

تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية (مدخل نظري)

منار المتولى اسماعيل اسماعيل^١، نادية حامد البتانوني^٢، محمد عبدالفتاح العشماوي^٣

١-طالب دراسات عليا - معهد الدراسات والبحوث البيئية - جامعة مدينة السادات
٢- أستاذ بقسم التنمية المتواصلة للبيئة - معهد الدراسات والبحوث البيئية - جامعة مدينة السادات
٣- أستاذ المحاسبة المتفرغ كلية التجارة - جامعة المنوفية

مستخلص

يهدف البحث الى تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية (مدخل نظري)، حيث يتضمن مجموعة من مؤشرات الأداء والتي تطورت مع زيادة القدرة التنافسية، بحيث تلائم التحولات البيئية المعاصرة وتعمل على تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية . حيث يتناول البحث : مفهوم وأهمية القدرة التنافسية ، مفهوم وأهمية الأداء المحاسبي، مفهوم وأهمية الأداء البيئي، تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية . وقد توصل البحث لعدة نتائج وهي :

زيادة أهمية القدرة التنافسية نتيجة التغير المستمر الذى يحدث فى بيئة الأعمال الحديثة، حيث أصبحت أحد محاور إهتمامات المنظمات الدولية وأيضاً الدول العربية. للأداء المحاسبي العديد من الفوائد منها: تعزيز صنع القرار، دعم التخطيط الاستراتيجي، وتحسين الاتصال. تقييم الأداء المحاسبي يساعد على تحقيق مبدأ الاستمرارية للشركة. تكمن أهمية الأداء البيئي فى تخفيض التكاليف المرتبطة بالجانب التشريعي، تخفيض تكاليف المعدات والطاقة والخدمات ورأس المال، تخفيض تكاليف اليد العاملة. تقييم الأداء البيئي يهدف الى التأكد من الحد من الأثار البيئية السلبية، وتحديد تكلفة الإضرار بالبيئة. يمكن تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من خلال عرض بعض المؤشرات المحاسبية والبيئية للأداء .

ABSTRACT

The objective of the research is to evaluate the accounting and environmental performance from a perspective of competitiveness (theoretical input). It includes a set of performance indicators which have developed with increasing competitiveness to suit the contemporary environmental transformations and evaluate the accounting and environmental performance from the perspective of competitiveness .

The study tackles the concept and importance of competitiveness, accounting performance and environmental performance, the assessment of accounting and environmental performance from the perspective of competitiveness .

Results

Increasing the importance of competitiveness as a result of the continuous change that occurs in the modern business environment, it has become one of the concerns of international organizations and the Arab countries. The performance of accounting has many benefits, including: enhancing decision-making, supporting strategic planning and improving communication. Continuity of the company. The importance of environmental performance in reducing the costs associated with the legislative aspect, reducing costs of equipment, energy, services and capital, reducing labor costs. Environmental performance assessment aims to ensure the reduction of negative environmental impacts, Damage to the environment. Accounting and

environmental performance can be assessed by presenting some accounting and environmental indicators of performance .

المقدمة

كان وراء الانفتاح الاقتصادي السريع ونمو التصنيع، مجموعة من الآثار، لعل أبرزها ما يسمى بالتلوث

الاقتصادي العالمي، كما أدى التزامن بين ارتفاع مستوى الدخل وتفاقم الآثار البيئية، إلى زيادة حدة المنافسة بين المؤسسات على الصعيد العالمي من جهة، ومن جهة أخرى، فتح الطريق على مصراعيه أمام المؤسسات لغزو الأسواق من خلال السياسات التي تنتجها، وهذا بالسماح لها بالتغلب على ضيق الأسواق المحلية^(١). وقد تخسر الكثير من المؤسسات وضعها التنافسي، إذا لم تهتم بالقضايا البيئية، سواء كان ذلك في الأسواق الداخلية أم الخارجية، لهذا يجب أن تتمتع المؤسسات بمسؤولياتها البيئية بشكل كامل، بحيث يتم تحقيق الأمور التالية^(١):

- الوعي المتنامي بأن دور المنتج والعمليات الصناعية بيئياً تلعب الدور العالمي في المنافسة.
- الخوف من القيود الدولية التجارية التي تتولد عن عدم تحقيق أداء بيئي متميز.

