

المحاسبة الإدارية البيئية وعلاقتها بالجودة الشاملة دراسة تطبيقية على شركة  
السكر السودانية

Environmental Management Accounting and its Relationship  
to Total Quality Management

An Applied Study on the Sudanese Sugar Company

د. طيبة يعقوب الهادي

أستاذ مساعد – كلية الأعمال – كليات الأصال

د. سايرا محمد كمال

أستاذ مساعد – قسم المالية – كليات الأصال

Dr. Tayba Yaqoub Al-Hadi

Assistant Professor in Faculty of Business, Alasala Colleges on Saudi Arabia

Dr. Saira Kamal Mohammed

Assistant Professor in Finance, Alasala Colleges on Saudi Arabia

# المحاسبة الإدارية البيئية وعلاقتها بالجودة الشاملة دراسة تطبيقية على شركة السكر السودانية

## Environmental Management Accounting and its Relationship :to Total Quality Management An Applied Study on the Sudanese Sugar Company

د. طيبة يعقوب الهادي

أستاذ مساعد – كلية الأعمال – كليات الأصال

د. سايرا محمد كمال

أستاذ مساعد – قسم المالية – كليات الأصال

Dr. Tayba Yaqoub Al-Hadi

Assistant Professor in Faculty of Business, Alasala Colleges on Saudi Arabia

Dr. Saira Kamal Mohammed

Assistant Professor in Finance, Alasala Colleges on Saudi Arabia

### المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل دور المحاسبة الإدارية البيئية في تحسين جودة التقارير المالية في ظل تطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة، وذلك من خلال دراسة تطبيقية على شركة السكر السودانية. وقد سعت الدراسة إلى توضيح كيفية إسهام هذا النوع من المحاسبة في توفير معلومات دقيقة وموثوقة تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات، وتحقيق التكامل بين الأداء المالي والبيئي. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة مكونة من (137) مفردة من العاملين والأكاديميين، حيث تم تحليل البيانات باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية، مثل معامل ارتباط بيرسون، ومعامل ألفا كرونباخ، واختبار كاي تربيع.

تتمثل مشكلة الدراسة في قصور نظم المحاسبة التقليدية عن استيعاب التكاليف البيئية وعدم الإفصاح عنها بصورة كافية، مما يؤثر سلبيًا على جودة التقارير المالية ويحد من قدرتها على التعبير الصادق عن الأداء الفعلي للمنظمات. وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية وتحسين جودة التقارير المالية، كما أظهرت النتائج وجود تأثير معنوي للتكاليف البيئية على دقة وشفافية التقارير المالية، إضافة إلى وجود ضعف نسبي في وعي بعض القيادات الإدارية بأهمية هذا المدخل المحاسبي.

وأوصت الدراسة بضرورة تطوير النظم المحاسبية بما يضمن إدماج التكاليف البيئية، وتعزيز التأهيل المهني للمحاسبين، بالإضافة إلى الالتزام بالمعايير الدولية المتعلقة بالإفصاح البيئي، بما يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتحقيق التنمية المستدامة

(Hasan et al., 2024)

### الكلمات المفتاحية:

المحاسبة الإدارية البيئية، الجودة الشاملة، جودة التقارير المالية، الأداء البيئي، التنمية المستدامة.

Environmental Management Accounting and its Relationship to Total Quality Management :An Applied Study on the Sudanese Sugar Company

Dr. Tayba Yaqoub Al-Hadi

Assistant Professor – Faculty of Business – Al-Asala University

### Abstract:

This study aims to analyze the role of Environmental Management Accounting (EMA) in improving the quality of financial reporting under the principles of Total Quality Management (TQM), through an applied study on the Sudanese Sugar Company.

The study adopts a descriptive-analytical approach and uses a questionnaire distributed to a sample of 137 respondents, including employees and academics. Statistical methods such as Pearson correlation, Cronbach's alpha, and Chi-square test were used for data analysis.

The study problem lies in the inability of traditional accounting systems to adequately capture and disclose environmental costs, which negatively affects the quality of financial reports.

The results indicate a statistically significant relationship between EMA and financial reporting quality, as well as a significant impact of environmental costs on reporting transparency.

The study recommends improving accounting systems, enhancing professional training, and adopting international environmental disclosure standards.

## المقدمة

شهدت بيئة الأعمال المعاصرة تحولات جوهرية نتيجة التقدم الصناعي والتكنولوجي، الأمر الذي أدى إلى تزايد الضغوط على المنظمات لتحمل مسؤولياتها البيئية والاجتماعية، ولم يعد التركيز مقتصرًا على تحقيق الأرباح فقط، بل أصبح من الضروري تحقيق التوازن بين. (Gray, 2010) تحقيق التوازن بين الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وفي ظل هذه التحولات، برزت الحاجة إلى تطوير النظم المحاسبية التقليدية، التي كانت تركز بشكل أساسي على الجوانب المالية دون الاهتمام الكافي بالتكاليف البيئية، مما أدى إلى ظهور المحاسبة الإدارية البيئية كأحد الاتجاهات الحديثة التي تهدف . (Burritt et al., 2002) الي دمج البعد البيئي ضمن النظام المحاسبي كما يرتبط هذا التوجه بمفهوم إدارة الجودة الشاملة، التي تسعى إلى التحسين المستمر وتقليل الأخطاء وتعزيز كفاءة الأداء، الأمر الذي (Huynh, 2024). الأمر الذي يعكس إيجابيا على جودة التقارير المالية وموثوقيتها

## مشكلة الدراسة

على الرغم من التطور الكبير في الفكر المحاسبي، إلا أن العديد من المنظمات لا تزال تعتمد على نظم تقليدية لا تأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية، ولا تفصح عنها بشكل كافٍ، مما يؤدي إلى ضعف جودة التقارير المالية وعدم قدرتها على التعبير الصادق عن الأداء الحقيقي .

## الفجوة البحثية

تتمثل الفجوة البحثية في قصور النظم المحاسبية التقليدية عن استيعاب التكاليف البيئية ودمجها ضمن التقارير المالية، وهو ما أكدت عليه العديد من الدراسات الحديثة (Mukwarami et al., 2023).

