



جامعة الأزهر - فرع البنات
كلية التجارة - القاهرة

قسم المحاسبة

نموذج مقترح
للمج مؤشرات الأداء البيئي
في منظومة تقييم أداء منظمات الأعمال (دراسة ميدانية)

بحث مقدم من الباحثة
هند عبد الرحمن حسين عمر
للحصول على
درجة العالمية (دكتوراة الفلسفة) في المحاسبة

إشراف

أ.د. /عنايات حامد محمد عطية
أستاذ المحاسبة المتفرغ
كلية التجارة - جامعة الأزهر
(فرع البنات)

أ.د. /نادية راضى عبد الحليم
أستاذ المحاسبة المتفرغ
كلية التجارة - جامعة الأزهر
(فرع البنات)

العام الجامعى

١٤٣٥ هـ - ٢٠١٣ م

بسم الله الرحمن الرحيم

قَالَ رَبِّ اشْرَحْ لِي صَدْرِي (٢٥) وَيَسِّرْ لِي أَمْرِي (٢٦)
وَاحْلُلْ عُقْدَةً مِّنْ لِّسَانِي (٢٧) يَفْقَهُوا قَوْلِي (٢٨)

صدق الله العظيم

(الآيات ٢٥ - ٢٨ سورة طه)

إهداء

إلى أحب وأعز الناس

إلى والديّ

أطال الله عمرهما وبارك الله فيهما وجعلهما لي سندًا في هذه الحياة

إلى أسرتي الصغيرة

زوجي وأبنائي الأعزاء (عبد الرحمن ومحمود وبسنت)

حفظهم الله وجعلهم قرة عين لي

إلى إخوتي

بارك الله فيهم وجزاهم عنى خير جزاء على مساندتهم لي ووقوفهم بجاني

بسم الله الرحمن الرحيم

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:
" من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

إن الباحثة لتسجد لله شكرا على توفيقه وعونه لها على اتمام هذا البحث المتواضع ، وتسأل الله عز وجل أن يكون هذا العمل خالصا لوجهه الكريم ، فكما قال رسول الله صلى الله عليه وسلم :
"من طلب العلم ليباهي العلماء ويمارى به السفهاء أو ليصرف وجوه الناس إليه فهو فى النار" صدق رسول الله صلى الله عليه وسلم.

تتقدم الباحثة بالشكر العميق ومشاعر الاحترام والتقدير والامتنان للأستاذة الفاضلة الدكتورة /
نادية راضى عبد الحليم أستاذ المحاسبة المتفرغ بالكلية التى تمثل للباحثة نموذجا رائعا وراقيا للعلماء
الذين يقدمون القدوة الصالحة والعلم الغزير الذى استفادت منه الباحثة ، وكانت خير مثال للصبر ،
فقد لمست الباحثة من سيادتها الرعاية وحسن التوجيه ، لها كل الحب والشكر والتقدير ، وأسأل
المولى عز وجل أن يجزيها عنى خير الجزاء وأن يبارك الله لها فى عملها وأوقاتها.

كما تتقدم الباحثة بأسمى آيات الشكر والعرفان والتقدير إلى الأستاذة الدكتورة / عنايات حامد
محمد عطية أستاذ المحاسبة المتفرغ بالكلية لتفضل سيادتها بقبول الإشراف على الرسالة ولما بذلته
من وقت وجهد فى قراءتها ، ولما قدمته من نصائح وتوجيهات وملاحظات علمية قيمة أسهمت فى
إثراء الرسالة.

كما تتوجه الباحثة بخالص الشكر والتقدير والعرفان إلى الأستاذة الدكتورة / صفاء محمد
سرور أستاذ المحاسبة المتفرغ بالكلية ، على تفضل سيادتها بقبول الإشتراك فى لجنة المناقشة
والحكم على الرسالة ، ولما قدمته من نصائح وتوجيهات علمية قيمة أسهمت فى إثراء الرسالة ورفعت
من قيمتها العلمية ، جزاها الله عنى خير الجزاء.

