مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

**اسم المقال:** تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي دراسة ميدانية في الشركة العامة لمصفاة بانياس
**اسم الكاتب:** د. ريزان نصور، د. ايام ياسين
**رابط ثابت:** https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4789
**تاريخ الاسترداد:** 2026/11/03 18:30 +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 (38) العدد (1) 2016
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (38) No. (1) 2016

# تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي
## دراسة ميدانية في الشركة العامة لمصفاة بانياس

الدكتورة ريزان نصور [*]
الدكتور ايام ياسين [**]

(تاريخ الإيداع 15 / 9 / 2015. قُبِل للنشر في 10 / 1 / 2016)

## □ ملخّص □

تهدف هذه الدراسة إلى بيان قدرة الشركات السورية على تحسين أدائها التسويقي من خلال تبني مفهوم المحاسبة الخضراء وأثر ذلك على الحصة السوقية، فركزت الدراسة على المعرفة البيئية بمقومات ومعوقات تطبيق المحاسبة الخضراء ومدى تأثيرها على الأداء التسويقي للشركة.

وتم ذلك باستخدام المنهج الوصفي من خلال تصميم استبانه وتوزيعها على العاملين في شركة بانياس لتكرير النفط، كما تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS ، وتوصل البحث إلى أن المعرفة البيئية لدى العاملين ليست بالمستوى المطلوب، وهذا ما يعيق تطبيق المحاسبة الخضراء بمفهومها الأكاديمي بشكل أساس، بالإضافة إلى وجود الكثير من المعوقات التي حدت من النجاح في تطبيق المحاسبة الخضراء وبدوره انعكس سلباً على الأداء التسويقي للشركة.

**الكلمات المفتاحية:** المعرفة البيئية، المنتج الأخضر، المحاسبة الخضراء، الأداء التسويقي.

[*] مدرسة – قسم الإدارة – كلية الاقتصاد – جامعة تشرين– اللاذقية – سورية.
[**] مدرس – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة حماة – سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (38) العدد (1) 2016
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (38) No. (1) 2016

# The impact of environmental knowledge by the concept of green accounting on marketing performance

**Rezan Nasor**[*]
**Ayam yassin**[**]

**(Received 15 / 9 / 2015. Accepted 10 / 1 / 2016)**

## □ ABSTRACT □

This study aims to clarify the ability of Syrian companies to improve their performance through adoption of green accounting as a marketing concept and its impact on market share.

The study focused on the components and obstacles of environmental knowledge for application of green accounting and its impact on the marketing performance of the company.

The researcher used the descriptive approach in the research community (Banias Oil Refining Company), using a survey that has been distributed amongst workers in the company, then the researcher analyzed the survey results by the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

The research concluded the following findings: Environmental knowledge among workers is not at the required level, and this is what hampers the application of green accounting in the academic concept Basically, in addition to having a lot of obstacles that have limited the success in the application of green accounting and that reflected in turn on the marketing performance of the company.

**Keywords:** Environmental knowledge, green product, green accounting, marketing performance.

[*]**Assistant Professor- Department of administration- faculty of economics- Tishreen university - Lattakia- Syria.**
[**]**Assistant Professor- Department of Accounting - faculty of economics –Hama university -Syria.**

**مقدمة:**

بتزايد الاهتمام بالبيئة والأثر البيئي للمنظمات، والذي ترافق مع الحاجة الملحة للتميز في بيئة تنافسية وتمثل ذلك في أداء تسويقي يركز على الإنتاج الأخضر في بيئة خضراء بأقل تكلفة ممكنة ويعتمد ذلك على توجهات كل من المنظمة والمستهلك حول السلامة البيئية والأهداف الخضراء، ومن هذا المنطلق ظهر مفهوم المحاسبة الخضراء الحديث نسبياً والذي يعتمد على قياس التكاليف البيئية الإجمالية سواء كانت على مستوى المنظمة أو على مستوى المجتمع، ولاسيما بعد أن تم دعم الاهتمام العالمي بالبيئة بتشريعات وقوانين ملزمة بممارسة أنشطة صديقة للبيئة في جميع مراحل العمل.

