

مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب أفريقيا " الكوميسا"

هنده محمود شريف السيد (1) - يحيى محمد أبو طالب (1) - هدى إبراهيم أحمد هلال (2)
وائل فوزى عبدالباسط (1)

(1) كلية التجارة، جامعة عين شمس (2) كلية الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس

المستخلص

استهدفت الدراسة التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب أفريقيا " الكوميسا" ، وتوضيح أهمية وجود نظام للمحاسبة البيئية يُمكن من قياس التكاليف البيئية، ومعرفة ما إذا كانت دول تجمع الكوميسا تطبق نظام المحاسبة البيئية أم لا، وقد اعتمدت هذه الدراسة على إستخدام المنهج الكمي والوصفي التحليلي في وصف متغيرات الدراسة، كما تم استخدام الأسلوب الميداني، لجمع البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات. ولتحقيق هذا الهدف فقد تم توزيع (120) استماره تتضمن مقياسا أعتمد على أفراد عينة الدراسة خضع للتحليل منها (120) استبانة. وقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أنه لا توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) وبين القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، لا توجد علاقة ذات دلالات احصائية التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) وبين التكتلات الاقتصادية الاوربية، توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين المعوقات والقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية في التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) وتوصلت الدراسة إلى أن نظام المحاسبة البيئية في دول تجمع الكوميسا لا يقيس التكاليف البيئية بشكل مناسب، وأن القياس المحاسبي الدقيق للتكاليف البيئية وعرضها في بنود مستقلة داخل القوائم المالية يساعد في تقويم الأداء البيئي. كما توصلت الدراسة الي مؤشرات الاداء الاقتصادي لتجمع الكوميسا

خلال الفترة (2015-2020) وأوصت الباحثون بضرورة تطوير نظام المحاسبة البيئية ليُمكن من قياس التكاليف البيئية بشكل دقيق، وضرورة إصدار تشريعات تُلزم دول تجمع الكوميسا بالإفصاح عن التكاليف البيئية، تطبيق المعايير المحاسبية والبيئية الدولية والاوربية التي تحقق الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية.
الكلمات المفتاحية: التكاليف البيئية، التكتلات الاقتصادية، السوق المشتركة لشرق وجنوب أفريقيا " الكوميسا"

المقدمة

يعتمد قيام التكتلات بين الدول بصفة أساسية على مجموعة من الروابط والمصالح المشتركة التي تسعى الدول إلى تحقيقها من خلال المكاسب التي تتيحها عملية التكتل والتي في مقدمتها إتساع حجم السوق والإستفادة من مزايا التخصص والتقسيم الدولي للعمل بالإضافة إلى إنتعاش حجم التجارة البينية للدول الأعضاء نتيجة لإلغاء القيود والحوجز الجمركية فيما بينها وإنتهاجها لسياسة تجارية موحدة إتجاه العالم الخارجي وتحسين شروط التبادل التجاري وإكتسابها قدرة تفاوضية تعزز من مكانتها في الإقتصاد العالمي (زايد مراد، 2006، ص 2)، كل هاته المزايا ساهمت في إنتشار وتزايد عمليات التكتل والتكامل على المستوى الدولي .

فالحديث عن تكتل اقتصادي يعني حرية ممارسة الأنشطة الاقتصادية والتبادل التجاري والتخفيف من الأثار البيئية المختلفة؛ وهو الأمر الذي يصب في النهاية نحو تعد إيرادات الصادرات الاساسية الضرورية لعدد من البلدان النامية المعتمد على هذه السلع . كما أن ظاهرة التكتلات الاقتصادية محكومة أيضاً بالقوانين والمعاهدات الدولية التي تحدد وظائف وسلوكيات وممارسات كل طرف من الأطراف المشاركة في تلك التكتلات الاقتصادية. فالإقتصاد والتكتل الاقتصادي، هو المرآة التي تمشي وفقها الجماعات، والمجتمعات، والدول، وهو الهدف المباشر والأبعد لكل ما يحدث فوق هذا الكوكب، التكتل الاقتصادي مجموعة الترتيبات تهدف إلى تعزيز حالة التكامل الاقتصادي بين مجموعة من الدول من خلال تحرير

التبادل التجاري فيما بينها وتنسيق السياسات المالية والنقدية، وتحقيق نوع من الحماية لمنتجاتها الوطنية، كما يهدف إلى تخفيض تكلفة التنمية عبر تخفيض تكاليف الاستيراد وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، وتحسين المناخ الاستثماري بتوسيع دائرة السوق وتوحيد أو تقارب التسهيلات والحوافز والإعفاءات الخاصة بالاستثمار وتنسيق السياسات الاقتصادية لمواجهة المشكلات والأزمات الاقتصادية (مصطفى الكفري، 2008، ص 20)

حيث أن النمو الديمغرافي الذي عرف وتيرة سريعة بعد الاستقلال وزاد معه التروح الريفي إلى المدن وظهور عمليات التصنيع المكثفة والمتنوعة خاصة الصناعات الكبيرة كل هذه التطورات أدت إلى نتائج سلبية أثرت على مسار التنمية المستدامة (المغربي، 2017، ص 2)، وبالرجوع إلى القوائم المالية للتكتلات الاقتصادية الأفريقية (الكوميسا) لا نجد أثرا للإفصاح عن التكاليف البيئية في قوائمها المالية وهو ما يتناقض مع التشريعات البيئية التي تهدف لحماية البيئة والذهاب نحو التنمية المستدامة وذلك لقلت الالتزام بمعايير محاسبية التي يمكن إتباعها خاصة بالقياس والإفصاح عن التكاليف البيئية وخاصة أن الحاجة للمعلومات البيئية أصبحت ضرورية سواء للأطراف المعنية داخل المؤسسة أو خارجها.

ان التكتل الاقتصادي مجرد انفتاح تجاه تجارة السلع أو بصيغته التقليدية، أصبح في ظل تزايد ظاهرة العولمة في عقد الثمانينات والتسعينات من القرن الماضي يشمل أيضا التجارة في الخدمات، والعملية، وحركة تنقل رأس المال، وتكامل الأسواق المالية، فأخذ صيغة جديدة تختلف عما كان سائد من قبل، فظهرت تكتلات اقتصادية جديدة إلى جانب تفعيل تكتلات اقتصادية قائمة سابقا بما يستجيب مع تحديات القرن الواحد والعشرين ومن أبرزها الاتحاد الأوروبي. واحتل موضوع التكتل الاقتصادي بمختلف صوره مكانة بارزة في الأدبيات الاقتصادية الحديثة، بعدما أدركت دول العالم المختلفة أهمية ضرورة التعاون الاقتصادي فيما بينها، وذلك لمواجهة العديد من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية لتعزيز واستغلال جميع

إمكانياتها المادية والبشرية والتقنية المتوافرة لديها، لتضمن لها نوعا من الاستغلال الأمثل لمواردها والاكتفاء الذاتي والتغلب على انعدام المزايا المترتبة عن صغر حجم الاقتصاديات المكونة للتكتل وغيرها. انطلاقا مما سبق تتناول هذه الدراسة مدى قدرة النظام المحاسبي فى التكتلات الاقتصادية على قياس التكاليف البيئية ، وبيان فيما كان قياس هذه التكاليف سيلعب دورا فى رفع الاداء البيئى للتكتلات ، وجعلها اكثر كفاءة وفعالية فى اتخاذ القرارات . ويغية الوصول الى ذلك قامت الباحثة بتطبيق الدراسة على التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا " الكوميسا" بالمقارنة مع الاتحاد الاوربي والتي يشكل موضوع الدراسة جانبا هاما فى طبيعة نشاط تلك التكتلات. يعيش عالم اليوم متغيرات عديدة تستوجب من الدول النامية النظر مرة أخرى فى مسارها التنموي، حيث أصبح من المستحيل أن تحقق دولة ما متطلباتها التنموية بجهد منفرد دون أن تلجأ إلى غيرها من الدول لتبادل وتقاسم المنافع المشتركة، كما أن هذه المتغيرات العالمية المتلاحقة لا تخلو من بعض المخاطر والمخاوف ولا تستطيع الدولة بمفردها تحمل تلك المخاطر، بل إن المخاطر تقل كلما كان التعاون هو السائد بين الدول. لذا نجد التوجه الدولي نحو الإقليمية يتزايد يوما بعد يوم. UNCTAD (2009)

مشكلة البحث

على رغم من الجهود المبذولة فى سبيل المحافظة على البيئة، إلا أن المحافظة على البيئة من التلوث الصناعي لازال دون المستوى المطلوب، ويرجع ذلك نتيجة لاعتقاد بعض التكتلات الاقتصادية للدول النامية أن مهمة المحافظة على البيئة وحمايتها هي من مسؤوليات الدول المتقدمة فقط. حيث أصبحت مشكلة سوء استخدام الموارد الطبيعية وتدهور البيئة من أكبر المشكلات التي فقد كشف تقرير بيئي حديث تواجه البلدان النامية صادر الأمم المتحدة عن خبراء فى المجال البيئي (Eco Experts)(UNCTAD) أن أكثر عشر دول فى

العالم خلال عام 2018 هي من دول النامية (نجيب محمد مسعود، 2018، ص 15) ، حيث جاءت نتائج الدراسة خارج التوقعات بخروج الصين من القائمة على الرغم من أنها كانت تحتل دائما المواقع الاولى في قائمة التلوث العالمي، ويرجع ذلك نتيجة لمجموعة التشريعات والبرامج التي سنتها ونفذتها السلطات في الصين.

ويستوجب الامر البحث عن مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا " الكوميسا" العاملة في الدول النامية كأحد الاسهامات الهادفة للحفاظ على البيئة. على الصعيد البيئي لدول الاعضاء، حيث نجد أنه على الرغم من وجود قوانين متعلقة بحماية البيئة والمحافظة عليها إلا أنها تعاني من مشاكل التلوث البيئي.

أسئلة الدراسة

- 1- ما مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا " الكوميسا" العاملة في الدول النامية ؟
ويتفرع من السؤال الرئيسي الاسئلة التالية:
 - ما مدى توفر مصادر التكنولوجيا والتقنية اللازمة لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية التكتلات الاقتصادية الافريقية (الكوميسا)؟
 - ما مدى توفر القوانين والتشريعات البيئية التي تلزم التكتلات الاقتصادية الافريقية بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية ؟

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- 1- التعرف على مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية بصفة عامة.
- 2- التعرف على مدى امكانية توافق القوانين والتشريعات البيئية التي تلزم التكتلات الاقتصادية الافريقية بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية مع الوضع الحالي.

أهمية الدراسة

- إن محاسبة التكاليف البيئية أصبحت من الموضوعات الهامة، حيث أن التكتلات الاقتصادية على مستوى العالم لم تعد تهدف إلى تحقيق الربح فقط (عائشة خلوفي ، 2018) ، بل باتت تهدف كذلك إلى تجنب ما قد يضر بالمجتمع ككل، والتلوث البيئي أحد هذه الأضرار فالاهتمام بهذا المجال له أهمية بالغة خاصة بالنسبة للمحاسبين، وذلك كونهم مسئولين عن القياس والإفصاح المحاسبي المتعلق بالأداء البيئي، لذلك تبرز أهمية هذه الدراسة عبر مساهمتها في توسيع وزيادة نطاق الخدمات التي تقدمها مهنة المحاسبة لتشمل قيامها بالدور المأمول في مجال الحفاظ على البيئة على النحو التالي :
- 1-الاهتمام الواسع بالبيئة واثر النشاط الاقتصادي على البيئة يتطلب من المحاسبين المساهمة في توفير المعلومات التي تساعد المسؤولين في تحديد هذه الاثار وسبل معالجتها.
 - 2-الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية لاستخدام الامثل للموارد الطبيعية في التكتلات الاقتصادية الافريقية.
 - 3-يوفر دليل عملي على العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية وترشيد القرارات في التكتلات الاقتصادية الاتحاد الأوربي.
- الجهات المستفيدة من الدراسة:**

- تجمع الكوميسا حيث تقدم الدراسة رؤية لاهمية أدرج التكاليف البيئية ضمن موازنتها المالية .
- أهمية تطبيق المعايير المالية والمحاسبية ليتمكن من تحقيق معايير التنمية المستدامة
- الاستفادة من نتائج الدراسة للتعريف بأهمية التكتل الاقتصادي.
- الجهات المستفيدة في مصر (البورصة المصرية- المحاسبون المصريون- وزارة البيئة) لتطبيق المعايير المحاسبية لمراعاة التكاليف البيئية ضمن الإفصاح المحاسبي.

