



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

أثر تطبيق المحاسبة الخضراء

في تحسين الأداء البيئي

دراسة حالة عينة مجموعة من مؤسسات بولاية الوادي

تحت إشراف الدكتور:

د. زكرياء دمدوم

من إعداد الطلبة

كمرشو صلاح الدين

عيادي أحمد

دبار محمد

اللجنة المناقشة:

رئيساً

أستاذ محاضر - أ - بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

زهواني رضا

مشرفاً

أستاذ محاضر - أ - بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

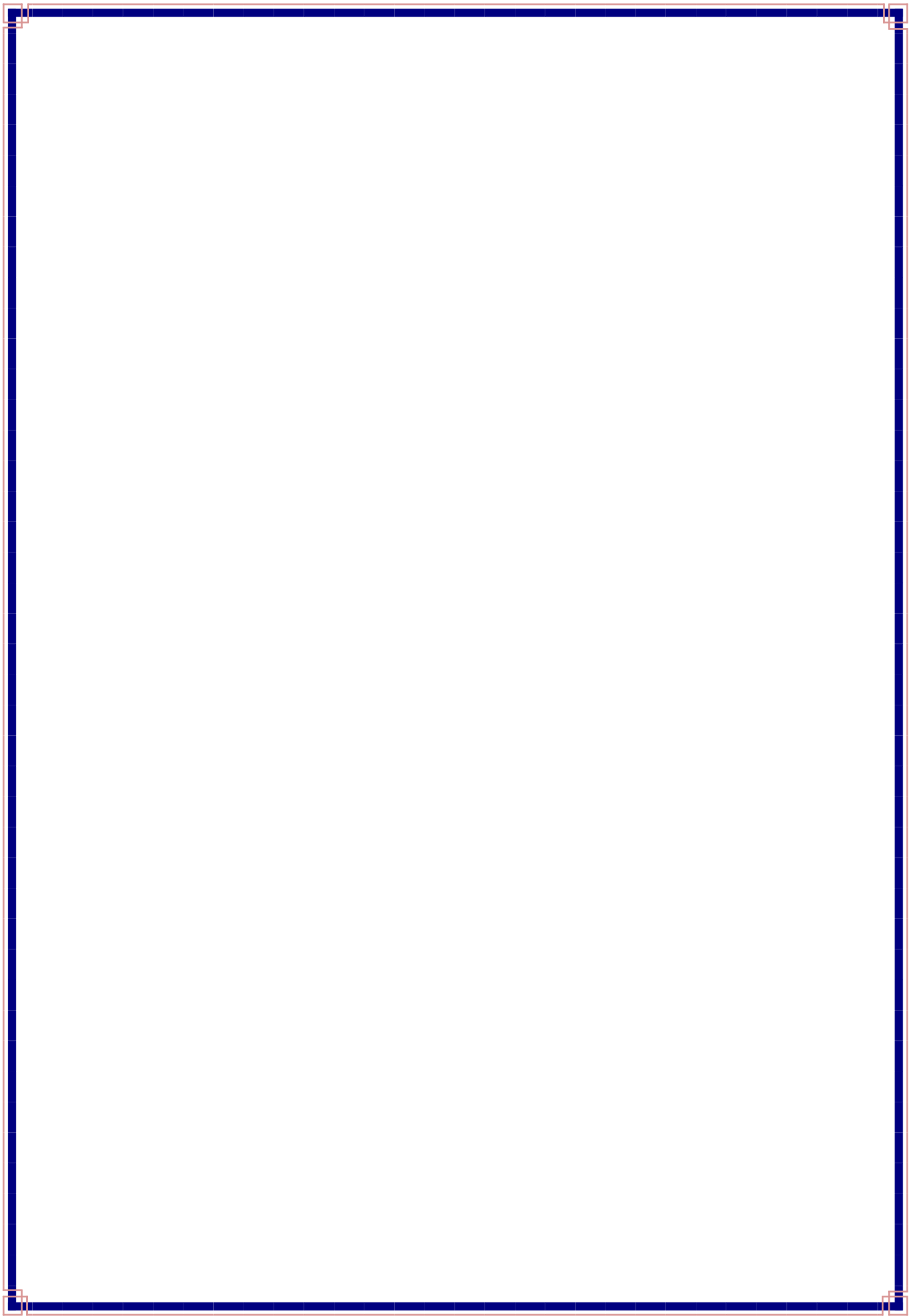
زكرياء دمدوم

مناقشاً

أستاذ محاضر - ب - بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

وليد مرغني

الموسم الجامعي: 2020/2019





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية
التخصص: محاسبة

أثر تطبيق المحاسبة الخضراء
في تحسين الأداء البيئي
دراسة حالة عينة مجموعة من مؤسسات بولاية الوادي

تحت إشراف الدكتور:
د. زكرياء دمدوم

من إعداد الطلبة
كمرشو صلاح الدين
عيادي أحمد
دبار محمد

اللجنة المناقشة:

رئيساً	أستاذ محاضر - أ- بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
مشرفاً	أستاذ محاضر - أ- بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
مناقشاً	أستاذ محاضر - ب- بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

زهواني رضا
زكرياء دمدوم
وليد مرغني

الموسم الجامعي: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(الرَّحْمَنُ 01 عَٰلَمَ الْقُرْآنِ

02 خَلَقَ الْإِنْسَانَ 03 عَٰلَمَهُ

الْبَيَانَ 04) الرحمان آية (4-1)

إهداء

إلى من قال فيهم المولى عز وجل:

﴿وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَهْزُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا﴾ {الإسراء : 23}

فخرا وشرفا أعتز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى بهجة القلب وهبة الرب وكمال الود، إلى التي تعبت لأرتاح وسهرت لأنام وحلمت لأنال، إلى الشمس التي تضيء صباحي والقمر الذي ينير ليالي

أمي الحنونة

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقني قطرة الحب، إلى من كلّت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة، إلى من حصد الأشواك عند ربي ليمهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير

أبي العزيز

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله... إلى من آثروني على أنفسهم

إخوتي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي

أخواتي

إلى من أظهروا لي أجمل ما في الحياة، وإلى كافة الأهل والأقارب إلى جميع الأصدقاء وزملاء الدراسة.

*** سلام الدين ***

إهداء

إلى من قال فيهم المولى عزوجل:

﴿وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا وَلَا تَنْهَرْهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا﴾ {الإسراء : 23}

فخرا وشرفا أعتز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمره هذا العمل المتواضع إلى بهجة القلب وهبة الرب وكمال الود، إلى التي تعبت لأرتاح وسهرت لأنام وحلمت لأنال، إلى الشمس التي تضيء صباحي والقمر الذي ينير ليالي

أمي الحنونة

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقني قطرة الحب ، إلى من كلت أنا مله ليقدّم لنا لحظة سعادة، إلى من حصد الأشواك عند ربي ليهد لي طريق العلم إلى القلب الكبير

أبي العزيز

إلى شريكة حياتي، ورفيقة دربي

زوجتي الغالية

إلى قُرّتا عيني

قصي

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله... إلى من آثروني على أنفسهم *إخوتي*

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي *أخواتي*

إلى من أظهروا لي أجمل ما في الحياة، وإلى كافة الأهل والأقارب

إلى جميع الأصدقاء وزملاء العمل

إهداء

إلى من قال فيهم المولى عز وجل:

﴿وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا آفٌ وَلَا تُنْهَرُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا﴾ {الإسراء : 23}

فخرا وشرفا أعتز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى بهجة القلب وهبة الرب وكمال الود، إلى التي تعبت لأرتاح وسهرت لأنام وحلمت لأنال، إلى الشمس التي تضيء صباحي والقمر الذي ينير ليالي

أمي الحنونة

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله... إلى من آثروني على أنفسهم

إخوتي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي

أخواتي

إلى من أظهروا لي أجمل ما في الحياة، وإلى كافة الأهل والأقارب

إلى جميع الأصدقاء وزملاء الدراسة.

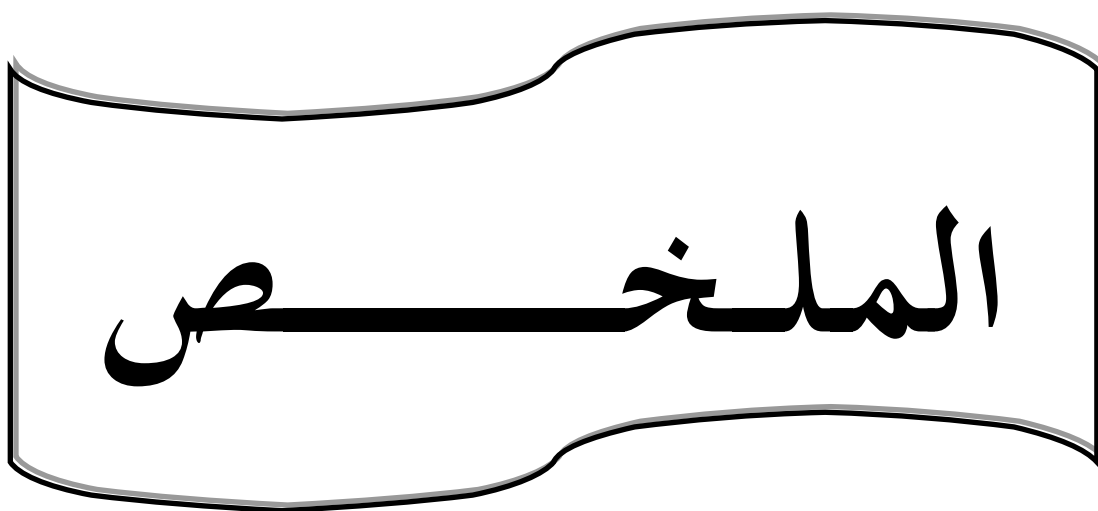
الشكر والعرفان

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا الجامعية من وقفة نعودوا بها إلى
أعوام قضيناها في رحاب الجامعة
مع أساتذتنا الذين قدموا لنا الكثيرة باذلين بذلك جهودا عظيمة
في بناء جيل الغد...

وقبل أن نمضي أقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير
والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة
في الحياة، والذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة إلى جميع
أساتذتنا الأفاضل " كن عالما فإن لم تستطع فكن متعلما، فإن
لم تستطع فأحب العلماء، فإن لم تستطع فلا تبغضهم "
ونخص الشكر والتقدير إلى أستاذنا الدكتور " زكرياء دمدوم "
وإلى جميع أساتذة الجامعة اللذين درسنا على أيديهم و نقول
لهم بشراكم قول الرسول صل الله عليه وسلم
" إن الحوت في البحر والطير في السماء يصلون على معلم
الناس خيرا "

كما نتوجه بالشكر الوافر إلى كل من قدم لنا يد العون من
أساتذة ومحاسبين وأخوة

وأصدقاء والأقارب حتى بالنصيحة والدعاء
فجزاكم الله عنا خير الجزاء.



الملخص Summary

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى مدى مساهمة محاسبة البيئية في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة ولبلوغ هذا فقد تناول في الجانب النظري أهم المفاهيم المتعلقة بالمقاربات ذات الصلة بالمحاسبة الخضراء والأداء البيئي؛ في حين تضمن الفصل التطبيقي دراسة ميدانية حول مدى تبنى بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي لمعالجة التكاليف البيئية؛ وأثر ذلك في تحسين أدائها البيئي.

و لقد تم الاعتماد على الاستبيان كأداة أساسية للحصول على المعلومات والاستعانة بالعديد من الأساليب الإحصائية لتحديد طبيعة البيانات والاختبارات المناسبة لكل فرضية؛ ولقد تم التوصل إلى وجود وعي لدى مسؤولي وإطارات المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بأهمية الإدارة البيئية؛ وعلى الرغم من ذلك فإن هذه المؤسسات لا تقوم بقياس التكاليف البيئية وذلك لكونها لا تطبق المحاسبة البيئية؛ وفي حالة دمجها لهذا التكاليف فإن ذلك سوف يؤدي إلى تحسين أدائها البيئي.

الكلمات المفتاحية: محاسبة البيئية (الخضراء)؛ التكاليف البيئية؛ الأداء البيئي؛ القياس والافصاح المحاسبي.

Summary الملخص

Summary:

This study aims at the extent to which environmental accounting contributes to improving the environmental performance of the economic institutions under study. To achieve this, it addressed in the theoretical aspect the most important concepts related to green accounting and environmental performance approaches; while the practical chapter included a field study on the extent to which some economic institutions in the wilayat of the valley have adopted to address Environmental costs; and its impact on improving its environmental performance.

The questionnaire has been relied upon as a basic tool for obtaining information and using many statistical methods to determine the nature of data and appropriate tests for each hypothesis. An awareness has been reached among officials and frameworks of the economic institutions under study of the importance of environmental management. Despite this, these institutions do not implement By measuring environmental costs, because they do not apply environmental accounting. If these costs are combined, this will lead to an improvement in their environmental performanc.

Keywords:Environmental accounting(green), Environmental costs

Environmental performance • Accounting measurement and disclosure.

الفهارس:

❖ فهرس المحتويات

❖ فهرس الجداول

❖ فهرس الأشكال

❖ فهرس الملاحق

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	البسمة والآية القرآنية
	الإهداء
	الشكر والعرفان
-	الملخص
I	فهرس المحتويات
IV	فهرس الجداول
V	فهرس الأشكال
VI	فهرس الملاحق
VII	قائمة المختصرات
أ - د	مقدمة
الفصل الأول: التأصيل العلمي للمحاسبة الخضراء والأداء البيئي	
2	تمهيد:
3	المبحث الأول في: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الخضراء
3	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الخضراء
5	المطلب الثاني: دوافع الاهتمام بالمحاسبة الخضراء
6	المطلب الثالث: مستويات تطبيق المحاسبة الخضراء
7	المطلب الرابع: مزاي وأهداف المحاسبة الخضراء
7	الفرع الأول: مزاي المحاسبة الخضراء
8	الفرع الثاني: أهداف المحاسبة الخضراء
8	المطلب الخامس: المعالجة المحاسبية لتكاليف البيئة
14	المبحث الثاني: الاطار النظري للأداء البيئي
14	المطلب الأول: مفهوم الأداء البيئي
15	المطلب الثاني: مفهوم وأهمية القياس المحاسبي للأداء البيئي

15	الفرع الأول: مفهوم القياس المحاسبي للأداء البيئي
16	الفرع الثاني : أهمية قياس تكاليف الأداء البيئي
17	المطلب الثالث: الإفصاح وأنواعه عن الأداء البيئي
17	الفرع الأول : مفهوم الإفصاح المحاسبي
18	الفرع الثاني : أنواع الإفصاح المحاسبي
19	المطلب الرابع : العوامل المؤثرة على درجة الإفصاح المحاسبي البيئي
20	المطلب الخامس : دور المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي بالمؤسسة
22	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
22	المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية
24	المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية
26	المطلب الثالث : أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
27	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الأداء البيئي	
30	تمهيد:
31	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
31	المطلب الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة للدراسة
31	الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة
32	الفرع الثاني: تحديد مصادر البيانات و طريقة جمعها
32	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
32	الفرع الأولي: الأداة المستخدمة في الدراسة
33	الفرع الثاني: هيكل استمارة الاستبيان و الهدف منه
38	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية؛ تحليله؛ مناقشته.
38	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
38	المطلب الثاني: صدق و الثبات و الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان
43	المطلب الثالث: عرض نتائج مختلف محاور الاستبيان

58	المطلب الرابع : التحليل و مناقشة
67	خلاصة الفصل الثاني
69	الخاتمة.
74	قائمة المصادر والمراجع
78	الملاحق.

فهرس الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	جدول يوضح بعض المؤسسات محل الدراسة الميدانية	31
2-2	جدول يوضح توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي	34
3-2	جدول يوضح تحديد الاتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي	35
4-2	جدول يوضح نتائج (Tests of Normality) لبيانات إجابات أفراد العينة	36
5-2	جدول يبين شرح أساليب الإحصائية لتحليل البيانات و اختبار الفرضيات الدراسة	37
6-2	جدول يوضح مدي الاتساق الداخلي لعبارات المحور الاول	39
7-2	جدول يوضح مدي الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني	40
8-2	جدول يوضح مدي الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث	41
9-2	جدول يوضح مدي الاتساق الداخلي لعبارات المحور الرابع	42
10-2	جدول يبين قيمة معامل Cronbach's Alpha للاستبيان	43
11-2	جدول يبين توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات المعلومات الشخصية	43
12-2	جدول يبين نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الاول	47
13-2	جدول يبين نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني	50
14-2	جدول يبين نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث	53
15-2	جدول يبين نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الرابع	56
16-2	جدول يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية الاول	60
17-2	جدول يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية الثاني	61
18-2	جدول يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية الثالث	62
19-2	جدول يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية الرابع	63
20-2	جدول يبين ملخص نتائج اختبار الفرضيات	64

فهرس الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	موقع الاصول البيئية و المؤونات و الخسائر عنها في ميزانية نهاية السنة 12/31/ن	13
1-2	شكل يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نشاط المؤسسة	45
2-2	شكل يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير حجم المؤسسة	45
3-2	شكل يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير عمر المؤسسة	45
4-2	شكل يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهلات العلمية للمستجوبين بالمؤسسات محل الدراسة المؤسسة.	46
5-2	شكل يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة للمستجوبين بالمؤسسات محل الدراسة المؤسسة.	46
6-2	شكل يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الاقدمية للمستجوبين بالمؤسسات محل الدراسة المؤسسة.	47
7-2	شكل يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الاول حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة	48
8-2	شكل يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الثاني حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة	51
9-2	شكل يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الثالث حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة	54
10-2	شكل يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الرابع حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة	57

فهرس الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق
1	استمارة الاستبيان باللغة العربية
2	مخرجات برنامج SPSS
3	قائمة الأساتذة محكمين الاستبيان

قائمة المختصرات

الرمز(الاختصار)	الترجمة إلى اللغة العربية	الاسم الكامل باللغة الاجنبية
EPA	وكالة حماية البيئة الأمريكية	Agence américaine de protection de l'environnement
Spss	معناها الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical package for the social sciences

مقدمة

مقدمة

لقد أصبح موضوع البيئة أحد الاتجاهات المهمة والحديثة التي حظيت باهتمام كبير في السنوات الأخيرة في مختلف المجتمعات والدول، ويعود السبب في ذلك إلى تزايد الأضرار التي تلحق بالبيئة، وتعد مشكلة التلوث البيئي مشكلة اقتصادية واجتماعية وسياسية في أنحاء العالم، لهذا تم وضع التشريعات القانونية تلزم الشركات أحيانا باستخدام وسائل وأساليب لضمان حماية البيئة، وهذا ما تولد عنه ظهور مفهوم التكاليف البيئية، وهي تكاليف إضافية تتحملها الشركات استجابة لتلك الضغوطات للحد من الضرر الذي تلحقه بالبيئة.

مما أضفى بعدا جديدا ومتطورا لمهنة المحاسبة التي كانت تقتصر في الماضي على الجانب المالي والأقتصادي فقط، لهذا أصبح التوجه نحو تبني المحاسبة البيئية أمرا ضروريا لما لها أهمية في تحديد وقياس التكاليف البيئية، فعلى الشركات أن تهتم بتوصيل معلومات ملائمة وكافية عن أدائها البيئي مثلما تهتم بتوصيل معلومات ملائمة وكافية عن أدائها المالي والأقتصادي، وذلك عن التكاليف البيئية مما يؤدي إلى زيادة الشفافية في القوائم المالية وتحقيق ميزة تنافسية للشركة .

1- الإشكالية الرئيسية:

ونظرا للدور التي تلعبه محاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية وبغية الإلمام بهذا الموضوع يمكننا طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية على النحو التالي:

ما مدى مساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي بالمؤسسات الاقتصادية ؟

2 – الأسئلة الفرعية:

ولتوضيح هذه الإشكالية يمكن الاستعانة بالأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى الوعي بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات الاقتصادية ؟
- ما مدى توفر متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية في مؤسسات الاقتصادية ؟
- ما مدى إمكانية مساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية ؟
- ما مدى وجود صعوبات و معوقات تحول دون مساهمة المحاسبة البيئية في مؤسسات الاقتصادية ؟
- هل هناك فروق ذات دلالة إحصائية ضمن مختلف المحاور تعود لاختلاف الخصائص الشخصية والوظيفية ؟

3- الفرضيات الدراسة :

- وللاجابة على الإشكالية السابقة وغيرها من الأسئلة نضع الفرضيات التالية:
- هناك اتجاه بوعي كبير بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات اقتصادية الجزائرية .
- تستجيب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات المحاسبة البيئية او الخضراء.
- هناك إمكانية واعدة لمساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .
- توجد صعوبات ومعوقات معتبرة لتبيان اثر مساهمة المحاسبة الخضراء على الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

4- مبررات اختيار الموضوع:

لقد تم اختيار موضوع البحث هذا للأسباب التالية:

- أسباب ذاتية :
- طبيعة التخصص (محاسبة).
- الرغبة والميول الشخصي في معالجة هذه المواضيع.
- أسباب موضوعية :
- محاولة تسليط الضوء على ضرورة الاهتمام بالبعد البيئي .
- معرفة الى اي مدي تلتزم المؤسسات الاقتصادية بتطبيق المحاسبة البيئية .
- الاطلاع على أسس القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع البيئية وكيفية الإفصاح عنها.

5- أهداف الدراسة:

يهدف هذا البحث إلى إبراز:

- التعرف على المحاسبة البيئية والدور الذي تلعبه في الحد من التلوث البيئي الناتج عن مختلف الأنشطة الصناعية التي تدارسها المؤسسات.
- توضيح طبيعة التكاليف البيئية وكيفية عمل المحاسبة البيئية على قياسها وتحليلها ومن ثم معالجتها محاسبيا .
- إبراز كيفية عمل المحاسبة البيئية على الإفصاح عن الأداء البيئي في القوائم والتقارير الالية.
- محاولة إبراز مدى أهمية المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية ،ودورها في تحسين أدائها البيئي .

6-أهمية الدراسة:

إن لهذا الموضوع أهمية كبيرة نبرزها في ما يلي:

- أن تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية، يساعد على الإلمام بكافة المعلومات المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن الأداء البيئي لهذه المؤسسات.
- أن المحاسبة البيئية تتناول عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية التي تحققها المؤسسات فيما يخص تحسين أدائها البيئي.
- لفت انتباه المؤسسات وخاصة الناشطة في صناعات ملوثة إلى ضرورة تطبيق تبني نظام المحاسبة البيئية باعتبارها أداة من أدوات تقييم وتحسين الأداء البيئي .

7-حدود الدراسة:

- تتمثل حدود الدراسة، في الحدود الزمنية والمكانية والموضوعية والبشرية.
- **الحدود الزمنية :** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيها ؛وذلك خلال الفصل الثاني من السنة الجامعية ل2020.
- **الحدود المكانية:** اقتصرت الدراسة الميدانية على تطبيق المحاسبة الخضراء على مجموعة من المؤسسات الناشطة محل الدراسة بولاية الوادي.
- **الحدود الموضوعية :**أهتمت هذه الدراسة بالأجابة على الموضوع النظري ؛والمتعلق اساسا بمساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات محل الدراسة.
- **الحدود البشرية :** تستند هذه الدراسة على آراء وأجابات الإطارات والمسؤولين العاملين بالمؤسسات محل الدراسة مع التركيز على الأفراد العاملين في مجالات المحاسبة البيئية والمالية ومدراء المؤسسات ومدراء في تخصص البيئة.

8-المنهج المتبع و الأدوات المستخدمة :

لدراسة هذا الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ،حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي من أجل إبراز مختلف المفاهيم النظرية حول الموضوع محل الدراسة ،وهذا من خلال المراجع المختلفة من كتب ومجلات ودراسات سابقة لديه علاقة بالموضوع الدراسة من أطروحات دكتوراه ورسائل ماجستير ومقالات في مجلات محكمة وملتقيات دولية ووطنية.

أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي من أجل دراسة وتحليل علاقة المحاسبة البيئية بالأداء البيئي ومدى تأثيره على المؤسسات الاقتصادية وهذا من خلال جمع البيانات والمعلومات وتحليلها بالاعتماد على

الاستبيان في الدراسة بالنسبة للمؤسسات محل الدراسة ،ويهدف البحث لدراسة مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات محل الدراسة.

9-مرجعية الدراسة:

تم الاعتماد في موضوع دراستنا على المراجع العربية والأجنبية التي تناولت موضوع البحث .

10-صعوبات الدراسة:

خلال القيام بهذه الدراسة واجهنا العديد من صعوبات من أهم :

- قلة المراجع المتعلقة بالبيئة الجزائرية.
- غياب ثقافة الاستبيان لدى موظفي بعض المؤسسات ؛كذا جهلهم بموضوع التكاليف البيئية .
- صعوبة الرد على الاستبيان لدى بعض المؤسسات مما صعب علينا جمع عينات محل الدراسة .
- عدم وجود نظام معلوماتي خاص بالتكاليف البيئية على مستوى المؤسسات محل الدراسة.

11- هيكل الدراسة:

نظرا لأهمية البحث تحقيقا لأهدافه تم تقسيم البحث إلى فصلان ،فصل يتناول الجانب النظري والفصل الثاني الجانب التطبيقي له .

الفصل الأول : والذي يتناول الإطار النظري للمحاسبة البيئية والاداء البيئي وينقسم إلى ثلاث مباحث ،حيث يتطرق في المبحث الأول إلى الإطار المفاهيمي للمحاسبة الخضراء من خلال المفهوم والدوافع والمستويات وأهداف المحاسبة الخضراء ،وكذا المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية وأما المبحث الثاني فقد تطرنا إلى عموميات حول الأداء البيئي من خلال المفهوم وأنواع الإفصاح ومشكلات قياس والإفصاح ومؤشرات الأداء البيئي وأيضا تطرقنا الى العوامل التي تحد من الافصاح المحاسبي للأداء البيئي ،والمبحث الرابع كانت فيه الأدبيات التطبيقية أي الدراسات السابقة العربية والأجنبية ،الفصل الثاني ،والذي خصص لجانب التطبيقي من خلال مبحثين المبحث الأول فيه الطريقة الأدوات المستخدمة من طرق والأدوات المستخدمة ،والمبحث الثاني نتائج الدارسة الميدانية ،التحليل والمناقشة .

الفصل الأول:

التأصيل العلمي للمحاسبة الخضراء و الأداء البيئي

❖ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمحاسبة الخضراء

❖ المبحث الثاني: الإطار النظري للأداء البيئي

❖ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

تمهيد:

لقد شهدت البيئة في الآونة الأخيرة اهتماما وقلقا متزايدا من قبل المهتمين بها، نتيجة التلوث الذي تتعرض إليه يوما بعد يوم والآثار السلبية الناجمة عن الأنشطة الصناعية، وكيفية معالجتها أو الحد منها وإرجاعها إلى ما كانت عليه سابقا.

لذا وبسبب الضغوطات التي تمارس من قبل الجهات المهتمة بالشؤون البيئية أصبحت اليوم المؤسسات الصناعية وخاصة تلك الناشطة في الصناعات الملوثة والمضرة بالبيئة، ملزمة على تطوير نظمها المحاسبية وتبني أساليب وطرق مهنية للقياس تأخذ بعين الاعتبار الأمور البيئية، حيث أدخلت المحاسبة البيئية ضمن وظيفة المحاسبة باعتبارها الأداة التي تقوم بتحديد وضبط التكاليف البيئية المنفقة من أجل المحافظة على البيئة وهذا من خلال الحد والوقاية من التلوث البيئي وإزالته.

انطلاقا مما سبق ذكره سنقوم من خلال هذا الفصل بدراسة الإطار النظري للمحاسبة البيئية، وذلك بتقسيمه إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسبة الخضراء

المبحث الثاني : الاطار النظري للأداء البيئي

المبحث الثالث : الدراسات السابقة

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للمحاسبة الخضراء

منذ ظهور مفهوم الوحدة المحاسبية اهتم الفكر المحاسبي بالمسؤولية البيئية للمؤسسات ، رغم قصور الوظيفة المحاسبية على استيعاب متغيرات الأداء البيئي وتركيزها على الجانب الاقتصادي فقط ، الأمر الذي جعله موضع اهتمام وبُحث المحاسبين ، خاصة ما تعلق بالدور الذي يمكن أن تؤديه المحاسبة في توفير المعلومات الخاصة بأداء المؤسسات وتأثيراتها البيئية في ظل الإجراءات والقيود التي يفرضها عليه المجتمع والمتعلقة بحماية البيئة والمحافظة على سلامتها . نتناول في هذا المبحث مفهوم المحاسبة الخضراء ، دوافع الاهتمام بها ، مستويات تطبيقها ، مزايا وأهداف المحاسبة الخضراء .

المطلب الاول : مفهوم المحاسبة الخضراء

للمحاسبة الخضراء* تعاريف عديدة نستعرض أهمها:

على أنها : الوصف المنهجي داخل إطار محاسبي للعلاقات المتبادلة بين البيئة والاقتصاد .¹

وفي تعريف آخر هي عبارة عن: تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في

صنع قرارات الإدارة البيئية ، بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية والحد منها .²

عرفت وكالة حماية البيئة الامريكية (EPA) عام 1975 المحاسبة الخضراء بأنها: تعريف وتحديد وتجميع

وتحليل والإفصاح عن معلومات التكاليف البيئية والاعتماد عليهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية .³

هي المحاسبة الشاملة لتكلفة جميع الأنشطة التي يترتب عليها الأضرار أو منافع مفقودة أو وقاية وتقييم وإعادة تصحيح على مستوى المنشأة ، وعلى المستوى القومي والتكلفة المخفية للآثار البيئية على المجتمع ، بحيث يمكن الإفصاح عن هذه التكاليف بشكل مستقل عن التكاليف الأخرى ، وتقديم معلومات تساهم في اتخاذ لقرارات الاستغلال الاقتصادي الكفاء لموارد الشركة وللموارد الطبيعية والذي سينعكس على تميز المنشأة وزيادة حصتها السوقية .⁴

¹ أحمد جابر بردان، التنمية الاقتصادية والتنمية المستدامة، مركز الدراسات الفقهية والاقتصادية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2014 ، ص: 110

² ابراهيم جابر السيد، محاسبة التلوث البيئي، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، 2013 ، ص: 180.

³ أمنة تونسي، ابراهيم بورنان، دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة، مجلة دراسات وأبحاث، العدد السابع وعشرون ، جوان 2017، السنة التاسعة ، ص 10.

*لفظ المحاسبة الخضراء هي نفسها المحاسبة البيئية.

⁴ ريزان نصور، أيام ياسين، تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي ،مجمة جامعة تشرين لمبحوث والدراسات العممية ،سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد(38) العدد(1) ، ص:5، سوريا ، 2016 .

هي " فرع من فروع المحاسبة الذي يشتمل على أساليب القياس والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأنشطة وإجراءات المؤسسة ذات التأثير البيئي في التقارير المالية أو تقارير مستقلة ، وأن القياس والإفصاح في إطارها يشمل التكاليف البيئية بالإضافة إلى عناصر أخرى متعلقة بالأنشطة البيئية كالأصول، المنافع والالتزامات البيئية وهي تهدف إلى تزويد الأطراف الداخلية وفئات المحيط الخارجي للمؤسسة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات ومراقبة الأداء البيئي للمؤسسة وتقييمه.¹

كما عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية أيضا من خلال ثلاثة أوجه²:

✓ **المحاسبة الخضراء من الوجهة الاقتصادية:** ويتم خلال هذه المرحلة قياس وتحليل كمية وقيمة مدخلات عوامل الإنتاج وغالبا ما تعكس هذه المرحلة مستوى الرفاهية الاقتصادية للفرد والمجتمع

✓ **المحاسبة الخضراء كامتداد للمحاسبة المالية:** ويتم خلال هذه المرحلة إعداد القوائم المالية وفق المعايير والأسس المحاسبية بحيث تتضمن هذه القوائم بيانات ومعلومات للآثار البيئية لمساعدة المستفيدين من هذه القوائم كالمستثمرين والدائنين وحملة الأسهم.

✓ **المحاسبة الخضراء من الوجهة الإدارية:** وتتم في هذه المرحلة تحديد وتحليل البيانات والمعلومات المرتبطة بالأنشطة البيئية لغرض مساعدة الإدارة في التخطيط واتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، كقرارات تسعير المنتجات والاستمرار في إنتاج منتج معين ومتطلبات الجودة وغيرها من القرارات الإدارية.

هي "أداة إدارية تتكامل فيها التطبيقات المالية للقضايا البيئية مع النظم الإدارية المالية للمنظمات لأجل تحسين عملية اتخاذ القرارات الفعالة والتي تصب في مفهوم الإدارة البيئية والاقتصادية.³

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن تعريف المحاسبة الخضراء على أنها "أداة تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية .أي شمول وتكامل بين أساليب القياس والإفصاح المحاسبي والاقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة، ومهمتها قياس تكلفة الأنشطة المختلفة

¹ نجوى عبد الصمد، زكية مقري ، واقع القياس المحاسبي البيئي في مؤسسات الإسمنت العمومية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد الرابع، الجزائر ،جوان 2016 ، ص:60.

² زهواني رضا، دور وأهمية التكاليف البيئية في قياس وتقييم مستوى الأداء البيئي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الأول، العدد السادس، جامعة الوادي، د ت، ص :38،39.

³ أمل عبد الحسين، واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت الصناعية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد الثامن، العدد الحادي والثلاثون، العراق ، 2014 ، ص:293.

للمنشأة وأثرها على الموارد الطبيعية واستخدام نتائج هذه القياسات لمساعدة الجهات المختصة ،لأدراك وتصحيح التأثيرات السلبية لنشاط المنشأة على البيئة.

المطلب الثاني : دوافع الاهتمام المحاسبة الخضراء

في مجال العلاقة التي تربط بين المحاسبة والبيئة يمكن حصر أهم أسباب اهتمام المحاسبة بالبيئة في النقاط التالية¹ :

- **ظهور قوانين حماية البيئة** : نتيجة للآثار السلبية للمؤسسات الاقتصادية مما أجبر العديد من الدول بإصدار قوانين بيئية تهدف إلى حماية البيئة والحفاظ عليها قصد ضمان استمرار التقدم الاقتصادي دون الإضرار ببيئة الإنسان.

- **المقرضون** : تم فئة المقرضين بالتأثيرات المالية الناتجة عن عدة عوامل بيئية ،ونظرا لعدم إمكانية المحاسبة التقليدية توفير مثل هذه المعلومات، هذا ما أدى لظهور الحاجة للمحاسبة البيئية قصد التعامل مع القضايا البيئية.

- **المستهلكون** : وهم الذين يرغبون في الحصول على معلومات عن أداء المنتج والحصول على منتوجات صديقة للبيئة أي التي لا تسبب أضرارا للبيئة.

- **المساهمون و المستثمرون** : يأخذ المستثمرون بعين الاعتبار مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات البيئية لضمان استمرارية تدفق الأرباح ،إذ أن الممارسات البيئية السيئة تؤدي إلى زيادة الالتزامات وبالتالي زيادة المخاطر وتخفيض الأرباح.

- **ظهور جمعيات الضغط الضريبي** : تمارس الجمعيات البيئية في العديد من الدول ضغوطا متزايدة على المؤسسات ،الحكومات بهدف المحافظة على البيئة وحمايتها من مختلف الأضرار التي قد تتعرض لها.

التبادلات التجارية : نتيجة اتساع دائرة التبادلات التجارية وازدياد حدة المنافسة التي تؤثر على التكاليف التي تتحملها المنتوجات ومنها التكاليف البيئية.

- **تحسين جودة وسعر المنتوجات** : تزايد دور المحاسبة الخضراء والتكاليف المرتبطة بها في تسعير المنتوجات من خلال أخذ كافة عناصر التكاليف البيئية في الاعتبار عند احتساب عائدات وتكاليف المؤسسات البيئية، واتخاذ القرارات الاستثمارية ولمواجهة ميل المستهلكين نحو استخدام المنتوجات الصديقة للبيئة مع مراعاة اعتبارات الجودة والسعر.

¹ موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، قياس التكاليف البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة،مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلد الاول، العدد الأول، 2017 ، ص:29 .

المطلب الثالث : مستويات تطبيق المحاسبة الخضراء

يمكن أن نميز بين ثلاث مستويات للمحاسبة الخضراء تكمل بعضها البعض، هي المحاسبة الخضراء على مستوى الوطني، المحاسبة الخضراء* على مستوى القطاعي، والمحاسبة الخضراء على مستوى المؤسسة¹.

1- المحاسبة الخضراء على المستوى الوطني: في هذا المستوى يتم التعامل مع الاقتصاد على الصعيد الوطني، فهو يتم باستخدام الموارد الطبيعية وآثار السياسات الوطنية على البيئة، يتم التركيز فيه على قياس مؤشرات التنمية المستدامة مثل قياس الحالة الصحية ومعدلات النمو والتقدم، فهو يعالج بالدرجة الأولى مفهوم رفاهية الإنسان ويعتمد هذا المفهوم على الحفاظ على مصادر رأس المال البشري والاجتماعي باعتباره ضمان لاستمرار التنمية في الشعوب واستدامة النمو الاقتصادي، وتنتج عن المحاسبة الوطنية التي تتمثل في المؤشرات الخضراء أو المعدلة بيئيا مثل الدخل الوطني المعدل بيئيا أو الناتج الوطني المعدل بيئيا وهي مؤشرات أكثر موضوعية في الحكم على معدلات النمو وأداء الاقتصاديات المختلفة، وكذلك عند مقارنة أداء بعض الدول مع بعضها .

2- المحاسبة الخضراء على المستوى القطاعي: يتم في هذا المستوى إعداد الحسابات الوطنية للحكم على أداء مختلف القطاعات بناء على مدى مراعاة الجوانب والاعتبارات البيئية وخاصة القطاعات المستنزفة للموارد البيئية التي تعالج حسابات رأس المال المادي منفصلا عن أنشطة الموارد الطبيعية.

3 - المحاسبة الخضراء على مستوى المؤسسة: اختلفت المفاهيم ضمن هذا المستوى حول وضع إطار متكامل للمحاسبة البيئية، فالبعض يصنفها ضمن ما يعرف بمحاسبة المسؤولية البيئية للمؤسسات، والآخر يصطلح عليها محاسبة التحكم في التلوث.

3-1- المحاسبة عن المسؤولية البيئية للمؤسسة

تغطي هذه المحاسبة محورين أساسيين هما: مصلحة المؤسسة ونطاق تأثيرها البيئي الإيجابي على مختلف الأطراف المستفيدة من التقارير والقوائم المالية، تعرف على أنها فرع من فروع المحاسبة، يهدف لتحديد نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي من خلل مدخل بيئي، باعتبار المؤسسة نظاما مفتوحا، في علاقة مع فئات المجتمع المختلفة وأصحاب المصالح فيه .

3-2- المحاسبة عن التحكم في التلوث

¹ Andreas Lako Professor of Green Accounting & CSR; Head of Doctoral Program in Environment Science; Soegijapranata Catholic University, Semarang – Indonesia, 2003, p6.

*لفظ المحاسبة الخضراء هي نفسها المحاسبة البيئية.

إن المحاسبة بوصفها نظاما للمعلومات لا تتأثر بالبيئة فقط ، لكنها تؤثر فيها أيضا من خلال دورها الفاعل في اتخاذ وتنفيذ القرارات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية في المجتمع ، يتحقق هذا الدور المهم عن طريق توفيرها للمعلومات المحاسبية المتعلقة بالأنشطة البيئية التي تؤديها المؤسسات الاقتصادية والواردة في قوائمها المالية بوصفها وسيلة المساعدة الرئيسية في وضع الخطط وصنع القرارات ، رسم السياسات الهادفة للوقاية والتقليل من التأثيرات البيئية أو الحد منها.

المطلب الرابع : مزايا وأهداف المحاسبة الخضراء .

الفرع الأول : مزايا المحاسبة الخضراء

أصبحت المؤسسات قادرة على تمييز مدى أهمية المزايا المالية المحتملة التي يمكن تحقيقها من خلال تحسين الاداء البيئي ، حيث أن تحسين كفاءة استخدام الطاقة والماء والموارد الأولية الأخرى لا يؤدي فقط إلى تحسينات في البيئة كتخفيض استخدام الموارد وتقليل النفايات والانبعاثات ، بل سيؤدي كذلك إلى تخفيضات مالية رئيسة محتملة نتيجة لتقليل تكلفة المواد المشتتات وتكلفة معالجة النفايات ، كما أن هناك منافع أساسية أخرى يمكن أن تحصل عليها المؤسسة نتيجة لتحسين الأداء البيئي ، وتتمثل في: ¹

- القدرة على تصميم منتجات وخدمات نظيفة بيئيا ؛
- القدرة على الاستجابة للتغيرات التي تطرأ على القوانين البيئية بشكل أسرع وبكفاءة؛
- المحافظة على علاقات أفضل مع أصحاب المصالح كالعلاء والممولين والمجتمع المحلي؛
- توضيح أهمية قدرة المؤسسة على الادارة الكفؤة للضغوط والتكاليف والمنافع ، باعتبارها سوف تحتاج إلى أنواع متعددة من الخبرات (البيئية والفنية والمحاسبية والتمويلية والتسويقية والعلاقات العامة والإدارة العامة)؛
- أثر الدعم الحكومي الممثل في الاعفاءات الضريبية كحسم التكاليف البيئية وتعجيل معدلات اهتلاك أصول المعالجة البيئية أو أصول الانتاج النظيف.

الفرع الثاني :أهداف المحاسبة الخضراء

1 بالرفقي تيجاني، غربي عبد الحليم، نظام المحاسبة الخضراء في إطار التنمية المستدامة، مداخلة في المؤتمر العلمي الدولي حول التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، 08/07 يومى أبريل، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2008، ص: 13؛ 14.

- إن تطبيق المحاسبة الخضراء لا يعد هدفا في حد ذاته وإنما وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف هي¹ :
- المساهمة في استدامة التنمية الاقتصادية لتحسين معرفة وفهم التفاعلات المتزايدة بين البيئة والاقتصاد .
 - تصميم اشكال جديدة من النظم المحاسبية ونظم المعلومات ونظم التحكم المالية وغير المالية ،لتشجيع عمل الادارة البيئية.
 - تطوير أساليب جديدة من طرق تقييم الأداء والاتصالات البيئية داخليا وخارجيا .
 - إعداد بيانات وتقديم معلومات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة² .
 - إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى التزام المؤسسة بتطبيق القوانين والتشريعات المتعلقة بحماية البيئة.

المطلب الخامس : المعالجة المحاسبية للتكاليف البيئية

أولا: إثبات تكاليف التلوث البيئي:

لإجراء عملية إثبات تكاليف التلوث البيئي في الدفاتر المحاسبية يجدر بالمحاسب تمييز نوعين من هذ من هذه المصاريف هما:³ مصاريف الحد من التلوث ،ومصاريف إزالة التلوث.

حيث يندرج النوع الأول (مصاريف الحد من التلوث) تحت بند المصاريف الرأسمالية التي تنفق من أجل الحصول على المعدات والآلات التي تستخدم للحد من التلوث التي تسببها الأصول المستخدمة في النشاط العادي الذي تمارسه المؤسسات بما أن معدات الحد من التلوث تتميز بذات الخصائص التكلفة للأصول طويلة الأجل (الثابتة) التي تستخدم في النشاط الإنتاجي، أما النوع الثاني (مصاريف إزالة التلوث) فهو المصاريف التي تحدث لإزالة التلوث الذي تحدثه الأنشطة الاقتصادية الجارية في عمليات الإنتاج، كالمصاريف التي تنفق على التعقيم وإزالة نفايات الإنتاج ومعالجتها لاحقا، وهذا النوع من المصاريف الإيرادية التي تحمل كعبء على دخل الفترة التي أنفقت فيها، على خلاف النوع الأول من المصاريف التي يجري تخصيصها على الفترات المحاسبية المختلفة ،نظرا للاستفادة من خدماتها لأكثر من فترة محاسبية ،وعلى ضوء ذلك لابد من تخصيص حسابين لكلا النوعين :

¹ جرموني أسماء، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية، رسالة دكتوراه في علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014 / 2015 ، ص 51 :

² جميلة الجوزي؛ أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية، المستدامة والعدالة الاجتماعية يومي 21/20 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012 ،ص:77،

³ مؤيد الفضل ، عبد الناصر نور ، علي الدوغجي' المشاكل المحاسبية المعاصرة ' دار الميسرة للنشر و التوزيع، عمان ' ط1، 2002، ص265.

- حـ/أصول اجتماعية — معدات الحد من التلوث

- حـ/ مصاريف اجتماعية - إزالة التلوث البيئي

1 - بالنسبة لمصاريف الحد من التلوث : تتم معالجتها كالأصول المعمرة التي تنتمي إل الأصول الثابتة ويكون إثبات القيود في دفتر اليومية كالتالي¹:

أ -عند الشراء: تقيد بقيمة الأصل مضافا إليها المصاريف اللازمة لتشغيل الأصل مثل : التأمين ، النقل ،.....

21 x	من : حـ/أصول اجتماعية - معدات الحد من التلوث .	XXX	Xxxx
53/512	إلى : حـ/ النقدية أو البنك أو موردو التثبيات		
404	شراء معدات الحد من التلوث		

ب — قسط الأهلاك : يتم حسابه بإحدى الطرق المعروفة (الثابت أو المتناقص أو المتزايد) ويكون القيد كالتالي :

68 x	من : حـ/مخصص اهتلاك المعدات الاجتماعية	XXX	XXX
28 x	إلى : قسط اهتلاك المعدات الاجتماعية		
	قسط اهتلاك معدات الحد من التلوث		

ت - المعالجة المحاسبية لعمليات الاستغناء عن الأصول الاجتماعية: تتم عملية الاستغناء عن الأصول الاجتماعية وفقا لعدة طرق حيث يمكن معالجة هذه العملية محاسبيا في كل طريقة كالتالي²:

- **الاستغناء بواسطة البيع النقدي :** أحيانا تلجأ المؤسسة عن أصولها الاجتماعية وفي هذه الحالة فإن الخسائر والمكاسب المتحققة عن هذه عملية يتم الاعتراف بها محاسبيا كالأصول طويلة الأجل المستخدمة في العمليات

¹ وجدان منتصر، الطرق المحاسبية المقترحة لمعالجة تكاليف التلوث، تم الأطلاع عليه في: 14_08_2020

http://maawsou3a/blogsbot/com/2015/05blog_post_397.html

² مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي، زهواني رضا، واقع محاسبة التكاليف البيئية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة المتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و العلوم التسيير جامعة الوادي، 05 / 06 ماي 2013، ص ص 16,17.

