

## برنامج مقترح لترشيد موازنة الأعباء البيئية وانعكاسات ذلك على الموقف التنافسي لبعض شركات الملاحة الجوية

[١٩]

طارق عبد العال حماد<sup>(١)</sup> - جمال سعد خطاب<sup>(١)</sup> - عبد الفتاح عبد الرازق السيد<sup>(٢)</sup>

محمد أحمد محمود فريد

(١) كلية التجارة، جامعة عين شمس (٢) شركة الملاحة الجوية، القابضة للمطارات

### المستخلص

يشكل تحسين الأداء البيئي للطيران تحدياً يأخذ منظمة الطيران المدني الدولي على محمل الجد. في الوفاء بمسؤولياتها، وضعت المنظمة مجموعة من المعايير والسياسات والمواد الإرشادية لتطبيق إجراءات متكاملة لمعالجة ضوضاء الطائرات وانبعاثات المحرك تبني التحسينات التكنولوجية، وإجراءات التشغيل، والتنظيم السليم للحركة الجوية، مطار المناسبة وتخطيط استخدام الأراضي، واستخدام الخيارات القائمة على السوق، وهدفت الدراسة إلى الوصول إلى برنامج مقترح لترشيد موازنة الأعباء البيئية وانعكاسات ذلك على الموقف التنافسي لبعض شركات الملاحة الجوية، واعتمد الباحثون على المنهج الوصفي التحليلي لاستقراء مجتمع الدراسة باستخدام استبيان صممه الباحثون بالتطبيق على عينة تكونت من ١٠٠ مفردة من العاملين مهندسين اتصال، وفني، وإداري، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباطية بين استخدام موازنة الأعباء البيئية التقليدية وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية، ووجود علاقة ارتباطية بين استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية، وأوصت الدراسة بزيادة درجة الشفافية بالنسبة للمخاطر التي تتعرض لها الشركة، ويجب أن تتاح المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب للمتعاملين معها لضمان ترشيد تلك الأعباء لدعم موقف الشركة.

### مقدمة الدراسة

لقد بدأت قضايا البيئة تطرح نفسها في السنوات الأخيرة بشكل أدى إلى بذل العديد من الجهود لعلاج مشكلاتها، مما أثار العديد من التساؤلات حول علاقة هذه المشكلات البيئية بالأنشطة الاقتصادية والتنمية، لمعرفة مدى تأثيرها على استمرار عمليات التنمية خصوصاً في شركات الملاحة الجوية، ويوجد الآن ما يعرف المحاسبة البيئية أو تقييم الأثر البيئية،

متمثلة في قياس التكاليف والمنافع البيئية الناتجة عنها، كما أصبحت من الأمور الحيوية والهامة لمتخذي القرارات على كافة المستويات، مستوى المنشأة والقطاع ، ولكن تكمن الصعوبة في قياس تلك التكاليف والمنافع من أن معظم الأثار البيئية للمنشأة تعتبر غير مباشرة، بمعنى أنه لا يوجد سعر سوق لحسابها، لهذا دائما ما تستخدم الطرق غير المباشرة لقياسها، من خلال قياس أثرها على عناصر رأس المال بأشكاله المختلفة، فمثلا قد يقاس أثرها على رأس المال المادي مثل الآلات والمعدات والمباني من خلال قياس معدلات التعجيل بإهلاكه عن العمر الافتراضي المقدر له، وقد يقاس أثرها على رأس المال البشري من خلال قياس التغير في معدلات الدوران ومعدلات أداءه وكفاءته وربما قصر العمر المتوقع عند الميلاد للعنصر البشري المتأثر بالتلوث (جمال سعد خطاب: ٢٠٠٦، ص ٤٢)، وأخيرا قد يقاس أثرها على رأس المال الطبيعي، المحيط والمستخدم كمدخلات بالمنشأة، من خلال قياس معدلات نفاذ وتدهور الموارد الطبيعية والبيئية التي تعتبر ملكاً مشتركاً للأجيال الحالية والقادمة وقد ساهم كل هذا عمل عمليات الطائرات أن اليوم يمكن أن يكون ٧٠٪ أكثر كفاءة من في عام ٢٠٠٤ ، اعتمدت منظمة الطيران المدني الدولي ثلاثة أهداف بيئية رئيسية إلى:

- الحد من أو تقليل عدد الأشخاص المتضررين من ضوضاء الطائرات كبيرة .
  - تقييد أو الحد من تأثير انبعاثات الطيران على نوعية الهواء المحلي.
  - تقييد أو الحد من تأثير انبعاثات الغازات الدفيئة من الطيران على المناخ العالمي.
- اعتمد مجلس منظمة الطيران المدني الدولي أيضاً الأهداف الاستراتيجية، مع إيلاء أولوية عالية لحماية البيئة، في حين تؤكد خطة الأعمال الجديدة مركز المنظمة بوصفها المنظمة الدولية الرائدة متابعة تدابير موحدة ومنسقة لخفض أثر الطيران المدني على البيئة. وترتكز أنشطة الأيكاو في مجال البيئة في المقام الأول على تلك المشاكل التي تستفيد أكثر من غيرها من نهج مشترك منسق، على أساس عالمي، وهي ضوضاء الطائرات وأثر انبعاثات محركات الطائرات، ويجري معظم هذا العمل من خلال لجنة مجلس الأيكاو بشأن حماية البيئة الطيران (لجنة حماية البيئة)، الذي يتألف من الأعضاء والمراقبين من الدول

والمنظمات الحكومية الدولية والمنظمات غير الحكومية التي تمثل صناعة الطيران والمصالح البيئية. (حمدي عبد العظيم: ٢٠١٠، ص ١٩)

وتتم مراجعة البيان الموحد لاستمرار السياسات والممارسات المتعلقة بحماية البيئة وتحديثها من قبل المجلس كل ثلاث سنوات لاعتمادها من قبل الجمعية العمومية للأيكافو النسخة الحالية، تم اعتماد قرارات الجمعية العمومية 19 and 18 - A37 - A37، في أكتوبر ٢٠١٠.

تحتفظ الأيكافو بعلاقات وثيقة مع هيئات صنع السياسة الأمم المتحدة الأخرى التي أعربت عن رغبتها في الطيران المدني، ولا سيما مع مؤتمر الأطراف في اتفاقية الأمم المتحدة الإطارية بشأن تغير المناخ، التي يوفر لها بيانات منتظمة عن الأنشطة المتعلقة بالانبعاثات الأيكافو.

ولتحديد الاستراتيجية المالية الخاصة بشركات الملاحة الجوية من الناحية البيئية لابد من الوضع في الاعتبار أن الأهداف الاستراتيجية لابد أن تكون محددة وواضحة وتحقق الإدارة البيئية السليمة وتكون قصيرة الأجل، وتقوم استراتيجية الإدارة البيئية لشركات الملاحة الجوية على وضع الأسس واللوائح لمعالجة القضايا البيئية، ووضع الحلول المناسبة والملائمة من أجل عمليات التنمية المستدامة مع المتابعة المستمرة للتأكد من الاستفادة من ترشيد موازنة الأعباء البيئية في الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية.

