

**تحليل التكاليف البيئية وأثرها على ترشيح القرارات الإدارية
(دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية بمحافظة أسيوط)**

رسالة مقدمة من الطالب

أحمد محمود عبد الله عبد الرحيم

بكالوريوس تجارة (بريد) - كلية التجارة - جامعة حلوان - 1990

ماجستير في الإدارة العامة والمحلية - كلية العلوم الإدارية - أكاديمية السادات للعلوم

الإدارية - 2012

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة دكتوراه الفلسفة
في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

معهد الدراسات والبحوث البيئية

جامعة عين شمس

2017

صفحة الموافقة علي الرسالة

**تحليل التكالييف البيئية وأثرها علي ترشيد القرارات الإدارية
(دراسة ميدانية علي المنشآت الصناعية بمحافظة أسيوط)**

رسالة مقدمة من الطالب

أحمد محمود عبد الله عبد الرحيم

بكالوريوس تجارة (بريد) - كلية التجارة - جامعة حلوان - 1990

ماجستير في الإدارة العامة والمحلية - كلية العلوم الإدارية - أكاديمية السادات للعلوم الإدارية - 2012

لاستكمال متطلبات الحصول علي درجة دكتوراه الفلسفة

في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

وقد تمت مناقشة الرسالة والموافقة عليها:

اللجنة:

التوقيع

1- د.أ/محمد عبد العزيز خليفة

أستاذ المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة

جامعة عين شمس

2- د.أ/سماسم كامل موسي

أستاذ التكاليف - كلية التجارة

جامعة عين شمس

3- د.أ/عادل محمد عبد الرحمن

أستاذ مساعد بقسم الإدارة العامة - كلية العلوم الإدارية

أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

4- د.أ/وائل عمران علي

أستاذ مساعد بقسم إدارة الأعمال ووكيل المعهد العالي للعلوم الإدارية والتجارة الخارجية

أكاديمية القاهرة الجديدة

2017

**تحليل التكالييف البيئية وأثرها على ترشيد القرارات الإدارية
(دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية بمحافظة أسيوط)**

رسالة مقدمة من الطالب

أحمد محمود عبد الله عبد الرحيم

بكالوريوس تجارة (بريد) - كلية التجارة - جامعة حلوان - 1990

ماجستير في الإدارة العامة والمحلية - كلية العلوم الإدارية - أكاديمية السادات للعلوم الإدارية - 2012

لاستكمال متطلبات الحصول علي درجة دكتوراه الفلسفة

في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

تحت إشراف:

1- د.أ/سماسم كامل موسي

أستاذ التكاليف - كلية التجارة

جامعة عين شمس

2- د.د/عادل محمد عبد الرحمن

أستاذ مساعد بقسم الإدارة العامة - كلية العلوم الإدارية

أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

ختم الإجازة

أجيزت الرسالة بتاريخ 2017/ /

موافقة مجلس المعهد 2017/ / موافقة الجامعة 2017/ /



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(وَعِبَادُ الرَّحْمَنِ الَّذِينَ يَمْشُونَ عَلَى الْأَرْضِ
هَوْنًا وَإِذَا خَاطَبَهُمُ الْجَاهِلُونَ قَالُوا سَلَامًا)

صدق الله العظيم
سورة الفرقان
الآية (63)

الإهداء

إلى:

روح والدي الحبيب

روح والدتي الغالية

رحمهما الله

واسكنهما فسيح جناته

" وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَّانِي صَغِيرًا "

شكر وتقدير

الحمد لله وكفى وسلاماً على عباده الذين اصطفى ، الحمد لله الذى بنعمته تتم الصالحات ، وصلاة وسلاماً على نبينا وحبيبنا وهادينا أشرف الخلق وخاتم المرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين . اتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى السيدة الأستاذة الدكتورة/ سماسم كامل موسى أستاذ التكاليف - كلية التجارة - جامعة عين شمس ، والى تفصلت بالإشراف على هذه الدراسة ، والى لم تدخر جهداً في تقديم النصيح والتوجيه والإرشاد لإنجاز هذه الدراسة ، داعين المولى عز وجل لسيادتها بدوام الصحة والعافية والتقدم والرقى . كما اتقدم بخالص الشكر والتقدير للسيد الدكتور/ عادل محمد عبد الرحمن استاذ مساعد الادارة العامة باكاديمية السادات للعلوم الادارية لجهود سيادته وتوجيهاته المستمرة، من أجل إنجاز هذا العمل ، ولولا توجيهاته السديدة ، لما رأيت هذه الدراسة النور.