## أسئلة الدراسة

### السؤال الرئيسي:

هل تؤثر المحاسبة الإدارية البيئية على جودة التقارير المالية؟

### الأسئلة الفرعية:

1. مامدى تطبيق المحاسبة الادارية البيئية في المنظمات الصناعية ؟
2. ما اثر التكاليف البيئية على جودة التقارير المالية ؟ (" عبد الله 2019 )
3. ما العلاقة بين المحاسبة الإدارية البيئية ومبادئ إدارة الجودة الشاملة؟
4. ما المعوقات التي تواجه تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية؟
5. كيف يمكن تحسين جودة التقارير المالية من خلال تطبيق المحاسبة البيئية؟

## أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، من أهمها:

1. قياس أثر تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية على جودة التقارير المالية
2. تحليل دور التكاليف البيئية في تحسين دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية
3. دراسة العلاقة بين المحاسبة الإدارية البيئية وإدارة الجودة الشاملة
4. تحديد المعوقات التي تواجه تطبيق المحاسبة البيئية في المنظمات

## أهمية الدراسة

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من عدة جوانب، من أبرزها:

- \* تطوير الفكر المحاسبي من خلال إدماج البعد البيئي .
- \* دعم اتخاذ القرار من خلال معلومات دقيقة .
- \* تحسين جودة التقارير المالية (Dechow & Schrand, 2010)
- \* تحقيق الاستدامة البيئية (Gray, 2010) .

## فرضيات الدراسة

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها، تم صياغة الفرضيات على النحو التالي:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية وجودة التقارير المالية
2. يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتكاليف البيئية على جودة التقارير المالية
3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الإدارية البيئية وتطبيق مبادئ إدارة الجودة الشاملة

## منهج الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يُعد من أكثر المناهج ملاءمة لمثل هذه الدراسات، حيث يتيح وصف الظاهرة محل الدراسة وتحليلها بشكل علمي دقيق. وقد تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية، من أهمها

\* معامل ارتباط بيرسون لقياس العلاقة بين المتغيرات.

\* معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات أداة الدراسة .

\* إختبار كاي تربيع لقياس دلالة الفروق.

### أهداف المحاسبة الإدارية البيئية

تسعى المحاسبة الإدارية البيئية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، من أهمها:

\* تحديد وقياس التكاليف البيئية المرتبطة بالأنشطة المختلفة.

\* دعم اتخاذ القرار من خلال توفير معلومات دقيقة.

\* تحسين كفاءة استخدام الموارد الطبيعية .

\* تقليل التلوث والآثار البيئية السلبية.

\* تعزيز الشفافية في التقارير المالية.

ومن أهم أهداف المحاسبة البيئية هو تحسين جودة المعلومات المحاسبية بما يدعم اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.

### أهمية المحاسبة الإدارية البيئية

تتبع أهمية المحاسبة الإدارية البيئية من دورها في تحقيق العديد من المنافع للمنظمات، ومن أبرزها:

\* تحسين الأداء البيئي للمنظمة

\* تقليل التكاليف من خلال ترشيد استخدام الموارد

\* تحقيق ميزة تنافسية

تعزيز ثقة المجتمع في المنظمة . كما تؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية من خلال توفير معلومات أكثر دقة وشفافية.\*

(Dechow & Schrand, 2010)

### فوائد المحاسبة الإدارية البيئية

يمكن تقسيم فوائد المحاسبة البيئية إلى عدة مستويات:

#### 1- على مستوى المنشأة:

\* تخفيض التكاليف البيئية

\* زيادة الربحية

\* تحسين الكفاءة التشغيلية

#### 2- على مستوى الصناعة

\* تحسين استخدام الموارد

\* تقليل التلوث الصناعي

#### 3- على مستوى الحكومة

\* دعم السياسات البيئية

\* تقليل الأعباء الاقتصادية الناتجة عن التلوث

وقد أوضح (أ.د. عصام الدين محمد متولي، 2008) أن المحاسبة البيئية تسهم بشكل كبير في تحقيق التنمية المستدامة من خلال الربط بين الاقتصاد والبيئة.

### معوقات تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية

رغم أهمية المحاسبة البيئية، إلا أن هناك عدة معوقات تحد من تطبيقها، ومن أبرزها:

\* صعوبة قياس التكاليف البيئية

\* عدم وضوح المعايير المحاسبية

\* ضعف الوعي الإداري

\* صعوبة الفصل بين التكاليف البيئية والاقتصادية

وقد أكدت الدراسات أن هذه التحديات تمثل عائقاً رئيسياً أمام تطبيق المحاسبة البيئية في العديد من المنظمات

(Mukwarami et al., 2023).

### أساليب المحاسبة الإدارية البيئية

تتعدد الأساليب المستخدمة في المحاسبة البيئية، ومن أهمها:

\* محاسبة التكاليف البيئية

\* تحليل دورة حياة المنتج

\* محاسبة تدفق المواد

\* التكلفة على أساس النشاط البيئي

وتهدف هذه الأساليب إلى تحسين دقة قياس التكاليف البيئية وتحليلها بشكل علمي (يوسف، 2017).

### ثانياً: جودة التقارير المالية

تُعد جودة التقارير المالية من أهم المفاهيم في الفكر المحاسبي، حيث تعكس مدى قدرة المعلومات المحاسبية على تلبية احتياجات المستخدمين، وتمكينهم من اتخاذ قرارات سليمة.

وقد أشار (يوسف، 2017) إلى أن جودة التقارير المالية تعتمد على مجموعة من الخصائص النوعية التي تضمن دقة المعلومات وموثوقيتها.

### خصائص جودة التقارير المالية

تنقسم خصائص جودة التقارير المالية إلى

:

#### الخصائص الأساسية:

\* الملائمة (Relevance).

\* التمثيل الصادق (Faithful Representation).

#### الخصائص المعززة:

\* القابلية للمقارنة.

\* القابلية للتحقق.

\* التوقيت المناسب.

\* القابلية للفهم.

وهذه الخصائص تمثل الأساس في تقييم جودة المعلومات المحاسبية.

(محمد، 2020)

#### أهمية جودة التقارير المالية

تكمن أهمية جودة التقارير المالية في:

\* دعم اتخاذ القرار.

\* تعزيز الثقة بين المنظمة والمستخدمين.

\* تحسين كفاءة الأسواق المالية.

\* تقليل المخاطر.

كما تسهم في تحقيق الشفافية والمصداقية في عرض الأداء المالي (Dechow & Schrand, 2010).

#### ثالثاً: إدارة الجودة الشاملة

تُعد إدارة الجودة الشاملة من المفاهيم الإدارية الحديثة التي تهدف إلى تحسين الأداء بشكل مستمر، من خلال التركيز على جودة العمليات والمخرجات، ومشاركة جميع العاملين في تحقيق الأهداف وقد عُرفت بأنها فلسفة إدارية تعتمد على التحسين المستمر، والتركيز على العميل، وتقليل الأخطاء (Huynh, 2024).

