

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة

المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية - دراسة ميدانية -

تحت إشراف الأستاذ:

د: رضا زهواني

إعداد الطلبة:

• عربية محمد العايش

• حفوضه عبد الله

• حاج علي طه

لجنة المناقشة

رئيسا

استاذ محاضر 1

غربي هشام

مشرفا ومقررا

استاذ محاضر 1

رضا زهواني

مناقشا

استاذ محاضر 1

مهوات لعبيدي

السنة الجامعية: 2016-2017

الله أكبر
الحمد لله
الذي هدانا لهذا
ما كنا لنهتدي لولا
هدى الله لنا

شكر وعرفان

أتقدم بالشكر العظيم لله العزيز الجليل الذي أنعم علي بنعمة العلم والإيمان،
وحثني على المثابرة الجهد في الحصول عليهما بلا حدود لزمان أو مكان.
يشرفني أن نتوجه بالشكر والتقدير والامتنان للأستاذ الذي قبل الإشراف
على هذه الدراسة، وأمدني بتوجيهاته العلمية وكانت دعماً لي الأستاذ:
رضا زهواني

يدعوني واجب الوفاء والعرفان بالجميل أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى
أساتذتي الكرام على ما قدموه لي من توجيهات وملاحظات خلال إعدادي
لهذا البحث فلهم منا كل الشكر والتقدير.

كما نتوجه بالشكر إلى كل من ساعدنا في جامعة الشهيد حمه لخضر أثناء
دراستي الميدانية.

كما يسعدنا إن نتقدم بجزيل الشكر إلى كل صديق وزميل مساهم في هذا
الجهد

والإهداء

أهدي عملي هذا إلى نور دربي،

إلى قدوتي في الحياة، إلى أعز ما أملك في الدنيا "أمي وأبي".

إلى إخوتي الكرام أتمنى لهم

النجاح والتوفيق.

إلى كافة أفراد عائلتي.

إلى كل أصدقائي.

إلى جميع زملائي في دفعة "العلوم المالية والمحاسبة".

وإلى كل من ساعدني في هذا العمل من قريب أو بعيد

وكل من تمنى لي التوفيق.

محمد العايش

والإفراد

أهدي عملي هذا إلى نور دربي،

إلى قدوتي في الحياة، إلى أعز ما أملك في الدنيا "أمي وأبي".

إلى إخوتي الكرام أتمنى لهم

النجاح والتوفيق.

إلى كافة أفراد عائلتي.

إلى كل أصدقائي.

إلى جميع زملائي في دفعة "العلوم المالية والمحاسبة".

وإلى كل من ساعدني في هذا العمل من قريب أو بعيد

وكل من تمنى لي التوفيق.

والإهداء

أهدي عملي هذا إلى نور دربي،

إلى قدوتي في الحياة، إلى أعز ما أملك في الدنيا "أمي وأبي".

إلى إخوتي الكرام أتمنى لهم

النجاح والتوفيق.

إلى كافة أفراد عائلتي.

إلى كل أصدقائي.

إلى جميع زملائي في دفعة "العلوم المالية والمحاسبة".

وإلى كل من ساعدني في هذا العمل من قريب أو بعيد

وكل من تمنى لي التوفيق.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
III	الإهداء
VI	الشكر
VII	الملخص
X	قائمة المحتويات
XII	قائمة الجداول
XIII	قائمة الأشكال
XIV	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
1	الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم حول المحاسبة البيئية واثرها في اتخاذ القرارات المالية
3	المطلب الأول: الاطار العام للمحاسبة البيئية
7	المطلب الثاني: الاطار العام للقرارات المالية
12	المبحث الثاني: دراسات سابقة
12	المطلب الأول: دراسة حالة مؤسسة في المحاسبة البيئية

16	المطلب الثاني: دراسة حالة مؤسسة اقتصادية في اتخاذ القرارات
20	خلاصة الفصل
21	الفصل الثاني: دراسة تطبيقية
22	تمهيد
23	المبحث الأول: الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
23	المطلب الأول: الطريقة المتبعة
25	المطلب الثاني: الأدوات والاجراءات المتبعة
30	المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها ومناقشتها
31	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
41	المطلب الثاني: دراسة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة
43	خلاصة الفصل
44	خاتمة
49	قائمة المراجع
53	ملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-2)	العد الإحصائي الخاص بإستمارة الإستبيان	24
(2-2)	مقياس ليكرت الخماسي	28
(3-2)	معامل ألفا كروبانخ	29
(4-2)	توزيع أفراد العينة حسب العمر	31
(5-2)	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	32
(6-2)	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	32
(7-2)	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية	33
(8-2)	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	33
(9-2)	المقومات الأساسية في تطبيق نظم المحاسبة البيئية في المؤسسات	35
(10-2)	مدى تأثر وجود إطار فعال لحماية حقوق حملة المساهمين وتسهيل ممارستهم في الحد من الفساد المالي والإداري	39
(11-2)	العلاقة الارتباطية بين محوري الإستبيان	42

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
09	مراحل اتخاذ القرار	(1-1)
10	القرارات المالية في المؤسسة	(2-1)
25	متغيرات الدراسة	(1-2)

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
54	نسخة من الاستبيان	01
58	إجابات أفراد العينة حول محاور الدراسة	02
60	نتائج SPSS	03

مقدمة

مقدمة

أصبحت مشكلة سوء استخدام الموارد الطبيعية، والتدهور البيئي من أكبر المشكلات التي تواجه البلدان النامية، وعلى الرغم من المشاكل البيئية التي نواجهها اليوم ليست جديدة إلا أننا لم نبدأ في فهم أبعادها إلا مؤخراً من ملاحظة أثر التدهور البيئي في إضعاف التنمية الاقتصادية وتناقص امكانياتها، ولذلك فإن حماية البيئة والمحافظة عليها وتنميتها لم يعد امراً اختيارياً من قبل المؤسسات فقط، بل أصبح أمراً حتمياً على الجميع، لأن التدهور البيئي الذي ينتج عن نشاط المؤسسات الصناعية خاصة أدى إلى النفاذ التدريجي للموارد الطبيعية.

وفي إطار المحافظة على البيئة تعمل المؤسسات بمختلف أنواعها على تبني أو تطبيق كل النظام من شأنه أن يساهم في المحافظة على البيئة، والمحاسبة البيئية واحدة من هذه الأنظمة التي من شأنها المساهمة في تحقيق ذلك، حيث تعد هذه المحاسبة فرع من فروع المحاسبة تهدف إلى تحديد نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي من خلال مدخل بيئي باعتبار أن المؤسسة لها علاقة بفئات المجتمع، ومن حق هذا الأخير الاطلاع على ما تقوم به المؤسسات من أعمال خاصة في الإطار البيئي من خلال آلية الإفصاح المحاسبي.

وعلى المؤسسات أن تراعي مسؤولياتها إتجاه البيئة والمجتمع وذلك بالوفاء بالتزاماتها الملقاة على عاتقها من آثار السلبية الناتجة عن نشاطها الاقتصادي.

إشكاليات الدراسة:

تتمثل إشكالية البحث في السؤال التالي:

❖ ما مدى دور المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية؟

من خلال ذلك يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو مستوى تطبيق نظام المحاسبة البيئية في المؤسسات؟
- ما هو مستوى تبني المؤسسات أساليب اتخاذ القرارات؟
- ما هي العلاقة بين المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية في المؤسسات؟

فرضيات البحث:

للإجابة على إشكالية الدراسة تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

- لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية حول مساهمة المحاسبة البيئية تعزى إلى كل من المستوى التعليمي، التخصص العلمي، عدد سنوات الخبرة، الوظيفة الحالية.
- لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية حول اتخاذ القرارات المالية تعزى إلى كل من المستوى التعليمي، التخصص العلمي، عدد سنوات الخبرة، الوظيفة الحالية.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية واتخاذ القرارات المالية.

أهداف البحث:

الأهداف التي نأمل توضيحها تتمثل في التالي:

- ✓ التعرف على المحاسبة البيئية والدور الذي تلعبه في الحد من التلوث البيئي الناتج عن الاستغلال السيء للموارد الطبيعية من قبل المؤسسات.
- ✓ إلقاء الضوء على مفهوم وطبيعة التكاليف البيئية وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة.
- ✓ يهدف هذا البحث إلى التعريف باتخاذ القرارات المالية
- ✓ دراسة الأساليب التي يمكن من خلالها تحقيق إتخاذ القرارات المالية داخل المؤسسة.
- ✓ القيام بدراسة ميدانية على المؤسسات الاقتصادية ومعرفة مدى اهتمامها بالبعد البيئي للمؤسسة من أجل تحقيق اتخاذ القرار المالي.

أهمية البحث:

- يستمد هذا البحث أهميته من خلال ما يلي:
- ✓ يعد الموضوع ذو أهمية اقتصادية وبيئية.
- ✓ إن قياس واحليل التكاليف البيئية يساعد المؤسسات على تبني مشاريع أقل أضرارا بالبيئة.

- ✓ يعالج موضوع المحاسبة البيئية والتي تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء المؤسسة.

✓ يظهر ضرورة إدماج البعد البيئي ضمن أهدافها سياساتها واستراتيجياتها السنوية.

✓ لفت انتباه المؤسسة محل الدراسة بالتزاماتها إتجاه البيئة وحثها على المساهمة في اتخاذ

القرارات المالية.

حدود البحث:

- الحدود الزمانية: تم إنجاز هذه الدراسة خلال السنة الجامعية 2016/2017.

- الحدود المكانية: تم اجراء الجانب التطبيقي على جملة من الطلبة وأساتذة وموظفين

داخل جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي.

منهج البحث:

لأجل تحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث أنه

يقوم على جمع معلومات وبيانات من مختلف المراجع والمصادر من أجل تكوين صورة متكاملة

حول الظاهرة المدروسة وتم ذلك من الجانب النظري. أما الدراسة الميدانية فقد تمت عن طريق

الاستبيان والهدف الأساسي منها هو تحليله من أجل اختبار صحة الفروض من خلال اجراء

دراسة بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، ويهدف البحث لدراسة مدى دور المحاسبة البيئية

وأثرها في اتخاذ القرارات المالية في جامعة حمه لخضر.

هيكل البحث:

بغرض الإحاطة بموضوع الدراسة وللإجابة على الاشكالية المطروحة قمنا بتقسيم موضوع البحث إلى فصلين.

الفصل الأول: خصص للمتغير المستقل وهو المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية قسم إلى مباحث، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى مفاهيم حول المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية، والمبحث الثاني عن الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: خصص للدراسة الميدانية التي طبقت على شريحة في جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، قسم هو الآخر إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، أما بالنسبة للمبحث الثاني تطرق إلى تفسير وتحليل اتجاهات أفراد العينة نحو متغيرات الدراسة، أما فيما يخص المبحث الثالث فخصص إلى اختبار فروض البحث للدراسة التطبيقية.

صعوبات البحث:

نشير في الأخير إلى بعض الصعوبات التي واجهتنا في إعداد بحثنا هذا والتي تمكنا من تخطي بعضها، إلا أن هناك بعض الحقائق التي لم نستطع تجاوزها، خاصة في الجاني الميداني ما يجعل عملية تكوين بنك معلومات حول دراسة المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية، بالإضافة إلى صعوبة الحصول على المراجع المتعلقة بدراسة نظريات البحث، وذلك لقلتها، أو لقلّة الدارسين في هذا المجال.

ملخص الدراسة

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تأثير المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات المالي في المؤسسة الجزائرية، باعتبار المحاسبة البيئية نظام فعال يحكم الأداء البيئي في المؤسسة، فأصبحت هذه الأخيرة تهتم لإعداد الحسابات على أساس مراعاة البعد البيئي، وينعكس ذلك على الحفاظ في اتخاذ القرارات المالية.

تضمنت هذه الدراسة دراسة ميدانية تمحورت على محيط جامعة حمه لخضر الوادي، وتم توزيع الاستمارة على جملة من أفراد عينة الدراسة التي تتكون من 50 عينة، وتم استرجاع حوالي (75%) من الاستمارة الموزعة على العينة، حيث خلصت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة البيئية لديها دور فعال في اتخاذ القرارات المالية، وذلك راجع إلى العديد من النتائج أهمها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتخاذ القرارات المالية في جامعة الوادي. وبالتالي خلصت المحاسبة البيئية مؤشرا هاما لتقييم دور المؤسسة الجزائرية في تحقيق اتخاذ القرارات المالية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة البيئية- التقارير المالية

Résumé:

Cette étude vise à déterminer l'effet de la comptabilité environnementale dans la prise de décisions financières dans le processus d'organisation algérienne, tels que la comptabilité environnementale système efficace régissant la performance environnementale de l'entreprise, est devenue liée à celle-ci pour la préparation des comptes sur la base de la prise en compte de la dimension environnementale, et réfléchi sur la préservation du processus de prise de décision financière.

Cette étude comprenait une étude sur le terrain axé sur le périmètre de l'Université de Hama vallée Lakhdar, était la forme distribuée à un certain nombre de l'échantillon d'étude composé de 50 membres de l'échantillon ont été la récupération au sujet (75%) du questionnaire distribué à l'échantillon, où cette étude a conclu que la comptabilité environnementale a un rôle actif dans la prise de décisions financières, afin de voir la plupart des résultats les plus importants, il existe des différences statistiquement significatives entre la prise de décision financière dans la vallée de la relation Université. Et par conséquent, il a conclu que la comptabilité environnementale est un indicateur important pour évaluer le rôle de l'institution algérienne dans la réalisation de la prise de décision financière.

Mots-clés: Comptabilité environnementale - Rapports financiers

الفصل الأول

الاطار النظري

للدراصة

تمهيد:

تعد ظاهرة التلوث البيئي من ظواهر التي لاقت اهتماما متزايد في الآونة الأخيرة، خاصة في ظل التقدم الصناعي الذي يشهده العالم، ونتيجة لهذا التقدم ازدادت وتنوعت المشاكل البيئية الناتجة عن تخلص المؤسسات من مختلفاتها المضرّة بالبيئة، إذ تعتبر هذه المشاكل مرتفعة التكلفة بالنسبة للمؤسسات لاضطرارها للاعتراف بها وتحمل مسؤوليتها اتجاه البيئة، ولقد ازداد اهتمام العالم بقضايا البيئة بسبب اتخاذ القرارات المالية التي تتكبدتها المؤسسات من أجل الحفاظ على البيئة.