تحقيق المعدلات المطلوبة حسب التشريعات والقوانين العالمية الملزمة لذلك، وهذا يستلزم إجراء عمليات رصد ميداني حسب الخطة الزمنية المعلومة والمحددة من أجل تحديد مدى ملائمة الخطة لخطوات سير العمل وفي هذا الصدد فإنه يمكن تلخيص معالم استراتيجية الإدارة البيئية. (محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي: ٢٠٠٦، ص ١٣)

تحسين الأداء البيئي للطيران يشكل تحدياً يأخذ منظمة الطيران المدني الدولي على محمل الجد. في الوفاء بمسؤولياتها، وضعت المنظمة مجموعة من المعايير والسياسات والمواد الإرشادية لتطبيق إجراءات متكاملة لمعالجة ضوضاء الطائرات وانبعاثات المحرك تبني التحسينات التكنولوجية، وإجراءات التشغيل، والتنظيم السليم للحركة الجوية، مطار المناسبة

وتخطيط استخدام الأراضي، واستخدام الخيارات القائمة على السوق. (وديع محمد عدنان: ٢٠٠١، ص ٣٢).

## مشكلة الدراسة

إن آمال قياس الأثار البيئية للمنشآت، بآثارها المتعددة على رأس المال بأشكاله المختلفة، عند الإفصاح والتقرير عن الأرباح والدخول المتولدة عنها، من شأنه أن يؤثر بالسلب على معدلات استمرارية الدخول والعوائد لتلك المنشآت، فضلاً عن الفوائد التي تعود على المنشآت من هذا الإفصاح سواء على المدى القصير أو على المدى الطويل، وذلك من خلال زيادة حجم نشاطها والتوسع في استثماراتها والحصول على معاملة ضريبية مميزة وكذلك دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المنشآت ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها، الأمر الذي ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي، وبينت دراسة "Demery, 2014" التي أكدت على ضرورة قياس وتحليل تكاليف الأداء البيئي للمنشأة لانعكاس أثارها على تكلفة المنتج ونتائج أعمال المنشأة ومركزها المالي، وبينت دراسة ماهر عبد الوهاب سيف قطب ٢٠٠٩ أن الموصفات العالمية لنظم الإدارة البيئية خطوة مهمة في تصميم وتحسين نظم الإدارة البيئية بالشركات الصناعية والتي تحصل علي شهادة مطابقة نظم الإدارة البيئية (EMS) وطبقاً لإحدى هذه الموصفات، فإن ذلك يكون دليلاً علي الجهد الذي تبذله هذه الشركات لمنع التلوث باستخدام التكنولوجيات المتاحة لديها وكذلك علي قدرتها علي الإدارة الجيدة والحد من تأثيراتها البيئية والتحسين البيئي المستمر، وناقش الباحث التوازن بين البيئة والتنمية وذلك عن طريق استخدام تقييم الأثر البيئي (Environmental EIA) Impact Assessment والمراجعة البيئية كأدوات لتحقيق عنصر الرقابة والتحكم البيئي لمشروعات التنمية بما يسمى التوافق البيئي في ظل سياسات بيئية ترتكز علي استراتيجية وقائية لمنع الضرر البيئي قبل وقوعه مع عدم إهمال العلاج بالنسبة للأضرار التي وقعت علي البيئة، كما عرض البحث كيفية الاستفادة من تلك الأدوات [تقييم التأثير البيئي والمراجعة البيئية] في تقديم الدعم العلمي اللازم لمتخذي القرارات البيئية حماية البيئة وصوناً للموارد

الطبيعية، وتناولت دراسة محمد نادر عثمان ٢٠٠٥ تأثير المتغيرات الحديثة على تقارير المحاسبة من ثلاث جوانب أولها ركز على مستخدمي تقارير المحاسبة الإدارية وبين تأثير متغيرات بيئية التصنيع الحديثة، واستحداث لعملاء جدد من مستخدمي تقارير المحاسبة الإدارية داخل المنظمة متمثلين بكل أفراد المنظمة وبكل المستويات، أما الجانب الثاني فقد ناقش أثر متغيرات بيئة التصنيع الحديثة على محتوى أو مضمون تقارير المحاسبة الإدارية وبين ماهية المعلومات التي أوجدت الحاجة إليها متغيرات بيئة التصنيع، والتي لا تتضمنها تقارير المحاسبة الإدارية، كما تناول في الجانب الثالث أثر بيئة التصنيع الحديثة على دورية تقارير المحاسبة الإدارية، ومن الأهداف الأساسية للمراقبة الجوية

- منع الحوادث بين (الطائرات والأخرى - بين الطائرات والعوائق الجوية).
- تسهيل وتشهيل الحركة الجوية.
- تحقيق عامل الأمان بين الطائرات.
- الإشراف والمسئولية عن جميع نواحي المطار من إنارة وإسعاف وإطفاء.
- إعطاء أي معلومات تحذيرية قد تتعرض لها الطائرة.
- منع التصادم بين الطائرات على أرض المطار وتوجيه الطائرات من وإلى المدرجات والمواقف.
- المحافظة على حركة الطائرات بشكل سريع منتظم وأمن.
- توفير المعلومات اللازمة للطائرات على الأرض وفي الجو لتوفير رحلة آمنة وذات كفاءة عالية.
- إبلاغ الجهات اللازمة في حال احتياج الطائرة إلى فرق البحث والإنقاذ أو في حال الحوادث لا قدر الله، وهناك قوانين وأنظمة عالمية وقياسية للعمل في مجال الطيران والمناطق البالغة الحساسية والتي لا بد من العمل فيها بشكل جدي والالتزام بالقوانين واللغة الخاصة بالطيران بحيث لا يكون هناك مجال للخطأ أو سوء الفهم بين الطيار والمراقب الجوي لتوفير مجال جوي آمن وخال من المشاكل والحوادث، ومن ثم فقد اهتمت العديد من المنظمات المتخصصة بضرورة دراسة الأعباء البيئية عن أنشطة شركات الملاحة الجوية

والتقرير عن التكاليف والعوائد المترتبة على تلك الأنشطة، وذلك لأن الإفصاح عن الأداء البيئي للمنشآت هام لتلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم المالية المتعلقة بشركات الملاحة، لذا فهناك ضرورة ملحة لترشيد موازنة الأعباء البيئية للتعرف على انعكاسات ذلك على الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية.

### فروض الدراسة

- ١- توجد علاقة جوهرية بين استخدام موازنة الأعباء البيئية التقليدية وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية .
- ٢- توجد علاقة جوهرية بين استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية .
- ٣- توجد علاقة جوهرية بين دور الدولة في تدعيم قدرات شركات الملاحة الجوية وتحسين الموقف التنافسي لها.

### أهداف الدراسة

- تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:
- التعرف علي العلاقة بين استخدام موازنة الأعباء البيئية التقليدية وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية .
  - التعرف علي العلاقة بين استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية.
  - التعرف علي العلاقة بين دور الدولة في تدعيم قدرات شركات الملاحة الجوية وتحسين الموقف التنافسي لها.

### أهمية الدراسة

تتجلى أهمية البحث في إيجاد إطار مقترح لترشيد موازنة الأعباء البيئية وانعكاسات ذلك على الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية من خلال:

- التأكيد على جعل الاعتبارات البيئية معلومة ومحددة لدى القائمين على إدارة شركات الملاحه الجوية جنباً إلى جنب مع الاعتبارات الاقتصادية، وذلك من خلال إطار إجرائي ومؤسسي فعال لنظم الإدارة البيئية.
- إتاحة خطة عمل قابلة للتطبيق لنظم إدارة بيئية مبنية على تطوير إطار عمل قائم فعلاً بحيث تتوافق مع الأنشطة والممارسات القائمة بغرض ترشيد موازنة الأعباء البيئية لما لذلك من أثر على الموقف التنافسي لشركات الملاحه الجوية.