وانتقدم بالشكر العميق للسادة أعضاء لجنة المناقشة والحكم على الرسالة وهما: الاستاذ الدكتور/ محمد عبد العزيز خليفة أستاذ المحاسبة والمراجعة- كلية التجارة – جامعة عين شمس والأستاذ الدكتور/ وائل عمران على أستاذ مساعد ادارة الاعمال ووكيل المعهد العالى للعلوم الادارية والتجارة الخارجية – اكااديمية القاهرة الجديدة اللذان تفضلا بالموافقة على قبول مناقشة هذه الرسالة، رغم جسامة أعبأؤهما وعظيم مسئوليتهما، جزاهما الله عنى خير الجزاء. كما اتقدم بالشكر لكل من ساهم فى إخراج هذه الدراسة إلى حيز الوجود، كما اتقدم بخالص الشكر والتقدير الى كل من ساعدنى فى اجراء التحليل الاحصائى للدراسة والشكر موصول الى اساتذتى الافاضل بمعهد الدراسات والبحوث البيئية بجامعة عين شمس وجميع الزملاء الاعزاء وكذلك العاملين بالمعهد والمكتبات والمنشآت التى قام الباحث بزيارتها. وختاماً يـرجو الباحث من الله العلى القدير، أن يكون قد وفق فى إتمام الدراسة على الوجه المطلوب ، ولا يدعى الباحث الكمال ، فالكمال لله وحده ، فإن كان الباحث قد وقّق فهذا ما أراد ، وإن كان غير ذلك فما قصد . وما توفيقى إلا بالله.

وآخر دعوانا ان الحمد لله رب العالمين ،،،

الباحث

أحمد محمود عبد الله

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وبيان أهمية تحليل التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الإدارية في المنشآت الصناعية بمحافظة أسيوط . ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلاتها، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي في تناول مشكلة الدراسة وإثبات فرضياتها وتحقيقاً لأهدافها من خلال استعراض الأدبيات النظرية والدراسات السابقة ذات الصلة، ومن خلالها تم الحصول على البيانات الثانوية والتي شكلت الإطار النظري للدراسة. واعتمدت كذلك على المنهج التحليلي في الجانب العملي اعتماداً على إجابات عينة الدراسة وعلى استمارة الاستقصاء المصممة لأغراض هذه الدراسة للوصول إلى النتائج ، والتي تضمنت (24) سؤالاً وزعت على المسؤولين الماليين بالمنشآت الصناعية بمحافظة أسيوط والبالغ عددهم (36) مسؤلاً، وقد استرد منها (30) وحيث تعتبر استمارة الاستقصاء الاداة المستخدمة لتحقيق اهداف الدراسة من خلال اختبار الفروض احصائيا باستخدام حزمة البرامج الاحصائية SPSS وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: ان دوافع تحليل التكاليف البيئية قد ترجع الى دوافع قانونية، اجتماعية، دوافع خاصة بالمستهلك أوالمؤسسات، وجود علاقة ذات دلالة معنوية موجبة بين قرارات مستخدمي المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية في المنشآت الصناعية وبين ترشيد القرارات الإدارية، يؤثر التزام الإدارة العليا بالمعايير البيئية في المنشآت الصناعية على ترشيد القرارات الإدارية تأثيراً إيجابياً . كما اقترحت الدراسة بعض التوصيات من أهمها ضرورة حث الإدارة على اتخاذ القرارات الجديدة لأنها أكثر رشداً من القرارات القائمة ، مثل إغلاق خط إنتاج قائم ، أو فتح خط جديد، ضرورة أن يكون هناك تطبيق لإجراءات محاسبة التكاليف ونظام محاسبة بيئية لاتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة لتوفر كافة المعلومات اللازمة للإفصاح المحاسبي عن الآثار البيئية حفاظاً على سمعة المنشأة .

