



كلية الدراسات العليا

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا



أثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية

(دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم)

Impact of Measuring Environmental Costs on Rationalization of Administrative Decisions

(A Field Study on a Sample of Industrial Companies Khartoum State)

بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية

إعداد الدراس:

ابكر محمد عبد الله إبراهيم

إشراف

د. ابوبكر احمد الهادي عبدالرحيم

استاذ التكاليف والمحاسبة الادارية- المشارك

1441هـ - 2019م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإِسْتِهَال

قال الله تعالى:

((وَقُلْ اَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ
وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَالِمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ))

صدق الله العظيم

سورة التوبة - الآية (105)

الأهداء

إلى معنى أكتب والعطاء

(...امي...)

إلى زادي بأحياة

(...ابي...)

إلى سندي وعوني اللذين بهم اقوي واصعد سلم المجد

(...إخوتي، اخواتي...)

إلى النبراس الذي يضئ لنا الدروب ومنهل العلم

(...اساتذتي الأجلاء...)

لكم جميعا اهدي هذا الجهد.

الباحث

الشكر والتقدير

اللهم لك الحمد والشكر اكمله ،ولك الثناء أجمله، اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، فأنت اهل ان تحمد وتعيد وتشكر، اللهم لك الحمد بالإسلام ولك الحمد بالقران وذلك الحمد بالاهل والمال والمعافاة ولك الحمد في السراء والضراء ولك الحمد في الشدة والرخاء ولك الحمد على كل حال، اللهم لك الحمد حمد كثيراً طيباً مباركاً فية، لا إله إلا أنت لا شريك لك وإن محمد عبدك ورسورك.

اتقدم بالشكر الى منارة العلم جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا بأتاحتها لي فرصة للدراسة بها لنيل درجة الماجستير في التكاليف والمحاسبة الادارية.

أخص بالشكر والتقدير استاذي ومشرفي الفاضل الدكتور/ ابوبكر أحمد الهادي عبدالرحيم الذي له الفضل بجهد الله تعالى في إستخلاص وإخراج هذه الدراسة منذ أن كان فكرة ثم عنواناً ثم الى أن اصبحت دراسة، فله مني الشكر الجزيل.

وكذلك الشكر اجزله للاساتذة محكمي الاستبيان والشكر الوافر والجزيل الى إدارات المصانع العاملة بولاية الخرطوم الذين اسهموا في إستكمال هذه الدراسة من خلال تجاوبهم مع الباحث.

كما اتوجه بالشكر الى مكتبة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

الباحث

المستخلص

تناولت الدراسة اثر قياس التكاليف البيئية في ترشيد القرارات الادارية، تمثلت مشكلة الدراسة في قلة الإهتمام اثر قياس التكاليف البيئية وإهمال معلومات التكاليف البيئية عند إتخاذ العديد من القرارات الادارية في الشركات الصناعية بولاية الخرطوم، هدفت الدراسة الى تسليط الضوء على اهمية معلومات التكاليف البيئية والتعرف على انواع التكاليف البيئية، والتوصل لفهم افضل للتكاليف البيئية ولاداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة، وكذلك المساعدة في تشغيل وتطوير نظام إداري بيئي للشركات الصناعية بولاية الخرطوم، وهدفت الدراسة ايضاً لتحليل العلاقة بين قياسات التكاليف وترشيد القرارات الادارية، إتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لدراسة وتحقيق اهداف الدراسة اختبرت الدراسة الفرضيات الاتية: الفرضية الأولى: يوجد اثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الاجل، الفرضية الثانية: يوجد اثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الادارية طويلة الاجل، توصلت الدراسة لعدة نتائج اهمها: إن قياس التكاليف البيئية يساعد الإدارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة ومنع التلوث، وتساعد قياسات التكاليف البيئية على قبول مقترح استثماري إلى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق بالامور البيئية، و تساعد معلومات التكاليف البيئية الادارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج، إن عدم إهتمام الادارة بقياس التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محليا وعالمياً، كذلك واوصت الدراسة بالآتي: ضرورة الاهتمام بقياسات ومعلومات التكاليف البيئية، و تغيير وجهة النظر السائدة حول تكاليف المحافظة على البيئة من كونها تكاليف اجتماعية يتحملها المجتمع الى تكاليف تتحملها الشركة، والإسهام في إعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوى القومي والذي يفيد الحصول على المؤشرات التي تمكن من متابعة التلوث الناتج عن الانشطة المختلفة، وضرورة تضمين تكاليف البيئة ضمن التكلفة الصناعية للمنتج حتى تظهر التكلفة الفعلية والحقيقة للمنتج وذلك بعد حصر التكاليف البيئية من واقع التقارير والسجلات المالية، وأن تسعى الشركات بتقليل التلوث عن طريق ابتكار طرق واساليب حديثة اقل ضرار للبيئة.

Abstract

This study examined the impact of environment cost measure on the rationalization of managerial decisions. The problem of study indicated that lack of interest in the impact of environment cost measure and cost information was neglected when taking managerial decisions by industrial firms in Khartoum State. The study aimed to shed lights on the significance of environmental cost information; to identify the types of the environmental cost; to realize the best way for understanding the environmental cost and to perform products processes and accurate pricing as well as to help in development and operation of environmental management system for industrial firms in Khartoum State. It aimed also to analyze the relation between the cost measures and rationalization of managerial decisions. The study used the analytical descriptive method and to achieve the objectives of the study, the following hypotheses were tested; the first hypothesis assumed that a statistical significance between the environment cost measure and rationalization of the managerial decisions in the short-run. The second hypothesis indicated a statistical significance between the environment cost measure and rationalization of the managerial decisions in the long-run. The most important findings showed that the environment cost measure would help management to take decisions relating to maintenance of environment and to avoid pollution increase. It would also help to accept investment proposal in line with economic feasibility study on environmental issues in order to ensure product cost. The management lacked interest to prepare reports on the environmental pollution cost, at national level, would limit access to obtain indicators for follow-up the development of pollution resulted from different industrial activities. The environment cost should be included in the cost of industrial product and so the actual and real cost of the product would be shown. This process would come after obtaining all cost from financial reports and records. The industrial firms should pursue their efforts to reduce pollution by creating modern techniques and methods less harmful to the environment.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	البسمة
ب	الاستهلال
ج	الاهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	المستخلص
و	Abstract
ز	فهرس الموضوعات
ح	فهرس الجداول
ط	فهرس الاشكال
ي	فهرس الملاحق
المقدمة	
2	أولاً: الاطار المنهجي
6	ثانياً: الدراسات السابقة
الفصل الأول: الإطار النظري للتكاليف البيئية	
16	المبحث الأول: مفاهيم التكاليف البيئية
23	المبحث الثاني: مشكلات قياس التكاليف البيئية
الفصل الثاني: الإطار النظري للقرارات الإدارية	
32	المبحث الأول: ماهية القرارات الادارية وخصائص وانواع القرارات الادارية
40	المبحث الثاني: مراحل اتخاذ القرارات والعوامل المؤثرة عليها ومعوقات إتخاذ القرار
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
47	المبحث الاول: نبذة تعريفية عن عينة الدراسة
51	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة	
71	أولاً: النتائج
72	ثانياً: التوصيات
73	قائمة المصادر والمراجع
81	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
53	الصدق والثبات	(1/2/3)
54	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(2/2/3)
55	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(3/2/3)
56	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العملي	(4/2/3)
57	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(5/2/3)
58	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(6/2/3)
59	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(7/2/3)
60	التوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الفرضية الاولى	(8/2/3)
61	الوسط الحسابي والوسيط لآراء أفراد عينة الفرضية الاولى	(9/2/3)
62	التوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الفرضية الثانية	(10/2/3)
63	الوسط الحسابي والوسيط لآراء أفراد عينة الفرضية الثانية	(11/2/3)
64	مربع كاي لدلالة الفروق للآراء على عبارات الفرضية الاولى	(12/2/3)
67	مربع كاي لدلالة الفروق للآراء على عبارات الفرضية الثانية	(13/2/3)

فهرس الاشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
54	الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(1/2/3)
55	الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	(2/2/3)
56	الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(3/2/3)
57	الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني	(4/2/3)
58	الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(5/2/3)
59	الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(6/2/3)

فهرس الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
81	إستمارة الاستبانة	.1
86	قائمة بإسماء محكمي الاستبانة	.2

المقدمة

أولاً: الاطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

الإطار المنهجي

تمهيد:

في ظل التقدم الذي يشهده العالم، ظهرت مشكلة ضخمة وهي ظاهرة التلوث البيئي، وهي ظاهرة ليست حديثة العهد بل موجودة منذ القدم إلا أن الإهتمام بها يعتبر حديث العهد إذ لم تكن الشركات الصناعية المختلفة تهتم بمسؤوليتها تجاه البيئة ولم يكن لدى أصحاب الشركات قلق عن التلوث الذي تحدثه منشأتهم بالهواء والماء والتربة والذي لا يهدد المجتمع فحسب بل أن الإستمرار بتلويث واستنزاف الموارد الطبيعية سيسبب اضرار بمصالحهم الإقتصادية، ويرجع عدم الإهتمام إلى أن الشركات الصناعية تنظر إلى البيئة كملكية عامة مشاعة مفتوحة امام الجميع ولم يكن هناك مايلزم الشركات بتحمل كلفة التلوث والاجراءات الوقائية من التلوث البيئي بالاضافة إلى أن التكاليف المرتفعة لإزالة النفايات لا تدفع إدارة الشركات بالقيام بأنشطة الإزالة. ومع ظهور القوانين والتشريعات البيئية بدأ الإهتمام يتجه نحو الشركات الصناعية التي تمارس أنشطة ملوثة للبيئة وبدأت منظمات حماية البيئة تطالب بضرورة المحافظة على البيئة وصيانة مواردها الطبيعية للأجيال القادمة عن طريق التخلص من النفايات بطريقة علمية ولا تهدد الحياة.

إن اتخاذ القرارات الإدارية من المهام الجوهرية والوظائف الأساسية للمدير، إن مقدار النجاح الذي تحققة اية منظمة إنما يتوقف في المقام الأول على قدرة القادة وكفاءة القادة الإداريين وفهمهم للقرارات الإدارية، وعملية اتخاذ القرارات هي عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط فإنها تتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخطة سواء عند وضع الهدف أو رسم السياسات أو إعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو إختيار افضل الطرق والاساليب لتشغيلها، وعندما يتخذ المدير وظيفته القيادية فإنه يتخذ مجموعة من القرارات سواء عند توجيه مرؤوسيه وتنسيق مجهوداتهم أو استشارة دوافعهم وتحفيزهم على الاداء الجيد او حل مشكلاتهم، وهكذا تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها، إن ادخال معلومات التكاليف البيئية في صنع القرارات سيساعد على التحديد الدقيق لتكاليف المنتجات والتي تنعكس على قرارات التسعير وتشكيلة المنتجات والمبيعات.

أنها تساعد صانعي القرار على البحث عن إن إدخال معلومات التكاليف البيئية في صنع القرارات سيساعد على التحديد الدقيق لتكاليف المنتجات والتي تنعكس على قرارات التسعير وتشكيلة

المنتجات والمبيعات كما أنها تساعد صانعي القرار على البحث عن الطرق والوسائل لتخفيض التكاليف البيئية وبالتالي تخفيض التكاليف الاجمالية للمنتجات، بالإضافة الى ان ادخال معلومات التكاليف البيئية ستساعد صانعي القرار من اجراء مفاضلة بين تكلفة التلوث وتكلفة منع التلوث، وكذلك المفاضلة بين البدائل المختلفة لتكلفة منع التلوث وذلك بإقتناء الاجهزة والمعدات الخاصة بالتحكم في التلوث، كذلك تساعد صناعي القرار من اجراء مفاضلة بين البدائل مثل اضافة خط منتجات جديد أو استبعاد احد خطوط الانتاج وكذلك المفاضلة بين قرار شراء المنتج او تصنيعه والعديد من القرارات التي تحتاج الى معلومات للمفاضلة بينهما، وحيث أنه لايمكن حماية البيئة وتميئتها بدون تكاليف لذلك ظهر دور مهنة محاسبة التكاليف في حل القضايا والمشاكل البيئية وذلك بتوفيرها المعلومات المالية المتعلقة بالبيئة والتي تفيد الإدارة والمستثمرين في إتخاذ القرارات.

مشكلة الدراسة:

قلة الإهتمام بمعلومات التكاليف البيئية للأزمة لاتخاذ القرارات وإكتفاء الشركات بحصر عناصر التكاليف المستخدمة في إنتاج المنتجات دون الأخذ بالإعتبار التكاليف البيئية في تحديد تكلفة المنتج بالتالي يؤثر في قرارات التسعير، وعدم الإهتمام بمعلومات التكاليف البيئية يؤثر في العديد من القرارات الادرية منها قرار التوسع في الإستثمارات وقرارات تغير التكنولوجيا المستخدمة في الانتاج وغيرها من القرارات المهمة في الشركات الصناعية السودانية، وتعتبر المعلومات هي العمود الفقري للقرارات، وإن تجاهل قياسات التكاليف البيئية الناجمة عن التلوث البيئي من شأنه يضل الإدارة، في اتخاذ القرات الإدارية في الشركات الصناعية، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

هل هنالك اثر المعلومات التكاليف البيئية على القرارات الادارية؟ ويتفرع منه الأسئلة التالية:

- ماهو اثر قياس التكاليف البيئية على القرارات الإدارية قصيرة الأجل بالشركات الصناعية بولاية الخرطوم؟
- ماهو اثر قياس التكاليف البيئية على القرارات الإدارية طويلة الأجل بالشركات الصناعية بولاية الخرطوم؟

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة الى تحقيق ما يلي:

- تسليط الضوء على أهمية معلومات التكاليف البيئية والتعرف على أنواع التكاليف البيئية.
- التوصل لفهم أفضل للتكاليف البيئية ولأداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة.
- المساعدة في تشغيل وتطوير نظام إداري بيئي للشركات الصناعية بولاية الخرطوم.
- تحليل العلاقة بين قياسات التكاليف وتشريد القرارات الإدارية.
- معرفة دوافع الشركات في الإهتمام بالتكاليف البيئية ومدى إهتمام الإدارة بالبيئية.

فرضيات الدراسة:

يمكن صياغة فرضية الدراسة في فرضية رئيسية هناك اثر ذو دلالة احصائية بين قياس التكاليف البيئية و اتخاذ القرارات الادارية ومن ثم تتفرع منها الفرضيات التالية:

- هنالك علاقة ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية والقرارات الإدارية قصيرة الأجل بالشركات الصناعية في ولاية الخرطوم.
- هنالك علاقة ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية والقرارات الإدارية طويلة الاجل بالشركات الصناعية في ولاية الخرطوم.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في:

الأهمية العلمية:

تعتبر الدراسة إضافة لمعرفة المحاسبة بشكل عام وتخصص التكاليف بشكل خاص ،تفيد الدارسين في مجال التكاليف البيئية باخذ خلفية ونظرة عامة عن الدراسة ومدى فهمهم بالأطار النظري عن التكاليف البيئية ومفهوم القرارات الإدارية، ولأن موضوع التكاليف البيئية قد نال اهتماماً كبيراً في الأونة الأخيرة وذلك لأهمية الموضوع الذي يتناوله هذه الدراسة والتواصل العلمي لمفهوم التكاليف البيئية ومدى فعاليتها في توفير المعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات الإدارية.

الأهمية العملية:

الإستفادة من المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية في ترشيد القرارات الإدارية في الشركات الصناعية بالخرطوم ومعرفة التصنيف الدقيق للتكاليف البيئية حتى تدرج أو يفصح عنها ضمن البنود

الصحيحة ومعالجتها بالطريقة السلمية وكذلك توسيع نطاق عملية تقييم وتحليل الإستثمارات لكي يشمل الأثر البيئية المحتملة. ولفت انظار الجهات الرقابية والادارية داخل المنشأة للإهتمام بالبيئية. وبيان تأثير معلومات التكاليف على مسار ومستقبل المشاريع الصناعية.

منهج الدراسة:

يستخدم الباحث في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي.

مصادر البيانات:

يتم جمع البيانات كالآتي:

المصادر الأولية: الأستبانة.

المصادر الثانوية: الكتب والمراجع والدوريات والبحوث العلمية والرسائل الجامعية والمواقع الإلكترونية.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: عنية من الشركات الصناعية السودانية بولاية الخرطوم.

الحدود الزمانية: 2019م.

الحدود الموضوعية: (التكاليف البيئية، القرارات الإدارية قصيرة الأجل والقرارات الإدارية طويلة الأجل)

الحدود البشرية: موظفي الشركات الصناعية بولاية الخرطوم.

هيكل الدراسة:

تتكون الدراسة من مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة وحيث اشتملت المقدمة على الآطار المنهجي للدراسة والدراسات السابقة، ووقسمت الفصول إلى مباحث، وتناول الفصل الأول: الآطار النظري للتكاليف البيئية ويتكون الفصل الأول من مبحثين وتتناول الدراسة في المبحث الأول: مفاهيم التكاليف البيئية اما المبحث الثاني مشكلات قياس التكاليف البيئية، بينما يتناول الفصل الثاني: الآطار النظري للقرارات الادارية وايضاً يتكون من مبحثين حيث تتناول الدراسة في المبحث الاول مفاهيم القرارات الادارية وخصائص القرارات وانواع القرارات الادارية اما المبحث الثاني يتناول مراحل اتخاذ القرارات الادارية والعوامل المؤثرة على اتخاذ القرارات ومعوقات اتخاذ القرارات، والفصل الثالث يتناول الدراسة الميدانية وشملت على مبحثين، يتناول المبحث الأول: نبذة تعريفية عن عنية من الشركات الصناعية السودانية بولاية الخرطوم، ويتناول المبحث الثاني تحليل البيانات واختبار الفرضيات وأختتمت الدراسة بخاتمة اشتملت على النتائج والتوصيات والملاحق.

الدراسات السابقة

لقد وجد موضوع التكاليف البيئية اهتماماً واسعاً من المنظمات المهنية والكتاب والباحثين نسبة للأضرار التي تعرضت لها البيئية نتيجة لمزاولة المنشآت الصناعية لأنشطتها الإقتصادية، وتناولته العديد من الدراسات وفيما يلي يستعرض الباحث بعض الدراسات ورتبت حسب التسلسل التاريخي:

دراسة: (احمد، 2017):

هدفت الدراسة الى تسليط الضوء على مفهوم وطبيعة محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية، تمثلت مشكلة البحث في إهمال الشركات الصناعية السودانية لقياس التكاليف البيئية، وعدم إدراج التكاليف البيئية بالصورة الصحيحة والدقة المطلوبة ضمن التقارير المالية السنوية المنشورة، ونبعت أهمية الدراسة في كونها تمثل اضافة للدراسات السابقة عن الاطار الفكري والتطبيقي لمحاسبة التكاليف البيئية، اتبعت منهجية الدراسة الاسلوب الإستنباطي والإستقرائي والوصف التحليلي في جمع وتحليل البيانات، لتحقيق أهداف الدراسة اختبرت عدة فرضيات منها الآتية: توفر محاسبة التكاليف البيئية معلومات عن التكاليف البيئية لأوجه نشاط المنشأة تساهم في زيادة قابلية الفهم والمقارنة التقارير المالية، محاسبة التكاليف البيئية تساهم في جودة التقارير المالية من خلال توفير معلومات عن التكاليف البيئية تتسم بالملاءمة والموضوعية والموثوقية، من أهم نتائج الدراسة أن محاسبة التكاليف البيئية تساعد في الإفصاح المحاسبي البيئي من خلال توفير معلومات عن الأداء البيئي للمنشأة الصناعية، انه توفر محاسبة التكاليف البيئية معلومات عن تكاليف متعلقة بتقليل الأضرار المخلفات الصناعية، وأوصت الدراسة بالإهتمام بمحاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية لتوفير معلومات المتعلقة بإتخاذ القرارات البيئية.