الاقتصادية و تكون خطوات حساب المكاسب و الخسائر و معالجتها كالتالي : احتساب المكاسب و الخسائر من البيع:

$$* \text{ القيمة الدفترية للأصل} = \text{التكلفة التاريخية} - \text{الاهتلاك المتراكم}$$

$$* \text{ قسط الاهتلاك} = \text{التكلفة التاريخية} / \text{العمر الإنتاجي}$$

$$* \text{ الاهتلاك المتراكم} = \text{قسط الاهتلاك} \times \text{عدد سنوات الاستخدام}$$

$$* \text{ الربح أو الخسارة} = \text{القيم الدفترية} - \text{قيمة البيع}$$

– قيد إثبات عملية البيع (حالة الخسارة) :

XXX	XXX	من: ح/ الاهتلاك المتراكم الأصول الاجتماعية	28 x
	XXX	ح/ خسائر بيع الأصول الاجتماعية	66 x
	XXX	ح/ النقدية أو على الحساب	404/53
		إلى: ح/ أصول اجتماعية - معدات الحد من التلوث بيع معدات التلوث	21x

– قيد إثبات عملية البيع (حالة الربح) :

XXX XXX	XXX	من : ح/ الاهتلاك المتراكم للأصول الاجتماعية .	28x
	XXX	ح/ النقدية أو على الحساب	53/512/401
		الى : ح / أرباح بيع الأصول الاجتماعي	76x
		ح / أصول اجتماعية — معدات الحد من التلوث بيع معدات الحد من التلوث	21x

– الاستغناء بواسطة المبادلة (المقايضة) : و تعني مبادلة أصل بأصل ثاني إما أن يكون مماثلاً أو غير مماثل والأصل هنا غياب عنصر النقدية فالأساس بالمعالجة المحاسبية هو الاعتراف أو الخسارة .

2- بالنسبة لمصاريف إزالة التلوث : تتم المعالجة لهذه المصاريف على النحو التالي :¹ إثباتها في دفاتر المحاسبية

¹ وليد ناجي الحياي ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، دار حامد للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن . ط1، 2002، ص ص 61,62

631	من : ح/ أجور العمال	XXX	
637	ح/ مصاريف اجتماعية – مصاريف إزالة التلوث	XXX	
63 x	ح/ مواد معمقة .	XXX	
512/53	إلى : ح/ النقدية	XXX	
	إثبات مصاريف التلوث		

في حالة وجود إيرادات ناتجة عن مكافحة التلوث فإنها تعتبر كعائد اجتماعي يجب أن يثبت في الدفاتر المحاسبية مثلاً : إيرادات تدوير بعض النفايات وتثبت كالتالي:

512/53	من : ح/ النقدية .	XXX	
70 x	إلى : ح/ العائد اجتماعي - إيراد بيع النفايات .	XXX	
	إثبات إيرادات بيع النفايات		

ثانيا : الإقفال في القوائم المالية الاجتماعية :

بعد إثبات مختلف المصاريف الخاصة بالتلوث البيئي يتم إقفالها في القوائم المالية وذلك على النحو التالي¹:

1- بالنسبة لمصاريف الحد من التلوث : يكون الإقفال كالتالي :

61 x	من : ح/ التكاليف و العوائد الاجتماعية	XXX	
28 x	إلى : ح/ قسط اهتلاك المعدات الاجتماعية .	XXX	

- إقفال الخسائر : يتم إقفال الخسائر الناجمة عن بيع الأصول الاجتماعية في قائمة التكاليف والعوائد الاجتماعية وفق القيد التالي:

61 x	من : ح/ قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية .	XXX	
66 x	إلى : ح/ خسائر بيع الأصول الاجتماعية	XXX	
	ترصيد ح/ الخسائر عن بيع الأصول الاجتماعية		

- إقفال الأرباح: كما يتم إقفال الأرباح المحققة من جراء بيع الأصول الاجتماعية أيضا في قائمة التكاليف والعوائد الاجتماعية و ذلك وفق القيد التالي:

¹ مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي ، زهواني رضا، مرجع سابق، ص 16

76 x	من : ح/ أرباح بيع الأصول الاجتماعية	XXX	XXX
61 x	الي : ح/ قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية . ترصيد ح/ الأرباح عن بيع الأصول الاجتماعية		

2- بالنسبة لمصاريف إزالة التلوث : يكون الإقفال كما يلي ¹:

- **المصاريف الاجتماعية :** وهي التي تندرج ضمنها المصاريف التي تنفق من أجل إزالة التلوث الناجم عن الأنشطة الصناعية مثل : أجور عمال التنظيف ، مواد معقمة الخ حيث يتم إقفالها في قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية وفق لقيد التالي:

61 x	من : ح/ قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية .	XXXX	XXXX
61 x	إلى : ح/ قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية ترصيد ح/ الأرباح عن بيع الأصول الاجتماعية		

- **العوائد الاجتماعية :** و هي التي تندرج تحتها حساب الإيرادات البنية الناتجة عن الأنشطة من أجل إزالة التلوث البئي مثل : إيرادات بيع النفايات ، حيث تقفل أيضا في قائمة التكاليف و العوائد البيئية وفق القيد التالي :

40 x	من : ح/ عوائد اجتماعية — إيراد النفايات	XXX	XXX
61x	إلى : ح/ قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية . ترصيد ح/ العوائد الاجتماعية ،		

• **القوائم المالية الاجتماعية :** تتمثل في قائمة التكاليف والعوائد الاجتماعية وميزانية نهاية السنة وتوضح في التالي ²:

- **قائمة التكاليف و العوائد الاجتماعية :** وهي القائمة التي يتم فيها إقفال مصاريف الحد من التلوث ومصاريف إزالته بالإضافة إلى الإيرادات من ذلك بحيث تكون عملية الإقفال هذه في نهاية السنة المالية والتي يمكن تمثيلها في الآتي :

¹ مؤيد الفضل ، عبد الناصر نور ، علي الدوغجي ، مرجع سابق ، ص 267

² المرجع نفسه، 267-272

التكاليف قائمة - التكاليف و العوائد الاجتماعية للسنة "ن" العوائد

ح/ إيرادات بيع النفايات .	ح/ مصاريف إزالة التلوث.
	ح/ مواد معقمة .
	ح/ أجور عمال .
	ح/ قسط اهتلاك المعدات الاجتماعية (معدات الحد من التلوث)

- الميزانية الختامية : هي الميزانية المحاسبية المعروفة والتي أصبحت في هذا المجال لا تظم الجوانب المالية الاقتصادية فقط بل تعدها إلى الجوانب البيئية أيضا ، حيث تظهر فيها حسابات الاستثمار البيئية والمتمثلة في المعدات البيئية المقتناة من أجل الحد من الإضرار بالبيئة ، بالإضافة إلى حسابات الاهتلاكات والمؤونات المخصصة لذلك ، وعادة تكون في نهاية السنة المالية ويمكن توضيحها في الشكل الموالي:

شكل رقم (01): موقع الأصول البيئية والمؤونات والخسائر عنها في ميزانية نهاية السنة .

الميزانية في 12/31/ن

المبلغ	الخصوم	ر/ح	المبلغ	أصول	ر/ح
	<u>حقوق الملكية .</u>			<u>أصول اقتصادية :</u>	
XXXX	رأس المال		XXXX		
XXXX			XXXX		
	<u>المخصصات :</u>			<u>أصول اجتماعية :</u>	
	*مخصصات المؤونات والخسائر			*معدات بيئية .	
XXXX	للأحوال الاقتصادية .		XXXX		
	*مخصصات المؤونات والخسائر		XXXX		
XXXX	للمعدات البيئية .		XXXX		

المصدر : مؤيد الفضل ،عبد الناصر نور. علي الدوغجي ، المشاكل المحاسبية المعاصرة ،دار الميسرة للنشر والتوزيع ،عمان ، ط1، 2002 ،ص272.

المبحث الثاني : الاطار النظري للأداء البيئي

من بين المواضيع التي بدأ الاهتمام بها حديثا هو دراسات الكفيلة بحماية البيئة ،إن هذا يلزم المؤسسات بقياس تكاليفها المتعلقة بالأنشطة التي لها تأثير سلبي على البيئة ،ومن خلال هذا المبحث سنستعرض مفهوم الأداء البيئي وأنواعه القياس والإفصاح عم الداء البيئي والعوامل التي تحد من الإفصاح المحاسبي .

المطلب الاول : مفهوم الاداء البيئي

هناك مصطلحات عديدة تستخدم للدلالة عن الاداء البيئي منها الحالة البيئية ،اتجاه التحسين البيئي

،الكفاءة البيئية ،الفعالية البيئية ،التوافق مع القوانين البيئية .¹

ولقد عرفت مواصفة الايزو 14001 الاداء البيئي على أنه «نتائج قابلة للقياس لإدارة الجوانب البيئية للمؤسسة*، والتي يمكن قياسها في إطار نظم الإدارة البيئية على أساس سياسات المؤسسة ،أهدافها وغاياتها البيئية ،أو أية متطلبات أخرى للأداء البيئي " .²

ومن المنطلق ذاته عرف أيضا بأنه " كل النشاطات والعمليات التي تقوم بها المنظمة سواء بشكل إجباري أو اختياري من شأنها منع الأضرار البيئية والاجتماعية الناتجة عن نشاطات المنظمة الإنتاجية أو الخدمية أو التخفيف منها ³ .

ويشترك هذا التعريف مع التعريف السابق في أنهما قد حصرا مفهوم الأداء البيئي في الإجراءات البيئية للمؤسسة ،والواقع أن الأداء البيئي يجب أن يعكس الآثار البيئية للمؤسسة إضافة إلى كيفية إدارتها لهذه الآثار، كما يؤخذ على هذا التعريف أيضا أنه قد ركز على الإجراءات البيئية الاحترازية (الوقائية) غير أن اجراءات التعامل مع الأضرار البيئية تتضمن أيضا الإجراءات التصحيحية أو العلاجية .ومن ناحية أخرى، هناك من ركز في إعطاء مفهوم الأداء البيئي على الآثار البيئية لنشاط المؤسسة وأغفل إجراءات إدارة هذه الآثار، هذا بتعريفه على أنه

¹K. Lundberg, B. Balfors, L. Folkesson, "Framework for environmental performance measurement in Swedish public sector organizations", **Journal of cleaner production**, No. 17, 2009, P. 1018

* يقصد بالجوانب البيئية جوانب نشاطات المؤسسة كالسلع (أو الخدمات) التي تتفاعل وتتداخل مع البيئة. أما السياسة البيئية فهي بيان من المؤسسة لأهدافها ومبادئها المتعلقة بأدائها البيئي الإجمالي الذي يقدم إطار عمل، ووضع الأهداف والغايات البيئي للمؤسسة،

² International Organization for Standardization, **ISO 14001: 2004**, Op. Cit., P. 2

³ عبد الرزاق قاسم الشحادة، " القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة "، مجلة جامعة دمشق العلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، المجلد 26، العدد 01، 2010، ص283.

" يعكس الآثار الإيجابية والسلبية لنشاط المؤسسة على محيطها الطبيعي والاجتماعي.¹

وعليه ، فيجب النظر إلى الأداء البيئي على أنه يعكس الآثار البيئية الإيجابية أو السلبية ، المباشرة وغير المباشرة لنشاطات المؤسسة ، ومدى كفاءة وفعالية الإجراءات والتدابير ، الإلزامية أو الاختيارية ، الوقائية أو التصحيحية التي تقوم بها المؤسسة لمعالجة هذه الآثار . ذلك على اعتبار أن معيار الكفاءة البيئية يشير إلى مدى استخدام موارد أقل والتخفيض من التأثيرات البيئية السلبية ، والفعالية البيئية تعبر عن مدى نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها وغاياتها البيئية.

المطلب الثاني : مفهوم و أهمية القياس المحاسبي للأداء البيئي

و هنا يمكن تقسيم المطلب الي فرعين هما: الفرع الأول مفهوم القياس المحاسبي للأداء البيئي والثاني أهميته. الفرع الأول : مفهوم القياس المحاسبي للأداء البيئي .

قبل التطرق إلى مفهوم القياسي المحاسبي للأداء البيئي لابد من تعريف القياس المحاسبي والذي تم تعريفه على أنه مقارنة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية بناء على ملاحظات ماضية أو جارية بموجب قواعد محددة ، وهي عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية معينة هي خاصية التعدد النقدي لشيء معين هو حدث اقتصادي يتمثل فيها بعنصر معين في مجال معين هو المشروع الاقتصادي². ويقصد بالقياس المحاسبي البيئي تحديد قيم لجميع عناصر التكاليف المتولدة عن إلزام المنشأة بمسؤوليات اجتماعية وبيئية معينة ، سواء كان هذا الالتزام بمحض اختيارها أو قصرا بموجب القانون³

ولا بد من الإشارة إلا أنه لا يوجد اتفاق حول نموذج محاسبي عملي يأخذ في اعتباره جميع الجوانب المختلفة لقياس هذه الأنشطة ويرجع ذلك لغياب أسس وقواعد لقياس وعرض التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية الناتجة عن عمليات المؤسسة للأسباب التالية:

¹ نجوي عبد الصمد' المحاسبة عن الأداء البيئي : دراسة تطبيقية في المؤسسات الجزائرية المتحصلة على شهادة الأيزو 14001، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم : تخصص تسيير مؤسسات، جامعة باتنة ، الجزائر، 2014/2015، ص25

² سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية المالية، الطبعة الأولى دار الراية للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2009 ، ص 181

³ أحمد شهير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار، الفكري للنظرية المحاسبية ، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة أسيوط، مصر، العدد 25 ، ديسمبر 1998 ، ص 81

- عدم وجود معايير قانونية لحماية البيئة تلتزم بها المؤسسات مما يجعلها تتجنب تحمل نفقات لتخفيض الأضرار البيئية.
- صعوبة وضع مقاييس نقدية للأضرار البيئية بطريقة موضوعية.
- عدم وجود أسس مقبولة لتوزيع التكاليف الاجتماعية للأضرار البيئية على المؤسسات.
- عدم رغبة العديد من المؤسسات في الإفصاح إراديا عن التكاليف المرتبطة بالأضرار البيئية الناتجة عن عملياتها حتى ولو أمكن قياس وتوزيع هذه التكاليف بطريقة مقبولة.

الفرع الثاني: أهمية قياس تكاليف الأداء البيئي¹

المنظومات الصناعية السائدة في معظم الدول النامية عبارة عن المنظومة الصناعية التقليدية ،وهي تتكون من عدد من المدخلات مثل الطاقة والمواد الأولية (خامات أو مواد وسيطة.. الخ) والقوى العاملة لتتم عملية التصنيع التي تؤدي إلى مخرجات رئيسية هي المنتجات والمخلفات.

ومن الناحية الاقتصادية البحتة تعمل الصناعة على خفض (تكاليف المدخلات) وزيادة العائد أو بمعنى آخر تعظيم الربح الذي يمكن تحقيقه عن طريق خفض التكاليف الإنتاجية إلى أقصى حد ممكن .وقد أدى هذا النمط من التصنيع إلى إحجام صناعات كثيرة عن الإنفاق على معالجة مخلفاتها، أو اتخاذ تدابير أخرى للحد من التلوث الناتج منها خفضا للتكاليف الإنتاجية .واكتفت صناعات كثيرة بطرح مخلفاتها في الهواء والمسطحات المائية أو على الأرض ؛مما كانت له آثار ضارة في البيئة وصحة الإنسان.

وفي هذه الحالة فإن المنظومة الصناعية تطبق المعادلة الآتية على حساب التكاليف والعائد:

$$\text{عائد (1)} - \text{ت (1)} + \text{ت (2)} + \text{ت (3)} + \text{ت (4)} = \text{الربح أو الخسارة، بحيث:}$$

$$\text{عائد (1)} = \text{العائد من بيع المنتجات.}$$

$$\text{ت (1)} = \text{تكاليف العمالة.}$$

$$\text{ت (2)} = \text{تكاليف المواد الأولية.}$$

$$\text{ت (3)} = \text{تكاليف المصاريف الصناعية غير المباشرة.}$$

$$\text{ت (4)} = \text{تكاليف الأداء البيئي (في هذه الحالة تساوي صفرا).}$$

¹ عبد الرزاق قاسم الشحادة ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 283-284.

ولتجنب المشاكل البيئية وضعت الدول الصناعية القوانين والإجراءات المختلفة خاصة منذ أواخر القرن الماضي للحد من طرح المصانع لمخلفاتها إلى البيئة الخارجية، قبل معالجتها وتخليصها من الملوثات الضارة بالبيئة وصحة الإنسان أو خفض تركيزاتها إلى الحدود المقبولة بيئياً.

وفي ضوء هذا اضطرت صناعات كثيرة إلى إنفاق مبالغ كبيرة في وحدات لمعالجة المخلفات، أو في تركيب أجهزة للحد من التلوث؛ مما أدى إلى حدوث ارتفاع كبير في تكاليف الإنتاج. إذ أن ت(4) في المعادلة السابقة أصبحت لها قيمة ولم تعد صفراً.

ونظراً إلى أن زيادة تكاليف الإنتاج بهذه الصورة معناها انخفاض العائد فقد لجأت صناعات كثيرة إلى زيادة منتجاتها للحفاظ على الربحية (أي أن المستهلك هو الذي يتحمل تكاليف حماية البيئة في هذه الحالة)، وقد نتج عن هذا تنافر واضح بين الصناعة والبيئة بلغت ذروته في السبعينيات من القرن العشرين.¹

المطلب الثالث: الإفصاح و انواعه عن الأداء البيئي.

ويمكننا أيضاً تقسيم المطلب الي فرعين هما الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي واما الفرع الثاني أنواعه.

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي.

يرى الباحثون أن التطور المعاصر في مصطلح الإفصاح، جاء بديلاً لمصطلح النشر أو عرض المعلومات، حيث كان ذلك يتفق مع التعريف التقليدي لوظيفة المحاسبة، بأنها تستهدف قياس نتائج النشاط الاقتصادي وإبلاغها للمستفيدين منها، وقد عرف الإفصاح المحاسبي على أنه "الوضوح وعدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبية"²

ومن جهة أخرى فقد عرف الإفصاح بأنه "تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشتمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد

» 3

¹ عبد الرزاق قاسم الشحادة، مرجع سابق ذكر، ص ص 283-284

² صباحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مداخلة في الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة. المحاسبية، جامعة الوادي، الوادي، يومي 17 و 18 نوفمبر 2013، ص 4

³ رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة الأولى، الدار الجامعية الدولية و دار القافة، عمان الأردن، 2001، ص 211

ولقد تم تعريفه أيضا على أنه: "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية".

وهو فيعرف على أنه: "العملية التي يتم بمقتضاها عرض المعلومات الخاصة بالالتزامات البيئية الناتجة عن ممارسة المؤسسة لأنشطتها اليومية، وبيان مدى استجابة المؤسسة لهذه الالتزامات حتى يتمكن أصحاب المصالح المختلفة من الحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وتقييم الأداء".¹

الفرع الثاني : أنواع الإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي من الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبين أو بين الإدارة والمحاسبين، وبين مراجعي الحسابات من جهة وبين مستخدمي القوائم المالية من جهة أخرى، ويمكننا أن نلخص أنواع الإفصاح في نوعان هما :

أ . الإفصاح الإلزامي: يتطلب هذا النوع من الإفصاح ضرورة توضيح معلومات الأداء البيئي الخاصة بتأثيرات نشاط المؤسسة على البيئة وإجراءا فيما يتعلق بحماية وتحسين البيئة من أخطاء التلوث . وتعتبر هذه الإجراءات امتثالا لمجموعة من القوانين والتشريعات البيئية المحددة من طرف جهات حكومية أو منظمات مهنية تلزم المؤسسة العمل على حماية واستدامة البيئة.

ب . الإفصاح الطوعي (الاختياري): يتم هذا النوع من الإفصاح بشكل اختياري، وتلتزم المؤسسة به وفقا لقرارات إدارية داخلية مرتبطة بالمؤسسة ذاتها، ويتم بموجبه إعلام مستخدمي البيانات المالية عن مدى مساهمة المؤسسة بالمحافظة على البيئة من التلوث والتدهور البيئي استنادا إلى مجموعة من العوامل منها القيم والمبادئ الأخلاقية، العرف، مستوى الوعي البيئي وثقافة المؤسسة...²

في الواقع العملي وبعبارة أخرى لا بد من الإفصاح عن كافة المعلومات بشكل موضوعي من خلال القوائم الأساسية ودون تبني وجهة نظر معينة. وعليه فإن الإفصاح المحاسبي يقضي بأن المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية لا بد أن تضيف إلى متخذي القرار رؤية واضحة حول البدائل المتاحة سواء من خلال توفير قيمة

¹ إيناس عبد الرقيب القيسي، دور المحاسبة البيئية في حماية البيئة والمجتمع، كلية الآداب والعلوم، العدد 78، ص 11

² ناظم شعلان جبار، تحليل البيانات المحاسبية عن الأداء البيئي وأثره في حماية البيئة ووقايتها من التلوث، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 13، العدد 04، 2011، ص 60.

رقابية في الوقت المناسب ويكون من الصعب الحصول عليها من مصادر المعلومات الأخرى مما يبرر معه تكلفة توفير المعلومات.

المطلب الرابع : العوامل المؤثرة على درجة الإفصاح المحاسبي البيئي

هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على درجة الإفصاح عن المعلومات المترتبة عن الأنشطة البيئية للوحدة الاقتصادية وتتمثل هذه العوامل في الآتي:

أ. **عوامل بيئية:** تختلف التقارير المنشورة من دولة إلى أخرى لأسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية وعوامل أخرى ناتجة عن حاجة المستفيدين إلى مزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية وأثر المؤسسات الاقتصادية عليها بهدف المقارنة بين هذه المؤسسات الاقتصادية مع بعضها وتحديد المسؤولية المترتبة عن أنشطتها.

ب. **عوامل تتعلق بالمعلومات:** تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها ومدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها وأهم هذه الصفات هي:

□ أن تكون المعلومات ملائمة للقرارات التي سيقوم باتخاذها أغلب المستفيدين منها؛

□ أن تكون هناك ثقة في هذه المعلومات عند الاستفادة منها؛

□ قابليتها للتحقق والمقارنة، وفي هذا الصدد أثارت لجنة معايير المحاسبة الأمريكية أن المعلومات الواردة بالتقارير المالية ليست إلا أداة مثل أية أداة تتوقف منفعتها على مدى الاستفادة منها.

ج. **عوامل تتعلق بالمؤسسة الاقتصادية:** هذه المؤسسة من العوامل ترتبط بالوحدة الاقتصادية مثل حجم المؤسسة، طبيعة النشاط الذي تمارسه، مستوى التأثير الذي تتركه على البيئة، أنواع المنتجات التي تنتجها، عدد المساهمين، إلى من العوامل.¹

¹نجوى عبد الصمد، الأداء البيئي المحاسبي، مرجع سابق، ص 72.

المطلب الخامس: دور المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي بالمؤسسة

يهدف هذا المطلب الى اثبات اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على تحسين الأداء البيئي في المؤسسات او الشركات أو متغيران معا.

يتم تحقيق الممارسات الصناعية الحالية التي تهتم وصديقة للبيئة من خلال تطبيق الكفاءة البيئية في ممارسات الإدارة أو المحاسبة الخضراء في الممارسات المحاسبية.

المحاسبة الخضراء المطبقة في الممارسات المحاسبية للشركات تهدف إلى التغلب على نقاط الضعف في المحاسبة المحافظة بالإضافة إلى ذلك ،من المتوقع أن يلبى تطبيق المحاسبة الخضراء احتياجات الشركات في التعرف على القيم وقياسها وتسجيلها وتلخيصها والإبلاغ عنها والكشف عنها ،معلومات المحاسبة الاجتماعية والبيئية بطريقة متكاملة.

فيما يتعلق بنظرية الشرعية ،تحتاج الشركات للتأكيد على الأعراف والقيم الاجتماعية.

بالإضافة إلى ذلك ،يُظهر مفهوم الشرعية أيضاً وجود عقد اجتماعي تكون الشركة مسؤولة عن مطالب المجتمع والبيئة. يتجلى مفهوم الشرعية في شكل تطبيق المحاسبة الخضراء في الشركة. ومن المتوقع أن يؤدي هذا إلى تطور إيجابي للصناعة من خلال زيادة المبيعات يليها زيادة الأرباح ،واستدامة أعمال الشركة ،وقيمة بيع الصناعة في أعين المستثمرين.¹

علاوة على ذلك ،ستؤدي المعلومات البيئية الكاملة والدقيقة إلى أداء بيئي جيد وأوضح أن الكشف عن التكاليف البيئية للإدارة كان له تأثير إيجابي على الأداء البيئي. كما تم العثور على نتائج دراسات مماثلة تتعلق بتطبيق المحاسبة الخضراء لتحسين الأداء البيئي.