فروض البحث

يقوم البحث علي الفروض الأساسية التالية:

الفرض الاول: لا توجد علاقة ذات دلالة أحصائية بين التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) و بين القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية

الفرض الثاني: لا توجد علاقة ذات دلالات احصائية التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) والتكتل الاقتصادي الاوروبي وبين المعايير المحاسبية للتكاليف البيئية .

المتغيرات:

المتغير المستقل: التكتلات الاقتصادية (نمو الاقتصادي) وتركز الدراسة علي تجمع الكوميسا
المتغيرات التابعة: التكاليف البيئية ، معدل الربحية ، والقوائم المالية.

الدراسات والبحوث السابقة

المحور الاول: الدراسات والبحوث المتعلقة بالتكتلات الاقتصادية:

- دراسة (: African Development Bank , 2013 وقد قام بنك التنمية الإفريقية (AFDB) بهذه الدراسة بهدف تدعيم وتطوير التكامل الإقليمي وتحسين وتقوية العلاقات التجارية بين مصر والدول الأعضاء لتجمع الكوميسا، كما أراد بنك أن يوسع قاعدة بياناته عن الطاقات الفعلية والكامنة للتبادل التجاري بين مصر ودول معينة من تجمع الكوميسا وتحديداً هم (كينيا، أوغندا، تانزانيا، السودان، وأثيوبيا). ونتيجة لذلك توصلت الدراسة إلى عدة نتائج جوهرية أهمها أن التبادل التجاري بين مصر وتجمع دول الكوميسا بصفة عامة، يتأثر بعوامل عديدة، أهمها: معدلات النمو، معدلات الصرف، وتكاليف النقل. كما تم إلقاء الضوء على أهم العقبات والتحديات التي تواجه هذا التبادل التجاري. وفي النهاية أوصت الدراسة ببعض المقاييس المالية التي من الممكن للبنك (AFDB) أن يطبقها ويدعمها لتطوير وتنمية التبادل التجاري بين مصر والدول الخمس السابق ذكرها.

-دراسة: محمود، 2013 : 23 - 32: وحاولت هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية الأساسية الآتية: ما هي أهم المعوقات والعقبات التي تواجه السوق المشتركة لشرق وجنوب إفريقيا؟: توصلت الدراسة إلى: أن الكوميسا تواجه - ومنذ تأسيسها - العديد من العقبات السياسية والاقتصادية، والتي يقف بعضها حاجزاً دون تحقيق أهدافها المنشودة ولعل من أهمها: غياب الإرادة السياسية لدى بعض حكومات هذه الدول في التحرك الجدي نحو إرساء كتل اقتصادي، تباين اقتصادات المنطقة واعتماد صادراتها على المواد الأولية الخام، وتبعيتها للبلدان المتقدمة، وتدنى وسائل الاتصال والنقل، إضافة إلى مشكلة

المديونية الخارجية وخدمتها. وأوصت الدراسة بأن مجموعة الكوميسا يمكن أن تشكل قطبًا اقتصاديًا إفريقيًا، قادرًا على مواجهة كل التحديات التي تفرزها المتغيرات الاقتصادية العالمية، ولكن ذلك يبقى مرهونًا بقدرته على التغلب على العقبات والمعوقات التي تواجهه.

-تناولات دراسة (Ebaidalla M. Ebaidalla and Abdelrahim M. 2014)

Yahia Performance of Intra-COMESA Trade Integration أداء

التكامل التجاري البيني للكوميسا: مقارنة الدراسة مع التكامل التجاري لرابطة دول جنوب شرق آسيا تهدف هذه الورقة إلى تقييم أداء التكامل التجاري البيني للكوميسا على أساس نجاح تكامل الآسيان. تشير النتائج أيضًا إلى أن الفجوة بين التجارة المحتملة والفعلية قد تقلصت في العقد الماضي ، مما يشير إلى التقارب نحو مستوى التجارة المحتمل بمرور الوقت. أخيرًا ، تنتهي الورقة ببعض التوصيات المتعلقة بالسياسة العامة لتعزيز التعاون الإقليمي بين أعضاء الكوميسا. وينبغي بذل مزيد من الجهود لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر كذلك النهوض بقطاعات التجارة. تجمع الكوميسا تحمل في الاعتبار إنشاء بين الدول المعنية من منطقة التجارة التفضيلية الشرقية ودول الجنوب الأفريقي كخطوة أولى نحو إنشاء سوق مشتركة واقتصادية في نهاية المطاف مجتمع شرق وجنوب أفريقيا

-دراسة: أ.د. بابا عبد القادر، جامعة مستغانم، أ. دويس عبد القادر، (2017)

بعنوان: تحديات التجارة الخارجية الجزائرية في ظل التكتلات الاقتصادية

الهدف: إلى توضيح آثار التكتلات الاقتصادية الإقليمية والدولية على حجم النشاط التجاري الدولي، ودراسة واقع التجارة الخارجية الجزائرية ونسب تطورها مع المتعاملين الدوليين من أجل خلق الروابط الايجابية بين القطاعات الاقتصادية والبحث عن السبل الكفيلة لتفعيل دور التجارة الخارجية في ظل البيئة الدولية للتجارة العالمية التي تتلاحق موجاتها تباعا لتصل جميع بلدان العالم

النتائج المستخلصة من البحث في التالية: أصبح الخيار الصحيح بالنسبة للدول التجمع في شكل كتلت دولية من أجل تعاون اقتصادي وتبادل تجاري يخدم مصالح الدول المنضمة إلى هذا التحالف الاقتصادي إضافة إلى التخفيف من الصدمات التي قد تتعرض إليها دول التكتل متفرقة، كما أصبح وسيلة للاندماج في مسيرة العولمة الاقتصادية، وهو ما أسس لنظام اقتصادي جديد يتشكل من مجموعات اقتصادية تضم كل مجموعة اقتصادية دولتين أو أكثر تجمعهم روابط تكاملية ومن أهم تلك الروابط الحدود الجغرافية.

دراسة: عبد الهادي محمد أحمد سليمان (2018) عنوان الرسالة: أثر التكامل الإقتصادي بين مصر ودول جنوب وشرق أفريقيا " الكوميسا " على البيئة والتنمية المستدامة" (دراسة قياسية)

أهداف الدراسة:

- 1- معرفة مدى استطاعة الكوميسا تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول الاعضاء
 - 2- دراسة اثر الكوميسا على التنمية الاقتصادية في مصر وخاصة التنمية الصناعي.
 - 3- دراسة التحديات التي تواجه التكامل الاقتصادي بين مصر والدول الاعضاء في الكوميسا
 - 4- معرفة الاثار البيئية المترتبة على إنضمام مصر لعضوية الكوميسا
- نتائج الدراسة:** قام الباحث بتحديد متغيرات الدراسة في حدود ما توصل إليه من بيانات إحصائية والتي تشمل: متغيرات اقتصادية : تتمثل في مؤشر التنمية البشرية y_2 ، y_4 نسبة القيمة المضافة من الصناعات الي الناتج المحلي الاجمالي بأسعار الدولار الجارية ، y_5 نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي مقوما بأسعار الدولار الجارية، y_6 نسبة مساهمة العمالة في قطاع الصناعات من حجم العمالة الكلي، y_7 الناتج الفعلي للفرد من اجمالي الناتج القومي مقوما بأسعار الدولار الجارية، متغيرات البيئية: والتي تتمثل في: X_1 نسبة انبعاثات غاز ثاني اكسيد الكربون/ بالطن الناتج عن احتراق الوقود المستخدم في عمليات

التصنيع والبناء ، X2 نصيب الفرد من إنبعاثات غاز ثاني اكسيد الكربون/طن. كما قام الباحثون بتحديد متغير إفتراضي (D) DUMMY لمعرفة الوضع الاقتصادي والبيئي لأثر الكوميسا بالنسبة لعضوية مصر قبل الانضمام ، ويشمل الفترة (1980 - 1998) ، والوضع بعد الانضمام ، ويشمل الفترة (1999 - 2016)

- تناولت دراسة (2020) Inácio Fernandes de Araújo a, Randall W.

Fernando S. Perobelli, Jackson b, Amir B Ferreira Neto c ، اثر

الانفتاح التجاري على التلوث البيئي لدى لدول الكوميسا للفترة من (1980-2010) .

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد وفهم تأثير التغيرات الهيكلية وانبعثات ثاني أكسيد الكربون في بلدان الاتحاد الأوروبي الجديدة بسبب الاندماج الأكبر في الاقتصاد العالمي. النتائج الرئيسية تشير إلى أنه بسبب موقعها في سلسلة التوريد العالمية المتكاملة ، والتغيرات في الهيكل الاقتصادي ، مدفوعا بإصلاح السوق والنظام الجديد ، تغيير العلاقات التجارية ، التي هي حاسمة في تفسير تطور انبعثات ثاني أكسيد الكربون . والتغيرات التكنولوجية الناجمة عن زيادة كفاءة استخدام الوقود وتغيير هيكل الإنتاج هي السبب في خفض الانبعثات في هذه الفئة . تأثير سياسة المناخ في الاتحاد الأوروبي بشأن الحد من الانبعثات أساسا في الطاقة الكهربائية ، والمعادن ، والمواد الكيماوية ، غير المعدنية ، وتكرير النفط والوقود النووي والصناعات . هذه الصناعات هي مفتاح التخفيف من آثار انبعثات ثاني أكسيد الكربون .

تناولت دراسة سمر أشرف الششتاوي (2021) استهدفت إلقاء الضوء علي

الآثار الاقتصادية المترتبة علي مشاركة مصر في التكتلات الاقتصادية الأفريقية في الفترة (2000 - 2018) ، وذلك بهدف التعرف علي هيكل تجارة مصر البيئية الكلية والزراعية مع أهم التكتلات الاقتصادية الأفريقية، أن الدراسة أسفرت عن العديد من التوصيات الهامة من بينها ضرورة تنشيط التبادل التجاري بين مصر والتكتلات التي هي عضو فيها وتعظيم

الاستفادة من الميزات التي تتمتع بها مثل انخفاض التعريف الجمركية علي حركة السلع وغيرها، إلي جانب الاهتمام بمتابعة الاتفاقيات الاقتصادية والتجارية وتنشيطها مع التكتلات الاقتصادية الأفريقية والعمل علي إزالة العقبات وتسهيل التبادل التجاري بينهما، والعمل علي تفعيل اتفاقية منطقة التجارة الحرة TFTA لتعزيز التجارة والتكامل الاقتصادي.

المحور الثاني: الدراسات والبحوث المتعلقة بالافصاح المحاسبي البيئي والتكاليف المحاسبية البيئية:

-دراسة خالد سعيد، 2001 دراسة بعنوان "محاسبة البيئة التحديات والفرص" تعد أحد طرق تحسين القرارات للمنشآت لمواجهة التحديات تشير هذه الدراسة إلى أن المحاسبة البيئية والفرص البيئية المتزايدة من خلال تحديد تكاليف البيئة الداخلية والخارجية المتنوعة، حيث انه كان من أسباباً ملحوظاً من الالتزامات الكلية وكان من أهم نتائج الدراسة ما يلي: مساعدة الإدارة في التأكد من تطبيق القوانين البيئية -اكتساب موقع تنافسي أفضل من خلال تخفيض الآثار البيئية السلبية وبالتالي تحسين تصميم المنتجات - مساعدة الإدارة في صنع قرارات استراتيجية بشأن استمرارية أو التخلص من منتجات معينة - تخفيض تكاليف الطاقة وتحويل الموارد - استكشاف فرص لحصر التكاليف والعمليات التشغيلية المرتبطة بالإنتاج.

-International Federation of Accountants b,ICAA.(2002) للمحاسبين الدولي المعهد. دراسة : IFAC تناولت هذه الدراسة في معظمها الإطار النظري للمحاسبة الإدارية البيئية حيث عرضت في البداية لمدي الحاجة إلي إهتمام منظمات الأعمال والمحاسبين بالقضايا البيئية، ثم تناولت تعريف المحاسبة الإدارية البيئية وإستخداماتها والتحديات التي تواجهها وتحليل تفصيلي للجوانب المادية والمالية لها ، وفي النهاية أوردت الدراسة بعض أمثلة لتطبيقات المحاسبة الإدارية البيئية في دول متعددة

حول العالم مثل: إستراليا واليابان والمملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية والمانيا والأرجنتين.