تناولت هذه الدراسة عرض التكاليف البيئية في القوائم المالية المنشورة اي بمعنى يجب الإفصاح عن المعلومات البيئية في القوائم المالية للجهات الخارجية التي تهتم بالقوائم المالية، اما الدراسة الحالية تناولت التكاليف البيئية من ناحية إدارية تتعلق الشؤون المالية الداخلية وكونها تكاليف يجب ان تضمن في تكلفة المنتج واخذها معلومات البيئية في الإعتبار عند اتخاذ القرارات الادارية قصيرة الأجل وطويلة الاجل.

دراسة: (اللولو، 2016م):

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة والتعرف على محاسبة التكاليف البيئية والدور الذي تلعبه في الحد من المشكلات البيئية، وبيان مستوى الوعي البيئي لدى الإدارة العليا والتزاماتها تجاه البيئية، والتعرف على القوانين والتشريعات البيئية التي تلزم الشركات الصناعية على تطبيق محاسبة التكاليف البيئية، تمثلت مشكلة الدراسة في التحديات التي تواجه العالم نتيجة تزايد المشكلات البيئية نظراً لآثارها على المجتمع والبيئة، وتمت صياغة مشكلة الدراسة في فرضيتين رئيسيتين الأولى: لا تتوفر لدى الشركات الصناعية بقطاع غزة مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية، الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين آراء المبحوثين حول تطبيق مقومات محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية بقطاع غزة. لقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، عدم توفر الوعي البيئي لدى الإدارة العليا في الشركات الصناعية بالشكل الكافي لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية. إن مستوى التزام الإدارة العليا تجاه البيئة في الشركات الصناعية لا يعتبر منافياً لتطبيق محاسبة التكاليف البيئية. إنخفاض مستوى إدراك الإدارة العليا في الشركات الصناعية للزيادة والفوائد المتحققة من تطبيق محاسبة التكاليف البيئية، وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات من أهمها، قيام المدارس والمعاهد والجامعات بتحديث المساقات والمناهج الدراسية من خلال تخصيص مقررات تتضمن المشكلات البيئية التي يعاني منها قطاع غزة، ضرورة زيادة الوعي البيئي والعمل على نشره بين العاملين.

تناولت هذه الدراسة مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية وتناولت الدراسة التكاليف البيئية كونها مشكلة اجتماعية وبيئية ولم تتناول البعد المالي للتكاليف، أما الدراسة الحالية تناولت الاهتمام بمعلومات التكاليف البيئية ودورها في ترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل والقرارات الإدارية قصيرة الأجل، وتناولت الدراسة أيضاً أثر قياس التكاليف البيئية وتضمينها في تكلفة المنتج وتناولت البعد المالي للتكاليف البيئية وكيفية معالجتها محاسبياً.

دراسة: (حمد، 2014م):

تناولت هذه الدراسة قياس التكاليف البيئية والافصاح عنها واثره في كفاءة الأداء البيئي، حيث قامت الباحثة بإجراء دراسة تطبيقية في الشركة الخماسية لصناعة الغزل والنسيج بغرض الإجابة عن بعض الاسئلة المتعلقة بطرق قياس التكاليف البيئية وإفصاح عنها، بالإضافة إلى التعرف على مظاهر الكفاءة البيئية في الأداء البيئي لإتخاذ القرارات ذات الصلة، تمثلت مشكلة الدراسة في غياب الأساليب التي من خلال يمكن قياس الأثار البيئية ادى إلى عدم تحمل المنشآت الصناعية لتلك الأثار وعدم تضمين التكاليف البيئية في القوائم المالية، وتمت صياغة عدة فرضيات إن تطبيق النظام المحاسبي في الشركة الخماسية بغطي موضوع قياس التكاليف البيئية والافصاح عنها، توفر البيانات المالية الخاصة بالشركة الخماسية متطلبات قياس التكاليف البيئية الخاصة بالعمال والناجمة عن التلوث البيئي فيها ،يؤدي قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها الى زيادة الكفاءة لأدء الشركة الخماسية. وخلصت الدراسة إلى ان المنشآت تقوم بقياس بعض التكاليف البيئية والافصاح عنها ولكن بشكل غير منفصل عن باقي التكاليف الأخرى، كما توصلت الباحثة إلى انه يمكن قياس التكاليف البيئية الخاصة بالعمال والناجمة عن التلوث، وتبين من خلال تحليل الإستبانات الخامة بمجتمع البحث أن قياسات التكاليف البيئية والإفصاح عنها يؤثر بشكل إيجابي في رفع كفاءة الأداء البيئي في الشركة من خلال تأثيرها في زيادة الانتاج أو المبيعات وتقليل المخاطر البيئية وزيادة السلامة المهنية للعمال وترشيد إستخدام الموارد والطاقة.

تناولت هذه الدراسة مشكلة غياب أساليب التي يمكن من خلالها قياس الأثار البيئية مما ادى ذلك إلى عدم تحمل المنشآت لتلك الأثار وعدم تضمينها للتكاليف البيئية في القوائم المالية، ولكن الدراسة لم تتناول اثر معلومات التكاليف البيئية على الإدارات الداخلية في المنشأة واثرها على القرارات الداخلية الخاصة بالمنشأة وكيف يمكن الاستفادة منها.

دراسة: (أحمد، 2013م):

تناولت الدراسة الافصاح عن المعلومات البيئية ودورة في رفع كفاءة التقارير المالية المنشورة، وهدفت الدراسة إلى بيان مدى توفر الإفصاح عن المعلومات البيئية والتعرف على أساليبها والعوامل المؤثرة في درجة الإفصاح في القوائم المالية المنشورة في الشركات الصناعية، وتمثلت مشكلة

الدراسة في ضرورة صياغة المعايير المحاسبية المناسبة لتحديد تكلفة إستخدام الشركات والمنشآت العامة للموارد البيئية، والتاثيرات السالبة لهذه الموارد وذلك لتحقيق الشفافية في الاداء المالي، وهل يتم تحديد مسؤولية الشركة البيئية عن طريق التشريعات القانونية والاجتماعية، ام يتم تحديدها عن طريق المسؤولية الأخلاقية.

من أهم نتائج الدراسة ان الإفصاح عن التكاليف البيئية في التقارير المالية المنشورة يؤدي إلى رفع كفاءتها لدى المنشآت بالمنطقة الصناعية الخرطوم بحري، وأن الإفصاح عن التكاليف البيئية بصورة واضحة في القوائم المالية المنشورة للشركات الصناعية بالمنطقة الصناعية بحري يؤدي إلى ثقة المستثمرين بها.

من أهم توصيات الدراسة، اصدار قوانين والأنظمة والتعليمات التي تلزم الشركات الصناعية بالمنطقة الصناعية بحري بالإفصاح عن المعلومات البيئية في القوائم المالية المنشورة، وزيادة الوعي البيئي في المجتمع.

تناولت الدراسة هذه الدراسة الإفصاح عن معلومات البيئية ودورة في رفع كفاءة التقارير المالية المنشورة اما الدراسة الحالية تناولت اثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية طويلة الاجل وقصيرة الأجل.

دراسة: (محمد، 2011م):

تمثلت مشكلة الدراسة في تصنيف التكاليف البيئية في المصروفات الإدارية والعمومية لشركة ام درمان لصناعة الصابون والكيماويات المحدودة مما يجعلها تكاليف مستترة وبالتالي يؤثر ذلك على دقة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لهذه الشركة، هدفت الدراسة إلى بيان الدور الذي تلعبه التكاليف البيئية في تقويم الأداء البيئي وتوضيح مدى أهمية التكاليف البيئية وضرورة الإهتمام بها وبطرق قياسها.

والإفصاح عنها، وتوضيح ضرورة الإهتمام بتقويم الأداء البيئي مما يساعد في تحسين الأداء ونمو وإستمرارية المنشآت الصناعية، واتبعت الدراسة المنهج الإستنباطي للتعرف على طبيعة المشكلة ومنهج الفرضيات، والمنهج الاستقرائي الاختبار فرضيات الدراسة، والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، المنهج الوصفي بإستخدام اسلوب دراسة الحالة

لشركة ام درمان للصابون، اختبرت الدراسة ثلاث فرضيات، الفرضية الأولى: أن تضمين التكاليف البيئية في المصروفات الإدارية والعمومية يؤثر على صنع وإتخاذ القرارات الادارية، الفرضية الثانية: عدم الافصاح عن التكاليف البيئية في بنود مستغلة يؤدي إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية، الفرضية الثالثة: الافصاح والقياس الدقيق للتكاليف البيئية وعرضها في القوائم المالية يؤثر على تقويم الأداء البيئي، من اهم نتائج التي توصلت اليها الدراسة ان نظم المحاسبة التقليدية الحالية لا تقيس التكاليف والمنافع البيئية بشكل ملائم وعادل وإن غياب الافصاح البيئي في القوائم المالية للشركة يؤدي إلى غياب الإدراك البيئي لدى الاطراف المهتمة وإن الإفصاح للشركة عن ادائها البيئي لا يعتبر ايجابي وتوضح مدى اهتمام الشركات بالجوانب البيئية يكسب للشركة ميزة تنافسية، من أهم التوصيات للدراسة إصدار تشريعات تلزم المنشآت بعرض التكاليف البيئية في القوائم المالية، وتبنى الادارة والقائمين على النظام المحاسبي في الشركة إدراج خريطة حسابات جديدة هدفها توفير بيانات ومعلومات عن تكاليف الأداء البيئي والمنافع التي يمكن تحقيقها من برامج تحسين الأداء البيئي وتطوير للشركة.

من أهم التوصيات للدراسة اصدار تشريعات تلزم المنشآت بعرض التكاليف البيئية في القوائم المالية، وتبنى الادارة والقائمين على النظام المحاسبي في الشركة إدراج خريطة حسابات جديدة هدفها توفير بيانات ومعلومات عن تكاليف الأداء البيئي والمنافع التي يمكن تحقيقها من برامج تحسين الاداء البيئي وتطوير للشركة.

تناولت الدراسة السابقة مشكلة تصنيف التكاليف البيئية بأنها تتضمن ضمن المصروفات الإدارية والعمومية لشركة ام درمان وهذا التصنيف يؤثر في دقة القياس والإفصاح المحاسبي، اما الدراسة الحالية تناولت اثر قياس التكاليف البيئية على قرارات الإدارة قصيرة الأجل وطويلة الأجل وكيفية الاستفادة من قياسات التكاليف البيئية في القرارات الإدارية.

دراسة: (بمازاحم شيخ، 2008م):

هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية الاعتراف بالمصروفات البيئية في قطاع تكرير النفط، واهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية وبيان كيفية قياس تكلفة الإصابة بأمراض التلوث البيئي التي تصيب العاملين في قطاع تكرير النفط، وقياس تكلفة الوفاة المبكرة للعاملين نتيجة للإصابة بأمراض التلوث.

وخلصت الدراسة الى إمكانية قياس تكلفة الإصابة بأمراض التلوث البيئي للعاملين في قطاع تكرير النفط عن طريق قياس (تكلفة العلاج، الرعاية الصحية، تكلفة الاجور المدفوعة خلال فترة العلاج والتماثل للشفاء، قياس قيمة النقص في الطاقة الانتاجية، وقيمة النقص في القيمة الراسمالية للموارد البشرية). وذلك من خلال نموذج رياضي لحساب تلك التكلفة وهذا من شأنه جعل إدخال تكاليف هذه العناصر ضمن النظام المحاسبي ممكناً، كما خلصت ايضاً إلى إمكانية قياس الوفاة المبكرة للعاملين من جراء اصابتهم بأمراض التلوث البيئي في الشركة من خلال تطبيق نموذج القيمة الاجتماعية للعامل (sp) وقياس الجزء من القيمة الاجتماعية الذي لم يتم تحقيقه بسبب الوفاة المبكر.

تناولت هذه الدراسة القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع النفط، بينما تتناول الدراسة الحالية اثر قياس التكاليف البيئية في ترشيد القرارات الإدارية بمعنى كيف يمكن للإدارة الاستفادة من معلومات التكاليف البيئية عند إتخاذ القرارات داخل المنشآت.

دراسة: (إبراهيم، 2005م):

تناولت الدراسة دور التكاليف البيئية في تقويم الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فعالية الاداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، وتحديد الصعوبات التي تواجه عمل الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، وتحديد العوامل التي تساعد في رفع كفاءة الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف الإهتمام بالأداء البيئي في المنشآت الصناعية في الجمهورية اليمنية وإبراز دور التكاليف البيئية في تقويم اداء المنشآت الصناعية اليمنية، إتبعت الدراسة الأسلوب الإستنباطي والإستقرائي والوصفي التحليلي في جمع وتحليل البيانات من واقع المصادر الاولية والثانوية حيث استطلعت الدراسة عينة من المنشآت الصناعية بالقطاع العام والقطاع الخاص والقطاع المختلط، وإختبرت الدراسة ثلاث فرضيات وهي: الفرضية الاولى ينعكس اثر التكاليف البيئية على فاعلية نظام تقويم الأداء البيئي التقليدي سلباً، الفرضية الثانية: يساعد نظام تقويم الأداء البيئي المديرين في ترشيد اتخاذ القرارات، الفرضية الثالثة: أن هناك معوقات تواجه تطبيق نظام تقويم الاداء البيئي في المنشآت الصناعية، أهم نتائج هذه الدراسة إن نظام تقويم الأداء البيئي المتبع حالياً في المنشآت الصناعية اليمنية لا يتناسب مع المتغيرات البيئية الحديثة، أن المنشآت الصناعية اليمنية لاتطبق نظام المحاسبة البيئية ولا يوجد لديها اي معايير للحد من التلوث البيئي والمحافظة على البيئية. هناك إقناع لدى المديرين بعدم قدرة نظام

تقويم الاداء البيئي الحالي على توفير المعلومات المناسبة لترشيد إتخاذ القرارات، اهم التوصيات للدراسة ضرورة تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية اليمنية حتى تستطيع المنتجات اليمنية المنافسة في الاسواق العالمية، ضرورة اهتمام المنشآت اليمنية بالبيئية والمحافظة عليها ومنع التلوث بكل أنواعه وأشكاله، والإلتزام بما يسمى الإنتاج النظيف، وضرورة إستخدام المنشآت الصناعية اليمنية لهيكل متكامل من مؤشرات تقويم الاداء بما فيها المؤشرات البيئية.

تناولت الدراسة السابقة مشكلة ضعف الاهتمام بالأداء البيئي في المنشآت الصناعية في الجمهورية اليمنية وإبراز دور التكاليف البيئية في تقويم اداء المنشآت الصناعية اليمنية، اما الدراسة الحالية تناولت ضعف الاهتمام معلومات وقياسات التكاليف البيئية في إتخاذ القرارات الادرية داخل المنشآت الصناعية بولاية الخرطوم.

دراسة: (ابكر، 2004م):

تناولت الدراسة اطار مقترح لقياس وعرض التكاليف البيئية بالمؤسسات الصناعية، هدفت الدراسة إلى تخصيص أساليب لقياس تكاليف المحاسبة البيئية إيجاد وسائل للعرض والانتاج عن تلك المعلومات، تمثلت مشكلة الدراسة في تطوير الصناعات وتعدد الأنشطة وتعقد اليات الصناعة والمنتجات مما سبب مشاكل بيئية نتجت عنها زيادة في حجم التكاليف الى يتحملها المشروع ، وقامت الدراسة بإختبار ثلاث فرضيات، الفرضية الأولى: انه لقياس التكاليف البيئية يمكن إستخدام مدخل القياس المتعدد الابعاد الذي يتمتع بالمرونة في قياس الظاهرة المتماثلة، الفرضية الثانية: أن تكاليف المحافظة على البيئة وحمايتها تعتبر من تكاليف الانتاج، والفرضية الثالثة: إن تقارير التكاليف البيئية يفصح عنها في قوائم مالية منفصلة تختلف عن القوائم المالية، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في اطار حجم وتحليل البيانات من المصادر الأولية والثانوية، من أهم نتائج الدراسة أن تكاليف المحافظة البيئية وحمايتها تعتبر من تكاليف الإنتاج وعليه يمكن ادخال التكاليف البيئية في دائرة الوظيفة المالية وأن التقارير للتكاليف البيئية يفصح عنها في قوائم مالية منفصلة تلحق بالقوائم المالية تعتبر جزءاً مكملاً للقوائم المالية، ومن أهم نتائج التوصيات للدراسة ضرورة إصدار لوائح وقوانين ومعايير قياس دقيقة للحد من التلوث من قبل الدولة لتنظيم العمل بالمشروعات الصناعية حتى يتبنى قياس التكاليف البيئية وفقا لهذة المعايير في حالة تجاوز المشروعات للحدود العليا او الدنيا المسموح بها.

يلاحظ أن هذه الدراسة ركزت بصورة اساسية على كيفية قياس التكاليف البيئية للمؤسسات الصناعية وإقتراح اطار لقياس تلك التكاليف بينما ركزت الدراسة الحالية على اثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد قرارات الإدارة طويلة الاجل وقصيرة الأجل.

دراسة: (كافي، 2003م):

تناولت الدراسة دور المعايير المحاسبية في تحديد تكلفة استخدام الموارد البيئية، هدفت الدراسة الى بيان مدى توفر الإفصاح البيئي عن اي معلومات متعلقة بالبيئة في القوائم أو التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية بالمنطقة الصناعية بحري، والتعرف على أساليب الإفصاح البيئي في القوائم المالية المنشورة للشركات الصناعية السودانية بالمنطقة الصناعية بحري، ودراسة اثر الإفصاح عن التكاليف البيئية في رفع كفاءة التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية بالمنطقة الصناعية بحري، تمثلت مشكلة الدراسة في إهمال الشركات الصناعية في المنطقة الصناعية بحري للأثار البيئية المترتبة على انشطتها مما ادى إلى عدم تعبير قوائمها المالية عن نتيجة اعمالها وحقيقة مرآزها المالية ولذلك لعدم إدراج التكاليف والمصروفات البيئية ضمن القوائم المالية المنشورة مما جعلها غير ذات كفاءة لاتخاذ القرارات الرشيدة بواسطة مستخدمي القوائم، هم نتائج الدراسة هي أهمية الإفصاح عن التكلفة البيئية في كفاءة المنشآت، إلا إن درجات الإفصاح تختلف حسب طبيعة المنشأة، من أهم توصيات الدراسة ضرورة صياغة القوانين والمعايير المحاسبية التي تنظم عملية الإفصاح.

تناولت الدراسة السابقة دور المعايير المحاسبية في تحديد تكلفة استخدام الموارد البيئية ومدى توفر الإفصاح البيئي عن اي معلومات متعلقة بالبيئة في القوائم المالية، اما الدراسة الحالية ركزت على اثر قياس التكاليف البيئية في ترشيد قرارات الإدارة قصيرة الاجل وطويلة الاجل، إلى جانب مشكلات قياس التكاليف البيئية وتضمينها ضمن تكلفة المنتج.

دراسة: (Joshi, 2001):

ركزت الدراسة على المدى الذي يكمن أن تقوم به الأنظمة المحاسبية بشكل منفصل للتعرف إلى جميع التكاليف المتعلقة بالتشريعات البيئية، وثم تقدير العلاقة بين التكاليف المرئية للأمتثال البيئي والتكاليف غير المنظورة، وأشارت إلى أن أساليب المحاسبة التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن

عناصر المصروفات غير المباشرة، وذلك نظراً لان المعايير المحاسبية المطبقة لا تسمح بقياس التكلفة البيئية بصورة صريحة الا في حال وقوع إلتزام فعلي على المنشأة مما ادى الى اتجاه المنشآت إلى تاجيل مواجهة المشاكل المحاسبية المتعلقة بقياس التكاليف البيئية، وذلك نظراً لأن المعايير المحاسبية المطبقة لا تسمح بقياس التكلفة البيئية بصورة صريحة الا في حال وقوع إلتزام فعلي على المنشأة مما ادى الى اتجاه المنشآت إلى تاجيل مواجهة المشاكل المحاسبية المتعلقة بقياس التكاليف البيئية.