#### مبادئ إدارة الجودة الشاملة

تعتمد إدارة الجودة الشاملة على مجموعة من المبادئ، من أهمها:

\* التحسين المستمر

\* التركيز على العميل

\* العمل الجماعي

\* تقليل الأخطاء

\* اتخاذ القرارات بناءً على البيانات

#### رابعاً: العلاقة بين المحاسبة البيئية والجودة الشاملة

تُعد العلاقة بين المحاسبة الإدارية البيئية وإدارة الجودة الشاملة علاقة تكاملية، حيث يساهم كل منهما في تحسين الأداء العام للمنظمة. فمن جهة، توفر المحاسبة البيئية معلومات دقيقة حول التكاليف البيئية، ومن جهة أخرى، تعمل الجودة الشاملة على تحسين العمليات وتقليل الأخطاء، مما يؤدي إلى:

\* تحسين جودة التقارير المالية.

\* زيادة الشفافية.

\* تقليل الأخطاء المحاسبية.

\* تعزيز الثقة في المعلومات.

وقد أكدت الدراسات الحديثة وجود علاقة إيجابية بين تطبيق المحاسبة البيئية وتحسين جودة التقارير المالية في ظل إدارة الجودة الشاملة

(Hasan et al., 2024).

#### ثالثاً: الدراسة التطبيقية:

- أولاً : مجتمع وعينه الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في مصنع سكر الجنيد شركة السكر السودانية كما تم إختيار مفردات عينه البحث من مجتمع الدراسة حيث تم توزيع عدد ( 150 ) استمارة منها ( 100 ) استمارة تم توزيعها بالمصنع و( 50 ) استمارة على عينة من الأكاديميين تم استرجاع عدد (137) استماره بنسبة استرجاع بلغت (91.3%)

إعتمدت هذه الدراسة على وسيلة الاستبانة كاداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات اللازمه لموضوع الدراسة وتتكون الاستمارة من قسمين :

القسم الأول : يشتمل على البيانات الخاصة بافراد عينة الدراسة(البيانات الشخصية).  
القسم الثاني: ويشمل بيانات الدراسة الاساسية.

### مقياس الدراسة:

كما تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات الي تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي في توزيع اوزان اجابات افراد العينة والذي يتوزع من اعلى وزن له والذي اعطيت له 5 درجات والذي يمثل في حقل الاجابة اوافق بشدة الي ادني وزن له والذي اعطي 1 درجة واحدة وتمثل في حقل الاجابة لا اوافق بشدة وبينهما ثلاثة اوزان. وقد كان الغرض من ذلك هو إتاحة المجال أمام أفراد العينة لإختيار الاجابة الدقيقة حسب تقدير أفراد العينة كما هو موضح في جدول رقم(1) مقياس درجة الموافقة حسب مقياس ليكرت الخماسي

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية	الدلالة الاحصائية
أوافق بشدة	5	80% فاكثر	درجة موافقة مرتفعة جدا
أوافق	4	70 % فاكثر	درجة موافقة مرتفعة
محايد	3	50 الي اقل من 70%	درجة موافقة متوسطة
لا اوافق	2	20الي اقل من 50%	درجة موافقة منخفضة
لا اوافق بشدة	1	اقل من 20%	درجة موافقة منخفضة جدا

المصدر : إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م.

### صدق أداة الدراسة:

يقصد بصدق او صلاحية أداة القياس أنها قدرة الأداة على قياس ما صممت من أجله وبناء على نظرية القياس الصحيح تعني الصلاحية التامة خلو الاداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية او منتظمة وقد أتمدت الدراسة في قياس صدق أداة الدراسة على كل من :

### إختبار صدق محتوى المقياس

بعد إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة، عُرضت أداة الدراسة على (6) من المحكمين والخبراء المتخصصين للتحقق من صدق المحتوى ومدى ملاءمة الفقرات لأهداف الدراسة، من حيث الشمولية ودقة الصياغة اللغوية. وقد طُلب منهم إبداء ملاحظاتهم واقتراح التعديلات المناسبة. وبعد إسترجاع الاستبيانات تم تحليل آرائهم والأخذ بملاحظاتهم، حيث أُجريت تعديلات على بعض الفقرات وحُذفت أخرى وصُححت الصياغة اللغوية. وبذلك اعتبر الباحث هذه الإجراءات دليلاً على تحقق الصدق الظاهري وصدق المحتوى للأداة، وتم إعتماد الاستبانة في صورتها النهائية

صدق الإتساق الداخلي:

تم التحقق من صدق الإتساق الداخلي لأداة الدراسة وكل محور من محاورها ومدى إرتباط هذه الفقرات المكونة لها مع بعضها البعض والتأكد من عدم التداخل بينها ، وتحقق الباحث من ذلك بإيجاد معاملات الارتباط معامل إرتباط بيرسون والجدول التالية توضح ذلك:

المحور الأول :

جدول رقم(2) يوضح نتائج إختبار الصدق لمقياس عبارات المحور الاول:

العبارات	معامل الارتباط	مستوي المعنوية
1/ تحليل المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق التطور بإعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الانشطة.	0.69	0.000
2/ الحاجة لأسلوب ملائم لتخصيص وتحميل التكاليف اللبينية والتمييز بينها وبين التكاليف الأخرى يساعد في تطبيق مفاهيم الفكر المحاسبي.	0.70	0.001
3/ الالتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات يمكن من توثيق وتقييد الإجراءات المحاسبية.	0.40	0.003
4/ فعالية المحاسبة الإدارية البيئية يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال.	0.56	0.000
5/ الإعتماد على الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية يساعد في تقليل مخاطر الرقابة للأنشطة الاقتصادية للمنظمات.	0.64	0.002

0.000	0.79	6/ المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على التخطيط المستقبلي للمنشأة من خلال المبادئ العلمية المحاسبية.
-------	------	---

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م.

الجدول (2) يوضح معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والذي يبين أن معاملات الارتباط لجميع الفقرات دالة حيث نجد أن جميع قيم مستوي المعنوية أقل من مستوي الدلالة 0.05 وتعني هذه القيم توافر درجة عالية عن مستوي معنوية 0.05 من صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول ومن ثم يمكن القول بأن المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس عبارات المحور الأول والذي يقيس فرضية الدراسة الأولى (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية لمجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية والإفصاح الكامل للأثار البيئية للأنشطة الاقتصادية لمنظمات الأعمال) تتمتع بالصدق (2018) على، الداخلي لعباراتها مما يمكنها من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها المحور الثاني:

يوضح نتائج اختبار الصدق لمقياس عبارات المحور الثاني (3) جدول رقم

العبارات	معامل الارتباط	مستوي المعنوية
يعد دور المحاسبة الإدارية البيئية وسيلة لضبط ورقابة الأثار للأنشطة من خلال التقارير المالية.	0.70	000.0
يعتبر تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة.	0.79	000.0
عدم تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية بصورة سليمة يزيد من الاضرار التي تحدث في المنظمات.	0.82	000.0
المحاسبة الإدارية البيئية تعكس مدي تطبيق تحطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات.	0.76	000.0
نظم المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على تجميع وتبويب وتحليل المعلومات الناتجة عن النظم الاخرى في المنظمة بهدف تحقيق الجودة.	0.74	000.0
التطورات التقنية في المنظمات تساعد على تفعيل دور المحاسبة الإدارية البيئية وتقليل الأثار البيئية للأنشطة.	0.79	000.0

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م.