-دراسة محمد عبدالحميد مطاوع ٢٠٠٦: هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدي كفاءة وفعالية أنظمة المحاسبة التقليدية في قياس التكاليف والمنافع البيئية والتقرير عنها، وكذلك بناء إطار فكري للمحاسبة الإدارية البيئية وتطبيقه علي الشركات الصناعية المصرية. خلصت إلي عدة نتائج من أهمها : عدم إعتراف نظم المحاسبة التقليدية بالتكاليف والمنافع البيئية، وأن الجهات الخارجية هي الأكثر إستفادة من نظام المحاسبة الإدارية البيئية علي الرغم من أنه نظام داخلي لخدمة المستويات الإدارية الداخلية بصفة أساسية، وأهمية القياس العادل للتكاليف البيئية وصولا لتكلفة أدق للمنتجات، وأن أهم المع لومات المطلوبة هي تلك التي تقيس مدي قيام الشركة ب مسئولياتها البيئية وأثر ذلك علي أدائها.

-دراسة خالد عبدالعزيز عطية ٢٠٠٧: هدفت هذه الدراسة إلي بيان دور المحاسبة الإدارية البيئية كأداة لمساعدة منظمات الأعمال في القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف والمنافع البيئية، وخلصت الدراسة إلي أهمية المحاسبة الإدارية البيئية وأنها بحاجة إلي دعم جميع الجهات المختصة حتي يتم تطبيقها في كافة منظمات الأعمال لما لها من دور في تحقيق إستدامة البيئة. ويرى الباحث أن هذه الدراسة تناولت جوانب متعددة من الإطار الفكري للمحاسبة الإدارية البيئية، إلا أنها ركزت بصورة رئيسية علي أدواتها وخاصة تلك المتعلقة بالقياس والإفصاح عن التكاليف والمنافع البيئية.

-دراسة 2010: **Journeault and Henri**, كان موضوع هذه الدراسة هو الرقابة البيئية control-Eco والتي تعني تطبيق الطرق الرقابية الإستراتيجية والمالية لإدارة البيئة، حيث تناولت الدراسة أثر نظم الرقابة الإدارية علي الأداء البيئي والاقتصادي من خلال فحص الأثر المباشر للرقابة البيئية علي الأداء الاقتصادي ، والأثر غير المباشر للرقابة

البيئية من خلال الأداء البيئي علي الأداء الاقتصادي ، في عينة من الشركات الصناعية الكندية . وخلصت الدراسة إلي عدة نتائج منها: أن الرقابة البيئية ليس لها تأثير مباشر علي الأداء الاقتصادي، بينما وجد تأثير متوسط mediating علي الأداء البيئي عند الربط بين الرقابة البيئية والأداء الاقتصادي. كما تم دراسة العلاقة بين الرقابة البيئية والأداء الاقتصادي في ظل محددات معينة وتبين أن للرقابة البيئية أثرا غير مباشر علي الأداء الاقتصادي في الشركات التي بها: اهتمام بيئي عالي، ومخاطر بيئية عالية، واهتمام عام من جانب أصحاب المصالح الأخرى، والشركات الكبيرة الحجم.

-دراسة ، **Celine Michalesco (2010)** ظهرت أهمية الدراسة في ان جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي للتقارير المالية المعدة يدوياً في الشركات الفرنسية محددة وممثلة بنظرية الوكالة، وان الخيارات الفرنسية مبنية على دراسات وبحوث علمية فرنسية لإعداد التقارير المالية. تمثلت مشكلة الدراسة في مقارنة المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في فرنسا مع المعايير والمبادئ المحاسبية المطبقة في بريطانيا والسويد واليابان واسبانيا وتحسين جودة المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة إلي قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وجودة الافصاح المحاسبي بالتقارير المالية وامكانية تحسينها. توصلت الدراسة إلي نتائج منها، جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي بالتقارير المالية الصادرة عن الشركات الفرنسية لا تفي متطلبات الاسواق ومستخدمي ومحلي المعلومات المحاسبية، ليس هناك مايلزم الشركات بتطبيق المعايير الدولية بصفة عامة ومعايير الافصاح بصفة خاصة. اوصت الدراسة بضرورة تحسين جودة المعلومات المحاسبية والافصاح المحاسبي بالتقارير المالية الصادرة عن شركات المساهمة العامة لكي تفي باحتياجات مستخدميها، اصدار تعليمات تلزم الشركات الفرنسية بتطبيق المعايير التي تحسن جودة المعلومات المحاسبية والافصاح والشفافية.

-دراسة ، **Iman Zare and others (2012)** تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة إلى معرفة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية ذات خصائص نوعية موثوقة وملائمة لاتخاذ القرارات وتأثير ذلك على القيم السوقية، ودراسة الموثوقية والملائمة للمعلومات المحاسبية بصفة عامة وشهرة المحل والاصول غير الملموسة الاخرى بصفة خاصة بالتقارير المالية وتأثير جودة المعلومات على القيم السوقية. اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، هناك علاقة ايجابية محددة بين التقييم السليم للشهرة والاصول غير الملموسة وتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالتقارير المالية، ان المعلومات المحاسبية المعدة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية تكون في اغلب الاحيان جيدة. اوصت الدراسة بضرورة توفر خاصيتي الموثوقية والملائمة في المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية لكي تفي بإحتياجات مستخدميها ورفع القيمة السوقية للشركة.

-دراسة، **عوض الله جعفر الحسين ابوبكر، (2012)** هدفت الدراسة إلى التعرف على جودة المعلومات المحاسبية والخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات و تحديد هذه الخصائص تعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي وذلك من خلال التعرف على محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تعتبر امتداد لمجال المحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي للمنشأة، وكذلك التعرف على محاسبة المسؤولية البيئية والاجتماعية تتطلب معالجات محاسبية خاصة داخل الإطار المحاسبي والذي يستدعي تطوير مفهوم وأساليب القياس المحاسبي، ولا يكون دا التعبير بقيم مالية، فالافصاح عن معلومات كمية ونسب تحليلية قديكون ملائماً للتعبير عن كثير من المشكلات البيئية والاجتماعية. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، من الصعب توفير

مفهوم عام موحد للإفصاح عن جودة المعلومات المحاسبية يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الاطراف رغباته الكاملة في المجال. اوصت الدراسة بوضع إطار عام يتضمن التوفيق بين وجهات نظر مستخدمي المعلومات المحاسبية وبشكل يوفر الاتفاق على حد أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الاطراف.

دراسة : هوانغ كونغ . (2014) بعنوان: تطوير وتنفيذ المحاسبة البيئية في الصين : تهدف للحد من المشكلة التي تسببها الثغرات معايير محاسبية مختلفة. حالياً، قد وضعت الدول المتقدمة يصل نماذج المحاسبة الخضراء نظراً لوعي بيئي قوي. مع تطور اقتصاد السوق والتنمية الصيني اتجاه الانفتاح على العالم، والاقتصاد الصيني هو جزء من الاقتصاد العالمي. هناك فجوة كبيرة نسبياً بين المعايير المحاسبية الحالية الصينية والمعايير الدولية. من المهم جداً بالنسبة لنا أن ندرك أهمية التكامل مع معايير المحاسبة الدولية. على طريق الإصلاح والمحاسبة، والاستفادة من التجارب المتقدمة السابقة في الخارج. بناء معايير المحاسبة الخضراء مناسبة ونماذج لشركات الصينية. وتكرس لاستكمال التكامل مع المحاسبة الدولية.

الاستنتاجات والتوصيات: أنها تلبي الحاجة المشاريع الخضراء تقديم المحاسبة. ومن المفيد لإنشاء نموذج نموذج محاسبي الشركات والربح / الخسارة تقديم، والتي تقوم على تشغيل الشركة الأخضر، وإجراء عملية حسابية المحاسبة، الأمر الذي يعكس الإنتاج المجتمع بأسره، وتبادل واستهلاك، وأدى تأثير البيئة الاجتماعية من التصرف من المواضيع. فمن الضروري جداً تأسيس "المحاسبة الخضراء" مع النواحي لحماية البيئة. سيكون تعزيز التنمية المستدامة للمجتمع. من حيث المحاسبة والمحاسبة الخضراء مثل هذا اتجاه التنمية من الآن فصاعداً.

- تناولت دراسة منى عبد الله حمد (2014) أثر قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في رفع كفاءة الأداء البيئي "دراسة تطبيقية" تناولت هذه الدراسة موضوع قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها وأثره في كفاءة الأداء البيئي، حيث قامت الباحثة بإجراء دراسة تطبيقية في الشركة الخماسية لصناعة الغزل والنسيج بغية الإجابة عن بعض الأسئلة المتعلقة بطرق قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها، بالإضافة إلى التعرف على مظاهر الكفاءة البيئية في الأداء الناجمة عن قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها، وذلك بهدف الحصول على الأثر الممكن وقوعه في الأداء البيئي لاتخاذ القرارات ذات الصلة. خلصت الدراسة إلى أن المنشآت تقوم بقياس بعض التكاليف البيئية والإفصاح عنها، ولكن بشكل غير منفصل عن باقي التكاليف الأخرى، كما توصلت الباحثة إلى أنه يمكن قياس التكاليف البيئية الخاصة بالعمال والناجمة عن التلوث، والإفصاح عنها في القوائم المالية والملاحظات الإيضاحية المرفقة بها. وتبين من خلال تحميل الاستبانات الخاصة بعينة مجتمع البحث أن قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها يؤثر بشكل إيجابي في رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركة من خلال تأثيرها في زيادة الإنتاج أو المبيعات وتقليل المخاطر البيئية وزيادة السلامة البيئية للعمال وترشيد استخدام المواد والطاقة

-تهامي عثمان ، الكشر (2020) الاطار الفكري لمحاسبة التكاليف والالتزامات البيئي هذه الورقة تهدف إلى تسليط الضوء على وتعرض التطور التاريخي (EMA) مفهوم وممارسات المحاسبة الإدارية البيئية لنشأتها واستخدامها وانتشارها في أنحاء عديدة من العالم وتناقش أهم الدوافع التي ساهمت في ذلك، مع بيان مدى الاختلاف بين الدول المتقدمة والنامية في هذا المجال. وقد بينت هذه الورقة أن تزايد حجم وقوة التشريعات البيئية، والمبادرات الحكومية، والضغوط الكبيرة من أصحاب المصالح وجماعات حماية البيئة، وتزايد حجم وأهمية التكاليف والالتزامات البيئية، بالإضافة إلى فشل النظم

المحاسبية التقليدية في المساهمة في معالجة الكثير من القضايا البيئية؛ كانت من أهم الدوافع وانتشارها في (EMA) والأسباب التي ساهمت في نشأة المحاسبة الإدارية البيئية العديد من البلدان المتقدمة، إلا أن مستوى تبني هذه الممارسات واستخدامها لا يزال في مراحله المبكرة، ويكاد يكون محدودًا أو معدومًا في معظم الدول النامية ومن بينها ليبيا. وبالتالي فإن هناك حاجة ملحة إلى المزيد من البحث والدراسة للتعرف على العوامل التي يمكن أن تؤثر على قبول وتبني وانتشار هذه الممارسات على نطاق واسع وبالأخص في الدول النامية.

الاطار النظري للبحث

أولاً: مفهوم المعايير البيئية في نظرية التجارة الدولية:

يقصد بالمعايير البيئية عموماً على أنها: « تلك الشروط التي يجب توافرها في المنتجات سواء في مدخلات إنتاجها أو المواد المكونة لها أو في أساليب إنتاجها أو عبواتها وطريقة تغليفها وكذلك المواصفات المحددة لكميات الملوثات الخارجية أثناء العملية الإنتاجية وكيفية التعامل معها . » ووضع هذه المعايير لا يقتصر فقط على القطاع الصناعي لضمان أساليب إنتاج منتجات غير ملوثة للبيئة فحسب ، ولكنها تتعداه لتشمل السلع الزراعية التي تمثل الركيزة الأساسية لصادرات العديد من الدول النامية لما تقتضيه العملية الإنتاجية لهذه السلع من استخدام للمبيدات والأسمدة لحماية التربة فضلاً عن مواصفات التعبئة والتغليف . (خميس مليانة، 2006 ص 20)

ثانياً: أهمية المعايير البيئية:

بما أن الاتحاد الأوروبي يستحوذ على نصيب معتبر من حجم الصادرات من دول الكوميسا، فإن عدم الالتزام بالمعايير البيئية التي يتطلبها الاتحاد الأوروبي سيترتب عليه انخفاض الصادرات في هذه السوق الهامة، وفي نفس الوقت فإن عدم تطبيق المعايير البيئية في ظل المنافسة الشديدة بين المصدرين يمكن أن يؤثر على القدرة التنافسية السعرية لها في هذه السوق، بل وفي أسواق أخرى قد تحذو حذو الاتحاد الأوروبي في هذه التدابير الحمائية ونعرض فيما يلي لأهم العوامل التي أدت الى ضرورة الاهتمام بالبعد البيئي في العملية الانتاجية (وزارة التجارة الخارجية (، 2003)

• تعتبر المتطلبات والمعايير البيئية وما تستلزمه من شهادات توافق بيئية من أهم عوامل تفعيل القدرات التنافسية، كما أنها من أهم العوائق غير الجمركية التي تضعها الدول المتقدمة أمام التجارة العالمية خاصة في ظل انخفاض الحواجز الجمركية.