توصلت الدراسة الى ان زيادة التكاليف البيئية المنظورة بوحدة نقدية واحدة يقابلة زيادة في التكاليف غير المنظورة بـ(9-10) وحدات نقدية. وإشارات إلى أن التحديد غير السليم للتكاليف البيئية سوف يترتب عليه تشويه لهيكل التكاليف الاجمالية في المنشآت خصوصاً تلك التي تخضع للتنظيم البيئي، الأمر الذي يؤكد أهمية التقرير عن التكاليف البيئية بشكل واضح.

نظرت الدراسة السابقة للتكاليف البيئية انها تكاليف مستترة اي تكاليف غير واضحة اما الدراسة الحالية تنظر إلى أهمية التكاليف البيئية ودورها في ترشيد قرارات الإدارة في إتخاذ القرارات الإدارية قصيرة الاجل وطويلة الأجل.

الفصل الأول

الإطار النظري للتكاليف البيئية

المبحث الأول: مفاهيم التكاليف البيئية

المبحث الثاني: مشكلات قياس التكاليف البيئية

المبحث الأول

مفاهيم التكاليف البيئية

أولاً: مفهوم البيئية:

تصاعد في السنوات القليلة الماضية إهتمام العلماء والباحثين بدراسة مشكلات البيئة، إيجاد الحلول المناسبة للتغلب عليها، كان للأمم المتحدة دوراً بارزاً في هذا الصدد حيث أولت مشكلات التلوث البيئي والتنمية عناية فائقة وذلك خلال برنامج الأمم المتحدة للبيئة UN Environmental (Program).

الذي يهتم بدراسات وأبحاث البيئة وإيجاد الحلول الإيجابية الفعالة لحماية كوكب الأرض من التلوث البيئي (الدينشاري، 1994م، ص9).

تعتبر مشكلات التلوث البيئي من أهم مشكلات العصر التي تواجه كافة المستويات الدولية والاقليمية، يتساوى في ذلك الدول الصناعية المتقدمة والنامية، حيث يؤدي التلوث البيئي إلى إختلال التوازن بين عناصر البيئة، وبالتالي التأثير على الموارد الطبيعية المتاحة. (محمد، 1998م، ص95).

وردة تعريفات عديدة للبيئية أهمها ما يلي:

عرفت البيئة هي الوسيط أو المجال المكاني الذي يعيش فيه الإنسان يتأثر به ويؤثر فيه، هذا المجال قد يتسع ليشمل منطقة صغيرة جداً لا تتعدى رقعة البيت الذي يسكن فيه.

عرفت بأنها جميع البدائل الحيوية وغير الحيوية التي تؤثر على الكائن الحي سواء كانت هذه التأثيرات بطريقة مباشرة أو غير مباشرة. (محمد، 1995م، ص195).

عرفت البيئية بأنها مجموعة من العوامل التي أوجدتها أنشطة الإنسان والتي تؤثر في ترابط وثيق على التوازن البيئي وتحديد الظروف التي يعيش فيها الان الانسان وتطور المجتمع. (سلامة، 1997م، ص98).

يعرف الباحث البيئة على إنها إجمالي الأشياء التي تحيط بنا وتؤثر على وجود الكائنات الحية علي سطح الأرض متضمنة الماء والهواء والتربة والمعادن والمناخ والكائنات أنفسهم.

ثانياً: مفهوم التلوث البيئي:

تعريف التلوث: هو أحداث تغير في البيئة التي تحيط بالكائنات الحية بفعل الانسان، وأنشطته اليومية مما يؤدي إلى ظهور بعض الموارد التي لا تتلائم مع المكان الذي يعيش فيه الكائن الحي ويؤدي إلى اختلاله. (الحيالي، 2009م، ص4).

يعرف الصمادي التلوث بأنه: هو "إفساد مكونات البيئة، بحيث تتحول من عناصر مفيدة إلى عناصر ضارة، لفقدانها أثرها في صنع الحياة، وغالبا ما يتم هذا بفعل الإنسان عن طريق الإهمال أو سوء الاستخدام. (الصمادي، 2002م، ص293).

كذلك يعرف عرف التلوث بأنه تراكم عناصر ضارة وغير مرغوبة (ولسون، 1987م، ص570)

عرف التلوث هو: "إحدى مخرجات أنشطة الإنتاج والإستهلاك. (عثمان، 1989م، ص9).

عرف التلوث البيئي: هو التغير في الخواص الفيزيائية والكيميائية والبيولوجية للهواء والتربة والماء مما يترتب عليه ضرر لحياة الانسان في مجال نشاطه اليومي الصناعي والزاعي مسبباً الضرر والتلف لمصادر البيئة الطبيعية. (الحجازي، 1996م، ص286).

فالتلوث هو ظاهرة سلبية من شأنها المساس بسلامة البيئة وبصحة الإنسان ناتجة عن ظروف طبيعية أو من عمل الانسان، بمعنى إن التلوث قد يكون طبيعي كالبراكين وتسهم بعض الظواهر المناخية كالرياح والامطار في احداث بعض ثور التلوث البيئي، وتلوث اخر صناعي أو مستحدث سببه الانسان، ظهر كنتيجة للتقدم التكنولوجي الذي احرز في مجال الصناعة والزراعة والانشطة الخدمية والترهية وتطوير وسائل حياته أو كنتيجة للحروب والصراعات الدولية (مخلف، 2007م، ص57-58).

يعرف الباحث التلوث: على انه إدخال الملوثات إلى البيئة الطبيعية، مما يلحق الضرر بها، ويسبب الإضطراب في النظام البيئي، وهذه الملوثات إما أن تكون مواد دخيلة على البيئة.

ثالثاً: مصادر التلوث البيئي:

يرى علماء البيئة للتلوث مصدرين:

المصدر الأول: العوامل الطبيعية، ويقصد بها العوامل التي تنبعث من البراكين والغازات الطبيعية التي تتكون في الهواء وغاز الأوزون المنتج طبيعياً أو الغبار وغيرها من المصادر الطبيعية التي لا دخل للإنسان بها.

المصدر الثاني: العوامل البشرية، وهي العوامل التي يكون الإنسان هو السبب الرئيسي في إحداث التلوث والخلل في التوازن البيئي عن طريق الاستخدام غير الرشيد لمكونات النظام البيئي، وقد زاد تأثير العوامل البشرية على البيئة بشكل عام التلوث الهوائي بشكل خاص بعد الثورة الصناعية. (شحاته، 2007م، ص38).

رابعاً: اثار ومخاطر التلوث البيئي:

حازت ظاهرة التلوث البيئي إهتماماً واسعاً من قبل الدول الصناعية والدول النامية لما تسببه هذه الظاهرة من مشاكل اقتصادية واجتماعية على المجتمع، فما يصدر من مداخن المصانع من دخان وغازات يقلل من جودة الهواء وما يتم التخلص منه في الإنهار من نفايات ومياه غير معالجة يؤدي إلى تلوث المياه.

ويؤدي التلوث إلى إحداث أثار اقتصادية كثيرة أهمها ما يلي:

1- إنخفاض إنتاجية العامل بسبب أمراض التلوث وزيادة النفقات العلاجية والوقائية، وتدني الناتج القومي الإجمالي.

2- التأثير السلبي على إنتاجية الأنظمة الطبيعية كالمحاصيل الزراعية والثروة السمكية، وغيرها (عبدالحميد، 2001م، ص418).

3- تدمير الموارد الاقتصادية (مثل التربة والغابات، والمياه.. الخ) مما يعوق تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية للدولة، وإنخفاض كفاءة مواردها الاقتصادية المتاحة وانخفاض النمو الاقتصادي في المدى الطويل.

4- التأثير السلبي على توافر وإستغلال الموارد الإقتصادية والنشاط الإقتصادي للفرد. (أحمد، 1999م، ص159).

كما يؤدي التلوث البيئي إلى أحداث اثار إجتماعية كثيرة أهمها ما يلي:

1- أضرار تتعلق بالصحة العامة.

2- توزيع غير متساوي للرفاهية يقع الضرر والعبء الأكبر على الفئات ضعيفة الدخل، كما ان الأضرار الناتجة عن تلويث البيئة وتدميرها والتي تصيب الانسان والنبات والحيوان، لا تؤخذ في الاعتبار كأحد عناصر الرفاهية. (عثمان، 2001م، ص 565-566).

3- إنخفاض مدى الرؤية وبالتالي إرتفاع نسبة الحوادث - وعلاج ذلك يؤدي إلى زيادة تكاليف الإضاءة الصناعية.

يتضح مما سبق ان التطور الصناعي يصاحبه اثار سيئة على البيئة ومواردها الطبيعية وعلى صحة الانسان ونتاجيته مما قد يؤدي إلى نتائج سلبية تعوق عملية التنمية الإقتصادية وان الاستمرار بالإعتماد على القدرة الطبيعية للبيئة للتخلص من التلوث الصناعي دون معالجته بطرق مناسبة يحد من القدرة الاستيعابية للطبيعة ويؤدي الى اختلال التوازن. بمعنى انه هناك علاقة تبادلية متكاملة ما بين التنمية والبيئة فلا يمكن حماية البيئة اذا اهملت التنمية الأضرار البيئية ولم تعالجها ويتعذر استمرار التنمية اذا تدهور الموارد الطبيعية للبيئة ويرى احد الكتاب: أن ماتستنفده المنشأة من موارد اقتصادية عامة كالماء والهواء ولايمكن اعتباره سلعا مجانية وانما يتوجب على المنشأة تعويض المجتمع عما تستنفده منها (مطر، 2004م، ص418).

ويؤكد الهيئي ان المشكلات البيئية تؤثر على التنمية المستدامة والمقصود بها حماية البيئة للأجيال القادمة (الهيئي، 2002، ص147).

ماهية التكاليف البيئية:

إن مفهوم التكاليف يعد من المفاهيم المحاسبية والإقتصادية، وتعني بشكل عام التضحية الإقتصادية التي تتحملها الوحدة الإقتصادية لقاء خدمة او منفعة لتحقيق أهدافها، اما التكاليف البيئية فانها تشمل تكاليف الإجراءات المتخذة او المطلوب اتخاذها لإدارة الأثار البيئية التي تترتب على نشاط

الوحدة الإنتاجية بطريقة مسؤولة بيئياً، فضلاً عن التكاليف الأخرى إلى تستدعيها الأهداف والتطابات البيئية للوحدة الإنتاجية. (جبارة، 2011، ص54) .

وردت تعريفات عديدة للتكاليف البيئية:

التكاليف البيئية: قامت مجموعة من خبراء الأمم المتحدة المتخصصين بالتكاليف البيئية بتعريفها على انها التكاليف المتمثلة بكافة عناصر التكاليف الخاصة بتحقيق الفاقد في الخدمات والطاقة والموارد الاقتصادية المتاحة فضلاً عن تكلفة اعادة التدوير للمخلفات (صلبة، سائلة، غازية) هذا المنتجات إلى جانب تكلفة منتجات صديقة للبيئة (6-4-2001-p4 -gale).

ظهرت عدة تعريفات لمفهوم التكاليف البيئية فمنهم من عرفها بأنها التكاليف الصريحة والضمنية التي تتحملها المنشأة من اجل منع الاضرار البيئية أو تجنبها في الوقت الحاضر أو المستقبل نتيجة لمزاولتها لنشاطها المختلفة ولا تصبح الأخطاء والأضرار المترتبة على تصرفاتها وقرارات التي اتخذتها اثار سلبية في البيئة. (الشحادة، 2010م، ص283).

وعرف ايضاً: على انها كافة عناصر النفقات المتولدة نتيجة لوفاء المنشأة بمسؤوليتها تجاه البيئة المحيطة بها. (علام، 1996م، ص579).

يرى الباحث أن التكاليف البيئية هي مجموعة النفقات البيئية التي تتحملها المنشأة من اجل إزالة الآثار السالبة التي أحدثتها نتيجة لمزاولة أنشطتها والنفقات التي تنفقها للمحافظة ووقاية البنية من التلوث.

ويرى الباحث ايضاً ضرورة الإهتمام بتلك التكاليف البيئية لأنها ذات مؤشرات سالبة على المنشآت التي لا تهتم بها، قد تؤدي إلى إيقاف نشاط المنشأة وذلك بسبب التلوث الذي تسببه تلك الصناعة على البيئة.

أنواع التكاليف البيئية:

تنشأ التكاليف البيئية عند قيام المنشآت بمزاولة نشاطها مما ينتج عنه مخلفات يمكن الإستفادة منها من خلال إعادة تدويرها أو التخلص منها بطريقة لا تضر بالبيئة ولتحقيق ذلك الهدف تتحمل المنشأة تكاليف يمكن تصنيفها على انها تكاليف بيئية ومن هذه التكاليف ما يلي:

أولاً: من حيث طبيعة التكاليف البيئية:

1- تكاليف راسمالية: وتشمل تكاليف الأدوات والمعدات والإنشاءات - التي يتم بيانها في الميزانية العمومية - لحماية البيئة حيث تعتبر أصول في المنشأة، هذه الأصول يتم شراؤها لغرض معالجة بنود التلوث البيئي أو تخفيض الانبعاثات البيئية الضارة كانبعاثات الهواء الملوث أو لإعادة تدوير مخلفات الإنتاج، ويتم الاستفادة منها لأكثر من سنة مالية واحدة ويتم إستهلاكها بموجب معدلات ملائمة لها. (الشحادة، 2010م، ص293).

2- تكاليف بيئية جارية: وهي جميع التكاليف التي تتحملها المنشأة للحفاظ على البيئة كتكاليف تشغيل نظام حماية البيئة مثل تكلفة نظام معالجة الهواء والماء.

ويتم الإستفادة منها لسنة مالية واحدة - والتي تظهر في قائمة الدخل - والتي يمكن المقارنة في المصاريف البيئية مع الإيرادات البيئية لينتج الأيراد أو العجز البيئي ليتم اتخاذ القرارات المناسبة، يمثل الإيراد البيئي إيراد بيع منتجات تم إعادة تدويرها من مخلفات الإنتاج (ابوزر، 2007م، ص8).

ثانياً: من حيث علاقتها بالأنشطة:

1- تكاليف المنع: تمثل التكاليف اللازمة لمنع حدوث الآثار الناتجة عن عمليات التصنيع التي تسبب التلوث، كإعادة تصميم العمليات الإنتاجية بحيث لا يتم استخدام مواد ملوثة وضارة للبيئة، تكلفة استبدال مصادر الطاقة بأنواع أخرى أقل تلويثاً (ناصر، 2012م، ص71).

2- تكاليف أنشطة الحصر والقياس: وتتضمن تكاليف الأنشطة التي تزاولها المنشأة بغرض قياس ومتابعة المصادر المحتملة للأضرار تتضمن الأنشطة الآتية: (الشعباني، 1998م، ص119).

- أنشطة متابعة مستويات التلوث في المواد المستخدمة داخل المنشأة.

- أنشطة متابعة مستويات التلوث في المخلفات الناتجة عن التشغيل.

- أنشطة متابعة عمليات المراجعة البيئية.

- أنشطة متابعة العلاقة ما بين المنشأة والجهزة البيئية المختلفة.

3- تكاليف أنشطة الرقابة: وتتمثل تتضمن تكاليف الأنشطة التي تزاولها المنشأة بغرض الرقابة والتحكم في مصادر التلوث بالمنشأة كافة وتتضمن:

أ- أنشطة استخدام مواد صديقة للبيئة.

ب- أنشطة استخدام طرق إنتاجية صديقة للبيئة.

ت- أنشطة خفض التلوث.

4- تكاليف أنشطة الفشل البيئي: وتتضمن تكاليف الأنشطة التي تراولها بغرض إزالة الأضرار البيئية التي حدثت بالفعل نتيجة فشل المنشأة في منعها وحصرها ورقابتها في الماضي وتتضمن تكاليف معالجة المخلفات الإنتاجية الضارة بالبيئة سواء كانت (سائلة - غازية - صلبة) بالإضافة إلى تكاليف المترتبة على مخالفة المنشأة لتنظيمات البيئة كالغرامات. (المرزوقي، 2004م، ص79).

ثالثاً: من حيث علاقة التكاليف البيئية بدورة حياة المنتج:

يمكن تقسيم التكاليف البيئية حسب دروة حياة المنتج على حسب المراحل التي يمر بها المنتج كالآتي:
(لطفى، 2005م، ص48):

- 1- تكاليف بيئية قبل الإنتاج: وتشمل جميع التضحيات التي تتحملها المنشأة في مرحلة ما قبل الإنتاج وتشمل تكاليف التجهيز وتصميم المنتج، وتحديد العمليات المناسبة لتحقيق جودة الأداء البيئي المستهدف وتحديد وتوصيف مدخلات وتقويم بدائل تجهيزات وإجراءات حماية البيئة.
- 2- تكاليف بيئية دورية خلال مراحل التشغيل: تتضمن هذه المجموعات التضحيات التي تتحملها المنشأة خلال مراحل انتاج وتسويق المنتج لأجل تحسين مستوى الاداء البيئي ومن امثلتها تكاليف الفحص والقياس والتقويم، وتكاليف تشغيل وصيانة الأجهزة والمعدات.
- 3- تكاليف لاحقة لعملية الإنتاج: تشمل جميع التضحيات المؤكدة، وكذلك المحتملة الحدوث مستقبلاً والمترتبة على مستوى الأداء البيئي للمنشأة مثل تكاليف معالجة النفايات والتخلص منها، وتكاليف فك اجهزة ومعدات بيئية إنتهى الغرض منها.

المبحث الثاني

مشكلات قياس التكاليف البيئية

أولاً: أسباب الإهتمام بالتكاليف البيئية:

إن التجارب في مجال الرقابة على البيئة ما زالت محدودة بالنسبة للعديد من الأجهزة الرقابية، وما زالت تواجه العديد من الصعوبات من بينها افتقار هذا المجال إلى معلومات المتصلة بتكلفة ومنفعة البيئية، والى غياب وظيفة التدقيق على الأداء البيئي للمنشأة، كما إن هناك مجموعة من العوامل التي ادت الى ضرورة الاهتمام بالتكاليف البيئية (الصوفي واخرون، 2012م، ص 220):

1. الطبيعة الكمية المالية للكثير من المعلومات الخاصة بالأنشطة البيئية وتؤثر تأثيراً جوهرياً على اصول المشروع ونفقاته والتزاماته.

2. تغير وجهة النظر السائدة حول تكاليف المحافظة على البيئة من كونها تكاليف إجتماعية يتحملها المجتمع إلى تكاليف تتحملها الشركة.

3. الحاجة إلى المساهمة في إعداد تقرير تكاليف التلوث على المستوى القومي، والذي يفيد في الحصول على المؤشرات التي تكمن من متابعة التلوث الناتج عن الأنشطة المختلفة وإجراء الدراسات اللازمة.

4. تغير الإتجاه السائد نحو النظر التي تقتضي بضرورة تحمل المؤسسة تكاليف المحافظة على البيئية بعد إن كانت تعالج كونها تكاليف اجتماعية لا تحمل الوحدة، وبالتالي تتم معالجة البيانات من خلال وظيفة المحاسبة.

5. الاسهام في إعداد تقارير تكاليف التلوث البيئي على المستوى القومي، والذي يفيد الحصول على المؤشرات التي تمكن من متابعة التلوث الناتج عن الانشطة المختلفة (عبد السيد واخرون، 2009م، ص4).