الجدول (3) يوضح معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والذي يبين أن معاملات الارتباط لجميع الفقرات دالة عن مستوي معنوية 0.05 حيث نجد ان جميع قيم مستوي المعنوية أقل من مستوي الدلالة 0.05 وتعني هذه القيم توافر درجة عالية من صدق الإتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني ومن ثم يمكن القول بأن المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس عبارات المحور الأول والذي يقيس فرضية الدراسة الثانية (المحاسبه الادارية البيئية لها تاثير على التقرير عن الاثار البيئية للأنشطة المختلفة بما يعبر عن عدالة نتائج الأعمال والموقف المالي لمنظمات الأعمال من منظور الجودة الشاملة) تتمتع بالصدق الداخلي لعباراتها مما يمكنها من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

ب/ اختبار الثبات:

يقصد بالثبات أن المقياس يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة باستخدام SPS الوصفي والإستدلالي. (د. عز عبدالفتاح ، مقدمة في الإفصاح ، القاهرة: دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، 1981، ص560).  
في نفس الظروف والشروط وبالتالي فهو يؤدي الي الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس. وهناك عدة طرق للتحقق من ثبات المقياس منها طريقة التجزئة النصفية وطريقة ألفا كرونباخ للتأكد من الإتساق الداخلي للمقاييس، وقد اعتمدت الدراسة لإختبار ثبات أداة الدراسة على معامل ألفا كرونباخ والذي يأخذ قيما تتراوح بين الصفر والواحد صحيح ، فإذا لم يكن هنالك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هنالك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد صحيح. أي أن زيادة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة دليل على إنخفاض الثبات الداخلي، 60% مصداقية البيانات، كما أن إنخفاض القيمة وفيما يلي نتائج اختبار الثبات لمحاور الدراسة:

جدول رقم (4) يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) لعبارات الدراسة

محاور الدراسة	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
المحور الأول	6	0.89
المحور الثاني	6	0.90
إجمالي العبارات	12	0.90

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م.  
يوضح الجدول رقم (4) نتائج إختبار الثبات حيث بلغت قيم ألفا كرونباخ لجميع العبارات أكبر من 60% وتعني هذه القيم توافر درجة عالية من الثبات الداخلي لجميع محاور الدراسة حيث بلغت قيمة ألفا كرونباخ للمقياس الكلي 0.90 وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس جميع محاور الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

#### خامسا: أساليب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

1/ إختبار الصدق حيث تم استخدام كل من :  
أ/ إختبار الصدق الظاهري. ب/ إختبار الصدق البنائي.  
2/ إختبار الثبات واعتمدت الدراسة على - معادلة ألفا - كرونباخ.  
3/ أساليب الإحصاء الوصفي : وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال :  
أ/ التوزيع التكراري لعبارات فقرات الإستبانة.  
وذلك للتعرف على التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات فروض الدراسة.  
ب/ الوسط الحسابي الموزون:  
تم اعتماد هذا الأسلوب الإحصائي لوصف آراء أفراد العينة حول متغيرات الدراسة بإعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، وهو أكثر عمومية من الوسط الحسابي، حيث أن الوسط الحسابي الإعتيادي يعد حالة خاصة من الوسط الحسابي المرجح عندما ينظر الي كافة المفردات بنفس الأهمية (الوزن).

ج/ الإنحراف المعياري:  
تم استخدام هذا المقياس لمعرفة مدي التشتت في آراء المستجيبين قياسا بالوسط الحسابي المرجح.  
4/ إختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق:

وتم استخدام هذا الإختبار لإختبار الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة عند مستوي معنوية 5%  
ويعني ذلك أنه إذا كانت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة عند مستوي معنوية أقل من 5% يرفض فرض العدم وهذا يعني وجود فروق ذات دلالة معنوية وتكون الفقرة إيجابية). أما إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوي معنوية أكبر من 5% فذلك معناه قبول فرض العدم وبالتالي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية.

#### تحليل بيانات الدراسة الأساسية

##### تحليل البيانات الأولية:

من خلال البيانات العامة التي تم جمعها عن المبحوثين بواسطة القسم الأول من الإستبانة، وباستخدام التكرارات الإحصائية تم تحديد خصائص عينة الدراسة، وذلك بهدف التعرف على صفات مجتمع المبحوثين من حيث التركيبة العلمية والعملية والإجتماعية، حيث أن هذه الصفات تمثل متغيرات قد يؤثر تغييرها في نتيجة هذه الدراسة إذا ما أعيد تطبيقها في وقت لاحق، وكذلك قد يؤثر تغييرها في نتائج الدراسات المماثلة إذا ما طبقت على نفس مجتمع عينة الدراسة. وفيما يلي توزيع عينة الدراسة تبعاً للمتغيرات الشخصية:

1/ توزيع أفراد العينة حسب العمر:

جدول رقم(5) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر

العمر	العدد	% النسبة
أقل من 30 سنة	28	20.4
30 وأقل من 40 سنة	26	19
40 وأقل من 50 سنة	39	28.5
50 سنة فأكثر	44	32.1
المجموع	137	100%

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول رقم(5) أن أفراد العينة الذين تتراوح أعمارهم بين 50 سنة فأكثر بلغ عددهم 44 شخصا 32 مما يدل على مقدرتهم نسبة %العالية لفهم مفردات الإستبانة.

2/ توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (6) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	% النسبة
بكالوريوس	64	46.7

دبلوم عالي	14	10.2
ماجستير	36	26.3
دكتوراة	23	16.8
المجموع	137	100%

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م  
يتضح للباحث من الجدول رقم (6) أن أفراد العينة من المستوي التعليمي – الجامعي- بلغ عددهم (64) بنسبة (46.7%) بينما بلغت نسبة حملة التعلّم فوق الجامعي) دبلوم عالي، ماجستير، دكتوراة) 53.3% ويتضح من ذلك أن جميع أفراد العينة ممن يحملون درجات جامعية وفوق الجامعية حيث بلغت نسبتهم (100%) مما يدل على جودة التأهيل العلمي لأفراد العينة وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الإستبانة بشكل جيد والإجابة عليها بدقة.