ولهذا لجأت المؤسسات إلى إدخال المحاسبة البيئية ضمن وظيفة المحاسبة في اتخاذ القرار المالي، لأن هناك تكاليف تنفق من أجل الحد أو إزالة المخلفات المسببة للتلوث وإخلال التوازن البيئي، ويبقى القرار أمر ضروريا في حياة كل شخص ولا يمكن للمؤسسة أن تنمو وتحافظ على بقائها إلا من خلال اتخاذ مجموعة من القرارات التي ستنفذها تستمر المؤسسة. إن قضايا البيئة تمقل تحدي كبير للمحاسبين من خلال قيامهم بقياس وتحليل التكاليف البيئية بجانب التكاليف العادية الأخرى مما يضيف بعدا جيدا ومتطورا للمهنة التي كانت في السابق تنظر للنواحي اتخاذ القرار المالي نظرة نقدية مع اغفال الجانب الاجتماعي والبيئي للمؤسسة.

ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى مبحثين نعالج فيهما:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: مفاهيم حول المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية

المطلب الأول: الإطار العام للمحاسبة البيئية

في ظل التقدم والتطور الصناعي أصبحت البيئة متضررة من المخلفات والانبعاثات التي تطرحها هذه المؤسسات، إذ أصبح من الضروري على هذه الأخيرة تحمل والاعتراف بمسؤولياتها تجاه البيئة، ونتيجة الضغوطات التي تلقتها من قبل التنظيمات الحكومية والهيئات الدولية والمهنية للبيئة، تبنت هذه المؤسسات بما يسمى بالمحاسبة البيئية وإدخالها ضمن الإطار العام للمحاسبة كإجراء لتقليص هذه الأضرار.

أولاً: مفهوم المحاسبة البيئية

بدأ اهتمام المحاسبين منذ سنوات بالبيئة حيث ظهرت جوانب سلبية في استغلال البيئة والعمل على الإفصاح عن تلك الجوانب أو وصف آثارها نتيجة استغلال الإنسان للبيئة أو ممارسة نشاطاته من خلالها، وقد ظهرت عدة تسميات في مجال المحاسبة والتي سبق الإشارة لها، وفي ما يلي بعض التعاريف الخاصة بالمحاسبة البيئية:¹

وأياً كانت التسمية فإنها "تعني شمول وتكامل عملية القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة، التي تمارسها المؤسسات للوفاء باحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع".

¹ - عبد الهادي منصور الدوسري، أهمية محاسبة التكاليف البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة شرق الأوسط، الأردن، 2011، ص ص 15-16.

وعرفت المحاسبة البيئية أيضا أنها "عبارة عن النظام المحاسبي الممتد للنظام المحاسبي التقليدي والمبني على تحليل النتائج ومسببات حدوث التكلفة لتحديد وتعيين أثر التكاليف البيئية التي تسببت بها المؤسسة".

ويطلق عليها تسمية المحاسبة الخضراء التي تكون مهمتها قياس تكلفة الأنشطة المختلفة للمؤسسة، وأثرها على الموارد الطبيعية واستخدام النتائج، وهذه القياسات لمساعدة الجهات المختصة لاتخاذ القرارات بهدف إدراك وتصحيح التأثيرات السلبية لنشاط المؤسسة على البيئة.

من الضرورة تضمين التأثيرات البيئية في الدراسات الاقتصادية من خلال المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي، فالمحاسبة البيئية "تعد تطورا وإمتدادا للمحاسبة المالية على أن تتضمن وتشمل كافة الجوانب للنشاط أو الخدمة التي تقوم بتقديمها المؤسسة مما يعد تحديا للمحاسبين".

ويقصد بالمحاسبة البيئية أيضا "بأنها جزء لا يتجزأ عن المحاسبة الاجتماعية، وتعتبر المحاسبة البيئية أداة تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء المؤسسة، بحيث تضم البيانات المتعلقة بالأداء البيئي إلى جانب البيانات والمعلومات المتعلقة بالنواحي المالية".¹

¹ - جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، مداخلية مقدمة في مؤتمر (سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية) أيام 20 و 21 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 78.

ولقد عرفت المحاسبة البيئية من قبل وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) على أنها "تعريف وتحديد وتجميع وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية".¹

كما عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية (EPA) أيضا من ثلاثة أوجه هي:²

أ- المحاسبة البيئية من وجهة اقتصادية: ويتم خلال هذه المرحلة قياس وتحليل كمية وقيمة مدخلات عوامل الانتاج، وغالبا ما تعكس هذه المرحلة مستوى الرفاهية الاقتصادية للفرد والمجتمع.

ب- المحاسبة البيئية كإمتداد للمحاسبة المالية: ويتم خلا هذه المرحلة إعداد قوائم مالية وفق المعايير والأسس المحاسبية بحيث تتضمن هذه القوائم بيانات ومعلومات لآثار البيئية لمساعدة المستفيدين من هذه القوائم كالمستثمرين والدائنين وحملة الأسهم.

ج- المحاسبة البيئية من وجهة إدارية: ويتم في هذه المرحلة تحديد وتحليل البيانات والمعلومات المرتبطة بالأنشطة البيئية لغرض مساعدة الإدارة في التخطيط واتخاذ القرارات الإدارية المختلفة كقرارات تسعير المنتجات والاستمرار في انتاج منتج معين ومتطلبات الجودة وغيرها من القرارات الإدارية.

¹ - ناظم حسن عبد السيد، أياد شاكر سلطان، زينب جبار يوسف، المحاسبة البيئية: اطار مقترح للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد، البصرة، العراق، 2009، ص4.

² - طه عليوي ناصر، هيثم هاشم الخفاف، أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، مجلة الادارة والاقتصاد، ع92، جامعة الموصل، العراق، 2012، ص 69.

ثانيا: دواعي الاهتمام بالمحاسبة البيئية

نال موضوع المحاسبة عن البيئة بعد تراكم الأعباء الملقة على عاتق المجتمع باهتمام الهيئات الدولية والمنظمات الإنسانية والجمعيات العالمية وجماعات حماية البيئة، ففي مؤتمر الأمم المتحدة حول البيئة والتنمية المنعقدة عام 1993 أقرت الفقرة (64) من الأجندة، ضرورة إظهار الحسابات القومية لكل بلد النشاطات الاقتصادية والحسابات البيئية، بما فيها كافة التدفقات النقدية والمادية التي تضمن العلاقات المتبادلة بين النشاط الاقتصادي والبيئة، ويرى أن هناك عدة عوامل أسهمت في زيادة الاهتمام بالمحاسبة عن البيئة منها:¹

- تغير الاتجاه السائد نحو وجهة النظر التي تقتضي بضرورة تحمل المؤسسة بتكاليف المحافظة على البيئة بعد أن كانت تعالج على كونها تكاليف اجتماعية لا تتحملها الوحدة وبالتالي تتم معالجة هذه البيانات من خلال وظيفة المحاسبية.

- ضرورة تضمين التقارير والقوائم المالية الخاصة بالأنشطة البيئية مما يؤدي إلى إضفاء الثقة في البيانات المحاسبية، إضافة إلى تلبية حاجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية.

- الإسهام في اعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوى القومي والذي يفيد في الحصول على المؤشرات التي تكمن من متابعة التلوث الناتج عن الأنشطة المختلفة للمؤسسات وإجراء الدراسات اللازمة بخصوصها.

¹ - عبد الهادي منصور الدوسري، المرجع السابق، ص 20.

المطلب الثاني: الإطار العام للقرارات المالية

حظيت الادارة المالية الحديثة كأسلوب لاتخاذ القرارات باهتمام كبير في الفكر المالي المعاصر، خاصة في كونه منهج يسعى لتحديدي اساس القرارات المالية التي تضمن التوجه الاستراتيجي للإدارة وبوجه الخصوص الإدارة المالية في المؤسسة. إذ أصبحت قرارات الاستثمار، قرارات التمويل، وقرارات توزيع الرباح حرفة العمل الاستراتيجي، والذي تسعى من خلاله الإدارة المالية لتحقيق هدفها الأساسي ألا وهو تعظيم قيمة المؤسسة.¹

أولاً: ماهية اتخاذ القرار

يعتبر القرار أمراً ضرورياً في حياة كل شخص، ولا يمكن للمؤسسة أن تنمو وتحافظ على بقائها إلا من خلال اتخاذ مجموعة من القرارات التي بتنفيذها تستمر المؤسسة. وفي هذا سنتطرق للتعريف باتخاذ القرار بصفة عامة تمهيدا للتعريف بالقرارات المالية.

I. مفهوم اتخاذ القرار:

في إطار المؤسسات يعرف القرار بأنه الاختيار المدرك والواعي لبديل معين من مجموعة من البدائل، بشرط أن يقوم على أساس علمي في اختيار المشروع المناسب.²

أي أن القرار هو الاختيار الحذر لبديل معين دون الآخر من جانب متخذ القرار.³

¹ - سفيان خليل المناصير، القرارات المالية وأثرها في تحديد القرار الاستراتيجي، الطبعة الأولى، دار جليس الزمان، عمان، 2010، ص ص 23-24.

² - مؤيد فضل، تقييم وإدارة المشروعات المتوسطة والكبيرة، الطبعة الأولى، دار الوراق، الأردن، 2009، ص 261.

³ - جمال الدين لعويصات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هومه، الجزائر، 2003، ص 26.

ويرفق مصطلح صنع القرار غالباً بمصطلح اتخاذ القرار والذي يمكن تعريفه بأنه: كافة المراحل والخطوات التي تؤدي إلى الوصول إلى قرار معين.¹

وبالتالي فاتخاذ القرار هو العملية التي تبني على التفكير الموضوعي والدراسة العلمية للوصول إلى البديل الأنسب.

II. مراحل اتخاذ القرار:

يمكن إجمال مراحل اتخاذ القرار فيما يلي:²

- **تشخيص المشكلة:** أو البدائل المتاحة أمام متخذ القرار، إذ أن التحديد الجيد للمشكلة هو نصف القرار.

- **تحديد البدائل:** إذ أنه ليس هناك حل وحيد للمشكلة، وإلا أصبح لا داعي لعملية اتخاذ القرار.³

- **تقييم البدائل:** من خلال صياغة المعايير الرئيسية لاختيار البدائل، وذلك باستخدام مختلف طرق التقييم.

- **اتخاذ القرار وتنفيذه:** من خلال اختيار البدائل وذلك باستخدام مختلف طرق التقييم الموضوعية من قبل الإدارة يحقق الهدف المرجو من القرار، ثم تنفيذه بعد ذلك.

¹ - مؤيد فضل، المرجع السابق، ص 262.

² - وليد اسماعيل السيفو وآخرون، الاقتصاد الإداري (مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار)، الطبعة الأولى، دار الأهلية، الأردن، ص 50.

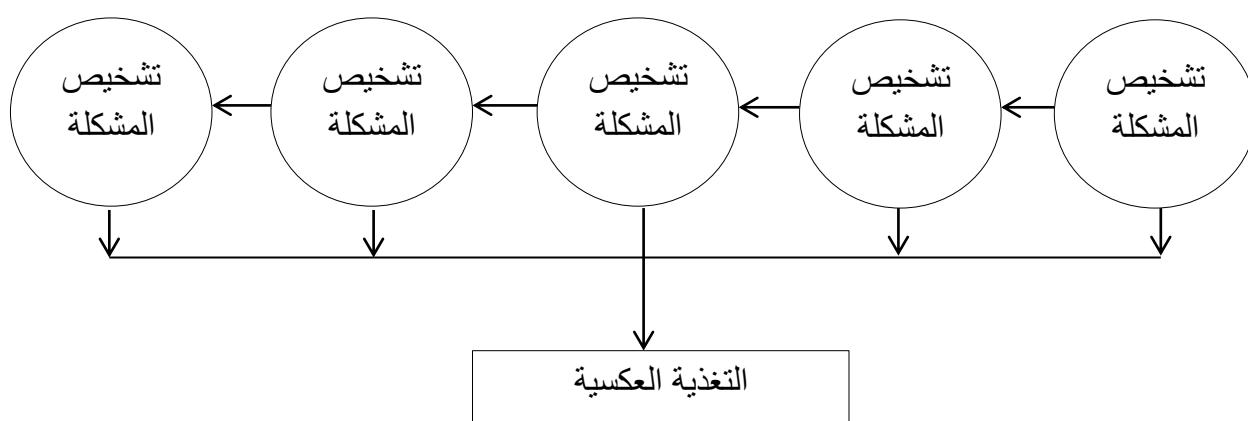
³ - جمال الدين لعويسات، المرجع السابق، ص 31.

- تحديد النتائج: إذ أن عملية اتخاذ القرار لا تكون قد تمت إلا بعد التحقق من أن القرار

الذي تم اتخاذه يحقق الأهداف والنتائج المرغوبة.¹

ويمكن تمثيل مراحل اتخاذ القرار في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): مراحل اتخاذ القرار



المصدر: جمال الدين لعويسات، المرجع السابق، ص 26.

ثانيا: مفهوم القرار المالي

تهدف القرارات المالية إلى تعظيم القيمة السوقية للمؤسسات، بحيث تشمل هذه القرارات

كل من قرار التمويل، قرار الاستثمار وقرار توزيع الأرباح.

إذ أن صناعة القرار المالي من أهم المواضيع التي حظيت باهتمام كبير من طرف

مختلف الدارسين، ما أدى إلى ظهور مجموعة كبيرة من الدراسات في هذا المجال.