ويرى درغام (2015م، 41) وبدوي (م2000، ص104) إن التكاليف البيئية قد كسبت اهميتها من عدة عوامل، وهي كما يلي:

أ- المفاضلة بين الاساليب البديلة، حيث توفر القياس الكمي أو النقدي لهذة التكاليف يساعد على إجراء المقارنات بين البدائل المتاحة لإختيار البديل الأقل تكلفة.

- ب- توفير المعلومات اللازمة لتخطيط الانفاق في مجال حماية البيئة، عن طريق إعداد الموازنات التخطيطية مما يساهم بدوره في إحكام الرقابة على هذه العناصر.
- ت- توفير المعلومات اللازمة لمقابلة إحتياجات المحاسبة الضريبية، حيث يمكن للسلطات الضريبية وضع إعفاءات للمؤسسات التي تقوم بدوره في حماية البيئة.
- ث- تساهم في تحقيق مزايا تخفيض الطاقة وتحسين البيئة المحيطة، سواء إذا كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

ثانياً: مشكلات قياس التكاليف البيئية:

توجه عملية قياس التكاليف البيئية وذلك لاختلاف الأنشطة ولتعدد انواعها وهناك عدة صعوبات أهمها:

1- تحديد العلاقة السببية بين التصرف المخالف والضرر الناشئ عنه:

يثير هذا العامل عدة مشاكل منها:

- أ- المسافة: فلا يمكن أن تحدد بدقة المسافة التي تفصل بين مصدر الضرر وبين المكان الذي حدث فيه الضرر، كتلوث الهواء الجوي أو تلوث بالنفايات المشعة أو التلوث بالادخنة الذي لا يعرف حدود معينة. (عبد البر، 1999م، ص245).
- ب- تقدير التعويض: من الصعب تقدير التعويض في حالات معينة من التلوث كما في حالة التلوث الكيميائي الذي لا تظهر اثاره بصورة فورية، إنما تظهر بعد عدة سنوات وبالتالي يصعب حصر حجم الخسائر والاضرار فور حدوثها.
- ت- صعوبة حصر أنواع التلوث: في بعض الحالات التي تصيب النبات أو الحيوان أو حتى المباني يصعب تحديد مصدر التلوث الذي يسبب الضرر أو نوعه، والذي يحدث نتيجة تفاعل عدة انواع من التلوث، وذلك كما في حالة تلويث مياها الأنهار بإلقاء النفايات أو بتصريف مياها المصانع.
- ث- صعوبة حصر اثار التلوث: فمن الثابت علمياً أن مصادر التلوث لا تحدث نتائج متماثلة دائماً، وذلك لان الظروف الطبيعية تؤدي دوراً مهماً في هذا المجال، فالإلقاء نفايات ملوثة في النهر لا يحدث الأضرار ذاتها خلال مدة حركة المياه، وهناك أيضاً عوامل اخرى مثل الرياح والشمس والضباب

يمكن أن تؤثر في التلوث الجوي وهنا يصعب اسناد الأضرار الى مصدر محدد، ومن ثم يصعب القياس الخاص بهذه الأضرار (الشحادة، 2010م، ص 287).

2- صعوبة تقدير قيمة مالية للأضرار البيئية:

ليس من السهل تقدير القيم المالية لكافة الأضرار البيئية إذ بعضها قد يكون له قيمة سوقية مثل خسارة الثروة السمكية والساحلية، والبعض الآخر ليس له قيمة سوقية مثل الأضرار بالصحة الانسانية نتيجة التلوث. (مطاوع، 2008م، ص 17).

3- رغبة الوحدات الاقتصادية بتعظيم الأرباح إلى أقصى حد ممكن:

هذا يتطلب بالضرورة تخفيض التكاليف إلى ادنى حد ممكن (بفرض ثبات العناصر الأخرى)، وبالتالي لأن من مصلحة الوحدة الاقتصادية الاقتصار على تكاليف الانتاج فقط دون الأخذ بعين الاعتبار التكاليف الإجتماعية لتلوث البيئة. (قشقارة، 2004م، ص 82).

4- عدم توفر المعلومات اللازمة لقياس التكاليف البيئية:

مثل إهلاك المواد الطبيعية ومخرجات التلوث حيث لا يوجد معلومات كافية لقياسها، وتقييمها مالياً وتسجيلها دفترياً طبقاً لنظام القيد المزدوج. (محمد، 1995م، ص 1009).

5- صعوبة ربط التكاليف البيئية بالمنافع البيئية:

تتم عملية قياس الأداء الاقتصادي للشركة من خلال مقابلة عناصر تكاليف الاداء الاقتصادي خلال فترة زمنية بالفوائد والمنافع الاقتصادية المتولدة عن ذلك الأداء خلال نفس الفترة ومن ثم امكانية التقرير عن مدى كفاءة ذلك الأداء مترجماً فيما تعكسه نتائج الاعمال من أرقام ومعدلات ربحية وتحققت في نهاية الفترة محل القياس، على الرغم من اهمية القياس والتقرير عن عائد الاداء البيئي للشركة على اعتبار أن المنافع البيئية المتحققة نتيجة للتكاليف البيئية التي تحملتها الشركة تمثل الجزء المكمل لمعادلة قياس الاسهام الاجتماعي الا ان تكاليف الأداء البيئي على العكس من تكاليف الاداء الاقتصادي عادة ما يكون من الصعب الحكم على مدى فاعليتها او كفاءتها بسبب صعوبة ربط هذه التكاليف البيئية بالعوائد او المنافع البيئية لها. (علام، ص 579).

6- عدم وجود خطط بيئية استراتيجية:

تمثل الخطط عامل مهم الاجل القياس البيئي ،فبدون وجود مستويات معيارية لتقييم الأداء وغيرها لايمكن قياس التور في الأداء البيئي، ومقارنته مع مستويات الأداء المعيارية وتقيمة. (قريفة، 2010م، ص56).

7- لتحيز في قياس الأصول والتزامات البيئية:

هناك بعض الصعوبات التي توجه عملية القياس المحاسبي للاثار البيئية للعمليات البيئية المؤثرة على أصول المنشأة أوالتزاماتها في شكل ارقام محاسبية يمكن التحقق من موضوعيتها، حيث يرتبط القياس والتقييم المحاسبي لتلك الاصول أو الالتزامات بالحكم الشخصي عند تقدير قيمة تلك الاثار البيئية. (لطي، 2005م، ص 57).

ثالثاً: القياس المحاسبي للتكاليف البيئية (الطرق والمداخل):

تكمن الصعوبة الأساسية في القياس المحاسبي لتكاليف التلوث البيئي في طبيعة الأنشطة البيئية المراد قياسها، إذ انه من الصعوبة بمكان تحديد قيم نقدية لها، مما يدفع المحاسب إلى تجاهلها احياناً. كما تكمن الصعوبة كذلك فب تحديد نطاق هذه الأنشطة، إذ انها تنتشر على نطاق واسع جداً، وتدخل ضمن جميع قطاعات أعمال المنشأة تقريباً الا أن هذه الأسباب لم تكن مبررات كافية للباحثين في علم المحاسبة لتجاهل مثل هذه الإلتزامات، خاصة وانها في زيادة متسارعة سنة بعد الأخرى، فكان لزاماً على المحاسب القيام بعملية القياس بعد تطير مفهومة من قبل العلماء وامكانية تطبيق المقاييس الكمية على الانشطة غير الملموسة في المنشأة والتي تدخل من ضمنها التكاليف البيئية والإلتزامات البيئية (المرزوقي، 2004م، ص81).

تتمثل أهم الطرق الملائمة للقياس المحاسبي للتكاليف البيئية على ما يلي: (السيد، 2008م، ص132-

(131

أولاً: مدخل الطرق والمناهج التي تعتمد على الأسواق التقليدية:

تضم هذه المجموعة مجموعة من الطرق منها:

أ- طريقة الإستجابة للتأثير:

تعتمد طريقة دراسة علامة الإستجابة لكميات التلوث من الطرق غير المباشرة حيث تعتمد على تقدير العلاقات بين التعرض لكميات التلوث واثرها على الأصول البشرية أو المادية كالمباني أو الآلات ويتركز هذا النوع من الطرق على وجود علاقة سببية بين التلوث والأثر الذي يحدثه على الثروة البشرية والمادية والطبيعية فعلى سبيل المثال يكون قياس تكاليف المرضى الناتج عن التلوث من خلال قياس التكاليف المباشرة وغير المباشرة كالآتي:

- التكاليف المباشرة وتشتمل على تكاليف علاج المرض الناتج عن التلوث مثل تكاليف المستشفى والتمريض والرعاية الصحية.

- التكاليف غير المباشرة وتشتمل التكاليف المتعلقة بعجز الشخص المصاب عن العمل بالكفاءة التي كان عليها قبل الإصابة بالأمراض الناتجة عن التلوث والضرر البيئي.

ب- طريقة التأثير على الإنتاجية:

تقوم هذه الطريقة على اساس ملاحظة التغير المادية في على الناتج المرتبط بتغيرات معينة بالبيئية فيمكن ان يؤدي تلوث الهواء إلى التأثير سلباً على الإنتاجية الزراعية.

ج- طريقة تكاليف الإحلال:

عادة ماينتج عن التلوث وتدهور البيئة الأضرار بالأصول والموارد المختلفة بالأراضي الزراعية والعقارات المشيدة وفي هذه الحالة يمكن حساب تلك التأثيرات حالياً عن طريق حساب تكاليف احلال الأصل المتأثر أو تكاليف ارجاعه إلى حالته الأصلية التي كان عليها، وتجدر الإشارة إلى صعوبة تطبيق هذه الطريقة اذا كانت الأصول المتأثرة هي اصول ذات قيمة تاريخية أو ثقافية.

د- طريقة التكاليف الوقائية:

تتمثل التكاليف الوقائية أو البيئية في الفرق بين تكلفة الانفاق على السكن في اماكن خطرة بإشعاعات نووية او معرضة لكوارث بيئية او تلوث في الهواء وبين السكن في اماكن اكثر امانا ونظافة من حيث الهواء والمكان وتعد هذه التكلفة مؤشر على التضحية الاقتصادية مقابلة الإقامة في مكان امن نسبياً. (السيد، 2008م، ص132-131).

ثانياً: طرق ومناهج الأسواق الافتراضية:

وتعتمد هذه الطرق على استخدام الإستبانات العشوائية على الأفراد الذين يتعرضون أو يحتمل تعرضهم للتلوث ويسألون فيها عن مدى رغبتهم في الدفع لتجنب تدهور بيئي ما وانخفاض معين في نوعية الهواء أو قد يسألون عن حجم التعويض الذي يرغبون في قبوله من اجل السماح في قبول انخفاض معين ويعاب على هذه الطريقة صعوبة تطبيقها في الدول النامية ويعد أكثر ملائمة في التطبيق بالدول المتقدمة لإختلاف المستوى المعيشي للأفراد وتفضيلاتهم الاجتماعية وتجر الإشارة انه في مجال القياس المحاسبي يتطلب وجود مرونة بالنظام المحاسبي يبحث يتماشى مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة ومدى تطور المجتمع فالطريقة السابقة يمكن تطبيقها بالدول المتقدمة كما اثبتت الدراسات في حين تتلاءم الطرق والمناهج التي تعتمد على الأسواق التقليدية والضمنية في التطبيق بالدول النامية. (النيس، 1999م، ص20).

ثالثاً: مدخل محاسبة التكاليف الفعلية والمعيارية للتكاليف البيئية:

يتم من خلال هذا المدخل إجراء مقارنات لبيانات المنشأة لتساعد على فهم وترشيد الإدارة باستخدام بعض المؤشرات المحاسبية ومن هذه المقارنات:

- مقارنة تكاليف الاداء البيئي بالفترة الحالية بتغيرات سابقة لاطهار اتجاه الاداء البيئي من خلال عدة فترات.

- مقارنة تكاليف الأداء الفعلية للتكاليف البيئية مع التكاليف التخطيطية أو المعيارية وفقاً لهذا المدخل يتم استخدام المؤشرات المحاسبية الآتية:

أ- مقارنة معدل التكلفة السنوية للتحكم في التلوث لطن المادة او السلعة المنتجة:

$$\text{التكاليف السنوية للتحكم في التلوث} \\ \times \times = \frac{\text{كمية الانتاج الفعلية السنوية بالطن}}{\text{دينار / طن}} =$$

ب- نسبة تكلفة التحكم إلى التكلفة الصناعية:

$$\text{معدل تكلفة التحكم للطن} \\ * \frac{\text{التكاليف السنوية للتحكم في التلوث}}{\text{X}} = 100\% =$$

ج- نسبة التكاليف الراسمالية السنوية بالتلوث إلى اجمالي التكاليف الراسمالية السنوية للمنشأة (الأصول الثابتة والمشروعات تحت التنفيذ) وتحسب كما يلي:

$$\text{التكاليف الراسمالية السنوية للتحكم بالتلوث} \\ * \frac{\text{اجمالي التكاليف الراسمالية السنوية للمنشأة}}{\text{X}} = 100\% =$$

د- نسبة صافي التكاليف الجارية السنوية للتحكم في التلوث إلى اجمالي تكاليف الإنتاج السنوي:

$$\text{التكاليف الجارية السنوية للتحكم في التلوث (—) وفورات} \\ * \frac{\text{تكاليف الانتاج السنوية الفعلية}}{\text{X}} = 100\% =$$

هـ- معدل التحكم في التلوث لكل طن عن عنصر ما:

$$\text{معدل التحكم في التلوث لكل طن عن عنصر ما} = \frac{\text{التكلفة السنوية للتحكم في العنصر}}{\text{الكمية السنوية لانبعاثات العنصر بالطن}} \times \times \text{دينار/طن}$$

و- معدل التحكم في التلوث لكل عنصر سنوياً:

ويتطلب هذا المعدل عند حسابه تحديد التكلفة السنوية للتحكم وكمية الانبعاثات الكلية ونسبة التحكم أو المنع لكل عنصر على حدة.

$$\text{معدل التحكم في التلوث لكل عنصر سنوياً} = \frac{\text{كمية الانبعاثات الكلية للعنصر خلال السنة لنسبة التحكم المحققة للعنصر}}{\text{دينار/طن}} \times \times$$

ز- معدل التحكم في التلوث لكل فرد متأثر بالتلوث ويحسب كالآتي:

$$\text{معدل التحكم في التلوث لكل فرد متأثر بالتلوث} = \frac{\text{التكاليف السنوية للتحكم في التلوث}}{\text{عدد السكان الكلي بالمنفعة} \times \text{نسبة السكان المتأثرين}} \times \times \text{دينار/فرد متأثر}$$

الفصل الثاني

الإطار النظري للقرارات الإدارية

**المبحث الأول: ماهية القرارات الإدارية وخصائص القرارات وأنواع
القرارات الإدارية**

**المبحث الثاني: مراحل اتخاذ القرارات والعوامل المؤثرة على اتخاذ
القرارات ومعوقات إتخاذ القرارات**

المبحث الأول

ماهية القرارات الإدارية وخصائص القرارات وأنواع القرارات الإدارية

تمهيد:

تعتبر عملية اتخاذ القرارات من أهم المهام التي تقوم بها المنظمات عموماً، ويتوقف نجاح أو فشل المنظمة على مدى جودة وصحة القرارات التي يتم اتخاذها، خاصة تلك المنظمات التي تعمل في بيئة تنافسية شديدة، لذا تلجأ الكثير من المنظمات إلى استخدام أساليب كمية في عملية اتخاذ القرارات كون ذلك يؤدي للوصول إلى قرارات أكثر دقة وموثوقية. وكما هو معروف فإن كل شخص يقوم باتخاذ القرارات سواء تلك القرارات التي يكون لها تأثير طويل المدى أو تلك التي يقتصر أثرها على المدى القصير، ويتمثل الفرق بين شخص وآخر في جودة ما يتخذ من قرارات، لأن ذلك يعتمد في كثير من الحالات المعقدة على مدى معرفة واستخدام الشخص الذي يتخذ القرار للأسلوب العلمي السليم في تحليل المشكلات أو الفرص المتاحة، واتخاذ ما يلزم من قرارات. (عريقات وآخرون، 2012م، ص239).

ماهي القرارات الإدارية:

تعريف القرار بأنه اختيار بديل معين من البدائل لإيجاد الحل المناسب لمشكلة جديدة ناتجة عن عالم متغير، وهو جوهر النشاط التنفيذي في الأعمال. (الفضل، 2009م، ص49).

القرار هو حكم نهائي لمجموعة من العمليات المصممة لبيان المنافع المرتبطة بعدد من البدائل المتاحة والتي تتضمن إختيار الأفضل. (النقيب، 2004م، ص302)

القرار هو عملية عقلانية رشيدة تتبلور في الإختيار بين بدائل متعددة ذات مواصفات تتناسب مع الإمكانيات المتاحة والاهداف المطلوبة. (الصيرفي، 2003م، ص60).

تعرف عملية اتخاذ القرارات هي المفاصلة بين البدائل الممكنة وإختيار الأفضل من بينها لمواجهة موقف معين في فترة زمنية محددة وهي تتصل بالقرارات التي تصدر لمواجهة موقف معين. (البكري، 2002م، ص9).

يقصد بالقرار الإداري ذلك القرار الذي يتم اتخاذه في ضوء البيانات والمعلومات المالية وغير المالية المتاحة لدى متخذ القرار عند اتخاذه، آخذين بنظر الإعتبار أن هذا القرار قد لا يحقق أهدافه المرجوة في المستقبل اذا طرأت ظروف لم تكن متوقعة ومأخوذة بالحسبان أثناء عملية اتخاذ القرار، حيث لا يمكن اعتبار متخذ القرار مسؤولاً عن الأمور المستقبلية المفاجئة. (الحارس، 2004م، ص166)

عرف أيضاً و عرف أيضاً بأنه "الاجراءات التي يتم من خلالها الإختيار من بين البدائل المتاحة للمنشأة" (ابونصار، 2008م، ص135).

يعرف الباحث اتخاذ القرار بانه: عملية عقلانية رشيدة تتبلور في الإختيار بين بدائل متعددة ذات مواصفات تتناسب مع الامكانيات المتاحة والاهداف المطلوبة.

يرى الباحث: إن اتخاذ القرار لا يعتبر تصرفاً وحيداً بل هو عبارة عن مجموعة من التصرفات المتتابعة التي يمر بها الفرد لكي يحل مشكلة ما.

أهمية اتخاذ القرارات:

لا يمكن أداء نشاط ما لم يتخذ بصدده قرار، فاتخاذ القرارات هي أساس عمل المدير، والتي يمكن من خلالها إنجاز كل أنشطة المنظمة، وتحديد مستقبلها، ولا يمكن أداء أي وظيفة بالمنظمة، أو أداء أي وظيفة إدارية (كالتخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة) ما لم يصدر بصددها قرار يحدد من يقوم بها، ومتى، وأين، ومع من، وبأي تكلفة، وغير ذلك. (ماهر، 2013م، ص148)

1- اتخاذ القرارات عملية مستمرة:

يمارس الإنسان اتخاذ القرارات طوال حياته اليومية. فمنذ قيامه من نومه يقرر ماذا يأكل؟ وماذا يلبس؟ وإلى أين يذهب؟ وما هي وسيلة الانتقال التي سوف يستخدمها؟ وما هو الطريق الذي يسلكه؟ وهكذا، إلى أن يقرر الذهاب إلى النوم. ومن وقت لآخر يواجه الإنسان بقرارات مصيرية وحاسمة فعند حصوله على الثانوية العامة - يقرر هل يتجه للعمل؟ أو يقرر الالتحاق بالجامعة؟ وعندما يقرر الالتحاق بالجامعة عليه أن يختار الكلية التي يدرس فيها، وبعد التخرج يقرر مجال العمل الذي يسعمل فيه طيلة حياته.