المشكلة

لاحظ أن زيادة الضغط التنافسي والتنظيمي والمجمعي نتج عنه الحاجة ليس لتقييم الأداء من خلال المؤشرات المالية فقط ، ولكن التكاليف البيئية والاجتماعية أيضاً. وقد أدى ذلك إلى صدور سلسلة من القوانين والبرامج والتنظيمات البيئية والتشريعات الرامية إلى حماية البيئة^(٢)، فعلى المستوى الدولي ظهرت برامج الأمم المتحدة لشئون البيئة التي أهتمت بالمعايير والإجراءات التشغيلية والإنتاجية داخل الوحدات الاقتصادية وغيرها من أجل المحافظة على البيئة المحيطة ، أما على المستوى المحلي في مصر، فقد تم إنشاء وزارة البيئة ، وكذا جهاز شئون البيئة التابع لرئاسة مجلس الوزراء ، كما صدر قانون البيئة رقم (٤) لسنة ١٩٩٤ ولائحة التنفيذية ، الذي أحتوى على المواد والقواعد والأشترطات التنفيذية في تقييم الأداء البيئي ، والتي تلزم المنظمات بضرورة حماية البيئة والحفاظ عليها^(٣).

كما إنه رغم أهمية التقرير عن الأداء البيئي للوحدات الاقتصادية إلا أن النظم المحاسبية في كثير من هذه الوحدات لا تقدم معلومات أو تقارير عن الأداء البيئي لها، ومبرراتها في ذلك أن كثير من المعلومات البيئية غير مدرجة في خريطة الحسابات ، كما أن الإدارة لا تولي اهتماماً للإفصاح عن معلومات الأداء البيئي لعدم وجود إلزام بالإفصاح البيئي في التقارير المالية حتى الآن، هذا بالإضافة لصعوبة القياس المالي لكثير من أنشطة الأداء البيئي، وغياب البعد البيئي في تقييم أداء الوحدة^(٤).

(١) بن حاج جيلالي مغراوة فتحية ، (٢٠١٠)، "الأداء البيئي كاستراتيجية تنافسية للمؤسسات الصناعية : دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ومشتقاته بالشلف ECDE " ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة حسيبه بو علي بالشلف ، ومخبر العولمة لإقتصاديات شمال إفريقيا ، الملتقى الدولي الرابع (المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسة الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية) – الجزائر ، ص : ٢-١ .
(١) مرجع سبق ذكره، بن حاج جيلالي مغراوة فتحية ، (٢٠١٠) ، ص : ٢-١ .

(2) Ijeoma, N.B.(2015). Evaluation of Companies Environmental Practices in Nigeria. Social and Basic Sciences Research Review, 3(7), 350 .

(٣) أيمن صابر السيد على ، (٢٠٠٨)، " مدخل محاسبي مقترح لقياس وتقييم أداء البعد البيئي في مصر " دراسة ميدانية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، مجلد ١٢ ، عدد ٢ ، ص : ٢٧٥ .

(٤) عبد المنعم عبدالله فليح ، (٢٠٠٢) " قياس وتحليل ورقابة تكاليف الأداء البيئي لتشييد قرارات الاستثمار في نظم الإدارة البيئية (دراسة ميدانية) ، مجلة الدراسات الدالية والتجارية، كلية التجارة بنى سويف، جامعة القاهرة ، السنة ١٢، العدد ١ ، مارس، ص ٤٢٢ .

الأهداف

يهدف البحث الى تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية (مدخل نظري)، حيث يتضمن مجموعة من مؤشرات الأداء والتي تطورت مع زيادة القدرة التنافسية، بحيث تلائم التحولات البيئية المعاصرة وتعمل على تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية.

الأهمية

أ- يحاول البحث الحالي تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية ، من خلال عرض مجموعة من المؤشرات المحاسبية والبيئية لتقييم الأداء المحاسبي والبيئي .

ب- محاولة التركيز على أهمية القدرة التنافسية ومدى تأثيرها على الأداء المحاسبي والبيئي ، وللبقاء في دنيا الأعمال، فالشركة التي تريد الأستمرار عليها أن تأخذ التغيرات الخارجية في الإعتبار وإلا تعلن إفلاسها .