كما تتقدم الباحثة بأسمى آيات الشكر والعرفان والتقدير والإمتنان إلى الأستاذ الدكتور/
سامى عبد الرحمن عبد العظيم أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة المنصورة ، على تفضل سيادته
مشكوراً بقبول الاشتراك فى لجنة المناقشة والحكم على الرسالة ، ومعاملته الطيبة للباحثة، فانه أسأل
أن يبارك له فى علمه وعمله ويجزيه عنى وعن من أضاء لهم طريق الحياة بالعلم والمعرفة خير
الجزاء.

كما تتقدم الباحثة بوافر الشكر والتقدير لأعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بالكلية على اهتمامهم وتشجيعهم المستمر، فجزاهم الله عنى وعن جميع الدارسين خير الجزاء.

كما تتقدم الباحثة بوافر الشكر لكل من ساهم في سبيل إتمام هذا البحث وتخص بالشكر السادة العاملين بشركات قطاع الأسمنت الذين ساهموا في ملء استمارات الاستقصاء ، وعاونوا الباحثة في الدراسة الميدانية ، كما تتقدم الباحثة بوافر الشكر والتقدير للأستاذ/ على عبد الرحمن مصحح اللغة العربية بدار الإفتاء المصرية على تفضله بمراجعة البحث من الناحية اللغوية.

وفى النهاية يجب الاعتراف بأن ما بذل فى هذا العمل من جهد وما روعى فيه من الأسس والضوابط ، لا يمكن ان يعصمه من الخطأ ولا يضمن النجاة من القصور فيه، ولذلك أستمح القارئ عذراً إن وجد بعض الثغرات والأخطاء.

وأسأل الله أن ينتفع بهذا العمل، وأن يثيب كل من أعان على إصداره ، كما أسأل المولى عز وجل أن يغفر لى ما قصرت فى حق نفسى وأسررتي فترة انشغالي بهذا العمل ، وآخر دعوانا أن الحمد لله.

الباحثة

نموذج مقترح لدمج مؤشرات الأداء البيئي في منظومة تقييم أداء منظمات الأعمال (دراسة ميدانية)

ملخص الدراسة

يتمثل الهدف العام للبحث في اقتراح نموذج لدمج مؤشرات الأداء البيئي في منظومة تقييم أداء منظمات الأعمال بغرض تحسين قياس الأداء البيئي ؛ وذلك لتحقيق الهدف الرئيس للمنظمة والمتمثل في الحد من التلوث، والحفاظ على الموارد المالية، وتحسين قيمة المنظمة وبقائها واستمرارها في ظل بيئة الأعمال الحديثة، وذلك من خلال الاهتمام بالنظم البيئية (محاسبة، تكاليف، إدارة)، ودمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن والذي يساعد على تحقيق التنمية المستدامة، وتحسين تقييم الأداء البيئي من خلال دمج برنامج زيا الأخضر في بطاقة الأداء المتوازن.

ولتحقيق الهدف العام للبحث سوف يتعرض البحث بالدراسة إلى ما يلي:

- ١- توضيح دور وأهمية وجود نظام للإدارة البيئية يتم من خلاله تقييم الأداء.
 - ٢- تطور نظم ومعايير الإدارة البيئية ودراسة طرق تقييم الأداء البيئي للمنظمة.
 - ٣- توضيح أهمية دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن وأثر ذلك على تحقيق التنمية المستدامة.
 - ٤- دور معايير برنامج زيا الأخضر في منع التلوث، وتحقيق التحسين المستمر، وزيادة الكفاءة البيئية للمنظمة.
 - ٥- اقتراح نموذج لدمج مؤشرات الأداء البيئي في منظومة تقييم الأداء من خلال دمج معايير برنامج زيا الأخضر في أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لمساعدة الإدارة في تقييم الأداء البيئي للمنظمة باعتبارها الجهة المسؤولة عن وضع الأهداف البيئية وتفعيل الخطط الاستراتيجية للمنظمة .
- يستمد هذا البحث أهميته من زيادة الاهتمام بضرورة وجود نظام للإدارة البيئية يمكن من خلاله قياس وتحسين الأداء البيئي، بالإضافة إلى وضع الاستراتيجية البيئية للمنظمة ، كما تتمثل الأهمية العملية لهذا البحث في زيادة حرص المنظمات الصناعية على الحصول على شهادة المواصفات القياسية العالمية الأيزو ١٤٠٠٠ والتي تشمل جودة المنتج وحماية البيئة.