• الطاقات الانتاجية المحدودة للعديد من الدول النامية ومنها دول الكوميسا بالرغم من توفر العديد من المزايا النسبية لهذه الدول والتي تتمثل في توفر المواد الخام ورخص الأيدي العاملة، لذلك لا بد من الاهتمام بسياسات التوافق البيئي التي تهدف إلى تقليل الفاقد الناتج عن العملية الانتاجية ورفع الكفاءة الانتاجية وتحقيق وفورات في المياه والكيماويات والطاقة و تخفيض زمن التشغيل ومن ثم الحد من تكاليف التشغيل بما يمكن أن يعوض أي تكاليف ناجمة عن استخدام طرق صديقة للبيئة.

الأثر البيئي على نمط التجارة الدولية من خلال القدرة التنافسية: إن تضمين التكاليف البيئية إلى جانب تكاليف عناصر الإنتاج قد يؤدي إلى حدوث تغير في طبيعة التخصص ومن ثم نمط الإنتاج والتجارة الدولية خاصة اذا حدث هذا التضمين من طرف واحد في معادلة

التبادل بين الدول، وقد تمت دراسة هذا النوع من الأثر البيئي من طرف خبراء اقتصاديون، وكانت أهم الدراسات كما يلي:

1-دراسة يوجلو Ugelow: كانت عبارة عن مسح شامل في مجال التركيز على العلاقة بين المعايير البيئية و النمو الاقتصادي سنة 1982، وخرج بنتيجة مفادها أن أثر التكاليف البيئية في الولايات المتحدة الأمريكية كان ضعيفا على الميزة التنافسية لصناعاتها في الأسواق الخارجية.

2-دراسات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE:أقرت هذه الدراسات في معظمها أن متوسط هذه التكلفة بلغ 2,4% من جملة المداخل السنوية لهذه الصناعات خلال ثمانينات القرن العشرين وتوقعت لها الارتفاع في المستقبل.

ومن خلال الدراسات السابقة هذه تبين بأن هناك علاقة متينة ما بين التجارة الدولية والمعايير والاشتراطات البيئية إذ أن التطبيق المتشدد وبالطرق الأكثر ذكاء وخفاء لهذه الأخيرة يؤدي إلى إضعاف القدرات التنافسية للدول في الأسواق العالمية خاصة النامية منها ، وذلك لما لهذه المعايير من آثار سلبية على الميزة التنافسية للقطاعات المكلفة بيئيا على غرار قطاع المحروقات والصناعات الأولية التي تركز عليها صادرات معظم الدول النامية.

المحور الثاني: أهم الاشتراطات والمعايير البيئية الدولية والأوروبية في ظل التغيرات التي حدثت في النظام العالمي أصبحت التكنولوجيا البيئية لها تأثير فعال في التجارة العالمية وذلك من خلال خفض تكاليف الإنتاج وتحقيق التحسينات المستمرة في العملية الإنتاجية والارتقاء بجودة المنتج وبالتالي القدرة التنافسية فقد تركزت المتطلبات والمعايير البيئية رغم تعددها في ثلاثة محاور رئيسية تتمثل في القوانين والتشريعات والشهادات الدولية فضلا عما تصنعه الدول المستوردة من مواثيق خاصة بها

أولاً: المعايير البيئية الدولية لا تضع الجات GAAT كقواعد والمواصفات القياسية ولكنها تشجع من خلال قواعدها تطبيق مواصفات دولية مناسبة في هذا الشأن بشرط عدم استخدام هذه المعايير " كأداة للتمييز في المعاملة " ضد منتجات الدول الأخرى والأخذ في الاعتبار التباين بين الدول في القدرة على الامتثال لها، كما أن منظمة التجارة العالمية OMC تشجع الدول من خلال سياساتها التجارية على الاستناد في اتخاذ تدابيرها البيئية إلى المعايير التي صاغتها الهيئات الدولية المعنية ، ولكنها لا تشترط الموازنة مع المعايير الدولية ومن ثم من الممكن أن تضع الدول معايير تتعلق بالبيئة والصحة والسلامة أشد صرامة من المعايير الدولية ولكنها تشترط ألا يكون عائقاً للتجارة الدولية كما أن الظروف التي تتسم بها البلدان النامية تعتبر مبررات قوية لوجود نظم أقل صرامة في مجال إنفاذ الأنظمة والمعايير البيئية . ونلاحظ أن هناك ارتباطاً بين هذه الاتفاقيات وبين النفاذ إلى الأسواق العالمية والقدرة التنافسية خاصة للسلع ذات الأهمية التصديرية حيث تفرض هذه الاتفاقيات لوائح وتنظيمات فنية وقواعد إجبارية خاصة بتطبيق المعايير البيئية يجب الإلتزام بها والتوافق معها لزيادة الصادرات وفرض الدخول للأسواق العالمية.

ثانياً: المعايير البيئية للإتحاد الأوروبي: يعتبر الإتحاد الأوروبي من أكثر التكتلات الاقتصادية تشدداً في تطبيق المعايير البيئية على المنتجات المستوردة من خارجه حيث تعد هذه المعايير من المحددات الهامة لدخول أي منتجات إليها، وتقوم سياسات الإتحاد الأوروبي البيئية على الأخذ بمبدأ الوقاية أي التعامل مع أسس المشاكل البيئية بدلا من التعامل مع آثارها بعد حدوثها وتستند اغلب الإجراءات البيئية التي يتخذها الإتحاد الأوروبي على الاتفاقيات الدولية التي تم التوقيع عليها وتتناول فيما يلي أهم هذه المعايير:

أشهادات التوافق الدولية (العلامات البيئية) اهتم الإتحاد الأوروبي بوضع البطاقة البيئية Eco-Labeling وذلك للارتقاء بحدود التميز في الجودة البيئية للمنتجات ويشترط لمنح

البطاقة البيئية لأي منتج أن تتوافر فيه معايير محددة للحفاظ على البيئة والجودة وبحيث يكون الأساس في التقييم هو منهج تقييم دورة حياة المنتج بما فيها من تحليل لمراحل استخراج الخامات من مصادرها الطبيعية والإنتاج والاستهلاك والتوزيع والاستخدام ثم التخلص من المنتج بعد انتهاء الغرض من الاستخدام سواء عن طريق التدوير أو التحويل وأثر هذه العمليات بالتالي على الأداء البيئي .ومن بين العلامات البيئية الأوروبية نجد علامة Blue Angel الألمانية والتي تشمل جميع المنتجات بما فيها الغذائية وعلامة CE التي تشمل على تخصيص للمعلومات التي تفيد بأن المنتج متوافق مع كافة القواعد الإلجبارية المطبقة في الاتحاد الأوروبي، كما تقدم العلامات البيئية معلومات وشهادات بشأن السلع المنتجة بطريقة غير ضارة بالبيئة و الصحة العمومية . وفي هذا الإطار وضع الاتحاد الأوروبي والعديد من بلدانه الأعضاء نظما لوضع العلامات البيئية تفرض معايير صارمة على المنتجات النسيجية . ونشير في الأخير إلى أنه أصبح الاهتمام بشهادات التوافق البيئي ومعايير علامات الإيكو الدولية مطلباً هاماً حتى لا نفقد أسواق التصدير حيث صارت شرطاً أساسياً للدخول للأسواق الأوروبية كما أن المنتجات الحائزة على هذه العلامات التي تشهد بأنه صديق للبيئة ولا يحتوي على أي مواد ضارة تلقى طلباً من المستهلكين خاصة في الدول الأوروبية مع تزايد الإدراك والوعي لديهم بمثل هذه العلامات.

ب- متطلبات التعبئة والتغليف وإدارة المخلفات أصدر الاتحاد الأوروبي الدليل الخاص به في مجال التعبئة والتغليف وإدارة المخلفات عام 1994، وبدأ تطبيق متطلبات هذا الدليل ضمن القواعد الخاصة بذلك. ومن أهم الضوابط العامة التي يضعها الاتحاد الأوروبي في شأن تصنيع وتركيب واسترجاع مواد التعبئة والتغليف التي يلتزم بها مصدرها الدول النامية

ج- نظام تحليل المخاطر وتحديد نقاط التحكم الحرجة (HACCP) وهو نظام وقائي مانع يهتم بسلامة الغذاء أي أنه مصمم لإنتاج غذاء سليم آمن ويتم التأكد من سلامة الغذاء من

خلال التعرف على مدى التقييم والسيطرة على المخاطر التي لها تأثير على سلامة الغذاء والتقليل من حدوثها في كافة مراحل السلسلة الغذائية.

إجراءات البحث

منهج البحث:

اعتمدت الباحثون على كل من المنهج الوصفي الاستقرائي، والمنهج الاستنباطي، حيث يعتمد على المنهج الاستنباطي في الرجوع إلى الأصول العلمية من خلال الدراسة المكتبية والانترنت للمراجع العربية والأجنبية، والندوات العلمية والمهنية المتعلقة بالفجوة البحثية. ما يعتمد الباحثون على المنهج الاستقرائي لما يظهره الواقع العلمي للبيانات والمعلومات المرتبطة بالأداء البيئي التكتلات الاقتصادية السوق المشتركة لشرق وجنوب أفريقيا "الكوميسا

الأدوات ووصفها: مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية. يشتمل علي (15) عبارة. أعداد الباحثون اعتمادا علي المعايير البيئية للإتحاد الاوروبي - جمعية المحاسبين المصرية والدولية. يتضمن علي محور (مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية)

العينة: تشتمل مفردات العينة علي (120) مفردة

فترة الدراسة: (2019-2021)

حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

-حدود زمنية: من الفترة (2015- 2020) وتشتمل علي التقارير الماليه السنويه وتقارير البيئية السنويه والاستدامه السنويه خلال الفترة من 2015 وحتى 2020، والتقارير المرتبطة

بالقوائم المالية والمتعلقة بالتكتلات الاقتصادية الافريقية شرق وجنوب (الكاميسا) بالمقارنة مع الاتحاد الاوربي.

-حدود المكانية: التكتلات الاقتصادية الافريقية شرق وجنوب (الكاميسا) ودول الاعضاء
حساب ثبات المقياس: لمقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها
في بيئة التكتلات الاقتصادية. - للتحقق من ثبات المقياس لإمكانية الاعتماد على نتائج
المقاييس استخدم الباحثون معادلة ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)، ويوضح الجدول
الآتي معاملات الثبات الناتجة باستخدام هذه المعادلة.

الصدق والثبات: لأبعاد مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في
بيئة التكتلات الاقتصادية. حساب معامل الثبات: يقصد بثبات المقياس حصول الباحث على
نفس النتائج تقريباً في كل مرة يطبق فيها المقياس على نفس العينة. وهناك عدة طرق
لحساب الثبات، مثل: طريقة إعادة تطبيق المقياس، وطريقة الصور المتكافئة، وطريقة التجزئة
النصفية.

جدول (1): ثبات العبارات لأبعاد مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى
توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية.

م	الأبعاد	عدد العبارات	قيمة (ألفا)
1	مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية.	15	0.893

اتضح من الجدول السابق أن قيم معاملات الثبات لأبعاد ثبات العبارات لأبعاد مقياس
مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية.
وهي قيمه مرتفعة، حيث بلغت قيم معامل الثبات (0.893)، وتشير هذه القيمة من معاملات
الثبات إلى صلاحية العبارات وإمكانية الاعتماد على نتائجها والوثوق بها.

صدق الاتساق الداخلي: تم حساب معاملات ارتباط كل بعد من أبعاد المقياس بالدرجة الكلية للمقياس التي نتجت عن تطبيق المقياس على عينة مبدئية، وقامت الباحثون بحساب صدق الاتساق الداخلي ومعامل الارتباط المصحح لمقاييس الدراسة كالتالي: من جدول صدق الاتساق الداخلي السابق لأبعاد مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية: نجد أن معامل الارتباط، وبلغت قيم معامل ارتباط بيرسون (0.873) وللمزيد من التحليل قامت الباحثة بحساب معامل الارتباط المصحح، وبلغت قيم معامل الارتباط المصحح (0.955) لأبعاد المقياس.

جدول (2): صدق الاتساق الداخلي لأبعاد مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية.