### مصطلحات الدراسة

- ١- **المحاسبة البيئية:** وهو مصطلح يقابله العديد من المرادفات مثل محاسبة دورة الحياة أو محاسبة الكلفة الإجمالية أو المحاسبة الخضراء أو محاسبة الكلفة التامة، ويمكن مضمونها في إنها نشاط خدمي يتم تطويره لتعزيز المبادرات والسياسات البيئية بتضمينها الكلف والمنافع البيئية التي تسفر عن ممارسة المنشآت لأنشطتها. ( Emblemsvag and Bras, 2001, p.5)
- ٢- **التكاليف البيئية:** إن الكلف البيئية تمثل النفقات البيئية المتضمنة كلف الخطوات المتخذة لتفادي وخفض وإصلاح الدمار البيئي الناجم عن ممارسة المنشأة لأنشطتها، أو للمحافظة على الموارد المتجددة وغير المتجددة وتتسع هذه الكلف لتشمل الإنفاق على تجنب النفايات والتخلص منها، والمحافظة على المياه السطحية والجوفية والمحافظة على نوعية الهواء وتحسينه وخفض الضوضاء وإزالة الدمار في المباني والبحث عن منتجات ومواد أولية وعمليات إنتاجية أكثر صداقة للبيئة، ويمكن أن تشمل التكاليف البيئية كلف الإجراءات المتخذة أو المطلوب اتخاذها لإدارة الأثار البيئية التي تترتب على نشاط منشأة ما بطريقة مسؤولة بيئياً، فضلا عن الكلف الأخرى التي تتطلبها الأهداف والمتطلبات البيئية للمنشأة ( united Nations,1999, p.13)

٣- موازنة الأعباء البيئية: يعرفها الباحث في الدراسة بأنها التكاليف التي تضعها الشركة ضمن الميزانية السنوية لها، وتكون خاصة بالسياسات والاجراءات البيئية التي تعتمد عليها الشركة من خلال إدارة شؤون البيئة بالشركة تنفيذًا للاشتراطات والضوابط البيئية المحلية والدولية المتعلقة بشركات الملاحة الجوية.

### حدود الدراسة

**الحد الجغرافي:** الشركة الوطنية لخدمات الملاحة الجوية وهي إحدى الشركات التابعة لوزارة الطيران المدني المصرية.  
**الحد البشري:** عينة من ١٠٠ مفردة شملت الآتي: (المهندسين، ومراقبي الجودة، والمحاسبين، وضابط الاتصالات، والإداريين).  
**الحد الزمني:** تم تنفيذ الدراسة الميدانية في الفترة من ديسمبر ٢٠١٥ الي يونيو ٢٠١٦.

### دراسات سابقة

١- دراسة Robert Gale 2012 : والتي أشارت إلى عدم تركيز نظم المعلومات على توفير معلومات للفحص البيئي للإدارة العليا، وبالنسبة للعديد من الموظفين وقد تكون عدم الحاجة إلى معلومات داخلية بنفس درجة القوة، ويرجع ذلك لعدم توفير تقييم دقيق لقدرة الشركة على توفير المعلومات المالية البيئية.  
من الأدلة المتاحة التي توصلت إليها الدراسة تبين أن غالبية المديرين داخل المنظمات ليس لديهم اهتمام بالبيئة والتكاليف المرتبطة بها على الرغم من أن بعض المديرين والمحاسبين وغيرهم قد لا يعتقد أن تكون هذه هي الحال، وهذا النقص في المعلومات، إلى حد كبير، ونظرا لأوجه القصور في النظم المحاسبية، ومن الواضح أن الكثير من التكاليف توفر الفرص التي قد ضاعت بسبب من عدم وجود معلومات عن التكاليف البيئية.



يرى الباحث أن الاهتمام بالمعلومات البيئية عند المديرين يرجع إلى سياسات الشركات ومدى اهتمام الشركات بقضايا البيئة، كما يرى الباحث ان الإدارة المالية لدى الشركات ليست على علم تام بصعوبة فصل التكاليف البيئية مما يؤدي إلى نتائج مضللة في التقارير المالية

**٢- دراسة محمود سيد على ٢٠٠٨:** تناولت الدراسة أدوات المحاسبة الإدارية البيئية وإرباطها بنظم الإدارة البيئية، ومدى الإرتباط ما بين السياسات التجارية والبيئية حيث تم استخدام أدوات المحاسبة الإدارية البيئية في تحديد المتطلبات الأساسية لأنظمة الإدارة البيئية ايزو ١٤٠٠٠، مثل تحديد المظاهر والتأثيرات البيئية وقياس مدى التقدم في سياسة الشركة ووضع الخطط البيئية من أهداف ومستهدفات وقياس الأداء البيئي بالمؤشرات وحساب الكفاءة الاقتصادية.

تناولت الدراسة حول تطوير أنظمة الإدارة البيئية ايزو ١٤٠٠٠ باستخدام أدوات المحاسبة الإدارية البيئية، مثل المحاسبة عن تدفقات المواد والطاقة (حسابات التوازن البيئي) والتكاليف البيئية ومؤشرات الأداء البيئي.

**٣- دراسة Graciela Mari'a Scavone 2006:** تناولت هذه الدراسة حول تركيز على كيفية إعداد التقارير الداخلية لتطبيق أساليب الإنتاج الأنظف من خلال الإدارة البيئية وبرامج المحاسبة الإدارية البيئية في الأرجنتين، كما ركزت على تبويب التكاليف البيئية والفوائد البيئية من التبويب، والآليات المعتمدة لقياس التكاليف البيئية ومدى استمرار الإدارة والعمليات والأساليب العملية في جمع البيانات وتبويبها والفوائد المحققة في الوصول للقياس السليم للتكاليف البيئية.

تبين أن هناك حالات لا تتوفر فيها المعلومات البيئية بسبب نظم المعلومات المحاسبية القائمة في الشركات، مما أدى توجيه مبادرات الاتصال إلى المستخدمين لمعرفة قدرتهم على فهم المعلومات للبرامج المحاسبية البيئية المقترحة، من هذا المنظور فإن أوراق العمل المدرجة تعتبر أداة هامة لبعث الاتصال والبرامج والنتائج. دمج البيانات من خلال مجموعة من المؤشرات وفقا للنظم البيئية سجل النتائج المتوازن المنهجية قد يوفر معلومات هامة لصانعي القرار وتضيف قيمة حقيقية للتنمية المستدامة.

٤- **دراسة نيرمين محمد فهمي ٢٠٠٦**: تناولت الدراسة قصور نظام معلومات المحاسبة الإدارية في مساندة الإدارة للقيام بوظائفها حيث أنه مازال يعتمد ذات الأساليب التقليدية التي لم تعد تتلاءم مع بيئة الأعمال الحديثة التي تتسم بالمتغيرات المتلاحقة وصعوبة المنافسة فلم تعد مخرجات الأساليب التقليدية تتسم بالدقة والوقتية وبالتالي عدم القدرة على اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب.

استهدفت الدراسة تطوير الأساليب التقليدية منها أسلوب استخدام التكلفة المستهدفة لزيادة كفاءة نظام معلومات المحاسبة الإدارية التي يستعين بها لإعادة تشغيل البيانات والوصول إلى مخرجات تتسم بالتفصيل والشمول والدقة والوقتية.

يرى الباحث أن تطوير نظام معلومات المحاسبة الإدارية يجب أن يأخذ في الاعتبار الجانب البيئي، وهناك أساليب يمكن الاستعانة بها في تصميم نظام معلومات المحاسبة الإدارية الذي يوفر المعلومات البيئية لمتخذي القرارات على كافة المستويات داخل المنظمة.