من أجل تحقيق أهداف الدراسة فقد اعتمدت الباحثة على محورين أساسيين على النحو التالي:

المحور الأول:

وهو محور نظري تعتمد فيه الباحثة على الأبحاث والدراسات الموجودة في الأدب المحاسبي وفي المراجع العلمية العربية والأجنبية، وكذلك المؤتمرات الدولية والمحلية وشبكة المعلومات الدولية وذلك للتعرف على آخر المستجدات التي حدثت فيما يتعلق بمفهوم قياس الأداء بصفة عامة، ومعايير قياس الأداء البيئي، ومفهوم ومكونات برنامج زيا الأخضر وكيفية دمج برنامج زيا الأخضر بأبعاد بطاقة الأداء المتوازن تمهيداً للوصول للنموذج المقترح.

المحور الثاني:

وهو محور ميداني يتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل الباحثة في مجرياتها، وتستطيع الباحثة أن تتفاعل معها بالوصف والتحليل؛ وذلك بهدف تحديد الظروف الملائمة لاستخدام النموذج المقترح والذي يعتمد على دمج مؤشرات برنامج زيا الأخضر بأبعاد بطاقة الأداء المتوازن، وتم الحصول على البيانات اللازمة من خلال الدراسة الميدانية.

من أجل تحقيق أهداف الدراسة ووضع النموذج المقترح لقياس الأداء البيئي فقد اشتمل البحث على الفروض التالية:

- الفرض الأول: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاهتمام بالنظم البيئية (محاسبية، تكاليف، إدارة) التي تتبع الآثار البيئية في منظمات الأعمال وتحقيق التنمية المستدامة.
- الفرض الثاني: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن وتحسين الأداء البيئي في منظمات الأعمال.
- الفرض الثالث: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين دمج برنامج زيا الأخضر في بطاقة الأداء المتوازن وبين تحسين قياس وتقييم الأداء البيئي.

وتمثلت حدود البحث فيما يلي:

- اعتمدت الدراسة على استخدام مقاييس الأداء الشاملة في تقييم الأداء وتحقيق التنمية المستدامة.

- اقتصر استخدام مقاييس الأداء الشاملة على استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء واستخدام نموذج بالدريج للجودة لتحسين الأداء.
- اقتصر قياس الأداء على قياس الأداء البيئي للمنظمة من خلال دمج معايير برنامج زيا الأخضر في أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.
- اقتصرت الدراسة الميدانية للبحث على أحد القطاعات الصناعية الهامة في جمهورية مصر العربية وهو قطاع الأسمنت دون غيره من القطاعات.

الكلمات المفتاحية:

تقييم الأداء - بطاقة الأداء المتوازن - نظام الإدارة البيئية - التنمية المستدامة - نموذج بالدريج الكفاءة البيئية - منع التلوث - التحسين البيئي المستمر - برنامج زيا الأخضر

A Proposed Model to Integrate Environmental Performance Indicators within the Evaluation System of Business Organizations Performance

(Empirical Study)

Abstract

The overall objective of this research is to propose a model for integrating environmental performance indicators within the system of evaluating business organizations' performance in order to improve the measurement of environmental performance. These targets at achieving the organization's main goal which is represented through pollution Prevention, maintaining financial resources and improving the organization value along with its survival and continuity under the modern business environment. This can be achieved through paying attention to the environmental systems (accounting, costs, and management), integrating the environmental performance indicators within the balanced scorecard which helps achieving sustainable development and improving the environmental performance assessment through integrating Green Zia Program into balanced scorecard.

