرضيات

81.....

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

..... النتائج

88.....

..... التوصيات

90.....

..... المراجع

91.....

..... الملاحق

93.....

فهرست الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
16	خصائص أنظمة القياس	1
64	المؤهل الأكاديمي لأفراد العينة	2
65	القوائم المالية الحالية يمكن أن تقوم بالتكاليف البيئية	3
66	عملية إدراج التكاليف البيئية بالقوائم المالية	4
67	تحمل المشروع للتكاليف البيئية يدفع رفاهية للمجتمع ويؤدي إلى إظهار الربح الحقيقي	5
68	إن تكاليف الإنتاج ليست لها أي علاقة بالتكاليف البيئية	6
69	عند خصم التكاليف البيئية للمشروع	7
70	يمكن اعتبار التقرير عن المعلومات البيئية جزءاً من المبادئ المحاسبية	8
71	إن المؤسسات السودانية لا تصدر لا تصدر بيان يوضح التكاليف البيئية	9
72	إن من أهداف المؤسسات الربحية في الوقت الحالي	10
73	إن تكاليف الإنتاج سوف تصبح حقيقية	11
74	كيف يمكن عرض التكاليف البيئية في رأيك	12
75	هل تمنع الهيئات والمنظمات المهنية عند تضمين التكاليف البيئية بالقوائم المالية	13
76	أصبح قياس رضا المستهلك هو قياس الأداء	14
77	إن تكاليف حماية البيئة ومنع التلوث تعتبر	15
78	يمكن اعتبار التكاليف البيئية ضمن تكاليف الإنتاج باعتبارها متكبدة للحصول عليه	16

79	هل تعتقد بعدم موضوعية القوائم المالية الحالية من تأثيرات التكاليف البيئية	17
80	إن الربح المحاسبي يمكن أن يسوّى بالتكاليف البيئية وكذلك قائمة المركز المالي	18
81	أهمية الإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية	19
83	مسؤولية في تحمل التكاليف البيئية	20
84	إمكانية اعتبار التقرير عن معلومات التكاليف البيئية من معايير المحاسبة المالية	21
85	التكاليف التي يتحملها المشروع لحماية البيئة والتحكم في التلوث تظهر الربح الحقيقي	22

فهرست الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
21	مدى التشتت عند قياس الموضوعية	1
22	درجة التشتت عند قياس التحيز	2
25	علاقة حدود ومدى ودرجة الثقة في القياس	3
64	المؤهل الأكاديمي لأفراد العينة	4
65	القوائم المالية الحالية يمكن أن تقوم بالتكاليف البيئية	5
66	عملية إدراج التكاليف البيئية بالقوائم المالية	6
67	تحمل المشروع للتكاليف البيئية يدفع رفاهية للمجتمع ويؤدي إلى إظهار الربح الحقيقي	7
68	إن تكاليف الإنتاج ليست لها أي علاقة بالتكاليف البيئية	8

69	عند خصم التكاليف البيئية للمشروع	9
70	يمكن اعتبار التقرير عن المعلومات البيئية جزءاً من المبادئ المحاسبية	10
71	إن المؤسسات السودانية لا تصدر لا تصدر بيان يوضح التكاليف البيئية	11
72	إن من أهداف المؤسسات الربحية في الوقت الحالي	12
73	إن تكاليف الإنتاج سوف تصبح حقيقتاً	13
74	كيف يمكن عرض التكاليف البيئية في رأيك	14
75	هل تمنع الهيئات والمنظمات المهنية عند تضمين التكاليف البيئية بالقوائم المالية	15
76	أصبح قياس رضا المستهلك هو قياس الأداء	16
77	إن تكاليف حماية البيئة ومنع التلوث تعتبر	17
78	يمكن اعتبار التكاليف البيئية ضمن تكاليف الإنتاج باعتبارها متكبدة للحصول عليه	18
79	هل تعتقد بعدم موضوعية القوائم المالية الحالية من تأثيرات التكاليف البيئية	19
80	إن الربح المحاسبي يمكن أن يسوّى بالتكاليف البيئية وكذلك قائمة المركز المالي	20
81	أهمية الإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية	21
83	مسؤولية في تحمل التكاليف البيئية	22
84	إمكانية اعتبار التقرير عن معلومات التكاليف البيئية من معايير المحاسبة المالية	23
85	التكاليف التي يتحملها المشروع لحماية البيئة والتحكم في التلوث تظهر الربح الحقيقي	24

ملخص الدراسة

إن العلوم المالية تتميز بالقابلية للتجديد وذلك نسبة لتجديد الظروف و الأحوال لذا كان على المحاسبين أن يطوروا أهداف المحاسبة من أجل تحقيق مزيد من الشمول لاستيعاب مستجدات التقنية الحديثة، و تتلخص مشكلة الدراسة في تطور الصناعات وتعدد الأنشطة وتعقد آليات الصناعة و المنتجات مما سبب مشاكل بيئية خطيرة نتجت عنها زيادة في حجم التكاليف التي يتحملها المشروع ليتواءم مع بيئته دون وجود أي طرق لقياس وعرض تلك التكاليف .