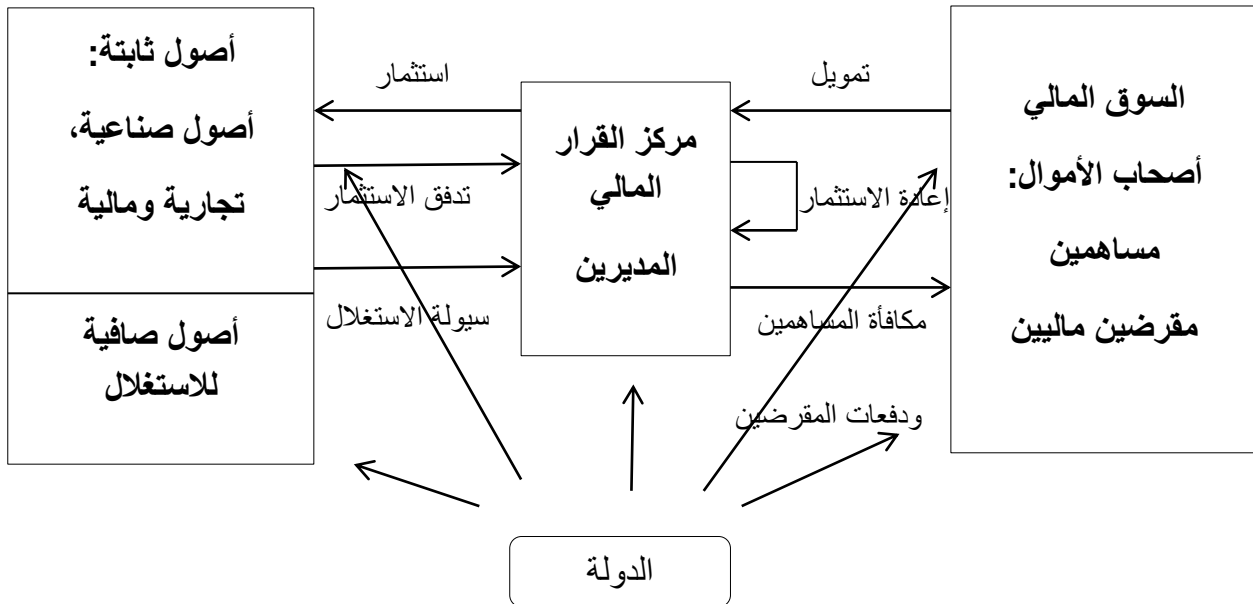
¹ - جمال الدين لعويسات، المرجع السابق، ص33.

I. تعريف القرار المالي:

هو كل قرار يوازن بين الحصول على الأموال وامتلاك أصول (طبيعية، مالية).¹ بحيث تهدف القرارات المالية إلى تمويل الاستثمارات مع تحقيق أعلى ربح وبالتالي تعظيم قيمة المؤسسة.²

ويمكن تمثيل القرارات المالية في الشكل الموالي:

الشكل رقم (2-1): القرارات المالية في المؤسسة



المصدر: ³ Nathalie Gardés, LE choix de financement; p02

¹ - Pierre Conso, Farouk Hemici, Gestion financière de l'entreprise, 9^e édition, DUNOD, Paris, 1999, pp438-440.

² - مليكة زغيب، إلياس بوجعادة، دراسة أسس صناعة قرار التمويل بالمؤسسة الاقتصادية، ص1.

³ - <http://gestionfin.canalblog.com/docs/NG-chapitre-3-d-cision-de-financement.pdf> (page consultée le 13/03/2012).

ثالثاً: طبيعة القرارات المالية

القرار في المؤسسة هو في الأول قرار صناعي وتجاري، والذي يقوم على التوليفة منتج/سوق.¹ بحيث ومن أجل اتخاذ القرار المالي لا بد من المرور بالمراحل الست التالية:²

1- تحديد المشكلة: أي تحديد القرار المراد اتخاذه، سواء كان قرار استثمار، تمويل، أو توزيع أرباح.

2- تحديد مختلف البدائل الممكنة: فإن كان قرار استثمار يتم تحديد مختلف المشاريع التي توافق الطلب، وإن كان قرار تمويل فيتم فيه تحديد مختلف مصادر التمويل الممكنة، أما إن كان قرار توزيع الأرباح فيتم فيه اتخاذ قرار توزيع الأرباح من عدمه.

3- جمع المعلومات حول مختلف البدائل الموجودة من أجل اختيار أنسب بديل.

4- تقييم البدائل من خلال المعايير المستعملة من طرف المؤسسة.

5- اختيار البديل والذي يكون حلاً للمشكلة، بحيث يتم اختيار البديل الأمثل.

6- متابعة القرار المتخذ.

القرار المالي يهدف إلى تعظيم قيمة المؤسسة فالتوليفة الجيدة بين قرارات الاستثمار، التمويل، وتوزيع الأرباح تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة، بحيث أن هناك ارتباط وثيق بين مختلف هذه القرارات.

¹ - P. Conso, F. Hemici, Op cit, p573.

² - Marie- Hélène Allard, La gestion financière et le dirigeant de PME: Le concept de l'utilité perçue, Mémoire présenté en vue de l'obtention du grade de maitre ès sciences (M.Sc), Ecole des hautes études commerciales de Montréal, Montréal, 1999, p16.

فقرار الاستثمار يهدف إلى تحديد حجم الأموال التي ستستثمر، ونوع الأصول التي يتم الاستثمار فيها، بحيث يترتب عن هذا القرار مجموعة من الأخطار، بسبب عدم معرفة النتائج المستقبلية لهذا النوع من القرارات.

أما قرار التمويل فهو يسعى لإيجاد الكيفية التي تحصل بها المؤسسة على الموال اللازمة لتمويل هذه الاستثمارات، بحيث على المؤسسة اختيار مصدر التمويل الذي يناسبها (إصدار أسهم جديدة، الاستدانة... الخ)، بحيث على المؤسسة اتخاذ قرار استثماري يلائم إمكانياتها التمويلية، لأنها ستقارن بين مردودية الاستثمارات المنفذة وتكلفة مصدر التمويل المختار.

وفيما يخص قرار توزيع الأرباح فهو يتعلق بالجزء من الأرباح والذي تقوم المؤسسة بتوزيعه على المساهمين أو تقوم بإعادة استثماره، وهو متعلق بالقرارين السابقين فكلما كانا جيدين، أمكن للمؤسسة تحقيق أرباح أعلى وبالتالي توزيعات أكثر.¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المطلب الأول: دراسة حالة مؤسسة في المحاسبة البيئية

وكانت هذه الدراسة من قبل الطالبة بومعروف فاطمة الزهراء والتي كانت تحت عنوان "مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة" وأسقطت هذه الدراسة على مجمع عموري للآجر ببسكرة، وكانت هذه الدراسة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحصى محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2013-2014.

¹ - مليكة زغيب، إلياس بوجعادة، المرجع السابق، ص 02.

تهدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، باعتبار المحاسبة البيئية نظام فعال يحكم الأداء البيئي في المؤسسة، فأصبحت هذه الأخيرة تهتم بإعداد الحسابات على أساس مراعاة البعد البيئي، وينعكس ذلك على الحفاظ واستدامة الموارد الطبيعية.

تضمنت هذه الدراسة دراسة ميدانية لمجمع الإخوة عموري - بسكرة - وتم توزيع الاستمارة على الموظفين الإداريين (المحاسبين ورؤساء الأقسام)، تم استرجاع (75%) من الاستمارة الموزعة على العينة، حيث خلصت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة البيئية تساهم في تحقيق التنمية المستدامة، ذلك راجع إلى العديد من النتائج أهمها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين والتنمية المستدامة في المجمع الإخوة عموري للأجر - بسكرة - عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) وهذا ما يفسر مقدار (20%) من التباين في المتغير التابع للتنمية المستدامة، وبالتالي تعتبر المحاسبة البيئية مؤشرا هاما لتقييم مساهمة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في تحقيق التنمية المستدامة.

وتوصلت هذه الدراسة لجملة من النتائج متعلقة بكل من الجانبية النظري والميداني، واستخلصت بحلول ومقترحات وكانت كالتالي:

- المحاسبة البيئية أداة من أدوات القياس العيني والمالي، تهدف إلى توفير معلومات فعلية ومستقبلية لمتخذي القرارات وصانعي السياسات البيئية، من أجل الحد من التلوث البيئي.
- تتمثل التكاليف البيئية في جميع التكاليف (الصريحة والضمنية) التي تتحملها المؤسسة من أجل منع الأضرار البيئية أو تجنبها.

- تواجه المؤسسات العديد من المشاكل في قياس وتحليل تكاليفها البيئية، خاصة في ظل الاهتمام المتزايد من قبل الجهات المختلفة بتحديد وقياس هذه التكاليف والإفصاح عنها ضمن القوائم المالية.
- يؤدي تزايد استنزاف الموارد الطبيعية إلى إختلال التوازن بين الأجيال وذلك راجع لعدم مراعاة المؤسسات الصناعية لحق الأجيال القادمة في استغلال الموارد الطبيعية.
- تعتبر التنمية المستدامة مطلباً أساسياً لتحقيق العدالة والإنصاف في توزيع المكاسب التنموية والثروات بين الأجيال المختلفة.
- أصبح البعد البيئي مفروض على المؤسسات، وباتت مؤشراً هاماً في تنافسيتها ومتغيراً هاماً من متغيرات التنمية المستدامة لذا توجب على المؤسسات تغير في نمط تسييرها، وذلك بتطبيق أساليب كنظام الإدارة البيئية وبرنامج الإنتاج الأنظف التي تمكنها من تحقيق التنمية المستدامة.
- تبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة 5% في اتجاهات أفراد العينة حول مساهمة المحاسبة البيئية في المؤسسة (محل الدراسة) تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية الآتية: (المستوى التعليمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة الحالية)، ما يدل على أن مجمع الإخوة عموري للآجر لديه نظام محاسبي يستوعب تكاليفها البيئية الناتجة للإمتثال التشريعات والقوانين، كالضريبة والرسوم التي تدفعها المؤسسة من أجل الحفاظ على البيئة، تقديم تصريحات وتقارير للجهات المعنية (مديرية البيئية ومديرية الضرائب).

- تبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 5% في اتجاهات المبحوثين حول التنمية المستدامة في المؤسسة (محل الدراسة) تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية الآتية: (المستوى التعليمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة الحالية)، ما يدل على أن مجمع الأخوة عموري للأجر تلتزم بالتشريعات التي تفرض للمحافظة على الموارد الطبيعية المستخدمة في العمليات الإنتاجية، كما تهتم بالبعد الاجتماعي كتوفير الأمن والسلامة المهنية لعمالها.

- يعتبر مجمع الاخوة عموري للأجر كغيرها من المؤسسات الأخرى تسعى إلى تعظيم أرباحها، وتتنظر للبعد البيئي كإجراء لا مفر منه من أجل المحافظة على صورتها، وبذلك تصنف من ضمن المؤسسات التي لديها سلوك بيئي ممتثل.

- تبين انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة في مجمع الاخوة عموري للأجر - بسكرة- عند مستوى دلالة 5%، نسبة (20%) وذلك مقبول نسبيا لأن المؤسسة لا تهتم بالتنمية المستدامة بشكل أكثر من رصوخها للقوانين والتشريعات، وأن النظام المحاسبي المعمول به لم يخصص حسابات خاصة بالجانب البيئي.

الدراسة البيئية:

بومعارف فاطمة الزهراء (2013/2014): مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية

المستدامة، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

هدفت هذه الدراسة بجملة من النتائج متعلقة بكل من الجانبين النظري والميداني وتوصل

الباحث إلى مجموعة من النتائج منها:

- المحاسبة البيئية أداة من أدوات القياس العيني والمالي تهدف إلى توفير معلومات فعلية ومستقبلية لمتخذي القرارات وصانعي السياسات البيئية من أجل الحد من التلوث البيئي.
- تتمثل التكاليف البيئية في جميع التكاليف (الصريحة والضمنية) التي تتحملها المؤسسة من أجل منع الأضرار البيئية وتجنبها.
- يؤدي تزايد استنزاف الموارد الطبيعية إلى اختلال التوازن بين الأجيال وذلك راجع لعدم مراعاة المؤسسات الصناعية لحف الأجيال القادمة من استغلال الموارد الطبيعية

المطلب الثاني: دراسة حالة مؤسسة اقتصادية في اتخاذ القرارات

كانت هذه الدراسة من قبل الطالب ناصر محمد علي المجهلي، والتي كانت تحت عنوان خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)، وهذا العنوان الأخير كان لمذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر "باتنة" كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سنة 2008-2009.

توصلت هذه الدراسة بجملة من النتائج متعلقة بكل من الجانبين النظري والميداني، واستخلصت بحلول ومقترحات وكانت كالتالي:

إنه ومن خلال الدراسات النظرية لخصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، فقد تم التوصل إلى جملة من الاستنتاجات والتي يمكن إبرازها في النقاط التالية:

1. إن البيانات المالية تمثل المادة الأولية لنظم المعلومات المحاسبية التي تم تغذيته بها لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات محاسبية ملائمة لاتخاذ القرارات، وذلك وفقا لدورة البيانات للمعلومات المحاسبية التي تعزز الثقة فيها.
2. أن جودة المعلومات المحاسبية تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية، الاقتصادية، السياسية، القانونية، الثقافية، الاجتماعية، التي تعكس طبيعة أحداث وعمليات الوحدة الاقتصادية التي تعمل في ظل تلك الظروف البيئية، بالإضافة إلى مجموعة من العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية نفسها وبجودة التقرير للمرجع الخارجي.
3. إن نظم المعلومات المحاسبية لها الدور البارز الأهمية التأثير على طريقة معالجة وعرض المعلومات المحاسبية في التقارير المالية، التي تتوافر فيها مجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المالية لاحتياجات مستخدميها في اتخاذ القرارات.
4. من خلال نتائج التحليل والدلالات الإحصائية لآراء فئات أفراد العينة تظهر موافقة أغلبية المستجوبين بدرجة عالية وتأييدهم حول توفير التقارير المالية التي تنتشرها الشركات التجارية في اليمن معلومات محاسبية ملائمة وتؤثر في اتخاذ القرارات.
5. أثبتت نتائج الاختبار الإحصائية في الدراسة الميدانية لآراء المستجوبين المتعلق بمدى تلبية التقارير المالية المرحلية التي تصدرها الشركات التجارية في تلبية الحاجة إليها في الوقت الحالي، موافقة المستجيبين على أن التقارير المرحلية التي تصدرها الشركات التجارية اليمنية تلبية الحاجة الحالية لها بدرجة قريبة من المتوسط وأعلى منه. ومن هنا يشير الباحث إلى موافقة المستجوبين بدرجة قريبة من المتوسط وأعلى منه على كفاءة وتأثير التقارير المالية

المرحلية في تلبية الاحتياجات الحالية لها في اتخاذ القرارات. لذا لا بد من لفت وجهات نظر الإدارة والقائمين على معالجة وعرض المعلومات المحاسبية بالتركيز المتمكن من الجدية على تحسين جودة وكفاءة التقارير المرحلية حتى تتمكن من تلبية تلك الاحتياجات الضرورية والملحة لإصدارها.