To achieve the overall objective, the research will:

1. Clarify the role and importance of the environmental management system through which performance can be evaluated and assessed.
2. Examine the evolution of environmental management standards and systems and study the ways of assessing the organization's environmental performance.

3. Highlight the importance of integrating environmental performance indicators within the balanced scorecard and its impact on sustainable development.
4. Illustrate the role of Green Zia Program standards and its impact on reducing pollution, achieving continuous improvement and increasing the organization environmental efficiency.
5. Propose a model to incorporate environmental performance indicators into the performance evaluation system through integrating Green Zia Program standards within the balanced scorecard dimensions. This is to assist the management in evaluating the organization's environmental performance as it is the entity responsible for setting environmental goals and activating the strategic plans of the organization.

Research Limitations are as follows:

- The study relied on using comprehensive performance measures to assess the overall performance and the achievement of sustainable development.
- The use of comprehensive performance measures is limited on using balanced scorecard to assess performance and using Baldrige Quality Model to improve performance.
- Performance measurement is limited on measuring the organization's environmental performance through integrating the standards of Green Zia Program into the dimensions of balanced scorecard.
- Field study is limited on the research related to one important industrial sector in Arab Republic of Egypt namely the cement sector disregarding other sectors.

In order to achieve the study objectives and set the proposed model of environmental performance measurement, the research includes the following hypotheses:

1. First hypothesis: There is a statistically significant relationship between paying attention to environmental systems (accounting, costs, management) which tracks the environmental impacts in business organizations and achieving sustainable development.
2. Second hypothesis: There is a statistically significant relationship between the integration of environmental performance indicators within the balanced scorecard and the improvement of environmental performance in business organizations.
3. The third hypothesis: There is a statistically significant relationship between the integration of Green Zia Program in balanced scorecard and improving the environmental performance's measurement and assessment.

Key Words: Performance assessment- balanced score card- environmental management system- sustainable development- Baldrige Model- environmental efficiency – pollution Prevention- continuous environmental improvement- Green Zia Program.

محتويات البحث

محتويات البحث

<u>الموضوع</u>	<u>الصفحة</u>
الإطار العام للدراسة	
المقدمة	أ
طبيعة المشكلة	ب
هدف البحث	ج
أهمية البحث	د
فروض البحث	هـ
حدود البحث	هـ
منهج البحث	هـ
خطة البحث	و
الفصل الأول: دراسة تحليلية لمقاييس الأداء المالية وغير المالية ودورها في تقييم أداء	
منظمات الأعمال	
مقدمة	١
المبحث الأول : الدراسات السابقة التي تناولت أساليب ونماذج ومؤشرات تقييم الأداء	٢
١/١/١ دراسات اهتمت بكيفية تصميم نموذج محاسبي لتقييم الأداء	٢
٢/١/١ دراسات اهتمت باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء	٥
٣/١/١ دراسات اهتمت بربط ودمج بعض الأساليب والنظم الإدارية والمحاسبية في بطاقة	٩
الأداء المتوازن	
المبحث الثانى : مفهوم وخصائص تقييم الأداء والشروط الواجب توافرها في مقياس الأداء	١٤
الجيد	
١/٢/١ قياس وتقييم الأداء (ماهيته – أنواعه)	١٤
٢/٢/١ دور قياس وتقييم الأداء في تحقيق أهداف المنظمة	١٧
٣/٢/١ الشروط الواجب توافرها في مقياس الأداء الجيد	١٨
المبحث الثالث : التكامل بين المقاييس المالية وغير المالية ودوره في قياس وتقييم أداء	٢١
منظمات الأعمال	
١/٣/١ دور المقاييس المالية وغير المالية في تقييم أداء منظمات الأعمال	٢١