3/ توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي:  
جدول رقم (7) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق التخصص العلمي

التخصص	العدد	النسبة%
محاسبية	39	28.5
تكاليف ومحاسبة إدارية	7	5.1
إدارة أعمال	32	23.4
إقتصاد	19	13.9
علوم مصرفية ومالية	4	2.9
نظم معلومات	2	1.5
أخري	34	24.8
المجموع	137	100%

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م  
يتضح للباحث من الجدول رقم (7) أن أفراد العينة من تخصص (المحاسبة والتكاليف والمحاسبة الإدارية) بلغ عددهم (46) بنسبة (33.6%) فيتضح من ذلك أن غالبية أفراد العينة من التخصصات ذات صلة بموضوع الدراسة حيث بلغت نسبته (33.6%) مما يدل على مدى معرفة أفراد العينة بطبيعة موضوع الدراسة وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الإستبانة بشكل جيد والإجابة عليها بدقة.

4/ توزيع أفراد العينة حسب المؤهل المهني:  
جدول رقم (8) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة%
زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	23	16.8
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	18	13.1
زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	2	1.5
زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية	0	0
لا يوجد	94	68.6
المجموع	137	100%

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح للباحث من الجدول رقم (8) أن أفراد العينة الذين يحملون مؤهلات مهنية بلغت نسبتهم في العينة المبحوثة (31.4%) منهم نسبة (16.8%) من حملة الزمالة السودانية ونسبة (13.1%) من حملة الزمالة العربية ونسبة (1.5%) من حملة الزمالة البريطانية ويتضح من ذلك أن هنالك تمثيل كبير لحملة الزمالة المهنية في عينة الدراسة مما يساعد على الإجابة بشكل مهني على عبارات محاور الدراسة. /5 توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي:

جدول رقم (9) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المسمى الوظيفي

الوظيفة	العدد	النسبة%
مدير إدارة علنا	26	19
مدير إدارة	24	17.5
مدير ورشة	10	7.3
محاسب	28	20.4
مراجع	9	6.6
أكاديمي	15	10.9
المجموع	137	%100

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح للباحث من الجدول رقم (9) أن أفراد العينة من المحاسبين والمراجعين بلغ عددهم (37) بنسبة (27%) بينما بلغت نسبة المدراء (مدير إدارة، مدير إدارة علنا، مدير ورشة) في العينة (42.8%). كما تضمنت العينة نسبة (10.9%) من المستويات الوظيفية الأخرى مما يدل على أن هذه العينة المبحوثة مؤهلة وظيفيا وكادر لا يستهان به.

/6 توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:

جدول رقم (10) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة%
أقل من 5	24	17.5
5 وإقل من 10 سنوات	16	11.7
10 وأقل من 15 سنة	17	12.4
15 سنة فأكثر	80	58.4
المجموع	137	%100

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح للباحث من الجدول رقم (10) أن غالبية أفراد العينة المبحوثة تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (15 سنة فأكثر) حيث بلغت نسبتهم (58.4%) من أفراد العينة الكلية ثم في المرتبة الثانية الذين تتراوح سنوات خبرتهم (أقل من 5 سنوات) بنسبة (17.5%) ثم أخيرا الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (أقل 10-15 سنة) بنسبة (12.4%) من إجمالي العينة المبحوثة مما يدل على أن غالبية أفراد العينة المبحوثة على علم ودراية وخبرة بمفردات الإستبانة .

### تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

يشتمل هذا الجزء من الدراسة تحليل لمحاور الدراسة الأساسية وذلك لمناقشة فرضيات الدراسة من خلال إتباع الخطوات التالية:

1/ التوزيع التكراري النسبي لإجابات الوحدات المبحوثة على عبارات الدراسة وذلك من خلال تلخيص إجابات أفراد العينة على عبارات محاور الدراسة المختلفة في شكل أرقام ونسب مئوية.

2/ التحليل الإحصائي لعبارات الدراسة:

وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارات محاور الدراسة ويتم مقارنة الوسط الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة (3) حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي

للعبارة أكبر من الوسط الفرضي (3) ويتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي، وإذا كان الإنحراف المعياري للعبارة يقترب من الواحد الصحيح فهذا يدل على تجانس إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات.  
3/ إختبار (كاي تربيع):

ولإختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين على عبارات الدراسة يتم إختبار الفروق بين الوسط الحسابي للعبارات ومقارنتها بالوسط الفرضي للدراسة (3).

### عرض وتحليل بيانات الفرضية الأولى:

أولا التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الأولى:

وفيما يلي التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة للعبارات التي توضح العلاقة بين تطبيق الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الادارية البيئية لمجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية والافصاح الكامل للأثار البيئية للأنشطة الاقتصادية لمنظمات الأعمال في المجتمع موضع الدراسة:

جدول رقم (11) التوزيع التكراري لعبارات محور الفرضية الأولى

لاوافق بشدة		لاوافق		محايد		وافق		أوافق بشدة		العبارة
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
0	0	0	0	2.2	3	45.3	62	52.6	72	1/ تحليل المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق التطور باعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الأنشطة.
0	0	1.5	2	5.1	7	53.3	73	40.1	55	2/ الحاجة لأسلوب ملائم لتخصيص وتحميل التكاليف البيئية والتمييز بينها وبين التكاليف الأخرى يساعد في تطبيق مفاهيم الفكر المحاسبي.
0.7	1	5.1	7	11.7	16	40.1	55	42.3	58	3/ الإلتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات يمكن من توثيق وتقييد الإجراءات المحاسبية.
0	0	2.2	3	3.6	5	46.7	64	47.4	65	4/ فعالية المحاسبة الإدارية البيئية يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال.
1.5	2	2.2	3	5.8	8	54	74	36.5	50	5/ الإعتقاد على الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية يساعد في تقليل مخاطر الرقابة للأنشطة الاقتصادية للمنظمات.
0.7	1	1.5	2	5.1	7	48.9	67	43.8	60	6/ المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على التخطيط المستقبلي للمنظمة من خلال المبادئ العلمية المحاسبية.
0.5	4	2.1	17	6.2	46	47.4	395	43.8	360	إجمالي عبارات الفرضية الأولى

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

من أفراد العينة يوافقون على إجمالي عبارات الفرضية الأولى (هناك علاقة ذات (91.2%) أن نسبة 1 يتضح من الجدول رقم ) دلالة إحصائية بين تطبيق الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الادارية البيئية لمجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية والافصاح الكامل بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك، (2.6%) أما أفراد العينة الذين لم للأثار البيئية للأنشطة الاقتصادية لمنظمات الأعمال.) يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (6.2%)، فيما يلي التوزيع التكراري على مستوي الفقرات:

من أفراد العينة يوافقون على أن تحليل المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق (97.8%) أن نسبة (1) يتبين من العبارة رقم أما أفراد العينة الذين لم يبدو (0%) التطور باعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الأنشطة. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك أن نسبة (93.4%) من أفراد العينة يوافقون على أن الحاجة إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (2.2%). يتبين من العبارة رقم (2) لأسلوب ملائم لتخصيص وتحميل التكاليف البيئية والتميز بينها وبين التكاليف الأخرى يساعد في تطبيق مفاهيم الفكر المحاسبي. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (1.5%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (5.1%). يتبين من العبارة رقم (3) أن نسبة (82.4%) من أفراد العينة يوافقون على أن الإلتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات يمكن من توثيق وتقييم الإجراءات المحاسبية. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (5.8%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت من أفراد العينة يوافقون على أن فعالية المحاسبة الإدارية البيئية أن نسبة (94.1%) نسبتهم (11.7%). يتبين من العبارة رقم (4) يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (2.2%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (3.6%). يتبين من العبارة رقم (5) أن نسبة (90.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن الإعتدال على الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية يساعد في تقليل مخاطر الرقابة للأنشطة الاقتصادية للمنظمات. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (3.7%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (5.8%). يتبين من العبارة رقم من أفراد العينة يوافقون على أن المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على التخطيط المستقبلي للمنظمة من أن نسبة (92.7%) (6) خلال المبادئ العلمية المحاسبية. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (2.2%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (5.1%).

### ثانيا الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى:

فيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري والأهمية النسبية للعبارات التي تقيس محور الفرضية الأولى وترتيبها وفقا لإجابات المستقصى منهم. وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (12) الإحصاء الوصفي لعبارات محور الفرضية الأولى

الترتيب	مستوي الموافقة	الأهمية النسبية	المتوسط	الانحراف المعياري	العبارات
1	مرتفعة جدا	90%	4.50	0.54	1/ تحليل المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق التطور باعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الأنشطة.
4	مرتفعة جدا	86 %	4.32	0.64	2/ الحاجة لأسلوب ملائم لتخصيص وتحميل التكاليف البيئية والتميز بينها وبين التكاليف الأخرى يساعد في تطبيق مفاهيم الفكر المحاسبي.
6	مرتفعة جدا	83%	4.18	0.88	3/ الإلتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات يمكن من توثيق وتقييم الإجراءات المحاسبية.
2	مرتفعة جدا	87%	4.39	0.66	4/ فعالية المحاسبة الإدارية البيئية يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال.
5	مرتفعة جدا	84%	4.22	0.77	5/ الإعتدال على الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية يساعد في تقليل مخاطر الرقابة للأنشطة الاقتصادية للمنظمات.
3	مرتفعة جدا	86%	4.34	0.70	6/ المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على التخطيط المستقبلي للمنظمة من خلال المبادئ العلمية المحاسبية.
	مرتفعة جدا	86%	4.33		إجمالي العبارات

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول رقم (12) مايلي:

أن جميع العبارات التي تعبر عن الفرضية الأولى يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي 3 وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع العبارات التي توضح (العلاقة بين تطبيق الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية لمجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية والإفصاح الكامل للآثار البيئية للأنشطة الاقتصادية لمنظمات الأعمال) في المجتمع موضع الدراسة بمستوي موافقة مرتفعة تحليل (أن العبارة . ويلاحظ من الجدول (86%) وأهمية نسبية (4.33) جدا حيث حققت جميع العبارات متوسطا عاما مقداره جاءت في المرتبة الأولى) المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق التطور باعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الأنشطة تليها في (90%) حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة 4.5 بانحراف معياري 0.54 وباهمية نسبية مرتفعة جدا بلغت

بمتوسط حسابي (فعالية المحاسبة الإدارية البيئية يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال) المرتبة الثانية العبارة الإلتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات (. أما المرتبة الأخيرة فقد جاءت العبارة 87%4.39 وإنحراف معياري 0.66 وأهمية نسبية (83%) حيث بلغ متوسطها الحسابي 4.18 وإنحراف معياري 0.88 وأهمية نسبية) يمكن من توثيق وتقييد الإجراءات المحاسبية

### لعبارات فرضية الدراسة الأولى: ثالثاً إختبار(كاي تربيع)

ولإختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم إستخدام إختبار(كاي تربيع) لدلالة وفيما يلي جدول يوضح نتائج إختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للعبارات التي تقيس محور الفرضية الأولى. الفروق، إختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الأولى(13)جدول رقم

العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	القيمة الجدولية	مستوي المعنوية	الدلالة
1/ تحليل المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق التطور باعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الأنشطة.	60.8	3	7.81	0.000	وجود فروق
2/ الحاجة لأسلوب ملائم لتخصيص وتحميل التكاليف البيئية والتميز بينها وبين التكاليف الأخرى يساعد في تطبيق مفاهيم الفكر المحاسبي.	108.4	3	7.81	0.000	وجود فروق
3/ الإلتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات يمكن من توثيق وتقييد الإجراءات المحاسبية.	107.3	4	9.48	0.000	وجود فروق
4/ فعالية المحاسبة الإدارية البيئية يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال.	106.9	3	7.81	0.000	وجود فروق
5/ الإعتداد على الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية يساعد في تقليل مخاطر الرقابة للأنشطة الإقتصادية للمنظمات.	156.9	4	9.48	0.000	وجود فروق
6/ المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على التخطيط المستقبلي للمنظمة من خلال المبادئ العلمية المحاسبية.	160.1	4	9.48	0.000	وجود فروق
الإجمالي	116.7	4	9.48	0.000	وجود فروق

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول (13) مايلي:

بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى(60.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة 4.5 والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (تحليل المعلومات المستمدة من النظام المحاسبي يحقق التطور باعتباره أداة للقياس والرقابة وقياس الأنشطة)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى(108.4) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة 4.32 والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (الحاجة لأسلوب ملائم لتخصيص وتحميل التكاليف البيئية والتميز بينها وبين التكاليف الأخرى يساعد في تطبيق مفاهيم الفكر المحاسبي)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى(107.3) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة 4.18 والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (الإلتزام بالإفصاح عن أنشطة المنظمات يمكن من توثيق وتقييد الإجراءات المحاسبية)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى(106.9) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة 4.39 والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (فعالية المحاسبة الإدارية البيئية يؤدي الي تحسين صورة أنشطة منظمات الأعمال)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى(156.9) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة 4.22 والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (الإعتداد على الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الإدارية البيئية يساعد في تقليل مخاطر الرقابة للأنشطة الإقتصادية

للمنظمات)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى (160.1) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعلته فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة 4.34 والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على التخطيط المستقبلي للمنظمة من خلال المبادئ العلمية المحاسبية)، بلغت قيمة كاي تربيع لجميع العبارات (116.7) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعلته فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.33) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على إجمالي عبارات الفرضية الأولى.