تظهر بعض الدراسات أن مفهوم الأداء البيئي هو تجريد من العوامل الخارجية. توصف العوامل الخارجية بأنها الآثار التي يشعر بها شخص ما بسبب أفعال الآخرين. عندما تكون مرتبطة بشركة فإن العوامل الخارجية هي

¹ Wahyuni, Inten Meutia, Syamsurija The Effect of Green Accounting Implementation on Improving the Environmental Performance Mining and Energy Companies in Indonesia 2Accounting Department, Faculty of Economics, Sriwijaya University 2019 ,bag bag 131-132

التأثيرات التي يشعلا بها المجتمع أو البيئة. تتسبب الأنشطة التشغيلية للشركة في حدوث ذلك، ويتم تقليل التأثير المتصور إلى الحد من خلال تطبيق المحاسبة الخضراء مع تكلفة العوامل الخارجية. الشركات مطالبة بدفع الأوراق المالية من العوامل الخارجية الناشئة عن أنشطتها المؤسسية يمكن الشعور بتكاليف هذا المظهر الخارجي في المستقبل للمجتمع والبيئة والشركة بحد ذاتها. في المستقبل يمكن أن يؤثر أيضا على الأداء البيئي للشركة¹

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يشمل هذا المبحث بعض الدراسات السابقة والمنقسمة إلى مطلبين، المطلب الأول الدراسات المتعلقة باللغة العربية والمطلب الثاني الدراسات المتعلقة باللغة الأجنبية (الفرنسية /الإنكليزية) التي تناولت نفس الموضوع أو جانب من جوانبه، فأما المطلب الثالث فهو مخصص لإيجاد أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسات السابقة والحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

01 - اللولو، يحيى جمال(2016) والموسومة تحت عنوان: مدى توفر تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية، والدور الذي تلعبه في الحد من المشكلات البيئية.

وتوصلت الدراسة إلى عدم توفر الوعي البيئي لدى الإدارة العليا في الشركات الصناعية بالشكل الكافي لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية. وان مستوى التزام الإدارة العليا تجاه البيئة في الشركات الصناعية لا يعتبر كافي لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية.

واوصت الدراسة بضرورة زيادة الوعي البيئي والعمل على نشره بين العاملين بالشركات الصناعية وأصدار القوانين والتشريعات المتعمقة بالمحافظة على البيئة ومواردها الطبيعية.

¹ Wahyuni، Inten Meutia، Syamsurija The Effect of Green Accounting Implementation on Improving the Environmental Performance Mining and Energy Companies in Indonesia 2Accounting Department, Faculty of Economics, Sriwijaya University 2019 ،bag -132.

2-دراسة جرموني أسماء، (2015)، الموسومة بـ: (دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية).

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان الدور الذي تلعبه محاسبة التكاليف في تحقيق تنافسية للمؤسسة الصناعية و كذلك التعرف على الطرق والمناهج المختلفة لقياس التكاليف البيئية ،وترشيد التكاليف البيئية لتحقيق مزايا تنافسية ،وكان من أهم نتائج هذه الدراسة: الاهتمام المتزايد بقضايا التلوث من قبل الحكومات وجمعيات البيئة والتتبع الدقيق لقيام التكاليف البيئية وحصرها في حسابات منفصلة عن حسابات المصروفات الأخرى ،كما توصلت الدراسة إلى جملة من التوصيات أهمها: الاهتمام أكثر بمحاسبة التكاليف البيئية ومحاولة تطبيق الطرق الحديثة في تحديد وقياس هذه التكاليف محاولة تطبيق نظام المحاسبة البيئية أكثر في المؤسسات.

3- دراسة مهاوات لعبيدي ،وهي أطروحة دكتوراه بعنوان : القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء ، جامعة بسكرة ،2015.

هذه الأطروحة هدفت لدراسة مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في القوائم المالية في تحسين الأداء البيئي ،حيث لجأنا الى هذه الأطروحة كونها تناولت جانب جانب الأداء البيئي الذي يمثل المتغير التابع لدراستنا ،إذا تطرق الباحث الى الحديث عن المؤشرات تقييم الأداء و أمثلة توضيحية لها وكذا خصائصها وأهدافها ،غير ان تركيزها الأكبر كان على القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية ومساهمتها في تحسين الأداء البيئي ،ومن أهم النتائج التي توصل لها الباحث ضرورة اعتبار الأداء البيئي للمؤسسة أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها باعتبار أن تحسينه يؤثر بشكل جوهري على باقي جوانب الأداء الأخرى (المالي، الإداري و الداخلي)

4- دراسة سعيدي ،سياف حنان (2014) والموسومة بـ: (القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية).

هدفت هذه الدراسة الى بيان وقوع القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية للمؤسسات الصناعية. وتوضيح طبيعة التكاليف البيئية وطرق قياسها ومتطلبات الإفصاح عنها وكذلك تحليل أسباب محدودية القياس المحاسبي البيئي الأداء المؤسسات وإفصاحها عنها ؛وكان من اهم نتائج هذا الدراسة : تعتبر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي ركيزة من ركائز المحاسبة البيئية ،القياس والإفصاح المحاسبي البيئي يضفي الثقة على المعلومات التي تقدم لمستخدمي القوائم المالية لترشيد قراراتهم ؛ويقدم نظام المحاسبة البيئية معلومات عن الأداء البيئي للمؤسسة ؛كما توصلت الى جملة من التوصيات أهمها: ضرورة وضع نظام ضريبي وسياسة ضريبية ملائمة

؛وتكوين نظام للمحاسبة البيئية وإقامة نظم معلومات بيئية لتحسين الإدارة البيئية حيث أن وجود هذا النوع من النظم يعتبر شرطاً أساسياً لإدراج الاعتبارات البيئية في مختلف الأنشطة .

5-دراسة موسى محمد عبد الله صالح (2015) المسومة بـ : (الوعي البيئي و دوره في تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة و أثره على قرارات المستثمر في سوق المالي).

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الوعي البيئي في تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي وأهميته بالنسبة للمستثمرين في الشركات الصناعية والمساهمة العامة وبيان مدى احتواء القوائم المالية للشركات الصناعية على معلومات محاسبية بيئية تساهم في اتخاذ القرارات المالية المناسبة ،وكان من أهم نتائج هذه الدراسة : التشريعات الأردنية المتعلقة بالبيئة موجودة ونصوصها القانونية جيدة ولكنها بحاجة إلى تفعيل وتطبيق بشكل حاد ،تطبيق المحاسبة البيئية والإفصاح المحاسبي البيئي ينعكس إيجاباً على القوائم المالية ،كما توصلت الدراسة إلى جملة من التوصيات أهمها: توضيح أهمية تطبيق الإفصاح المحاسبي البيئي من حيث تخفيض كلفة الإنتاج وتشجيع الشركات التي تنتج منتجات صديقة للبيئة وتفعيل دور المستثمرين في الضغط على الشركات الصناعية بضرورة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية ،عمل ورشات تعمل متخصصة لإقناع المدراء الماليين بالمؤسسات بأهمية المحاسبة البيئية وإجراءات تطبيقها .

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

01-دراسة hussaim.mohammad. et al 2013

Hussain, Mohammad, Wahidah, Sitinur, Bakar, Rosni and Bhuiyan, Abul Bashar (2013).Conference: International Conference on Business Innovation, Entrepreneurship and Engineering , At Penang, Malaysia, , Penang Island, Malaysia

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى تحليل اثر المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة للمسائل الاجتماعية والبيئية ؛واعتمدت الدراسة المنهج التحريبي ،وتوصلت الدراسة إلى أن الممارسة السليمة للمحاسبة البيئية مسألة حيوية وهامة بالنسبة للتنمية المستدامة ؛وأن أغلب الشركات لا تهتم بالتكاليف البيئية بالشكل المطلوب،لا سيما الضرائب البيئية ؛والتكاليف البيئية ،وتكلفة تلوث المياه.

02- دراسة (Aggarwal, 2013) :

« Relationship between Environmental Responsibility and Financial Performance of Firm : A Literature Review »

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين المسؤولية البيئية والأداء المالي للشركة من خلال مراجعة الأدبيات السابقة بهدف إيجاد إجابة عن سؤال البحث القائل: هل إن الانخراط أمرًا مربحًا للشركة أم لا؟ وشملت عينة الدراسة القيام بتحليل 18 دراسة من الدراسات السابقة المنسوبة إلى هذا الموضوع تحليلًا نقديًا. أما أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها:

- أ- هناك ست عشرة دراسة اعتبرت الأداء البيئي متغير مستقل ، وظهرت ثمانية دراسات علاقات موجبة من اصل الست عشر دراسة ؛ وثلاث دراسات أظهرت علاقات سالبة ؛ وخمس دراسات قدمت نتائج مزيجه .
- ب- أن استدامة المؤسسة والمسؤولية الاجتماعية والبيئية من شأنها ان تحسن الأداء المالي والذي دعم هذا الاستنتاج النتائج الموجبة التي توصلت إليها الدراسات عينة البحث التي تضم علاقات جيدة مع الأطراف المعنية وادخارات التكلفة والقدرة على كسب الزبائن والمستثمرين

03- دراسة (Lungu. Caraiani & Dascalu. 2011)

قامت هذا الدراسة باختيار العلاقة بين الخصائص الشركة والإفصاح البيئي والاجتماعي الذي أشتمل على الإفصاح عن الموارد البشرية وذلك بالتطبيق على (50) شركة عالمية ؛ وأظهرت الدراسة عدم وجود علاقة بين حجم الشركة ومستوى الإفصاح البيئي والاجتماعي ؛ فيما تبين ردود علاقة عكسية معنوية بين هذا الإفصاح وربحية الشركة .

04- دراسة(تطوير محاسبة بيئية موجهة نحو خلق القيمة : بالتطبيق على الاستثمار للوقاية من التلوث)

Developpement d une comptabilie environnementale orientee vers la creation de valeur :L application a un investissement de polutions , paris 2007

هدفت هذا الدراسة للوصول الى نظام يسمح للمؤسسة بتوجيه التسيير البيئي نحو خلق القيمة ، بمعنى اخر اختبار أدى ما كان تحديد محاسبة البيئية بالوصول الى هذا الهدف ؛ حيث قام الباحث باقتراح نموذج لتسيير

المعطيات البيئية والذي يمكن المؤسسة من تحسين أدائها البيئي والأقتصادي إذا يركز هذا النموذج على المحاسبة البيئية تسمح باتباع القضايا الاستراتيجية في مجال تسيير البيئة.

05-EliSaeth ALBERTINI ; L engagement environnemental des entreprises: une revue de literature . comptabilites . economie et societe . may 2011.

تمثل هذا الدراسة في ورقة بحثية ملتقى دولي بجامعة مونبليه الفرنسية برعاية الجمعية الفرنكفونية للمحاسبة تقوم هذا الدراسة بالتحليل نظري للالتزام بالمسؤولية البيئية للمؤسسات وذلك بالتطرق إلى محورين أولها قيام المؤسسات بالالتزام البيئي لتلبية الضغوطات عند المسائلة القانونية رغم أن بعض الشركات تستخدم هذه التواصل أي الالتزام البيئي لزيادة شرعيتها ؛ثانيا القيام بدراسة بحثية عن كيفية سماح الاستراتيجيات البيئية بتحسين الأداء المالي شركات وكيفية حصولها على الميزة التنافسية قوية ؛وتقوم هذا الدراسة بطرح المحددات الاقتصادية للالتزام البيئي وكذا تبين العلاقة بين الأداء البيئي والمالي .

توصلت هذا الدراسة إلى أن الإفصاح الطوعي والإجباري للمعلومات البيئية يستعمل من طرف المؤسسة كأداة لدعم مشروعيتها ،وأن المبادرات البيئية تؤثر على ربحية المؤسسات وأدائها المالي .

المطلب الثالث: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة

من خلال استعراضنا لهذه المجموعة من الدراسات يتبين ان هناك مجهودا معتبرا بذل في مجال البحث في موضوع البيئة والمحاسبة البيئية وكل الدراسات السابقة قدمت أضافة معتبرة في مجال المحاسبة البيئية (الخضراء) والأداء البيئي ويتبين من خلال الدراسات مدى تنوعها وذلك بسبب أهمية موضوع البيئة وانه أصبح يشكل الهاجس الرئيسي في التنمية المستدامة التي تسعى جميع الدول إلى تحقيقها.

إتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث عرض الأدبيات النظرية والمفاهيم المتعلقة بالمحاسبة البيئية (الخضراء) والأداء البيئي ؛خاصة الدراسة الثانية والتي تشبه نوعا ما موضوع دراستنا ؛كذلك إتفقت الدور الذي تلعبه المحاسبة البيئية للمؤسسات في المحافظة على البيئة.

في حين يتضح وجه الاختلاف في أن الدراسات السابقة تطرقوا إلى القياس والأفصاح عن تكاليف البيئية أو محاسبة البيئية أو المتغيران معا دون إضافة المتغير الأداء البيئي ، حيث كان الهدف دراستنا هو معرفة مدى مساهمة

المحاسبة البيئية تجاه الأداء البيئي ، كذلك إختلفت المنهجيات في الدراسات السابقة فمعظمهم كان عبارة عن دراسة نظرية فقط ، ومنهم من أضاف دراسة حالة ميدانية لمؤسسة او عينة لمجموعة مؤسسات.

خلاصة الفصل الأول:

لقد اتضح لنا من خلال هذا الفصل الأهمية الكبيرة لتبني مفهوم المحاسبة البيئية من قبل المؤسسات الاقتصادية نظرا للمزايا المختلفة التي تمنحها لهذه الأخيرة وللأطراف ذات المصلحة ؛ وهذا من خلال الدور الفاعل الذي تلعبه في حماية البيئة من التلوث والتلوث البيئي وتأثيراته الناتجة عن مختلف الأنشطة الصناعية لهذه المؤسسات وكذلك دورها في تحليل وتحديد مختلف التكاليف البيئية الناتجة عن هذا التلوث ومعالجته والحد منه.

كما انه لا تتوقف مهمة المحاسبة البيئية عند تحديد أهم التكاليف البيئية فقط بل أصبحت أيضا تهدف إلى إنتاج وتوصيل المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي للأطراف ذات المصلحة.

كما اتضح لنا أيضا أن القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي يعدّان الركيزة الأساسية التي تستند إليها المحاسبة لأداء دورها بفعالية في توفّر المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي للمؤسسات الصناعية إلى جانب أدائها المالي. حيث تعرّفنا على عملية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية وأهميتها البالغة في توفير المعلومات البيئية في شكلها الكمي والمالي ؛ بالإضافة إلى ذلك فقد تعرّفنا على مفهوم الأداء البيئي للمؤسسات وكيفية تقييمه ؛ وكذلك كيفية معالجة واثبات التكاليف البيئية في الدفاتر المحاسبية ، حيث تعتبر المحاسبة البيئية أحد الأدوات التي تقو بهذه العملية وهذا من خلال الإفصاح المحاسبي عن هذا الأداء في القوائم المالية بالشكل الذي يلائم احتياجات مستعملي هذه القوائم ، وذلك له من آثار إيجابية في عملية اتخاذ القرار وتقييم الأداء البيئي ومن ثمّ تحسينه .

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية حول أثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الأداء البيئي

❖ المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

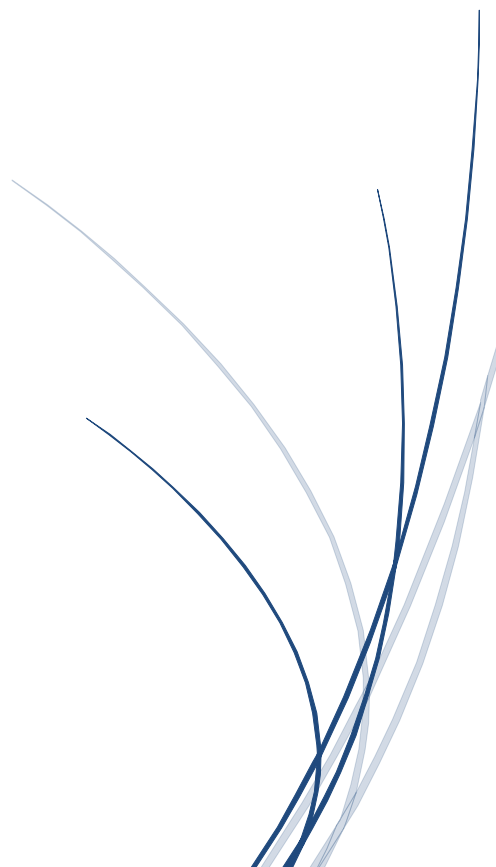
❖ المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية، التحليل، مناقشتها

الفصل الثاني

الدارسة الميدانية

حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الأداء البيئي

حالة عينة من مؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي



تمهيد:

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى التعرف على آراء ووجهة نظر عينة من المؤسسات محل الدراسة بولاية.....
حو الموضوع دراستنا الحالية: " أثر تطبيق المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي"، وبعد أن تطرقنا في الدراسة
النظرية لأهم المفاهيم حول المحاسبة الخضراء والأداء البيئي ولتسليط الضوء أكثر عن الموضوع واختبار فرضيات
الدراسة ارتئينا الاعتماد على الاستبيان وتم توزيعه على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية..... حيث تقربنا
من مسؤولي ومسيري من مؤسسات محل الدراسة وعليه ستنطرق في هذا الفصل الى وصف عينة ومجتمع الدراسة
وكذا اداة الدراسة تليها وتوزيع الاستبيان وجمع البيانات وتحليلها وفي الأخير اختبار فرضيات الدراسة بالاستعانة
ببرنامج SPSS. وعليه سيتم في هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول : الاطار المنهجي للدراسة الميدانية

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية، التحليل، مناقشتها

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

المبحث الأول : الاطار المنهجي للدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث، سوف يتم التطرق إلى الأدوات والوسائل التي سوف يتم من خلالها جمع البيانات التي سيتم اعتمادها في هذه الدراسة من اختبار الفرضيات، كما سوف يتم التطرق إلى الاطار والظروف التي تم إعداد الاستبيان باعتبارها ما تم الاعتماد عليها في الدراسة، إضافة إلى ذلك سوف يتم التطرق إلى الخصائص الشخصية والوظيفية للعينة الدراسة.

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في التعرف على أثر تطبيق المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في عينة من المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، فأنا استخدمنا أداة الاستبيان معتمدين في ذلك على الجانب النظري والدراسات السابقة في صياغة عبارات الاستبيان وتعديلات واقتراحات الاستاذ المشرف.

الفرع الأول : مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة

يعرف مجتمع الدراسة بأنه: "جميع المفردات التي تتوافر فيها خصائص المطلوب دراستها"¹، وبالتالي فإن مجتمع هذه الدراسة يتمثل في عينة المكونة من مجموعة من المسيرين والمحاسبين العاملين لدى بعض المؤسسات الاقتصادية (خدمانية، انتاجية، مختلطة) على مستوى ولاية الوادي ومن هذه المؤسسات ما ذكرناه في الجدول التالي:

جدول رقم(02-01) : بعض المؤسسات محل الدراسة الميدانية

الرقم	اسم المؤسسة	نوع النشاط
01	مؤسسة الدقيق بالوادي	انتاجية
02	Sarl Traomat	أنتاجية
03	Eurl hm general medical	أنتاجية
04	مكتب محاسبة معتمد الناصر بن هالة حي 300مسكن الوادي	خدمانية
05	مؤسسة الأستشفائية للطب العيون الوادي	خدمانية
مجموع المؤسسات محل الدراسة هو:		

المصدر: من إعداد الطلبة

¹ - بعبطيش شعبان، اثر التسويق بالعلاقات في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الصناعية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف- المسيلة-،السنة الجامعية 2015-2016، ص186

ثانياً: عينة الدراسة

كما وضحنا سابقا فأن هذه الدراسة الميدانية ستتم على عينة من المؤسسات الانتاجية والخدمية والمختلطة لاستقصاء آراء واتجاهات المسيرين والمحاسبين العاملين بالمؤسسات محل الدراسة. وبلغ عدد المستجوبين 61 فرد (تم توزيع استبيان الكترونيا وسنشرح في المطلب الموالي ذلك)

الفرع الثاني : تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها

اعتمدنا في الدراسة الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات، حيث قمنا بجمعها من خلال المصادر الأولية والثانوية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي:

أولاً: المصادر الثانوية:

تمثلت المصادر الثانوية للدراسة في مجموعة من المقالات العلمية والبحوث الجامعية إضافة إلى الدراسات السابقة والتي تطرقت إلى موضوع بحثنا.

ثانياً: المصادر الأولية:

تمثل المصادر الأولية للدراسة في أداة الاستبيان وتم توزيعه الكترونيا، بهدف تجميع البيانات اللازمة لموضوع الدراسة ومعالجتها احصائيا بالاستعانة ببرنامج spss.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

نسعى من خلال هذا المطلب إلى توضيح أداة الاستبيان المستخدم في الدراسة وآلية تصميم الاستبيان وهيكل الاستبيان وهدف من استخدامه:

الفرع الأول : الاستبيان المستخدم في الدراسة

أولاً: تصميم استمارة الاستبيان

يعتبر الاستبيان: " الأداة الأكثر استخداما في البحوث الاجتماعية والإنسانية إذ يعتبر وسيلة لجمع البيانات من خلال احتوائه على مجموعة من الأسئلة أو العبارات ويطلب من المستجوبين الإجابة عليها ويتم توزيع الاستبيان عادة باليد أو من خلال ارسالها الى المستجوبين عبر البريد وغيرها"¹.

من خلال هذه المرحلة قمنا بتصميم أسئلة الاستبيان بصفة بسيطة، بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين، بحيث تسمح لنا هذه الاسئلة بالإجابة على فرضيات البحث.

¹ د.طويطي مصطفى ، د.وعيل ميلود ، مطبوعة جامعية موسومة بـ " أساليب تصميم و إعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي" -، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الإقتصادية ، التجارية و علوم التسيير - جامعة البويرة ، بتاريخ 30 جوان 2014، متوفر على الرابط

<http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327> .ص: 28

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

وقد تم اعداد الاستبيان عبر مراحل التالية:

- تجميع المعلومات من الدراسات والبحوث الجامعية السابقة.
- إعداد مجموعة من الأسئلة المبدئية بناءً على استبيان أولي.
- تعديل الاستبيان الأولي بناءً على تعديلات الأستاذ المشرف على الدراسة.
- الاستبيان في صورته النهائية.
- توزيع الاستبيان على افراد عينة الدراسة.

ثانياً: توزيع الاستبيان

نظراً للظروف الحجر الصحي بسبب فيروس "كرونا 19" وصعوبة الالتقاء بـ المسيرين والمحاسبين بالمؤسسات محل الدراسة، فإنه تم توزيع بطريقة غير مباشرة من تحويل الاستبيان الى الاستبيان الإلكتروني* حيث تم إرسال رابط الاستبيان الإلكتروني عبر Email المؤسسات. وفي نهاية تحصلنا على مجموع الردود بعدد بلغ 61 فرد ينتمي الى المؤسسات محل الدراسة. وعند تنزيل ملف Excel من رابط الإلكتروني للاستبيان وبعد فحص جميع الردود تبين لنا أن الردود المستجوبين كلها صالحة للتحليل والمعالجة الاحصائية .

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان ونوع توزيع البيانات.

أولاً: هيكل الاستبيان:

وأنه خلصنا إلى بناء الاستبيان متكون من 24 عبارة وتضمن الاستبيان جزأين على النحو التالي:

1. الجزء الأول: يتضمن جمع البيانات العامة حول المؤسسات (كالتابع القانوني، نوع النشاط، عمر المؤسسة) إضافة الى خصائص الافراد المستجوبين (كالخبرة، المؤهل العلمي).