لقد قام الباحث بوضع عدة فروض للدراسة وهي :-

- اعتبار التكاليف البيئية وحمايتها ضمن تكلفة الإنتاج وإدخال التكلفة البيئية في دائرة الوظيفة المحاسبية .
- إن المشروع غير مسئول بيئياً واجتماعياً وإنما فقط اقتصادياً لتحقيق وتعظيم الأرباح
- إن التقرير عن معلومات التكاليف البيئية والاجتماعية جزءاً من المبادئ المحاسبية ومستوى متقدم من مستويات المحاسبة .
- أن التكاليف التي يتحملها المشروع لحماية البيئة لا تتعارض مع أهداف الربحية الخاصة. ويستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في إطار جمع و تحليل البيانات من المصادر الأولية والثانوية، ويهدف الباحث إلى تخصيص أساليب لقياس تكاليف المحاسبة البيئية وأيجاد وسائل للعرض والإيضاح عن تلك المعلومات ويحتوي البحث على خمسة فصول احتوي الفصل الأول على الإطار المنهجي والدراسات السابقة , بينما احتوى الفصل الثاني على الإطار النظري للتكاليف البيئية في بحثين واحتوى البحث الأول على القياس في المحاسبة المالية والبحث الثاني القياس في المحاسبة

البيئية أما الفصل الثالث فاحتوى على معايير اختبار معلومات التكاليف البيئية والنماذج المقترحة للتقرير والإفصاح عن التكاليف البيئية و قام الباحث بتوزيع استبيان لاختبار الفرضيات وعرضت نتائج تحليل بيانات الاستبيان واختبار الفرضيات في الفصل الرابع أما الخامس فأفرد للنتائج والتوصيات. وتوصل الباحث إلى النتائج التالية :

- إن تكاليف المحافظة على البيئة وحمايتها تعتبر من تكاليف الإنتاج وعليه يمكن إدخال التكاليف البيئية في دائرة الوظيفة المحاسبية.
 - لقياس التكاليف البيئية يمكن استخدام مدخل القياس المتعدد الأبعاد الذي يتمتع بالمرونة في قياس الظواهر المتباينة و يحتوي على النظام الوصفي الذي يعتمد على توصيف خصائص الظاهرة.
 - أن تقارير التكاليف البيئية يفصح عنها في قوائم مالية منفصلة تلحق بالقوائم المالية وتعتبر جزءاً مكملًا للقوائم المالية.
- وأوصى الباحث بالآتي :

- ضرورة إصدار لوائح وقوانين ومعايير قياسية دقيقة للحد من التلوث من قبل الدولة لتنظيم العمل بالمشروعات الصناعية حتى يتثنى قياس التكاليف البيئية وفقاً لهذه المعايير في حالة تجاوز المشروعات للحدود العليا أو الدنيا المسموح بها.
- ضرورة إصدار معايير خاصة تنظم عمل التكاليف البيئية كفرع هام من فروع المحاسبة.
- ضرورة عقد مؤتمرات تنويرية لتوعية المحاسبين وأصحاب المشروعات بضرورة وأهمية التكاليف البيئية وبيان فائدتها للمجتمع بحمايته من الآثار السالبة للتقنية الحديثة.

Abstract

Financial studies are renewable and changeable due to the changes in conditions and circumstances, so Accountants should develop Accounting objectives to be more comprehensive to assimilate new technological advances.

The research, Measuring and presentation of environmental Costs, problem deals with industrial developments, the increasing activities and the complexity of industrial mechanisms that result dangerous environmental problem. These problems increase the costs that the project bears in order to adapt itself with environment. There are no methods of measuring and presenting these costs.

The researcher has set up the following hypotheses:

- Environmental costs and protection is part of production costs and is included into accounting function.
- The project is concern with environmentally and social as well as economically- gaining profits and maximizing project wealth.
- The reporting of environmental and social costs are part of accounting principles – its an advances level of accounting.
- The costs the project bears to protect the environment do not contradict with its special profitability objectives.

The researcher uses the descriptive analysis methodology in collecting and analyzing the data from its primary and secondary resources.

The research aims at adopting methods for measuring and presenting environmental costs by devising means of illustrating and presenting the information.

The research consists of five chapters. The first one contains the methodology framework and previous studies, while the second chapter contains the theoretical framework of environmental costs in two sections: first one deals with measurement in financial accounting and the second section discusses environmental accounting measurement.

The third chapter contains information test categories and suggested ways for reporting and presenting environmental costs. For testing the hypotheses, the researcher has used a questionnaire and shows it's analysis results in the forth chapter. As for the fifth chapter, which includes the results and the recommendations of the research.

The researcher has deducted the following:

- The costs of preserving the environment are considered as apart of production costs thus it can be included into accounting function.
- Environment costs can be measured by using the multi dimension measurement approach which is flexible in measuring various

phenomena and contains a descriptive system that is needed to give describe the properties of the phenomena.

- The environmental costs information's may be disclosed in separating statements and be attached to the financial statement.

The researcher recommends that:

- The state should issue rules, regulations and specific accurate standards that reduce and pollution and through which environmental costs can be measured.
- There must be specific standards to regulate environmental costs as a branch of accounting.
- The importance of holding educational conferences that raises accountants and businessmen awareness of the significance of the environmental costs and its benefits to the community. The environment must be protected from the bad effects of modern technology.