### إطار نظري

**مفهوم وأهمية الموازنات التقديرية**: الموازنات التقديرية تعتبر عنصر من العناصر الحديثة في النظام المحاسبي برغم من أن فكرة استخدامها ليست حديثة فقد استخدمت منذ الزمن البعيد بهدف إيجاد التوازن بين الإنفاق الحكومي والموارد العامة ولكن بعد التطورات والمشاكل المعاصرة التي أدت إلى تغيير دور الدولة وواجباتها كما أصبحت الموازنات التقديرية كأداة من أدوات التوجيه المالي والاقتصادي والاجتماعي نظرا لإتباع حجم الوحدات الاقتصادية، وكبر حجم رؤوس الأموال المستثمرة فيها حيث أصبح من الضروري وضع أسلوب للعمل لتحقيق أفضل النتائج والأهداف المرجوة.

**أولاً: - تعريف الموازنات التقديرية، خصائصها وأهميتها:**

**١-تعريف الموازنات التقديرية**: الرقابة والتخطيط يعدان وجهان لعملة واحدة وللقيام بهاتين الوظيفتين تعتمد المؤسسة على الميزانيات التقديرية بالدرجة الأولى مقارنة بباقي أدوات مراقبة التسيير وتعتبر الموازنة أمن الوسائل الهامة لمراقبة التسيير حيث تعرف بأنها

التعبير عن مختلف القرارات والأعمال المستقبلية بمعنى أنه لا يمكن مناقشة التخطيط والخطط بدون مناقشة الموازنات في المؤسسة (حمدي فؤاد على: ٢٠٠١، ص ٩٨) ومن خلال هذا التعريف الوجيز للموازنة يمكننا القول بأن الميزانية التقديرية هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة أو بعبارة أخرى هي التعبير عن أهداف وسياسات وخطط، نتائج، تعد مقديما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتبارها وحدة واحدة.

وتتكون الميزانية التقديرية الموحدة للمشروع من عدة ميزانيات فرعية لكل قسم، وتتكون هذه الأخيرة بدورها من عدة ميزانيات أصغر لكل فرع من هذه الأقسام، فالميزانية التقديرية هي بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسعى إلى تحقيقه إدارة المؤسسة. وقد يحدث العكس لذلك كان من الضروري متابعة تنفيذ لإجراء تعديلات معينة تكفل نجاح الخطة الموضوعية، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج المرسوم. (Wilsmore ,A ,wcc;1999, p 23 )

حيث يعرفها Horngren بأنها: تعبير كمي لخطة الأعمال تساعد على تحقيق التنسيق والرقابة.

كما تعرف بأنها وسيلة من وسائل التخطيط والرقابة والتنسيق بين مختلف نشاطات المنشأة، ويعتبرها البعض بمثابة برنامج زمني متم بموجبه تحديد مختلف النشاطات المستقبلية وذلك بالاعتماد على مؤشرات معينة يتم استخلاص من الأرقام والسنوات التي تم تحقيقها في السابق وتعتمد كأساس لبناء الأرقام المستقبلية (مؤيد عبد الحسين: ٢٠٠٩، ص ١٤٧) وتعرف كذلك بأنها تكوين الخطط الخاصة لفترة زمنية مقبلة مع التعبير عنها بأرقام قد تكون في شكل مبالغ مالية، أو ساعات عمل أو وحدات إنتاج أو أي مقياس رقمي آخر. ويعرفها cordon بأنها خطة تفصيلية محددة مقدماً للأعمال المرغوب تنفيذها وتوزيع مدة الخطة على جميع المسؤولين حتى تكون مرشداً لهم في تصرفاتهم وحتى يمكن استخدامها كأساس لتقييم الأداء في المشروع (محمد صالح الحناوي: ٢٠٠٣، ص ٢)

**٢- خصائص الموازنات التقديرية:** تتميز بجملة خصائص مستمدة من كونها تعبير كمي ومالي لبرنامج عمل محدد.

ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- **تعبير كمي:** فتحقيق البرامج القصيرة الأجل يستدعي ترجمة الأهداف إلى كميات، وكذا تخصيص الموارد الضرورية لتحقيقها، بحيث لا تكون هذه الموارد إلا في أشكال كمية ومالية.

- **تحدد في شكل برنامج عمل:** الموازنة التقديرية لا تعد فقط تقديراً للأهداف والموارد الضرورية لتحقيقها وإنما لابد أن ترفق بقرارات عملية، فهي تهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة وليس معرفة وتنبؤ المستقبل من أجل المعرفة فقط.

- **تحدد لفترة معينة:** الموازنة تحدد لفترة زمنية، وقد تكون سنة واحدة أو أقل، وهذا باختلاف نشاط المؤسسة وأهدافها.

حيث تعد الموازنة ترجمة كمية برنامج العمل المحدد، والتي هي جزء تنفيذي للمخططات المتوسطة والطويلة الأجل وهي من المعايير على أساسها تتم مقارنة النتائج المحققة واستخلاص الفروقات، ومن اتخاذ التدابير الملائمة لتحسين التعبير.

ومن الأخر يمكن القول بأن الميزانية التقديرية تعتبر أداة للتخطيط والتنسيق والمراقبة كما أنها أهم أداة لتحفيز العمال داخل المؤسسة (خيرت ضيف: ١٩٩٨ ، ص ١٣)

### ٣- أهمية الموازنة التقديرية:

تظهر أهمية الموازنة التقديرية في المرحلة الأولى من خلال أهدافها التي تتمتع بدراسة الدور الذي تقوم به الموازنة التقديرية في مجال التخطيط والرقابة، فمرحلة التخطيط تتبعها مرحلة التنسيق أي التنسيق بين الأجهزة الفنية والمالية وتوجيه الإمكانيات المتاحة، وذلك من خلال مرحلة الموازنة، أما في المرحلة الثانية فأهمية الموازنة التقديرية تظهر من خلال دورها في إعداد وثائق التسيير المالي على الصعيد المستقبلي مثل: جدول حسابات النتائج التقديرية الميزانية التقديرية.

وذلك على أساس أن الموازنة التقديرية هي من المخطط العام، وهي تنفيذ برنامج عاملين وبالتالي فهي تساعد المسؤولين الإداريين في عملية صنع القرار وذلك على جميع المستويات (محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي: ٢٠٠٦، ص ١٣)

## ثانياً: -وظائف الميزانية التقديرية ومبادئها

**1-وظائف الميزانية التقديرية:** نظراً لأن الموازنات التقديرية تمثل خطة كمية وقيمة تتضمن الأهداف المختلفة للمنشآت، كما تحتوي على مجموعة من الأنشطة اللازمة لتحقيق الأهداف والمفاضلة بين البدائل المختلفة وتقييمها واختيار البدائل أو مجموعة من البدائل المناسبة فإن إعداد الموازنة التقديرية يدعو الإدارة للتفكير في المستقبل ورسم خطة العمل حتى تواجه المستقبل وتخطط لما يلزم اتخاذه لتجنب العقبات أو الصعوبات التي تعوق تحقيق الأهداف المرجوة، **وتعد الموازنة إدارية** إذ أنها تساعد إدارة المشروع في أداء وتحقيق الوظائف الإدارية الرئيسية الآتية:

- **وظيفة التخطيط وعلاقتها بالميزانية التقديرية:** يقصد بالتخطيط عملية تعبئة الموارد الاقتصادية المتاحة والمحتملة وخلال فترة مستقبلية محددة بما يضمن استثمارها استثماراً كاملاً وأمثل ويستند المخطط في عملية التخطيط على قاعدة البيانات والمعلومات المتوفرة في الوحدة الاقتصادية لأجل أن تكون تنبؤاته أكثر دقة مع توقع الحالة المستقبلية والظروف الداخلية والخارجية المحيطة بكل نشاط وبالتالي تعبر عن هذه التنبؤات والتوقعات المستقبلية بصورة رقمية، وتتمثل وظيفة التخطيط في وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، حيث توضع هذه الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل وخطط قصيرة الأجل، بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة لكل قسم من أقسامها، وبعد أن يتم التخطيط يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج تنظيمياً يؤدي إلى تحقيق الأهداف المسطرة. **ويتطلب التخطيط تنفيذ ثلاث خطوات رئيسية هي:**

- تحديد أهداف المؤسسة. - تحديد الفروض التي يعتمد عليها التخطيط. - وضع البرامج والسياسات.