2. الجزء الثاني : وبدوره تم تقسيمه إلى المحاور كما يلي:

المحور الاول : يتعلق بتعرف على درجة وعي المؤسسات الصناعية بأهمية الأداة البيئية وتضمن 06 عبارات.

المحور الثاني: يتعلق بتعرف على درجة أهمية المحاسبة البيئية في إدارة المنظمة وتضمن 06 عبارات

*- الاستبيان الإلكتروني : هو الذي يتم تطبيقه عن طريق الإنترنت والبرمجيات الحديثة، التي تمكن السائل من الوصول إلى المجموعة المستهدفة، وجمع معلوماته وبياناته بطريقة مُيسرة وسهلة بشتى الطرق التي تشمل التفاعل المباشر في المقابلات الرقمية التي توفرها الوسائط المتعددة عبر الإنترنت، حيث يُعد هذا النوع من الاستبيان الأكثر مرونة، والأقل تكلفة، والأكثر كفاءة، لما يوفره من وقت وجهد ومال في سبيل جمع البيانات وتحليلها وتخزينها ونقله. نقلاً عن المرجع الموقع التالي: <https://sotor.com>. وفي دراستنا تم اعتماد على نماذج في موقع تطبيقات جوجل تدعى ب google forms وهو تطبيق مخصص لتصميم استبيان إلكتروني بطريقة سهلة وسريعة وغير مكلفة مادياً (تطبيق مجاني).

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

المحور الثالث : يتعلق بتعرف على درجة الصعوبة والمعوقات التي تعترض استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية وتضمن 06 عبارات

المحور الرابع : يتعلق بتعرف على درجة تأثير دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية في تحسين أدائها البيئي.

كما وضحنا سابقا فانه روعي في صياغة عبارات الاستبيان طريقة تتيح للمستجوبين فرصة الإجابة عنها بكل وضوح ووفقا للدراسات السابقة فإن معظمها تعتمد على مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي، بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختيارات التالية): موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة (وتمثل رقميا (1,2,3,4,5) على التوالي:

جدول رقم (02-02): توزيع درجات مقياس ليكرت الخماسي

بدائل القياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة/الترميز	01	02	03	04	05

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على مقياس ليكرت (Likert Scale)

لإعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة على عبارات الاستبيان¹ :فانه تم اعتماد على أدوات الإحصائية التالية: المدى، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري حيث: المدى: لتحديد مجالات ل مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في الاستبيان الدراسة حيث تم حساب المدى و يساوي= (أعلى درجة في مقياس - أدنى درجة في مقياس = 4 = (5-1) = (وللحصول على طول الفئة للتنقل بين المجالات الموافقة نقوم بقسمة المدى على عدد درجات الموافقة وذلك على نحو التالي : طول الفئة = المدى / عدد درجات المقياس، طول الفئة $4/5=0.8$ وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثلا $1+0.8=1.80$: فنحصل على مجال [1.80 - 1] وهو مجال موافقة بدرجة منخفضة جدا . وهكذا

- "مقياس ليكرت" يعود أساس ظهور هذا المقياس الى الباحث **Resis Likert** وهو مقياس نفسي يستخدم عموما في الاستبيانات، وهو المقياس الأكثر شيوعا في الاستخدام خاصة في البحوث النفسية، وعند الإجابة على مقياس ليكرت يقوم المبحوثين بتحديد مستوى موافقتهم على بنود التي تضمنها الاستبيان... ويعرف البند وفقا لمقياس ليكرت بأنه عبارة بسيطة يتم سؤال المبحوث للتقييم وذلك اعتمادا على المعايير الموضوعية او الشخصية والتي يمثلها ورؤيته المسبقة حول ذلك، وبشكل عام فإن مستوى الموافقة أو عدم الموافقة هو ما يتم قياسه في هذا المقياس ... وفي الغالب يتكون مقياس ليكرت من خمسة مستويات مرتبة يطلب الإجابة عليها" نقلا عن المرجع مصطفى طويطي، وعيل ميلود :المرجع السابق، ص 51

¹-مصطفى طويطي، وعيل ميلود :المرجع السابق، ص 110-111.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

مع كل مجالات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف المشترك لإجمالي أفراد العينة على كل عبارة وعلى كل محور حيث نحصل على المجالات كما يلي:

جدول رقم (02-03): تحديد الاتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي

الاتجاه (التقييم)	درجة الموافقة	مجال المتوسط الحسابي
درجة منخفضة جدا	غير موافق بشدة	من 01 إلى 1.80 درجة
درجة منخفضة	غير موافق	من 1.81 إلى 2.60 درجة
درجة متوسطة	محايد	من 2.61 إلى 3.40 درجة
درجة عالية	موافق	من 3.41 إلى 4.20 درجة
درجة عالية جدا	موافق بشدة	من 4.21 إلى 5 درجة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المرجع: د. طويطي مصطفى، د. وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بـ "أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي" -، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الإقتصادية، التجارية و علوم التسيير -جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014، متوفر على الرابط: <http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327> : ص 110-111.

إضافة إلى تحديد اتجاهات العينة نحو مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان فإننا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

ثانياً: تحديد نوع توزيع بيانات المستجوبين وأساليب المعالجة الإحصائية

01- تحديد نوع توزيع بيانات المستجوبين نحو محاور الاستبيان

بعد جمع بيانات المستجوبين وترميزها وإدخالها في برنامج spss فإنه قبل تحليل البيانات يجب تحديد ما إذا كانت بيانات المستجوبين على مضمون متغيرات الدراسة التي يتم دراستها تتبع التوزيع الطبيعي أم التوزيعات الاحتمالية الأخرى.

وهناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع توزيع بيانات الاستبيان وهي (طريقة اختبار Kolmogorov-Smirnov، طريقة حساب معامل الالتواء والتفلطح وطريقة اختبار (Shapiro-Wilk) وبلاستعانة ببرنامج spss وعند إجراء استكشاف نوع توزيع البيانات فإن اختبار (Tests of Normality) يعطي لنا مخرجات معًا لكل من (اختبار Kolmogorov-Smirnov، واختبار (Shapiro-Wilk) في جدول واحد، و- بأي منهما نستدل على نوع التوزيع؟ و هنا سنعتمد على القاعدة التالية: أن اختبار Kolmogorov-Smirnov يستخدم إذا كان عدد العينة أكبر أو يساوي 50، في حين نستدل بنتائج اختبار Shapiro-

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

WilK إذا كان عدد العينة اقل من 1.50¹

والجدول التالي يبين نتيجة اختبار التوزيع الطبيعي: (Tests of Normality)

جدول رقم (02-04): نتائج (Tests of Normality) لبيانات إجابات أفراد العينة

نوع التوزيع	Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnov ^a			اختبار نوع التوزيع البيانات إجابات العينة نحو محاور الاستبيان
	Sig. القيمة الاحتمالية	درجة الحرية df	القيمة الاحصائية للاختبار	Sig. القيمة الاحتمالية	درجة الحرية df	القيمة الاحصائية للاختبار	
طبيعي	0,330	61	0,956	0,081	61	0,116	بيانات المحور 01:
طبيعي	0,533	61	0,958	0,116	61	0,127	بيانات المحور 02:
طبيعي	0,605	61	0,94	0,180	61	0,182	بيانات المحور 03:
طبيعي	0140,	61	0,923	0,133	61	0,145	بيانات المحور 04:
قاعدة: هي إذا كانت قيمة الاحتمال الخطأ أو (مستوى المعنوية sig) أكبر من 0.05 فإن البيانات تتبع توزيع طبيعي.							

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V26

ومن خلال الجدول أعلاه نجد وبما أن أفراد عينة الدراسة أقل من 50 فرد فإننا نستدل ب نتائج اختبار (Shapiro-Wilk) وتظهر أن مستوى قيم الاحتمالية (sig) لبيانات المستجوبين نحو إجمالي عبارات المحور الأول : بلغت sig=0.330 هي أكبر من (0.05)، وأيضا بالنسبة لبيانات المحور الثاني: بلغت 0.5330 وهي أكبر من (0.05)، وأيضا بالنسبة لبيانات المحور الثالث: بلغت sig=0.605 وهي أكبر من (0.05)، وأيضا بالنسبة لبيانات المحور 04: بلغت sig=0.605 وهي أكبر من (0.05)، ومنه تدل نتائج اختبار (Tests of Normality) على إتباع البيانات إجابات أفراد العينة للتوزيع الطبيعي. ومنه في دراستنا سنستخدم أساليب الإحصائية معلمية في تحليل إجابات وأراء أفراد العينة واختبار فرضيات الدراسة وفيما يلي شرح الاساليب الإحصائية المستخدمة .

¹ - أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS ، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005، ص 156.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

02-تحديد أساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي بالاستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS:Statistical Package for the Social Sciences (SPSS: V26) وتم الاعتماد على بعض الأساليب الاحصائية كما هو موضح فيما يلي:

جدول رقم (02-05) : يبين شرح أساليب الاحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسة

الأداة الاحصائية	وصفها
التكرار و النسبة % والرسوم البيانية	لوصف أفراد عينة الدراسة
معامل ألفا كرونباخ	اختبار ثبات الاستبيان
معامل ارتباط بيرسون	لاختبار صدق الاستبيان
المتوسط الحسابي:	وهو متوسط مجموعة من القيم، أو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات المستجوبين حول الاستبيان ومقارنتها بالمتوسط الفرضي المقدّر ب (03) لأن التنقيط يتراوح من (01) إلى (05)، والمتوسط يساعد في ترتيب العبارات حسب أعلى قيمة له.
الانحراف المعياري:	وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو محور، ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر هذا يعني تركيز الإجابات وعدم تشتتها، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات أو العبارات لصالح الأقل تشتتاً عند تساوي المتوسط الحسابي بينها.
اختبار T (one Sample t-test)	لمعرفة الدلالة الإحصائية (دال أو غير دال) في اختبار الفرضيات (الإحصاء الاستدلالي) ويفيد هذا الاختبار (one Sample t-test) في الكشف عن ما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائياً) بين المتوسط الحسابي $\bar{x}$ لإجابات أفراد العينة و المتوسط الفرضي ($x=03$)
مستوى الدلالة 0.05	يتم اختبار الفرضية على مستوى دلالة محدد ومستوى الدلالة الشائع الاستخدام في الدراسات السابقة هو 0.05 وهو ما يعرف بقيمة ألفا، أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية على مستوى الدلالة ألفا تساوي 0.05 ويعني ذلك أن احتمال الخطأ في المعايينة، يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن 0.05.
مستوى المعنوية (Sig)،أو (احتمال الخطأ) (P-value):	يظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل Spss، وعلى أساسه يتم اختبار الدلالة الإحصائية للمؤشرات الإحصائية المحسوبة وهذا من خلال مقارنة من خلال قيمة

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

احتمال الخطأ (Sig) المصاحبة لقيم المؤشرات الإحصائية مع مستوى الدلالة 0.05

المصدر: من اعداد الطلبة وبتصرف باعتماد على المراجع التالية :

01-د.طويطي مصطفى ، د.وعيل ميلود ، مطبوعة جامعية موسومة بـ "أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي -"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية ، التجارية و علوم التسيير - جامعة البويرة ، بتاريخ 30 جوان 2014، متوفر على الرابط : <http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327>

02- المصدر: عبد الحميد بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام برنامج spss ، الجزء الاول ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2013.

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية، التحليل، مناقشتها.

المطلب الأول : الخصائص السيكو مترية لأداة الدراسة (صدق وثبات الاستبيان)

نعني بالخصائص السيكو مترية، مجموعة مؤشرات أو عوامل ومقادير عددية تشير إلى جودة أداة الدراسة (الاستبيان) وقابلية قياسها لما صممت لقياسه، وأهم هذه المؤشرات " مؤشر الثبات ومؤشر الصدق".

يعتبر الصدق والثبات من أهم الموضوعات التي تهم الباحثين من حيث تأثيرها البالغ في أهمية نتائج البحث وقدرته على تعميم النتائج، ويرتبط الصدق والثبات بالأدوات المستخدمة(الاستبيان) في البحث ومدى قدرتها على قياس المراد قياسه ومدى دقة القرارات المأخوذة من تلك الأدوات¹.

المطلب الثاني:صدق و الثبات و الاتساق الداخلي لمحاول الاستبيان

الفرع الاول: حساب صدق الاستبيان:

يقصد بصدق أداة الدراسة؛ أن تقيس عبارات الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان.

صدق الاتساق الداخلي ووفقا لمعامل الارتباط بيرسون يهدف إلى معرفة مدى قدرة كل مجموعة من عبارات المحور على قياس متغير بوضوح حيث عندما يتم حساب معامل الارتباط بيرسون بين متغيرين فإن هذا المعامل يتراوح في كل الحالات بين(-1) و(+1)، لكن هذا المعامل لا يكتسب دلالة من قيمته المطلقة، ويتعين أن يتم تفحص دلالة معامل الارتباط بيرسون وهذا من خلال مقارنة القيمة الاحتمالية²(sig) لكل معامل ارتباط مع

¹ - مصطفى طويطي : التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان -تطبيقات عملية على برنامج excel- ، دار النشر الجامعي ،تلمسان ، الجزائر ، 2018، ص 141

-² القيمة الاحتمالية (Sig):أو ما يسمى ب (احتمال الخطأ) (P-value): تظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل برنامج Spss، وعلى أساسها يتم اختبار دلالة الإحصائية لنتائج الدراسة الميدانية نقلا عن عبد الكريم بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss، الجزء 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 24

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

مستوى الدلالة 0.05 ، فإذا كانت قيمة (sig) أقل أو تساوي مستوى الدلالة¹: 0.05 فإن معامل الارتباط بيرسون ذو دلالة إحصائية أي توجد علاقة بين العبارة ومحورها أي بعبارة أخرى أن العبارة صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه أي أن مضمون العبارة يتلائم مع مفهوم المحور الذي تنتمي إليه .

أولاً: صدق الاتساق الداخلي: للمحور الأول

الجدول رقم (02-06) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارة المحور الأول

نتيجة	Sig. (bilatérale)	Correlat ion de Pearson		نتيجة	Sig. (bilatérale)	Correlat ion de Pearson	
دال	0,000	0.798**	العبارة رقم 04	دال	0,000	0.852**	العبارة رقم 01
دال	0,000	0,685**	العبارة رقم 05	دال	0,000	0.757**	العبارة رقم 02
دال	0,000	0,890**	العبارة رقم 06	دال	0,000	0.885**	العبارة رقم 03
دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها							
** تدل في برنامج SPSS على وجود دلالة الاحصائية وعدم وجود ** تدل على عدم وجود دلالة الاحصائية							
قاعدة: إذا كانت قيمة احتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة، 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي. بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها							

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V. 26

التعليق على الجدول أعلاه: من النتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن: عبارات المتعلقة بالمحور الاول تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائية، إذ أن قيمة SIG (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل

* - مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) وهي قيمة يختارها الباحث في بحثه وعادة في دراسات العلوم الإنسانية والاجتماعية يتم اختبار مستوى الدلالة شائع الاستخدام وهو 0.05 ويعني ذلك ان الباحث يشك في النتائج الميدانية بنسبة 5% ويعني ذلك أن الاحتمال المقبول بالخطأ في المعايينة، يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يُقبل مقدار خطأ في صحة النتائج اذا كانت قيمة sig لا تزيد عن 0.05 ، نقلا عن عبد الكريم بوخص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss، الجزء 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 24.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

الارتباط للعبارة رقم 01 مع محورها بلغ قيمة $r=0.852$ وهو دال إحصائيا حيث قيمة $\text{sig}=0.000$ أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المحور الاولى صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

ثانيا: صدق الاتساق الداخلي: للمحور الثاني

الجدول رقم (02-07) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني

نتيجة	Sig. (bilatérale)	Correlat ion de Pearson		نتيجة	Sig. (bilatér ale)	Correlat ion de Pearson	
دال	0,000	0,715**	العبارة رقم 04	دال	0,000	0,707**	العبارة رقم 01
دال	0,000	0,670**	العبارة رقم 05	دال	0,000	0,911**	العبارة رقم 02
دال	0,000	0,770**	العبارة رقم 06	دال	0,000	0,705**	العبارة رقم 03
دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها							
** تدل في برنامج SPSS على وجود دلالة الاحصائية وعدم وجود ** تدل على عدم وجود دلالة الاحصائية							
قاعدة: إذا كانت قيمة احتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة، 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي. بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها							

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V. 26

التعليق على الجدول أعلاه: من النتائج الارتباطات الشائبة المبينة أعلاه نلاحظ أن: عبارات المتعلقة بالمحور الثاني تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائيا، إذ أن قيمة SIG (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم 01 مع محورها بلغ $r = 0.707$ وهو دال إحصائيا حيث قيمة $\text{sig}=0.000$ أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المحور الثاني صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

ثالثا: صدق الاتساق الداخلي: للمحور الثالث

الجدول رقم (02-08) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث

نتيجة	Sig. (bilatérale)	Correlat ion de Pearson		نتيجة	Sig. (bilatérale)	Correlat ion de Pearson	
دال	0,000	0,750**	العبارة رقم 04	دال	0,000	0,730**	العبارة رقم 01
دال	0,000	0,857**	العبارة رقم 05	دال	0,000	0,771**	العبارة رقم 02
دال	0,000	0,881**	العبارة رقم 06	دال	0,000	0,745**	العبارة رقم 03
دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها							
** تدل في برنامج SPSS على وجود دلالة الاحصائية وعدم وجود ** تدل على عدم وجود دلالة الاحصائية							
قاعدة: إذا كانت قيمة احتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة، 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي. بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها							

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 26

التعليق على الجدول أعلاه: من النتائج الارتباطات الشبائية المبينة أعلاه نلاحظ أن: عبارات المتعلقة بالمحور الثالث تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائية، إذ أن قيمة SIG (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم 01 مع محورها بلغ $r = 0.730$ وهو دال إحصائيا حيث قيمة $\text{sig} = 0.000$ أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المحور الثالث صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

رابعاً: صدق الاتساق الداخلي: للمحور الرابع

الجدول رقم (02-09) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الرابع

نتيجة	Sig. (bilatérale)	Correlat ion de Pearson		نتيجة	Sig. (bilatér ale)	Correlat ion de Pearson	
دال	0,000	0.828**	العبرة رقم 04	دال	0,000	0.702**	العبرة رقم 01
دال	0,000	0,855**	العبرة رقم 05	دال	0,000	0.827**	العبرة رقم 02
دال	0,000	0,900**	العبرة رقم 06	دال	0,000	0.914**	العبرة رقم 03
دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبرة والدرجة الكلية لمحورها							
** تدل في برنامج SPSS على وجود دلالة الاحصائية وعدم وجود ** تدل على عدم وجود دلالة الاحصائية							
قاعدة: إذا كانت قيمة احتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة، 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي. بين العبرة والدرجة الكلية لمحورها							

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V. 26

التعليق على الجدول أعلاه : من النتائج الارتباطات الشئائية المبينة أعلاه نلاحظ أن: عبارات المتعلقة بالمحور الرابع تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائية، إذ أن قيمة SIG (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم 01 مع محورها $r=0.702$ وهو دال إحصائيا حيث قيمة $\text{sig}=0.000$ أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المحور الرابع صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

الفرع الثاني: حساب ثبات الاستبيان:

والثبات يعني به أن يكون الاستبيان قادرا على أن يحقق دائما النتائج نفسها في حالة تطبيقه مرتين أو أكثر في نفس الظروف. وتوجد عدة معادلات وطرق إحصائية لحساب ثبات الاستبيان. وفي دراستنا تم التحقق من ثبات عبارات محاور استبيان الدراسة، من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرونباخ.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

جدول رقم (02-010): يبين قيمة معامل Cronbach's Alpha للاستبيان

Cronbach's Alpha			أبعاد ومحاور الاستبيان
النتيجة	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	
ثابت	06	0.768	قيم معامل ثبات جميع عبارات المحور الاول
ثابت	06	0.761	قيم معامل ثبات جميع عبارات المحور 02
ثابت	06	0.831	قيم معامل ثبات جميع عبارات المحور 03
ثابت	06	0.822	قيم معامل ثبات جميع عبارات المحور 04
ثابت	24	0.892	جميع عبارات الاستبيان

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 26

التعليق على الجدول أعلاه: نجد أن قيمة معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) ذات قيم مرتفعة في جميع محاور الاستبيان وأن القيمة إجمالية لجميع عبارات الاستبيان بلغت 0.892 وهي أكبر من الحد الأدنى 0.6 مما يدل على ثبات أداة الدراسة وتجدر الإشارة أنه معامل Cronbach's Alpha كلما اقتربت قيمته من 01 دل على أن قيمة الثبات مرتفعة.

المطلب الثالث: التحليل الوصفي للبيانات الشخصية واجابات واتجاهات افراد العينة نحو عبارات الاستبيان

الفرع الأول: التحليل الوصفي للبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

جدول رقم (02-11): يبين توزيع افراد العينة حسب المتغيرات المعلومات الشخصية

النسبة	التكرار		
32,8	20	إنتاجية	نوع النشاط
42,6	26	خدمائية	
24,6	15	مختلطة	
النسبة	التكرار		
29,5	18	صغيرة	حجم المؤسسة
18,0	11	كبيرة	
52,5	32	متوسطة	
النسبة	التكرار		

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

49,2	30	أكثر من 15 سنة	عمر المؤسسة
23,0	14	اقل من 05 سنوات	
4,9	3	بين 11-15 سنة	
23,0	14	ين 05 - 10 سنة	
النسبة	التكرار		
4,9	3	تقني سامي	المؤهلات العلمية
11,5	7	دكتوراه	
27,9	17	ليسانس	
4,9	3	ماجستير	
50,8	31	ماستر	
النسبة	التكرار		
16,4	10	أخرى	المستوى الوظيفي
19,7	12	إداري	
37,7	23	محاسب	
13,1	8	مدير إداري	
13,1	8	مدير مالي	
النسبة	التكرار		
47,5	29	5 سنوات فأقل	الخبرة المهنية
37,7	23	بين 06-10 سنوات	
9,8	6	بين 11-15 سنة	
4,9	3	أكثر من 15	
100,0	61	Total	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 26

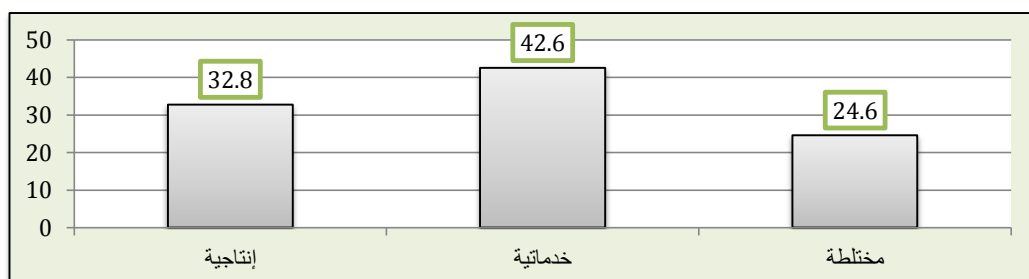
التعليق على الجدول والشكل أعلاه نجد: افراد عينة الدراسة يتوزعون حسب:

1- بالنسبة لمتغير نوع نشاط المؤسسة نجد أن نسبة 42.60% لصالح المؤسسات ذات نشاط خدماتي وهي

أكبر نسبة باقي النسبة 32.80% لصالح نشاط انتاجي، و 24.60% نشاط مختلط كما هو مبين في

الشكل التالي

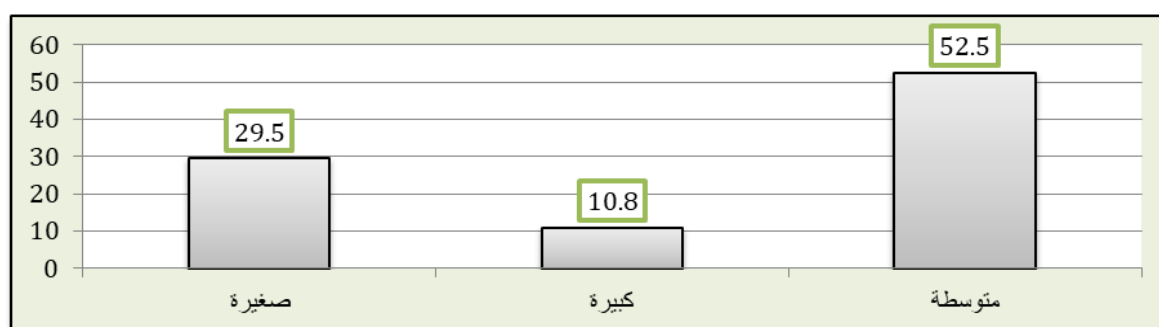
الشكل رقم (01-02) يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نشاط المؤسسة



المصدر: من برنامج Excel.

2- بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة نجد أن نسبة 52.50% لصالح المؤسسات ذات حجم متوسط وهي أكبر نسبة وباقي النسبة 29.50% : بحجم صغير، و 18.00% كبيرة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02-02) يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير حجم المؤسسة

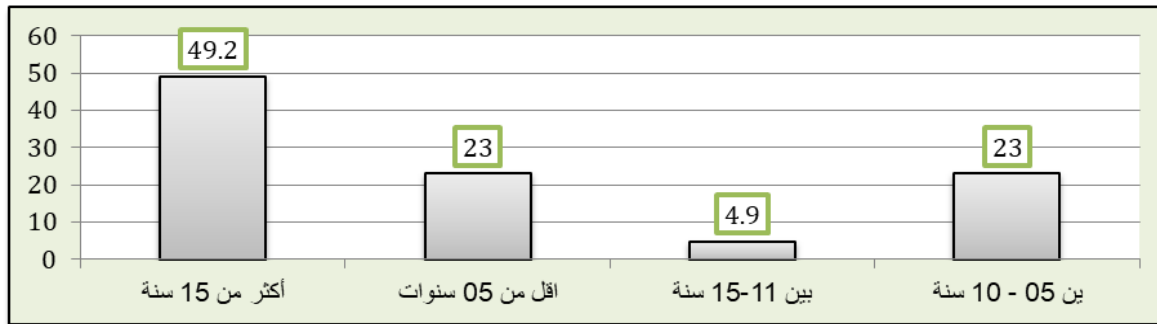


المصدر: من برنامج Excel.

3- بالنسبة لمتغير عمر المؤسسة نجد أن نسبة 49.20% لصالح المؤسسات ذات عمر (أكثر من 15 سنة) وهي أكبر نسبة وباقي النسبة 23.00% اقل من 05 سنوات ، ولصالح فئة بين 11-15 سنة، ونسبة 4.90% بين 15-11 سنة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (03-02) يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير عمر المؤسسة

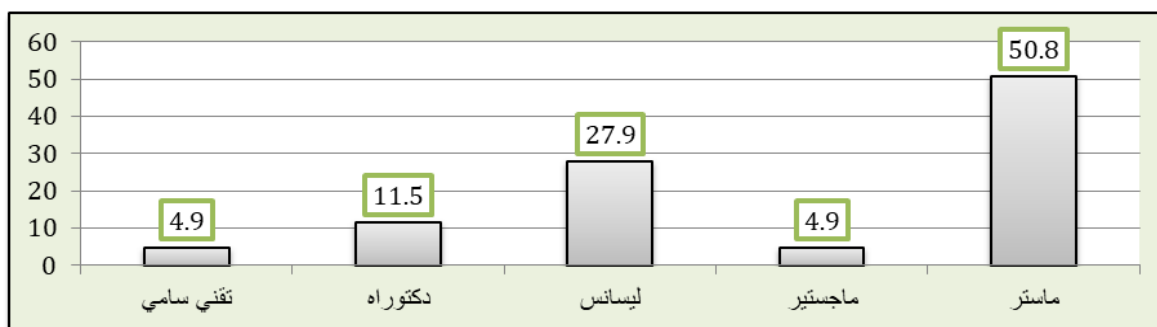
الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي



المصدر: من برنامج Excel.

4- بالنسبة لمتغير المؤهلات العلمية للمستجوبين نجد بأن أفراد العينة يتوزعون حسب المؤهل العلمي وبنسبة 50.80% لصالح الفئة حاملة لشهادة الماستر يليها فئة ذوي شهادات ليسانس بنسبة 27.90 % وباقي الفئات بنسب متفاوتة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02-04) يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهلات العلمية للمستجوبين بالمؤسسات محل الدراسة المؤسسة

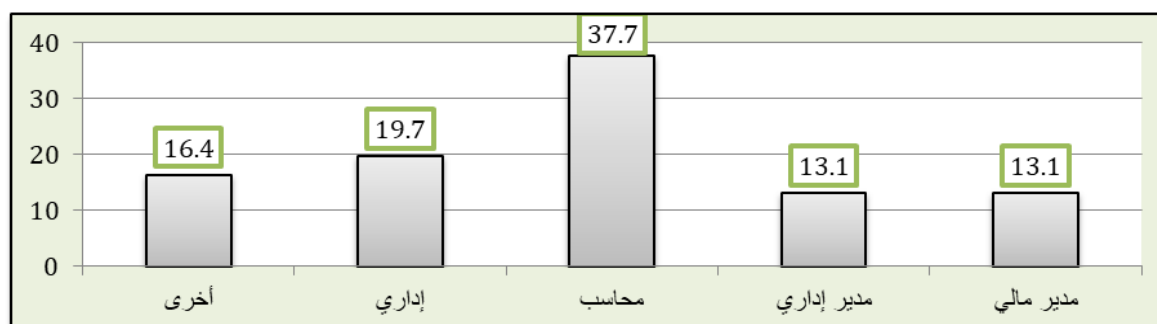


المصدر: من برنامج Excel.

5- بالنسبة لمتغير المستوى الوظيفي للمستجوبين نجد بأن أفراد العينة يتوزعون وبنسبة 37.7% لصالح الفئة الشاغلة لوظيفة محاسب وهي اكبر نسبة وهذا مايفيد موضوع الدراسة في الحصول على اجوبة دقيقة نحو عبارات الاستبيان وتقييم مضمون محاوره وباقي الفئات بنسب متفاوتة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02-05) يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة للمستجوبين بالمؤسسات محل الدراسة المؤسسة

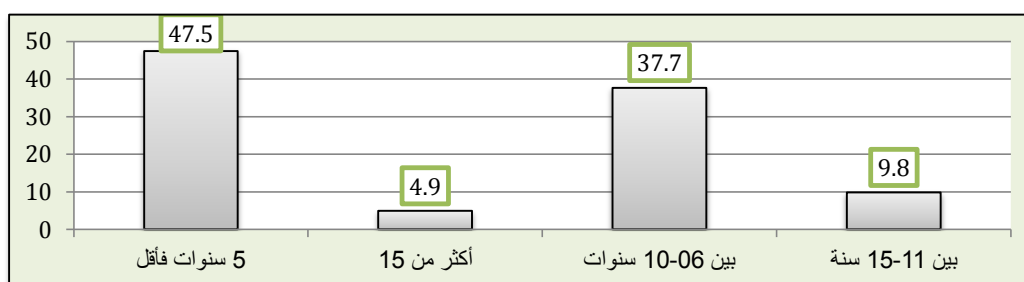
الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي



المصدر: من برنامج Excel.

6- بالنسبة لمتغير المستوى الوظيفي للمستجوبين في العمل يتوزعون إلى فئات متفاوتة النسبة الفئة من (5 سنوات فأقل) قدرت نسبتها بـ 47.50 % وبعدد 29 ما يفسر تقادم الموظفين والإطارات (المحاسبين وباقي الموظفين) في العمل مما يزيد في خبرتهم وكفاءتهم اتجاه وظائفهم، ودقة الإجابة على الاستبيان والباقي بنسب متفاوتة كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02-06) يبين تمثيل بياني لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الاقدمية للمستجوبين بالمؤسسات محل الدراسة المؤسسة



المصدر: من برنامج Excel.

الفرع الثاني: التحليل الوصفي لإجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات ومحاو الاستبيان

أولاً - عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 01 من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلق بـ: مدى وعي المؤسسات الاقتصادية بأهمية الإدارة البيئية

جدول رقم (02-12): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 01

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي Mean	انحراف المعياري Std. Deviation	الاتجاه العام للعينة نحو توفر المتغيرات وموافقة على مضمون العبارات
01	تأخذ مؤسساتكم أثناء عملياتها الإنتاجية بعين الاعتبار المحافظة على البيئة.	4,07	0,892	موافقون بدرجة عالية

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

04	تسعى مؤسساتكم الى خفض معدلات التلوث بما يتوافق مع التشريعات و القوانين البيئية.	4,03	0,966	02	موافقون بدرجة عالية
06	تقوم مؤسساتكم بمبادرات تطوعية تساهم من خلالها في نظافة البيئة و نشر الوعي البيئي في المجتمع.	3,59	1,023	03	موافقون بدرجة عالية
05	تسعى مؤسساتكم للحصول على شهادة الإيزو 14001 المتعلقة بنظام الإدارة البيئية.	3,49	1,090	04	موافقون بدرجة عالية
02	تسعى مؤسساتكم الى انشاء إدارة متخصصة تهتم بقضايا البيئة.	3,46	1,010	05	موافقون بدرجة عالية
03	تقوم مؤسساتكم ببرمجة دورات تدريبية متخصصة لموظفيها من أجل زيادة الوعي البيئي.	3,43	1,056	06	موافقون بدرجة عالية
أراء واتجاهات أفراد العينة نحو مدى وعي المؤسسات الاقتصادية بأهمية الإدارة البيئية في المؤسسات محل الدراسة		3,6776	0,71871	موافقون درجة الوعي عالية	

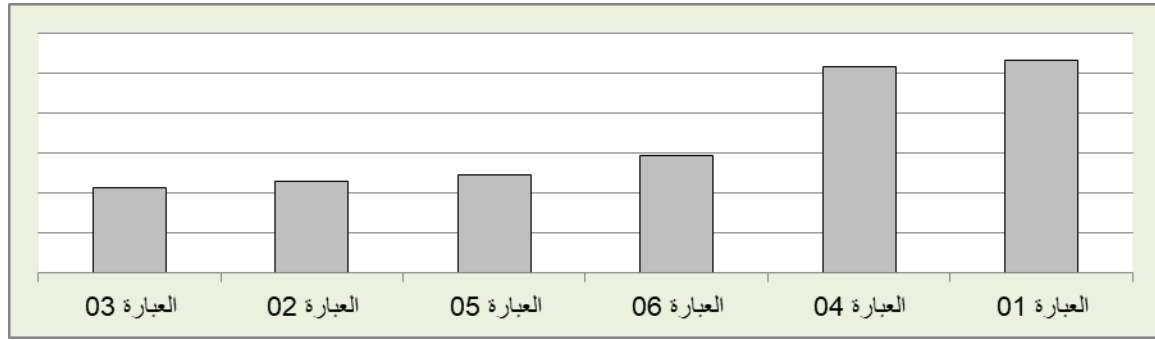
المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 26

التعليق على الجدول أعلاه يعرض الجدول أعلاه نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لأراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الاول: المتعلق بقياس مستويات مدى وعي المؤسسات الاقتصادية (محل الدراسة) بأهمية الإدارة البيئية، حيث نجد أن المتوسط حسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع عبارات المحور بلغ: 3.677 ، وبانحراف معياري قدر: 0.718 ، وهو يشير إلى تقارب أراء الأفراد و تركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور، وبالتالي فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات لاتجاهات أفراد العينة أي موافقون على أنه يوجد وعي وإدراك بدرجة عالية لدى المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بأهمية الإدارة البيئية وفيما يلي ترتيب العبارات حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة حسب وجهة نظرهم كما يلي:

الشكل رقم(02-07) يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الأول حسب أهميتها لدى أفراد عينة

الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي



المصدر: من برنامج Excel.

ومن الجدول والشكل اعلاه نجد:

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 01:- [تأخذ مؤسستكم أثناء عملياتها الإنتاجية بعين الاعتبار المحافظة على البيئة]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة الأولى من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.07 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تأخذ مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة أثناء عملياتها الإنتاجية بعين الاعتبار المحافظة على البيئة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات..

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 04:- [تسعى مؤسستكم الى خفض معدلات التلوث بما يتوافق مع التشريعات و القوانين البيئية]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة الثانية من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.03 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تسعى مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة الى خفض معدلات التلوث بما يتوافق مع التشريعات و القوانين البيئية وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 06:- [تقوم مؤسستكم بمبادرات تطوعية تساهم من خلالها ي نظافة البيئة و نشر الوعي البيئي في المجتمع]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة الثانية من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.59 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تقوم مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بمبادرات تطوعية تساهم من خلالها في نظافة البيئة ونشر الوعي البيئي في المجتمع وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم: 05- [تسعى مؤسساتكم للحصول على شهادة الإيزو 14001 المتعلقة بنظام الإدارة البيئية] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة الرابعة من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3,49 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تسعى مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة للحصول على شهادة الأيزو 14001 المتعلقة بنظام الإدارة البيئية وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 02 :- [تسعى مؤسساتكم الى انشاء ادارة متخصصة تهتم بقضايا البيئة] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة الخامسة من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.46 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تسعى مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة الى انشاء ادارة متخصصة تهتم بقضايا البيئة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 03: - [تقوم مؤسساتكم ببرمجة دورات تدريبية متخصصة لموظفيها من أجل زيادة الوعي البيئي] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة الأخيرة من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.43 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تسعى مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة ببرمجة دورات تدريبية متخصصة لموظفيها من أجل زيادة الوعي البيئي وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين هاته المؤسسات.

ثانياً - عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 02 من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلق بـ: أهمية المحاسبة البيئية في إدارة المنظمة

جدول رقم (02-13): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 02

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي Mean	انحراف المعياري Std. Deviation	الاتجاه العام للعينة نحو توفر المتغيرات وموافقة على مضمون العبارات
06	استخدام المحاسبة البيئية ضمان لعملية النقل والتخلص الآمن من نفايات الخطرة.	4,26	0,728	موافقون بدرجة عالية جدا

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

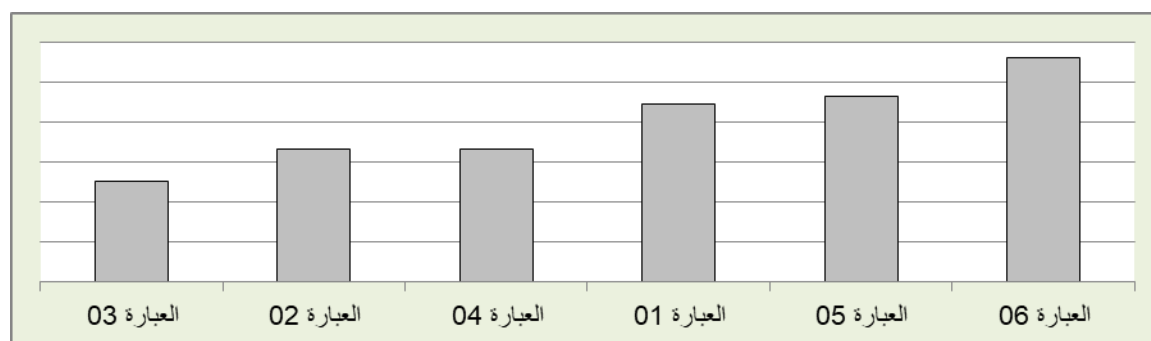
05	تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين.	4,16	0,637	02	موافقون بدرجة عالية
01	يعد نظام المحاسبة البيئية اهتمامه لقياس ورقابة واتخاذ القرارات اللازمة لتحقيق التطور.	4,15	0,749	03	موافقون بدرجة عالية
02	تستخدم المحاسبة البيئية لقيادة (توجيه) التكاليف البيئية.	4,03	0,752	04	موافقون بدرجة عالية
04	تؤثر بيانات الانشطة البيئية بشكل مباشر وغير مباشر على أصول وخصوم المنظمة والتكاليف التي تتحملها.	4,03	0,836	05	موافقون بدرجة عالية
03	تساعد المحاسبة البيئية على الوفرة في التكاليف.	3,95	0,865	06	موافقون بدرجة عالية
أراء واتجاهات أفراد العينة نحو أهمية المحاسبة البيئية في إدارة المنظمة في المؤسسات محل الدراسة		4,0984	0,47079	موافقون درجة الوعي عالية	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 26

التعليق على الجدول أعلاه يعرض الجدول أعلاه نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لأراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الاول: المتعلق بقياس مستويات أهمية المحاسبة البيئية في إدارة المؤسسات الاقتصادية (محل الدراسة) ، حيث نجد أن المتوسط حسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع عبارات المحور بلغ: 3.677 ، وبانحراف معياري قدر: 0.718 ، وهو يشير إلى تقارب أراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور، وبالتالي فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات لاتجاهات أفراد العينة أي موافقون على أنه يوجد أهمية للمحاسبة البيئية بدرجة عالية لدى إدارة المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وفيما يلي ترتيب العبارات حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة حسب وجهة نظرهم كما يلي:

الشكل رقم (02-08) يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الثاني حسب أهميتها لدى أفراد عينة

الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة



المصدر: من برنامج Excel.

ومن الجدول والشكل أعلاه نجد:

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 06:- [استخدام المحاسبة البيئية ضمان لعملية النقل والتخلص الآمن من نفايات الخطرة]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة الأولى من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.26 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 4.21 إلى 05 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية جدا على أنه بالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة يتم استخدام المحاسبة البيئية ضمان لعملية النقل والتخلص الآمن من نفايات الخطرة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 05:- [تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 02 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.16 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية جدا على أنه تساعد المحاسبة البيئية المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 01:- [تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 03 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.15 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تساعد المحاسبة البيئية المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 04:- [تؤثر بيانات الأنشطة البيئية بشكل مباشر وغير مباشر على أصول وخصوم المنظمة والتكاليف التي تتحملها]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 04 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.03 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تساعد المحاسبة البيئية المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على تأثير بيانات الأنشطة البيئية بشكل

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

مباشر و غير مباشر على أصول و خصوم المنظمة والتكاليف التي تتحملها وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 02: - [تستخدم المحاسبة البيئية لقيادة (توجيه) التكاليف البيئية]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 04 مع العبارة رقم 04 التي بلغت نفس متوسط الحسابي من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.03 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تساعد المحاسبة البيئية المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على استخدام المحاسبة البيئية لقيادة و توجيه التكاليف البيئية وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 03: - [تساعد المحاسبة البيئية على الوفرة في التكاليف]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة الأخيرة من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.03 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أنه تساعد المحاسبة البيئية المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على الوفرة في التكاليف وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات

ثالثاً -عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 03 من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلق

ب: الصعوبة والمعوقات التي تعترض تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية

جدول رقم (02-14): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 03

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي Mean	انحراف المعياري Std. Deviation	الاتجاه العام للعينة نحو توفر المتغيرات وموافقة على مضمون العبارات
01	القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب تحديد الأنشطة البيئية التي سيتم قياس تكاليفها في المؤسسات الاقتصادية.	4,34	0,728	01 موافقون بدرجة عالية جدا
04	الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقا امام استخدام المحاسبة البيئية.	4,15	0,946	02 موافقون بدرجة عالية
02	القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب توسع مفهوم مقابلة الإيراد بالمصروف في المؤسسات الاقتصادية.	3,80	0,910	03 موافقون بدرجة عالية
06	الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الضغط الإعلامي على المؤسسات الاقتصادية. بسبب الأضرار البيئية.	3,69	1,041	04 موافقون بدرجة عالية
03	عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم المنظمات الاقتصادية بالقيام	3,61	1,187	05 موافقون بدرجة عالية

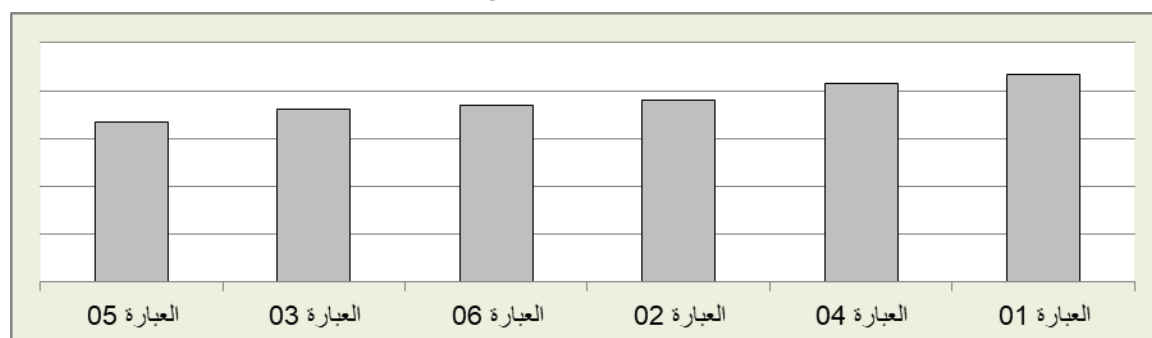
الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

الاجراءات المحاسبة البيئية					
05	الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الإساءة لسمعة المؤسسات الاقتصادية.	3,33	1,136	06	موافقون بدرجة متوسطة
	أراء واتجاهات أفراد العينة نحو الصعوبة والمعوقات التي تعترض تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية في المؤسسات محل الدراسة	3,8197	0,58078		موافقون درجة الوعي عالية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 26

التعليق على الجدول أعلاه يعرض الجدول أعلاه نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لأراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الاول: المتعلق بقياس مستويات صعوبة ومعوقات التي تعترض تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الاقتصادية (محل الدراسة)، حيث نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع عبارات المحور بلغ: 3.819، وبانحراف معياري قدر: 0.580، وهو يشير إلى تقارب أراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور، وبالتالي فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات لاتجاهات أفراد العينة أي موافقون على أنه يوجد صعوبات ومعوقات تعترض تطبيق المحاسبة البيئية وهذا بدرجة عالية لدى إدارة المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وفيما يلي ترتيب العبارات حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات حسب وجهة نظرهم كما يلي:

الشكل رقم (02-09) يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الثالث حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة



المصدر: من برنامج Excel.

ومن الجدول والشكل اعلاه نجد:

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 01 :- [القياس الحسابي للتكاليف البيئية يتطلب تحديد الأنشطة البيئية التي سيتم قياس تكاليفها في المؤسسات الاقتصادية]: نلاحظ 4.34 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 4.21 إلى 05 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

ايجابية وموافقون بدرجة عالية جدا على أن القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب تحديد الأنشطة البيئية التي سيتم قياس تكاليفها في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 04 :- [الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقا امام استخدام المحاسبة البيئية]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 02 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.15 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أن الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقا امام استخدام المحاسبة البيئية لدى المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 02:- [تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 03 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.80 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أن القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب توسع مفهوم مقابلة الإيراد بالمصروف في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 06:- [الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الضغط الإعلامي على المؤسسات الاقتصادية. بسبب الأضرار البيئية]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 3.69 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية جدا على أن الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الضغط الإعلامي على المؤسسات الاقتصادية. بسبب الأضرار البيئية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 03:- [عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم المنظمات الاقتصادية بالقيام الاجراءات المحاسبة البيئية]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 05 من حيث، تقييم أهميتها

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.61 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أن عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم المنظمات الاقتصادية بالقيام الاجراءات المحاسبة البيئية لدى المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم: 05 - [الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الإساءة لسمعة المؤسسات الاقتصادية]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة الأخيرة 03 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.33 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.31 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أن الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الإساءة لسمعة المؤسسات الاقتصادية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين وهذا حسب وجهة نظر المستجوبين والعاملين في هاته المؤسسات.