وإذا كان هذا هو موقف الإنسان العادي فإن مجال العمل في المنظمات ما هو إلا مجموعة مستمرة ومتنوعة من القرارات الإدارية في مختلف المجالات كالإنتاج والتسويق والتنظيم والأفراد، ونحوها.

2- اتخاذ القرارات أداة المدير في عمله:

لكل ذي مهنة أدواته التي يستخدمها في عمله، فالنجار أدواته المناشر، والكتاب أدواته القلم، والجندي أدواته البندقية، وهنا نسأل ما هي أداة المدير في عمله اليومي؟ إن اتخاذ القرارات هي أداة المدير في عمله اليومي، إن اتخاذ القرارات هي أداة المدير التي بواسطتها يمارس العمل الإداري حيث يقرر ما يجب عمله؟ ومن يقوم به؟ ومتى يتم القيام به؟ وأين يتم القيام به؟ وهكذا كلما ارتفعت قدرات المدير في اتخاذ القرارات كلما ارتفع مستوى أدائه الإداري.

3- القرارات الإستراتيجية تحدد مستقبل المنظمة:

ترتبط القرارات بالمدى الطويل في المستقبل، ومثل هذه القرارات يكون لها تأثير كبير على نجاح المنظمة أو فشلها، فلا شك أن قرار شركات السيارات اليابانية بإنتاج السيارة الصغيرة، منذ أمد بعيد، مكن هذه الشركات من النجاح في إنتاج السيارات الصغيرة، وصعوبة وعدم مقدرة الشركات الأمريكية منافستها. كما أن فشل شركة IBM في اتخاذ قرارات فعالة في مواجهة إنتاج الشركات المنافسة لأجهزة الكمبيوتر الشخصي بتكلفة منخفضة، أدى إلى فقدان الشركة لمركز الصدارة في سوق الكمبيوتر الشخصي واصبحت مهددة بترك هذا السوق، وهذا الحال ينطبق تماماً على الأمم والشعوب، حيث تلعب القرارات الاستراتيجية دوراً مهماً في مصيرها ومكانتها بين دول العالم.

4- اتخاذ القرارات جوهر العملية الإدارية:

يرى البعض أن اتخاذ القرارات هو جوهر وظيفة التخطيط نظراً لأن عديد من نشاط وظيفية التخطيط ينطوي على سلسلة القرارات، ولكننا نرى أن اتخاذ القرارات ليس جوهر وظيفة التخطيط وحدها، ولكنه أساس وجوهر كل الوظائف الإدارية الأخرى من تنظيم وتوجيه ورقابة، لأن كلا من هذه الوظائف تنطوي على مجموعة من القرارات الإدارية الحاسمة كما سيتضح ذلك من الدراسة التفصيلية لهذه الوظائف.

5- اتخاذ القرارات أساس لإدارة وظائف المنظمة:

إن الدور الإداري في وظائف المنظمة يحتوي على مجموعة من القرارات الخاصة بإدارة الجوانب المختلفة لهذه الوظائف ووظيفة الإنتاج تتطوي على مجموعة من القرارات الخاصة بتحديد ماذا تنتج. وما هو الحجم الأنسب للإنتاج؟ وما هي فترة الخطة الإنتاجية؟ ومن المسؤول عن الإنتاج في فترة زمنية معينة؟ ونحوها. كذلك فإن نشاط التسويق به عدد من القرارات الخاصة بتخطيط السوق والتسعير والترويج ونحوها. وبالنسبة لوظيفة الأفراد، فإنها تتضمن عديد من القرارات المهمة الخاصة بتعيين الأفراد وترقياتهم وتقلاتهم وإنهاء خدماتهم وغيرها وبالنسبة لوظيفة التمويل فإن هناك قرارات عديدة مثل، تحديد حجم رأس المال ومصادر الحصول عليه من داخل المنظمة أو من خارجها، وكذا القرارات الخاصة بإدارة رأس المال واستخداماته في المنظمة، والواقع أن اتخاذ القرارات يعتبر أساس لجميع وظائف الإدارة وكذلك وظائف المنظمة حيث إن إدارة وظائف المنظمة إنما تعتمد على اتخاذ القرارات المرتبطة بإدارة الجوانب المختلفة لوظائف المنظمة.

أنواع القرارات:

تم تصنيف القرارات الى تصنيفات مختلفة ومتعددة كالاتي:

أولاً: من حيث امكانية برمجتها:

1- قرارات مبرمجة وهي القرارات المخططة لها سلفاً والمحددة بواسطة قواعد وإجراءات المنظمة، والتي تشرح بالتفصيل كيفية معالجة مشكلة روتينية متكررة ومعروفة، إن هناك درجة عالية من التأكد من نتيجة القرار وتأثيرها في علاج المشكلة، ومن امثلة القرارات المبرمجة هي ما يظهر في لوائح المشتريات، والشؤون المالية وشؤون العاملين.

2- القرارات غير المبرمجة تتصف بانها غير مخططة وغير محددة سلفاً، كما إنها تتناول مشاكل غير معروفة بصورة مسبقة ومشاكل جديدة، ولا يمكن اتباع اساليب روتينية ولائحية في علاجها وبالتالي يمكن ان تكون هنالك درجة عالية من عدم التأكد في تأثير القرار على علاج المشكلة. (خزام، 2009م، ص91).

ثانياً: من حيث العلاقة بالمستوى الإداري:

لقد تم تصنيف القرارات من حيث علاقاتها بالمستوى الإداري الى ثلاثة مستويات (الطراونة، 2001م، ص182-184).

1- المستوى الإشرافي (التشغيلي):

يتخذون المديرون والمشرفون في هذا المستوى الإداري عدد كبير من القرارات وتتسم هذه القرارات بانها مبرمجة وان معظمها روتيني ومحكوم بلوائح وقواعد إجرائية محددة وبصورة سألقة، وتصنع القرارات التشغيلية في المستويات الدنيا بالتنظيم وتتعلق بالعملية التشغيلية.

2- الإدارة الوسطى:

يقوم المديرون في كل من الإدارة الوسطى والعليا بإتخاذ عدد اقل من القرارات، على أن هذه القرارات تتسم في الغالب بانها غير مبرمجة ولا تحدث بصورة متكررة ويؤثر على مجالات تنظيمية واسعة مما يجعل تكلفة القرار الخاطيء والسيئ تكلفة عالية .

3- الإدارة العليا:

يتعامل المديرون في الادارة العليا مع قرارات استراتيجية هامة تمس نشاط ومستقبل المنظمة ككل وبالرغم من قلة عدد هذه القرارات إلا إن خطورتها وتكلفتها عالية جداً.

ثالثاً: من حيث مدى عمومية القرار:

- 1- القرار التنظيمي: وهو الذي يتضمن القواعد العامة الملزمة التي تنطبق على عدد غير محدد من الناس، كاللوائح التنظيمية والسطات والسياسات في المنظمة، ومهمة هذا النوع من القرارات في إنشاء أو الغاء أو تعديل المراكز التنظيمية.
- 2- القرار الفردي: هو القرارات التي تخاطب فرد محدد، كالقرارات الصادرة بتعيين موظف أو ترقية.

رابعاً: من حيث اثر القرار على الأفراد:

- 1- قرارات ملزمة: اي واجبية التنفيذ في حق الأفراد ويحتج بها عليهم.
- 2- قرارات غير ملزمة: اي قرارات لا يحتج بها عليه، مثل النشرات والتعليمات التي توضح إجراء عمل.

خامساً: من حيث مجالات إهتمامها واختصاصها:

لقد تم تصنيف القرارات من حيث مجالات الاهتمام واختصاصها الى عدة مجالات أهمها (البدوي، 1987م، ص49).

- 1- قرارات إقتصادية: وهي قرارات تختص بمعالجة المشاكل الإقتصادية.
- 2- قرارات سياسية: وهي تتعلق بالنواحي والمشاكل السياسية.
- 3- قرارات إجتماعية: وهي تختص بمعالجة المشاكل الإجتماعية للعاملين بالمنظمة أو افراد المنظمة

سادساً: من حيث قابلية القرار للألغاء او التفويض:

- 1- قرارات قابلة للألغاء أو تفويض مثل القرارات الفصل أو العقوبة.
- 2- قرارات غير قابلة للألغاء وهي مثل الأعمال التنظيمية التي يصدرها مجلس الإدارة.

سابعاً: من حيث تأثيرها الزمني:

1- قرارات الأجل الطويل:

ويتميز هذا النوع بانه يتضمن عادة إجراء تغييرات في الطاقة الانتاجية للمنشأة. كما ان اثار هذه القرارات والنتائج المترتبة عليها تمتد إلى فترة طويلة نسبياً في حياة المنشأة، ولهذا فإن القيمة الزمنية للنقود لا بد أن تؤخذ في الإعتبار عند صياغة قرارات الإستثمار في الطاقة الإنتاجية.

2- قرارات الأجل القصير:

تتعلق معظمها باستغلال الطاقة الإنتاجية والإمكانات الموجودة فعلا مثل قرارات الانتاج والتسعير أو قرارات الاغلاق المؤقت للمنشأة أو لاجزاء منها او قرارات توزيع الأرباح وهذه القرارات تغطي فترة قصيرة نسبياً وبالتالي فان اثر القيمة الزمنية للنقود يعتبر قليل الأهمية.

ويرى الباحث ان قرارات الإختيار بين البدائل قصيرة الأجل عادة تكون في قرارات قبول طلبية خاصة، قرارات التصنيع الداخلي أو الشراء الخارجي، قرارات الإضافة أو التخلص من أحد خطوط الإنتاج، قرارات الإستمرار أو التوقف عن الإنتاج بعد نقطة الإنفصال في حالة المنتجات المشتركة، وغيرها من القرارات قصيرة الاجل .

ثامناً: من من حيث ظروف اتخاذ القرار:

- 1- حالة التاكيد: اذا كانت نتيجة كل بديل من البدائل مؤكدة بالكامل.
- 2- حالة الخطر: وذلك اذا كان لكل بديل من البدائل نتائج متفاوتة وكل نتيجة لها درجة احتمال معروفة.
- 3- حالة عدم التاكيد: وذلك إذا كان لكل بديل من البدائل نتائج متفاوتة ولكن درجة الإحتمال لكل منها غير معروفة.

تاسعاً: من حيث القائمين باتخاذ القرار:

- 1- قرارات فردية: تتصف بوحدة الهدف او الاهداف لجميع المشتركين في اتخاذ القرار، ويعتبر القرار في هذه الحالة كما لو كان قراراً يقوم فرداً واحداً باتخاذها.
- 2- قرارات جماعية: تتصف هذه القرارات بأنها تتضمن أهداف ومصالح للمشاركين في إتخاذ القرار. (ابوالحسن، ص 20-21).

خصائص عملية اتخاذ القرار:

يمكن بيان ماهي عملية اتخاذ القرار من خلال تحديد الصفات المميزة لهذه العملية والتي نجملها فيما يلي: (كنعان، 1992م، ص 78).

- 1- إنها عملية ذهنية، فهي نشاط فكري يعتمد على اتباع المنطق والتفكير المنطقي الصحيح.
- 2- إنها عملية إجرائية، فعلى الرغم من عملية الإختيار هي جوهر اتخاذ القرارات الان هناك عدد من الخطوات التفصيلية التي سبقتها مثل تحديد وتعريف المشكلة أو التي تأتي بعدها مثل وضع القرار موضع التنفيذ.
- 3- إن تعدد البدائل هو اساس عملية اتخاذ القرارات.
- 4- إن إختيار البدائل لا يتم عشوائياً انما يكون وفق اسس ومعايير تؤدي إلى إختيار انسب بديل.

5- إن عملية اتخاذ القرار مرتبطة بالمستقبل، فنحن نتخذ القرارات في الوقت الحاضر، ولكن تنفيذ القرار واثاره ستكون في المستقبل. وهذه الخاصية تؤدي إلى صعوبة إتخاذ القرارات لأنها تعتمد على التنبؤ بالمستقبل فضلا عن التغيير وعدم الإستقرار في العوامل المؤثر فيه.

6- إنها عملية تقوم على الجهود الجماعية المشتركة.

7- إنها عملية مقيدة وتتسم بالبطء احياناً.

المبحث الثاني

مراحل إتخاذ القرارات والعوامل المؤثرة على اتخاذ القرارات ومعوقات إتخاذ القرارات

أولاً: مراحل صنع او اتخاذ القرار:

تعتبر عملية اتخاذ القرارات من العمليات المهمة والمعقدة لكونها تتعلق بالتخطيط للمستقبل الذي لايمكن التنبؤ به بشكل دقيق، وهناك حوجة نحو إعتقاد وظيفة المدير هي عملية اتخاذ القرارات حيث أن المدير يتخذ قرار ما عندما يخطط وينظم وينسق ويراقب ويوجه وبالتالي تمر عملية اتخاذ القرار بالخطوات التالية. (ماهر، 2004م، ص84).

1- تحديد الهدف والمشكلة:

يجب ان يعرف متخذ القرار ماذا يريد ان يحقق، أن يعرف بوضوح ما الذي يريد ان يحصل عليه فتحديد المشكلة يتطلب التعرف على جميع جوانبها، الا فإن إتمام عملية اتخاذ القرار سيكون ضبابياً.

يهمل الكثير من المديرين هذه الخطوة والسبب في ذلك ان هناك خوف لا شعوري من التعرف على المشاكل والوعي بها لان الوعي بها يعني ضرورة مواجهتها بالتعرف على ماهيتها وبمحاولة علاجها وهذا الامر يعني مواجهة اعباء اضرار لا يود المديرين ان يتحملوها، الا أن الامر ليس بهذه البساطة فالمشاكل الحالية التي لا يواجهها المدير بالتعرف والحل هي مشاكل مستقبلية أكثر.

استشرأ وتعمقياً وعليه يكون من الأفضل تكوين وعي بالمشاكل المحيطة ومواجهتها، والمدير الناجح يمكن ان يكون واعياً بالمشاكل المحيطة به لو اتبع بعض الإرشادات والخطوات التي ترفع من حساسية المشاكل وهي كالاتي:

أ- اقرأ وراجع التقارير المرفقة لديك.

ب- قارن مدى التقدم في التنفيذ بما هو وارد في الخطة أو الميزانية.

ج- قارن اداء إدارتك بالإدارات المماثلة.

د- أجب عن السؤال عن شكاوي من المتعاملين مع ادارتك؟

ه- أبحث عن مؤشرات مشاكل بين مرؤسيك مثل: معدلات غياب عالية،معدلات تاخير واصابات عالية. (ماهر، 2004م، ص84)

2- تصميم البدائل:

مرحلة التصميم الهدف هو تحديد معايير للقرار، توليد البدائل للايفاء بهذه المعايير، وتحديد الرابط بين المعايير والبدائل والمعايير هي أهداف يؤسسها صانع القرار من اجل تحقيق أداء معين (رشاد، 2015، ص293).

من أهم تلك المعايير ما يلي:

أ- الكفاءة: أن يتسم البديل بالكفاءة اذا كان بالإمكان احتواء المشكلة وانتهاز الفرصة المتاحة.

ب- الجدوى: ويشير هذا المعيار للعوائد التي يمكن ان تتحقق اذا تم تبني هذا البديل.

ج- إمكانية التطبيق: في ظل الموارد والامكانات المتاحة، وفي ظل القيود المحيطة بالقرار.

د- المخاطرة: تتضمن معظم البدائل عنصر المخاطرة المتعلق ببذل الجهود والإستثمارات.

ه- الوقت: يمثل الوقت احد المعايير الهامة للمفاضلة بين البدائل.

و- التكاليف: مايتحملة متخذ القرار من اعباء مختلفة خاصة ما ترتبط بالتكاليف المالية. (هويدي، ص31).

يرى الباحث بعد تحديد المشكلة تطوير ووضع اكبر عدد ممكن من بدائل الحل، وبما ان العقل البشري محدود بخبراته السابقة، فانه يجب الإستفادة بهاء، مع الاستفادة بمصادر اخرى يمكن ان تساعد في تقديم واقتراح عدد اخر من الحلول. وكذلك كلما زادت البدائل المتاحة كلما تعقدت المشكلة، أما إذا وجد بديل واحد فقط فإنه لا توجد مشكلة في اتخاذ القرار.

3- تنفيذ القرار الذي تم اختياره بين البدائل المتاحة:

هذه المرحلة الاخيرة من خطوات إتخاذ القرار حيث يتم وضع البدائل أو الحل الذي تم اختياره موقع التنفيذ، علماً بأن هذه المرحلة تعتبر من اكثر مراحل إتخاذ القرار تحدياً لمتخذ القرار حيث إنها تستلزم تخصيص المهام للأشخاص الذي يتولون تنفيذ البديل المختار ويتطلب ايضاً الجدول الزمني اللازم لتنفيذ ذلك. (الموسوي، 2009م، ص 15).

وقد حدد (عبد الحميد، 1996م، ص 539) معاييراً تساعد متخذ القرار على إختيار افضل البدائل لمعالجة المشكلة منها:

أ- تحقيق البدائل للأهداف، وبفضل البديل الذي يحقق أهم الأهداف والتي تحقق الأهداف الكلية.

ب- مدى إتفاق البديل مع أهداف الشركة، وقيمها، ونظمها، وسياستها.

ج- مدى كفاءة البديل في إستغلاله للموارد المتاحة.

د- درجة المخاطر المتوقعة من تنفيذ البديل.

4- تقييم القرار وعملية اتخاذه بعد تنفيذ القرار:

من الخطأ الإعتقاد بأن مهمة متخذ القرار تنتهي بإتخاذ القرار، فعملية إتخاذ القرار لا تنتهي بمجرد اختيار البديل الأفضل، لأن متخذ القرار لا ينفذ القرار بنفسه، انما بجهود الآخرين، وعلى متخذ القرار إن ينقل للآخرين القرار المتخذ ويشرح لهم ابعاده، ويقنعهم به حتى يطمئن الى قبولهم لفكرة القرار ويدفعهم إلى تنفيذه بالشكل الذي يحقق الهدف، ويجب ان تراعي هذه المرحلة الجوانب التالية:

أ- التوقيت الملائم لإتخاذ القرار.

ب- الكفاية النسبية للمعلومات ذات الصلة بالقرار.

ج- مدى تشابه ظروف وتنفيذ القرار من ظروف اتخاذه.

إن التوقيت غير السليم وعدم ملائمة ظروف التنفيذ تستوجب إعادة النظر بالقرار ومن الأهمية أن تتم مراجعة عملية صنع القرار لرؤية مدى إمكانية تقويمها على المدى البعيد والقريب وبعكس ذلك نجد مواصفات القرارات غير الرشيدة تعتمد على ما يلي:

- الحدس والتخمين.

- التقدير الشخصي.

- الصدفة والحظ.

- والخبرة والمؤهلات الشخصية والتجربة المستمدة من سنوات سابقة.

هذه الموصفات غير علمية وغير متناسبة مع التطورات النحو الصحيح للمنشأة (سفيان، 2003م، ص29)

ثانياً: العوامل الأساسية المؤثرة على اتخاذ القرار:

هنالك عوامل اساسية تساهم في تحديد الاطار العام لعملية اتخاذ القرارات وتوضح معالمها وهي:

1- المناخ والبيئة التي تتم فيها اتخاذ القرار:

غالباً ما يعترض متخذ القرار المشكلة او مسالة تتطلب منه تحديد موقف إزاءها واتخاذ القرار المناسب، وقد تتضمن المشكلة اهداف متناقضة إلى جانب العديد من البدائل المطروحة الاختيار افضلها، وأن التوصل إلى افضل البدائل يتطلب وجود اسس وضوابط لقياس العائد أو النتيجة المتوقعة من كل بديل، الحالة الحركية المتغيرة قد تتم في مناخ يؤثر في إجراءاتها ونتائجها.