6. أثبتت نتائج الاختبار الإحصائية في الدراسة الميدانية أن المستجيبين مازالوا يفضلون الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية مقابل التنازل عن جزء من الملاءمة.

7. أظهرت نتائج الاختبار الإحصائية في الدراسة الميدانية موافقة أغلبية أفراد العينة بدرجة عالية حول فاعلية تقارير مدقق الحسابات في إضفاء صفة الثقة والمصادقية للتقارير المالية التي يتم التصديق عليها، الأمر الذي يوجب على مكاتب المحاسبة والمراجعة تحسين أداءها من خلال الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق، وبما يؤدي إلى كفاءة وفاعلية الأداء التدقيقي.

8. أثبتت نتائج الاختبار الإحصائية في الدراسة الميدانية عن وجود علاقة طردية بين درجة الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما وزيادة درجة الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية، وحيث أظهر موافقة أفراد العينة بدرجة عالية عن وجود علاقة طردية بين خاصية الثبات في السياسات والطرق لمحاسبية وبين كفاءة وفاعلية اتخاذ القرارات.

9. أظهرت نتائج الاختبار الإحصائية للدراسة أن التقارير المالية مازالت تشكل المصدر الأساسي لمتخذ القرار، وحول أهمية وملائمة هذه التقارير المالية لاتخاذ القرارات فقد احتلت

قائمة المركز المالي المرتبة الأولى ثم قائمة الدخل. وهكذا، وحيث يحتل تقرير مجلس الإدارة المرتبة الأخيرة.

الدراسة البيئية

ناصر محمد علي المجهلي (2009/2008): خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

هدفت هذه الدراسة بجملة من النتائج متعلقة بكل من الجانبين النظري والميداني وتوصل الباحث إلى مجموعة من النتائج منها:

- من خلال نتائج التحليل والدلالات الاحصائية للآراء فئات أفراد العينة تظهر موافقة أغلبية المستجوبين بدرجة عالية وتأييدهم حول توفير التقارير المالية التي تنشرها الشركات التجارية في اليمن معلومات محاسبية ملائمة وتؤثر في اتخاذ القرارات.
- أثبتت نتائج الاختبار الاحصائية في الدراسة الميدانية أنه المستجيبين مازالوا يفضلون الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية مقابل التنازل عن جزء من الملائمة.
- أظهرت نتائج الاختبار الاحصائية في الدراسة الميدانية أن التقارير المالية مازالت تشكل المصدر الأساسي لمتخذ القرار وحول أهمية وملائمة هذه التقارير المالية لاتخاذ القرارات فقد احتلت قائمة المركز المالي المرتبة الأولى ثم قائمة الدخل، وهكذا، وحيث يحتل تقرير مجلس الإدارة المرتبة الأخيرة.

خلاصة الفصل:

لقد ازداد اهتمام العالم بقضايا البيئية بسبب اتخاذ القرارات المالية التي تتكبدتها المؤسسات من أجل الحفاظ على البيئة، ولقد تناولنا في هذه الدراسة مفاهيم المحاسبة البيئية واتخاذ القرارات المالية والأصناف السلوكيات البيئية للمؤسسة، وذلك حسب التزام واحترام قوانين حماية ويرجع ذلك لتبني أنظمة تساهم في الحفاظ على البيئة ومن بين هذه الأنظمة نظام المحاسبة البيئية الذي يقوم بالافصاح عن الأداء البيئي للمؤسسات، وكما يهدف القرار المالي إلى تعظيم القيمة السوقية للمؤسسات بحيث تشمل هذه القرارات كل من قرار التمويل، قرار الاستثمار وقرار توزيع الأرباح مع كيفية المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات المالية.

وسنتطرق في الفصل الثاني كل ما يتعلق بالدراسة التطبيقية إلى اختبار فروض الدراسة من خلال التعرف على آراء وأوجه عينة الدراسة حول طبيعة المحاسبة البيئية وتأثيرها بالنشاطات.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية

تمهيد

تهدف هذه الدراسة التطبيقية إلى اختبار فروض الدراسة من خلال التعرف على آراء وأوجه عينة الدراسة حول طبيعة المحاسبة البيئية وتأثيراتها البيئية للنشاط الصناعي، ودور وأنشطة وممارسات الإدارة البيئية بشأن حماية البيئة من أضرار هذا النشاط منذ بداية تصميم المنتج حتى يتم التخلص منه نهائياً، وكذلك التعرف على آراء عينة الدراسة حول مدى أهمية تحديد وتتبع عناصر المحاسبة البيئية التي يمكن تحقيقها وفقاً لنوعية الأنشطة البيئية التي تتسبب في حدوثها عبر مراحل دورة حياة المنتج، ومعرفة مدى التزام المؤسسات الصناعية بالمعايير والمواصفات والاشتراطات البيئية التي من شأنها تعمل على تحسين وتطوير أدائها البيئي، وهل تعتبر المؤشرات المقترحة لقياس وتقييم الأداء البيئي خلال مراحل دورة حياة المنتج في ضوء المعلومات والبيانات البيئية المتاحة كافية وموضوعية تمكن من شفافية عملية الإفصاح عن هذا الأداء من خلال مجموعة من التقارير التي تعمل على تدعيم وترشيد القرارات الإدارية بشأن تحقيق الأهداف والمتطلبات البيئية وكذا تحقيق أهداف أصحاب المصالح الأخرى.

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني : تفسير وتحليل اتجاهات أفراد العينة نحو متغيرات الدراسة.

المبحث الثالث : اختبار فروض البحث للدراسة التطبيقية.

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل مدى فهم وإدراك المؤسسات لأهمية الإفصاح عن المحاسبة البيئية وكيف تتعكس هذه الأخيرة على اتخاذ القرارات المالية. حيث يشتمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع بيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول : الطريقة المتبعة

يتناول هذا المطلب عرض لطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

أولاً- مجتمع و عينة الدراسة:

استهدفت الدراسة مجموعة المؤسسات الصناعية الخاصة والعمومية، مكاتب المحاسبة والمراجعة، بدائرة الوادي كذا مجموعة من الأساتذة الجامعيين بجامعة الوادي، أما عينة الدراسة والذين تم الإعتماد عليهم في تعبئة الاستبيان فتكون من بعض المدراء، المسيرين، المحاسبين العاملين في المؤسسات، كذا المحاسبين العاملين في مكاتب المحاسبة والمراجعة بالإضافة إلى مراجعي الحسابات و الخبراء المحاسبين.

أما حجم العينة فإنه لم يتم تحديده بشكل مسبق قبل توزيع الإستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 40 إستمارة، و بعد عملية الفرز والتبويب تقرر الإبقاء على 30 استمارة لتمثل عينة الدراسة.

جدول رقم (1-2): العد الإحصائي الخاص بإستمارة الإستبيان

الاستبيان		البيان
النسبة	التكرار	
%100	60	عدد الإستمارات المعلن عنها
%13.33	8	المفقودة و المهملة
%3.33	2	الملغاة
%83.33	50	الصالحة

المصدر: من إعداد الطلبة إعتمادا على الإستبيان

ثانيا-متغيرات الدراسة:

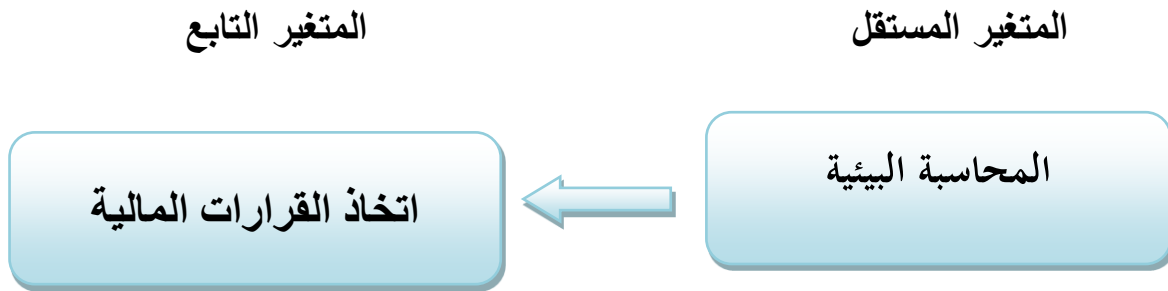
يعد الإفصاح عن المحاسبة البيئية هو المتغير لهذه الدراسة في حين يمثل اتخاذ

القرارات المالية هو المتغير التابع.

المتغير المستقل: المحاسبة البيئية

المتغير التابع: اتخاذ القرارات المالية

الشكل رقم (1-2): متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني: الأدوات و الإجراءات المتبعة

نحاول من خلال هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية و البرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة.

أولاً-أدوات جمع البيانات:

1-أدوات جمع البيانات:

بعد إختيارنا لمجتمع و عينة الدراسة، تأتي عملية جمع البيانات من أفراد عينة المجتمع المدروس، فقد تم الإعتماد على أدوات معينة لجمع البيانات التي تخدم الدراسة والمتمثلة في أسلوب المقابلة الشخصية و الإستبيان لإختبار جملة الفرضيات المتعلقة بالموضوع.

❖ المقابلة الشخصية:

لقد فضلنا إجراء المقابلة الشخصية مع أفراد عينة المجتمع المدروس، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة و بغية شرح الأسئلة وتفسيرها و إزالة الغموض إن وجد، قصد الوصول إلى إجابات دقيقة تخدم الدراسة.

❖ الإستبيان:

تم إستخدام طريقة الإستبيان كأحد أدوات البحث، بحيث تم إعداد إستمارة الإستبيان بالإستعانة بكتب ومراجع ومذكرات سابقة ذات صلة بالموضوع، حيث تمت الإستفادة من الخلفية النظرية في صياغة أسئلة الإستبيان مع مراعاة تغطية الأسئلة لفرضيات البحث، وسنبين محتوى الإستبيان في العنصر التالي:

2- محتوى الاستبيان:

إحتوى الاستبيان على مقدمة لأجل تقديم موضوع الدراسة للمستقصى منهم، وتعريفهم بهدفها الأكاديمي ولتشجيعهم على المشاركة في الموضوع. لذا قمنا بتقديم الدراسة على في إطار أكاديمي، وأن هدفها هو دور المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات المالية ، كما بينا أن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

كما احتوى الإستبيان على مجموعة من الأسئلة يقوم أفراد العينة بالإجابة عنها وفق إختيار بديل من خمس بدائل (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) و قد تم تقسيمها إلى جزئين على النحو التالي:

الجزء الأول:

يتكون من أسئلة عامة تتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد العينة و يتكون من خمسة فقرات (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية)؛

الجزء الثاني:

يناقش فرضيات الدراسة و قد تم تقسيمه إلى محورين كمايلي:

- المحور الأول: يهدف إلى توضيح المقومات الأساسية في تطبيق نظم المحاسبة البيئية في المؤسسات؛

- المحور الثاني: يبين مدى تأثير وجود إطار فعال لحماية حقوق حملة المساهمين وتسهيل ممارستهم في الحد من الفساد المالي والإداري؛

3- تحكيم الاستبيان:

قبل نشر الاستبيان تم عرضه على مجموعة من الأساتذة المحكمين في كلية العلوم الاقتصادية بجامعة الوادي، متخصصين في المحاسبة والمراجعة، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛
- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛
- من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية.

وفي الأخير وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

ثانياً-الأدوات الإحصائية و القياسية المستخدمة:

وقد تم الإعتماد على مقياس Likert five points scale ليكرت الخماسي كأساس للتعبير عن درجات الموافقة بإعطاء الأوزان الآتية للفقرات:

جدول رقم (2-2): مقياس ليكرت الخماسي

الإستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر : عاشور سمير كامل، سالم سامية أبو الفتوح، " العرض والتحليل الإحصائي باستخدام

SPSS Win المدخل والأساسيات "، بدون ناشر، الجزء الأول، 2002، ص: 25.

1- إختبار ثبات الإستبيان بطريقة "ألفا كرونباخ" Cronbach's Alpha:

يستخدم هذا المعامل لاختبار مدى ثبات ومصدقية إجابات مفردات عينة الدراسة التطبيقية على أسئلة قائمة الإستبيان، حيث يركز هذا المعامل على اختبار الصدق للمحتوى أو المضمون، وكذلك الثبات الخاص بالاتساق الداخلي (معامل الارتباط بين إجابات أسئلة القائمة)، ويتراوح معامل الثبات بين الصفر والواحد الصحيح [0 - 1]، ويكون هذا المقياس ذو

مصدقية ويمكن الاعتماد عليه إذا كانت القيمة المحسوبة تساوي (60%) فأكثر، حيث يدل ذلك على أن قائمة الإستبيان تتمتع بثبات داخلي، أما معامل الصدق فيتم حسابه على أساس الجذر التربيعي لمعامل الثبات، ويطلق عليه الصدق الذاتي.

2- نتائج إختبار الثبات: عند تطبيق إختبار المصدقية و الثبات ألفا كروبانخ على إجابات عينة الدراسة المكونة من 50 فرد وجدنا أن قيمة ألفا بلغت (0.826) وهذا يبين أن الارتباط بين الإجابات جيد ومقبول إحصائياً.

جدول رقم (2-3): معامل ألفا كروبانخ

المحور	عدد الفقرات	ألفا كروبانخ	معامل الصدق
المحور الأول	10	0.826	0.908
المحور الثاني	10	0.784	0.885
اجمالي الفقرات	20	0.897	0.947

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على برنامج SPSS

يتضح من نتائج الجدول السابق أن قيمة معامل الثبات (ألفا كروبانخ) كانت مرتفعة لكل مجال وتتراوح بين (0.784-0.826) لكل مجال من مجالات الاستبانة، كما كانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاستبانة كانت (0.897) وهذا يعنى أن معامل الثبات مرتفع.