٢٨	٢/٣/١ عرض تحليلي للأساليب المستحدثة لتقييم أداء منظمات الأعمال
	الفصل الثاني : دور نظم المحاسبة والتكاليف والإدارة البيئية في قياس الآثار الاقتصادية للتلوث البيئي وتحديد مؤشرات الأداء البيئي لتحقيق التنمية المستدامة
٤٣	..... مقدمة
٤٤	المبحث الأول الدراسات السابقة المرتبطة بتقييم الاداء البيئي وتحقيق التنمية المستدامة
٤٤	١/١/٢ دراسات اهتمت بدمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الاداء المتوازن
٥٠	٢/١/٢ دراسات اهتمت بتحقيق التنمية المستدامة من خلال بطاقة الاداء المتوازن
٥٤	المبحث الثانى: دور نظم المحاسبة والتكاليف والإدارة البيئية في تحديد الآثار الاقتصادية
٥٤	١/٢/٢ الآثار الاقتصادية للتلوث البيئي
٥٧	٢/٢/٢ أهمية المحاسبة البيئية و تحديد التكاليف البيئية فى متابعة الأداء البيئي
٦٤	٣/٢/٢ تطور نظم ومعايير الإدارة البيئية فى منظمات الأعمال
٧٢	المبحث الثالث: مؤشرات تقييم الأداء البيئي مكون أساسي لتقييم أداء منظمات الأعمال و تحقيق التنمية المستدامة
٧٢	١/٣/٢ المؤشرات اللازمة لقياس الأداء البيئي
٧٩	٢/٣/٢ دور منظمات الأعمال في تحقيق التنمية المستدامة
٨٤	٣/٣/٢ دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن
	الفصل الثالث: دمج برنامج زيا الأخضر في أبعاد بطاقة الأداء المتوازن كنموذج مقترح لتحسين تقييم الأداء البيئي
٩٥	..... مقدمة
٩٦	المبحث الأول : دور معايير برنامج زيا الأخضر في تحقيق التميز البيئي.....
٩٦	١/١/٣ ماهية برنامج التميز البيئي زيا الأخضر
١٠٠	٢/١/٣ أدوات برنامج زيا الأخضر
١٠٦	٣/١/٣ دور برنامج زيا الأخضر في منع التلوث (أو الحد منه).....
١١٣	٤/١/٣ دور برنامج زيا الأخضر في تحقيق التحسين المستمر.....
١١٨	المبحث الثانى : دمج برنامج زيا الأخضر في أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لتحسين تقييم الأداء البيئي (النموذج المقترح)
١١٨	١/٢/٣ القيم والمعايير الأساسية لبرنامج زيا الأخضر
١٢٧	٢/٢/٣ دمج برنامج زيا الأخضر بأبعاد بطاقة الأداء المتوازن

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية

١٣٥	..... مقدمة
١٣٧	..... المبحث الأول: الإطار العام النظري للدراسة الميدانية
١٣٧	..... ١/١/٤ لمحة عن صناعة الإسمنت في جمهورية مصر العربية
١٤٠	..... ٢/١/٤ أهداف الدراسة الميدانية و اسباب اختيار قطاع التطبيق
١٤١	..... ٣/١/٤ تحديد مجتمع الدراسة وأسلوب جمع البيانات
١٤٢	..... ٤/١/٤ تصميم قائمة الاستقصاء
١٤٤	..... ٥/١/٤ الأساليب الإحصائية المستخدمة
١٤٩	..... المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية
١٤٩	..... ١/٢/٤ مراحل التحليل الإحصائي
١٥٢	..... ٢/٢/٤ توصيف عينة البحث
١٨٠	..... ٣/٢/٤ اثبات الفرضيات البحثية
١٨٥	..... ٤/٢/٤ اختبار مدى صحة المتغيرات البحثية في تأثيرها على الفروض الرئيسية

الملخص والنتائج والتوصيات

١٩٣	..... الملخص
٢٠٥	..... النتائج
٢٠٧	..... التوصيات ومقترحات لبحوث مستقبلية

قائمة المراجع

٢٠٩	..... المراجع العربية
٢١٧	..... المراجع الأجنبية

الملاحق

..... ملحق (١) استمارة قائمة الاستقصاء
..... ملحق (٢) الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة الميدانية
..... شهادة الإفادة من معهد الدراسات والبحوث الإحصائية