المخلص

تعتبر مشكلات التلوث البيئي من أهم مشكلات العصر التي تواجه كافة المستويات الدولية و الإقليمية ، يتساوى في ذلك الدول الصناعية المتقدمة و النامية ،حيث يؤدي التلوث البيئي إلى اختلال التوازن بين عناصر البيئة و بالتالى التأثير على الموارد الطبيعية المتاحة ويتضح أن حماية البيئة أصبح هاجساً دولياً، كما أن الأنفاق لحماية البيئة فى تزايد مستمر .

من هذ المنطلق ظهر الاهتمام بما يسمى بالمحاسبة البيئية (Environmental Accounting) بصفة عامة ، ومحاسبة التكاليف البيئية (Environmental Cost Accounting) بصفة خاصة وذلك لتوفير المعلومات المالية المتعلقة بالنواحى البيئية للاستفادة منها فى اتخاذ القرارات الخاصة بالمنشأة ، وأيضاً لتقديم هذه المعلومات للجهات الخارجية ذات العلاقة مثل " وكالة حماية البيئة "

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة فى أن المحاسبة البيئية بصفة عامة ومحاسبة التكاليف البيئية بصفة خاصة لا زالت غير واضحة أو محددة المعالم . كما أن معالجة الكثير منها لازال يعتمد على التقدير الشخصي ،وذلك لتعدد أبعادها وجوانبها ،وعدم إبراز هذه التكاليف ومعالجتها بشكل سليم قد يؤدي إلى عدم اتخاذ قرارات مناسبة ، ومن هنا فإن فكرة هذه الدراسة تركز على عرض مشاكل التكاليف التى تواجهها المنشآت الصناعية بمصر ، بهدف إلقاء الضوء على طبيعتها ونوعيتها ، والصعوبات التى تواجه هذه المنشآت فى معالجتها ، ومن ثم تقديم التوصيات المناسبة لحلها .

وفى ضوء ما سبق، فإنه يمكن التعبير عن المشكلة البحثية من خلال طرح التساؤل الرئيسى التالى:

مامدى تأثير تحليل التكاليف البيئية على ترشيد القرارات الادارية فى المنشآت الصناعية بمحافظة اسيوط؟

ويندرج تحت هذا التساؤل أسئلة فرعية يمكن صياغتها كالتالى:

- 1- هل تؤثر قرارات مستخدمى المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية فى المنشآت الصناعية بمحافظة اسيوط فى ترشيد القرارات الادارية؟

2- هل يؤثر التزام الادارة العليا بالمعايير البيئية فى المنشآت الصناعية بمحافضة اسويوط على ترشيد القرارات الادارية؟

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

إلقاء الضوء على مفهوم وطبيعة المحاسبة عن التكاليف البيئية وأهميتها التعرف على أسباب ودوافع المنشآت الصناعية في الاهتمام بالتكاليف البيئية . القيام بدراسة ميدانية لدراسة وتحليل طبيعة التكاليف البيئية فى المنشآت الصناعية بمحافضة أسويوط من حيث أهميتها وكيفية المحاسبة عنها وأثرها فى ترشيد القرارات الإدارية . التوصل إلى نتائج تتعلق بأهمية التكاليف البيئية فى ترشيد القرارات الإدارية. اقتراح توصيات لتحسين تطبيق التكاليف البيئية وانعكاس ذلك على ترشيد القرارات الإدارية.

أهمية الدراسة :

وان الاهتمام بالبيئة بشكل عام لم يعد مطلباً عادياً بل أصبح من أهم المطالب العالمية والتي تظهر جلياً فى كافة مناحي الحياة واهتمامنا بمحاسبة التكاليف البيئية و تحليلها هو من أهم الأمور التي يجب مراعاتها وتمييزها عن التكاليف العادية ، حيث انه فى نفس الوقت هى تكاليف غير مباشرة وتكون ميسرة مع تطور الكادر الاكاديمي والمهني لتلك المنشآت الصناعية ، فأهمية التكاليف البيئية وتحليلها يظهر نوع وجودة التصنيع لتلك المنشآت وتكون مخرجاتها فى غاية المحافظة على البيئة محلياً وإقليمياً وعالمياً ، كما تستمد هذه الدراسة أهميتها من خلال النقاط الآتية :

تكتسب هذه الدراسة أهميتها فى كونها ستعالج علمياً موضوعاً يتعلق بمحاسبة التكاليف البيئية وأهميتها فى ترشيد القرارات الإدارية .