معامل الارتباط المصحح	إجمالي المقياس	مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية.
0.955	0.873 (**)	معامل ارتباط بيرسون
	0.001	الدلالة المعنوية
	0.001	الدلالة المعنوية

المصدر: جمعت وحسبت من بيانات عينة الدراسة (2021/2020)

نتائج البحث ومناقشتها

القوائم المالية لتجمع الكوميسا:

- أنشئت أمانة الكوميسا بموجب المادة 7 من المعاهدة كجهاز تابع للكوميسا ويرأسه الأمين العام للكوميسا. وفقاً للمادة 169 (4) من معاهدة الكوميسا، يقوم الأمين العام بتوزيع نسخ التقرير المالي على كل فرد الدولة العضو وعقد اجتماع اللجنة الحكومية الدولية أو اللجنة في شؤون الإدارة والميزانية لفحص التقرير وتقديم التوصيات فيما يتعلق بذلك قبل عرضه على المجلس لاعتماده.

- تقوم أمانة الكوميسا بتنفيذ الإطار الجديد للمراجعة الخارجية كما تم اعتماده من قبل الكوميسا المجلس في عام 2016 في مدغشقر حيث يتم إجراء تدقيق الأمانة العامة من قبل المدقق جنرالات من الدول الأعضاء من خلال مجلس المراجعين الخارجيين للكوميسا (COBEA)
- في حين أن تدقيق المشاريع تتم من قبل شركات التدقيق الخاصة. أدوات تدقيق COBEA بما في ذلك ميثاق التدقيق وأدلة التدقيق التي تم تطويرها والموافقة عليها من قبل المجلس في 2020 لضمان إجراء عمليات التدقيق بما يتماشى مع أفضل الممارسات الدولية.
- حسابات السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2020 بانتظار تدقيق عام 2020 المالي COBEA. وتجدر الإشارة إلى أنه كان هناك تأخير في بدء تدقيق عام 2020 بسبب التحديات الناشئة عن جائحة COVID-19. منذ ذلك الحين COBEA اجتمعوا واتفقوا على كيفية إجراء معظم عمليات التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تقريباً.
- تجمع حسابات الإدارة هذه ، نتائج الأنشطة المنفذة بتمويل من كل من الدول الأعضاء وتمويل المنح. يتم توفير هذه الموارد من قبل الدول الأعضاء والشركاء المتعاونون وفقاً للمعاهدة بموجب المادة 166 (3) والمادة 168 (3) ، على التوالي. توفر حسابات الإدارة لمحة كاملة عن الشؤون المالية لـ
- الأمانة العامة للسنة المالية 2020. ويتضمن ذلك معلومات عن الوضع المالي لـ

جدول (3): بيان المركز المالي اعتبارًا من 31 ديسمبر 2020 لتجمع الكوميسا في
COMESA Dollar 2020 2019 (مليون دولار)

معدل التغير	المتوسط	2020	2019	البنود
				الأصول
				الموجودات غير المتداولة
97.40	28.18	27.811	28.553	ممتلكات ومعدات
114.53	2.55	2.719	2.374	استثمار في حقوق الملكية
65.79	2.62	2.077	3.157	خطة سداد مساهمات الدول الأعضاء
95.67	33.35	32.608	34.083	الإجمالي: الأصول غير المتداولة
				الأصول المتداولة
124.33	20.98	23.256	18.705	مساهمات الدول الأعضاء
40.82	0.72	0.416	1.019	مبالغ مستحقة من كيانات أخرى بالكوميسا
	0.18	0.362		منح النفقات العامة المستحقة القبض
100.00	0.31	0.309	0.309	مبالغ مستحقة من التجمعات الاقتصادية الإقليمية الأخرى
88.10	0.57	0.533	0.605	ذمم مدينة أخرى
110.69	17.60	18.488	16.702	النقد وما في حكمه
116.13	40.35	43.362	37.34	الإجمالي: الأصول المتداولة
106.37	73.70	75.97	71.423	الإجمالي: الأصول
				الأموال والمطلوبات المتراكمة
				الصناديق والاحتياطيات المتراكمة
143.96	9.67	11.407	7.924	صندوق احتياطي
102.69	41.29	41.833	40.737	الصناديق المتراكمة
96.92	17.24	16.97	17.509	احتياطي إعادة التقييم
106.11	68.19	70.21	66.17	الإجمالي: الصناديق والاحتياطيات المتراكمة

تابع: جدول (3):

معدل التغير	المتوسط	2020	2019	البنود
				مطلوبات غير متداولة
82.02	0.50	0.447	0.545	المنح الرأسمالية
82.02	0.50	0.447	0.545	الإجمالي: مطلوبات غير متداولة
				المطلوبات المتداولة
94.14	0.27	0.257	0.273	داننوت تجاريون
	0.26	0.522		الدول الأعضاء مستحقة الدفع
99.96	2.34	2.344	2.345	مبالغ مستحقة لكيانات الكوميسا
103.65	1.00	1.021	0.985	داننوت الثقة
500.00	0.36	0.6	0.12	مزايا ما بعد انتهاء الخدمة
106.31	1.13	1.163	1.094	المستحقات والمخصصات
112.83	5.01	5.312	4.708	الإجمالي: مطلوبات متداولة
109.65	5.51	5.76	5.253	الإجمالي: المطلوبات
106.37	73.70	75.97	71.423	الإجمالي: الأموال والمطلوبات المتراكمة

جدول(4): دبيان الدخل والمصروفات والدخل الشامل الآخر للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2020 في COMESA Dollar 2020 2019 (مليون دولار)

السنوات		البنود
2020	2019	
		دخل
14.257	14.345	مساهمات الدول الأعضاء
-	0.509	مساهمات الدول الأعضاء الأخرى
0.468	0.110	منحة المساهمات العامة
0.899	0.447	دخل آخر
15.623	15.410	إجمالي الدخل
		الإنفاق حسب الوظيفة
(0.961)	(1.932)	الإدارة التنفيذية
(2.879)	(3.270)	الموارد البشرية والإدارة
(1.305)	(1.613)	الميزانية والمالية

تابع جدول (4):

السنوات		البنود
2020	2019	
(0.643)	(0.933)	التجارة والجمارك
(0.466)	(0.589)	البنية التحتية والخدمات اللوجستية
(0.533)	(0.653)	الزراعة والبيئة والموارد الطبيعية
(0.515)	(0.407)	الشؤون القانونية والمؤسسية
(0.364)	(0.331)	النوع الاجتماعي والشؤون الاجتماعية
(0.762)	(0.788)	تكنولوجيا المعلومات
(0.347)	(0.394)	التدقيق الداخلي
(0.188)	(0.209)	التخطيط الاستراتيجي والبحث
(0.207)	(0.171)	تعبئة الموارد والتعاون الدولي
(0.348)	(0.351)	العلاقات العامة
(0.139)	(0.151)	مركز الموارد
(0.319)	(0.295)	وحدة العقارات
(0.284)	(0.324)	مكتب الاتصال في بروكسل
(0.18)	(-)	وحدة الاحصاء
(0.24)	(0.51)	إطار عمل التدقيق الخارجي
(0.934)	(0.024)	استهلاك ممتلكات ومعدات
(11.236)	(13.484)	إجمالي المصروفات
0.309	0.316	دخل التمويل
(0.584)	(0.363)	تكاليف التمويل
(0.276)	(0.47)	فائض التشغيل
4.112	1.880	الدخل الشامل الآخر
		البنود التي لن يتم إعادة تصنيفها لاحقاً إلى الربح أو الخسارة
(0.539)	(0.540)	إطفاء احتياطي إعادة التقييم
(0.539)	(0.550)	الدخل الشامل الآخر
3.572	1.330	

القيم بين الاقواس قيم سالبة

جدول (5): بيان الدخل والنفقات للبرامج الممولة من المنح للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2020 في 2019 USD 2020 COMESA Dollar (مليون دولار)

السنوات		البنود
2020	2019	الدخل
31.260	29.144	الرصيد الافتتاحي - الدخل المؤجل
16.577	19.518	إيصالات
0.922		مساهمة عينية
48.758	48.662	النقد المتاح للأنشطة الممولة من المنح
		مصروفات
2.813	1.370	مشروع 50 مليون امرأة تتكلم
	(0.882)	مشروع تكامل المجال الجوي للكومبوسا
0.108	0.112	بناء القدرات الإحصائية
0.197	0.221	برنامج المقارنات الدولية
0.60	0.243	برنامج تسهيل النقل والعبور
1.512	0.936	برنامج مبادرة التجارة عبر الحدود الصغيرة
0.217		القدرة التنافسية للمؤسسات الإقليمية والوصول إلى الأسواق برنامج (RECAMP)
0.589	2.290	آلية دعم التكامل الإقليمي
0.671	1.071	برنامج الأمن البحري
2.503	2.185	برنامج تيسير التجارة
1.869	2.110	تعزيز سوق الطاقة الإقليمية المستدامة (ESREM) (327) - (742, TCF (EDF11)
-	0.328	
1.409	1.359	التحالف العالمي للاتحاد الأوروبي من أجل تغير المناخ الإضافي
0.222	1.390	الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية - USAID (222 RDOAG (1, (798,389,401)
0.118	0.745	دعم هندسة السلام والأمن الإفريقي () (APSA)

تابع جدول (5):

السنوات		البنود
0.774	1.289	مشروع تسهيل تجارة البحيرات الكبرى
0.118	0.211	مكتب الأمم المتحدة للمشروع / أولوية الاستثمار للسوق الوصول ((UNOPS / PIMA))
0.400	0.399	حاضنات الأعمال لمشاريع المرأة الأفريقية (BIAWE)
0.412	0.262	التعاون الإنمائي السويدي
0.157		تعزيز قدرة الكومبسا في تحليل وبحوث السياسات التجارية والتدريب من أجل تكامل إقليمي أعمق والمشاركة في الاقتصاد العالمي (TradeCom11)
14.150	17.402	إجمالي المصروفات: المنحة الممولة
34.607	31.260	الدخل المؤجل الختامي المنح

ميزانية الاتحاد الأوروبي لعام 2019: كان عام 2019 هو العام السادس للميزانية طويلة الأجل الحالية (MFF) ، والتي تبدأ من 2014 حتى عام 2020. ركزت الميزانية المعتمدة لعام 2019 على أولويتين رئيسيتين من أولويات السياسة لأوروبا: لتحفيز خلق فرص العمل، وخاصة للشباب ؛ ولتعزيز النمو ، الاستثمارات الاستراتيجية والتقارب. كما واصل الاتحاد الأوروبي دعم الجهود للتعامل بشكل فعال مع تحدي الهجرة ، داخل وخارج الاتحاد الأوروبي. التنفيذ ميزانية الاتحاد الأوروبي في عام 2019 بلغ إجمالي الالتزام 178.8 مليار يورو الاعتمادات و 159.1 مليار يورو مدفوعات الاعتمادات. هذا التنفيذ مرضية مع إجراء تعديلات طفيفة فقط في جميع أنحاء عام. بعد المبالغ التي تم ترحيلها حتى عام 2020 ، بلغت نسبة التنفيذ 99.4% اعتمادات الالتزام و 99.5% من اعتمادات السداد.

• تم استهداف ما يقرب من نصف الأموال (80.6 مليار يورو من الالتزامات) دعم النمو الاقتصادي وتقليص الفجوات الاقتصادية بين المناطق (العنوان 1: "النمو الذكي والشامل"). ساهم تمويل الاتحاد الأوروبي بمبلغ 12.4 مليار يورو للبحث والابتكار في

إطار Horizon 2020 ، بما في ذلك مجال الحوسبة عالية الأداء. - زيادة ميزانية التعليم والتدريب (20%). أكثر بالنسبة لبرنامج Erasmus + مقارنة بعام 2018) والنقل والبنية التحتية الرقمية (37% أكثر لمرفق ربط أوروبا).

- ظل دعم الزراعة والمناطق الريفية مستقرًا عند 57.9 مليار يورو ، كما تساهم في مكافحة تغير المناخ وتعزيز النمو المستدام (إجمالي 59.6 مليار يورو للعنوان 2: النمو المستدام: الموارد الطبيعية).
- وفرت موازنة 2019 المرنة اللازمة لمعالجة الجانب الداخلي من قضايا الهجرة ، بإجمالي 1.2 مليار يورو دعم من Asylum ، صندوق الهجرة والاندماج ، إلى جانب 533 مليون يورو لإدارة الحدود وأمن من صندوق الأمن الداخلي. كما بلغ إجمالي المبلغ 5 ملايين يورو المخصصة لإنشاء مكتب المدعي العام الأوروبي الجديد لمقاضاة الجرائم ضد ميزانية الاتحاد الأوروبي بما في ذلك الاحتيال وغسيل الأموال وفساد.