ت- تعدد الموضوعات البيئية الموضوع الأساسي الذي يواجه العديد من الشركات الصناعية والتي تؤثر في البيئة بالتلوث أو التدمير أو التعامل في المواد الخطرة.

ث- أهمية توفير مؤشرات عن الأداء المحاسبي والبيئي في توفير تقارير من أجل الاستخدام الداخلي.

حدود البحث :

اقتصر البحث على تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية (مدخل نظري).

خطة البحث :

وإنطلاقاً من مشكلة البحث ولتحقيق أهدافه وفي ضوء حدوده، فسوف يستكمل البحث على النحو التالي : مفهوم وأهمية القدرة التنافسية، مفهوم وأهمية الأداء المحاسبي، مفهوم وأهمية الأداء البيئي ، تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية .

1- مفهوم وأهمية القدرة التنافسية .

لقد حظي موضوع القدرة التنافسية في السنوات الأخيرة بإهتمام كبير جداً على الصعيدين المحلي والدولي . ويرجع ذلك إلى مواكبة متطلبات التطورات السريعة والتي يشهدها العالم والمتمثلة في ظاهرة العولمة⁽¹⁾، الإندماج في الإقتصاد العالمي، سياسات الإفتتاح وتحرير الأسواق، وإضافة إلى التطورات الهائلة في

تكنولوجيا المعلومات والإتصالات⁽¹⁾ . حيث يمكن تعريف القدرة التنافسية من المنظور المحاسبي والبيئي

كالتالي

من المنظور المحاسبي⁽²⁾: هي المهارة أو التقنية أو المورد المتميز الذي يتيح للمنظمة إنتاج قيم ومنافع للعملاء تزيد عما يقدمه المنافسون ، ويؤكد تميزها واختلافها عن هؤلاء المنافسين من وجهة نظر العملاء الذين يتقبلون هذا الاختلاف والتميز، حيث يحقق لهما مزيد من المنافع والقيم التي تتفوق على ما يقدمه لهما المنافسون الآخرون.

من المنظور البيئي⁽³⁾: تعني قدرة الإقتصاد على النمو المستدام في ظل بيئة منفتحة ومتسمة بالتزام في الأسواق الخارجية. وتحقيق هذه القدرة يتطلب توظيف سياسات اقتصادية، مالية، هيكلية، ومؤسسية، تهدف إلى تحسين أداء الإقتصاد في أغلب مناحيه خاصة تلك المؤثرة على الإنتاجية والتحكم في التقانة والقدرة على إجراء تحول هيكلية في الإقتصاد لينمو بسرعة وقادر على إنتاج السلع والخدمات وتعريفها في الأسواق الدولية .

(1) يوسف مسعداوى ، القدرات التنافسية ومؤشراتها ، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، ٨-٩/٣/٢٠٠٥ ، ص ١٢٣ .

(1) مرجع سبق ذكره ، يوسف مسعداوى ، ورقلة ، ص: ١٢٣ .

(2) <http://www.abahe.co.uk/human-resources> .

(3) <http://www.arab-api.org/ar/training/course> .

وتكمن أهمية القدرة التنافسية فى التالى^(٤):

- أصبحت القدرة التنافسية أحد محاور إهتمامات كل من المنظمات الدولية والدول العربية .
- أنها تساعد على القضاء على إحدى أهم العقبات التي تواجه تحسين الكفاءة والإنتاجية، ألا وهي عقبة ضيق السوق المحلي التي تحول دون الاستفادة من وفورات الحجم الكبير^(٥).
- تعكس الصفات الهيكلية الأساسية لكل اقتصاد وطني .
- وسيلة رئيسية لتطوير قدرة الاقتصاديات المتقدمة والنامية على التعايش في ظل بيئة دولية متسمة بالعلومة وانفتاح الاقتصاديات وتحرير الأسواق .
- تعمل على توفير البيئة التنافسية الملائمة لتحقيق كفاءة تخصيص الموارد واستخدامها وتشجيع الإبداع والابتكار لرفع مستوى الأداء.
- تعظيم الاستفادة ما أمكن من الميزات التي يوفرها الاقتصاد العالمي والتقليل من سلبياته.

٢- مفهوم وأهمية الأداء المحاسبى .