- **وظيفة التنسيق وعلاقتها بالميزانية التقديرية:** يمثل التنسيق العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة، بحيث يعمل كل قسم من هذه الأقسام نحو تحقيق الأهداف المسطرة، ولهذا يجب ألا يصدر أحد الأقسام قرارات يكون لها أثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع إلى هذه الأقسام، فمثلاً لا بد أن يكون هناك توافق تام بين

المبيعات والإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعية لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها، ولذلك تعمل الميزانية التقديرية على خلق حالة من التناسق بين الأقسام المختلفة يسترشد بها الجهاز التنظيمي في المشروع منعاً للتضارب في جهودهم وقراراتهم، وهي بهذا الصدد تعتبر أداة لتحقيق أو المساعدة في تنفيذ وظيفة التنسيق التي تمارسها الإدارة (خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستثمارات الإدارية: ٢٠٠٦، ص ١٣٣).

- **وظيفة الاتصال وعلاقتها بالميزانية التقديرية:** الموازنات التقديرية تعد إدارة لتوصيل المعلومات الخاصة بالخطط والسياسات التي تم الاتفاق عليها للفترة المقبلة إلى المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة، ومن بين أمثلة المعلومات التي يتم توصيلها من خلال الموازنات التقديرية حجم الإيرادات الواجب تحقيقها وكمية الإنتاج المستهدفة، والمشتريات اللازمة... إلخ.

- **وظيفة التحفيز وعلاقتها بالميزانية التقديرية:** يمكن استخدام الموازنات التقديرية كوسيلة لتحفيز الأفراد وحثهم على تحقيق أهداف المنشأة من خلال توجيههم لتحقيق الأهداف الرقمية التي تتضمنها تلك الموازنات على أن تكون هذه الأهداف طموحة وواقعية في آن واحد (حمود محمود السباعي: ٢٠٠٧، ص ٣-٤).

- **وظيفة الرقابة وعلاقتها بالميزانية التقديرية:** الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعية واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة ويتحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملائمة الخطط والأهداف الموضوعية مقدماً، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والأهداف الموضوعية مقدماً، ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.

- **وظيفة تقييم الأداء:** تستخدم مستويات الأداء الواردة بالموازنات التقديرية كأساس لتقييم أداء المسؤولين بالمنشأة طالما أن هذه المستويات معدة طبقاً لمعايير سليمة ومدروسة.

هذا ولا يمكن اعتبار هذه الوظائف مستقلة عن بعضها البعض إذ إنها تتداخل فيما بينها حتى أنه يصعب الفصل التام بينها وكذلك يصعب دراسة أحد هذه الوظائف دون الوظائف الأخرى فالتخطيط السليم يؤدي في حد ذاته إلى تنسيق بين الأهداف المختلفة والخطط الفرعية في خطة شاملة متوازنة للمشروع ككل، فلكي تصل إدارة المشروع إلى خطة شاملة لكل الأنشطة والمنتجات والأقسام المختلفة في المشروع، فلا بد أن تتسق وتوائم بين الأهداف والأنشطة والمنتجات والأقسام المختلفة في المشروع والموازنة أداة اتصال ذي اتجاهين توصل أهداف الإدارة العليا للمستويات الدنيا كما توصل الظروف الواقعية للأقسام ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف، ويشمل النظام على تبليغ مديري الأقسام بأدائهم الفعلي وانحرافاتهم عن الموازنة وتوصيل أسباب الانحرافات عن طريق الرقابة، ولذلك نلاحظ أن هذه الوظائف رغم تميزها إلا إنها مرتبطة ارتباطاً وثيقاً، فعند وضع نظاماً للتخطيط يكون في نفس الوقت هناك نظاماً فعلياً للتنسيق، فمن المتعذر أن تتم عملية الرقابة والتنسيق دون نظام محكم للرقابة ومن الطبيعي أن تؤدي الرقابة المحكمة إلى تنسيق فعال. (أحمد نور: ١٩٩٧، ص ٧١، ٧٢).

## إجراءات الدراسة

### ١ - متغيرات البحث

- المتغير التابع : الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية.
- المتغير المستقل : موازنة الأعباء البيئية.

٢ - **منهج الدراسة:** تعتبر هذه الدراسة من نمط الدراسات الوصفية التحليلية والتي تعتمد على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي لأجل:

- مراجعة الدوريات العلمية والأبحاث السابقة.
- مراجعة الدراسات النظرية السابقة في مجال الإدارة البيئية ونظم الإدارة البيئية الحديثة، وكذلك الأبحاث والرسائل السابقة والمجلات العلمية والدوريات الصادرة عن شركات الملاحة الجوية.
- دراسات ميدانية ودراسة حالة وذلك بعمل مسح ميداني لشركات الملاحة الجوية.

### ٣- إجراءات الدراسة

- جمع بيانات ومراجع مختلفة في مجال الدراسة.
- استخدام وسائل جمع بيانات (استمارات استبيان) تبرز المؤشرات البيئية الرئيسية التي تركز عليها الدراسة، ويمكن الاستعانة باستمارات استبيان محلية ودولية.
- تحليل البيانات وتقييم التجربة والتركيز على نقاط القوة والضعف للاستفادة منها .
- أسلوب جمع البيانات: اعتمد الباحثون على أسلوب قائمة الاستبيان في جمع البيانات اللازمة لاختبار فروض الدراسة حيث قام الباحثون بإعداد قائمة استبيان تتضمن:  
محاور الاستبيان: تتضمن الاسم، سنوات الخبرة ، القسم، المؤهل - الوظيفة - بيانات تم جمعها عن المشكلة موضوع الدراسة الميدانية مثل:  
- الموقف التنافسي للشركة.
- استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية.
- استخدام موازنة الأعباء البيئية التقليدية وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية.

### صدق وثبات الاستمارة

#### صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاختبار على عينة الدراسة البالغة ١٠٠ مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط الخطي لبيرسون بين كل فقرة من فقرات الاستبانة والدرجة الكلية وقد كانت النتائج إيجابية بشكل عام، حيث دلت معاملات الارتباط المختلفة على وجود اتساق داخلي لفقرات، حيث تراوحت قيم معامل الارتباط بين ٠,٥٦٨ و ٠,٨٧٤، وذلك عند مستوى دلالة ٠,٠١

**الثبات:** أجرت الباحثة خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقة التجزئة النصفية حيث تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون بين درجات الأسئلة الفردية الرتبة ودرجات الأسئلة



الزوجية الرتبة وقد تم تصحيح معاملات الارتباط فبلغ ٠,٨٤٢ وهذه قيمة تدل على ثبات عالي للاستثمار.

#### مجتمع وعينة الدراسة:

**مجتمع الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة في السادة العاملين بالسوق المالي.

**عينة الدراسة:** تم توزيع ١٠٠ استثمار على المهندسين، ومراقبي الجودة، والمحاسبين، وضابط الاتصالات، والإداريين، القيادات في الإدارات العليا ورؤساء الأقسام وتم استبعاد ١٢ استثمار لعدم اجابة بعض المستقصي منهم على بعض الاسئلة وبذلك بلغ عدد الاستثمارات الصالحة ٨٨ بنسبة ٨٨% من إجمالي الاستثمارات الموزعة، وتم تنفيذ الدراسة في الفترة من فبراير ٢٠١٦ الي ديسمبر ٢٠١٦ .