وحيث أن قيمة معامل الصدق التي تساوى الجذر التربيعي لمعامل الثبات، فإن قيمة هذا المعامل قد تراوحت بين (0.885 – 0.908)، كما أن قيمة معامل الصدق لجميع الفقرات كان (0.947).

وهي معاملات ذات دلالة جيدة لأغراض البحث، وتشير إلى وجود ارتباط إيجابي بين أسئلة الاستبيان ومعبرة عن إجابات مفردات العينة، الأمر الذي يؤكد إمكانية الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي في تعميم نتائج البحث والإطمئنان إلى مصداقيتها، وتكون الاستبانة في صورتها النهائية قابلة للتوزيع كما هي موضحة في قائمة الملاحق، وبذلك يكون قد تأكدنا من صدق وثبات إستبانة محل الدراسة مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الإستبانة وصلاحياتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

ثالثاً-البرامج المستخدمة في معالجة البيانات:

تم إستخدام البرنامج الإحصائي Statistical Package For Social Sciences¹⁹ في عرض وتحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، واستخدمت من أجل ذلك الأساليب المناسبة في التحليل، تعتمد على نوع البيانات المراد تحليلها الإحصائي.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها و مناقشتها

ينقسم هذا المبحث إلى مطلبين، الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، والثاني نحاول فيه تحليل و تفسير نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومناقشتها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

سنقوم في هذا المطلب بعرض النتائج المتوصل إليها بإستخدام الأدوات الإحصائية و القياسية و البرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الإستبيان.

أولاً-النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة:

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية.

1- العمر:

جدول رقم (2-4): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30	10	20%
30 إلى أقل من 40	28	56%
40 إلى أقل من 50	7	14%
50 سنة فأكثر	5	10%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

2- المؤهل العلمي:

جدول رقم (2-5): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
0%	0	ثانوي أو أقل
42%	21	ليسانس
34%	17	ماستر
20%	10	دكتوراه
4%	2	أخرى
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

3- التخصص العلمي:

جدول رقم (2-6): توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
30%	15	علوم مالية
20%	10	علوم تجارية
30%	15	علوم اقتصاد
20%	10	علوم التسيير
100%	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

4-الوظيفة الحالية:

جدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار	النسبة
أكاديمي	27	54%
مسير	5	10%
محافظ حسابات	8	16%
مستشار مالي	10	20%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

5-الخبرة المهنية:

جدول رقم (2-8): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	5	10%
5 إلى أقل من 10	23	46%
10 إلى أقل من 15	18	36%
15 إلى أقل من 20	4	8%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقادا على برنامج SPSS

ثانياً- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول محاور الإستبيان:

1- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الأول:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الإستبيان والمتعلقة بالمقومات الأساسية في تطبيق نظم المحاسبة البيئية في المؤسسات.

جدول رقم (2-9): المقومات الأساسية في تطبيق نظم المحاسبة البيئية في المؤسسات

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط المرجح	انحراف المعياري	الترتيب	الدرجة
01	إن نظم المحاسبة البيئية تساهم في إيصال المعلومات المحاسبية إلى الإدارة بالوقت المناسب.	10	25	9	3	3	3.7200	1.05056	25.038	0
		20	50	18	6	6				
02	في ظل النظم المحاسبة البيئية فإنه لن يكون هناك تضحية بشيء من الدقة على حساب التوقيت المناسب لإيصال المعلومة	10	20	4	0	16	3.4800	1.14713	21.451	0
		20	40	5	0	32				
03	تعتبر الادارة المعلومات الناتجة عن النظم المحاسبة البيئية معلومات مفيدة	11	24	5	5	5	3.6200	1.22708	20.860	0
		22	48	10	10	10				
04	لا يوجد تشكيك من قبل الإدارة في جودة معلومات المحاسبة البيئية	7	23	0	10	10	3.1400	1.42871	15.541	0
		14	46	0	20	20				
05	إن مخرجات النظام المحاسبي البيئي تعتبر معلومات قادرة على التكيف مع الظروف البيئية المتغيرة باستمرار.	18	18	6	6	6	3.8800	1.15423	23.770	0
		36	36	12	12	4				
06	تعتبر المعلومات المحاسبة البيئية المستقاة من النظام المحاسبي تمثل بصدق عن الجوهر وليس الشكل فقط لغايات الاستثمار	6	24	0	19	1	3.3000	1.16496	20.030	0
		12	48	0	38	2				
07	تساهم أنظمة المعلومات المحاسبة البيئية في تحديد تحيز الأشخاص القائمين على عمليات القياس.	8	27	7	0	8	3.5400	1.24884	20.044	0
		16	54	14	0	16				
08	إن عملية الإفصاح البيئي عن القوائم المعدة بواسطة الأنظمة تحوز على ثقة عالية من قبل الإدارة.	25	20	0	3	2	4.2600	1.02639	29.348	0
		50	40	0	6	4				
09	إن إمكانية التحقق من معلومات النظام المحاسبي البيئي متوافرة بدرجة عالية.	3	9	10	15	13	2.4800	1.23288	14.224	0
		6	18	20	30	26				
10	تسهل الأنظمة المحاسبة البيئية من عملية تمكين الإدارة من مقارنة أعمالها الحالية بأعمالها السابقة وتوقع المستقبلية و أعماله مع أعمال الشركات المشابهة.	5	25	6	1	13	3.1600	1.40495	15.904	0
		10	50	12	2	26				

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقاداً على برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (2-9) يمكننا استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى يساوي 3.7200 وبوزن نسبي 74.4%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثانية يساوي 3.4800 وبوزن نسبي 69.6%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة يساوي 3.6200، وبوزن نسبي 72.4% والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة يساوي 3.1400 ، وبوزن نسبي 62.8% والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة يساوي 3.8800 وبوزن نسبي 77.6% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha=$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة يساوي 3.300 وبوزن نسبي 66% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha=$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة يساوي 3.5400 وبوزن نسبي 70.8% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha=$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة يساوي 4.2600 وبوزن نسبي 85.2% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha=$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة يساوي 2.4800 وبوزن نسبي 49.6% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 $\alpha=$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة العاشرة يساوي 3.1600 وبوزن نسبي 63.2% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha= 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

2- النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور لثاني:

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان و المتعلقة بمدى تأثير وجود إطار فعال لحماية حقوق حملة المساهمين وتسهيل ممارستهم في الحد من الفساد المالي والإداري.

جدول رقم (2-10): مدى تأثير وجود إطار فعال لحماية حقوق حملة المساهمين وتسهيل ممارستهم في الحد من الفساد المالي والإداري

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط المرجح	انحراف المعياري	الترتيب	الدرجة
01	إن مخرجات نظم المحاسبة البيئية تساعد الإدارة على توقع نتائج مستقبلية لأجل اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة.	27	18	2	1	2	4.3400	0.96065	31.945	0
		54	36	4	1	4				
02	بناءً على مخرجات النظام المحاسبي البيئي تستطيع الإدارة إعادة دراسة قراراتها الاستثمارية وتقييمها.	12	30	2	0	6	3.8400	1.16689	23.269	0
		24	60	4	0	12				
03	للمعلومات المحاسبة البيئية مقدرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار.	8	25	6	0	11	3.3800	1.38343	17.276	0
		16	50	12	0	22				
04	إن معلومات النظام المحاسبي البيئي تحوي على درجة عالية من التطابق مع الظواهر المراد التعبير عنها في التقارير المالية المختلفة.	7	31	0	12	0	3.6600	1.00224	25.822	0
		14	62	0	24	0				
05	تخلو معلومات النظام المحاسبي البيئي من التحيز في عمليات القياس المقصود (إسقاط أي اعتبارات أو ظواهر مهمة من التقارير المالية).	8	25	6	0	11	3.3800	1.38343	17.276	0
		16	50	12	0	22				
06	تمتاز مخرجات النظام المحاسبي البيئي على أنها تقدم حقائق صادقة دون حذف أو استثناء، تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة.	28	15	2	4	1	4.3000	1.01519	29.951	0
		56	30	4	8	2				
07	تساهم أنظمة المحاسبة البيئية في تقليل دور المسؤولين من التحيز في إعداد القوائم المالية	27	17	5	1	0	4.4000	0.75593	41.158	0
		54	34	10	2	0				
08	بواسطة المعلومات المستقاة من أنظمة المحاسبة البيئية تستطيع الادارة تقدير الأهمية النسبية لها وبالتالي اختيار القرار الرشيد	4	33	11	1	1	3.7600	0.71600	37.133	0
		8	66	22	2	2				
09	تستند عملية اتخاذ القرارات على قاعدة متكاملة خاصة بنظم المعلومات المحاسبة البيئية	6	33	0	1	10	3.4800	1.32849	18.523	0
		12	66	0	2	20				
10	تتم عملية اتخاذ القرارات من قبل الإدارة العليا للشركة عن طريق نظم المعلومات المحاسبة البيئية.	0	14	11	21	4	2.7000	0.97416	19.598	0
		0	24	22	42	8				

المصدر: من إعداد الطلبة إعتقاداً على برنامج SPSS

- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى يساوي 4.3400 وبوزن نسبي 86.8%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثانية يساوي 3.8400 وبوزن نسبي 67.6%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة يساوي 3.6600 وبوزن نسبي 73.2%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة يساوي 3.800 وبوزن نسبي 67.6%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة يساوي 3.3800 وبوزن نسبي 67.6%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة يساوي 4.300 وبوزن نسبي 86%، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة يساوي 4.4000 وبوزن نسبي 88% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة يساوي 3.7600 وبوزن نسبي 75.2% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة التاسعة يساوي 3.4800 وبوزن نسبي 69.6% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة العاشرة يساوي 2.7000 وبوزن نسبي 54% ، والقيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الحياد وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

المطلب الثاني: دراسة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة

أولاً - معامل الارتباط:

يوضح الجدول التالي دراسة العلاقة الارتباطية بين محوري الاستبيان باستخدام معامل بيرسون مستوى الدلالة الإحصائية.

جدول رقم (2-11): العلاقة الارتباطية بين محوري الإستبيان

المحور الثاني	المحور الأول	Correlations
0.856	0.856	معامل الارتباط
00	00	sig
50	50	N

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم تقديمه في الجانب النظري من هذا الموضوع وما تم اسقاطه ومحاولة الكشف عليه في الجانب التطبيقي، تم توزيع الاستبيان على الطلبة والأساتذة ودكاترة وموظفي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي حيث تم التوصل إلى حملة من النتائج ساهمت بشكل كبير في اختبار فرضيات الدراسة وتبين بأنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة واتخاذ القرارات المالية في استبيان كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي تبين أن المحاسبة البيئية لها دور فعال في اتخاذ القرارات المالية.

الخاتمة

الخاتمة:

وقد توصلنا إلى خاتمة هذا العمل بأن هذه الدراسة أتاحت لنا أن نلمس صعوبة الجمع بين الجانب النظري والميداني بل أن الجانب النظري وحده يحتاج إلى دراسة مستفيضة شاملة الاستقراء لجميع جوانبه وأن الجانب الميداني هو الآخر يحتا إلى كفاءة ومهارة تتجاوز مجرد الإلمام السطحي بالنظرية الميدانية التي قمنا بها لمعرفة مدى مساهمة المحاسبة البيئية وأثرها في اتخاذ القرارات المالية لدى المؤسسات الاقتصادية، استبيان في جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات.

أولاً: النتائج

- المحاسبة البيئية أداة من أدوات القياس العيني والمالي، تهدف إلى توفير معلومات فعلية ومستقبلية لمتخذي القرارات وصانعي السياسات البيئية، من أجل الحد من التلوث البيئي.
- تتمثل التكاليف البيئية في جميع التكاليف (الصريحة والضمنية) التي تتحملها المؤسسة من أجل منع الأضرار البيئية أو تجنبها.
- تواجه المؤسسات العديد من المشاكل في قياس وتحليل التكاليف البيئية، خاصة في ظل الإهتمام المتزايد من قبل الجهات المختلفة بتحديد وقياس هذه التكاليف والإفصاح عنها ضمن القوائم المالية.
- يؤدي تزايد إستنزاف الموارد الطبيعية إلى إختلال التوازن بين الأجيال وذلك راجع لعدم مراعاة المؤسسات الصناعية لحق الأجيال القادمة في استغلال الموارد الطبيعية.

- تعتبر عملية اتخاذ القرارات المالية مطلبا أساسيا لتحقيق العدالة والإنصاف في توزيع المكاسب والثروات بين الأجيال المختلفة.

- أصبح البعد البيئي مفروض على المؤسسات، وباتت مؤشرا هاما في تنافسيتها ومتغيرا هاما من متغيرات اتخاذ القرارات المالية لذا توجب على المؤسسات تغير فينمط تسييرها، وذلك بتطبيق أساليب كنظام الإدارة البيئية وبرنامج الانتاج الأنظف التي تمكنها من اتخاذ القرارات المالية.

- تبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة 5% في اتجاهات أفراد العينة حول دور المحاسبة البيئية في المؤسسة (محل الدراسة) تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية الآتية: (المستوى التعليمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة الحالية)، ما يدل على أن جزء من جامعة حمه لخضر بالوادي لديه نظام محاسبي يستوعب تكاليفها البيئية الناتجة للإمتثال التشريعات والقوانين، كالضريبة والرسوم التي تدفعها المؤسسة من أجل الحفاظ على البيئة، تقديم تصريحات وتقارير للجهات المعنية (مديرية البيئة ومديرية الضرائب).

- تبين أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة 5% في اتجاهات المبحوثين حول اتخاذ القرارات المالية في المؤسسة (محل الدراسة) تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية الآتية: (المستوى التعليمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة الحالية)، ما يدل على أن جامعة الحاج لخضر بالوادي تلتزم بالتشريعات التي تفرض للمحافظة على الموارد الطبيعية المستخدمة في العمليات الاتاجية، كما تهتم بالبعد الاجتماعي كتوفير الأمن والسلامة المهنية لعمالها.