رابعاً - عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 04 من الاستبيان الموجه للأفراد والمتعلق

ب: أثر دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية في تحسين أدائها البيئي

جدول رقم (02-15): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور 04

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي Mean	انحراف المعياري Std. Deviation	الاتجاه العام للعينة نحو توفر المتغيرات وموافقة على مضمون العبارات
01	يؤدي تطبيق نظام الإدارة البيئية في مؤسساتكم الى خفض كمية النفايات و إعادة استخدامها وتدويرها .	4,20	0,853	01 موافقون بدرجة عالية
05	تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسساتكم الى تحسين أدائها البيئي من خلال كفاءتها في الاستخدام الأمثل لمواردها البيئية.	4,08	0,759	02 موافقون بدرجة عالية
03	إن وفاء مؤسساتكم بمسؤوليتها البيئية يزيد من عوائدها الاجتماعية و الاقتصادية اتجاه المجتمع	4,05	0,939	03 موافقون بدرجة عالية
04	تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسساتكم الى تحسين أدائها البيئي من خلال زيادة معدل العائد على الاستثمارات البيئية.	4,03	0,836	04 موافقون بدرجة عالية
02	يؤدي تطبيق نظام الإدارة البيئية في مؤسساتكم الى تمديد دورة حياة المنتج	3,98	0,846	05 موافقون بدرجة عالية

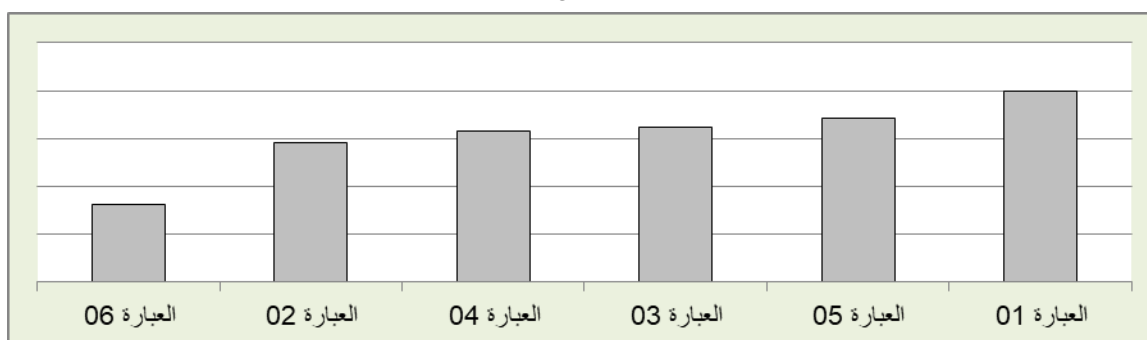
الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

06	تؤدي عملية دمج تكاليف البيئية في مؤسستكم الى زيادة نبة صافي الربح البيئي للعمليات في المؤسسة.	3,72	0,951	06	موافقون بدرجة متوسطة
أراء واتجاهات أفراد العينة نحو أثر دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية في تحسين أدائها البيئي في المؤسسات محل الدراسة					
		4,0109	0,63891		موافقون درجة الوعي عالية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 26

التعليق على الجدول أعلاه يعرض الجدول أعلاه نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لأراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم أو محايدين اتجاه عبارات المحور الاول: المتعلق بقياس مستويات تأثير دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية في تحسين أدائها البيئي حيث نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات المستجوبين على جميع عبارات المحور بلغ: 4.010، وبانحراف معياري قدر: 0.638، وهو يشير إلى تقارب أراء الأفراد وتمركزها حول قيمة المتوسط الحسابي العام للمحور، وبالتالي فالمتوسط الحسابي الإجمالي يمثل مركز البيانات لاتجاهات أفراد العينة أي موافقون على أنه هناك أثر دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية في تحسين أدائها البيئي وهذا بدرجة عالية وفيما يلي ترتيب العبارات حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات حسب وجهة نظرهم كما يلي:

الشكل رقم (02-10) يبين تمثيل بياني لترتيب عبارات المحور الرابع حسب أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بالمؤسسات محل الدراسة



المصدر: من برنامج Excel.

ومن الجدول والشكل اعلاه نجد:

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 01 :- [يؤدي تطبيق نظام الإدارة البيئية في مؤسستكم الى خفض كمية النفايات وإعادة استخدامها وتدويرها] .: نلاحظ 4.20 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

وموافقون بدرجة عالية على أن تطبيق نظام الإدارة البيئية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة يؤدي الى خفض كمية النفايات وإعادة استخدامها وتدويرها.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 05 :- [تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسستكم الى تحسين أدائها البيئي من خلال كفاءتها في الاستخدام الأمثل لمواردها البيئية] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة 02 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.08 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 03:- [إن وفاء مؤسستكم بمسؤوليتها البيئية يزيد من عوائدها الاجتماعية والاقتصادية اتجاه المجتمع]: نلاحظ أنها احتلت المرتبة 03 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.05 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 01 :- [تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسستكم الى تحسين أدائها البيئي من خلال زيادة معدل العائد على الاستثمارات البيئية] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة 04 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 4.03 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية على أن تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسسات الاقتصادية محل الدراسة الى تحسين أدائها البيئي من خلال زيادة معدل العائد على الاستثمارات البيئية.

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 02 :- [يؤدي تطبيق نظام الإدارة البيئية في مؤسستكم الى تمديد دورة حياة المنتج] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة 05 من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.98 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية

تحليل رأي أفراد العينة حول إجاباتهم على العبارة رقم 06:- [تؤدي عملية دمج تكاليف البيئية في مؤسستكم الى زيادة نبة صافي الربح البيئي للعمليات في المؤسسة] : نلاحظ أنها احتلت المرتبة الأخيرة من حيث، تقييم أهميتها لدى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ: 3.72 وقيمة المتوسط الحسابي العام للعبارة

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

ضمن مجال الأهمية (من 3.41 إلى 4.20 درجة)، وهذا يدل أن معظم اتجاهات أفراد العينة ايجابية وموافقون بدرجة عالية.

المطلب الرابع: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة نتائجها

الفرع الاول: اختبار الفرضيات

أولا : شرح الأداة إحصائية لاختبار فرضيات الدراسة

للتحقق من صحة فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار (One-Sample T-Test) ويعد هذا الاختبار من الاختبارات الإحصائية المهمة وشائعة الاستخدام بشكل واسع من الباحثين في دراساتهم حيث يهدف إلى الكشف عن وجود اختلاف معنوي (Significant Difference) بين متوسط إجابة المستجوبين (المتوسط الحقيقي) نحو كل محور من محاور الاستبيان و المتوسط الفرضي (Constant) بمعنى أنه يفيد في فحص إجابات المستجوبين فيما إذا كان هناك فرق ذو دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي الحقيقي لإجاباتهم و القيمة الثابتة (المتوسط الفرضي). ويتم تحديد القيمة النظرية للمتوسط الفرضي وفقا للعلاقة التالية¹:
$$\frac{(H+L)}{2} = a$$

حيث H: تمثل قيمة ترميز الحد الأعلى لسلم القياس؛ a: Constant)

L : تمثل قيمة ترميز الحد الأدنى لسلم القياس

وفي دراستنا فإن سلم القياس استجابات المستجوبين هو سلم ليكارت الخماسي:

$$\frac{(H + L)}{2} = a = \frac{(5 + 1)}{2} = 3$$

ورقم 03 يمثل قيمة الوسطى (حياد) في مقياس ليكارت الخماسي.

ولاتخاذ القرار فيما يتعلق اختبار صحة الفرضيات نتبع الخطوات التالية²:

1-حساب المتوسط الحسابي(الحقيقي) (X) لإجابات افراد العينة على اجمالي عبارات لكل محور من محاور الاستبيان.

2-نختار المتوسط الفرضي وعادة ما يكون في المقياس الخماسي ليكارت بديل (محايد) ويقدر ب3.

¹-مصطفى طويطي : التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان -تطبيقات عملية على برنامج excel- ، دار النشر الجامعي ،تلمسان ، الجزائر ، 2018،ص 248

²-عبد الكريم بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 148-162-(بتصرف)

3- نحسب الفرق بين المتوسط الحقيقي و المتوسط الفرضي (3-X)

4- بعدها ندرس الدلالة الإحصائية لنتيجة الفرق بين (3-X)، هل هو دال أم غير دال ؟

5- و لاتخاذ القرار فيما يتعلق بالدلالة الإحصائية نستخدم: اختبارات في حالة عينة واحدة (One-Sample T-Test) ويرمز له احصائيا بالرمز (T-Test) وهي القيمة T المحسوبة.

6- اتخاذ القرار : رفض أو قبول الفرضية .

- الطريقة الأولى: مقارنة القيمة T المحسوبة مع القيمة T الجدولية ، حيث إذا كانت لقيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية وعليه فإننا نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) و نقبل H_1 (الفرضية البديلة). والقيمة T الجدولية يتم استخراجها من جدول احصائي خاص يسمى (جدول توزيع ستودنت t) وهذا من خلال: تحديد مستوى الدلالة 0,05 وحساب درجة الحرية df حيث درجة الحرية = ن-1، ن: عدد افراد العينة.

- الطريقة الثانية: وهي أكثر دقة وسهولة حيث عند حساب T test بالبرامج الإحصائية فإنها تحسب لنا أيضا قيمة احتمالية يرمز لها في مخرجات برنامج SPSS بالرمز Sig حيث تتعلق باختبار T test . وعليه : فإنه إذا كانت قيمة Sig أقل من قيمة مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة الذي هو 0,05 فإننا نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة).

ثانيا: عرض نتائج اختبار الفرضيات الدراسة

01- اختبار الفرضية 01:

نص الفرضية: هناك درجة كبيرة من الوعي بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات اقتصادية.

من أجل اختبار هذه الفرضية يعاد صياغتها إحصائيا عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0) : لا توجد درجة كبيرة من وعي إدارة المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بمنافع

المحاسبة البيئية من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

الفرضية البديلة (H_1): توجد درجة كبيرة من وعي إدارة المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بمنافع المحاسبة البيئية

من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

جدول رقم (02-16) يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية 01

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

القرار	sig	درجة الحرية	T المحسوبة	Différence moyenne (3-X)	Ecart type الانحراف المعياري	Moyen ne المتوسط الحسابي	حجم العينة	الدلالة الإحصائية لإجابات افراد العينة على عبارات المتعلق المحور (01)
دال	0,000	60	7,363	0,67760	0,7187	3,6776	61	
القيمة T الجدولية=2.000 عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60								

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (3.677) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3-X) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ $(3-X)=0,67760$ وهو دال إحصائياً قيمة T المحسوبة بلغت $T=7.363$ وهي أكبر من قيمة $T=2.000$ الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60 وأيضاً القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة $(T=7.945)$ المحسوبة بلغت (0.000=sig) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05. وهذا كله يقودنا إلى نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة). أي هناك دلالة إحصائية لنتائج إجابات افراد العينة حول مدى الإدراك والوعي من طرف ادارة المؤسسات الاقتصادية بأهمية الإدارة البيئية. حيث ان اتجاهات المستجوبين وتقييمهم كانت ايجابية وبدرجة كبيرة.

وبالتالي نقبل بالفرضية الأولى والتي مفادها: هناك درجة كبيرة من الوعي بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات اقتصادية.

02-اختبار الفرضية 02:

نص الفرضية: تتوفر المؤسسات الاقتصادية على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية.

من أجل اختبار هذه الفرضية يعاد صياغتها إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا تتوفر المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق

المحاسبة البيئية من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

الفرضية البديلة (H_1): تتوفر المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق المحاسبة

البيئية من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

جدول رقم(02-17) يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية 02

القرار	sig	درجة الحرية	T المحسوبة	Différence moyenne (3-X)	Ecart type الانحراف المعياري	Moyen ne المتوسط الحسابي	حجم العينة	الدلالة الإحصائية لإجابات افراد العينة على عبارات المتعلق المحور (02)
دال	0,000	60	18,221	1,09836	0,47079	4,0984	61	
القيمة T الجدولية=2.000 عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60								

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (4.098) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3-X) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ (3-X)=1,09836 وهو دال إحصائياً قيمة T المحسوبة بلغت T= 18.221 وهي أكبر من قيمة T=2.000 الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60 وأيضا القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T=18.221) المحسوبة بلغت (sig=0.000) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05. وهذا كله يقودنا إلى نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة). أي هناك دلالة إحصائية لنتائج إجابات أفراد العينة حول أهمية تطبيق ادارة المؤسسات الاقتصادية للمحاسبة البيئية اضافة الى توفرها بدرجة كبيرة على مقومات تطبيقها. حيث أن اتجاهات المستجوبين وتقييمهم كانت ايجابية .

وبالتالي نقبل الفرضية 02 والتي مفادها: تتوفر المؤسسات الاقتصادية على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية.

03-اختبار الفرضية 03:

نص الفرضية: هناك إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية.

من أجل اختبار هذه الفرضية يعاد صياغتها إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:

نص الفرضية الاحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي

في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى

دلالة (0.05)

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

الفرضية البديلة (H_1): توجد إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

جدول رقم (02-18) يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية 03

القرار	sig	درجة الحرية	T المحسوبة	Différence moyenne (3-X)	Ecart type الانحراف المعياري	Moyenne المتوسط الحسابي	حجم العينة	الدلالة الإحصائية لإجابات أفراد العينة على عبارات المتعلق المحور (04)
دال	0,000	60	11,023	0,81967	0,58078	3,8197	61	
القيمة T الجدولية=2.000 عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60								

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (3.819) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3-X) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ (3-X) = 0.580 وهو دال احصائيا قيمة T المحسوبة بلغت T = 11.023 وهي أكبر من قيمة T = 2.000 الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية = 60 وأيضا القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T = 11.023) المحسوبة بلغت (sig = 0.000) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05. وهذا كله يقودنا إلى نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة). أي هناك دلالة إحصائية لنتائج إجابات أفراد العينة حول تأثير دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الاقتصادية في تحسين أدائها البيئي حيث أن اتجاهات المستجوبين وتقييمهم كانت ايجابية وبدرجة كبيرة.

وبالتالي نقبل الفرضية 03 والتي مفادها: هناك إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء

البيئي في المؤسسات الاقتصادية.

04- اختبار الفرضية 04:

نص الفرضية: توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية. من أجل اختبار هذه الفرضية يعاد صياغتها إحصائيا عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:
نص الفرضية الاحصائية:

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

الفرضية الصفرية (H_0): لا توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

الفرضية البديلة (H_1): توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة من وجهة نظر المستجوبين فيها عند مستوى دلالة (0.05)

جدول رقم (02-19) يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية 04

القرار	sig	درجة الحرية	T المحسوبة	Différence moyenne (3-X)	Ecart type الانحراف المعياري	Moyenne المتوسط الحسابي	حجم العينة	الدلالة الإحصائية لإجابات افراد العينة على عبارات المتعلق المحور (03)
دال	0,000	60	12,358	1,0109	0,63891	4,0109	61	
القيمة T الجدولية=2.000 عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60								

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V26

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (4.0109) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3-X) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ (3-X) = 0.638 وهو دال إحصائياً قيمة T المحسوبة بلغت T = 12.358 وهي أكبر من قيمة T = 2.000 الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية = 60 وأيضاً القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T = 12.358) المحسوبة بلغت (sig = 0.000) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05. وهذا كله يقودنا إلى نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة). أي هناك دلالة إحصائية لنتائج إجابات أفراد العينة حول انه تعترض ادارة المؤسسات الاقتصادية صعوبات والمعوقات تطبيق المحاسبة البيئية حيث أن اتجاهات المستجوبين وتقييمهم كانت ايجابية وبدرجة كبيرة.

وبالتالي نقبل الفرضية 04 والتي مفادها: توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة

الخضراء في المؤسسات الاقتصادية.

الفرع الثاني: مناقشة نتائج الفرضيات

أولاً: ملخص لنتائج اختبار الفرضيات

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

الجدول رقم (20-02) يبين ملخص لنتائج اختبار الفرضيات

رقم الفرضية	نص الفرضية	متوسط اجابات المستجوبين	الدلالة الاحصائية نتائج المستجوبين			القرار
			قيمة احصائية اختبار T	القيمة الاحتمالية SIG	دال/ غير دال	
01	هناك درجة كبيرة من الوعي بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات اقتصادية	3,6776	7,363	0,000	دال	قبول الفرضية
02	تتوفر المؤسسات الاقتصادية على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية	4,0984	18,221	0,000	دال	قبول الفرضية
03	هناك إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية.	3,8197	11,023	0,000	دال	قبول الفرضية
04	توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية	4,0109	12,358	0,000	دال	قبول الفرضية
القيمة T الجدولية=2.000 عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60 إذا كانت لقيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية فإننا نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) و نقبل H_1 (الفرضية البديلة). أو إذا كانت قيمة Sig أقل من قيمة مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة الذي هو 0,05 فإننا فإننا نرفض نرفض H_0 (الفرضية الصفرية) ونقبل H_1 (الفرضية البديلة).						

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج اختبار الفرضيات

ثانيا مناقشة نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال نتائج الدراسة الميدانية سنناقش نتائج اختبار الفرضيات محاولين بذلك توظيف ودمج ما تناولنا في الجانب النظري والدراسات السابقة كما يلي:

01-. بالنسبة لنتيجة الفرضية رقم 01 توصلنا الى قبول الفرضية والتي مفادها: "هناك درجة كبيرة من الوعي

بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات اقتصادية"

و مما سبق نجد انهما هناك درجة كبيرة لدى المؤسسات بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات الاقتصادية و كذلك وجود الدراسة النظرية التي توصلت تقريبا لنفس المضمون و هو بضرورة زيادة الوعي البيئي والعمل على نشره بين العاملين بالشركات الصناعية وأصدار القوانين والتشريعات المتعلقة بالمحافظة على البيئة ومواردها الطبيعية.

الفصل الثاني----- الدراسة الميدانية حول اثر تطبيق المحاسبة الخضراء على الاداء البيئي

02-. بالنسبة لنتيجة الفرضية رقم 02 توصلنا الى قبول الفرضية والتي مفادها: " تتوفر المؤسسات الاقتصادية على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية.

وهنا يمكن القول انه ما توصلت اليه الدراسة الميدانية بتوفر المؤسسات الاقتصادية على درجة كبيرة من الوعي و ما هدفت اليه الدراسة النظري الموسومة تحت عنوان مدي توفر تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة و هو التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية، والدور الذي تلعبه في الحد من المشكلات البيئية.

03-. بالنسبة لنتيجة الفرضية رقم 03 توصلنا الى قبول الفرضية والتي مفادها: " هناك إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية".

و نجد ان الدراسة التطبيقية هنا توصلت الى امكانية الكبيرة لمساهمة المحاسبة الخضراء و تكاليفها في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية و كذلك مقارنته بجانب النظري نجد دراسة الدكتور لعبيدي مهاوات ، و هي أطروحة دكتوراه بعنوان : القياس المحاسبي للتكاليف البيئية و الإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء ، جامعة بسكرة، 2015، و كان تركيزها الأكبر على القياس و الإفصاح عن التكاليف البيئية و مساهمتها في تحسين الأداء البيئي ، و من أهم النتائج التي توصل لها الباحث ضرورة اعتبار الأداء البيئي للمؤسسة أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها باعتبار أن تحسينه يؤثر بشكل جوهري على باقي جوانب الأداء الأخرى

04-. بالنسبة لنتيجة الفرضية رقم 04 توصلنا الى قبول الفرضية والتي مفادها: " توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية"

للمحد من العوامل التي تحد من أجل معوقات و الصعوبات في المؤسسات الاقتصادية مما سبق يمكن القول بأنه يجب أن تقوم المؤسسات التي تؤثر على البيئة بالإفصاح المحاسبي لتكاليفها البيئية التي تتحملها، وهذا من أجل إضفاء الشفافية والموثوقية على قوائمها المالية. وهذا ما تم توصل إليه في الدراسة الميدانية على انه تعترض ادارة المؤسسات الاقتصادية صعوبات والمعوقات تطبيق المحاسبة البيئية حيث أن اتجاهات المستجوبين وتقييمهم كانت ايجابية وبدرجة كبيرة.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها عن طريق أعداد استمارة و التي تهدف الي أبرز مدي مساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية، حيث تم توزيعها على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لولاية الوادي، و بعد تحليل النتائج التي جاءت بها الاستمارة و المدرجة في برنامج **Spss**. حيث تم تطرق الي الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية، ثم قمنا بتحليل و تفسير النتائج المتوصل إليها تم تلخيصها و معالجتها. في الأخير تم اختبار صحة الفرضيات الدراسة التي وضعت في مقدمة الدراسة، و قد توصلنا الي نتيجة رئيسة تمثلت في كون " أن تطبيق المحاسبة الخضراء لها مساهمة تجاه الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية "

الخاتمة

الخاتمة:

انطلقت الدراسة من اشكالية " ما مدى مساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية " ومن خلال هذا الدراسة واعتمادا على الأطار النظري في الفصل الأول؛ من المذكرة يتضح لنا أنه في اطار المحافظة على البيئة و التقليل من التدهور البيئي تعمل المؤسسات بمختلف أنواعها على تبني أو تطبيق كل نظام من شأنه أن يساهم في المحافظة على البيئة؛ والمحاسبة الخضراء واحدة من هذه الأنظمة التي من شأنها المساهمة في تحقيق ذلك باعتبارها تجمع بين البيئة و الإقتصاد؛ حيث تعد هذه المحاسبة فرع من فروع المحاسبة الذي يهدف إلى تحديد نتيجة أعمال المؤسسة و مركزها المالي من خلال بعد بيئي وذلك لأن المؤسسة لها علاقة بمختلف فئات المجتمع؛ حيث أنه على المؤسسات أن تراعي مسؤوليتها اتجاه البيئة و المجتمع و ذلك بالوفاء بالتزاماتها الملقة على عاتقها من آثار سلبية ناتجة عن نشاطها الاقتصادي. و بالفعل ظهرت جهود كبيرة و محاولات جادة في تبني التكاليف البيئية و إن اختلفت أساليب و طرق القياس المحاسبي لها.

تم التطرق في الجانب التطبيقي إلى مدي وعي المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة بأهمية الإدارة البيئية و قضايا حماية البيئة؛ و مدي إتباعها لمداخل القياس المحاسبي لتكاليف البيئية؛ و من خلال تحليل البيانات التي تم جمعها من ميدان الدراسة تم اختبار الفرضيات؛ وفي خاتمة هذه الدراسة سيتم عرض النتائج التي تم التوصل إليها و الاقتراحات المنبثقة من خلالها؛ بالإضافة إلى آفاق الدراسة المستقبلية.

أولاً- نتائج اختبار الفرضيات: من خلال عرض و تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة؛ و في ضوء الفرضيات التي قام على أساسها البحث؛ تم اختبار صحة هذه الفرضيات.