#### أساليب التحليل الإحصائي

الإحصاءات الوصفية والتي من أمثلتها:

- جدولة البيانات في صورة جداول تكرارية (التكرار والنسبة المئوية)
- إجراء بعض المقاييس الوصفية والتي كانت بالتحديد عبارة عن الوسط الحسابي المرجح كأحد مقاييس النزعة المركزية والوزن النسبي والانحراف المعياري كأحد مقاييس التشتت.

### نتائج الدراسة

**جدول (١):** يوضح آراء عينة الدراسة في استخدام موازنة الأعباء البيئية التقليدية لتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية

الاتجاه	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط	
موافق	١٨,٤	٠,٧٧	٤,١٨	إدراج ميزانية خاصة بالبيئة في الموازنة السنوية للشركة
موافق	٢٢,٠	٠,٨٥	٣,٨٦	توفير المعدات ومستلزمات الصيانة في الشركة
موافق بشدة	١٨,٣	٠,٧٩	٤,٣٢	يوجد اعتمادات مالية لفريق استشاري بيئي بالشركة بشكل دوري
أحيانا	٢٣,٢	٠,٩٥	٣,١٠	تتوفر اعتمادات بيئية لا ترقى لتحسين صورة الشركة
موافق	٢٢,٧	٠,٨٩	٣,٩٢	تهتم الشركة بإصدار تقارير عن الحالة البيئية بشكل دوري ومناح للكافة
موافق	٣٠,٢	٠,٩٩	٣,٥٨	يتم زيادة الاعتمادات الخاصة بالبيئة تبعا لمستجدات احتياجات الشركة

يتضح من بيانات الجدول السابق ان اغلبية عينة الدراسة ترى ان على الشركة إدراج ميزانية خاصة بالبيئة في الموازنة السنوية للشركة، وتوفير المعدات ومستلزمات الصيانة في الشركة، حيث يوجد اعتمادات مالية لفريق استشاري بيئي بالشركة بشكل دوري، كما ترى الاغلبية الى حد ما تتوفر اعتمادات بيئية لا ترقى لتحسين صورة الشركة ويجب ان تهتم الشركة بإصدار تقارير عن الحالة البيئية بشكل دوري ومتاح للكافة وعلى الشركة تزيد الاعتمادات الخاصة بالبيئة تبعاً لمستجدات احتياجات الشركة.

**جدول (٢):** يوضح آراء عينة الدراسة في استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية

الاتجاه	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط	
موافق بشدة	١٩,٣	٠,٨١	٤,٢٠	تقوم الشركة علي توفير فريق بحثي لمتابعة الموقف التنافسي للشركة
موافق	٢١,٠	٠,٨٣	٣,٩٤	تعمل الشركة علي وجود برامج لرفع الوعي البيئي لدى العاملين بالشركة
موافق	٢٥,٧	٠,٩٨	٣,٨٢	تلتزم الشركة بوضع الارشادات البيئية في أماكن واضحة ومتاحة للجميع
موافق	٢٢,٣	٠,٨٣	٣,٧٢	تهتم الشركة بإتاحة القرارات والقوانين المنظمة للضوابط والاشتراطات البيئية.
موافق	٣٤,٤	١,٣	٣,٧٨	تهتم الشركة بتوفير التدريبات اللازمة للتعامل مع المنظومة البيئية بالشركة ولجميع العاملين
موافق	١٨,٦	٠,٧٢	٣,٨٢	تعلن الشركة بوضوح عن سياستها البيئية بشكل دوري

يتضح من بيانات الجدول السابق، ان اغلبية عينة الدراسة ترى ان الشركة تقوم علي توفير فريق بحثي لمتابعة الموقف التنافسي للشركة كما تعمل الشركة على وجود برامج لرفع الوعي البيئي لدي العاملين بالشركة، كما تلتزم بوضع الارشادات البيئية في أماكن واضحة ومتاحة للجميع، وان الشركة تهتم بإتاحة القرارات والقوانين المنظمة للضوابط والاشتراطات البيئية وتهتم بتوفير التدريبات اللازمة للتعامل مع المنظومة البيئية بالشركة ولجميع العاملين وان الشركة تعلن بوضوح عن سياستها البيئية بشكل دوري.

**جدول(٣): يوضح آراء عينة الدراسة في الموقف التنافسي في شركات الملاحظة الجوية**

الاتجاه	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط	
موافق بشدة	١٢,٤	٠,٥٧	٤,٦٠	تحظى الشركة بترتيب متقدم بين الشركات المماثلة عالميا
موافق	١٦,٠	٠,٦٥	٤,٠٦	تعمل الشركة علي تحسين الصورة الذهنية للخبراء والمهتمين بأنشطة الشركة
موافق	٢٨,٣	١,٠٣	٣,٦٤	تعمل الشركة طبقا لمؤشرات عالمية ف منظومة الجودة
موافق	١٨,١	٠,٦٨	٣,٧٦	تهتم الشركة بوضع مؤشرات للعمل من أجل الارتقاء بمستويات الأداء المهني
موافق	٢٣,٨	٠,٨٩	٣,٧٤	تهتم الشركة بمتابعة التقارير العالمية عن المنافسين في المجال
موافق بشدة	١٣,٣	٠,٥٧	٤,٢٨	تهتم الشركة بتحديث وتطوير منظومات العمل بداخلها بشكل مستمر

يتضح من بيانات الجدول السابق، ان اغلبية عينة الدراسة ترى الشركة تحظى بترتيب متقدم بين الشركات المماثلة عالميا وانها تعمل على تحسين الصورة الذهنية للخبراء والمهتمين بأنشطة الشركة كما انها تهتم بوضع مؤشرات للعمل من أجل الارتقاء بمستويات الأداء المهني حيث انها تعمل طبقا لمؤشرات عالمية ف منظومة الجودة، وانها تهتم بمتابعة التقارير العالمية عن المنافسين في المجال وبتحديث وتطوير منظومات العمل بداخلها بشكل مستمر .

**جدول(٤): يوضح آراء عينة الدراسة في تحديد الاستراتيجية المالية الخاصة بشركات الملاحظة الجوية**

لابد ان تكون محددة وواضحة وتحقق الإدارة البيئية السليمة وتكون قصيرة الاجل

الاتجاه	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط	
موافق	٢٠,٨	٠,٨٥	٤,٠٨	قياس الاثار البيئية يؤثر على راس المال بأشكاله المتعددة
موافق	٢٢,٠١	٠,٨٧	٣,٩٤	توفير المعلومات البيئية تعتبر دعم للإدارة في اتخاذ القرارات الهامة
موافق بشدة	١٩,٨	٠,٨٣	٤,٢٠	الإفصاح عن الأداء البيئي له أهمية للإدارة والمستثمرين والأطراف الخارجية والداخلية
موافق	٢٣,٥	٠,٩٤	٤,٠٠	الاهتمام بالإفصاح والتقرير عن الأرباح والاهتمام بالتأثير البيئي له أثر على دعم الثقة واحترام الأفراد في المنشأة

يتضح من بيانات الجدول السابق، ان اغلبية عينة الدراسة ترى قياس الاثار البيئية يؤثر على راس المال بأشكاله المتعددة ن وان توفير المعلومات البيئية تعتبر دعم للإدارة في اتخاذ القرارات الهامة، كما أن الإفصاح عن الأداء البيئي له أهمية للإدارة والمستثمرين والأطراف الخارجية والداخلية وان الاهتمام بالإفصاح والتقرير عن الأرباح والاهتمام بالتأثير البيئي له أثر على دعم الثقة واحترام الأفراد في المنشأة.