- وهدفت هذه الدراسة إلى اختبار فروض الدراسة من خلال التعرف على آراء وأوجه عينة الدراسة حول طبيعة المحاسبة البيئية وتأثيراتها البيئية للنشاط الاقتصادي
- تعتبر جامعة الحاج لخضر بالوادي كغيرها من المؤسسات الأخرى تسعى إلى تعظيم أرباحها، وتتنظر للبعد البيئي كإجراء لا مفر منه من أجل المحافظة على صورتها، وبذلك تصنف من ضمن المؤسسات التي لديها سلوك بيئي ممتثل.
- تبين أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات المالية عند عتبة الدراسة عند مستوى دلالة 5%، بنسبة (85.6%) وذلك مقبول نسبياً لأن المؤسسة لا تهتم باتخاذ القرارات المالية بشكل أكثر من رصوخها للقوانين والتشريعات، وأن النظام المحاسبي المعمول به لم يخصص حسابات خاصة بالجانب البيئي.

التوصيات

- وفي ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، يوصي الطلبة بما يلي:
- العمل على قياس التكاليف البيئية وذلك من خلال تبني نظام محاسبي يعمل على ذلك.
- الحفاظ على الالتزام بالقوانين والتشريعات التي تفرضها الدولة في إطار الحفاظ على البيئة وبالأخص على الموارد الطبيعية.
- إتخاذ جملة من التدابير التي من شأنها أن تحسن من مدى مراعاة إدماج البعد البيئي في التسيير بواسطة تطبيق أنظمة الإدارة البيئية.

- ضرورة تبني إدارة بيئية مستقلة بذاتها تتكفل بتسيير الشؤون البيئية، وتوفير جميع التسهيلات والامكانيات اللازمة لأداء مهامها مع منح صلاحيات أوسع لمندوب البيئة.
- استخدام آلات غير مضرّة بالبيئة والتي ليست لها آثار سلبية كإستهلاك الطاقة، ملوثة للبيئة، خطرة على العال.
- العمل على تكوين وتوعية إطاراتها بهدف حماية البيئة.

آفاق الدراسة

لقد تناولنا في دراستنا على المحاسبة البيئية واثرها في اتخاذ القرارات المالية وبين المجالات التي يبرز فيها دور المحاسبة البيئية وأثرها في عملية اتخاذ القرارات المالية، ولا يزال مفهوم المحاسبة البيئية غائب عن مؤسساتنا يحتم ضرورة البحث والعمل فيه أكثر، ويعتبر بحثنا هذا بداية انطلاق لبحوث أخرى جديدة.

- دور المحاسبة البيئية في صياغة استراتيجية المؤسسة.
- أثر اتخاذ القرارات المالية في المحاسبة البيئية ودورها في تحسين أداء المؤسسة.
- تعتبر المحاسبة البيئية كأداة لتحفيز اتخاذ القرارات المالية السليمة في المؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

1. جمال الدين لعويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هوم، الجزائر، 2003.
2. جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، مداخلة مقدمة في مؤتمر (سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية) أيام 20 و 21 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012.
3. سفيان خليل المناصير، القرارات المالية وأثرها في تحديد القرار الاستراتيجي، الطبعة الأولى، دار جليس الزمان، عمان، 2010.
4. طه عليوي ناصر، هيثم هاشم الخفاف، أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، مجلة الادارة والاقتصاد، ع92، جامعة الموصل، العراق، 2012.
5. مليكة زغيب، إلياس بوجعادة، دراسة أسس صناعة قرار التمويل بالمؤسسة الاقتصادية.
6. مؤيد فضل، تقييم وإدارة المشروعات المتوسطة والكبيرة، الطبعة الأولى، دار الوراق، الأردن، 2009.
7. ناظم حسن عبد السيد، أياد شاكر سلطان، زينب جبار يوسف، المحاسبة البيئية: اطار مقترح للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد، البصرة، العراق، 2009.
8. وليد اسماعيل السيفو وآخرون، الاقتصاد الإداري (مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار)، الطبعة الأولى، دار الأهلية، الأردن.
9. عبد الرزاق قاسم الشحادة، القياس المحاسبي لتكاليف الاداء البيئي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 26، ع01، سوريا، 2010.
10. محمد عباس البدوي، المحاسبة البيئية، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية مصر، 2007.

11. وليد ناجي حيالي ،النظرية المحاسبية الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك
2007.
12. حسن ياسين طمعة :نظرية اتخاذ القرارات ،ط1،دار صفاء للنشر ،عمان 2010
13. ايهاب صبيح ، محمد رزيق : إدارة العمليات واتخاذ القرارات السليمة ،دار الكتب
العلمية للنشر والتوزيع ،القاهرة ،2001.
14. جمال الدين المرسي ،عبد الله اللحاح احمد :الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرارات
،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2006.
15. موسى عبد الناصر ،امال رحمان ،الادارة البيئية واليات تفعيلها في المؤسسة
الصناعية ،ابحاث اقتصادية وادارية العدد الرابع ،جامعة بسكرة ،سنة 2008،ص47
16. نجم عبود نجم :المسؤولية في منظمات الاعمال الحديثة ،كتاب ، دار الورق للنشر
والتوزيع ،2012.

المراجع الأجنبية:

- 1- Pierre Conso, Farouk Hemici, Gestion financière de l'entreprise, 9eédition, DUNOD, Paris, 1999, pp438-440.
- 2- Marie- Hélène Allard, La gestion financière et le dirigeant de PME: Le concept de l'utilité perçue, Mémoire présenté en vue de l'obtention du grade de maitre ès sciences (M.Sc), Ecole des hautes études commerciales de Montréal, Montréal, 1999, p16.

الانترنت:

- 1- <http://gestionfin.canalblog.com/docs/NG-chapitre-3-d-cision-de-financement.pdf> (page consultée le 13/04/2017)

الملاحق

الملحق 01: نسخة من الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استبيان حول :

يمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة في البحث ، ويهدف إلى دراسة "دور المحاسبة البيئية في اتخاذ

القرارات المالية"

سيدي المحترم:

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

أتشرف بأن أطلب من سيادتكم تخصيص جزء من وقتكم للإجابة على محتويات هذا الاستبيان، والمتعلق بإعداد مذكرة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة تحت عنوان: " دور المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات المالية"

أرجو التكرم والإجابة على الأسئلة المطروحة وتزويدنا بآرائكم القيمة من خلال وضع إشارة (X) على الإجابة التي ترونها ملائمة، كما نأمل بأن تغني إجاباتكم وترفع من المستوى البحث العلمي لهذا البحث. علما بأن جميع الأسئلة المطروحة ضمن هذا الاستبيان لأغراض البحث العلمي لا غير، وأن إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية الكاملة والعناية العلمية الفائقة.

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم....

القسم الأول : المعلومات الشخصية

الإجابة على الأسئلة التي تتضمن معلومات عامة بوضع إشارة (X)

I بيانات عامة عن مستوى الاستمارة						
02	العمر	أقل من 30	30 إلى أقل من 40	40 إلى أقل من 50	50 سنة فأكثر	
03	المؤهل العلمي	ثانوي أو أقل	ليسانس	ماجستير	دكتوراه	أخرى
04	التخصص العلمي	علوم مالية	علوم تجارية	علوم اقتصاد	علوم التسيير	أخرى
05	الوظيفة الحالية	أكاديمي	مسير	محافظ حسابات	مستشار مالي	أخرى
06	الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	5 إلى أقل من 10	10 إلى أقل من 15	15 إلى أقل من 20	20 سنة فأكثر

القسم الثاني : فيما يلي مجموعة من العبارات خاصة بمبادئ الحوكمة، يرجى التكرم باختيار الإجابة المناسبة بعد قراءة العبارات الآتية

المحور الأول: المقومات الأساسية في تطبيق نظم المحاسبة البيئية في المؤسسات

الرقم	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	إن نظم المحاسبة البيئية تساهم في إيصال المعلومات المحاسبية إلى الإدارة بالوقت المناسب.					
2	في ظل النظم المحاسبة البيئية فإنه لن يكون هناك تضحية بشيء من الدقة على حساب التوقيت المناسب لإيصال المعلومة.					
3	تعتبر الإدارة المعلومات الناتجة عن النظم المحاسبة البيئية معلومات مفيدة.					
4	لا يوجد تشكيك من قبل الإدارة في جودة معلومات المحاسبة البيئية.					
5	إن مخرجات النظام المحاسبي البيئي تعتبر معلومات قادرة على التكيف مع الظروف البيئية المتغيرة باستمرار.					
6	تعتبر المعلومات المحاسبة البيئية المستقاة من النظام المحاسبي تمثل بصدق عن الجوهر وليس الشكل فقط لغايات الاستثمار					
7	تساهم أنظمة المعلومات المحاسبة البيئية في تحييد تحيز الأشخاص القائمين على عمليات القياس.					
8	إن عملية الإفصاح البيئي عن القوائم المعدة بواسطة الأنظمة تحوز على ثقة عالية من قبل الإدارة.					
9	إن إمكانية التحقق من معلومات النظام المحاسبي البيئي متوافرة بدرجة عالية.					
10	تسهل الأنظمة المحاسبة البيئية من عملية تمكين الإدارة من مقارنة أعمالها الحالية بأعمالها السابقة وتوقع المستقبلية و أعماله مع أعمال الشركات المشابهة.					

المحور الثاني : مدى تأثير وجود إطار فعال لحماية حقوق حملة المساهمين وتسهيل ممارستهم في الحد من الفساد المالي والإداري

الرقم	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	إن مخرجات نظم المحاسبة البيئية تساعد الإدارة على توقع نتائج مستقبلية لأجل اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة.					
2	بناء على مخرجات النظام المحاسبي البيئي تستطيع الإدارة إعادة دراسة قراراتها الاستثمارية وتقييمها.					
3	للمعلومات المحاسبة البيئية مقدرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار.					
4	إن معلومات النظام المحاسبي البيئي تحوي على درجة عالية من التطابق مع الظواهر المراد التعبير عنها في التقارير المالية المختلفة.					
5	تخلو معلومات النظام المحاسبي البيئي من التحيز في عمليات القياس المقصود (إسقاط أي اعتبارات أو ظواهر مهمة من التقارير المالية).					
6	تمتاز مخرجات النظام المحاسبي البيئي على أنها تقدم حقائق صادقة دون حذف أو استثناء، تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة.					
7	تساهم أنظمة المحاسبة البيئية في تقليل دور المسؤولين من التحيز في إعداد القوائم المالية.					
8	بواسطة المعلومات المستقاة من أنظمة المحاسبة البيئية تستطيع الإدارة تقدير الأهمية النسبية لها وبالتالي اختيار القرار الرشيد.					
9	تستند عملية اتخاذ القرارات على قاعدة متكاملة خاصة بنظم المعلومات المحاسبة البيئية					
10	تتم عملية اتخاذ القرارات من قبل الإدارة العليا للشركة عن طريق نظم المعلومات المحاسبة البيئية.					

الملحق 02: إجابات أفراد العينة حول محاور الدراسة

	البيانات الشخصية					المحور 1										المحور 2									
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	1	2	4	4	1	1	4	1	5	1	2	2	1	2	1	1	2	1	2	3	1	1	2	1	2
2	2	4	4	4	2	3	2	5	4	2	2	2	1	5	5	2	2	2	4	3	2	1	2	2	4
3	3	5	2	2	2	1	4	2	2	2	5	2	2	3	2	2	2	3	2	2	1	2	3	2	4
4	3	2	1	1	2	3	2	2	2	1	2	1	2	5	2	2	2	2	2	2	4	1	2	2	4
5	1	3	2	1	1	1	2	1	1	1	1	3	2	2	5	1	2	2	2	2	1	2	2	5	2
6	2	2	1	4	3	2	4	1	5	2	4	5	1	1	2	2	5	2	2	3	1	1	1	2	4
7	4	3	3	1	2	2	1	2	2	2	2	3	2	3	5	2	1	5	4	2	1	2	3	2	5
8	2	4	3	4	2	1	1	3	4	1	4	2	1	3	2	2	2	1	2	1	2	1	2	2	4
9	1	3	1	2	1	3	2	1	1	1	1	5	2	2	2	1	2	5	4	2	4	2	2	2	5
10	2	2	4	2	3	1	2	2	4	1	4	2	2	5	1	5	1	5	2	2	2	2	3	2	2
11	3	2	3	4	2	2	1	1	2	1	1	1	1	3	5	2	2	5	2	1	1	1	2	2	5
12	2	2	4	1	3	2	4	5	2	1	4	2	4	3	2	2	2	2	2	2	4	1	4	2	2
13	2	3	1	4	3	2	2	2	1	2	2	5	2	5	2	1	2	2	2	5	2	2	2	1	2
14	1	4	3	1	1	2	2	2	4	2	2	2	2	2	5	5	1	5	4	2	1	2	1	2	2
15	2	3	3	4	3	3	4	2	2	2	1	5	1	1	5	4	1	1	4	1	2	1	5	2	4
16	4	4	4	1	2	2	1	2	2	2	4	2	4	5	2	1	1	2	2	2	2	2	2	2	5
17	3	2	1	4	2	1	4	1	5	2	4	1	2	3	2	1	2	5	2	5	2	1	2	2	4
18	2	2	2	1	3	3	2	3	2	2	2	2	2	3	5	1	2	1	1	2	1	2	2	2	4
19	1	3	2	1	1	5	4	1	4	3	4	5	1	3	2	1	1	2	2	5	2	1	3	1	2
20	3	2	3	1	2	5	1	3	2	1	2	2	1	2	2	2	2	5	2	2	2	1	2	5	2
21	2	3	1	2	3	2	4	2	1	1	1	1	2	5	2	1	2	2	1	2	1	3	3	2	4
22	1	2	4	1	4	2	2	1	4	3	2	1	2	4	1	3	2	1	2	1	1	1	2	2	4
23	1	2	3	4	3	5	4	2	2	2	2	2	5	4	5	2	1	2	2	2	2	3	2	5	4
24	1	2	4	2	3	3	1	3	2	3	2	5	1	5	2	1	2	5	2	5	1	1	1	2	3
25	2	2	1	1	2	3	4	2	4	1	4	2	1	1	2	2	2	5	1	2	1	1	3	2	2
26	2	2	1	1	2	1	2	1	4	3	4	2	2	5	5	2	2	2	2	2	1	3	2	2	4
27	2	4	1	3	3	4	4	5	2	2	2	2	2	4	5	1	1	1	4	1	2	3	2	1	4
28	2	4	1	1	2	2	2	2	1	1	1	3	2	2	2	1	2	5	1	2	2	1	3	2	4
29	2	3	3	1	2	3	1	2	5	3	2	2	1	4	5	1	2	2	4	3	1	3	2	2	4