تعد دراسات البيئة مجالاً خصباً للبحث كونها تحيط بجميع مناحي الحياة وظهور الثورة التكنولوجية التى بدأت تطل بآثارها السلبية والايجابية على المجتمعات الإنسانية. أنها تتناول تحليل التكاليف البيئية بحيث تساعد المنشآت الصناعية بمحافضة أسويوط على التحسين والتطوير المستمر وتقييم الأداء .

أنها تأتى لحاجة المنشآت الصناعية بمحافضة أسويوط لزيادة الوعي البيئي من خلال التعرف على أهمية التكاليف البيئية.

فروض الدراسة :

بناءً على مشكلة وأهداف الدراسة يمكن صياغة الفروض التالية:

الفرض الرئيسى :

"تؤثر المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية والتزام الإدارة العليا بالمعايير البيئية في المنشآت الصناعية بمحافضة أسويط على ترشيد القرارات الإدارية وينبثق عن هذا الفرض الرئيسى فرضين فرعيين هما:

الفرض الفرعى الاول :

هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين قرارات مستخدمى المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية فى المنشآت الصناعية بمحافضة أسويط وبين ترشيد القرارات الادارية .

الفرض الفرعى الثانى:

يؤثر التزام الادارة العليا بالمعايير البيئية فى المنشآت الصناعية بمحافضة أسويط على ترشيد القرارات الادارية

نتائج الدراسة :

توصلت الدراسة إلى نتائج عدة من أهمها ما يلى:-

- وجود علاقة ذات دلالة معنوية موجبة بين قرارات مستخدمى المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية فى المنشآت الصناعية وبين ترشيد القرارات الإدارية"
- يؤثر التزام الإدارة العليا بالمعايير البيئية في المنشآت الصناعية على ترشيد القرارات الإدارية تأثيراً إيجابياً.
- تأثير المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية والتزام الإدارة العليا بالمعايير البيئية في المنشآت الصناعية على ترشيد القرارات الإدارية تأثيراً إيجابياً.
- هناك وعى كاف لدى مستخدمى المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية.
- ان هناك إدراك من الادارة العليا لمخاطر عدم الالتزام بحماية البيئة والمتمثلة في التعويضات والغرامات.
- أن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية ذات قدرة تنبؤية في صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.

- أن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية تفيد المستخدمين لتلك المعلومات في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

- أن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية تفيد في الإفصاح عن التأثيرات البيئية.

- أن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية تساعد المنشأة في الالتزام بقوانين حماية البيئة

- أن المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية تساعد في ترشيد القرارات الاستثمارية بالمنشأة

توصيات الدراسة :

في ضوء نتائج الدراسة وتحقيق هدف الدراسة الرئيسي فإن الباحث يوصي بالآتي :

- يوصى بابتكار الأساليب والطرق التي تطور من المعلومات البيئية بحيث تساعد على قياس التأثيرات على البيئة المحيطة.

-حث الادارة على اتخاذ القرارات الجديدة لأنها أكثر رشداً من القرارات القائمة ، مثل إغلاق خط إنتاج قائم ، أو فتح خط جديد .

- أن يكون هناك تطبيق لإجراءات محاسبة التكاليف ونظام محاسبة بيئية لاتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة لتوفر كافة المعلومات اللازمة للإفصاح المحاسبي عن الآثار البيئية حفاظاً على سمعة المنشأة .

-عمل دورات تدريبية متخصصة في المحاسبة البيئية لتوعية المحاسبين على كيفية قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها .

-الالتزام المنشآت بحماية البيئة من خلال إنتاج منتجات صديقة للبيئة ،والإفصاح عن المعلومات التي تؤثرعلى البيئة والاستجابة للقوانين الخاصة بحماية البيئة .

-إلزام المسؤولين في المنشآت بالمعايير البيئية للحد من التلوث الهوائى والمائى والانبعاثات الضارة بالبيئة.