تنفيذ ميزانية الاتحاد الأوروبي في عام 2019: الإيرادات في عام 2019 يتم تمويل ميزانية الاتحاد الأوروبي من الموارد الخاصة ، أي المساهمات على أساس الأعضاء الدخل القومي الإجمالي للدول والرسوم الجمركية والمساهمات من ضريبة القيمة المضافة. وتستكمل هذه من قبل أخرى مصادر الدخل (ضرائب على رواتب موظفي الاتحاد الأوروبي ، مساهمات من دول خارج الاتحاد الأوروبي إلى برامج معينة ، غرامات على الشركات لخرق قوانين المنافسة، وما إلى ذلك)

الالتزامات التي تم التعهد بها في عام 2019:

جدول (6): الالتزامات التي تم التعهد بها في عام 2019.

التزامات مصنعة	مجموع مخصصات الالتزام	المخصصات الاضافية	الدخل النهائي	
25.8	27.8	4.4	23.4	القدرة التنافسية للنمو والوظائف
64.8	65.0	7.8	57.2	الاقتصادية والاجتماعية والتماسك الإقليمي
60.6	62.8	3.2	59.6	النمو المستدام: الموارد الطبيعية
3.9	4.1	0.3	3.8	الأمن والمواطنة
13.1	13.5	1.8	11.6	أوروبا العالمية
10.4	10.8	0.8	9.9	إدارة
0.3	0.6	0.1	0.6	آلات خاصة
178.8	184.6	18.4	166.2	المجموع

اعتمادات التعهدات والالتزامات التي تم التعهد بها في عام 2019. جميع المبالغ بمليار يورو.
المصدر: المفوضية الأوروبية. Source: European Commission.
اعتمادات الدفع. تمثل التوافر الفعلي للأموال للدفع المتلقين في سنة معينة. يتم استهلاك
الاعتمادات عند الاتحاد الأوروبي يدفع للمقابل أو طرف ثالث للوفاء بالالتزام القانون

جدول (7): المدفوعات التي تمت في عام 2019.

التزامات مصنعة	مجموع مخصصات الالتزام	المخصصات الاضافية	الدخل النهائي	
21.7	26.0	5.8	20.3	القدرة التنافسية للنمو والوظائف
53.8	56.5	8.9	47.6	الاقتصادية والاجتماعية و التماسك الإقليمي
59.5	61.3	3.4	57.8	النمو المستدام: الموارد الطبيعية
3.3	3.6	0.3	3.3	الأمن والمواطنة
10.1	10.9	2.0	9.0	أوروبا العالمية
10.4	11.7	1.8	9.9	إدارة
0.3	0.7	0.00	0.6	آلات خاصة
159.1	170.7	22.2	148.5	المجموع

القوائم المالية الموحدة: تضم البيانات المالية الموحدة للاتحاد الأوروبي أكثر من 50 كياناً (بما في ذلك البرلمان الأوروبي والمجلس والمفوضية ووكالات الاتحاد الأوروبي). المفوضية الأوروبية هي الكيان الأكثر أهمية ، حيث تغطي 96 ٪ من الإجمالي موجودات البيانات المالية الموحدة.

يتم إعداد حسابات الاتحاد الأوروبي وفقاً لأعلى المعايير المتاحة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS). الالتزام بهذه المعايير يضمن أن الحسابات توفر صلة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومفهومة المعلومات المالية للمواطنين. أنها توفر معلومات عن المركز المالي (الميزانية العمومية) للاتحاد الأوروبي وكذلك تفسيرات مفصلة لأصوله وخصومه ، الالتزامات والالتزامات المالية. كما تظهر كيف كانت ميزانية الاتحاد الأوروبي

جدول (8): القوائم المالية الموحدة للاتحاد الأوروبي عامي 2019، 2020. بالمليار يورو

أصول	2018	2019	2020	المتوسط	معدل التغير
الأصول المالية	69.4	71.2	113.1	84.57	162.97
التمويل المسبق	50	51.4	62.7	54.70	125.40
الذمم المدينة	24.7	24	74.5	41.07	301.62
النقد والنقد المعادل	18.1	19.7	16.7	18.17	92.27
الممتلكات والآلات والمعدات والموجودات الأخرى	12.3	12.6	13	12.63	105.69
المجموع	174.4	178.9	280	211.10	160.55
2019 2020					
المطلوبات					
مزايا ما بعد التوظيف	80.5	97.7	116	98.07	144.10
التزامات مالية	55.9	54.5	95	68.47	169.95
الذمم الدائنة	32.2	27.2	32.4	30.60	100.62
مستحقات	63.2	67.2	64.6	65.00	102.22
مطلوبات أخرى	4.1	4.8	5.4	4.77	131.71
المجموع	235.9	251.5	313.5	266.97	132.90
صافي الموجودات					
محميات	5	5	5.1	5.03	102.00
المبالغ المطلوب طلبها من الدول الأعضاء	66.4-	77.6-	38.5-	60.83-	57.98
المجموع	61.5-	72.5-	33.4-	55.80-	54.31

ملحوظة: الميزانية العمومية لعام 2020 للاتحاد الأوروبي. جميع المبالغ بمليار يورو.

المصدر: المفوضية الأوروبية. الشبكة العنكبوتية، 2021.

الممتلكات والمنشآت والمعدات - الأصول الفضائية تشمل هذه الفئة الأصول الثابتة التشغيلية المتعلقة ببرنامجي الفضاء التابعين للاتحاد الأوروبي: أنظمة الأقمار الصناعية للملاحة العالمية (مثل Galileo والمنظمة الأوروبية الثابتة بالنسبة إلى الأرض خدمة التراكب الملاحى) ومراقبة كوبرنيكوس الأوروبية للأرض برنامج.

بلغت الأصول الفضائية في 31 ديسمبر 2019 ما قيمته 3.7 مليار يورو مع مبلغ إضافي 3 مليارات يورو المعترف بها كأصول قيد الإنشاء. أقمار جاليليو الأربعة تم الإعلان عن إطلاقها في عام 2018 ، ليصبح المجموع 26 قمرا صناعيا في 2019. عند اكتمالها، ستتألف كوكبة غاليليو من 30 قمرا صناعيا (بما في ذلك ستة أقمار صناعية احتياطية). فيما يتعلق بكوبرنيكوس، لم يتم إطلاق أي أقمار صناعية جديدة في عام 2019.

جدول (9): مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية. (الكوميسا)

م	المتوسط	الانحراف المعياري	النسبة	قيمة (ت)	اتجاه العينة
1	2.67	0.39	66.67	4.32	موافق
2	2.73	0.31	73.33	5.05	موافق
3	2.72	0.32	71.67	4.93	موافق
4	2.75	0.32	75.00	5.04	موافق
5	2.71	0.38	70.83	4.54	موافق
6	2.70	0.38	70.00	4.49	موافق
7	2.74	0.33	74.17	4.98	موافق
8	2.63	0.40	62.50	4.11	موافق
9	2.79	0.25	79.17	5.89	موافق
10	2.72	0.36	71.67	4.70	موافق
11	2.74	0.33	74.17	4.98	موافق
12	2.73	0.33	73.33	4.92	موافق
13	2.73	0.32	72.50	4.99	موافق
14	2.76	0.25	75.83	5.74	موافق
15	2.67	0.39	66.67	4.32	موافق

- تشير نتائج الجدول السابق الي عبارات المحور الاول: مقياس مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية. (الكوميسا)
- العبارة رقم (1) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (%) العبارة رقم (1) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (66.67%) توحيد السياق المحاسبي بداية من وثائق ومستندات الإثبات ووصولاً إلى الحسابات الختامية بهدف الرفع من إنتاجية مصالح المحاسبة من خلال إتباع معايير تتحرى البساطة والنقطة. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.67)، وانحراف معياري قدره (0.93) ، الامر الذي أكدة قيمة (T test) (4.32) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
 - العبارة رقم (2) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (73.33%) توحيد المنتج المحاسبي الذي يتمثل في القوائم المالية والتي تحمل إجابات على احتياجات مختلف الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية، فعدم تجانس هذه الفئة وامكانية تضارب مصالحها أدى إلى ضرورة توحيد هذه القوائم للإجابة على احتياجات مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية، وعلى المعايير التي تحكم عملية التوحيد أن تكون مرنة وقابلة للتفسير. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.73)، وانحراف معياري قدره (0.31) ، الامر الذي أكدة قيمة (T test) (5.05) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
 - العبارة رقم (3) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (71.67%) تحسين المحاسبة وتبسيط الطرق والممارسات المحاسبية. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.72)، وانحراف معياري قدره (0.32) ، الامر الذي أكدة قيمة (T test) (4.93) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.

- العبارة رقم (4) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (75.00%) فهم المحاسبة واجراءات الرقابة عليها وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.75)، وانحراف معياري قدره (0.32) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (5.04) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (5) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (70.83%) مقارنة المعلومات المحاسبية والإجابة على احتياجات مستخدميها وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.71)، وانحراف معياري قدره (0.38) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.54) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (6) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (70.00%) دمج المحاسبات في الإطار الموسع للمجموعات. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.70)، وانحراف معياري قدره (0.38) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.49) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (7) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (74.17%) إصدار الإحصائيات. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.74)، وانحراف معياري قدره (0.33) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.98) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (8) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (62.50%) زيادة الاندماج الدولي للأسواق والعمل ورأس المال والتكنولوجيا. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.63)، وانحراف معياري قدره (0.40) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.11) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (9) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (79.17%) الالتزام بالمعايير البيئية التي يتطلبها الاتحاد الأوروبي بضرورة الاهتمام بالبعد البيئي في العملية الانتاجية وذلك

- بمتوسط حسابي يساوي (2.79)، وانحراف معياري قدره (0.25) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (5.89) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (10) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (71.67%) تعتبر المتطلبات والمعايير البيئية وما تستلزمه من شهادات توافق بيئية من أهم عوامل تفعيل القدرات التنافسية، ومن أهم العوائق غير الجمركية التي تضعها الدول المتقدمة أمام التجارة العالمية خاصة في ظل انخفاض الحواجز الجمركية وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.72)، وانحراف معياري قدره (0.36) ، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.70) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
 - العبارة رقم (11) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (74.17%) الاهتمام بسياسات التوافق البيئي التي تهدف إلى تقليل الفاقد الناتج عن العملية الانتاجية ورفع الكفاءة الانتاجية وتحقيق وفورات في المياه والكيماويات والطاقة وتخفيض زمن التشغيل ومن ثم الحد من تكاليف التشغيل بما يمكن أن يعوض أي تكاليف ناجمة عن استخدام طرق صديقة للبيئة. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.74)، وانحراف معياري قدره (0.33)، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.98) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
 - العبارة رقم (12) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (73.33%) اتجاه الدول المستوردة في حالة عدم اهتمام المصدرين بالمتطلبات البيئية إلى دول أخرى قادرة على الوفاء بها مما يعني إمكانية الخروج شيئاً فشيئاً من السوق أو أنها قد تلجأ إلى الضغط لخفض السعر نتيجة عدم الاهتمام بالمعايير البيئية. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.73)، وانحراف معياري قدره (0.33)، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.92) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.

- العبارة رقم (13) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (72.50%) وجود استعداد لدى الدول المتقدمة لتقديم المساعدات الفنية والمالية للدول النامية تتعلق بالتوافق البيئي حتى تضمن وصول منتجات آمنة لمستهلكيها، لذلك يجب على حكومات الدول النامية الاهتمام بدراسة كيفية الحصول على أقصى استفادة ممكنة من هذه المساعدات في طريق توفيق أوضاعها البيئية. وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.73)، وانحراف معياري قدره (0.32)، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.99) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (14) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (75.83%) المعايير البيئية الصارمة تؤثر على تكاليف المنتجين في الولايات المتحدة الأمريكية ولكن بقدر ضئيل مقارنة بتأثير باقي التكاليف، باستثناء تلك القطاعات التي تتحمل تكاليف رقابة بيئية عالية، وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.76)، وانحراف معياري قدره (0.25)، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (5.74) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- العبارة رقم (15) تبين أن أفراد العينة قد أجابو بنسبة (66.67%) إن تضمين التكاليف البيئية إلى جانب تكاليف عناصر الإنتاج قد يؤدي إلى حدوث تغير في طبيعة التخصص ومن ثم نمط الإنتاج والتجارة الدولية خاصة اذا حدث هذا التضمين من طرف واحد في معادلة التبادل بين الدول، وذلك بمتوسط حسابي يساوي (2.67)، وانحراف معياري قدره (0.39)، الامر الذي أكدته قيمة (T test) (4.32) بأن هناك فروق ذات دلالة إحصائية.
- تشير بيانات جدول (9) الي مقياس الي الاتي:- مقومات استخدامات محاسبة التكاليف البيئية، ومدى توفرها في بيئة التكتلات الاقتصادية. (الكوميسا)الي اتجاه العينة الي موافق وفقا لمقياس ليكرت لجميع عبارات المحور وعددها (15) عبارته الامر الذي يؤكد أهمية عبارات المقياس .