أ- اختبار الفرضية الأولى: والتي تنص على أن هناك درجة كبيرة من الوعي بمنافع المحاسبة البيئية في مؤسسات اقتصادية تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (3.677) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3-X) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ (3-X)=0,67760 وهو دال احصائيا قيمة T المحسوبة بلغت T=7.363 وهي أكبر من قيمة T=2.000 الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية =60 وأيضا القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة (T=7.945) المحسوبة بلغت (sig=0.000) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05 ولقد تم إثبات صحتها من خلال الفصل الأول؛ وهذه ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

ب- اختبار بالفرضية الثانية: والتي تنص على تتوفر المؤسسات الاقتصادية على درجة كبيرة من متطلبات تطبيق المحاسبة البيئية.:- تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (4.098) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (3-X) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ (3-X)=1,09836 وهو دال احصائيا قيمة T المحسوبة بلغت T=18.221 وهي

أكبر من قيمة $T = 2.000$ الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية = 60 وأيضا القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة ($T = 18.221$) المحسوبة بلغت ($0.000 = \text{sig}$) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05. وهذه ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

ج- اختبار بالفرضية الثالثة: والتي تنص على هناك إمكانية كبيرة لمساهمة محاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي في المؤسسات الاقتصادية. تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (3.819) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ($3-X$) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ ($3-X = 0.580$) وهو دال احصائيا قيمة T المحسوبة بلغت $T = 11.023$ وهي أكبر من قيمة $T = 2.000$ الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية = 60 وأيضا القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة ($T = 11.023$) المحسوبة بلغت ($0.000 = \text{sig}$) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05؛ وقد تم إثبات صحتها من خلال الفصل التطبيقي والذي تم توضيح فيها إمكانية الكبيرة في مساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين أدائها البيئي.

د- اختبار الفرضية الرابعة: توجد صعوبات أو معوقات معتبرة لتحول مساهمة المحاسبة الخضراء في المؤسسات الاقتصادية. تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (4.0109) وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي ($3-X$) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ ($3-X = 0.638$) وهو دال احصائيا قيمة T المحسوبة بلغت $T = 12.358$ وهي أكبر من قيمة $T = 2.000$ الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية = 60 وأيضا القيمة الاحتمالية المصاحبة لقيمة ($T = 12.358$) المحسوبة بلغت ($0.000 = \text{sig}$) هي أقل من المستوى الدلالة 0.05. وهو ما تم تأكيده في الفصل الأول و أيضا ما يؤكد صحة هذه الفرضية .

ثانيا: عرض نتائج الدراسة:

و عليه تتضمن خاتمة الموضوع مجموعة من النتائج المتوصل إليها بشقه النظري و التطبيقي :

• النتائج النظرية:

- يعد مفهوم المحاسبة البيئية من المفاهيم الحديثة غير معروفة بشكل جيد بالنسبة للمسؤولين و العاملين في مؤسسات محل الدراسة؛
- أن المؤسسة محل الدراسة من أجل تحسين أدائها البيئي قامت باستثمارات مالية ضخمة من أجل الحد من التلوث سواء فيما يخص إزالة الغابر والغازات المنبعثة أو فيما يخص التقليل من استهلاك الطاقة بأنواعها، بالإضافة إلى التحكم في عملية تسير النفايات؛
- انخفاض مستوى الوعي البيئي لدى أصحاب المصالح أدّى الى عدم اهتمام بالادارة العليا في المؤسسات الاقتصادية بمشكلة التلوث البيئي؛

- إن اهتمام المؤسسة الاقتصادية بالجانب البيئي يؤدي إلى الحد من التلوث البيئي والمساهمة في إعادة استخدام المخلفات الإنتاجية، وخفض انبعاثات الغازات التي يخلفها نشاطه والمؤثرة على صحة السكان القريبة من موقعها، والمساهمة في تحسين سمعة و صورة المؤسسة في المجتمع.
- إن تحقيق الإنتاج النظيف وحماية المحيط البيئي يساهم في تحقيق مقتضيات ومتطلبات التنمية المستدامة.

• النتائج الميدانية:

- عدم ادراك ادارة المؤسسة أن تطبيق المحاسبة البيئية يعمل على تحسين صورة المؤسسة و تطوير العلاقات المجتمعية؛
- عدم توفر نظام محاسبي يفي [بأغراض الإفصاح عن الأداء البيئي.
- عدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح عن الأداء البيئي.
- صعوبة قياس التكاليف البيئية .
- ان (92%) من افراد العينة يرون عدم توفر المحاسبة البيئية في مؤسسات محل الدراسة.
- توصلنا أيضا الى انه لا يوجد تطبيق للتكاليف البيئية لعدم وجود الكوادر البشرية المؤهلة و نقص الوعي البيئي.

- ثالثا-التوصيات و الاقتراحات :

- من خلال الدراسة النظرية و بناء على نتائج الدراسة الميدانية يمكننا اقتراح جملة من التوصيات تتمثل في الآتي:
- ضرورة العمل على نشر ثقافة حماية البيئة بين مختلف أفراد المؤسسات خاصة أصحاب القرارات منهم؛
- ضرورة سن التشريعات و القوانين التي تلزم على قياس تكاليفها البيئية و الإفصاح عنها؛
- ضرورة اهتمام المؤسسات بالجانب البيئي من خلال اعتماد الإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية ضمن قوائم و تقارير خاصة و مستقلة عن القوائم المالية التقليدية لتسهيل عملية الرقابة و التدقيق البيئي داخل المؤسسات؛
- ضرورة الاستفادة من تجارب و خبرات الدول المتقدمة و خاصة الملتزمة بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية في كيفية تحديد و قياس التكاليف البيئية؛ و أيضا المحاسبة و الإفصاح عنها في قوائمها المالية؛
- تقديم التحفيزات بمختلف أنواعها للمؤسسات التي تقيس تكاليفها البيئية تفصح عنها؛

- إلزامية تدريب و تطوير مؤهلات و خبرات المحاسبين بما يتفق مع متطلبات حماية البيئة؛ وبما يمكنهم من تطبيق المحاسبة من خلال إلحاقهم بالدورات التدريبية المتخصصة و من خلال الاستعانة بالخبراء في المجال؛ وكذلك المدققين حتي يتمكنوا من الفحص والتقرير عن مدى التزام المؤسسات بمسؤوليتها البيئية؛
- يجب على المؤسسات الإفصاح بوضوح عن البرامج و السياسات التي تتبناها من أجل الحفاظ على البيئة؛ و الإجراءات التي وضعتها للحد من التلوث؛
- ضرورة وضع نظام ضريبي و سياسة ضريبية ملائمة و تكوين نظام للمحاسبة الخضراء؛
- في ظل الاهتمام المتزايد بالبيئة أصبح لزاما على المؤسسات الاقتصادية التوجه نحو تطبيق المحاسبة الخضراء؛
- ضرورة ادراج جميع التكاليف البيئية التي يمكن قياسها في التقارير المالية للمؤسسة حتي يتسنى لمستخدمي هذه التقارير الامام بواقع المحاسبة الخضراء في المؤسسة؛
- زيادة الاهتمام لسلطات بحماية البيئة من خلال تشجيع الاستثمار في المجال البيئي.

أفاق الدراسة المستقبلية:

نظرا لتشعب جوانب الموضوع؛ يبقى البحث مفتوحا مستقبلا؛ و من أجل الوصول إلى نتائج دقيقة عن مساهمة المحاسبة البيئية في تحسين الأداء البيئي؛ وجب أولا وضع نظام شامل و متكامل عن الاستخدام المثالي لاستغلال البيئة خاصة و أن الأجيال القادمة في حاجة لهذه الموارد؛ و محاولة وجود تكامل عالمي في معاينة المؤسسات العالمية الأكثر تلويثا في العالم؛ و ضرورة انشاء البدائل المصاحبة للبيئة؛ و من هذا المنطلق يمكن إعطاء وجهة نظر مستقبلية عن الموضوع تتمثل فيمايلي:

- من أهم الإشكاليات التي يتم طرحها للبحث هي تلك التي تتمحور حول كيفية تجسيد المقترحات و التوصيات السابقة؛ و مدى قدرة المحاسبة البيئية على حماية حقوق الأجيال القادمة.
- دراسة إرساء نظام عالمي تقني و محاسبي لحماية البيئة و الأفاق البشرية؛
- دراسة دور المحاسبة البيئية في اتخاذ القرارات الاستثمارية؛
- أهمية القياس والإفصاح المحاسبي البيئي وأثره في القوائم لمالية لاتخاذ القرارات في المؤسسات الصناعية
- دور المحاسبة البيئية في ترشيد قرارات الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.
- أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

I. الكتب:

1. أحمد جابر بدران، التنمية الاقتصادية والتنمية المستدامة، مركز الدراسات الفقهية والاقتصادية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2014.
2. ابراهيم جابر السيد، محاسبة التلوث البيئي، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
3. مؤيد الفضل ، عبد الناصر نور . علي الدوغجي " المشاكل المحاسبية المعاصرة " دار الميسرة للنشر و التوزيع، عمان ' ط. 2002 .
4. وليد ناجي الحياي ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، دار حامد للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن . ط، 2002 .
5. سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية المالية، الطبعة الأولى دار الراية للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2009 .
6. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، الطبعة الأولى، الدار الجامعية الدولية ودار الثقافة، عمان الأردن، 2001 .
7. أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005
8. مصطفى طويطي : التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان –تطبيقات عملية على برنامج – excel دار النشر الجامعي ، تلمسان ، الجزائر ، 2018 .
9. عبد الكريم بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013 .

II. المذكرات:

1. ريزان نصور، ايام ياسين، تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي، دراسة ميدانية في الشركة العامة لمصفاة بانياس، رسالة دكتوراه ، ت.د.

2. جرموني أسماء، دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة الصناعية، رسالة دكتوراه في علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014 .

3. نجوي عبد الصمد، المحاسبة عن الداء البيئي : دراسة تطبيقية في المؤسسات الجزائرية المتحصلة على شهادة الأيزو 14001 ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم : تخصص تسيير مؤسسات، جامعة باتنة ، الجزائر 2014 / 2015 .

4. مهاوات لعبيدي، القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و العلوم التسيير. تخصص علوم تسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015 .

5. بعبطيش شعبان، اثر التسويق بالعلاقات في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الصناعية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف- المسيلة-، السنة الجامعية 2015- 2016 .

III. المجالات والجرائد:

1. أحمد شهير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية ، المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة .من خلال الإطار، الفكري للنظرية المحاسبية، أسبوط، مصر، العدد ، 25 ديسمبر 199 .

2. أمل عبد الحسين، واقع استخدام المحاسبة البيئية في المنشآت الصناعية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد الثامن، العدد الحادي والثلاثون، العراق ، 2014 .

3. آمنة تونسي، ابراهيم بورنان، دور الثقافة البيئية في تدعيم تطبيق المحاسبة البيئية في ظل متطلبات التنمية المستدامة،مجلة دراسات وأبحاث،العدد السابع وعشرون ، جوان، 2017 السنة التاسعة.

4. إيناس عبد الرحمن القيسي، دور المحاسبة البيئية في حماية البيئة والمجتمع، مجلة كلية التراث الجامعة، العدد 78 .

5. زهواني رضا، دور وأهمية التكاليف البيئية في قياس وتقييم مستوى الأداء البيئي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الأول، العدد السادس، جامعة الوادي، د ت ، 2007 .

6. عبد الرزاق قاسم الشحادة، " القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة" مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، المجلد 26 ، العدد 01 سوريا ، 2010 .
7. موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، قياس التكاليف البيئية والافصاح عنها في القوائم المالية في ظل التوجه نحو تحقيق التنمية المستدامة، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلد الاول، العدد الأول، 2017 .
8. ناظم شعلان جبار، تحليل البيانات المحاسبية عن الأداء البيئي وأثره في حماية البيئة ووقايتها من التلوث، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، للمجلد 13 ، العدد 04، 2011.
9. نجوى عبد الصمد، زكية مقري ، واقع القياس المحاسبي البيئي في مؤسسات الإسمنت العمومية، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد الرابع، جوان ، 2016 .

IV. الملتقيات و المداخلات:

1. بالرقى تيجاني، غربي عبد الحليم، نظام المحاسبة الخضراء في إطار التنمية المستدامة، مداخلات في المؤتمر العلمي الدولي حول التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، 08/07 يومي أفريل، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2008.
2. جميلة الجوزي؛ أهمية المحاسبة البيئية في استدامة التنمية، مداخلات في الملتقى العلمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية، المستدامة والعدالة الاجتماعية يومي 20/21 نوفمبر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012 .
3. صبايحي نوال، أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، مداخلات في الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، الوادي، يومي 17 و 18 نوفمبر 2013 .
4. مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي، زهواني رضا، واقع محاسبة التكاليف البيئية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و العلوم التسيير جامعة الوادي، 05/06 /ماي

2013

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

I. Theses:

1. .Wahyuni, IntenMeutia, Syamsurija The Effect of Green Accounting Implementation on Improving the Environmental Performance Mining and Energy Companies in Indonesia 2Accounting Department, Faculty of Economics, Sriwijaya University, 2019 bag bag 131-132.
2. Wahyuni, IntenMeutia, Syamsurija The Effect of Green Accounting Implementation on Improving the Environmental Performance Mining and Energy Companies in Indonesia 2Accounting Department, Faculty of Economics, Sriwijaya University, 2019 bag -132.

II. Articles:

1. K. Lundberg, B. Balfors, L. Folkesson, "Framework for environmental performance measurement in Swedish public sector organizations", Journal of cleaner production, No. 17, 2009, P. 1018

ثالثا : المواقع الكترونية

- <http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327>
- <https://sotor.com/>
- <http://dspace.univ-bouira.dz:8080/jspui/handle/123456789/3327>
- http://maawsou3a/blogsbot/com/2015/05blog_post_397.html

الملاحق

الملحق رقم 01: قائمة الاستبيان الموزعة على مؤسسات محل الدراسة



جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تحية طيبة وبعد :

يسر الباحث أن يضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آراءكم واقتراحاتكم لاستيفاء البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية ، وذلك استكمالاً للدراسة العلمية للحصول على درجة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة حمه لخضر بالوادي للبحث الموسوم ب :

أثر تطبيق المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي

-دراسة حالة عينة-

ولهذا أطلب من سيادتكم التكرم بالإجابة عن جميع فقرات الاستبيان المرفقة ، علماً بأن النتائج التي ستخلص أليها الدراسة متوقفة على مصداقية الإجابة عن جميع أسئلة الاستبيان ، وتؤكد لكم بأن جميع البيانات التي تدلون بها ستعامل بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط ، وسيتم تزويدكم بنتائج الدراسة في حال الانتهاء منها إذا رغبتم الاطلاع عليها ، وفي الأخير تقبلوا منا فائق الشكر على تعاونكم معنا متمين لكم دوام التوفيق.

إشكالية البحث :

ما مدى مساهمة المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية ؟

الجزء الأول : البيانات الشخصية والوظيفية .

-يرجى التكرم باختيار البديل المناسب لكل عبارة من العبارات التالية وذلك بوضع إشارة (X) أمامها :

1-نوع النشاط	إنتاجية	خدمائية	مختلطة

2- حجم المؤسسة	صغيرة	متوسطة	كبيرة

3- عمر المؤسسة	اقل من 05 سنوات	ين 05 - 10 سنة	بين 11-15 سنة	أكثر من 15 سنة

4- المؤهلات العلمية	تقني سامي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	أخرى

5- المستوى الوظيفي	محاسب	مدير مالي	مندوب البيئة	مدير إداري	إداري	أخرى

6- متوسط سنوات الخبرة	5 سنوات فأقل	بين 06-10 سنوات	بين 11-15 سنة	أكثر من 15

الجزء الثاني: محاور الدراسة (فقرات الاستبيان)

المحور الأول :مدى وعي المؤسسات الصناعية بأهمية الإدارة البيئية .

رقم الفقرة	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تأخذ مؤسساتكم أثناء عملياتها الإنتاجية بعين الاعتبار المحافظة على البيئة .					
02	تسعى مؤسساتكم الى انشاء ادارة متخصصة تهتم بقضايا البيئة.					
03	تقوم مؤسساتكم ببرمجة دورات تدريبية متخصصة لموظفيها من أجل زيادة الوعي البيئي					
04	تسعى مؤسساتكم الى خفض معدلات التلوث بما يتوافق مع التشريعات و القوانين البيئية .					
05	تسعى مؤسساتكم للحصول على شهادة الإيزو 14001 المتعلقة بنظام الإدارة البيئية .					
06	تقوم مؤسساتكم بمبادرات تطوعية تساهم من خلالها ي نظافة البيئة و نشر الوعي البيئي في المجتمع .					

المحور الثاني : أهمية المحاسبة البيئية في إدارة المنظمة

رقم الفقرة	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يعد نظام المحاسبة البيئية اهتمامه لقياس ورعاية واتخاذ القرارات اللازمة لتحقيق التطور					
02	تستخدم المحاسبة البيئية لقيادة (توجيه) التكاليف البيئية .					
03	تساعد المحاسبة البيئية على الوفرة في التكاليف .					
04	تؤثر بيانات الانشطة البيئي بشكل مباشر وغير مباشر على أصول وخصوم المنظمة والتكاليف التي تتحملها .					
05	تساعد المحاسبة البيئية على الترويج لثقافة ومفهوم السلامة البيئية في العمل بين الموظفين .					
06	استخدام المحاسبة البيئية ضمان لعملية النقل و التخلص الآمن من نفايات الخطرة .					

المحور الثالث : الصعوبة والمعوقات التي تعترض استخدام (تطبيق) المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية.

رقم الفقرة	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب تحديد الأنشطة البيئية التي سيتم قياس تكاليفها في المؤسسات الصناعية.					
02	القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب توسع مفهوم مقابلة الإيراد بالمصروف في المؤسسات الصناعية .					
03	عدم سن القوانين والتشريعات التي تلزم المنظمات الصناعية بالقيام بالإجراءات المحاسبية البيئية					
04	الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقا أمام استخدام المحاسبة البيئية .					
05	الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الإساءة لسمعة المؤسسات الصناعية.					
06	الإفصاح عن التكاليف البيئية في القوائم المالية يسبب الضغط الإعلامي على المؤسسات الصناعية.بسبب الأضرار البيئية.					

المحور الرابع : أثر دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الإقتصادية في تحسين أدائها البيئي .

رقم الفقرة	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يؤدي تطبيق نظام الإدارة البيئية في مؤسساتكم الى خفض كمية النفايات و إعادة استخدامها وتدويرها وتدويرها .					
02	يؤدي تطبيق نظام الإدارة البيئية في مؤسساتكم الى تمديد دورة حياة المنتج					
03	إن وفاء مؤسساتكم بمسؤوليتها البيئية يزيد من عوائدها الاجتماعية و الاقتصادية إتجاه المجتمع					
04	تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسساتكم الى تحسين أدائها البيئي من خلال زيادة معدل العائد على الاستثمارات البيئية .					
05	تؤدي عملية دمج التكاليف البيئية في مؤسساتكم الى تحسين أدائها البيئي من خلال كفاءتها في الاستخدام الأمثل لمواردها البيئية .					
06	تؤدي عملية دمج تكاليف البيئية في مؤسساتكم الى زيادة نية صافي الربح البيئي للعمليات في المؤسسة .					

انتهى الاستبيان شكرا لكم

ملحق رقم 02: يتضمن مخرجات برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss. 26

المحور الأول : مدى وعي المؤسسات الصناعية بأهمية الإدارة البيئية .
COMPUTE X1=MEAN(X1A1 TO X1A6) .

المحور الثاني : أهمية المحاسبة البيئية في إدارة المنظمة .
COMPUTE X2=MEAN(X1B1 TO X1B6) .

المحور الثالث : الصعوبة والمعوقات التي تعترض استخدام المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية .
COMPUTE X3=MEAN(X1C1 TO X1C6) .

المحور الرابع : أثر دمج التكاليف البيئية في المؤسسات الإقتصادية في تحسين أدائها البيئي

COMPUTE X4=MEAN(X1D1 TO X1D6) .

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
X1	,116	61	,081	,956	61	,330
X2	,127	61	,116	,958	61	,533
X3	,182	61	,180	,940	61	,605
X4	,145	61	,133	,923	61	,401

a. Correction de signification de Lilliefors

```
RELIABILITY
/VARIABLES=X1A1 X1A2 X1A3 X1A4 X1A5 X1A6 X1B1 X1B2 X1B3 X1B4 X1B5 X1B6 X1C1 X1C2
X1C3 X1C4 X1C5
X1C6 X1D1 X1D2 X1D3 X1D4 X1D5 X1D6
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

Fiabilité

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	61	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	61	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,892	24

Table de fréquences

1- نوع النشاط

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	إنتاجية	20	32,8	32,8	32,8
	خدمائية	26	42,6	42,6	75,4
	مختلطة	15	24,6	24,6	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

2- حجم المؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	صغيرة	18	29,5	29,5	29,5
	كبيرة	11	18,0	18,0	47,5
	متوسطة	32	52,5	52,5	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

3- عمر المؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أكثر من 15 سنة	30	49,2	49,2	49,2
	أقل من 05 سنوات	14	23,0	23,0	72,1
	بين 11-15 سنة	3	4,9	4,9	77,0
	بين 10 - 05 سنة	14	23,0	23,0	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

4- المؤهلات العلمية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	تقني سامي	3	4,9	4,9	4,9
	دكتوراه	7	11,5	11,5	16,4
	ليسانس	17	27,9	27,9	44,3
	ماجستير	3	4,9	4,9	49,2
	ماستر	31	50,8	50,8	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

5- المستوى الوظيفي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أخرى	10	16,4	16,4	16,4
	إداري	12	19,7	19,7	36,1
	محاسب	23	37,7	37,7	73,8
	مدير إداري	8	13,1	13,1	86,9
	مدير مالي	8	13,1	13,1	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

6- متوسط سنوات الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	5 سنوات فأقل	29	47,5	47,5	47,5
	أكثر من 15	3	4,9	4,9	52,5
	بين 10-06 سنوات	23	37,7	37,7	90,2
	بين 11-15 سنة	6	9,8	9,8	100,0
	Total	61	100,0	100,0	

```

DESCRIPTIVES VARIABLES=X1A1 X1A2 X1A3 X1A4 X1A5 X1A6 X1 X1B1 X1B2 X1B3 X1B4 X1B5
X1B6 X2 X1C1 X1C2
      X1C3 X1C4 X1C5 X1C6 X3 X1D1 X1D2 X1D3 X1D4 X1D5 X1D6 X4
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

```

Descriptives

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
X1A1	61	2	5	4,07	,892
X1A2	61	2	5	3,46	1,010
X1A3	61	2	5	3,43	1,056
X1A4	61	2	5	4,03	,966
X1A5	61	2	5	3,49	1,090
X1A6	61	1	5	3,59	1,023
X1	61	2,00	5,00	3,6776	,71871
X1B1	61	2	5	4,15	,749
X1B2	61	2	5	4,03	,752
X1B3	61	2	5	3,95	,865
X1B4	61	2	5	4,03	,836
X1B5	61	3	5	4,16	,637
X1B6	61	2	5	4,26	,728
X2	61	2,50	5,00	4,0984	,47079
X1C1	61	2	5	4,34	,728
X1C2	61	2	5	3,80	,910
X1C3	61	1	5	3,61	1,187
X1C4	61	1	5	4,15	,946
X1C5	61	1	5	3,33	1,136
X1C6	61	1	5	3,69	1,041
X3	61	1,67	5,00	3,8197	,58078
X1D1	61	2	5	4,20	,853
X1D2	61	2	5	3,98	,846
X1D3	61	2	5	4,05	,939
X1D4	61	2	5	4,03	,836
X1D5	61	2	5	4,08	,759
X1D6	61	1	5	3,72	,951
X4	61	2,00	5,00	4,0109	,63891
N valide (liste)	61				

T-TEST

```

/TESTVAL=3
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=X1 X2 X3 X4
/CRITERIA=CI (.95) .

```

Test T

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
X1	61	3,6776	,71871	,09202
X2	61	4,0984	,47079	,06028
X3	61	3,8197	,58078	,07436
X4	61	4,0109	,63891	,08180

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
X1	7,363	60	,000	,67760	,4935	,8617
X2	18,221	60	,000	1,09836	,9778	1,2189
X3	11,023	60	,000	,81967	,6709	,9684
X4	12,358	60	,000	1,01093	,8473	1,1746

الملحق رقم 03: قائمة الأساتذة محكمين للأستبيان

الجامعة	اسم ولقب الأستاذ	الرقم
جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	وليد مرغني	01
جامعة محمد خيضر بسكرة	محمد قريشي	02