أولاً: فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
	الفصل الاول الإطار العام للدراسة
2	1/1 مقدمة
4-3	1 / 2 مشكلة الدراسة.
5	1 / 3 أهداف الدراسة
5	1 / 4 فروض الدراسة
6-5	1 / 5 متغيرات الدراسة
7-6	1 / 6 أهمية الدراسة
7	1 / 7 منهجية الدراسة
8-7	1/8 حدود الدراسة
8	1/9 ادوات الدراسة
10-8	1 / 10 مصطلحات الدراسة
42-11	1 / 11 الدراسات السابقة
43	1 / 12 محتويات الدراسة
	الفصل الثانى التلوث البيئي (المفهوم والمصادر والانواع)
45	1/2 مقدمة
46-45	2/2 مفهوم البيئة
47-46	3/2 التلوث البيئي
48	4/2 مصادر التلوث البيئي
49-48	5/2 انواع التلوث البيئي
51-50	6/2 المشاكل التى تتعلق بتقييم أضرار التلوث البيئي للمنشآت الصناعية

الصفحة	الموضوع
52-51	7/2 أثار ومخاطر التلوث البيئي للمنشآت الصناعية
53-52	8/2 أبعاد مشكلة التلوث للمنشآت الصناعية
57-53	9/2 اساليب مواجهة التلوث البيئي للمنشآت الصناعية
58	الخلاصة
	الفصل الثالث التكاليف البيئية (المفهوم - الدوافع - الأبعاد)
60	1/3 مقدمة
61-60	2/3 دوافع الاهتمام المحاسبى بالتأثيرات البيئية
64-61	3/3 الأبعاد البيئية للمعلومات المحاسبية
66-64	4/3 مفهوم التكاليف البيئية
66	5/3 أهمية التكاليف البيئية
67	6/3 أهداف التكاليف البيئية
70-67	7/3 دوافع المنشآت الصناعية للاهتمام بالتكاليف البيئية
76-70	8/3 تبويب التكاليف البيئية
80-76	9/3 التحديات التى تواجه قياس التكاليف البيئية
81	الخلاصة
	الفصل الرابع التكاليف البيئية واتخاذ القرارات الادارية
84-83	1/4 مقدمة
92-84	2/4 مدخل الادارة البيئية فى المنشآت الصناعية
98-92	3/4 اتخاذ القرارات الادارية من منظور التكاليف البيئية
99-98	4/4 التكاليف البيئية فى مجال اتخاذ القرارات
104-99	5/4 العلاقة بين التكاليف البيئية واتخاذ القرارات
105	الخلاصة

الصفحة	الموضوع
	الفصل الخامس الدراسة الميدانية
107	1/5 مقدمة
107	2/5 أهداف الدراسة
107	3/5 فروض الدراسة
108	4/5 متغيرات الدراسة
108	5/5 مجتمع الدراسة
111-108	6/5 عينة الدراسة
133-111	7/5 مراحل التحليل الإحصائي
140-134	8/5 اختبار فروض الدراسة
	الفصل السادس خلاصة و نتائج و توصيات الدراسة
144-142	1/6 خلاصة الدراسة
146-145	2/6 نتائج الدراسة
147	3/6 توصيات الدراسة
	مراجع الدراسة
156-149	- مراجع باللغة العربية
161-157	- مراجع باللغة الأجنبية
	ملاحق الدراسة
167-163	ملحق رقم (1): استمارة استبيان الدراسة
182-168	ملحق رقم (2): الملحق الإحصائي
184-183	ملحق رقم (3): بيان بمجموعة من المنشآت الصناعية بمحافظة اسيوط

ثانياً: فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	متغيرات الدراسة	6
2	أساليب مواجهة التلوث البيئي للمؤسسات الصناعية	54
3	مبادئ وعناصر الإدارة البيئية في المنشآت الصناعية	91
4	مراحل عملية صنع واتخاذ القرار	95
5	العلاقة بين التكاليف البيئية والقرارات الإدارية	103
6	التحليل العاملي التوكيدي للمتغيرات المستقلة	120
7	التحليل العاملي التوكيدي للمتغير التابع (ترشيد القرارات البيئية)	122
8	العلاقة بين المعلومات المتعلقة بالتكاليف البيئية وترشيد القرارات الإدارية	135
9	العلاقة بين الالتزام بالمعايير البيئية وترشيد القرارات الإدارية	137