30	4	2	2	1	2	2	2	5	2	2	4	1	1	4	2	3	2	5	2	2	1	1	2	2	2
31	1	3	4	1	3	2	4	2	2	1	4	5	1	5	2	1	1	1	2	2	1	2	2	2	4
32	2	3	1	3	2	1	4	1	4	3	2	2	1	2	2	1	2	2	4	1	1	2	1	2	3
33	2	4	3	1	3	2	2	3	1	2	2	2	1	2	5	1	1	3	2	2	2	1	2	2	2
34	2	3	1	3	3	2	1	5	2	1	2	1	2	5	2	1	2	2	4	2	1	4	3	2	3
35	2	2	4	1	2	3	4	1	2	3	4	3	1	2	2	2	2	2	1	5	2	1	2	1	2
36	2	2	2	1	2	2	2	2	5	1	2	2	1	4	5	2	1	3	2	2	1	1	2	5	3
37	1	4	3	1	4	2	2	2	2	3	4	2	4	4	4	1	1	2	2	1	3	2	3	5	2
38	2	3	3	3	3	1	1	4	2	1	2	3	1	5	1	1	2	1	1	5	1	2	2	2	4
39	2	2	2	1	3	4	3	2	2	1	4	3	4	5	1	2	5	2	2	3	1	1	2	5	3
40	3	3	3	1	2	1	2	2	1	1	2	1	5	4	3	1	3	3	2	3	1	1	2	2	4
41	2	4	1	1	3	2	3	4	2	3	4	2	1	3	3	1	2	2	4	1	1	1	2	1	2
42	3	2	2	3	2	2	2	2	5	2	2	2	2	3	2	2	5	2	2	5	1	2	3	5	3
43	2	3	4	1	3	2	2	4	5	2	4	5	1	4	2	1	2	2	1	2	1	2	2	5	3
44	2	3	3	1	2	4	4	2	5	3	2	2	2	4	3	2	5	3	4	5	3	1	2	2	3
45	4	5	1	1	2	2	2	4	2	2	4	2	1	4	2	1	2	2	2	2	1	1	2	2	2
46	2	2	1	3	3	2	1	4	5	2	4	3	1	4	2	2	2	2	2	5	1	1	3	5	4
47	2	2	2	1	4	2	2	2	2	2	2	2	1	4	3	1	5	3	4	5	2	2	2	2	3
48	2	4	2	3	4	2	3	2	5	2	2	2	1	5	2	1	2	2	2	2	4	1	2	2	3
49	4	3	3	3	2	2	3	2	2	3	4	2	1	4	3	1	3	2	2	5	5	2	2	5	4
50	2	3	3	4	2	2	4	2	4	3	2	2	2	4	3	1	5	2	2	2	1	1	2	4	3

الملحق 03: نتائج SPSS

FREQUENCIES VARIABLES=âge
/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

âge

N	Valid	50
	Missing	0

âge

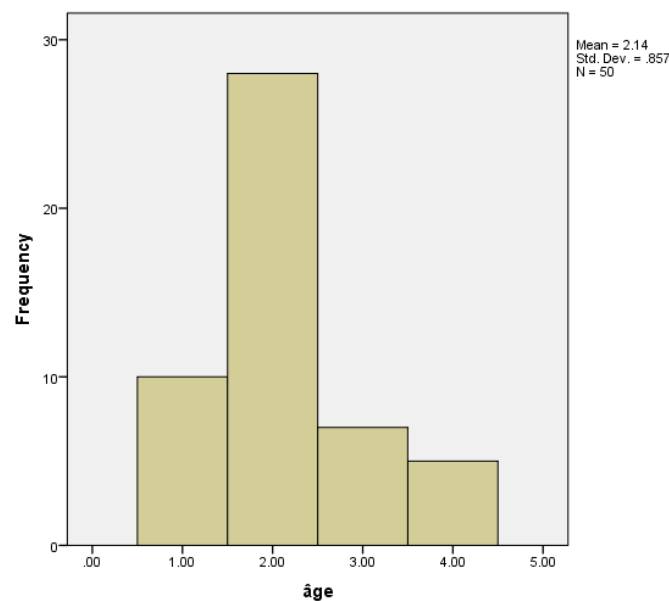
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
àgé de moins de 30 ans	10	20.0	20.0	20.0
30 ans de moins de 40 ans	28	56.0	56.0	76.0
40 ans de moins de 50 ans	7	14.0	14.0	90.0
àgé de plus de 50 ans	5	10.0	10.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

GRAPH

/HISTOGRAM=âge.

Graph

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav



FREQUENCIES VARIABLES=qualification
/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

qualification

N	Valid	50
	Missing	0

qualification

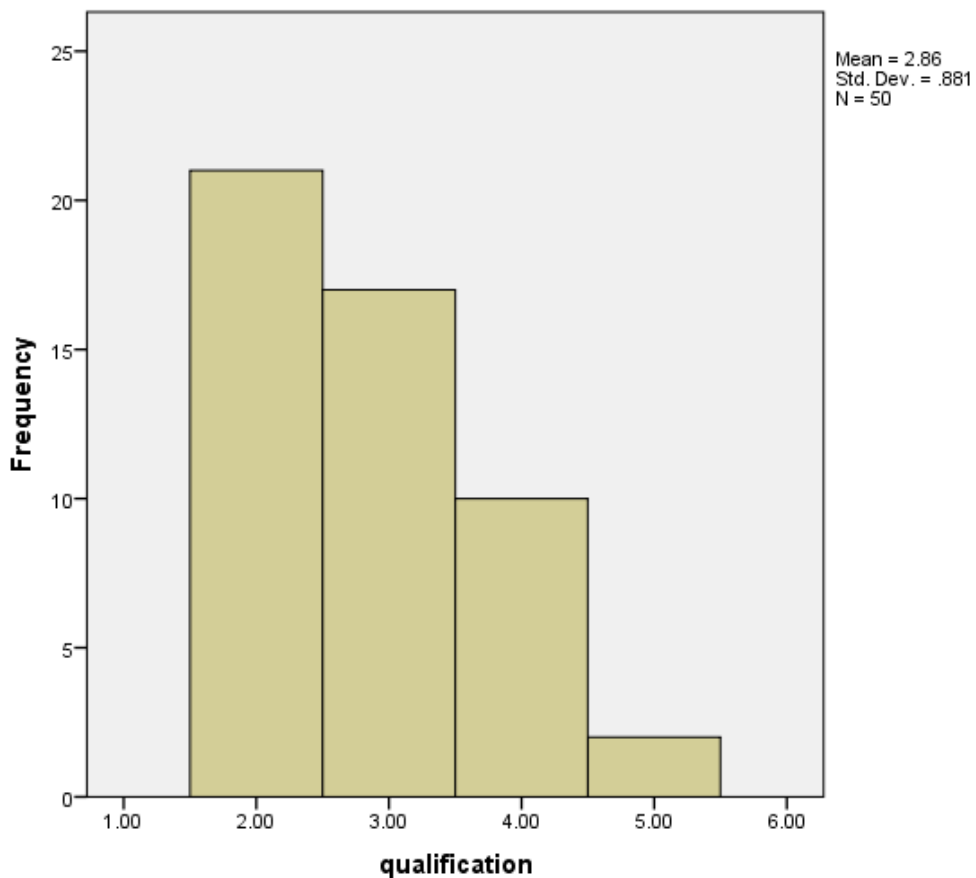
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Licence	21	42.0	42.0	42.0
Magistere	17	34.0	34.0	76.0
Valid doctorat	10	20.0	20.0	96.0
autre	2	4.0	4.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

GRAPH

/HISTOGRAM=qualification.

Graph

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav



FREQUENCIES VARIABLES=spécialisation
/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

spécialisation

N	Valid	50
	Missing	0

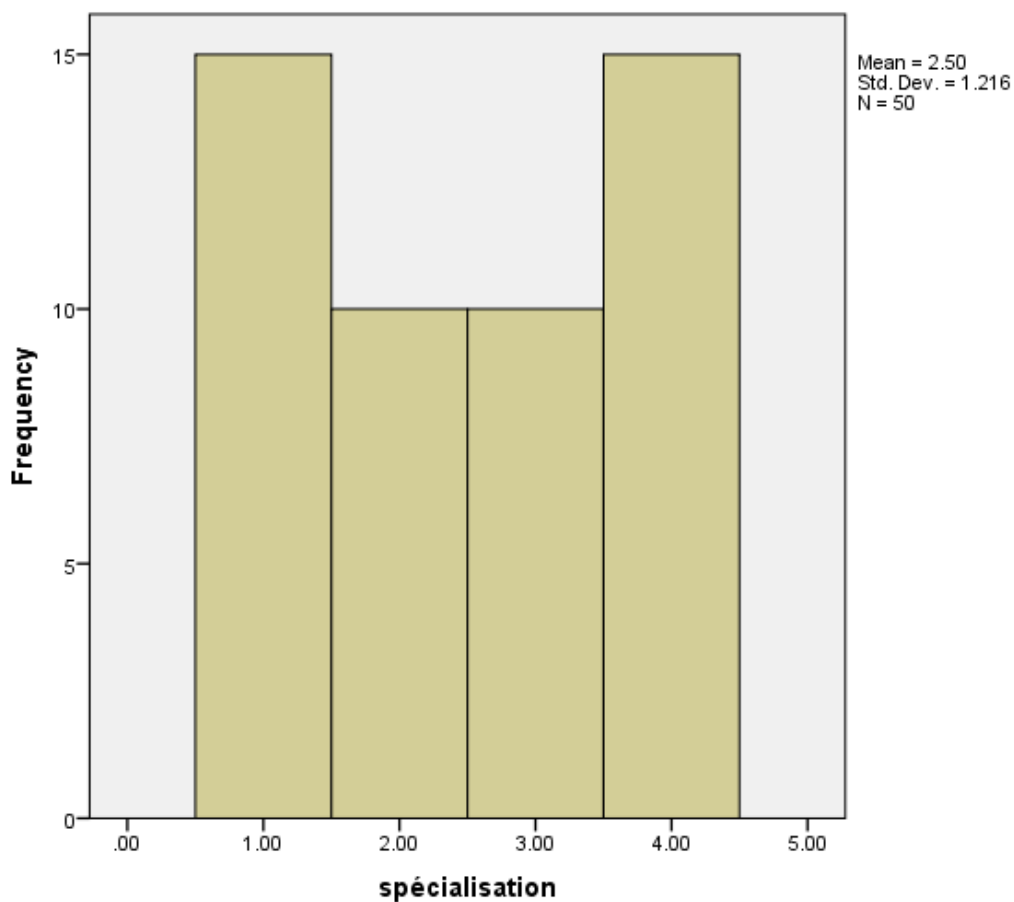
spécialisation		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Sciences de Comptabilité et financière	15	30.0	30.0	30.0
	Sciences de gestion	10	20.0	20.0	50.0
	sciences commerciales	10	20.0	20.0	70.0
	sciences économiques	15	30.0	30.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

GRAPH

/HISTOGRAM=spécialisation.

Graph

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav



FREQUENCIES VARIABLES=profession

/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

profession

N	Valid	50
	Missing	0

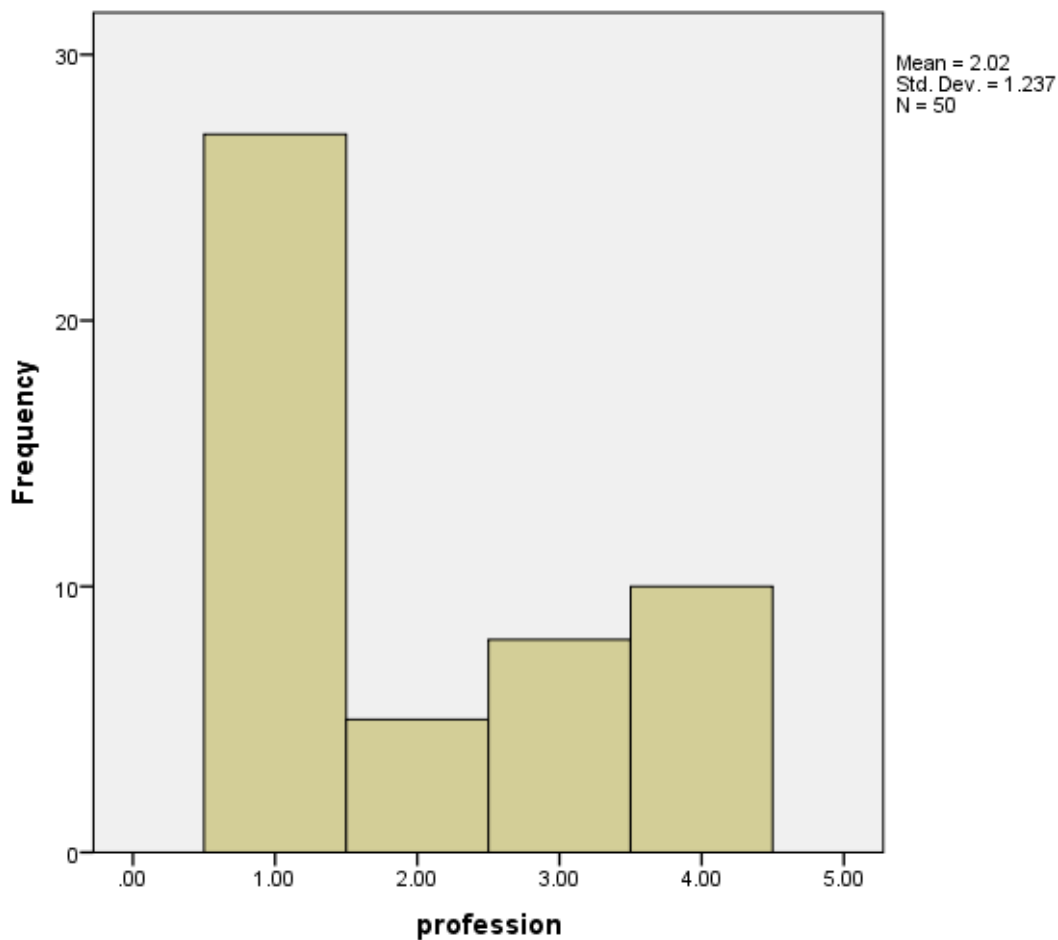
		profession			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	universitaire	27	54.0	54.0	54.0
	admin	5	10.0	10.0	64.0
	comptable	8	16.0	16.0	80.0
	conseiller financier	10	20.0	20.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

GRAPH

/HISTOGRAM=profession.