وفي بعض الاحيان يمتد مناخ اتخاذ القرارات الى خارج التنظيم الواحد لتشمل القرارات التي يتم اتخاذها في تنظيمات اخرى منافسة، اذا فالمناخ الذي يتم فيه اتخاذ قرار معين، يتكون من القرارات المتخذة مسبقا سواء داخل التنظيم أو خارجه، مما قد يكون بينهما من تناقض أو اختلاف، وهذه القرارات تتعلق بالجوانب التالية:

أ- الموارد المتاحة التي يستطع متخذ القرار التصرف فيها حلا للمشكلة التي تعترضه.

ب- أنواع الأنشطة التي يمكن ان يقوم بها متخذ القرار تنفيذًا للحل الذي قد توصل إليه.

ج- النتائج التي يحصل عليها باستخدام حل معين للمشكلة.

2- الهدف الذي يرمي الوصول اليه متخذ القرار:

أن اي قرار يتخذ يجب أن يحقق هدف معين يسعى المدير أو متخذ القرار إلى الوصول اليه، إلا انه في بعض الأحيان قد تتعدد الاهداف التي يسع متخذ القرار الوصول اليها زقد تتناقض أو أن اتخاذ قرار لتحقيق هدف ما قد يجعل تحقيق هدف أمر صعباً أو مستحيل.

3- البدائل المتاحة أمام متخذ القرار:

هناك العديد من المسائل والمشاكل تتصف بتعدد الإستراتيجيات والخيارات التي يواجهها متخذ القرار للوصول إلى حل المشكلة.

مثال: عند الرغبة في اتخاذ قرار معين يتعلق بميزانية التدريب في إحدى الشركات نلاحظ ان الإحتمالات الخاصة بالحلول البديلة لا نهاية لها إذ قد تبدأ الميزانية باي رقم وتنتهي باي رقم اخر. وفي بعض الحالات قد يكون عدد الاستراتيجيات او الخيارات محددة.

لذلك يتصف الحل البديل أو الإستراتيجية (الخيار) بالصفتين التاليتين:

أ- الإسهام في حل المشكلة المطروحة وتحقيق بعض النتائج التي يسعى إليه متخذ القرار.

ب- إمكانية تطبيقه ضمن الموارد المتاحة في حالة اختيارها.

وإن عدم توفر احد الشرطين ينفي عن البديل صفة الخيار القابل للإنتفاء وعلى متخذ القرار استبعاده من قائمة الحلول البديلة.

4- النتائج الشرطية للقرار:

بعد تحديد الاهداف التي يسعى متخذ القرار إلى تحقيقها والإستراتيجيات البديلة الممكن إتباعها تصبح المشكلة في تحديد العائد المتوقع من كل حل بديل أو تحديد النتائج الممكن الحصول عليها حين تطبق

كل من الخيارات والبدائل ويمكن التعبير عن العائد بقيم نقدية او بوحدات اخرى معنوي مثل المنفعة حسب طبيعة المشكلة التي تطلب اتخاذ قرار بصدها. (نائب، 2001م، ص37-38).

ثالثاً: معوقات اتخاذ القرار:

توجد العديد من المعوقات التي تواجه متخذ القرار، وتحد من وصوله الى القرار الفعال (الأمثل)، ومن هذه المعوقات ما يلي: (طعمه، 2010م، ص 29)

أ- **الاحفاق في تحديد الاهداف:** عدم مقدرة متخذ القرار على تحديد الأهداف التي يمكن تحقيقها باتخاذ القرار، يجعل عملية اتخاذ القرار امراً صعباً، ولأن متخذ القرار لا يعرف الهدف النهائي. وقد لا يميز بين الأهداف الفرعية والرئيسية، مما يجعل من الصعب تحديد أولويات الأهداف.

ب- **إعتماد منظور ضيق:** عندما يكون متخذ القرار مقيداً بمنظور ضيق، فانه سيخفق في التفكير بطريقة إبداعية منطقية، الأمر الذي ينعكس على سلامة القرار وعقلانيته.

ج- **الاحفاق في تقييم الخيارات بالشكل المناسب:** إن عدم توقف متخذ القرار عند كل بديل مطروح وقفة متأنية مدروسة بعمق، ومعرفة نتائج كل بديل ومزاياه ومحاذيره، يؤدي الى اتخاذ قراراً مسرعاً، واختلاف النتيجة عن الهدف المرسوم.

د- **عدم ادراك المشكلة وتحديدها بدقة:** إن عدم إدراك المشكلة وتحديدها بدقة، قد يتوجه الجهود الى اتخاذ قرارات تركز على المشكلات الفرعية دون ان يؤدي ذلك الى المشكلة الرئيسية .

هـ- **شخصية متخذ القرار:** أن خضوع متخذ القرار إلى بعض القيود، مثلاً لجمود، والروتين والمركزية، والتفرد في اتخاذ القرار، سيؤدي ذلك إلى اثار سلبية تنعكس على فعالية القرار.

و- **نقص المعلومات والخوف ممن اتخاذ القرارات:** فنقص المعلومات يؤثر على جودة المعلومات ويزيد مندرجة عدم التأكد المحيطة بالقرار. كما قد يمتنع متخذ القرار عن اتخاذ القرار، لأسباب منها: ضعف كفاءة المدير، وعدم توفر الخبرة لديه.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الاول: نبذة تعريفية عن عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم

المبحث الثاني: تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن الشركات الصناعية بولاية الخرطوم

لقد قام الدارس بإجراء دراسة على الشركات الصناعية بولاية الخرطوم لإختبار فرضيات الدراسة وتم اختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية حيث وقع الاختيار على الشركات التالية:

1. شركة ذات العماد:

بدأت شركة ذات العماد النشاط الصناعي في العام 2006م بتشيد مصنع ذات العماد الأول لإنتاج الحديد مستخدمة أحدث التقنيات المتطورة والوسائل العصرية باحدث المواصفات العالمية وتبلغ الطاقة الانتاجية السنوية 120,000 طن، وتعمل شركة ذات العماد كذلك في مجال النقل البري ولديها اسطول مكون (55) شاحنة اسكانيا لنقل كافة انواع البضائع داخل ولايات السودان، وفي العام 2012م قامت الشركة بتشيد مصنع ذات العماد الثاني لإنتاج الحديد، وفي العام 2013م قامت الشركة بتأسيس مصنع للبيوت المحمية الزراعية باحدث المواصفات العالمية.

منتجات الشركة:

- الزاوية بجميع المقاسات.
- المواسير المدورة والمربعة.
- الخوص.
- الصاج.
- الزنك الأمريكي والجلفنايز.
- المواسير المجلفنة.
- الاكسبندا.
- البيوت المحمية البلاستيكية.

2. شركة المصنع السوداني الماليزي:

المصنع السوداني الماليزي إحدى شركات مجموعة عاطف والمتولي تأسست في العام 1998م كجزء من مجموعة المتولي والتي ساهمت بشكل كبير في سوق صناعة الحديد في المملكة العربية المتحدة منذ أكثر من 30 سنة حتى الآن.

بدا المصنع بخطي حثيثة وسعي دعوب توسيع من خلاله افقيا وراسيا ليلبغ مصنعين وليتراوح الإنتاج بين خمسة الف الى سبعة طن شهريا وقد بدا العمل بالمصنع رقم واحد والذي يعتبر رائدا في صناعة المواسير والزوايا والزنك والصاج ومن ثم انشئ المصنع رقم اثنين وهو قسم الهياكل الحديدية اذ يختص بصناعة الجملونات وتوانك الحديد والخزانات والانشاءات الحديدية المتعددة.

يقع المصنع الماليزي في مساحة قدرها 53,000 متر مربع في منطقة سوبا بالخرطوم وتوجد مكاتب المبيعات في منطقة السجانة .

منتجات الشركة:

الصاج :

الصاج الأبيض والأسود - مختلف المقاسات.

الزنك:

الزنك الأمريكي الملون مختلف الألوان والسماكة.

الزنك المضلع العادي الملون مختلف الألوان والسماكة.

الزنك المطروح الملون مختلف الألوان والسماكة.

الزوايا:

الزاوية 3/4 بوصة.

الزاوية 1 بوصة.

الزاوية 1.25 بوصة.

الزاوية 1.5 بوصة.

الزاوية 2 بوصة.

المواسير :

- مواسير 2 بوصة، 3 بوصة، 4 بوصة بيضاء خفيفة وسوداء ثقيلة.

- مواسير 1.25 بوصة بيضاء خفيفة وسوداء ثقيلة.

- مواسير 1.5 بوصة بيضاء خفيفة وسوداء.

تعليق الباحث على عينة الدراسة:

تخلف الأضرار البيئية التي تحدثها الشركة وذلك حسب النشاط الذي تقوم به وهذا النشاط به نلاحظ على ان هذه العينة تعمل في مجال تشكيل الحديد وتحويله الى منتجات مختلفة وهذا يحتاج إلى العديد من العمليات التشغيلية ومراحل مختلفة بداية من قسم تشريح المواد الخام إلى مرحلة التشكيل وهذه العمليات تحتاج إلى ماكينات كبيرة وهي قد تصدر ضوضاء وتضد بالعمالين بذلك الموقع اذا لم يتم توفير أدوات السلامة ومختلفات صهر الحديد. لذلك توصي الجهات الصحية الشركات التي نشاطها التصنيع ان تعطي العمال مقدار محدد من اللبن لتقليل الاضرار الناتجة من تلك العمليات.

3. شركة الإفريقية للبوهيات:

تأسست الشركة الإفريقية للبوهيات في مارس 2009م وتم افتتاح المصنع في سبتمبر 2010م على مساحة قدرها 25000 متر مربع في منطقة سوبا الصناعية الجديدة.

الرؤية: هي تطوير وتصنيع الدهانات بالوانها لتتناسب مع احتياجات العملاء.

طموحنا: هو ان كل جدار في السودان يرسم بالوان افريقية.

وعلامتنا: هي التطوير المستمر لتصبح الأفريقية أكبر شركة تعمل في صناعة الدهانات في السودان وإفريقيا ككل من خلال توفير الوان عالية الجودة وغنية لتلبية اذواق العملاء، والمنتجات التي تحافظ على صحة وسلامة المستخدم.

نهج الشركة: هو استخدام المواد الخام عالية الجودة في عمليات الإنتاج بعد الإختبار والاختبار بكل الصرامة والشمولية، قبل اعتماده واستخدامه في عمليات الإنتاج، الأستثمار في مجموعة من الموارد البشرية المؤهلة مع الخبرة على جميع المستويات، مواجهة تحديات السوق والحفاظ على مكانتنا الرائدة، واستخدام احدث الالات المتطورة في عمليات الانتاج وإتباع المواصفات المعتمدة من قبل الهيئة السودانية للمواصفات والمقاييس والمعايير الأوروبية.

تعليق الباحث على عينة الدراسة:

تتكون منتجات الشركة من مواد كيميائية والتي قد تشكل وتسبب اضرار مختلفة على البيئية اذا لم يتم التخلص من المخلفات بطريقة سليمة وقد يكون هنالك إنبعاثات لتلك المواد التي تؤثر الأشخاص اللذين يتعاملون بطريقة مباشرة مع تلك المواد وبالتالي تصبح بيئة العمل والبيئية المحيطة غير ملائمة مما يؤدي الى تلويث البيئية مما يلزم الشركة على تنظيف تلك البيئية والذي يكلفها ذلك الكثير من الاموال من اجل نظافة البيئية وهذه التكاليف كثيرة ومتنوعة نذكر منها: تكاليف علاج المرضى والمتاثرين بتلك الاضرار، وفي هذه الحالة نطلق على هذه المبالغ تكاليف بيئية يجب ان تضمن في السجلات المحاسبية في بنود محددة باسم التكاليف البيئية وليس ضمن المصاريف الإدارية.

4. مصفاة الخرطوم:

تم إنشاء مصفاة الخرطوم في يونيو من العام 2000م بعد دخول البلاد مرحلة الإنتاج التجاري من النفط وتصدير اول شحنة من خام النفط السوداني وقد بدأ التشغيل التجريبي للمصفاة بطاقة تكريرية قدرها 50 الف برميل/اليوم، وتمت عمليات توسعة المصفاة على مرحلتين لتبلغ الطاقة الحالية 90 الف برميل/اليوم. وتستخدم المصفاة خام مزيج النيل المنتج من مربعي 4&2 وخام الفولة الخفيف في المصفاة القديمة.

منتجات الشركة:

- الجازاويل.
- البنزين.
- الجازاويل الثقيل.
- البوتجاز.
- الفحم البترولي.
- منتج غاز الطائرات.

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يتناول الباحث في هذا الجزء وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذا الدراسة، ويشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي يتم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية:-

مجتمع وعينة الدراسة:-

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعية الكلية مين العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من موظفي الإدارة المالية ومحاسبي التكاليف والإدارين الماليين والاقتصاديين ونظم المعلومات لبعض المنشآت الصناعية بمنطقة الخرطوم. أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (95) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض الإدارة المالية ومحاسبي التكاليف والإدارين الماليين والاقتصاديين ونظم المعلومات لبعض المنشآت الصناعية بمنطقة الخرطوم. واستجاب (95) فرداً أي ما نسبته (100%) حيث أعادوا الإستيبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

2- أداة الدراسة:-

أداة البحث عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة. ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة. وقد اعتمد الباحث على الإستيبيان كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة الدراسة، حيث أن للإستيبيان مزايا منها:

1- يمكن تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.

2- قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.

3- سهولة وضع عباراته واختيار ألفاظه.

4- يوفر الاستبيان وقت المستجيب وتعطيه فرصة التفكير.

5- يشعر المجيبون على الإستبيان بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

أرفق مع الأستبيان خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفه وغرض الأستبيان. وأحتوى الأستبيان على قسمين رئيسيين:

القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول: العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة. **القسم الثاني:** يحتوي هذا القسم على عدد (14) عبارة، طُلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضياتان الدراسة كما يلي:

- الفرضية الأولى: تتضمن (7) عبارات.

- الفرضية الثانية: تتضمن (7) عبارات.

أ. ثبات وصدق أداة الدراسة:

اختبر الباحث ثبات وصدق أداة الدراسة كما يلي:

1. الثبات والصدق الظاهري للتأكد من الصدق الظاهري لاستبيان الدراسة وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة والبالغ عددهم (3) محكم سن ومن مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية وبعد استعادت الاستبيان من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

2. الثبات والصدق الإحصائي يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصد تدرجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الإختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الإختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والإتساق

للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الإختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

1- طريقة التجزئة النصفية بإستخدام معادلة سبيرمان- براون.

2- معادلة ألفا - كرونباخ.

3- طريقة إعادة تطبيق الإختبار.

4- طريقة الصور المتكافئة.

5- معادلة جوتمان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقاسات معين، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات. وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. وقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له وقام الباحث بحساب معامل ثبات المقياس لحساب صدق وثبات الاستبيان حيث قام الباحث بأخذ عينة استطلاعية بحجم (20) فرداً من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبيان من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

(1/2/3)

الفرضيات	عدد الاسئلة	الصدق والثبات
الفرضية الاولى	7	0.85
الفرضية الثانية	7	0.61
الاستبيان كاملاً	20	0.63

يتضح من نتائج الجدول رقم (1/2/3) أن جميع معاملات الثبات والصدق لآراء أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50%) والبعض منها قريبة جداً إلى (100%) مما يدل على أن استبيان الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

ثانياً: وصف عينة الدراسة:

وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه (خصائص المبحوثين):

1 - العمر

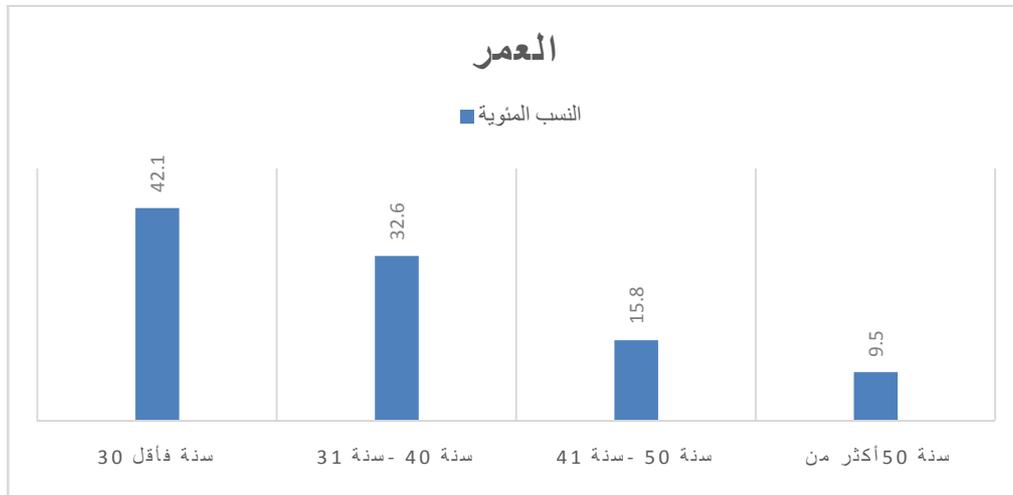
يوضح الجدول رقم (2/2/3) والشكل رقم (1/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر.

جدول رقم (2/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر:

العمر	الأفراد	النسبة المئوية
30 سنة فأقل	40	42.1%
31 سنة - 40 سنة	31	32.6%
41 سنة - 50 سنة	15	15.8%
أكثر من 50 سنة	9	9.5%
المجموع	95	100%

شكل رقم (1/2/3)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



يتضح للباحث من خلال الجدول رقم (2/2/3) والشكل رقم (1/2/3) أن الفئة العمرية لغالبية أفراد عينة الدراسة من 30 سنة فأقل حيث بلغ عددهم في عينة الدراسة (40) فرداً وبنسبة (42.1%)، يليهم اليدين فئاتهم العمرية 31 سنة - 40 سنة حيث بلغ عددهم (31) فرداً وبنسبة (32.6%) وبلغ عدد الأفراد الذين فئاتهم العمرية 41 سنة - 50 سنة في العينة (15) فرداً وبنسبة (15.8%) وبلغ عدد الأفراد الذين فئاتهم العمرية أكثر من 50 سنة في العينة (9) فرداً وبنسبة (9.5%).