- بمناقشة نتائج البحث تبين:
بمناقشة نتائج القوائم المالية لتجمع الكوميسا:
- تقوم أمانة الكوميسا بتنفيذ الإطار الجديد للمراجعة الخارجية كما تم اعتماده من قبل الكوميسا المجلس في عام 2016 في مدغشقر حيث يتم إجراء تدقيق الأمانة العامة من قبل المدقق جنرالات من الدول الأعضاء من خلال مجلس المراجعين الخارجيين للكوميسا (COBEA).
- في حين أن تدقيق المشاريع تتم من قبل شركات التدقيق الخاصة. أدوات تدقيق COBEA بما في ذلك ميثاق التدقيق وأدلة التدقيق التي تم تطويرها والموافقة عليها من قبل المجلس في 2020 لضمان إجراء عمليات التدقيق بما يتماشى مع أفضل الممارسات الدولية.
- اتفاق تجمع الكوميسا إجراء معظم عمليات التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تقريباً.
- نتائج الأنشطة المنفذة بتمويل من كل من الدول الأعضاء وتمويل المنح. يتم توفير هذه الموارد من قبل الدول الأعضاء والشركاء المتعاونون وفقاً للمعاهدة بموجب المادة 166 (3) والمادة 168 (3) ، على التوالي. توفر حسابات الإدارة لمحة كاملة عن الشؤون المالية.
- الالتزامات المالية والتزامات الأمانة. لتعكس الطبيعة المتعددة السنوات لأنشطة الأمانة، تتضمن الحسابات تفسيرات للأرقام المالية الرئيسية. تميزت السنة المالية 2020 ببعض الإنجازات وبعض التحديات للسوق المشتركة .
- **2019 البيانات المالية المدققة:** في خلال عام 2021، تم الانتهاء أيضاً من عمليات التدقيق المالي لعام 2019 لأمانة الكوميسا لتقديم القوائم المالية المدققة لعام 2019 والتي ستكمل الحسابات الإدارية التي تقوم بها تم الاستلام. كان التأخير في استكمال وإصدار

البيانات المالية المدققة سببه COVID التحديات ذات الصلة للوصول إلى وثائق التدقيق وإجراء التدقيق إلى جانب الحد الأدنى تقريباً المدقق / جهة الاتصال الخاضعة للرقابة. رأي مدققي الحسابات وارد طيه.

تحديد المسؤولية فيما يتعلق بإعداد البيانات المالية وفقاً للقواعد واللوائح المالية للكوميسا ، تشمل بيان المركز المالي كما في 31 ديسمبر 2019 وبيانات الدخل والمصروفات وغيرها الدخل الشامل والتغيرات في الأموال المتراكمة والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ والإيضاحات للبيانات المالية ، والتي تشمل ملخصاً لأهم السياسات المحاسبية والإيضاحات الأخرى الملاحظات ، وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، ومتطلبات الكوميسا القواعد واللوائح المالية والمعاهدات.

والرقابة الداخلية التي تراها ضرورية لتمكين إعداد بيانات مالية خالية من الأخطاء الجوهرية سواء كانت ناتجة عن الغش أو الخطأ ولأجل ذلك الاحتفاظ بسجلات محاسبية مناسبة ونظام فعال لإدارة المخاطر

اعتماد القوائم المالية:

تدقيق البيانات المالية للسوق المشتركة لشرق وجنوب أفريقيا (الكوميسا)، والتي تشمل على بيان المركز المالي كما في 31 ديسمبر 2019 وبيانات الدخل والنفقات والدخل الشامل الآخر، التغيرات في الأموال المتراكمة والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ، والإيضاحات على البيانات المالية ، بما في ذلك ملخص لأهم السياسات المحاسبية.

• تعطي البيانات المالية صورة حقيقية وعادلة للمركز المالي للسوق المشتركة لأمانة شرق وجنوب إفريقيا (الكوميسا) في 31 ديسمبر 2019 وأدائها المالي والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية ومتطلبات معاهدة الكوميسا والقواعد واللوائح المالية.

تم التدقيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. مسؤولياتنا تحت يتم وصف هذه المعايير بمزيد من التفصيل في مسؤوليات المدقق عن تدقيق البيانات المالية قسم من تقريرنا. نحن مستقلون عن الأمانة وفقاً لمعايير الأخلاق الدولية مجلس المحاسبين (المدونة الدولية لأخلاقيات المحاسبين المحترفين (بما في ذلك الدولية معايير الاستقلال) (رمز IESBA)) جنباً إلى جنب مع المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بمراجعتنا البيانات المالية في زامبيا وقد أوفينا بمسؤولياتنا الأخلاقية الأخرى وفقاً لها هذه المتطلبات وقانون IESBA. نعتقد أن أدلة التدقيق التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا.

بينما بمناقشة ميزانية الاتحاد الأوروبي لعام 2019: - تبين

كان عام 2019 هو العام السادس للميزانية طويلة الأجل الحالية (MFF)، والتي تبدأ من 2014 حتى عام 2020. ركزت الميزانية المعتمدة لعام 2019 على أولويتين رئيسيتين من أولويات السياسة لأوروبا: لتحفيز خلق فرص العمل، وخاصة للشباب؛ ولتعزيز النمو، الاستثمارات الاستراتيجية والتقارب.

الإدارة المالية لميزانية الاتحاد الأوروبي والتدقيق فيها: تعلق المفوضية الأوروبية أهمية كبيرة على المعايير البيئية المالية السليمة إدارة ميزانية الاتحاد الأوروبي. ضمان إدارة ميزانية الاتحاد الأوروبي بشكل جيد مبني على:

- ترتيبات حوكمة قوية تؤدي إلى سلسلة ضمانات قوية البناء والمساءلة على مستوى الإدارات والشركات ؛
- دورة تحكم متعددة السنوات تعتمد على المنع والكشف والتصحيح، مصممة لتقليل المخاطر على شرعية وانتظام المعاملات؛ • تقييم المخاطر المستهدف والمراقبة المستمرة للمخاطر وتدابير التخفيف
- إطار قوي للرقابة الداخلية مع استراتيجيات رقابة مصممة خصيصاً على السمات المشتركة ؛

• إستراتيجية متعددة المستويات لمكافحة الاحتيايل وتنفيذ مبدأ عدم التسامح مطلقاً سياسة الاحتيايل

• التأكيد الذي تم الحصول عليه من خلال عمل خدمة التدقيق الداخلي (IAS).

• المحكمة الأوروبية للمراجعين بصفتها مراجع حسابات خارجي ، وإبراء ذمة

إجراء مع البرلمان الأوروبي والمجلس ؛ • إجراءات التصحيح القوية.

القوائم المالية الموحدة: تضم البيانات المالية الموحدة للاتحاد الأوروبي أكثر من 50 كياناً (بما في ذلك البرلمان الأوروبي والمجلس والمفوضية ووكالات الاتحاد الأوروبي). المفوضية الأوروبية هي الكيان الأكثر أهمية، حيث تغطي 96 ٪ من الإجمالي موجودات البيانات المالية الموحدة.

يتم إعداد حسابات الاتحاد الأوروبي وفقاً لأعلى المعايير المتاحة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS). الالتزام بهذه المعايير يضمن أن الحسابات توفر صلة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومفهومة المعلومات المالية للمواطنين. أنها توفر معلومات عن المركز المالي (الميزانية العمومية) للاتحاد الأوروبي وكذلك تفسيرات مفصلة لأصوله وخصومه، الالتزامات والالتزامات المالية. كما تظهر كيف كانت ميزانية الاتحاد الأوروبي.

أصول: تشمل أصول الاتحاد الأوروبي المباني والذمم المدينة والنقد، ولكن أيضاً البنود الخاصة بالاتحاد الأوروبي مثل كأقمار صناعية لبرامج جاليليو وكوبرنيكوس، قروض تُمنح للأعضاء الدول كمساعدة مالية وسلف (تمويل مسبق) تُمنح لمتلقي الاتحاد الأوروبي الأموال - الدول الأعضاء في المقام الأول.

الأصول المالية: القروض: يقدم الاتحاد الأوروبي الدعم المالي للحفاظ على الاستقرار المالي في أوروبا ومنح المساعدة المالية للدول الأعضاء (وبعض الدول خارج الاتحاد الأوروبي، على سبيل المثال أوكرانيا) في صعوبات مالية. في هذا السياق، يقوم الاتحاد الأوروبي بجمع

الأموال على رأس المال الأسواق أو مع المؤسسات المالية ، والتي يتم إقراضها في ظل نفس الشروط (عمليات متتالية) للدول الأعضاء والبلدان الشريكة المعنية.

الأصول المالية المتاحة للبيع: يحتفظ الاتحاد الأوروبي بالأصول المالية المتاحة للبيع موجودات في شكل سندات دين وأدوات حقوق ملكية وأنواع أخرى من الاستثمار. يتم إجراء هذه الاستثمارات كجزء من تنفيذ الميزانية لتعظيمها تأثير الأموال المتاحة للبرامج ومجالات السياسات. المفهوم الأساسي وراء هذا النهج هو تشجيع مساهمة إضافية خاصة وعمامة الأموال للبرامج المعنية ، وتعظيم تأثير الأموال المتاحة. (ما يسمى تأثير الرافعة المالية).

التمويل المسبق: التمويل المسبق هو أداة أساسية لتنفيذ ميزانية الاتحاد الأوروبي ، وإنه يمثل سلفة نقدية تُمنح للمستفيدين لتنفيذ برنامج معين. يُطلب من المستلم الإبلاغ عن النفقات المؤهلة التي تم تكبدها إلى الاتحاد الأوروبي وأي منها يجب إعادة المبالغ غير المؤهلة أو غير المستخدمة إلى الاتحاد الأوروبي

الذمم المدينة: تتكون الذمم المدينة في الغالب من مبالغ مستحقة للاتحاد الأوروبي ناشئة عن المنافسة الغرامات الصادرة والمبالغ الأخرى التي يتعين تحصيلها من الدول الأعضاء (مثل الغرامات التقليدية الموارد ، والصندوق الأوروبي للضمان الزراعي وموارد التنمية الريفية المستردة).

الممتلكات والمنشآت والمعدات - الأصول الفضائية تشمل هذه الفئة الأصول الثابتة التشغيلية المتعلقة ببرنامجي الفضاء التابعين للاتحاد الأوروبي: أنظمة الأقمار الصناعية للملاحة العالمية (مثل Galileo والمنظمة الأوروبية الثابتة بالنسبة إلى الأرض خدمة التراكب الملاحي) ومراقبة كوبرنيكوس الأوروبية للأرض برنامج.

مزايا ما بعد التوظيف: يمنح الاتحاد الأوروبي مجموعة من مزايا ما بعد التوظيف للموظفين ، والتي تشمل معاشات التقاعد والعجز والبقاء على قيد الحياة ، وكذلك التغطية الطبية. الفوائد

يتم تقديمها بموجب خطة معاشات التقاعد ذات المزايا المحددة ومرضى ما بعد التوظيف مخطط.

المطلوبات المالية (القروض في المقام الأول) يقترض الاتحاد الأوروبي الأموال في أسواق رأس المال لمنح قروض متتالية بنفس الشروط - راجع "الأصول المالية" في الصفحة 32. **الذمم الدائنة:** تشمل الذمم الدائنة الفواتير ومطالبات التكلفة التي يتلقاها الاتحاد الأوروبي ولكن لم يتم دفعها في السنة نهاية. وتتعلق أكبر المبالغ بشكل رئيسي بالإجراءات الهيكلية حيث الدول الأعضاء طلب تعويض النفقات المنفذة في السنوات الحالية أو السابقة.

المستحقات: وتتكون بشكل أساسي من الرسوم المستحقة تشمل الرسوم المستحقة المبالغ المقدره المتعلقة بالفواتير ومطالبات التكلفة لا بعد استلامها، أي حيث يقدر الاتحاد الأوروبي أن المستفيدين قد تكبدوا نفقات أن الميزانية يجب أن تسدد في العام التالي. أكبر مبلغ في السنة النهائية تتعلق بالصندوق الأوروبي للضمان الزراعي، حيث توجد المبالغ مدفوعة بشكل أساسي من الميزانية في الربع الأول من العام التالي.