وبناء على نتائج التحليل الحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الأولى والتي نصت (هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق الفكر المحاسبي من منظور المحاسبة الادارية البيئية لمجموعة المفاهيم والمبادئ العلمية والافصاح الكامل للآثار البيئية للأنشطة الاقتصادية لمنظمات الأعمال) في جميع العبارات. (حسن، 2021).

### عرض وتحليل بيانات الفرضية الثانية

#### أولا التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثانية:

وفيما يلي التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة للعبارات التي توضح (دور المحاسبه الادارية البيئية في التأثير على التقرير عن الآثار البيئية للأنشطة المختلفة بما يعبر عن عدالة نتائج الأعمال والموقف المالي لمنظمات الأعمال من منظور الجودة الشاملة) في المجتمع موضع الدراسة.

جدول رقم (14) التوزيع التكراري لعبارات محور الفرضية الثانية

العبارة		أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
51	37.2	84	61.3	2	1.5	0	0	0	0	0	0
1/ يعد دور المحاسبة الادارية البيئية وسيلة لضبط ورقابة الآثار للأنشطة من خلال التقارير المالية.											
59	43.1	64	46.7	12	8.8	2	1.6	0	0	0	0
2/ يعتبر تطبيق المحاسبة الادارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة.											
61	44.5	57	41.6	14	10.2	5	3.6	0	0	0	0
3/ عدم تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية بصورة سليمة يزيد من الاضرار التي تحدث في المنظمات.											
33	24.1	81	59.1	16	11.7	6	4.4	1	0.7	0	0
4/ المحاسبة الإدارية البيئية تعكس مدي تطبيق تحطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات.											
43	31.4	81	59.1	9	6.6	2	1.5	2	1.5	1.5	1.5
5/ نظم المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على تجميع وتبويب وتحليل المعلومات الناتجة عن النظم الاخرى في المنظمة بهدف تحقيق الجودة.											
44	32.1	75	54.7	14	10.2	3	2.2	1	0.7	0	0
6/ التطورات التقنية في المنظمات تساعد على تفعيل دور المحاسبة الإدارية البيئية وتقليل الآثار البيئية للأنشطة.											
291	35.4	442	53.8	67	8.2	18	2.2	4	0.4	0	0
إجمالي عبارات الفرضية الثانية											

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

من أفراد العينة يوافقون على إجمالي عبارات الفرضية الثانية بينما بلغت نسبة غير (89.2%) يتضح من الجدول رقم (14) أن نسبة (%، فيما يلي التوزيع التكراري 8.2 أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم ( ) الموافقين على ذلك، (2.6% على مستوى الفقرات:

دور المحاسبة الادارية البيئية وسيلة لضبط (من أفراد العينة يوافقون على أن 95.5%) أن نسبة (1) 1/ يتبين من العبارة رقم أما أفراد العينة الذين لم يبدو (0%) بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (ورقابة الأثار للأنشطة من خلال التقارير المالية إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم 1.5%).

2/ يتبين من العبارة رقم (2) أن نسبة (89.8%) من أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق المحاسبة الادارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (1.5%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (8.8%).

3/ يتبين من العبارة رقم (3) أن نسبة (86.1%) من أفراد العينة يوافقون على أن عدم تطبيق المحاسبة الادارية البيئية بصورة سليمة يزيد من الاضرار التي تحدث في المنظمات. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (3.6%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (41.6%).

من أفراد العينة يوافقون على أن المحاسبة الادارية البيئية تعكس مدي تطبيق 4/ يتبين من العبارة رقم (4) أن نسبة (83.2%) تحطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (5.1%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (11.7%).

5/ يتبين من العبارة رقم (5) أن نسبة (90.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن نظم المحاسبة الادارية البيئية تساعد على تجميع وتبويب وتحليل المعلومات الناتجة عن النظم الاخرى في المنظمة بهدف تحقيق الجودة. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (3%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (6%).

6/ يتبين من العبارة رقم (6) أن نسبة (86.8%) من أفراد العينة يوافقون على أن التطورات التقنية في المنظمات تساعد على تفعيل دور المحاسبة الادارية البيئية وتقليل الأثار البيئية للأنشطة. بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (2.9%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10.2%).

### ثانيا الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية:

فيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري والأهمية النسبية للعبارات التي تقيس محور الفرضية الثانية وترتيبها وفقا لإجابات المستقصى منهم. وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (15) الإحصاء الوصفي لعبارات محور الفرضية الثانية

العبارات	الانحراف المعياري	المتوسط	الأهمية النسبية	مستوي الموافقة	الترتيب
1/ يعد دور المحاسبة الادارية البيئية وسيلة لضبط ورقابة الأثار للأنشطة من خلال التقارير المالية.	0.51	4.36	87.2%	مرتفعة جدا	1
2/ يعتبر تطبيق المحاسبة الادارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة.	0.69	4.31	86.2%	مرتفعة جدا	2
3/ عدم تطبيق المحاسبة الادارية البيئية بصورة سليمة يزيد من الاضرار التي تحدث في المنظمات.	0.79	4.27	85.4%	مرتفعة جدا	3
4/ المحاسبة الادارية البيئية تعكس مدي تطبيق تحطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات.	0.77	4.01	80.2%	مرتفعة جدا	6
5/ نظم المحاسبة الادارية البيئية تساعد على تجميع وتبويب وتحليل المعلومات الناتجة عن النظم الاخرى في المنظمة بهدف تحقيق الجودة.	0.73	4.18	83.6%	مرتفعة جدا	4
6/ التطورات التقنية في المنظمات تساعد على تفعيل دور المحاسبة الادارية البيئية وتقليل الأثار البيئية للأنشطة.	0.74	4.15	83.0%	مرتفعة جدا	5
إجمالي عبارات الفرضية الثانية.					
إجمالي العبارات	0.70	4.21	84.2%	مرتفعة جدا	

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016

وهذه النتيجة تدل على (3) يلاحظ من الجدول أن جميع العبارات التي تعبر عن الفرضية الثانية يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي موافقة أفراد العينة على جميع العبارات التي توضح (دور المحاسبة الادارية البيئية في التأثير على التقرير عن الأثار البيئية للأنشطة المختلفة بما يعبر عن عدالة نتائج الأعمال والموقف المالي لمنظمات الأعمال من منظور الجودة الشاملة) في المجتمع موضع

الدراسة بمستوي موافقة مرتفعة جدا حيث حققت جميع العبارات متوسطا عاما مقداره (4.21) وبانحراف معياري (0.70) وأهمية نسبية (84.2%)، جاءت العبارة ( يعتبر تطبيق المحاسبة الادارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة) في المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.36) بانحراف معياري (0.51) وباهمية نسبية مرتفعة جدا بلغت (87.2%) تليها في المرتبة الثانية العبارة (يعتبر تطبيق المحاسبة الادارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة) بمتوسط حسابي (4.31) وانحراف معياري (0.69) وأهمية نسبية (86.2%)، أما المرتبة الاخيرة فقد جاءت العبارة (المحاسبة الإدارية البيئية تعكس مدي تطبيق تخطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات) حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.01) وانحراف معياري (0.77) وأهمية نسبية (80.2%).