**جدول(٥):** يوضح آراء عينة الدراسة في يجب وضع استراتيجية قابلة للتطبيق لنظم الإدارة البيئية بحيث تتوافق مع الأنشطة والممارسات لترشيد موازنة الأعباء البيئية مما يؤثر على الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية

الاتجاه	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	المتوسط	
موافق	٢١,٩	٠,٨٧	٣,٩٨	الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية قابل للتطبيق لنظم الإدارة البيئية
احيانا	٣٢,٤	١,٠١	٣,١٢	الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية قوى
موافق	١٩,٣	٠,٧٩	٤,١٠	تحسين الموقف التنافسي لشركات الملاحة ومؤشرات قياسه تساعد على ترشيد موازنة الأعباء البيئية

يتضح من بيانات الجدول السابق، ان اغلبية عينة الدراسة ترى ان الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية قابل للتطبيق لنظم الإدارة البيئية وان الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية قوى وان تحسين الموقف التنافسي لشركات الملاحة ومؤشرات قياسه تساعد على ترشيد موازنة الأعباء البيئية.

### مناقشة نتائج الدراسة

- نسبة ٦٢,٠% من عينة الدراسة ذكور ونسبة ٣٨,٠% اناث.
- نسبة ٤٨% من عينة الدراسة تنتمي لفئة أقل من ٣٠ سنة ونسبة ٢٨% تنتمي لفئة من ٣٠-٤٠ سنة ونسبة ٢٤% لفئة من ٤٠ سنة فأكثر.
- نسبة ٥٢% من عينة الدراسة من الحاصلين على البكالوريوس ونسبة ٢٦% من الحاصلين على ماجستير ونسبة ٢٢% من الحاصلين على دكتوراه.

- نسبة ١٨% من عينة الدراسة من المهندسين ونسبة ١٢% لمراقب الجودة ونسبة ٣٢,٠% للمحاسب ونسبة ١٤%
- ترى الشركة تحظى بترتيب متقدم بين الشركات المماثلة عالمياً وانها تعمل على تحسين لضابط الاتصالات ونسبة ٢٤% للإداري.
- أغلبية عينة الدراسة ترى ان على الشركة إدراج ميزانية خاصة بالبيئة في الموازنة السنوية للشركة، وتوفير المعدات ومستلزمات الصيانة في الشركة، حيث يوجد اعتمادات مالية لفريق استشاري يبني بالشركة بشكل دوري، كما ترى الاغلبية الى حد ما تتوفر اعتمادات بيئية لا ترقى لتحسين صورة الشركة ويجب ان تهتم الشركة بإصدار تقارير عن الحالة البيئية بشكل دوري ومتاح للكافة وعلى الشركة تزيد الاعتمادات الخاصة بالبيئة تبعاً لمستجدات احتياجات الشركة.
- أغلبية عينة الدراسة ترى ان الشركة تقوم على توفير فريق بحثي لمتابعة الموقف التنافسي للشركة كما تعمل الشركة على وجود برامج لرفع الوعي البيئي لدي العاملين بالشركة، كما تلتزم بوضع الارشادات البيئية في أماكن واضحة ومتاحة للجميع، وان الشركة تهتم بإتاحة القرارات والقوانين المنظمة للضوابط والاشتراطات البيئية وتهتم بتوفير التدريبات اللازمة للتعامل مع المنظومة البيئية بالشركة ولجميع العاملين وان الشركة تعلن بوضوح عن سياستها البيئية بشكل دوري.
- أغلبية عينة الدراسة الصورة الذهنية للخبراء والمهتمين بأنشطة الشركة كما انها تهتم بوضع مؤشرات للعمل من أجل الارتقاء بمستويات الأداء المهني حيث انها تعمل طبقاً لمؤشرات عالمية ف منظومة الجودة، وانها تهتم بمتابعة التقارير العالمية عن المنافسين في المجال وبتحديث وتطوير منظومات العمل بداخلها بشكل مستمر.
- عدم وجود فرق دال احصائياً بين اراء عينة الدراسة طبقاً للفئة العمرية في جميع الاقسام مما يدل على تقارب آرائهم في حين يوجد فرق بينهم في استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية والموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية.

- وجود فرق بين آراء الفئة العمرية من (٣٠-٤٠ سنة) وكلا من الفئتين العمريتين (اقل من ٣٠ سنة) ومن ٤٠ سنة فأكثر.
- عدم وجود فرق دال احصائياً بين آراء عينة الدراسة طبقاً للمؤهل في جميع الاقسام مما يدل على تقارب آرائهم في حين يوجد فرق بينهم في استخدام الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية عند مستوى دلالة ٠,٠١، ولمعرفة سبب الاختلاف تم استخدام اختبار اقل فرق معنوي الجدول التالي يوضح ذلك.
- وجود فرق بين آراء الحاصلين على البكالوريوس والحاصلين على الدكتوراه
- عدم وجود فرق دال احصائياً بين آراء عينة الدراسة طبقاً للمؤهل في جميع الاقسام مما يدل على تقارب آرائهم في حين يوجد فرق بينهم في استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية و ان تحديد الاستراتيجية المالية الخاصة بشركات الملاحة الجوية لابد ان تكون محددة وواضحة وتحقق الإدارة البيئية السليمة وتكون قصيرة الاجل ودور الدولة في تدعيم القدرات التنافسية لشركات الملاحة الجوية .
- استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية - وجود فرق بين آراء الاداري وبين كلا من مراقب الجودة وضابط الاتصال
- ان تحديد الاستراتيجية المالية الخاصة بشركات الملاحة الجوية لابد ان تكون محددة وواضحة وتحقق الإدارة البيئية السليمة وتكون قصيرة الاجل - وجود فرق بين آراء المهندس وكلا من آراء مراقب الجودة والمحاسب وضابط الاتصال والاداري.
- دور الدولة في تدعيم القدرات التنافسية لشركات الملاحة الجوية - وجود فرق بين آراء مراقب الجودة وكلا المحاسب وضابط الاتصال ورأي المحاسب وكلا من مراقب الجودة والاداري ورأي ضابط الاتصال وكلا من مراقب الجودة والمحاسب وضابط الاتصال.

### اختبار صحة فروض الدراسة:

اختبار صحة الفرض الاول: توجد علاقة ارتباطية بين استخدام موازنة الأعباء البيئية التقليدية وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية

لاختبار فرض الدراسة قام الباحث باستخدام معامل الارتباط البسيط ومعامل الانحدار البسيط - المتغير التابع: الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية.

- المتغير المستقل: موازنة الأعباء البيئية التقليدية

تشير البيانات الى معنوية نموذج الانحدار وذلك عند مستوى دلالة ٠,٠١ وان المتغير(الاعباء البيئية التقليدية) تؤثر على الموقف التنافسي بمقدار ٥٧,٢% وان التغير الحادث في الموقف التنافسي بمقدار الوحدة يسببه التغير في الاعباء البيئية التقليدية بمقدار (٠,٥٦٥) .

النموذج: الموقف التنافسي = ١٠,٥٨٤ + ٠,٥٦٥ الاعباء البيئية التقليدية

اختبار صحة فرض الدراسة الثاني: توجد علاقة ارتباطية بين استخدام موازنة الأعباء البيئية المنضبطة وتحسين الموقف التنافسي في شركات الملاحة الجوية .

لاختبار فرض الدراسة قام الباحث باستخدام معامل الارتباط البسيط ومعامل الانحدار البسيط - المتغير التابع: الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية.

-المتغير المستقل: موازنة الأعباء البيئية المنضبطة.

تشير البيانات الى معنوية نموذج الانحدار وذلك عند مستوى دلالة ٠,٠١ وان المتغير(الاعباء البيئية المنضبطة ) تؤثر على الموقف التنافسي بمقدار ٥٠,٤% وان التغير الحادث في الموقف التنافسي بمقدار الوحدة يسببه التغير في الاعباء البيئية المنضبطة بمقدار (٠,٥١٢) .

النموذج: الموقف التنافسي = ١٠,٣١٦ + ٠,٥١٢ الاعباء البيئية المنضبطة

اختبار صحة الفرض الثالث: توجد علاقة ارتباطية بين دور الدولة في تدعيم قدرات شركات الملاحة الجوية وتحسين الموقف التنافسي لها

لاختبار فرض الدراسة قام الباحث باستخدام معامل الارتباط البسيط ومعامل الانحدار البسيط  
- المتغير التابع: الموقف التنافسي لشركات الملاحة الجوية .  
- المتغير المستقل: موازنة الأعباء البيئية التقليدية  
تشير البيانات الى معنوية نموذج الانحدار وذلك عند مستوى دلالة ٠,٠١ وان  
المتغير (دور الدولة) تؤثر على الموقف التنافسي بمقدار ١٤,٧% وان التغير الحادث في  
الموقف التنافسي بمقدار الوحدة يسببه التغير في دور الدولة بمقدار (٠,٣,٠٦٨).  
النموذج: الموقف التنافسي = ٦,٤٢٢ + ٣,٠٦٨ دور الدولة  
أثر المتغيرات معا على الموقف التنافسي: تشير البيانات الى معنوية نموذج الانحدار وذلك  
عند مستوى دلالة ٠,٠١ وان المتغير الاعباء البيئية التقليدية والمنضبطة يؤثران على الموقف  
التنافسي ب مقدار ٦١,٤% وان التغير الحادث في الموقف التنافسي بمقدار الوحدة يسببه  
التغير في الاعباء البيئية التقليدية بمقدار (٠,٣٨٠)، وبمقدار ٠,٢٣٩ للأعباء البيئية  
المنضبطة، وان أثر الدولة اختلف في ظل المتغيرين الاخرين لقتهما.  
النموذج:  
الموقف التنافسي = ٩,٦٠٣ + ٠٠,٣٨٠ الاعباء البيئية التقليدية + ٠,٢٣٩ الاعباء البيئية  
المنضبطة.

### توصيات للدراسة

- تطوير طرق قياس وإدارة المخاطر البيئية لدعم الموقف التنافسي للشركة.
- زيادة درجة الشفافية بالنسبة للمخاطر التي تتعرض لها الشركة، ويجب أن تتاح المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب للمتعاملين معها لضمان ترشيد تلك الأعباء لدعم موقف الشركة.



## مراجع الدراسة

- أحمد نور (١٩٩٧): المحاسبة الإدارية واتخاذ القرارات وبحوث العمليات، دار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر
- جمال سعد خطاب (٢٠٠٦): "دراسات في محاسبة التكاليف البيئية"، مطبعة السلام، القاهرة
- حمدي فؤاد علي (٢٠٠١): التنظيم والإدارة الحديثة، دار النهضة العربية الحديثة للطباعة والنشر، بيروت
- حمدي عبد العظيم (٢٠١٠): دراسات الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية ومشروعات BOT، مكتبة وزارة الطيران المدني، القاهرة
- حمود محمود السباعي (٢٠٠٧): إعداد الموازنات التقديرية التخطيطية
- خبراء الشركة العربية المتحدة للتدريب والاستثمارات الإدارية، الأساليب الحديثة للتحليل المالي وإعداد الموازنات لأغراض التخطيط والرقابة، ٢٠٠٦.
- خيرت ضيف (١٩٩٨): الميزانية التقديرية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة
- ماهر عبد الوهاب سيف قطب (٢٠٠٩): الإدارة البيئية ودورها في اتخاذ قرارات التوافق البيئي، رسالة دكتوراه غير منشورة، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس
- محمد سامي راضي (٢٠٠٦): وجدي حامد حجازي، المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر
- محمد سامي راضي، وجدي حامد حجازي (٢٠٠٦): المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية، مصر
- محمد صالح الحناوي (٢٠٠٣): الإدارة المالية والتمويل، دار الكتاب الجامعي، الإسكندرية
- محمد نادر العثمان (٢٠٠٥): تطوير تقارير المحاسبة الإدارية في ضوء متطلبات بيئة التصنيع الحديثة: دراسة ميدانية، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة جامعة عين شمس
- محمود سيد على الصادق (٢٠٠٨): دور المحاسبة الإدارية في تحقيق متطلبات الإدارة البيئية (إيزو ١٤٠٠)، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس

- مؤيد الفضل(٢٠٠٨): مؤيد عبد الحسين، تخطيط ومراقبة الإنتاج (منهج كمي مع دراسة حالة)، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر
- نيرمين محمد فهمي(٢٠٠٦): استخدام التكلفة المستهدفة لزيادة كفاءة نظام معلومات المحاسبة الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة بنها
- وديع محمد عدنان(٢٠٠١): "محددات القدرة التنافسية للأقطار العربية في الأسواق الدولية، بحوث ومناقشات"، تونس
- Demery R., and Others, "Getting Started with Environmental Cost Accounting", Environmental Quality Management, Vol., 8, Autumn, 2014.
- Emblemsvag and Bras, 2001.
- Graciela Mari'a Scavone, Challenges in internal environmental management reporting in Argentina ,Argentina Sustentable A.C., Buenos Aires, Argentina,2006
- Robert Gale, Environmental management accounting as a reflexive modernization strategy in cleaner production, Journal of Cleaner Production, vol 14, 2012.
- Wilsmore ,A ,wcc, business budgets and budgetary controle, London, sirisaac pitman and sonsitd, 1999

**A PROPOSED PROGRAM TO NATIONALIZE  
ENVIRONMENTAL BUDGET BURDENS AND ITS  
IMPLICATIONS ON THE COMPETITIVE POSITION  
OF SOME AIR NAVIGATION COMPANIES**

[19]

**Hamad, T. A.<sup>(1)</sup>; khatab, G. S.<sup>(1)</sup>; Elsayed, A. A.<sup>(2)</sup> and Farid, M. A.**  
1) Faculty of Commerce, Ain Shams University 2) National Air  
Navigation Services Company

**ABSTRACT**

The improvement of the environmental performance of aviation challenge takes the International Civil Aviation Organization seriously. In fulfilling its responsibilities, the organization has developed a set of standards, policies and guidance material for the application of integrated measures to address aircraft emissions, engine noise adoption of technological improvements, operating procedures, and proper organization of air traffic, the appropriate airport and land-use planning, and the use of existing options on the market, the study aimed to access the program a proposal to streamline the environmental burdens the budget and the implications on the competitive position of some of the air navigation companies, and adopted a researcher on the descriptive and analytical approach to extrapolate the study population, and which consisted of 100 single workers connect to engineer, technical, and administrative the study found the presence of correlation between the use of traditional environmental burdens budget and improve the competitive position of the air navigation companies, and the existence of a correlation between the use of environmental burdens balancing disciplined and improve the competitive position of the air navigation companies, the study recommended an increase of the degree of transparency for the risks to the company, should be sufficient information is available in a timely manner to customers with them to

ensure the rationalization of those burden to support the company's position.