المسؤولية الاحتمالية لضمانات الميزانية: يوفر الاتحاد الأوروبي ضمانات لمجموعة بنك الاستثمار الأوروبي (EIB) لقروضها الممنوحة خارج الاتحاد الأوروبي (تفويض الإقراض الخارجي، ELM) وكذلك لعمليات الديون وحقوق الملكية داخل الاتحاد الأوروبي مشمول بضمان EFSI. يتم ذلك لدعم عمليات مجموعة بنك الاستثمار الأوروبي. من أجل التخفيف من المخاطر التي قد تضمنها مكالمات مجموعة بنك الاستثمار الأوروبي على ميزانية الاتحاد الأوروبي، أنشأ الاتحاد الأوروبي صناديق ضمان مخصصة، أي صندوق الضمان **الإجراءات الخارجية وصندوق ضمان EFSI**. المسؤولية الطارئة فيما يتعلق بالمساعدة المالية للاتحاد الأوروبي. اقتراض الاتحاد الأوروبي وأنشطة الإقراض لبرامج المساعدة المالية هي عمليات خارج الميزانية (يقترض الاتحاد الأوروبي الأموال من أسواق رأس المال لتمويل هذه

القروض). لجنة وضع إجراءات لضمان سداد هذه القروض في حالة التقصير في القرض من قبل المستلم. تشكل قروض الاتحاد الأوروبي مباشرة وغير مشروطة التزامات الاتحاد الأوروبي وبالتالي يتم ضمانها من قبل الدول الأعضاء (الميزانية المطلوبة المحتملة)

• وبمناقشة نتائج المقياس تبين أهمية توحيد السياق المحاسبي بداية من وثائق ومستندات الإثبات ووصولاً إلى الحسابات الختامية بهدف الرفع من إنتاجية مصالح المحاسبة من خلال إتباع معايير تتحرى البساطة والثقة. توحيد المنتج المحاسبي الذي يتمثل في القوائم المالية وضرورة توحيد هذه القوائم للإجابة على احتياجات مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية، وعلى المعايير التي تحكم عملية التوحيد أن تكون مرنة وقابلة للتفسير. وتحسين المحاسبة وتبسيط الطرق والممارسات المحاسبية.

• مقارنة المعلومات المحاسبية والإجابة على احتياجات مستخدميها ، دمج المحاسبات في الإطار الموسع للمجموعات. زيادة الاندماج الدولي للأسواق والعمل ورأس المال والتكنولوجيا. الالتزام بالمعايير البيئية التي يتطلبها الاتحاد الأوروبي بضرورة الاهتمام بالبعد البيئي في العملية الإنتاجية، تعتبر المتطلبات والمعايير البيئية وما تستلزمه من شهادات توافق بيئية من أهم عوامل تفعيل القدرات التنافسية، ومن أهم العوائق غير الجمركية التي تضعها الدول المتقدمة أمام التجارة العالمية خاصة في ظل انخفاض الحواجز الجمركية، الاهتمام بسياسات التوافق البيئي التي تهدف إلى تقليل الفاقد الناتج عن العملية الإنتاجية ورفع الكفاءة الإنتاجية وتحقيق وفورات في المياه والكيماويات والطاقة وتخفيض زمن التشغيل ومن ثم الحد من تكاليف التشغيل بما يمكن أن يعوض أي تكاليف ناجمة عن استخدام طرق صديقة للبيئة. اتجاه الدول المستوردة في حالة عدم اهتمام المصدرين بالمتطلبات البيئية إلى دول أخرى قادرة على الوفاء بها مما يعني إمكانية الخروج شيئاً فشيئاً من السوق أو أنها قد تلجأ إلى الضغط لخفض السعر نتيجة عدم

الاهتمام بالمعايير البيئية. وجود استعداد لدى الدول المتقدمة لتقديم المساعدات الفنية والمالية للدول النامية تتعلق بالتوافق البيئي حتى تضمن وصول منتجات آمنة لمستهلكيها، لذلك يجب على حكومات الدول النامية الاهتمام بدراسة كيفية الحصول على أقصى استفادة ممكنة من هذه المساعدات في طريق توفيق أوضاعها البيئية. المعايير البيئية الصارمة تؤثر على تكاليف المنتجين في الولايات المتحدة الأمريكية ولكن بقدر ضئيل مقارنة بتأثير باقي التكاليف، باستثناء تلك القطاعات التي تتحمل تكاليف رقابة بيئية عالية، إن تضمين التكاليف البيئية إلى جانب تكاليف عناصر الإنتاج قد يؤدي إلى حدوث تغيير في طبيعة التخصص ومن ثم نمط الإنتاج والتجارة الدولية خاصة اذا حدث هذا التضمين من طرف واحد في معادلة التبادل بين الدول.

بمناقشة فروض الدراسة تبين:

- **فيما يتعلق بالفرض الاول:** لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) وبين القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، تبين وجود علاقة هامة جدا وتعمل دول التجمع علي الالتزام بها.
- **الفرض الثاني:** لا توجد علاقة ذات دلالات احصائية التكتلات الاقتصادية للسوق المشتركة لشرق وجنوب افريقيا (الكوميسا) والتكتل الاقتصادي الاوروبي وبين المعايير المحاسبية للتكاليف البيئية. تبين وجود لربط بين المعايير التي يطبقها الاتحاد الاوربي (نتائج المقياس) وتقرير الميزانية لكل من الاتحاد الاوروبي وذلك نظرا لتقديم الدعم من دول الاتحاد الاوروبي لتجمع الكوميسا الذي يفرض تطبيق المعايير المحاسبية للتكاليف البيئية.

التوصيات

- ضرورة تطوير نظام المحاسبة البيئية ليُمكن من قياس التكاليف البيئية بشكل دقيق، وضرورة إصدار تشريعات تُلزم دول تجمع الكومبوسا بالإفصاح عن التكاليف البيئية
- تطبيق المعايير المحاسبية والبيئية الدولية والاوروبية التي تحقق الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية.
- توحيد معايير القياس لدول التجمع فيما يتعلق بالتكاليف البيئية.

المراجع

- بابا عبد القادر، جامعة مستغانم، أ. دويس عبد القادر، جامعة تيارت، الجزائر. (2017):
تحديات التجارة الخارجية الجزائرية في ظل التكتلات الاقتصادية مجلة
الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية العدد الثامن . ديسمبر 2017 ISSN
2352-9962/E-ISSN 2572-0147
- خالد سعيد، (2001م)، "محاسبة البيئة التحديات والفرص"، مجلة المحاسبة ، الجمعية
السعودية للمحاسبة، العدد 29، إبريل 2001 ص: 32 .
- خلوفي، عايشة"عكاسات الاتجاه المتزايد نحو التكتل الاقتصادي الإقليمي على حركة التبادل
التجاري الدولي: دراسة حالة الاتحاد الأوروبي"مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية،
السنة 2018 العدد: مج 11 ص ص:298:281
- زايد مراد، رسالة دكتوراه، دور الجمارك في ظل اقتصاد السوق حالة الجزائر، معهد العلوم -
الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2006
- سمر أشرف الششتاوي (2021) " رؤية تحليلية لأثر مشاركة مصر في التكتلات الاقتصادية
الأفريقية " خلال الفترة (2000 - 2018) رسالة دكتوراه، قسم الاقتصاد
الزراعي، كلية الزراعة ، جامعة أسيوط.

عبد الهادي محمد أحمد سليمان(2018): أثر التكامل الإقتصادي بين مصر ودول جنوب وشرق أفريقيا " الكوميسا " على البيئة والتنمية المستدامة" (دراسة قياسية) رسالة دكتوراه (معهد الدراسات والبحوث البيئية) ، جامعة عين شمس.

عوض الله جعفر الحسين ابوبكر، أهمية وجود الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم والتقانة، مجلد ، 12 العدد 2 (للعام 2011م، 2012م) ص ص . 112 - 123 .

محمود، ولد محمد عيسى محمد.(2013)"معوقات التكتلات الاقتصادية الإقليمية في البلدان النامية «، الجزائر: مجلة الباحث، العدد 10.

مصطفى العبد الله الكفري، (دكتور) 2008، عولمة الاقتصاد والتحول إلى اقتصاد السوق في الدول العربية، منشورات اتحاد الكتاب العرب، دمشق ، من مقدمة الكتاب للدكتور حسن حميد.

المغربي، لمياء محمد، التبادل التجاري العربي الإفريقي (الفرص والتحديات)دراسة حالة: مصر وتجمع الكوميسا المجلة العربية للإدارة، مج 37 ، ع 4 - ديسمبر) كانون الأول (20

منى عبد الله حمد (2014) أثر قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في رفع كفاءة الأداء البيئي "دراسة تطبيقية" رسالة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق

نجيب محمد مسعود، 2018، "أثر المحاسبة البيئية في تحقيق الميزة التنافسية - دراسة تطبيقية على قطاع الصناعات التحويلية في ليبيا "مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد (3)، العدد(26)، منشورات جامعة العقبة للتكنولوجيا، الأردن

هوانغ كونغ . (2014) العنوان: تطوير وتنفيذ المحاسبة البيئية في الصين مجلة : الهندسة البيئية وإدارة العدد 5 المجلد. 13

Celine Michalesco, The Determinants of The Quality of Accounting Information Disclosed by French Listed companies, (Paris:

- University of Paris-Dauphine, paper unpublished, 2010), PP 2 -29.
- Ebaidalla M. Ebaidalla and Abdelrahim M. Yahia Performance of Intra-COMESA Trade Integration: A Comparative Study with ASEAN's Trade Integration ,African Development Review, Vol. 26, No. S1, 2014, 77–95
- Iman Zare and Others, Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets – Case Study of Stock Exchange of Iran, (Khomein, Iran: Islamic Azad University, Middle-East Journal of Scientific Research 11 ,2012), PP 32 – 38 .
- C.O. Mgbame, Accounting Information and Stock Volatility in the Nigerian Capital Market- A Garch Analysis Approach, (Nigeria: university of benin, PHD, 2013).
- The Arab – Africa Economic Forum Kuwait 11 /12 /2013 ,- Todaro, Michael P. (n.a.). Economic Development . Sixth Ed. U.S.A: Addison-Wesley Reading, The Date of Publishing: n.a.
- UNCTAD. (2 009). “The Economic Development Africa Report , “Strengthening Regional Economic Integration for Africas Development”, New York: UNCTAD

**AVAILABILITY OF THE INGREDIENTS FOR
APPLYING ENVIRONMENTAL COST ACCOUNTING
IN THE ECONOMIC BLOCS OF THE COMMON
MARKET FOR EASTERN AND SOUTHERN AFRICA
"COMESA"**

**Henda M. Sh.Elsayed⁽¹⁾; Yahya M. Abo Taalb⁽²⁾; Hoda I. A. Helal⁽¹⁾
Wael F. Abd Elbast⁽²⁾**

1) Faculty of Graduate Studies and Environmental Research, Ain Shams University 2) Faculty of commerce, Ain Shams University

ABSTRACT

The study aimed to identify the availability of the ingredients for the application of environmental cost accounting in the economic blocs of the Common Market for Eastern and Southern Africa "COMESA", and to clarify the importance of having an environmental accounting system that enables the measurement of environmental costs, and whether the COMESA grouping countries apply the system of environmental accounting or not. This study relied on the use of the quantitative and descriptive analytical method in describing the study variables, and the field method was used for data collection, analysis and hypothesis testing. To achieve this goal, (120) questionnaires were distributed including a scale based on the members of the study sample and was analyzed, including (120) questionnaires. The results of the statistical analysis showed that there is no statistically significant

relationship between the economic blocs of the Common Market for Eastern and Southern Africa (COMESA) and between the measurement and accounting disclosure of environmental costs, and there is no statistically significant relationship between the economic blocs of the Common Market for Eastern and Southern Africa (COMESA) and between the economic blocs In the European Union, there is a statistically significant relationship between obstacles, measurement and disclosure of environmental costs in the economic blocs of the Common Market for Eastern and Southern Africa (COMESA). In separate items within the financial statements, it helps in evaluating environmental performance. The study also found indicators of the economic performance of the COMESA grouping during the period (2015-2020), and the researcher recommended the need to develop an environmental accounting system to enable accurate measurement of environmental costs, and the need to issue legislation obligating the countries of the COMESA grouping to disclose environmental costs, applying international and European accounting and environmental standards that Check accounting disclosure for environmental costs.

Keywords: environmental costs, economic blocs, the Common Market for Eastern and Southern Africa "COMESA"