2 - المؤهل العلمي:

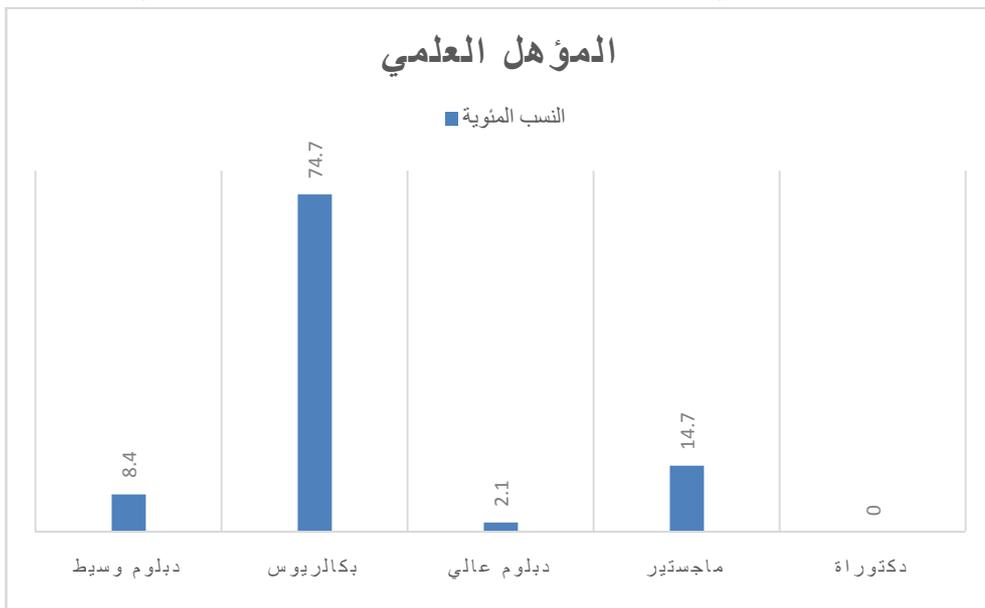
يوضح الجدول رقم (3/2/3) والشكل رقم (2/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (3/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي	الأفراد	النسبة المئوية
دبلوم وسيت	8	8.4%
بكالوريوس	71	74.7%
دبلوم عالي	2	2.1%
ماجستير	14	14.7%
دكتورة	0	0%
المجموع	95	100%

شكل رقم (2/2/3)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



يتضح للباحث من خلال الجدول رقم (3/2/3) والشكل رقم (2/2/3) أن غالبية أفراد الدراسة مؤهل علمي بكالوريوس إذ بلغ عددهم في العينة (71) فرداً وبنسبة (74.7%)، يليهم الذين لديهم مؤهل علمي ماجستير حيث بلغ عددهم (14) فرداً وبنسبة (14.7%) كما تضمنت العينة (8) فرداً وبنسبة (8.4%) بمؤهل دبلوم وسيت وبلغ عدد الأفراد العينة بمؤهل علمي دبلوم عالي فردين (2) فرداً وبنسبة (2.1%)، ولم يوجد أي مؤهل علمي بدرجة الدكتوراة.

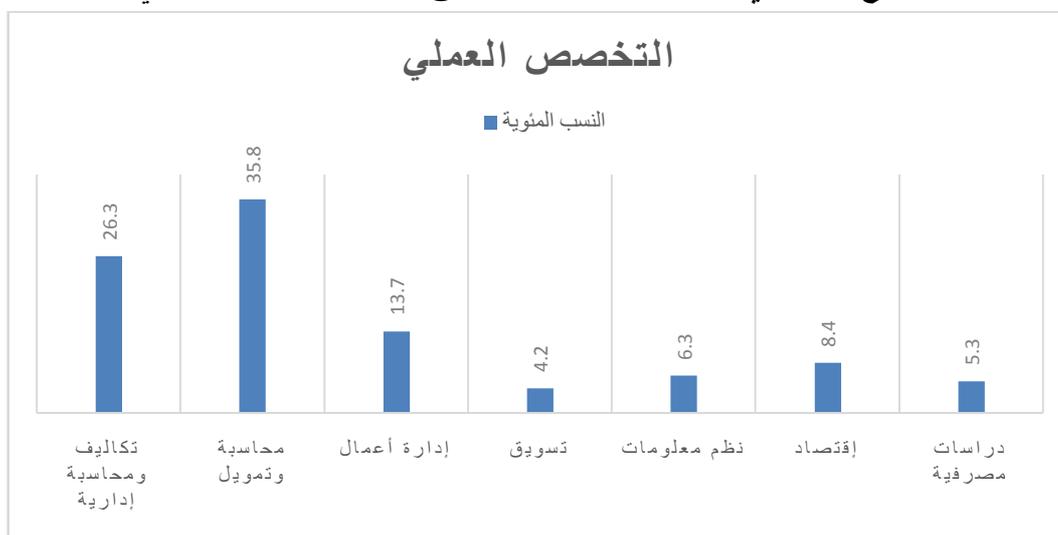
3 - التخصص العملي:

يوضح الجدول رقم (4/2/3) والشكل رقم (3/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العمل:

التخصص العملي	الأفراد	النسبة المئوية
تكاليف ومحاسبة إدارية	25	26.3%
محاسبة وتمويل	34	35.8%
إدارة أعمال	13	13.7%
تسويق	4	4.2%
نظم معلومات	6	6.3%
إقتصاد	8	8.4%
دراسات مصرفية	5	5.3%
المجموع	95	100%

شكل رقم (3/2/3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العملي



يتبين من الجدول رقم (4/2/3) والشكل رقم (3/2/3) أن غالبية افراد الدراسة لهم تخصص عملي محاسبة وتمويل اذ بلغ عددهم في العينة (34) فرداً بنسبة (35.8%) يليهم تخصص عملي تكاليف ومحاسبة ادارية حيث بلغ عددهم (25) فرداً وبنسبة (26.3%) كما تضمنت العينة على (13) فرداً بنسبة (13.7%) كان لديهم تخصص عملي ادارة اعمال، (8) افراد بنسبة (8.4%) كان لديهم تخصص عملي إقتصاد وحيث ان ذوي تخصص عملي نظم المعلومات قد بلغ عددهم (6) افراد بنسبة (6.3%)، و (5) افراد بنسبة (5.3%) بتخصص دراسات مصرفية واخراً اتي (4) افراد بنسبة (4.2%) كان لديهم عملي تخصص التسويق.

4 - المؤهل المهني:

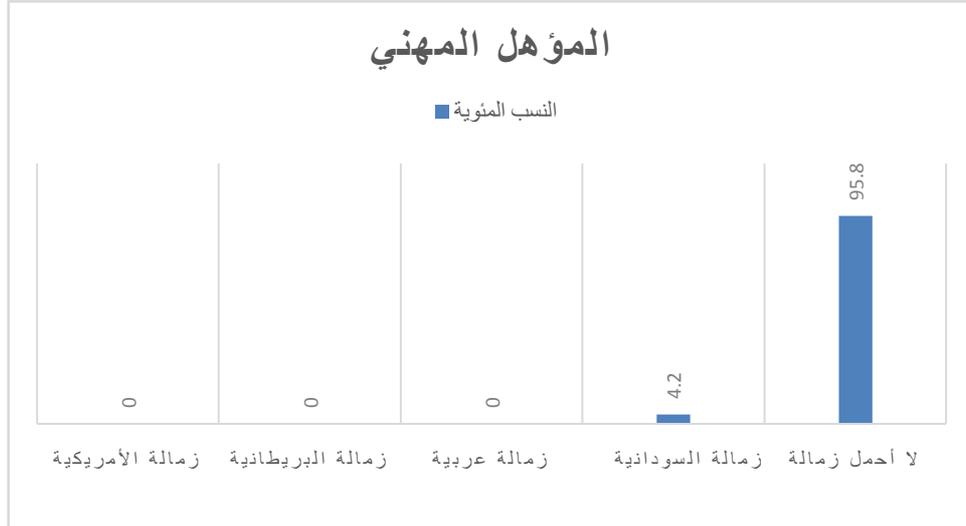
يوضح الجدول رقم (5/2/3) والشكل رقم (4/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني:

جدول رقم (5/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	الأفراد	النسبة المئوية
زمالة الأمريكية	0	0%
زمالة البريطانية	0	0%
زمالة عربية	0	0%
زمالة السودانية	4	4.2%
لا أحمل زمالة	91	95.8%
المجموع	95	100%

شكل رقم (4/2/3)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



يتبين من الجدول رقم (5/2/3) والشكل رقم (4/2/3) ان غالبية أفراد عينة الدراسة لا توجد لديهم زمالة حيث بلغ عدد هؤلاء (91) فرداً بنسبة (95.8%) يليهم الذين لديهم زمالة سودانية حيث بلغ عددهم في العينة (4) افراد وبنسبة (4.2%)، وجميع ماتبقي من الزمالات (العربية - البريطانية - الأمريكية) لم يتم توفر اي منها لدى افراد العينة.

5- المسمي الوظيفي:

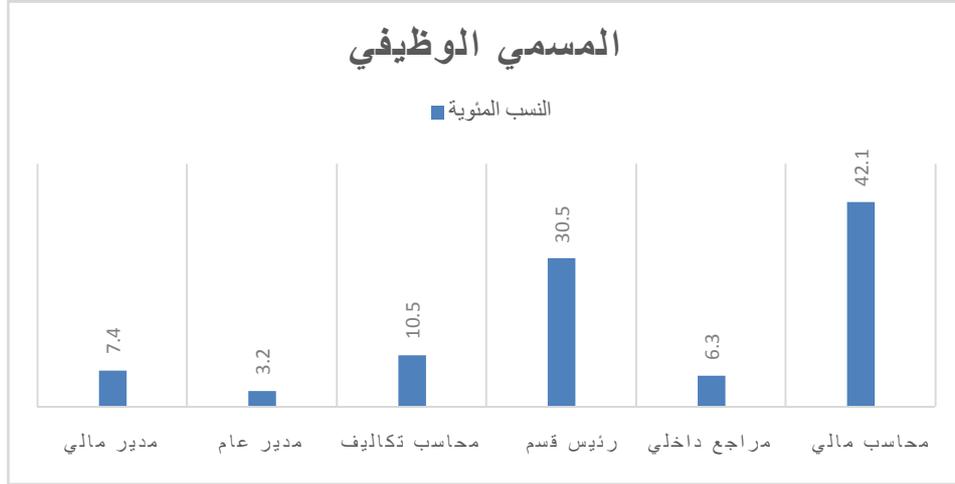
يوضح الجدول رقم (6/2/3) والشكل رقم (5/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني.

جدول رقم (6/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمي الوظيفي

النسبة المئوية	الأفراد	المسمي الوظيفي
7.4%	7	مدير مالي
3.2%	3	مدير عام
10.5%	10	محاسب تكاليف
30.5%	29	رئيس قسم
6.3%	6	مراجع داخلي
42.1%	40	محاسب مالي
100%	95	المجموع

شكل رقم (5/2/3)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمي الوظيفي



يظهر الجدول رقم (6/2/3) والشكل رقم (5/2/3) أن غالبية افراد الدراسة مركزهم الوظيفي محاسب مالي حيث بلغ عددهم في العينة (40) فرداً وبنسبة (42.1%) يليهم الذين لديهم مركز رئيس قسم حيث بلغ عددهم في العينة (29) فرداً وبنسبة (30.5%) من العينة الكلية، (10) افراد وبنسبة (10.5%) كان مركزهم الوظيفي محاسب تكاليف، كما تضمنت العينة على (7) افراد بنسبة (7.4%) كان لديهم مركز وظيفي مدير مالي، (6) افراد وبنسبة (6.3%) كان مركزهم الوظيفي مراجع داخلي، وحصل مركز بوظيفة مدير عام (3) افراد بنسبة (3.2%).

6 - سنوات الخبرة:

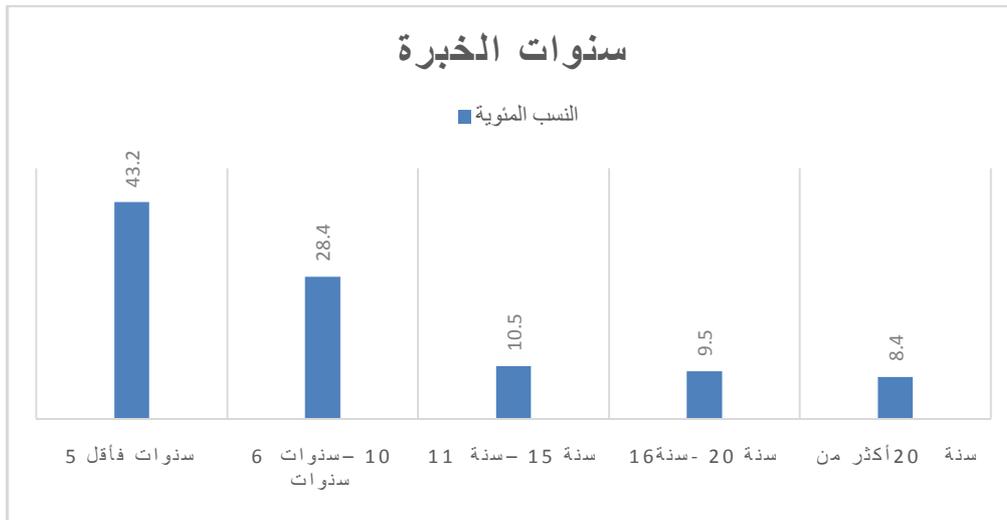
يوضح الجدول رقم (7/2/3) والشكل رقم (6/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.

جدول رقم (7/2/3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة:

سنوات الخبرة	الأفراد	النسبة المئوية
5 سنوات فأقل	41	43.2%
6 سنوات - 10 سنوات	27	28.4%
11 سنة - 15 سنة	10	10.5%
16 سنة - 20 سنة	9	9.5%
أكثر من 20 سنة	8	8.4%
المجموع	95	100%

شكل رقم (6/2/3)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



يتبين من الجدول رقم (7/2/3) والشكل رقم (6/2/3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة 5 سنوات فأقل حيث بلغ عددهم في عينة الدراسة (41) فرداً بنسبة إليهم الذين لديهم سنوات خبرة من 6 - 10 سنوات حيث بلغ عددهم (27) فرداً بنسبة (28.4%)، (10) أفراد وبنسبة (10.5%) كان لديهم سنوات خبرة 11-15 سنة، كما تضمنت العينة على (9) أفراد وبنسبة (9.5%) كان لديهم سنوات خبرة 16-20 سنة كما تضمنت العينة (8) أفراد بنسبة (8.4%) كان لديهم سنوات خبرة أكثر من 20 سنة.

ثالثاً: التوزيع النسبي لآراء المبحوثين لفرضيات الدراسة:

1. التحليل الوصفي لعبارات الفرضية الأولى:

يوضح الجدول رقم (8/2/3) التوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى التي تنص على (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل)

جدول (8/2/3) التوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى:

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
1	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار شراء المنتج أو تصنيعه داخليا	52 54.7%	39 41.1%	2 2.1%	2 2.1%	
2	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار إضافة أو حذف أحد المنتجات	33 34%	51 53.7%	10 10.5%	1 1.1%	
3	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار قبول أو رفض طلبية خاصة	22 23.2%	51 53.7%	19 20.0%	3 3.2%	
4	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج	42 44.2%	40 42.1%	11 11.6%	2 2.1%	
5	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج	29 30.5%	52 54.7%	9 9.5%	5 5.3%	
6	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج	37 38.9%	38 40.0%	15 15.8%	5 5.3%	
7	إن قياس التكاليف البيئية يمكن صانعي القرار على إجراء مفاضلة بين تكلفة التلوث مقابل تكلفة منع التلوث	30 31.6%	43 45.3%	19 20.0%	3 3.2%	

يتضح للباحث من الجدول رقم (8/2/3) الخاص بالتوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى والتي تنص على (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل) إن غالبية الآراء موافقة على العبارات، وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الآراء المتعلقة بالمتغير المستقل ويتم حساب الوسيط والوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما في الجدول رقم (8/2/3).

جدول (9/2/3) الوسط الحسابي والوسيط لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى:

م	العبارات	الوسط الحسابي	الوسيط
1	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار شراء المنتج أو تصنيعه داخليا	1.52	5
2	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار إضافة أو حذف أحد المنتجات	1.78	4
3	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار قبول أو رفض طلبية خاصة	2.03	4
4	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج	1.72	4
5	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج	1.89	4
6	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج	1.87	4
7	إن قياس التكاليف البيئية يمكن صانعي القرار على إجراء مفاضلة بين تكلفة التلوث مقابل تكلفة منع التلوث	1.95	4

من الجدول رقم (9/2/3) يتضح للباحث الآتي:

1- أن الوسيط لغالبية آراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى (2) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية و ترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل).

2- كما تراوحت قيم الوسط الحسابي على عبارات الفرضية بين (1.52 - 2.03) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في آراء أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

2. التحليل الوصفي لعبارات الفرضية الثانية:

يوضح الجدول رقم (9/2/3) التوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية التي تنص علي (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل).

جدول (10/2/3) التوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
1	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق أرباح في المدى الطويل	30 31.6%	52 54.7%	7 7.4%	6 6.3%	
2	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق جودة الانتاج	41 43.2%	44 46.3%	8 8.4%	2 2.1%	
3	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الادارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة ومنع التلوث	48 50.5%	30 31.6%	13 13.7%	3 3.2%	
4	تساعد قياسات التكاليف البيئية على قبول مقترح استثماري الى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق الامور البيئية	31 32.6%	47 49.5%	16 16.8%	1 1.1%	
5	إن قياسات التكاليف البيئية تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج	36 37.9%	45 47.4%	12 12.6%	2 2.1%	
6	إن إهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات التكاليف البيئية يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية للشركة	39 41.1%	38 40%	16 16.8%	2 2.1%	
7	إن عدم إهتمام الإدارة بقياسات التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محليا وعالميا	44 46.3%	38 40%	9 9.5%	3 3.2%	1 1.1%

يتضح للباحث من الجدول رقم (10/2/3) الخاص بالتوزيع التكراري والنسب المئوية لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية والتي تنص على (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل) أن غالبية الآراء موافقة على العبارات، وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الآراء المتعلقة بالمتغير المستقل ويتم حساب الوسيط والوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما في الجدول رقم (11/2/3).

جدول (11/2/3) الوسط الحسابي والوسيط لآراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية:

م	العبارات	الوسط الحسابي	الوسيط
1	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق أرباح في المدى الطويل	1.88	4
2	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق جودة الانتاج	1.69	4
3	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الادارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة ومنع التلوث	1.69	5
4	تساعد قياسات التكاليف البيئية على قبول مقترح استثماري الى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق الامور البيئية	1.89	4
5	إن قياسات التكاليف البيئية تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج	1.79	4
6	إن إهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات التكاليف البيئية يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية للشركة	1.80	4
7	إن عدم إهتمام الإدارة بقياسات التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محليا وعالميا	1.73	4

من الجدول رقم (11/2/3) يتضح للباحث الآتي:

1. أن الوسيط لغالبية آراء أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية (2) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية و ترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل)

2. كما تراوحت قيم الوسيط الحسابي على عبارات الفرضية بين (1.69-1.89) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في آراء أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

اختبار مربع كاي للفرضيات:

الفرضية الأولى: والتي تنص على (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل).

يوضح الجدول رقم (12/2/3) اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الآراء على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى:

جدول (12/2/3) نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للآراء على عبارات الفرضية الأولى:

م	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار شراء المنتج أو تصنيعه داخليا	3	60.32
2	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار إضافة أو حذف أحد المنتجات	3	60.15
3	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار قبول أو رفض طلبية خاصة	3	47.69
4	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج	3	49.29
5	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج	3	51.06
6	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج	3	40.78
7	إن قياس التكاليف البيئية يمكن صانعي القرار على إجراء مفاضلة بين تكلفة التلوث مقابل تكلفة منع التلوث	4	87.68

يتضح للباحث من الجدول رقم (12/2/3) ما يلي:

1. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (60.32) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) إن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

2. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين على ما جاء بالعبارة الثانية (60.15) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة لصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

3. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (47.69) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

4. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (49.29) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

5. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (51.06) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

6. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (40.78) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

7. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (87.68) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل.

مما تقدم يتضح للباحث تحقق فرضية الدراسة الأولى لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (7) عبارات هذا يعني أن عدد الآراء الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى ستكون (95) رأي. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية قصيرة الأجل "قد تحققت".