على الرغم من تناول العديد من الدراسات لموضوع تقييم الأداء منذ فترة ليست قصيرة ، إلا أن هذا الموضوع ما زال يمثل تحدياً كبيراً للبحث المحاسبى لعدة عوامل من أهمها : التغيرات الحديثة فى مجال نظم المعلومات والإنتاج والإقتصاد ، الإهتمام المتزايد بموضوع تقييم الأداء من قبل العديد من المنظمات المهنية المحاسبية .

يقصد بالأداء المحاسبى :

الأهداف أو المخرجات التى يسعى النظام الى تحقيقها أو انجاز الاهداف وتوجيه الموارد الإنتاجية فى الاتجاه الصحيح لبلوغ تلك الأهداف التى قد تدور حول الإنتاجية ، القيمة المضافة ، العائد على الأموال المستثمرة ، الربحية ، المركز التسويقي ، المسؤولية الاجتماعية ، الفرص التسويقية وغير ذلك^(١) .

وتتمثل أهمية الأداء المحاسبى فى التالى^(٢):

- تقييم الأداء يساعد على تحقيق مبدأ الأستمرارية للشركة من خلال اتخاذ الاجراءات التصحيحية.
- تقييم الأداء السابق بانتظام لتحليل ما إذا كانت جميع الأهداف الاستراتيجية تتحقق ، وإذا كان هناك فرق بين القيم المخططة والمحقة يلزم إجراء المزيد من التحليلات.
- حاجة أصحاب المصلحة المختلفون لمعلومات مختلفة عن اتخاذ القرارات.
- يساعد على وضع خطة استراتيجية حقيقية ومفيدة لفترة أطول من الزمن .

٣- تقييم الأداء المحاسبى والبيئى من منظور القدرة التنافسية .

ويقصد بتقييم الأداء المحاسبى^(٣) : هو قياس الأداء الفعلى ومقارنة النتائج المحققة بالنتائج المطلوب تحقيقها أو الممكن الوصول إليها حتى تتكون صورة حية لما حدث ولما يحدث فعلاً ومدى النجاح فى

^(٤) المعهد العربى للتخطيط بالكويت (٢٠٠٣) . تقرير التنافسية العربية .

^(٥) مرجع سبق ذكره ، يوسف مسعداوى ، ٢٠٠٥ ، ص ص : ١٢٣ - ١٢٧ .

^(١) محمد عبدالفتاح العشموى ، (٢٠٠٤) ، " دراسات فى المراجعة المتقدمة " ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، الطبعة الثانية ، ص: ٣١٤ .

^(٢) Petkovič, D. Rac2 , L . The role of accounting in analyzing the Performance company's . Challenges for Analysis of the Economy, the Businesses, and Social Progress PéterKovács, KatalinSzép, TamásKatona (editors) – Reviewed Articles . 1294-1295 .

تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط الموضوعية بما يكفل اتخاذ الإجراءات الملائمة لتحسين الأداء . حيث يمكن تقييم الأداء المحاسبي من خلال عرض مجموعة من المؤشرات المحاسبية كالتالي :

- العائد على الإستثمار^(١) : حيث يقيس هذا المعدل عائد الجنية المستثمر في المنشأة ، ويتم حسابه من خلال الصيغة التقليدية التالية : معدل العائد على الإستثمار = (صافي الربح بعد الضريبة / إجمالي الأصول المستثمرة) × ١٠٠ .

- معدل دوران الأصول : حيث يقيس هذا المقياس عائد الجنية المستثمر في المنشأة ، سواء كان التمويل بالملكية أو بالمدىونية ، ويتم حسابه كما يلي :

معدل العائد على الأصول = { (صافي الربح بعد الضريبة + الفوائد) / إجمالي الأموال المستثمرة } × ١٠٠ .

- معدل دوران المخزون : ذلك لقياس عدد المرات التي دارتها المستلزمات السلعية خلال العام . ويتم الوصول إليه بنسبة تكلفة المستلزمات التي أستخدمت في العمليات الإنتاجية الى متوسط رقم المخزون من المستلزمات السلعية^(٢) .

- القيمة الاقتصادية المضافة : لقد تم تطوير هذا المفهوم ليعكس الأداء المؤسسي بدقة أكبر من المقاييس التقليدية للأداء (السابق ذكرها) ، يستخدم في قياس وتقييم أداء المنشآت والتي تأخذ في الاعتبار مصالح المساهمين ، ويتميز عن الربح المحاسبي بأنه لا يتجاهل تكلفة رأس المال Cost of Capital ، بل إنه يستهدف تحديد تكلفة رأس المال ، وبذلك فهو يعكس التكاليف الكلية للموارد المحدودة التي تستخدمها المنشأة خلال الفترة . كما أنه يعمل على تحديد كفاية أو عدم كفاية الإيرادات لتغطية تكلفة رأس المال ، لذلك فإن المنشأة التي تحقق عوائد أكبر من تلك التي يطلبها المستثمرون تكون قد حققت الربح الاقتصادي ، أي أنها أضافت قيمة اقتصادية لهم^(٣) .

٤- مفهوم وأهمية الأداء البيئي.

يقصد بالأداء البيئي كل النشاطات والعمليات التي تقوم بها المنظمة سواء بشكل إجباري أو اختياري من شأنها منع الأضرار البيئية والاجتماعية الناتجة عن نشاطات المنظمة الإنتاجية أو الخدمية أو التخفيف منها^(١) .

ويشير الأداء البيئي إلى كفاءة الإدارة البيئية في خطط التلوث ، وحماية البيئة من خلال التركيز على سياسات بيئية قطاعية تركز على جانب الإنتاج مستخدمة أدوات قياس وتقييم الأداء البيئي من خلال تقييم الأداء المستدام بيئياً وتقييم دورة حياة المنتج، والتدقيق البيئي لتحديد درجة إزعاج المؤسسة للتنظيمات البيئية، ونموذج قياس الأداء لتحديد الوضع الأمثل للإنتاج .

فالأداء البيئي يعكس مدى تفاعل المؤسسات مع البيئة المحيطة من خلال كيفية استغلال وإدارة الموارد الطبيعية والتحكم في التلوث، وقد تم وضع مواصفات قياسية عالمية للإدارة البيئية وقياس الأداء البيئي بواسطة اللجنة الفنية التابعة للمنظمة العالمية للمواصفات القياسية الأيزو ١٤٠٠١^(٢) .

(٢) محمود عبدالفتاح رضوان ، (٢٠١٢) ، " تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن " ، القاهرة ، المجموعة العربية للتدريب والنشر ، ص: ١١ .

(١) مبروك عطية مبروك توفيق ، (٢٠١٠) ، " القيمة الاقتصادية المضافة كمدخل لقياس الأداء المالي للمنشأة : دراسة تطبيقية على قطاع الاتصالات

المصرية " ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، مصر ، العدد ٤ ، ص : ٢٩٦ .

(٢) مرجع سبق ذكره ، محمد عبدالفتاح العشماوي ، (٢٠٠٤) ، ص : ٣٤٠ .

(٣) عبدالله صلاح سعود حردان ، (٢٠٠٩) ، " نموذج مقترح لقياس وتحليل أثر طرق تقييم الأداء على القيمة السوقية للبنوك التجارية في الأردن " في ضوء التجارب العالمية والواقع الاقتصادي الأردني ، رسالة دكتوراة ، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، الأردن ص : ٩ .

(١) عبد الرزاق قاسم الشحادة ، (٢٠١٠) ، " القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة " ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، مجلد ٢٦ ، عدد ١ ، ص : ٢٨٣ .

(٢) عبدالحق بو عافية ، نور الهدى بورزق ، (٢٠١٣/٢٠١٢) ، " اثر تطبيق نظام الإدارة البيئية في المؤسسة الاقتصادية على ادائها المالي - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ٢٠٠٩-٢٠١٢ ، ص: ٣٢ .

وتتمثل أهمية الأداء البيئي فى التالى^(٣): حيث يعتبر الأداء البيئي شرطاً ضرورياً وأساسياً لتحسين الأداء الاقتصادي .

-القدرة الشرائية الخضراء : إن تحسين الأداء البيئي من شأنه أن يسهل الدخول إلى الأسواق، من خلال تخفيض التلوث ومختلف التأثيرات البيئية، الشيء الذي يحسن الصورة العامة للمؤسسة، ويضمن لها وفاء لمنتجاتها من طرف المستهلكين .

-التكاليف المرتبطة بالجانب التشريعي: إن الإهتمام بالجانب التشريعي يساعد في تحسين الأداء البيئي وبالتالي يخفض من التكاليف .

-تخفيض تكاليف المعدات والطاقة والخدمات ورأس المال: إن تحسين الأداء البيئي للشركة من شأنه أن يخفض من تكاليف المعدات والطاقة المستهلكة والخدمات المرتبطة بالعملية الإنتاجية وكذا تكاليف رأس المال .

-تخفيض تكاليف اليد العاملة^(١): إن المؤسسة الفعالة والكفاء هي التي لديها رؤية واضحة ومعايير محددة جيداً ، من شأنها متابعة أنشطة العمال .

٥- تقييم الأداء البيئي من منظور القدرة التنافسية .

ويعد تقييم الأداء البيئي فحصاً شاملاً لخطط المنشأة وأهدافها وما تتضمنه من إجراءات للتحقق من التزام المنشأة بالشروط البيئية والخطط التي وضعتها، ومقارنته مع التنفيذ الفعلي لتحديد الانحرافات، وتقدير القيمة التقديرية لأضرارها، وأخذها بنظر الاعتبار ضمن تكاليف الوحدة والإفصاح عنها بهدف السيطرة عليها وتخفيفها. ويعتمد تقييم الأداء البيئي على قياس الأداء البيئي والإفصاح عن الأداء البيئي^(٢)،

مؤشرات تقييم الأداء البيئي

حيث يمكن التركيز على المؤشرات المالية والمؤشرات غير مالية لتقييم الأداء البيئي لمنظمات الأعمال والتقارير عنه لمن يهمة الأمر .

١ - المؤشرات المالية لتقييم الأداء البيئي .

هناك بعض النسب المالية التي يعتمد عليها المحاسب الإداري البيئي لتقييم أداء منظمات الأعمال منها^(٣):

١/١ نسبة تكاليف الإنتاج النظيف إلى تكاليف الإنتاج ككل ، حيث تشير هذه النسبة إلى ارتفاع أو انخفاض تكاليف الإنتاج ، نتيجة تبني المنظمة لإنتاج منتجات نظيفة (صديقة للبيئة) .

٢/١ نسبة تكاليف الاستثمار فى الآلات ومعدات الإنتاج النظيف إلى التكاليف الرأسمالية الكلية للمنظمة ، والتي تشير إلى مدى ما تتحمله المنظمة من تكاليف استثمارية فى الآلات ومعدات الإنتاج النظيف .

٣/١ نسبة قيمة الجزاءات والغرامات البيئية بعد استخدام التكنولوجيا النظيفة والأمنه بيئياً إلى قيمة الجزاءات والغرامات قبل إستخدامها .

٤/١ نسبة تكلفة النفايات والإنبعاثات بعد إستخدام التكنولوجيا النظيفة إلى تكلفتها قبل إستخدامها .

٢ - المؤشرات غير المالية لتقييم الأداء البيئي .

(١) بروش زين الدين ، (٢٠١١) ، " دور نظام الإدارة البيئية في تحسين الأداء البيئي " ، مداخلة قدمت ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، يومي ٢٢،٢٣ نوفمبر ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، ص ص: ٦٥٨-٦٥٩ .

(٢) مرجع سبق ذكره ، بروش زين الدين ، (٢٠١١) ، ص ص: ٦٥٩-٦٥٨ .

(٣) خالد غازي عبود التمي ، أرسلان إبراهيم عبدالكريم الأفتدى ، (٢٠١١) ، " تفعيل دور أجهزة الرقابة الداخلية في تقييم الأداء البيئي : دراسة استطلاعية في منشآت صناعية في مدينة الموصل " ، بحوث ومقالات ، كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة الموصل ، مجلد ٣٣ ، عدد ١٠٤ ، ص: ٩٩ .

(٤) صفاء محمد سرور سعيد ، (٢٠٠٣) ، " دور المحاسبة الإدارية البيئية فى ترشيد قرارات الإدارة نحو إستخدام التكنولوجيا النظيفة والأمنه بيئياً لدعم القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال " ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر- فرع البنات ، العدد ٢١ ، ص : ٢١٤ .

حيث يمكن عرض المقاييس غير المالية اللازمة لتقييم الأداء البيئي أهمها ما يلي^(١) :

١/٢ مقياس مقدار التلوث ، ويستخدم لتحديد ما تقوم به المنظمات لتخفيض مقدار التلوث ، من خلال بيانات الإنبعاثات من السموم. ويمكن حساب نسبة ما يصدر من تلوث من الشركة مقارنة بإجمالي التلوث الكلي للصناعة

٢/٢ نسبة التلوث نتيجة إنتاج منتج معين ، وتستخدم لتحديد ما تقوم به المنظمات لتخفيض مقدار التلوث من خلال بيانات الإنبعاثات من السموم ، ويمكن حسابه كما يلي :

$$\text{مقدار التلوث التي تصدره الشركة} =$$

مقدار التلوث الكلي في الصناعة التي تعمل بها الشركة

النتائج

فيما يلي عرض لأهم النتائج المترتبة على الدراسة النظرية لتقييم الأداء المحاسبي والبيئي من منظور القدرة التنافسية :

١- زادت أهمية القدرة التنافسية نتيجة التغيير المستمر الذي يحدث في بيئة الأعمال الحديثة ، وأصبحت أحد محاور إهتمامات المنظمات الدولية .

٢- للأداء المحاسبي العديد من الفوائد منها: تعزيز صنع القرار والتحكم ، دعم التخطيط الاستراتيجي وتحديد الأهداف ، تحسين الاتصال ، المسائلة .

٣- تقييم الأداء المحاسبي يساعد على تحقيق مبدأ الأستمرارية للشركة من خلال اتخاذ الإجراءات التصحيحية، ويخدم حاجة أصحاب المصلحة المختلفون لمعلومات مختلفة عن اتخاذ القرارات.

٤- يعتبر الأداء البيئي شرطاً ضرورياً وأساسياً لتحسين الأداء الاقتصادي ، ويمكن تلخيص أهمية الأداء البيئي في تعظيم العائد ، وإمكانية تخفيض التكلفة (التكاليف المرتبطة بالجانب التشريعي- تخفيض تكاليف المعدات والطاقة والخدمات ورأس المال- تخفيض تكاليف اليد العاملة) .

٦- يمكن تقييم الأداء المحاسبي والبيئي من خلال عرض بعض مؤشرات الأداء.

التوصيات .

١- أوصت الدراسة بإمكانية التوسع في الدراسات مستقبلاً عن طريق إدخال متغيرات أخرى يمكن أن تؤثر على الأداء المحاسبي والأداء البيئي .

٢- ضرورة زيادة الاهتمام بالقضايا البيئية لدى الأطراف المهتمة من خلال قيام الهيئات والوزارات الحكومية المعنية والجمعيات الأهلية بتعريف المجتمع بالبيئة، والآثار البيئية ذات العلاقة بالمنشآت الصناعية ، وذلك لدعم قدراتها التنافسية في بيئة التصنيع الحديثة.

٣- ضرورة اعتبار أن الأداء البيئي للمنشأة أحد المحاور الهامة في تقييم أداءها باعتبار أن جودة الأداء البيئي يؤثر بشكل كبير على باقي جوانب الأداء بالمنشأة، مما يؤثر ذلك على أنشطتها المختلفة.

٤- ضرورة قيام البنوك ومؤسسات منح الائتمان بالاهتمام بالجانب البيئي للمنشآت طالبة الائتمان ، فهو لا تقل أهميته عن الأداء المحاسبي .

الدراسات المستقبلية في مجال البحث

١- دراسة أثر القدرة التنافسية على مؤشرات الأداء المحاسبي الغير مالية لتحسين الأداء

٢- نموذج مقترح لتقييم أثر الأداء البيئي على الأداء الشامل .

(١) مرجع سبق ذكره ، صفاء محمد سرور سعيد ، (٢٠٠٣) ، ص : ٢١٥ .

٢- مدخل مقترح لتقييم أثر الأداء البيئي على الإنتاجية .

مراجع البحث

أولاً : المراجع العربية

أ : الكتب .

- ١- العشماوى ، محمد عبدالفتاح ، (٢٠٠٤) ، " دراسات فى المراجعة المتقدمة " ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، الطبعة الثانية .
- ٢- محمود عبدالفتاح رضوان ، (٢٠١٢) ، " تقييم أداء المؤسسات في ظل معايير الأداء المتوازن " ، القاهرة ، المجموعة العربية للتدريب والنشر ، ص: ١١ .

ب : الرسائل العلمية .

- ١- حردان ، عبدالله صلاح سعود ، (٢٠٠٩) ، " نموذج مقترح لقياس وتحليل أثر طرق تقييم الأداء على القيمة السوقية للبنوك التجارية في الأردن" فى ضوء التجارب العالمية والواقع الإقتصادي الأردني ، رسالة دكتوراة ، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا ، جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، الأردن .

ت- المؤتمرات والتقارير .

- ١- المعهد العربي للتخطيط بالكويت (٢٠٠٣) . تقرير التنافسية العربية .
- ٢- زين الدين ، بروش ، (٢٠١١) ، " دور نظام الإدارة البيئية في تحسين الأداء البيئي " ، مداخلة قدمت ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، يومي ٢٢،٢٣ نوفمبر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة .
- ٣- فتحية ، بن حاج جيلالي مغراوة ، (٢٠١٠) ، " الأداء البيئي كإستراتيجية تنافسية للمؤسسات الصناعية : دراسة حالة مؤسسة الإسمت ومشتقاته بالشلف ECDE " ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة حسيب بو علي بالشلف ومخبر العولمة لإقتصاديات شمال إفريقيا ، الملتقى الدولي الرابع (المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسة الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية) - الجزائر .
- ٤- مسعداوى ، يوسف ، (٢٠٠٥) ، " القدرات التنافسية ومؤشراتها " ، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة ، الجزائر .

ث- المجلات والبحوث .

- ٢- الشحادة ، عبد الرزاق قاسم ، (٢٠١٠) ، "القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة " ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، مجلد ٢٦ ، عدد ١ ،
- ٣- التمي ، خالد غازي عبود ، الأندى أرسلان إبراهيم عبدالكريم ، (٢٠١١) ، " تفعيل دور أجهزة الرقابة الداخلية في تقييم الأداء البيئي : دراسة استطلاعية في منشآت صناعية في مدينة الموصل " ، بحوث ومقالات ، كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة الموصل ، مجلد ٣٣ ، عدد ١٠٤ ، ص: ٩٩ .
- ٤- بوعافية ، عبدالحق ، بورزق ، نورالهدى ، (٢٠١٣/٢٠١٢) ، " اثر تطبيق نظام الإدارة البيئية في المؤسسة الاقتصادية على ادائها المالي - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الأبار ٢٠٠٩-٢٠١٢ .
- ٥- توفيق ، مبروك عطية مبروك ، (٢٠١٠) ، " القيمة الاقتصادية المضافة كمدخل لقياس الأداء المالي للمنشأة : دراسة تطبيقية على قطاع الاتصالات المصري " ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، مصر ، العدد ٤ ، ص : ٢٩٦ ،

٦- سعيد ، صفاء محمد سرور ، (٢٠٠٣) ، " دور المحاسبة الإدارية البيئية فى ترشيد قرارات الإدارة نحو استخدام التكنولوجيا النظيفة والأمنه بيئياً لدعم القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال " ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر- فرع البنات ، العدد ٢١ .

٧- على ، أيمن صابر سيد ، (ديسمبر ، ٢٠٠٨) ، " مدخل محاسبى مقترح لقياس وتقييم أداء البعد البيئى فى مصر - الفكر المحاسبى ، مجلد ١٢ ، عدد دراسة ميدانية " ، ٢ ،

٨- فليح ، عبد المنعم عبدالله ، (٢٠٠٢) " قياس وتحليل ورقابة تكاليف الأداء البيئى لتشديد قرارات الاستثمار فى نظم الإدارة البيئية (دراسة ميدانية) ، مجلة الدراسات الدالية والتجارية، كلية التجارة بنى سويف، جامعة القاهرة ، السنة ١٢ ، العدد ١ ، مارس .

ثانياً : المراجع الأجنبية .

- 1- Ijeoma, N.B. (2015). Evaluation of Companies Environmental Practices in Nigeria. Social and Basic Sciences Research Review, 3(7), 350 .
- 2- Petkovič,D .Rac2 , L . The role of accounting in analyzing the Performance company's . Challenges for Analysis of the Economy, the Businesses, and Social Progress PéterKovács, KatalinSzép, TamásKatona (editors) - Reviewed Articles . 1287- 1298.
- 3- <http://www.abahe.co.uk/human-resources>