### ثالثا إختبار (كاي تربيع) : لعبارات فرضية الدراسة الثانية

ولإختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام إختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق، وفيما يلي جدول يوضح نتائج إختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للعبارات التي تقيس محور الفرضية الثانية.

جدول رقم (16) إختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الثانية

العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	القيمة الجدولية	مستوي الدلالة المعنوية	الدلالة
1/ يعد دور المحاسبة الادارية البيئية وسيلة لضبط ورقابة الآثار للأنشطة من خلال التقارير المالية.	74.5	3	7.81	0.000	وجود فروق
2/ يعتبر تطبيق المحاسبة الادارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة.	88.5	3	7.81	0.000	وجود فروق
3/ عدم تطبيق المحاسبة الادارية البيئية بصورة سليمة يزيد من الاضرار التي تحدث في المنظمات.	72.9	3	7.81	0.000	وجود فروق
4/ المحاسبة الإدارية البيئية تعكس مدي تطبيق تخطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات.	152.8	4	9.48	0.000	وجود فروق
5/ نظم المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على تجميع وتبويب وتحليل المعلومات الناتجة عن النظم الاخرى في المنظمة بهدف تحقيق الجودة.	146.4	4	9.48	0.000	وجود فروق
6/ التطورات التقنية في المنظمات تساعد على تفعيل دور المحاسبة الإدارية البيئية وتقليل الآثار البيئية للأنشطة.	118.1	4	9.48	0.000	وجود فروق
إجمالي عبارات الفرضية الثانية.	108.8	4	9.48	0.000	وجود فروق

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2016م

يتضح من الجدول رقم (16) مايلي:

بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى (74.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.36) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (دور المحاسبة الادارية البيئية وسيلة لضبط ورقابة الآثار للأنشطة من خلال التقارير المالية) ، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الثانية (88.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.31) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (أن تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية مهم في المنظمات لقياس جودة الأداء الفعلي للأنشطة المختلفة)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الثالثة (72.9) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.37) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (عدم تطبيق المحاسبة الإدارية البيئية بصورة سليمة يزيد من الاضرار التي تحدث في المنظمات، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الرابعة (152.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.01) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (أن المحاسبة الإدارية البيئية تعكس مدي تطبيق تخطيط المبيعات والأرباح بالمنظمات)، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الخامسة (146.45) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين

متوسط العبارة (4.18) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (نظم المحاسبة الإدارية البيئية تساعد على تجميع وتبويب وتحليل المعلومات الناتجة عن النظم الاخرى في المنظمة بهدف تحقيق الجودة، بلغت قيمة كاي تربيع للعبارة الأولى (118.1) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.15) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على العبارة (أن التطورات التقنية في المنظمات تساعد على تفعيل دور المحاسبة الإدارية البيئية وتقليل الآثار البيئية للأنشطة)، بلغت قيمة كاي تربيع لجميع العبارات (108.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوي دلالة معنوية 5% وعلنه فان ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.21) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوي موافقة مرتفعة جدا على إجمالي عبارات الفرضية الثانية.

وبناء على نتائج التحليل الحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الثانية والتي نصت (المحاسبه الادارية البيئية في التأثير على التقرير عن الآثار البيئية للأنشطة المختلفة بما يعبر عن عدالة نتائج الأعمال والموقف المالي لمنظمات الأعمال من منظور الجودة الشاملة) في جميع العبارات.

## رابعاً: النتائج والتوصيات

### أولاً: النتائج:

- 1- وجود علاقة إيجابية بين المحاسبة الإدارية البيئية وجودة التقارير المالية.
- 2- ضعف تطبيق المحاسبة البيئية في بعض المنظمات.
- 3- أهمية الإفصاح عن التكاليف البيئية في تحسين الشفافية.

### التوصيات

- 1- تطوير الأنظمة المحاسبية لتشمل التكاليف البيئية بشكل دقيق.
- 2- تدريب الكوادر المحاسبية على تطبيق المحاسبة البيئية.
- 3- تعزيز الإفصاح البيئي في التقارير المالية.
- 4- تبني معايير دولية في القياس والإفصاح البيئي.
- 5- استخدام التكنولوجيا لتحسين جمع وتحليل البيانات البيئية

### أولاً: المراجع العربية:

- 1- حسن، محمد عبد الرحمن. (2021). المحاسبة الإدارية البيئية وأثرها على الأداء المالي. مجلة العلوم الإدارية، 13(2)، 67-45
- 2- عبد الله، أحمد محمد. (2019). المحاسبة البيئية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية. القاهرة: دار الفكر المحاسبي.
- 3- عز، عبد الفتاح. (1981). مقدمة في الإفصاح (ط1). القاهرة: دار النهضة العربية.
- 4- علي، إبراهيم يوسف. (2018). جودة التقارير المالية في ظل المعايير الدولية. عمان: دار المسيرة.
- 5- متولي، عصام الدين محمد. (2008). الإطار المقترح للمحاسبة عن الأداء البيئي في ظل المتغيرات الدولية المعاصرة. القاهرة: دار الفكر العربي.
6. محمد، على حسن. (2020). دور المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة. مجلة المحاسبة المعاصرة، 8(1)، 22-40

## English References

1. **Abubakr, A., et al.** (2024). Environmental accounting disclosure challenges. *Sustainability*, 16(24).
2. **Burritt, R. L., Hahn, T., & Schaltegger, S.** (2002). Towards a comprehensive framework for environmental management accounting. *Australian Accounting Review*, 12(2), 39-50.
3. **Gray, R.** (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability? *Accounting and Business Research*, 40(1), 47-62.
4. **Hasan, S. A. S., et al.** (2024). *Environmental management accounting: Current trends and future directions*.