Graph

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav



FREQUENCIES VARIABLES=expérience

/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

expérience

N	Valid	50
	Missing	0

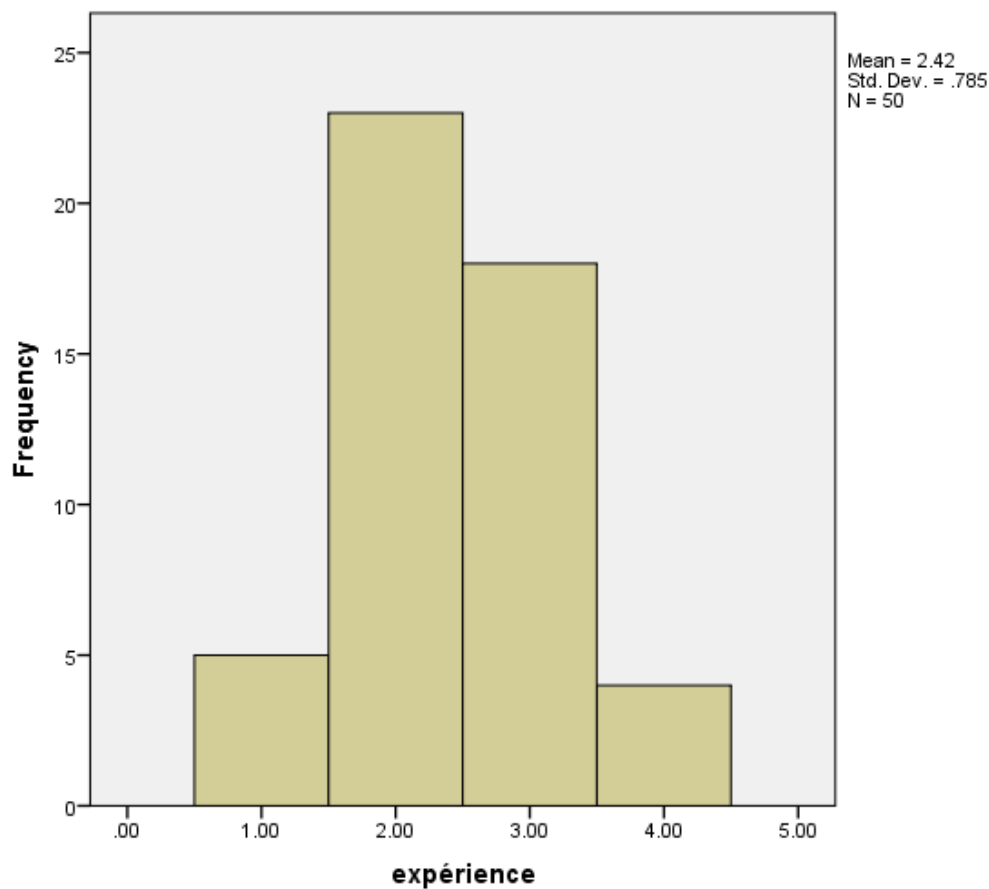
		expérience			
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	moins de 5 ans	5	10.0	10.0	10.0
	5 à 10 ans	23	46.0	46.0	56.0
	10 à 15 ans	18	36.0	36.0	92.0
	15 à 20 ans	4	8.0	8.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

GRAPH

/HISTOGRAM=expérience.

Graph

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav



FREQUENCIES VARIABLES=X1.1.1 X1.1.2 X1.1.3 X1.1.4 X1.1.5 X1.1.6 X1.1.7 X1.1.8
X1.1.9 X1.1.10
/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

		X1.1.1	X1.1.2	X1.1.3	X1.1.4	X1.1.5	X1.1.6	X1.1.7	X1.1.8	X1.1.9	X1.1.10
N	Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Frequency Table

X1.1.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas du tout d'accord	3	6.0	6.0	6.0
	Pas d'accord	3	6.0	6.0	12.0
	Neutre	9	18.0	18.0	30.0
	D'accord	25	50.0	50.0	80.0
	Tout à fait d'accord	10	20.0	20.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X1.1.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas d'accord	16	32.0	32.0	32.0
	Neutre	4	8.0	8.0	40.0
	D'accord	20	40.0	40.0	80.0
	Tout à fait d'accord	10	20.0	20.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X1.1.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas du tout d'accord	5	10.0	10.0	10.0
	Pas d'accord	5	10.0	10.0	20.0
	Neutre	5	10.0	10.0	30.0
	D'accord	24	48.0	48.0	78.0
	Tout à fait d'accord	11	22.0	22.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X1.1.4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas du tout d'accord	10	20.0	20.0	20.0
	Pas d'accord	10	20.0	20.0	40.0
	D'accord	23	46.0	46.0	86.0
	Tout à fait d'accord	7	14.0	14.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X1.1.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	2	4.0	4.0	4.0
Pas d'accord	6	12.0	12.0	16.0
Neutre	6	12.0	12.0	28.0
D'accord	18	36.0	36.0	64.0
Tout à fait d'accord	18	36.0	36.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.1.6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	1	2.0	2.0	2.0
Pas d'accord	19	38.0	38.0	40.0
D'accord	24	48.0	48.0	88.0
Tout à fait d'accord	6	12.0	12.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.1.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	8	16.0	16.0	16.0
Neutr	7	14.0	14.0	30.0
D'accord	27	54.0	54.0	84.0
Tout à fait d'accord	8	16.0	16.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.1.8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	2	4.0	4.0	4.0
Pas d'accord	3	6.0	6.0	10.0
D'accord	20	40.0	40.0	50.0
Tout à fait d'accord	25	50.0	50.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.1.9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	13	26.0	26.0	26.0
Pas d'accord	15	30.0	30.0	56.0
Neutre	10	20.0	20.0	76.0
D'accord	9	18.0	18.0	94.0
Tout à fait d'accord	3	6.0	6.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X1.1.10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	13	26.0	26.0	26.0
Pas d'accord	1	2.0	2.0	28.0
Neutre	6	12.0	12.0	40.0
D'accord	25	50.0	50.0	90.0
Tout à fait d'accord	5	10.0	10.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

T-TEST

/TESTVAL=0

/MISSING=ANALYSIS

/VARIABLES=X1.1.1 X1.1.2 X1.1.3 X1.1.4 X1.1.5 X1.1.6 X1.1.7 X1.1.8 X1.1.9

X1.1.10 X1

/CRITERIA=CI(.95).

T-Test

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X1.1.1	50	3.7200	1.05056	.14857
X1.1.2	50	3.4800	1.14713	.16223
X1.1.3	50	3.6200	1.22708	.17353
X1.1.4	50	3.1400	1.42871	.20205
X1.1.5	50	3.8800	1.15423	.16323
X1.1.6	50	3.3000	1.16496	.16475
X1.1.7	50	3.5400	1.24884	.17661
X1.1.8	50	4.2600	1.02639	.14515
X1.1.9	50	2.4800	1.23288	.17436
X1.1.10	50	3.1600	1.40495	.19869
X1	50	3.4580	.75838	.10725

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X1.1.1	25.038	49	.000	3.72000	3.4214	4.0186
X1.1.2	21.451	49	.000	3.48000	3.1540	3.8060
X1.1.3	20.860	49	.000	3.62000	3.2713	3.9687
X1.1.4	15.541	49	.000	3.14000	2.7340	3.5460
X1.1.5	23.770	49	.000	3.88000	3.5520	4.2080
X1.1.6	20.030	49	.000	3.30000	2.9689	3.6311
X1.1.7	20.044	49	.000	3.54000	3.1851	3.8949
X1.1.8	29.348	49	.000	4.26000	3.9683	4.5517
X1.1.9	14.224	49	.000	2.48000	2.1296	2.8304
X1.1.10	15.904	49	.000	3.16000	2.7607	3.5593
X1	32.242	49	.000	3.45800	3.2425	3.6735

FREQUENCIES VARIABLES=X2.1.1 X2.1.2 X2.1.3 X2.1.4 X2.1.5 X2.1.6 X2.1.7 X2.1.8
X2.1.9 X2.1.10
/ORDER=ANALYSIS.

Frequencies

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Statistics

		X2.1.1	X2.1.2	X2.1.3	X2.1.4	X2.1.5	X2.1.6	X2.1.7	X2.1.8	X2.1.9	X2.1.10
N	Valid	50	50	50	50	50	50	50	50	50	50
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Frequency Table

X2.1.1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas du tout d'accord	2	4.0	4.0	4.0
	Pas d'accord	1	2.0	2.0	6.0
	Neutre	2	4.0	4.0	10.0
	D'accord	18	36.0	36.0	46.0
	Tout à fait d'accord	27	54.0	54.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.1.2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas du tout d'accord	6	12.0	12.0	12.0
	Neutre	2	4.0	4.0	16.0
	D'accord	30	60.0	60.0	76.0
	Tout à fait d'accord	12	24.0	24.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.1.3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Pas du tout d'accord	11	22.0	22.0	22.0
	Neutre	6	12.0	12.0	34.0
	D'accord	25	50.0	50.0	84.0
	Tout à fait d'accord	8	16.0	16.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

X2.1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
Pas d'accord	12	24.0	24.0	24.0
D'accord	31	62.0	62.0	86.0
Tout à fait d'accord	7	14.0	14.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X2.1.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
Pas du tout d'accord	11	22.0	22.0	22.0
Neutre	6	12.0	12.0	34.0
D'accord	25	50.0	50.0	84.0
Tout à fait d'accord	8	16.0	16.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X2.1.6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
Pas du tout d'accord	1	2.0	2.0	2.0
Pas d'accord	4	8.0	8.0	10.0
Neutre	2	4.0	4.0	14.0
D'accord	15	30.0	30.0	44.0
Tout à fait d'accord	28	56.0	56.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X2.1.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
Pas d'accord	1	2.0	2.0	2.0
Neutre	5	10.0	10.0	12.0
D'accord	17	34.0	34.0	46.0
Tout à fait d'accord	27	54.0	54.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X2.1.8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
Pas du tout d'accord	1	2.0	2.0	2.0
Pas d'accord	1	2.0	2.0	4.0
Neutre	11	22.0	22.0	26.0
D'accord	33	66.0	66.0	92.0
Tout à fait d'accord	4	8.0	8.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X2.1.9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	10	20.0	20.0	20.0
Pas d'accord	1	2.0	2.0	22.0
D'accord	33	66.0	66.0	88.0
Tout à fait d'accord	6	12.0	12.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

X2.1.10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Pas du tout d'accord	4	8.0	8.0	8.0
Pas d'accord	21	42.0	42.0	50.0
Neutre	11	22.0	22.0	72.0
D'accord	14	28.0	28.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

T-TEST

```

/TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=X2.1.1 X2.1.2 X2.1.3 X2.1.4 X2.1.5 X2.1.6 X2.1.7 X2.1.8 X2.1.9
X2.1.10 X2
/CRITERIA=CI(.95).

```

T-Test

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X2.1.1	50	4.3400	.96065	.13586
X2.1.2	50	3.8400	1.16689	.16502
X2.1.3	50	3.3800	1.38343	.19565
X2.1.4	50	3.6600	1.00224	.14174
X2.1.5	50	3.3800	1.38343	.19565
X2.1.6	50	4.3000	1.01519	.14357
X2.1.7	50	4.4000	.75593	.10690
X2.1.8	50	3.7600	.71600	.10126
X2.1.9	50	3.4800	1.32849	.18788
X2.1.10	50	2.7000	.97416	.13777
X2	50	3.7240	.63746	.09015

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X2.1.1	31.945	49	.000	4.34000	4.0670	4.6130
X2.1.2	23.269	49	.000	3.84000	3.5084	4.1716
X2.1.3	17.276	49	.000	3.38000	2.9868	3.7732
X2.1.4	25.822	49	.000	3.66000	3.3752	3.9448
X2.1.5	17.276	49	.000	3.38000	2.9868	3.7732
X2.1.6	29.951	49	.000	4.30000	4.0115	4.5885
X2.1.7	41.158	49	.000	4.40000	4.1852	4.6148
X2.1.8	37.133	49	.000	3.76000	3.5565	3.9635
X2.1.9	18.523	49	.000	3.48000	3.1024	3.8576
X2.1.10	19.598	49	.000	2.70000	2.4231	2.9769
X2	41.309	49	.000	3.72400	3.5428	3.9052

CORRELATIONS

```

/VARIABLES=X1 X2
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlations

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Correlations

		X1	X2
X1	Pearson Correlation	1	.856**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	50	50
X2	Pearson Correlation	.856**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	50	50

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

REGRESSION

```

/MISSING LISTWISE
/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
/NOORIGIN
/DEPENDENT X2
/METHOD=ENTER X1.

```

Regression

[DataSet1] D:\ARBIA THESE.sav

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	X1 ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: X2

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.856 ^a	.733	.727	.33282

a. Predictors: (Constant), X1

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	14.594	1	14.594	131.756	.000 ^b
	Residual	5.317	48	.111		
	Total	19.911	49			

a. Dependent Variable: X2

b. Predictors: (Constant), X1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.236	.222		5.569	.000
	X1	.720	.063	.856	11.478	.000

a. Dependent Variable: X2

جملہ