الفرضية الثانية:

والتي تنص على (يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية و ترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل)

يوضح الجدول رقم (13/2/3) اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الآراء على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى:

جدول (13/2/3) نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للآراء على عبارات الفرضية الثانية:

م	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق أرباح في المدى الطويل	3	83.23
2	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق جودة الانتاج	3	64.62
3	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الادارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة ومنع التلوث	3	50.47
4	تساعد قياسات التكاليف البيئية على قبول مقترح استثماري الى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق الامور البيئية	3	51.90
5	إن قياسات التكاليف البيئية تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج	3	58.72
6	إن إهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات التكاليف البيئية يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية للشركة	3	33.96
7	إن عدم إهتمام الإدارة بقياسات التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محليا وعالميا	3	36.32

يتضح للباحث من الجدول رقم (12/2/3) ما يلي:

1. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (83.23) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

2. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين على ما جاء بالعبارة الثانية (64.62) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة لصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

3. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (50.47) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

4. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (51.90) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

5. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (58.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

6. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (33.96) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

7. بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (36.32) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/3) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين آراء أفراد العينة ولصالح الموافقين على وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل.

مما تقدم يتضح للباحث تحقق فرضية الدراسة الثانية لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثانية عددها (7) عبارات هذا يعني أن عدد الآراء الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية ستكون (95) رأي. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية طويلة الأجل قد تحققت.

الخاتمة

النتائج

التوصيات

أولاً: النتائج:

من خلال الدراسة النظرية والميدانية توصل الباحث للنتائج التالية:

- 1- إن قياس التكاليف البيئية يساعد الإدارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة ومنع التلوث.
- 2- إن إهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات التكاليف البيئية يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية.
- 3- إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق جودة الإنتاج.
- 4- إن عدم إهتمام الإدارة بقياسات التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع في المنافسة محليا وعالميا.
- 5- إن قياسات التكاليف البيئية تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج.
- 6- تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار شراء المنتج او تصنيعة داخلياً.
- 7- تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار إضافة او حذف احد المنتجات.
- 8- تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج.
- 9- تساعد معلومات التكاليف البيئية الادارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج.
- 10- تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج.

ثانياً: التوصيات

من خلال النتائج يوصى الباحث بالاتي:

- 1- توفير المعلومات الأزمة لتخطيط الإنفاق في مجال حماية البيئة، عن طريق إعداد الموازنات التخطيطية مما يساهم بدوره في إحكام الرقابة على هذه العناصر.
 - 2- تغيير وجهة النظر السائدة حول تكاليف المحافظة على البيئة من كونها تكاليف إجتماعية يتحملها المجتمع الى تكاليف تتحملها الشركة.
 - 3- الحاجة إلى المساهمة في إعداد تقرير تكاليف التلوث على المستوى القومي، والذي يفيد في الحصول على المؤشرات التي تكمن من متابعة التلوث الناتج عن الأنشطة المختلفة وإجراء الدراسات اللازمة.
 - 4- ضرورة الإهتمام بنتائج بحوث البيئية التي تعزز من سمعة الشركة في الأسواق وتعزيز مركزها.
 - 5- على الإدارة ان تهتم بنتائج قياسات التكاليف البيئية عند التخطيط للمستقبل واخذ اثار التكاليف البيئية في الاعتبار.
 - 6- على الإدارة أن تسعى بتقليل التلوث عن طريق ابتكار طرق وأساليب حديثة أقل ضرراً للبيئية.
 - 7- ضرورة تضمين تكاليف البيئة ضمن التكلفة الصناعية للمنتج حتى تظهر التكلفة الفعلية والحقيقة للمنتج وذلك بعد حصر التكاليف البيئية من واقع التقارير والسجلات المالية.
 - 8- الدراسات والبحوث المستقبلية:
- محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في الشركات الصناعية.
 - محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحقيق المسؤولية المجتمعية في الشركات الصناعية.
 - دور التكاليف البيئية في تحقيق الجودة الشاملة.

قائمة المراجع والمصادر

القران الكريم:

أولاً: المصادر باللغة العربية:

1. الكتب والمراجع:

- 1- السيد، مطاوع السعيد، المحاسبة عن التكاليف البيئية، (جامعة الازهر، كلية التجارة، 2008م).
- 2- ابوالحسن، علي أحمد، المحاسبة الإدارية المتقدمة، إتخاذ القرارات - تقارير الأداء، تقييم الأداء، (الأسكندرية، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2010م).
- 3- البديوي، دراسات في الأساليب الكمية واتخاذ القرارات، (الاسكندرية، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 1987م).
- 4- البكري، سونيا محمد، إستخدام الأساليب الكمية في الإدارة، (الاسكندرية، الدار الجامعية، 2002م).
- 5- الحارس، اسامة، المحاسبة الإدارية، (عمان، دار الحامد للنشر، 2004م).
- 6- الحياي، وليد ناحي، محاسبة التلوث البيئي، (بغداد، مطبعة بغداد، 2009م).
- 7- الرجبي، محمد تيسير عبدالحكيم، المحاسبة الادارية، (عمان، دار وائل للنشر، 2004م).
- 8- الصالح، اسماء رشاد، نظم المعلومات الادارية، (دار الفكر ناشرون وموزعون، 2015م).
- 9- الصيرفي، محمد عبدالفتاح، مفاهيم إدارية حديثة، (عمان، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2003م).
- 10- الطرونة، هاني خلف، نظريات الإدارة الحديثة وظائفها، (عمان، دار اسامة للنشر والتوزيع، 2011م).
- 11- الفضل، مؤيد محمد وآخرون، المحاسبة الإدارية، (عمان، دار المسيرة للنشر، 2007م).

- 12- المطارنة، فلاح المطارنة، مقدمة في محاسبة التكاليف، الطبعة الثانية، (عمان، دار وائل للنشر، 2006م).
- 13- الموسوي، منعم زمزير، اتخاذ القرارات الإدارية مدخل كمي، (دار زهران للنشر والتوزيع، 2009م).
- 14- النقيب، كمال عبدالعزيز، مقدمة في نظرية المحاسبة، (عمان، دار وائل للنشر، 2004م).
- 15- بدوي، محمد عباس، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الإجتماعية للمشروع (بين النظرية والتطبيق)، (الاسكندرية، الدار الجامعية، 2000م).
- 16- تائب، إبراهيم عبد الواحد، باقية، إنعام عبد المنعم، نظرية القرارات، نماذج واساليب كمية محسوسة، (عمان، دار وائل للنشر، 2001م).
- 17- حسن، أحمد شحاتة، التلوث البيئي ومخاطر الطاقة، (القاهرة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، 2007م).
- 18- خزام، منى عطية، الإدارة وإتخاذ القرار في عصر المعلوماتية، (القاهرة، مطبعة المكتب الجامعي الحديث، 2009م).
- 19- سفيان، عبدالكريم الهادي، الفضل، مؤيد عبدالحسن، المحاسبة الادارية ودورها في ترشيد القرارات في المنشأة، (دار زهران للنشر، 2003م).
- 20- طعمة، حسن ياسين، نظرية اتخاذ القرارات اسلوب كمي تحليلي، (عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2010م).
- 21- ظاهر، احمد حسن، المحاسبة الإدارية، (عمان، دار وائل للنشر، 2002م).
- 22- عريقات، أحمد يوسف وآخرون، ادارة العمليات الإنتاجية، (عمان، اثناء للنشر والتوزيع، 2012م).
- 23- عز الدين الدينشاري، د. صادق أحمد طه، سموم البيئة، (الرياض، دار المريخ للنش، 1994م).

24- كنعان، نواف، اتخاذ القرارات الإدارية، (بين النظرية والتطبيق)، (عمان، مكتبة دار الثقافة، 1992م).

25- لطفي، امين السيد أحمد، المراجعة البيئية، (الاسكندرية، الدار الجامعية، 2005م).

26- ماهر، أحمد، الإدارة المبادئ والمهارات، (القاهرة، الدار الجامعية للكتب، 2004م).

27- مخلف، عارف صالح، الإدارة البيئية، الحماية الإدارية للبيئة، (عمان، اليازوري للنشر، 2007).

28- مطر، محمد، التواصل العلمي للممارسات المهنية المحاسبية، (دار وائل للنشر، 2004م).

29- ماهر، أحمد، مبادئ الإدارة بين العلم والمهارة (الإسكندرية، الدار الجامعية، 2013م).

30- ولسون، جي هولتن، الاقتصاد الجزئي (المفاهيم والتطبيقات)، (الرياض، ترجمة د. كامل سلمان العاني، دار المريخ، 1987م).

2. المجلات والدوريات العلمية:

1- ابوزر، عفاف، المحاسبة البيئية الاطار الفكري ومقومات التطبيق، المجلة المصرية للدراسات التجارية، 2007م.

2- أحمد، د. محمد حسين، الإفصاح البيئي في التقارير والقوائم المالية وآثاره الإيجابية، دراسة تطبيقية على الشركات السعودية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، العدد الأول، فبراير، 199م.

3- الحجازي، المرسي سيد، تطور العلاقة بين الاقتصاد والبيئية، دراسة تحليلية مجلة الملك سعود، الرياض، المجلد الثامن العلوم الإدارية، 1996م.

4- الشحادة، عبد الرزاق قاسم، القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة لاسمدة وتأثيره فيقدرتها التنافسية في مجال الجودة، جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول، 2010م.

- 5- الصمادي، عدنان أحمد، منهج الإسلام في الحفاظ علي البيئة من التلوث، مجلة الشريعة والدراسات الإسلامية، مجلس النشر العلمي جامعة الكويت، العدد 51، ديسمبر 2002م.
- 6- الصوفي، فارس جميل والقطيش، حسن فليح وقرقيش، جهاد، أهمية التكاليف والافصاح البيئي في ترشيد القرارات الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، ع(13)، 2012م.
- 7- النيش، نجاة، تكاليف التدهور البيئي وشحة الموارد الطبيعية بين النظرية وقابلية التطبيق في الدول العربية، العدد 13، المعهد العربي للتخطيط، 1999م.
- 8- الهيتي، نواز عبد الرحمن، البيئة والتنمية في دول مجلس التعاون - الأنجاز والتحديات، مجلة افاق اقتصادية، 2002م.
- 9- جبارة، ناظم شعلان، تحليل البيانات المحاسبية عن الأداء واثره في حماية البيئة ووقايتها من التلوث، مجلة القادسية للعلوم الأدارية 13(4)، 2011م.
- 10- حماد، محمد ابراهيم، تأثيرات العوامل البيئية في المشروعات محاسبيا وضريبي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، 1995م.
- 11- درغام، ماهر موسى، المحاسبة الإدارية، مجلة جامعة الأزهر غزة، 7(2)، 27-60، 27، 2015م.
- 12- سلامة، أحمد عبد الكريم، حق الإنسان في بيئة سليمة وملائمة، مجلة التعاون، الأمانة العامة لمجلس التعاون الخليجي، العدد السادس والأربعون، 1997م.
- 13- عبد البر، عمرو حسين، دور المحاسب الإداري في قياس وتحليل التكاليف البيئية حالة دراسية افتراضية لتطبيق اسلوب التكاليف على اساس النشاط، المجلة العلمية لكلية الادارة والاقتصاد، جامعة قطر، العدد العاشر، 1999م.
- 14- عبدالحليم، نادية راضى، مساهمة النظم المحاسبية في التقرير والإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال، المجلة العلمية لكلية التجارة (بنات)، جامعة الأزهر، العدد التاسع عشر، ديسمبر، 2001م.

15- عبد السيد، ناظم حسن وسلطن، ايداد شاكرو وزينب، جبار يوسف، المحاسبة البيئية الاطار المقترح للافصاحن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد، مجلة التقني، 22(5)1-24، 2009م.

16- عثمان، د. محمد موسى، "التلوث البيئي وأثره على التنمية الاقتصادية"، المجلة العلمية لكلية التجارة (بنين)، جامعة الأزهر، العدد 26، يناير، 2001م.

17- علام، محمد نبيل، اخضاع تكاليف الأداء الإجماعي على مستوى المنظمة للقياس الفعلي دراسة ميدانية لمنطقة حلوان، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة جامعة عين شمس، العدد الأول، 1996م.

18- محمد، أحمد أبو العزم، "مشاكل قياس ورقابة أضرار التلوث الهوائي الناتج عن الصناعة، نموذج كمي مقترح لتقييم بدائل تخفيض معدل الأنبعاث على مستوى المنشأة"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة ببني سويف، السنة الثامنة، العدد الأول، مارس، 1998م.

19- محمد، عقيلة عزالدين، تلوث البيئية، مجلة الادارة العامة، الرياض، معهد الادارة العامة، المجلد الخامس والثلاثون، العدد الأول يونيو، 1995م.

3. الرسائل الجامعية:

1- أبراهيم، يحي عمر، دور التكاليف البيئية في تقويم الأداء البيئي في المنشآت الصناعية اليمنية، (الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2005م).

2- ابكر، حمزة بشرى، اطار مقترح لقياس وعرض التكاليف بالمؤسسات الصناعية، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004م).

3- أحمد، عمر عبدالله، محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، 2017م).

- 4- أحمد، جمال خضر، الإفصاح عن المعلومات البيئية ودورة في رفع كفاءة التقارير المالية المنشورة، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، 2013م).
- 5- الشعباني، صالح إبراهيم، معايير تكاليف حماية البيئة حالات تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية في محافظة نينوى، (جامعة بغداد، أطروحة دكتوراة غير منشورة، 1998م).
- 6- اللولو، يحي جمال، مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في الشركات الصناعية العاملة بقطاع غزة، (غزة، الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير منشورة، 2016م).
- 7- المرزوقي، مها عباس، دراسة وتحليل التكاليف البيئية وأهميتها في ترشيد القرارات الإدارية، (رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، السعودية، 2004م).
- 8- بامزاحم، فائز محمد شيخ، القياس المحاسبي لتكاليف اضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع تكرير النفط، دراسة تطبيقية في شركة مصافي عدن، (دمشق، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008م).
- 9- حمد، منى عبدالله، اثر قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في رفع كفاءة الاداء البيئي، (دمشق، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، رسالة ماجستير، 2014م).
- 10- عثمان، عبد الهادي أحمد، قياس تكاليف أضرار ومعالجة التلوث الصناعي مع التطبيق على صناعة الحديد والصلب، (رسالة دكتوراه، كلية التجارة جامعة الأزهر، 1989م).
- 11- قريفة، مسعود على، القياس والإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي شركات الاسمنت الليبية، (جامعة دمشق، دمشق، 2010م).
- 12- قشقارة، ديمة، المحاسبة البيئية وتقدير التكاليف المستترة للوفاء بمتطلبات الحفاظ على البيئة، (جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، 2004م).

13- كافي، محمد عبيد، دور المعايير المحاسبية في تحديد تكلفة استخدام الموارد البيئية، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، 2003م).

14- محمد، هدى سراج الدين، التكاليف البيئية ودورها في تقويم الاداء البيئي في المنشآت الصناعية، (الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).

15- هويدي، نهاد اسحق، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الانفاق الراسمالي، (الجامعة الاسلامية، غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة).

4. المواقع والمدونات:

1- موقع مهارات النجاح.

ثانياً: المصادر و المراجع باللغة الانجليزية:

- Gale, Robert J., Stokoe, Peter,” Environmental cost accounting and Business Strategy “in Chris madu (Ed) Handbook of Environmentally Conscious Manufacturing (Kluwer Academic Publishers), 2001.

الملاحق

ملحق رقم (1)



بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

السيد/..... المحترم

السراج عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الموضوع: إستمارة إستبانة

بين أيديكم إستمارة إستبانة كأحد متطلبات البحث التكميلي لنيل درجة الماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية بعنوان (أثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية- دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية بولاية الخرطوم)، حيث تهدف هذه الإستبانة إلى جمع البيانات والمعلومات عن أثر قياس التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية، حيث أننا نؤمن بأنكم خير مصدر للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة، مع التأكيد بأن كافة البيانات والمعلومات التي تدلون بها سوف تعامل بسرية تامة وتستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

ولكم فائق الشكر والتقدير

الباحث:

أبكر محمد عبدالله إبراهيم

القسم الأول: البيانات الشخصية:

الرجاء التكرم بوضع علامة (√) أمام الخيار المناسب:

العمر:

- 30 سنة فأقل () 31 سنة - 40 سنة () 41 سنة - 50 سنة ()
أكثر من 50 سنة ()

المؤهل العلمي:

- دبلوم وسيط () بكالوريوس () دبلوم عالي () ماجستير ()
دكتوراة ()

التخصص العلمي:

- تكاليف ومحاسبة إدارية () محاسبة وتمويل () إدارة أعمال ()
تسويق () نظم معلومات () إقتصاد ()
دراسات مصرفية ()

المؤهل المهني:

- زمالة الأمريكية () زمالة البريطانية () زمالة السودانية ()
زمالة عربية () لا أحمل زمالة ()

المسمى الوظيفي:

- مدير مالي () مدير عام () محاسب تكاليف ()
رئيس قسم () مراجع داخلي () محاسب مالي ()

سنوات الخبرة:

- 5 سنوات فأقل () 6 سنوات - 10 سنوات () 11 سنة - 15 سنة ()
16 سنة - 20 سنة () أكثر من 20 سنة ()

التعريفات الإجرائية:

1- التكاليف البيئية:

هي كافة عناصر النفقات المتولدة نتيجة لوفاء المنشأة بمسئوليتها تجاه البيئة المحيطة بها.

2- القرار الإداري:

هو القرار الذي يتم اتخاذه في ضوء البيانات والمعلومات المالية وغير المالية المتاحة لدى متخذ القرار عند اتخاذه، آخذين بنظر الاعتبار ان هذا القرار قد لا يحقق أهدافه المرجوة في المستقبل اذا طرأت ظروف لم تكن متوقعة ومأخوذة بالحسبان أثناء عملية اتخاذ القرار، حيث لا يمكن اعتبار متخذ القرار مسؤولاً عن الامور المستقبلية المفاجئة.

القسم الثاني: قياس متغيرات الدراسة:

الرجاء التكرم بوضع علامة (√) أمام مستوى الموافقة المناسب:

الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية و ترشيد القرارات الإدارية
قصيرة الأجل

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار شراء المنتج أو تصنيعه داخليا					
2	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار إضافة أو حذف أحد المنتجات					
3	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار قبول أو رفض طلبية خاصة					
4	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار المفاضلة بين الخامات المستخدمة في الإنتاج					
5	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في التحديد الدقيق لتكلفة المنتج					
6	تساعد معلومات التكاليف البيئية الإدارة في ترشيد قرار تسعير المنتجات من خلال تضمين التكاليف البيئية ضمن تكلفة المنتج					
7	إن قياس التكاليف البيئية يمكن صانعي القرار على إجراء مفاضلة بين تكلفة التلوث مقابل تكلفة منع التلوث					

الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين قياس التكاليف البيئية و ترشيد القرارات الإدارية
طويلة الأجل

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق أرباح في المدى الطويل					
2	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الشركة في تحقيق جودة الانتاج					
3	إن قياس التكاليف البيئية يساعد الادارة في اتخاذ قرار المحافظة على البيئة ومنع التلوث					
4	تساعد قياسات التكاليف البيئية على قبول مقترح استثماري الى جانب دراسات الجدوى الاقتصادية بما يتعلق الامور البيئية					
5	إن قياسات التكاليف البيئية تساهم في ترشيد قرارات الإدارة المتعلقة بمواكبة التطورات التكنولوجية المستخدمة في الإنتاج					
6	إن إهتمام الإدارة بقياسات ومعلومات التكاليف البيئية يساعد في إنشاء علاقات جيدة مع الأطراف الداخلية والخارجية للشركة					
7	إن عدم إهتمام الإدارة بقياسات التكاليف البيئية يؤثر على قدرة الشركة على التوسع والمنافسة محليا وعالميا					

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء محكمي الاستبانة

الرقم	الأسم	الرتبة العلمية	العنوان
1.	د.إسماعيل عثمان محمد	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
2.	د.محمد الناير محمدين	-	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
3.	د.نصر الدين حامد احمد	-	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا