مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: تأثير الضغط المؤسساتي على الأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية "دراسة تجريبية على بعض الشركات الصناعية"
اسم الكاتب: د. ماهر الأمين، ساميا أحمد داود
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4364
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 11:20 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (34) العدد (4) 2012
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (34) No. (4) 2012

تأثير الضغط المؤسساتي على الأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية "دراسة تجريبية على بعض الشركات الصناعية"

الدكتور ماهر الأمين*
ساميا أحمد داود**

(تاريخ الإيداع 12 / 7 / 2012. قُبِل للنشر في 24 / 9 / 2012)

□ ملخّص □

يهدف هذا البحث إلى التحقق من العلاقة بين الضغط المؤسساتي (القسري، المعياري، التقليد) والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية استناداً إلى النظرية المؤسساتية. وبشكل أكثر تحديداً معرفة العلاقة بين ضغط الحكومة والمنظمات المهنية والمنظمات الأخرى في المجتمع على الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. وقد تم بناء الفروض على أن هناك علاقة طردية بين الضغط المؤسساتي (المماثلة القسرية، الضغط المعياري، عمليات التقليد) والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. وتم جمع المعلومات لاختبار هذه الفروض عن طريق توزيع استبيان على 63 مديرا من مدراء الأقسام العاملين في 20 شركة صناعية سورية. وقد أظهرت النتائج وجود علاقة طردية بين المماثلة القسرية والضغط المعياري والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. ولم توجد أية علاقة بين عمليات التقليد والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. وقد تم مناقشة هذه النتائج وتقديم التوصيات بناء على هذه النتائج.

الكلمات المفتاحية: الضغط المؤسساتي، الأهمية المدركة، المحاسبة الإدارية البيئية.

* أستاذ مساعد – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة تشرين – اللاذقية – سورية.
** طالبة دراسات عليا (دكتوراه) – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة تشرين – اللاذقية – سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (34) العدد (4) 2012
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (34) No. (4) 2012

The Impact of Institutional Pressure on The Perceived Importance of the Environmental Management Accounting Adoption:" an Empirical Study on Some Syrian Manufacturing Companies"

Dr. Maher Al-Ameen [*]
Samia Dawood [**]

(Received 12 / 7 / 2012. Accepted 24 / 9 / 2012)

□ ABSTRACT □

This research examines the impact of institutional pressure on perceived importance of the environmental management accounting (EMA) adoption. Specifically, it looks at the pressure of government and other parties in society concerning EMA adoption among manufacturing companies in Syria. Drawing on the institutional theory, the research seeks to identify the extent to which institutional pressure influences perceived importance of EMA adoption. Hypotheses that were constructed have assumed a positive relationship between the Institutional pressure (coercive isomorphism, normative pressure and mimetic processes) and the perceived importance of the (EMA) adoption. A total of 63 managers working in 20 Syrian manufacturing companies participated in the survey. Institutional pressure (coercive isomorphism, normative pressure and mimetic processes) was tested against the perceived importance of the (EMA) adoption via simple regression analysis and correlation. The findings revealed that there is a positive relationship between the coercive isomorphism and normative pressure and the perceived importance of the (EMA) adoption. In addition, there is no relationship between the mimetic processes and the perceived importance of the (EMA) adoption. The findings have been discussed and some recommendations and suggestions have been provided.

Keywords: Institutional Pressure, Perceived Importance, Environmental Management Accounting.

[*]**Associate Professor, Accounting Department, Faculty of Economics, Tishreen University, lattakia, Syria.**
[**]**Postgraduate Student, Accounting Department, Faculty of Economics, Tishreen University, lattakia, Syria.**

مقدمة:

أسفرت الجهود العلمية في حقل الإدارة عن ظهور نمط جديد منها تحت مسمّى الإدارة البيئية الذي أفضى إلى بزوغ المحاسبة البيئية كنمط محاسبي متطور أطلق عليه البعض المحاسبة الخضراء Green Accounting، وأضحى يمثّل واحداً من أبرز ملامح التطور المحاسبي المعاصر. تعد المحاسبة البيئية فرعاً من فروع المحاسبة يتعامل على وجه التحديد مع القضايا البيئية (Schaltegger and Burritt, 2000). وعند مناقشة المحاسبة البيئية لابد من التفكير بأمرين مهمّين وهما: التقارير الخارجية من جهة، وعملية صنع القرار الداخلي من جهة ثانية. يشار إلى هذا الأخير بالمحاسبة الإدارية البيئية. لقد تم تعريف المحاسبة الإدارية البيئية من قبل International Federation of Accountant (IFAC) على أنّها: تحديد نوعين من المعلومات وتجميعها وتحليلها واستخدامها بغرض اتخاذ القرارات الداخلية: المعلومات العينية physical information حول استخدام وتدفقات وكميات الطاقة والمياه والمواد (بما فيها النفاية)، والمعلومات النقدية monetary information المتعلقة بالتكاليف والإيرادات والوفورات البيئية. لذلك تعد المحاسبة الإدارية البيئية أداة إدارية تساعد في تحقيق العديد من المنافع للمنظمات، حيث اكتشف أن تحسين كفاءة استخدام الطاقة والماء والمواد الأولية سيؤدي ليس فقط إلى تحسينات في البيئة (كتخفيض استخدام الموارد وتقليل النفاية والانبعاثات)، وإنما أيضاً تحقيق تخفيضات مالية رئيسية محتملة نتيجة لتقليل تكاليف المواد المشتراة وتكاليف معالجة النفاية. كما أن هناك منافع أكثر يمكن أن تحصل عليها المنظمة نتيجة لتحسين الأداء البيئي، على سبيل المثال، القدرة على تصميم منتجات وخدمات حساسة للبيئة تهدف إلى زيادة الأسواق والأعمال الخضراء، والقدرة على الاستجابة للتغيرات التي تطرأ على القوانين البيئية بشكل أسرع وبكفاءة في التكلفة، وكذلك المحافظة على علاقات أفضل مع أصحاب المصالح كالعملاء والممولين والمجتمع المحلي.

يرى الباحثان (Gong and Tset, 2009) أنّ استمرار المنظمة يتطلب امتثال سلوكها للمعايير الاجتماعية، بالإضافة إلى تحقيق مستويات عالية من الكفاءة الإنتاجية، وبالتالي تنظر النظرية المؤسساتية للشركة إلى كونها ممارسة اجتماعية بدلاً من كونها مجرد تقنيات لاتخاذ القرارات الداخلية والكفاءة التنظيمية. حيث تعكس ممارسات المحاسبة الإدارية السلطة والسياسة في البناء الاجتماعي، وبالتالي تقترح النظرية المؤسساتية أن المنظمة تعدل نفسها لتحقق الشرعية من خلال استجابتها للضغط المؤسساتي، أي إن هناك عوامل اجتماعية وسيكولوجية لتحديد لماذا يتم تبني تكنولوجيا معينة. لقد دعمت أبحاث (Bouma & van der Veen, 2002; Rikhardsson *et al.*, 2005) النظرية المؤسساتية في المحاسبة الإدارية البيئية. حيث تم الإشارة إلى أن التغيرات في البيئات المؤسسية للشركات قد يكون ناتجاً عن المماثلة Isomorphism، مما يحفّز بدوره أو يعوق تبنّي ممارسات تنظيمية جديدة، بما في ذلك المحاسبة. ولذلك يحاول هذا البحث اختبار تأثير الضغط المؤسساتي على الأهمية المدركة للمحاسبة الإدارية البيئية في الشركات الصناعية السورية.

مشكلة البحث:

تحاول النظرية المؤسساتية استكشاف كيفية تشكل الهياكل والإجراءات التنظيمية من خلال القوى المؤسساتية مثل الحكومة والمهنة والمجتمع الذي يحيط بالمنظمة، ومن ثم فإن الأهمية المدركة لتبني نظام محاسبي معين تتم نتيجة حاجة المنظمة للانسجام مع الضغوط الخارجية وليس لرغبة منها في زيادة الكفاءة الإنتاجية، وبالتالي تركز مشكلة

البحث هنا على استكشاف العلاقة بين تأثير الضغط المؤسساتي (المماثلة القسرية، والضغط المعياري، وعمليات التقليد) والأهمية المدركة لتبنى المحاسبة الإدارية البيئية وهي تطرح الأسئلة التالية:

1) ما هي العلاقة بين المماثلة القسرية والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية؟
2) ما هي العلاقة بين الضغط المعياري والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية؟
3) ما هي العلاقة بين عمليات التقليد والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية؟

أهمية البحث وأهدافه:

هناك قلة في الدراسات القائمة على النظرية في مجال المحاسبة الإدارية البيئية عامة، حيث ركزت أغلب الدراسات التي تناولت هذا الميدان على توصيف الممارسات الحالية للمحاسبة الإدارية البيئية، وبالتالي فإن هذا البحث يعتمد على النظرية المؤسساتية لتفسير الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. فضلا عن ذلك فإنه لم يتم اختبار النظرية المؤسساتية في بيئة غير غربية مثل الدول النامية، وذلك بالرغم من الفروق الواضحة بين الدول المتطورة والدول النامية. بالإضافة إلى ذلك، حاولت العديد من الدراسات مثل (Bouma & van der Veen, 2002; Rikhardsson *et al.*, 2005) فهم لماذا يتم تبني تكنولوجيا إدارية معينة، واقترحت الضغط المؤسساتي كأحد العوامل التي قد تدفع الشركات للتغيير التنظيمي، إلا أن هذه الدراسات كانت نوعاً من التنظير افتقدت إلى الاختبار التجريبي الذي سيعتمده هذا البحث.

يهدف البحث إلى التحقق من العلاقة بين الضغط المؤسساتي (القسري، المعياري، التقليد) والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. وبشكل أكثر تحديدا معرفة العلاقة بين ضغط الحكومة والمنظمات المهنية والمنظمات الأخرى في المجتمع على الأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية في الشركات الصناعية السورية.

فرضيات البحث:

إن إدراك المحاسبة الإدارية البيئية كنشاط يضيف قيمة للمنشأة وللبيئة التي تعمل فيها هو لب أو جوهر أي قرار إداري لتبني المحاسبة الإدارية البيئية. ولكي يتم خلق قيمة، يجب اختيار أدوات المحاسبة الإدارية البيئية المناسبة وتطويرها بحيث تقدم الدعم العملي الجيد للإدارة. ولكي تُعرف المحاسبة الإدارية البيئية على نطاق واسع، يجب على الحكومة والمنظمات العالمية نشرها وتشجيعها، بالإضافة إلى ذلك على المؤسسات الأكاديمية زيادة دراسات الحالة التي توضح كيفية تطبيقها في الممارسة العملية (Bennett *et al.,* 2003). ولقد اقترح الباحثان DiMaggio and Powell (1983) ثلاث آليات للتغيير المؤسساتي، وهي القسرية والمحاكاة أو التقليد والمعيارية. وإذن فإن الضغط المؤسساتي (القسرية، المعيارية، التقليد) الذي يمارس على الشركة قد يقودها إلى إدراك أهمية المحاسبة الإدارية البيئية بحيث قد تتخذ قرارات أو سلوكا معينا يعكس هذه الأهمية وفق درجة معينة بمعنى آخر تبني المحاسبة الإدارية البيئية. وعلى ذلك تم بناء الفروض التالية:

H_1: هناك علاقة طردية بين المماثلة القسرية والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية.

H_2: هناك علاقة طردية بين الضغط المعياري والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية.

H_3: هناك علاقة طردية بين عمليات التقليد والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية.

منهجية البحث:

تعتمد الدراسة على استراتيجية النظرية – قبل – البحث، حيث تم بناء نظرية أو نموذج لاستنباط الفروض من النظرية أو اشتقاقها من النموذج. ويستند البحث إلى النظرية المؤسساتية لاشتقاق الفروض. وتم اختبار الفروض باستخدام أسلوب المسح حيث تم جمع المعلومات عن طريق توزيع استبيان على 80 مديرا يعملون في 20 شركة صناعية سورية. فوحدة التحليل المستخدمة هي الأقسام ضمن هذه الشركات. كما أن المدراء الذين تم توزيع الاستبيان عليهم هم من الإدارة المتوسطة إلى العليا في المنظمة حسب الترتيب الهيكلي للمنظمة. وتم اختيار العينة بطريقة عشوائية، وتصنيفها إلى شركات عامة وشركات خاصة بحيث تشكل مثالا جيدا لاختبار تطبيقات النظرية المؤسساتية. ولقد كان معدل الاستجابة 78.75%، (63 مديرا من مدراء الأقسام العاملين في شركات العينة). كما تم تحليل البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية SPSS. 18، والأساليب الإحصائية معامل ارتباط بيرسون وتحليل الانحدار البسيط.

لقد تم استخدام أداة القياس التي أعدها الباحث (Burritt *et al.*, 2002) لقياس الأهمية المدركة لممارسات المحاسبة الإدارية البيئية، التي تقيس أهمية أدوات المحاسبة الإدارية البيئية في مجال النشاط الإداري الذي يمارسه مدراء الأقسام (قسم الإنتاج، قسم المشتريات، قسم المحاسبة، قسم التسويق والمبيعات، قسم الأمن الصناعي إن وجد). كما تم استخدام مقياس (Qian and Burritt, 2008) لقياس الضغط المؤسساتي، الذي يقيس المماثلة القسرية وفق ضغط الحكومة (القوانين والقواعد والعقوبات) والنقابات والمنظمات والأحزاب والمجتمع المحلي، ويقيس الضغط المعياري وفق التعاون والتواصل مع المنظمات المهنية والأكاديمية (الشهادات والتراخيص المعتمدة)، وأخيراً يقيس عمليات التقليد وفق الاعتراف بأهمية التكاليف البيئية ضمن الصناعة (درجة الشيوع). ولقد تم قياس جميع العناصر باستخدام مقياس ليكرت ذي النقاط الخمسة حيث يشير الرقم 1 إلى "مهمة جدا" ويشير الرقم 5 إلى "غير مهمة على الإطلاق". كما تم قياس الضغط المؤسساتي بالمقياس نفسه حيث يشير الرقم 1 إلى "بدرجة عالية جدا" ويشير الرقم 5 إلى "لا شيء على الإطلاق".

الإطار النظري:

لقد تم انتقاد المداخل التقليدية للمحاسبة لفترة طويلة لأنها غير كافية وغير مناسبة لتلبية الاحتياجات البيئية والتنمية المستدامة، وذلك بسبب أن هذه المداخل قد انصب تركيزها الرئيسي على الأداء الاقتصادي، واستبعدت ضمناً قيم الموارد البيئية (Schaltegger and Burritt, 2000). تركز المحاسبة الإدارية البيئية تركيزا أساسيا، كمدخل للمعلومات الإدارية، على المسائل التشغيلية مثل الإيرادات والتكاليف البيئية. يمكن تعريف المحاسبة الإدارية البيئية، بأنها تحديد نوعين من المعلومات وتجميعهما وتحليلهما واستخدامهما بغرض دعم اتخاذ القرارات الداخلية (Schaltegger and Burritt, 2000). وهكذا، تظهر المحاسبة الإدارية البيئية اهتماماً واضحاً حول الأنشطة البيئية للشركة، على وجه التحديد بالعملات النقدية (Schaltegger and Burritt, 2000). فمن خلال المحاسبة الإدارية البيئية، يستطيع المحاسبون تعقب التكاليف والإيرادات البيئية ومعالجتها ، ويمكنهم ربط الأنشطة ذات الصلة بالبيئة وتدفقات الشركة في الماضي والحاضر والمستقبل (Burritt *et al.*, 2002). كما تزيد أدوات المحاسبة الإدارية البيئية المختلفة من كفاءة صنع القرار فهي تسلط الضوء على التكاليف البيئية التي يتم تخصيصها على نحو ملائم (Burritt, 2004). ولقد تم تصنيف أدوات المحاسبة الإدارية البيئية ضمن ثلاث فئات هي: تحليل التكاليف وتقييم

الاستثمار وإدارة الأداء. تشمل الفئة الأولى تقييم دورة الحياة وتكاليف الأنشطة ومحاسبة تكاليف تدفق المواد، بينما تشمل الفئة الثانية تقييم التكلفة الإجمالية التي تُضمِّن التكاليف البيئية في تحليل الموازنة الرأسمالية، أما الفئة الأخيرة فقد تم إدراج المنظور البيئي في بطاقة الأداء المتوازن واعتبارها أداة لإدارة الأداء (Wahyani, 2009). ولقد أظهرت الدراسات السابقة الفوائد الاقتصادية والبيئية المختلفة التي يمكن الحصول عليها نتيجة تبني المحاسبة الإدارية البيئية. على سبيل المثال، من خلال تبني المحاسبة الإدارية البيئية، سيتيح تسجيل التكاليف البيئية بدقة عالية وتحسين صنع القرارات البيئية والاقتصادية في عملية الإنتاج (Jasch, 2006). وباستخدام أدوات المحاسبة الإدارية البيئية، ستكون الشركات قادرة على أن تحصل على معلومات مفيدة عند تقييم الخيارات المتاحة لديهم فيما يتعلق بالاستثمارات والمخاطر البيئية (IFAC, 2005). على الرغم من المزايا المذكورة أعلاه، يخلق عدم التأكد إزاء القبول بالمحاسبة الإدارية البيئية في سوريا الشك فيما يتعلق بما إذا كانت ستصبح في نهاية المطاف عنصراً مهماً في ممارسات المحاسبة الإدارية. ولذلك يعتمد هذا البحث على النظرية المؤسساتية التي تفترض أن المحاسبة الإدارية البيئية يتم تبنيها ليس فقط لأسباب اقتصادية ولكن أيضا لأسباب تتعلق بالشرعية من خلال التركيز على الضغوط المؤسساتية.

تؤكد النظرية المؤسساتية دور الضغط الاجتماعي والثقافي المفروض على الشركات الذي يؤثر في ممارساتها وهيكلها التنظيمي. حيث ينصب تركيزها على فهم لماذا تتشابه المنظمات ولماذا هناك تجانس في النماذج التنظيمية والممارسات. فقد أشار الباحثان DiMaggio and Powell (1983) إلى أن الاختلاف في النماذج والممارسات التنظيمية يوجد فقط في المراحل الأولى من حياتها في القطاع التنظيمي إذ تظهر بعض المنظمات اختلافا معقولا في المنهج والشكل، لكن عندما يكتمل بناؤها، ستظهر قوة تجبرها على التحرك نحو التجانس. ويقصد الباحثان بالقطاع التنظيمي بأنه عبارة عن تلك المنظمات التي بمجموعها تؤسس مجالا للحياة المؤسساتية بما فيها من موردين أساسيين ومستهلكين للسلع والخدمات والهيئات الحكومية والمنظمات الأخرى التي تنتج المنتجات أو الخدمات نفسها. تسمى هذه العملية التي يتطور فيها التجانس بـ التماثل isomorphism، والتي يمكن وصفها بأنها 'العملية التي تجبر مجموعة ما ضمن المجتمع على التشابه أو التماثل مع المجموعات الأخرى التي تواجه أو تعيش الظروف البيئية نفسها. وحالما تحدث عملية التماثل، ستمارس الضغوط المؤسساتية على المنظمات بحيث تدفعها إلى إحداث تغييرات تنظيمية نحو التجانس (DiMaggio & Powell, 1983).

لقد اقترح الباحثان DiMaggio and Powell (1983) ثلاث آليات للتغيير المؤسساتي، وهي القسرية والمحاكاة أو التقليد والمعيارية، فالتماثل القسري يحدث نتيجة التأثيرات السياسية والقضايا التي تتعلق بالشرعية، بينما ينتج التماثل بالتقليد عن الاستجابة لحالة عدم التأكد، وأخيراً ترتبط المماثلة المعيارية بالهيئات المهنية. لذلك قد يحدث التغيير التنظيمي نتيجة الاستجابة المباشرة لضغط الحكومة: فمثلاً عندما تفرض الحكومة قوانين بيئية معينة قد تتبنى الشركات الصناعية تكنولوجيات جديدة لمكافحة التلوث لتتوافق مع هذه القوانين البيئية. وفي هذا الصدد، يمكن اعتبار آلية الامتثال أو الالتزام بالقوانين عبر الإكراه والقواعد والعقوبات مؤشرات لهذا الضغط. بينما قد يحدث التغيير التنظيمي نتيجة ضغط المنظمات المهنية. إذ يرى الباحثان DiMaggio and Powell (1983) "المنظمات المهنية على أنها نضال جماعي لأعضاء مهنة ما يهدف إلى تحديد شروط وأساليب عملهم، بغرض ضبط 'إنتاج المنتجين'، وإنشاء قاعدة معرفية وقانونية لاستقلالهم المهني". والجدير بالذكر أن هناك نوعين للمنظمات المهنية. يقوم النوع الأول على التعليم الرسمي وعلى القاعدة المعرفية الصادرة عن الأكاديميين المتخصصين. أما النوع الثاني فيقوم على نمو وتطور المؤسسات المهنية التي تمتد عبر المنظمات وعبر النماذج الجديدة التي تنشر سريعاً. تعد الجامعات ومؤسسات

التدريب المهنية مراكز مهمة لتطوير العادات التنظيمية بين المدراء المهنيين وموظفيهم (DiMaggio & Powell, 1983)، وبالتالي قد تقود المنظمات المهنية التغيرات في الممارسات التنظيمية والسلوكيات المهنية. وأخيرا تحدث المماثلة بالتقليد عندما تقلد أو تنسخ المنظمة المنظمات الأخرى عند مواجهتها لحالات عدم التأكد. تعد حالة عدم التأكد قوة فاعلة في تشجيع التقليد. إذ تميل المنظمات في ظل بيئات غير مؤكدة (مثلا عندما تواجه المنظمة مشكلة ذات أسباب غامضة أو عدم معرفة حلول هذه المشكلة) إلى تقليد المنظمات الأخرى التي ينظر لها على أنها شرعية، أو ناجحة، بغرض الحفاظ على الشرعية، أو تخفيض حالة عدم التأكد بأقل تكلفة ممكنة. وبالتالي تسود ترتيبات تنظيمية للمماثلة بسبب عملية التقليد، بدلاً من الحاجة إلى زيادة الكفاءة (DiMaggio & Powell, 1983).

تمت مناقشة مصطلح الأهمية المدركة على أنه كلما زاد إدراك أهمية قضية ما بالنسبة إلى الفرد، تم على الأرجح اتخاذ قرارات مرغوب فيها وتم التصرف وفق سلوك مرغوب فيه أيضا، وبالتالي تعد تصورات (إدراك) صانع القرارات ذات أهمية حاسمة (Robin *et al.*, 1996). حيث يقود الإدراك إلى التصورات والسلوك، وتقوم الشركة عادة بمقابلة هذه التصورات وإدارتها . وجد الباحثان Larsson & Svensson (2010) أن الأهمية النسبية لأخذ الجوانب البيئية في الحسبان تتجلى في ممارسات المحاسبة الإدارية بغرض تحقيق الأهداف الاستراتيجية الكلية له تأثير إيجابي على تصميم ممارسات المحاسبة الإدارية ذات الصلة بالبيئة، ويرتبط المستوى العالي للأهمية المدركة بالممارسات المحاسبية الإدارية الأكثر حداثة ذات الصلة بالبيئة. ولقد أشار الباحث Langfield-Smith (1997) إلى أن الأهمية المدركة لدى صانعي القرار الأساسيين حول ممارسات المحاسبة الإدارية تؤثر من جهة في الأهداف الاستراتيجية. ومن جهة أخرى في تصميم الشركات لممارسات محاسبة إدارية بيئية بغرض الامتثال للشرعية أو للتعامل مع ضغط ذوي المصالح المختلفين لتحقيق الشرعية، ومن ثم فإن الضغط المؤسساتي (القسرية، المعيارية، التقليد) الذي يمارس على الشركة قد يقودها إلى إدراك أهمية المحاسبة الإدارية البيئية بحيث قد تتخذ قرارات أو سلوكاً معيناً يعكس هذه الأهمية وفق درجة معينة، بمعنى آخر تبني المحاسبة الإدارية البيئية.

الدراسات السابقة:

1) دراسة Modell (2002) بعنوان: المنظور المؤسساتي لتخصيص التكاليف: مدخل وتطوير.
Institutional Perspectives on Cost Allocations: Integration and Extension

تهدف هذه الدراسة إلى وضع إطار نظري تحليلي من خلال دمج أدلة البحوث السابقة للتأثير المؤسساتي على ممارسات تخصيص التكاليف وذلك بالاعتماد على النظرية المؤسساتية. فعلى الرغم من الدراسة المكثفة لموضوع تخصيص التكاليف في أبحاث المحاسبة الإدارية من خلال منظور الرشد المعروف في النظريات الاقتصادية، إلا أن هناك أدلة متزايدة على أن العوامل المؤسساتية تؤثر في ممارسات تخصيص التكاليف في الشركات. ولقد اعتمد جوهر العمل في هذه الدراسة على ملاحظة أن معظم طرق تخصيص التكاليف تولد قدرا من الغموض. كما تم مناقشة أن تطبيق مختلف أساليب تخصيص التكاليف (من حيث اقترانها بالرقابة التشغيلية) يعكس الاختلافات في إدارة مثل هذا الغموض، ولكن هذا الأمر مشروط بالنماذج التي تنشر فيها أساليب تخصيص التكاليف عبر المنظمات. كما عرضت هذه الدراسة بعض الانتقادات ذات الصلة من الدراسات السابقة التي ناقشت كيف أن بعض العوامل التنظيمية الداخلية وجوانب البيئة التقنية للمنظمة قد تتفاعل مع الضغوط المؤسساتية الخارجية في تطبيق أساليب تخصيص التكاليف.

وعلى ذلك تم وضع ستة مقترحات بحثية تعكس كيفية تأثير هذه الضغوط المؤسساتية الخارجية وآثار التفاعل على ارتباط ممارسات تخصيص التكاليف بالرقابة التشغيلية.

2) دراسة Delmas & Toffel (2004) بعنوان: أصحاب المصالح وممارسات البيئة: إطار للنظرية المؤسساتية. *Stakeholders and Environment Practices: An Institutional Framework.*

على الرغم من ازدهار البحوث المتعلقة بالاستراتيجيات البيئية للشركات وممارسات الإدارة البيئية، يظل من غير الواضح سبب تبني بعض الشركات لممارسات الإدارة البيئية التي تتجاوز الامتثال للوائح التنظيمية. تهدف هذه الدراسة إلى تقديم نموذج يصف تأثير الضغوط المؤسساتية لأصحاب المصالح بما في ذلك القوانين الحكومية والمستهلكين والمجتمع المحلي والمنظمات ذات الصلة على المصنع والشركة الأم. وتعتمد هذه الدراسة على النظرية المؤسساتية في اقتراح أن أصحاب المصالح يفرضون ضغوطاً قسرية ومعيارية على الشركات. ولكن تتوقف طريقة تصور المديرين وتصرفهم تجاه هذه الضغوط وعلى مستوى المصنع والشركة الأم. وتم تحديد العوامل بما يلي: تتبع سجل الأداء البيئي (الأداء البيئي التاريخي)، الموقع التنافسي للشركة الأم والهيكل التنظيمي للمصنع.

تم تقديم رؤية ليس فقط حول تقييمات التأثيرات النسبية لأصحاب المصالح الخارجيين التي يتم ممارستها على الشركات من خلال الضغوط المؤسساتية، وإنما توصيف كيف أن خصائص الشركة والهيكل التنظيمي بالإضافة إلى تأثير الصناعة يترأس هذه الضغوط. وبعد تقديم إطار مفاهيمي لكيفية تأثير الضغوط المؤسساتية على الممارسات الإدارية البيئية للشركة، لقد تم اقتراح عدة مقاييس بغرض القياس الكمي للضغوط المؤسساتية، على مستوى الشركة ككل.

يكمل هذا المدخل المقترح النظرية المؤسساتية إذ يقترح أن تؤثر الضغوط المؤسساتية والخصائص التنظيمية في الشركة لتتبنى ممارسات الإدارة البيئية. وقد تم عرض خصائص الشركة والمصنع كعوامل وسيطة لأنه من المتوقع أن تزيد أو تقلل تأثير الضغوط المؤسساتية.

3) دراسة Xiaomei (2004) بعنوان: نظرية وممارسة المحاسبة الإدارية البيئية من وجهة النظر الصينية. ***Theory and Practice of Environmental Management Accounting Experience of Implementation in China***

ناقشت هذه الدراسة نظرية المحاسبة الإدارية البيئية وممارستها من وجهة نظر الصين. ولخصت مساهمة المحاسبة الإدارية البيئية للشركات والبيئة بالنقاط التالية:

1. تخفيض الأثر البيئي، وتحسين قدرة الشركات على المنافسة والربحية طويلة الأجل من خلال تعزيز تصميم المنتجات وعملية الإنتاج والتعبئة أو تغليف المنتجات.
2. المساعدة على اتخاذ القرارات حول الموافقة، وتصميم أو رفض الإجراء أو المنتج.
3. تحديد الفرص المتاحة لخفض تكلفة الاندماج التنظيمي وتكلفة العملية.
4. تخفيض التكاليف عن طريق توفير الموارد والطاقة، فضلاً عن تخفيض المخاطر من خلال الإدارة السليمة لمسؤولية المنتج.
5. توافق المحاسبة الإدارية البيئية مع نظام الإدارة البيئية من أجل تحسين الأداء البيئي العام للشركة.
6. الاستفادة من البيئة الطبيعية والبشرية عن طريق تحسين الأداء البيئي الذي تحقق من خلال الإدارة السليمة للتكاليف البيئية.

أشار إلى أن الطرق المتبعة لحماية البيئية هي الأنظمة البيئية التي وضعتها الدول المتقدمة من أجل تحقيق أهداف حماية البيئة من خلال المعايير وقرارات عدم السماح، التي تعني أنّ تلك الشركات التي مهمتها الأساسية التصدير، لا يمكن أن تدخل السوق الدولية ما لم تكن منتجاتها وإجراءات التصنيع لديها متماشية مع قواعد حماية البيئة. أما الطريق الأخرى لحماية البيئة فتعتمد على تطبيق نظام الإدارة البيئية الأيزو 14001، وهو عبارة عن سلسلة من المعايير للإشراف والرقابة على المنتجَات ومواقع التصنيع وعمليات الإنتاج. وأكّد أنّ فعالية السياسة بصفة عامة تتوقّف أو شرطية على نوعية المعلومات التي تستند إليها، ومن ثم يمكن لتطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية أن يوفّر معلومات مفيدة لمختلف صانعي القرار.

أكّد أخيراً أنّ الحكومة والشركات الصينية تبذل قصارى جهدها لمواكبة الاتجاه العالمي لحماية البيئة. والمشكلة الرئيسية للمحاسبة الإدارية البيئية تتعلّق بتحديد معلومات المحاسبة البيئية، وتخصيص التكاليف البيئية، والقضايا التشريعية ونقص معايير المحاسبة البيئية. وأشار من بين كل أدوات السياسة الحكومية المتاحة للاستخدام، قد تكون التشريعات أو الأدوات الحساسة للسوق أكثر ملاءمة للصين. ومن الممكن أيضاً للحكومة الصينية إجبار الشركات على إعداد تقارير بيئية ونظم مراجعة بيئية.

4) دراسة Hassan (2005) بعنوان: المحاسبة الإدارية والتغير التنظيمي: المنظور المؤسساتي. *Management accounting and organizational change: an institutional perspective*.

تهدف هذه الدراسة إلى فهم الدور المحتمل للمحاسبة الإدارية في إحداث التغيير التنظيمي للمستشفيات العامة في دولة نامية تمر بمرحلة انتقالية ألا وهي مصر. ولم يكن هذا الدور مستقلاً عن البيئة الواسعة خارج المستشفى. ولقد تم اتباع طريقة دراسة الحالة لجمع المعلومات الخاصة بهذه الدراسة بناء على المقابلات، وتحليل للوثائق، والملاحظة المباشرة. كما تم استخدام الإطار النظري للنظرية المؤسساتية جنباً إلى جنب مع مفهوم 'عناصر النظام المتعارض' للباحث Giddens (1990) لتحليل النتائج التجريبية. حيث تستند هذه الدراسة إلى مفهوم DiMaggio and Powell's (1983) لآليات حدوث التماثل (القسرية والتقليد والمعياري) لربط تغير المستشفى بالتغيرات الحاصلة في السياق الاجتماعي والمؤسساتي الأوسع الذي تعمل فيه المستشفيات العامة، حيث تم استكشاف العلاقات المتداخلة بين هذه التغييرات والعمليات في المستشفى لتغيير المحاسبة وتأكيد إضفاء الطابع المؤسساتي لفكرة الباحثين (Burns and Scapens, 2000) والباحث Giddens (1990) حول عناصر النظام المتعارض بغرض تقييم دور المحاسبة الإدارية. حيث تساهم فكرة النظام المتعارض في فهم دور نظم المحاسبة الإدارية الجديدة. حيث وصف الباحث Giddens (1990) نوعين متعارضين من التغيرات الاجتماعية التي تتسم بأهمية خاصة في فهم دور نظم المحاسبة الإدارية الجديدة. التغيير الداعم حيث يتم إعادة إنتاج النظم القديمة وتتغير من دولة واحدة إلى أخرى، وتعد هذه العمليات للتغيير الاجتماعي غير مخططة وغير ناتجة عن أي محاولة واعية لتحقيق مصلحة معينة، كما أن هذا النوع من التغيير لا يتطابق مع القضية المعروضة في هذه الدراسة، فحكومة الإصلاح المصرية صممت وخططت لإصلاح القطاع الصحي. وقد تم سن العديد من التشريعات جنباً إلى جنب مع برامج التدريب والمؤتمرات بغرض إحداث مثل هذا التغيير. وعلى العكس أشار الباحث نفسه إلى التغيير المفاجئ وغير المستمر (المتقطع) إذ يمكن أن تعطل النظم الروتينية والمؤسساتية، فهي عبارة عن طريقة لتحقيق عمليات تحوُّل واسعة عن طريق إدخال "نظام التعارض"، لأنها تنطوي على تعبئة أعضاء مجموعة معينة لتحقيق تغيير معين. فقد تدخل الحكومات عناصر متناقضة جديدة بغية زعزعة النظم المؤسساتية والرموز والروتين وهكذا تعبئة التغيير المطلوب كما هي الحال في هذه الدراسة.

لقد خلصت الدراسة إلى أن عمليات الإصلاح المؤسساتي والتغير المحاسبي تؤسس سلوك القطاع العام أو ما يسمى بعادات تنظيم المشاريع entrepreneurial norms. تعمل نظم المحاسبة الإدارية على وضع قواعد تنظيم المشاريع داخل المستشفى بعد إصلاحه وعرقلة الإجراءات الروتينية في المستشفى وتشجيع أعضاء المستشفى للدخول في حوار بشأن الممارسات الجديدة (مثل المحاسبة) الرافضين لها. وعندئذ يكون أعضاء المستشفى في عملية تفاوض، أو ما يُسمى بالتسوية مع التركيبة المؤسساتية بشأن مستقبل هذه المستشفى العامة الخاصة بهم. فلقد أظهر التغير المحاسبي القائم على الإصلاح مخاوف حول الخصخصة المحتملة للمستشفى. ولذلك تبين أن المحاسبة الإدارية جنباً إلى جنب مع التغيرات في النظم المحاسبية هي عمليات بناء تنظيم للمشاريع بغرض تحفيز المستشفى العام على التغيير. خلافاً للدور التقني للمحاسبة، تبين هذه الدراسة كيف أن المحاسبة الإدارية تعمل على تعطيل المفاهيم المؤسساتية والروتين وسلطة البيروقراطية، ومن ثم إحداث التغيير في المستشفى العام.

7) دراسة Qian and Burritt (2008) بعنوان: تطور المحاسبة الإدارية البيئية: المنظور المؤسساتي. *The Development of Environmental Management Accounting: An Institutional View*

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف ونقاش تطوير المحاسبة الإدارية البيئية والمحفزات المحتملة للمحاسبة الإدارية البيئية من منظور النظرية المؤسساتية. وركزت هذه الدراسة على وضع القواعد الأساسية والتصنيف باستخدام النظرية المؤسساتية من أجل المساعدة على إنتاج نظرية محددة أفضل للباحثين تراكم المعرفة حول تطوير المحاسبة الإدارية البيئية. ولقد أخذت هذه الدراسة الركائز الأساسية للنظرية المؤسساتية من أجل تطوير المحاسبة الإدارية البيئية: الركيزة الشرعية، والمعيارية، والتقليد، ومن ثم يقود هذا الأمر إلى فهم تطور المحاسبة الإدارية البيئية وفق أربعة سياقات مؤسساتية تشمل ما يلي: 1) الضغوط التنظيمية المباشرة، و2) والحركات البيئية الاجتماعية و3) الهيكل المهني والاتصالات فيما بين المهنيين و4) التقليد البيئي في قطاع تنظيمي محدد. ولقد تم مناقشة الفروق بين هذه التأثيرات المؤسساتية على المحاسبة الإدارية البيئية. وأخيراً، تم تقديم الاقتراحات حول التطوير المحتمل في المستقبل للمحاسبة الإدارية البيئية في الشركات.

8) دراسة Larsson & Svensson (2010) بعنوان: هل مستوى بيئة الشركة تؤثر في ممارسات المحاسبة الإدارية. *Does corporate environmentalism have an influence on management accounting practices*

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار وجود علاقة بين مستوى بيئية environmentalism الشركة والأهمية المدركة لإدخال جوانب بيئية في ممارسات المحاسبة الإدارية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية الكلية وتصميم ممارسات المحاسبة الإدارية ذات الصلة بالبيئة. ويضم مفهوم بيئية الشركة نقطتين وهما التوجهات البيئية والاستراتيجية البيئية. وتشمل التوجهات البيئية مواقف الشركة تجاه القضايا البيئية التي تظهر عبر سلسلة القيمة. بينما تعكس الاستراتيجية البيئية دمج الجوانب البيئية في عمليات التخطيط الاستراتيجي للشركة، ومن ثم يمكن تعريف بيئية الشركة بأنها اعتراف الشركة الواسع بشرعية البيئة الطبيعية وأهميتها في صياغة استراتيجية المنظمة ودمج القضايا البيئية في عمليات التخطيط الاستراتيجي. ولقد تم جمع المعلومات من خلال توزيع استبيان عبر البريد الإلكتروني لـ 111 شركة سويدية تعمل في صناعات حساسة للبيئة. بالإضافة إلى ذلك، تم استخدام الإطار المفاهيمي المقترح من قبل الباحث

Banerjee (2002) لقياس مستوى البيئية، والمؤشرات المقترحة من قبل الباحثين Frost and Wilmshurst (2000) لقياس تصميم ممارسات المحاسبة الإدارية.

لقد أظهرت الدراسة أن هناك علاقة قوية جداً بين بيئة الشركة وتصميم ممارسات المحاسبة الإدارية (الفرض الأول)، بالإضافة إلى علاقة قوية بين الأهمية المدركة لممارسات المحاسبة الإدارية ذات الصلة بالبيئة بغرض تحقيق الأهداف الاستراتيجية الكلية وتصميم ممارسات المحاسبة الإدارية (الفرض الثاني). تعد هذه الدراسة واحدة من الدراسات الأولى التي تختبر العلاقة بين بيئة الشركة وتصميم ممارسات المحاسبة الإدارية لأن المساهمات في هذا المجال البحثي قليلة.

9) دراسة Qian, Burritt, & Monroe (2011) بعنوان: المحاسبة الإدارية البيئية في الحكومة المحلية: دراسة حالة لإدارة النفايات. *Environmental management accounting in local government: A case of waste management*

هدفت الدراسة إلى استكشاف الممارسات الحالية للمحاسبة الإدارية البيئية ودوافع استخدامِها بغرض تحسين إدارة النفايات وإعادة تدويرها من قبل الحكومة المحلية. وقد تمّ التركيز على الممارسة في الحكومات المحلية التي تقع في ولاية نيو ساوث ويلز (New South Wales)، في أستراليا. حيث أشارت الدراسات السابقة إلى ضرورة المحاسبة الإدارية البيئية كأداة لدعم إدارة النفايات. ولقد تمّ تطبيق منهج دراسة الحالة لاثنتي عشرة منظمة حكومية محلية. حيث تم إجراء مقابلات مع المديرين المسؤولين في كل حكومة من الحكومات المحلية عن قضايا النفايات وإعادة التدوير.

وجدت الدراسة أنّ كمية كبيرة من معلومات المحاسبة الإدارية البيئية يجري توفيرها. وأنّ هناك دافعين رئيسيين لتشجيع نمو المحاسبة الإدارية البيئية في الحكومة المحلية: 1) تأثيرات الهيكل الاجتماعي، مثل الضغوط التنظيمية من مختلف الهيئات التنظيمية البيئية، والتوقعات البيئية من المجتمعات المحلية، وضغوط الأقران من المجالس، و2) التأثيرات السياقية للمنظمة التي تعكس الاحتياجات الشرطية في السياقات التنظيمية، مثل عمليات النفايات المعقدة وتصاميم الخدمة، والتغييرات وعدم التأكد في إدارة النفايات وإعادة التدوير، وموقف المجلس الاستراتيجي من إدارة النفايات.

تعني النتائج ضمناً أنَّ النظرية المؤسساتية والنظرية الشرطية تقدّمان تفسيرات مختلفة ولكنّها متكاملة لتطوير المحاسبة الإدارية البيئية في إدارة النفايات. على الرغم من أنّ أغلب الدراسات البيئية السابقة مؤيدة للنظريات القائمة على النظام الاجتماعي مثل النظرية المؤسساتية، لشرح التغيرات البيئية في المنظمات، يبدو أنَّ الديناميكية السياقية للمنّظمة لها القدر نفسه من الأهمية.

النتائج والمناقشة:

أولا: اختبار الفرض الأول: H_1: هناك علاقة بين المماثلة القسرية والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية.

❖ **معامل ارتباط بيرسون:**

يبين الجدول رقم (1) أن قيمة معامل الارتباط بين المتغيرين تبلغ 0.677، أي إن هناك علاقة طردية وقوية بين المتغيرين. وتدل نتيجة التحليل المبينة في الجدول على أن قيمة هذا المعامل معنوية عند مستوى دلالة 0.01.

الجدول رقم (1): معامل ارتباط بيرسون

		الأهمية المدركة	المماثلة القسرية
الأهمية المدركة	Pearson Correlation	1	.677**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	63	63
المماثلة القسرية	Pearson Correlation	.677**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	63	63

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

❖ **الانحدار الخطي البسيط:**

يبين الجدول رقم (2) أن قيمة معامل الارتباط الخطي تبلغ 0.677 وهي تدل على أن العلاقة بين المتغيرين طردية وجيدة، أي أنه كلما زاد الضغط القسري زادت معه الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. وهذا يبين أن 67 % من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية) تعود إلى التغيرات الحاصلة في المتغير المستقل (المماثلة القسرية). كما تبلغ قيمة معامل التحديد 0.457، وتبلغ قيمة معامل التحديد المعدل 0.45. ويبلغ الخطأ المعياري للتقدير الذي يستخدم لقياس الفروق بين القيم الحقيقة للمتغير التابع والقيم النظرية له: 0.67762.

الجدول رقم (2): خلاصة النموذج

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.677[a]	.459	.450	.67762

a. Predictors: (Constant), المماثلة القسرية

يبين الجدول رقم (3) ANOVA مدى صلاحية النموذج الخطي المختار للتعبير عن العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل انطلاقاً من فرضية ابتدائية مفادها عدم وجود علاقة خطية ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين. وبما أن قيمة الاحتمال $P = 0.00 < \alpha = 0.05$ فإنه يمكن رفض الفرضية الابتدائية مما يدل على وجود علاقة خطية ذات دلالة إحصائية.

الجدول رقم (3): ANOVA

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	23.737	1	23.737	51.694	.000[a]
	Residual	28.009	61	.459		
	Total	51.746	62			

a. Predictors: (Constant),المماثلة القسرية

b. Dependent Variable: الأهمية المدركة

يبين الجدول رقم (4) أن قيمة الثابت في معادلة خط الانحدار تبلغ 0.167، والخطأ المعياري له 0.412. كما تبلغ قيمة الميل في معادلة الانحدار 0.841، والخطأ المعياري له 0.117. ويلاحظ في الجدول أن Beta، التي تعني درجة التغير في المتغير التابع الناتجة عن المتغير المستقل تبلغ 0.677. وهذا يعني أن 68 % من التغير في الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية يعود إلى التغير في المماثلة القسرية. ويوضح اختبار t الذي يقيس معنوية العلاقة وجود علاقة معنوية يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (4): معاملات الانحدار

Coefficients[a]

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.167	.412		.404	.687
المماثلة القسرية	.841	.117	.677	7.190	.000

a. Dependent Variable: الأهمية المدركة

<u>النتيجة 1:</u> يتبين مما سبق وجود علاقة طردية بين المتغير التابع (الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية) والمتغير المستقل (المماثلة القسرية).

<u>ثانيا: اختبار الفرض الثاني H_2</u>: هناك علاقة بين الضغط المعياري والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية.

❖ **<u>معامل ارتباط بيرسون</u>:**

يبين الجدول رقم (5) أن قيمة معامل الارتباط بين المتغيرين تبلغ 0.611، أي أن هناك علاقة طردية وقوية بين المتغيرين. وتدل نتيجة التحليل المبينة في الجدول أن قيمة هذا المعامل معنوية عند مستوى دلالة 0.01.

الجدول رقم (5): معامل ارتباط بيرسون

Correlations

		الأهمية المدركة	الضغط المعياري
الأهمية المدركة	Pearson Correlation	1	.611**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	63	63
الضغط المعياري	Pearson Correlation	.611**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	63	63

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

❖ **الانحدار الخطي البسيط:**

يبين الجدول رقم (6) أن قيمة معامل الارتباط الخطي تبلغ 0.611 وهي تدل على أن العلاقة بين المتغيرين طردية وجيدة، أي إنه كلما زاد الضغط المعياري زادت معه الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. كما تبلغ قيمة معامل التحديد 0.373، وتبلغ قيمة معامل التحديد المعدل 0.363. ويبلغ الخطأ المعياري للتقدير الذي يستخدم لقياس الفروق بين القيم الحقيقية للمتغير التابع والقيم النظرية له: 0.72918.

الجدول رقم (6): خلاصة النموذج

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.611[a]	.373	.363	.72918

a. Predictors: (Constant), الضغط المعياري

يبين الجدول رقم (7) ANOVA مدى صلاحية النموذج الخطي المختار للتعبير عن العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل انطلاقا من فرضية ابتدائية مفادها عدم وجود علاقة خطية ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين. وبما أن قيمة الاحتمال $P = 0.00 < \alpha = 0.05$ يمكن رفض الفرضية الابتدائية مما يدل على وجود علاقة خطية ذات دلالة إحصائية.

الجدول رقم (7): ANOVA

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	19.312	1	19.312	36.322	.000[a]
	Residual	32.434	61	.532		
	Total	51.746	62			

a. Predictors: (Constant), الضغط المعياري

b. Dependent Variable: الأهمية المدركة

يبين الجدول رقم (8) أن قيمة الثابت في معادلة خط الانحدار تبلغ 0.723، والخطأ المعياري له 0.399. كما تبلغ قيمة الميل في معادلة الانحدار 0.683، والخطأ المعياري له 0.113. ويلاحظ في الجدول أن Beta، التي تعني درجة التغير في المتغير التابع الناتجة عن المتغير المستقل تبلغ 0.611. وهذا يعني أن 61 % من التغير في الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية يعود إلى التغير في الضغط المعياري. ويوضح اختبار t الذي يقيس معنوية العلاقة وجود علاقة معنوية يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (8): معاملات الانحدار

Coefficients[a]

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.723	.399		1.810	.075
الضغط المعياري	.683	.113	.611	6.027	.000

a. Dependent Variable: الأهمية المدركة

النتيجة 2: مما سبق يتبين وجود علاقة طردية بين المتغير التابع (الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية) والمتغير المستقل (الضغط المعياري).

ثالثا: اختبار الفرض الثالث H_3: هناك علاقة بين عمليات التقليد والأهمية المدركة لتبني المحاسبة الإدارية البيئية.

❖ **معامل ارتباط بيرسون:**

يبين الجدول رقم (9) أن قيمة معامل الارتباط بين المتغيرين تبلغ 0.446، أي إن هناك علاقة ضعيفة جدا بين المتغيرين. وتدل نتيجة التحليل المبينة في الجدول على أن قيمة هذا المعامل معنوية عند مستوى دلالة 0.01.

الجدول رقم (9): معامل ارتباط بيرسون

Correlations

		الأهمية المدركة	عمليات التقليد
الأهمية المدركة	Pearson Correlation	1	.446**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	63	63
عمليات التقليد	Pearson Correlation	.446**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	63	63

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

❖ **الانحدار الخطي البسيط:**

يبين الجدول رقم (10) أن قيمة معامل الارتباط الخطي تبلغ 0.446 وهي تدل على أن العلاقة بين المتغيرين ضعيفة جداً، أي إن التغير في عمليات التقليد لا يرافقها تغيير في الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية. كما تبلغ قيمة معامل التحديد 0.199، وتبلغ قيمة معامل التحديد المعدل 0.186. ويبلغ الخطأ المعياري للتقدير الذي يستخدم لقياس الفروق بين القيم الحقيقة للمتغير التابع والقيم النظرية له: 0.82432.

الجدول رقم (10): خلاصة النموذج

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.446[a]	.199	.186	.82432

a. Predictors: (Constant), عمليات التقليد

النتيجة 3: بناء على ما سبق يمكن أن ننتهي إلى عدم وجود علاقة بين المتغير التابع (الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية) والمتغير المستقل (عمليات التقليد).

❖ **معدل التكرار:**

يبين الجدول الرقم (11) أن 42.9% من المستجيبين يعتقدون أن ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية مهمة إلى حد ما (منخفضة الأهمية)، و22.2% يعتقدون أن درجة أهمية ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية متوسطة، و33.3% يعتقدون أن ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية مهمة، بينما 1.6% يعتقدون أن ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية مهمة جدا.

الجدول رقم (11): تكرار الأهمية المدركة لممارسات المحاسبة الإدارية البيئية.

		Frequency	Valid Percent
Valid	**مهمة لحد ما**	27	42.9
	متوسطة	14	22.2
	مهمة	21	33.3
	مهمة جدا	1	1.6
	Total	63	100.0

كما يظهر الجدول رقم (12) أن 58.7% من المستجيبين (وهي النسبة الأكبر) يعتقدون أن الضغط القسري منخفض، بينما 54% من المستجيبين (وهي النسبة الأكبر) يعتقدون أن الضغط المعياري منخفض، كما أن 36.5% من المستجيبين يعتقدون أن عمليات التقليد منخفضة، وأخيراً 27% من المستجيبين يعتقدون أن عمليات التقليد كضغط غير موجود على الإطلاق.

الجدول رقم (12): تكرار الضغط المؤسساتي (المماثلة القسرية، الضغط المعياري، عمليات التقليد).

الدرجة	Frequency عمليات التقليد	Percent عمليات التقليد	Frequency الضغط المعياري	Percent الضغط المعياري	Frequency المماثلة القسرية	Percent المماثلة القسرية
عالية جدا	2	3.2				
عالية	9	14.3	11	17.5	9	14.3
متوسطة	12	19.0	16	25.4	17	27.0
منخفضة	23	36.5	34	54.0	39	58.7
لا شيء على الإطلاق	17	27.0	2	3.2		
Total	63	100.0	63	100.0	63	100.0

<u>النتيجة 4:</u> بما أن الضغط المؤسساتي بأبعاده الثلاثة منخفض، فإن تبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية سيكون منخفضا، وهذا ما أظهرته النتائج إذ إن النسبة الأكبر من المستجيبين يعتقدون أن ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية منخفضة الأهمية في ممارساتهم الإدارية.

مناقشة النتائج:

تسلط نتائج هذه الدراسة الضوء على الأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية بين بعض الشركات الصناعية السورية. ولقد وجدت أن هناك ارتباطا بين المماثلة القسرية والضغط المعياري والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية. تدعم هذه النتيجة النظرية المؤسساتية في أن الضغط المؤسساتي (المماثلة القسرية والضغط المعياري) قد يكون عاملاً محفزاً للشركات لتتبنى تكنولوجيا إدارية جديدة ألا وهي المحاسبة الإدارية البيئية.

تتفق النتيجة الأولى والثانية مع الجدل النظري الذي أثاره الباحثان Delmas & Toffel (2004)، ودراسة Hassan (2005)، وتدعم دراسة Qian and Burritt (2008) التي تقول إن الضغط المؤسساتي يحفز على

تبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية، وأنه يؤثر في تصور المدير وتصرفه تجاه القضايا البيئية. كما تتفق مع دراسة Xiaomei (2004) بأن صرامة القوانين، بالإضافة إلى الشهادات البيئية (الأيزو) تعتبر محفزات لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية.

كما تتفق مع دراسة Larsson & Svensson (2010) بأن هناك علاقة قوية بين بيئة الشركة وتصميم ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية، فكلما كانت بيئة الشركة منخفضة كان تصمم ممارسات المحاسبة الإدارية منخفضا. كما تتفق مع دراسة Qian, Burritt, & Monroe (2011) بأنّ هناك دافعين رئيسيين لتشجيع نمو المحاسبة الإدارية البيئية: 1) تأثيرات الهيكل الاجتماعي، مثل الضغوط التنظيمية من مختلف الهيئات التنظيمية البيئية والتوقعات البيئية من المجتمعات المحلية.

إلا أن النتيجة الثالثة تتعارض مع نتائج الدراسات السابقة وقد يعود السبب إلى عدم شيوع استخدام المحاسبة الإدارية البيئية بين أوساط الشركات الصناعية السورية إذ إن 42.9% من المستجيبين يعتقدون أن درجة أهمية ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية منخفضة (مهمة إلى حد ما)، وبالتالي لم تكن فكرة تقليد الشركات الأخرى في هذا الموضوع رائجة أو موضة.

الاستنتاجات والتوصيات:

بعد التحليل الإحصائي للبيانات توصل البحث إلى النتائج التالية:

1) وجود علاقة طردية بين المماثلة القسرية والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية.

2) وجود علاقة طردية بين الضغط المعياري والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية.

3) عدم وجود علاقة بين عمليات التقليد والأهمية المدركة لتبني ممارسات المحاسبة الإدارية.

4) بما أن الضغط المؤسساتي بأبعاده الثلاثة منخفض، فإن تبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية سيكون منخفضا أيضاً.

بناء على ما سبق يوصي البحث بما يلي:

1. ضرورة إصدار قوانين، وفرض عقوبات وغرامات تلزم المنشآت بتحمل مسؤولياتها تجاه البيئة.
2. ضرورة إصدار الحكومة لمعايير الإنتاج / التلوث، الأمر الذي له أثر إيجابي على إنتاجية الشركات.
3. ضرورة العمل على زيادة الوعي بالقضايا البيئية من خلال إثارة موضوعات تتعلق بالبيئة في الدوريات والمجلات والتلفاز والمؤتمرات بحيث تشكل ضغطاً على الشركات لتحسين أدائها البيئي.
4. تدريب المحاسبين على إجراء العمليات المحاسبية المتعلقة بالتكاليف والإيرادات البيئية الأمر الذي يزيد من كفاءة صنع القرار في الشركات.
5. قيام المؤسسات والجمعيات والاتحادات المهنية التي تعنى بمهنة المحاسبة باتخاذ خطوات وإجراءات عملية نحو تأصيل المحاسبة الإدارية البيئية، وتمهيد الطرق للممارسة المهنية لها (كإصدار وثيقة إرشادية).
6. ضرورة زيادة اهتمام المؤسسات الأكاديمية بإجراء المزيد من الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الإدارية البيئة للتوصل إلى أفكار بناءة، كون هذا الموضوع ما يزال مدار بحث على المستوى العالمي والمحلي.

المراجع:

1. Bennett, M; Rikhardsson, P. & Schaltegger, S. *Environmental Management Accounting: Purpose and Progress.* 1nd. Ed., Kluwer Academic Publishers, Netherlands, 2003, 420.
2. Bouma, JJ., & van der Veen, M., "*Wanted: A Theory for Environmental Management Accounting"*, in M Bennett, JJ Bouma & T Wolters, Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Development, Kluwer Academic Publisher, Dordrecht, 2002, pp. 279-90.
3. Burritt, R, Hahn, T & Schaltegger, S. *'An Integrative Framework of Environmental Management Accounting',* in M Bennett, JJ Bouma & T Wolters (eds), Environmental Management Accounting: Informational and Institutional Developments, Kluwer Academic Publishers, Dordrecht, vol. 9, 2002, pp. 21-35.
4. Burritt, R. *Environmental management accounting: Roadblocks on the way to the green and pleasant land*, Business Strategy and the Environment, Vol. 13, 2004, pp. 13-32.
5. Delmas, M. and Toffel, M. *Stakeholders and Environment Practices: An Institutional Framework.* Business Strategy and the Environment, 13, (2004), 209–222.
6. DiMaggio, P.J. and Powell, W.W. *''The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields''*, American Sociological Review, Vol. 48, 1983, pp. 147-60.
7. Gong, MZ., & Test, MS. *"Pick, Mix or Match? A Discussion of Theories for Management Accounting Research",* Journal of Accounting – Business & Management Vol. 16, No. 2, 2009, pp. 54-66.
8. Haines, R. Street, M D. and Haines, D. *The Influence of Perceived Importance of an Ethical Issue on Moral Judgment, Moral Obligation, and Moral Intent*. Journal of Business Ethics, 81, 2008, 387–399.
9. Hassan, M. *Management accounting and organizational change: an institutional perspective*. Journal of Accounting & Organizational Change 1,2 (2005) 125-140.
10. IFAC. *"International Guidelines on Environmental Management Accounting*". the International Federation of Accountants, August, (2005). <http://scholar.google.com/>.
11. Jasch, C. *Environmental management accounting (EMA) as the next step in the evolution of management accounting*, Journal of Cleaner Production, Vol. 14, 2006, pp. 1190-3.
12. Langfield-Smith, K. *'Management Control Systems and Strategy: A Critical Review'*, Accounting, Organizations and Society, vol. 22, 1997, pp. 207-32.
13. Larsson, F & Svensson, S. *Does corporate environmentalism have an influence on management accounting practices?*. March 2010. <gupea.ub.gu.se/bitstream/2077/24350/1/gupea_2077_24350_1.pdf>
14. Modell, S. *Institutional perspectives on cost allocations: integration and extension*. The European Accounting Review, 11:4, 2002, 653 679.
15. Qian, W. & Burritt, R. *The Development of Environmental Management Accounting: An Institutional View,* in S Schaltegger, M Bennett, RL Burritt, and C Jasch (eds), Environmental Management Accounting for Cleaner Production, Springer Science, Netherlands, 2008, 500.

16. Qian, W., Burritt, R., and Monroe, G. *Environmental management accounting in local government: A case of waste management*, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 24, Iss: 1, 2011, pp.93 – 128.
17. Rikhardsson, P, Bennett, M, Bouma, JJ & Schaltegger, S. *'Environmental Management Accounting: Innovation or Managerial Fad?'* in P Rikhardsson, M Bennett, JJ Bouma & S Schaltegger (eds), Implementing Environmental Management Accounting: Status and Challenges, Springer, Dordrecht, 2005.
18. Robin, D. P., Reidenbach R. E. and Forrest P. J. *'The Perceived Importance of an Ethical Issue as an Influence on the Ethical Decision-Making of Ad Managers'*, Journal of Business Research 35, 1996,17–28.
19. Schaltegger, S. & Burritt, R.L. *"Contemporary Environmental Accounting – Issues, Concepts and Practice",* Greenleaf Publishing, Sheffield, UK, 2000. <http://scholar.google.com/>.
20. Xiaomei, L. *Theory and Practice of Environmental Management Accounting Experience of Implementation in China*. International Journal of Technology Management and Sustainable Development. Vol. 3, No. 1. 2004.