وقد ارتبط ذلك بالاعتقاد السائد أن الاهتمام بالبيئة سيؤدي إلى زيادة التكاليف الكلية للإنتاج وانخفاض الربحية، لذلك كان لابد من دراسة هذا المفهوم للتأكد من دقته أو المغالطة فيه، وذلك من خلال تقييم مقومات ومعوقات تطبيق المحاسبة الخضراء وانعكاس ذلك على الأداء التسويقي غير المالي في المنظمة بشكل عام، وبشكل خاص على الحصة السوقية.

وأشارت العديد من الأبحاث والدراسات إلى أهمية قياس التكاليف البيئية ومحاسبة الأداء البيئي والتسويق الأخضر والأداء البيئي منها (دراسة بن عمارة – 2011، دراسة الشحادة– 2010، دراسة الحمداني– 2011، دراسة صالحي–2011،.....) وذلك من خلال تحديد الآفاق والصعوبات التي تعترض تطبيق المحاسبة البيئية وتأثيرها على التنافسية في مجال الجودة، والتأكيد على أهمية المسؤولية البيئية في تحقيق الأداء التسويقي ودور التسويق الأخضر في تحسين الأداء البيئي من خلال عرض المفاهيم ، ولكن تبقى نادرة هي الدراسات التي تربط بين القياس المحاسبي للتكاليف البيئية وتأثيره على الحصة السوقية في مجال التسويق الأخضر.

**مشكلة الدراسة:**

فرضت التحديات الكثيرة والمتداخلة على المديرين في المنظمات اللجوء إلى تطبيق المحاسبة الخضراء لتقليل المخاطر البيئية، وتقديم السلع والخدمات الآمنة للمستهلك، ومنه تحقيق الأداء التسويقي من جهة والتوازن البيئي من جهة ثانية.

ومن خلال الزيارات الميدانية المتكررة (خلال عام 2014 والنصف الأول من عام 2015 )إلى الشركة العامة لمصفاة بانياس لتكرير النفط باعتبارها من الشركات التي لها تأثير كبير على البيئة، حيث أوضح بعض القائمين عليها أن الشركة تعتمد برامج وخطوات عملية للحد من هذا الضرر على الرغم من التكلفة العالية، فكان لابد من التعرف على واقع المعرفة البيئية لدى العاملين في الشركة المدروسة بمختلف مستوياتهم ودور هذه المعرفة في إمكانية تطبيق المحاسبة الخضراء كإستراتيجية متبعة لتحسين الأداء التسويقي، فتمثلت مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيس الآتي:

**ما هو تأثير المعرفة البيئية بمفهوم المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي للمنشآت؟**

## أهمية البحث و أهدافه:

تأتي أهمية البحث العلمية من قلة الأبحاث السورية التي تناولت قياس تكاليف التخضير في المنشأة بشكل عام وبيان أثر المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي في مجال التسويق الأخضر بشكل خاص، أما الأهمية العملية فتتبع من تعزيز الاهتمام البيئي في المنشآت السورية لاسيما الأكثر تلويثاً وتوجيهها إلى الطرق والمفاهيم الحديثة من جهة،

ومن جهة أخرى ضرورة تعزيز جوانب الاهتمام البيئي لمواكبة الجهود الدولية في قضايا البيئة تركيزا لمفهوم _ من يلوث أكثر يدفع أكثر.

**أهداف البحث:**

تهدف الدراسة الحالية إلى قياس أثر المعرفة البيئية للمحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي في الشركة محل، ولتحقيق هذا الهدف سيتم:

1. دراسة مفهوم المعرفة البيئية ودورها في تحسين الأداء التسويقي للمنشأة المدروسة وذلك من خلال دراسة أثر المستوى التعليمي والتخصص الأكاديمي وسنوات الخبرة للعينة المدروسة على المعرفة البيئية.
2. التعرف على مفهوم المحاسبة الخضراء ودراسة مقومات ومعوقات تطبيقها في المنشأة المدروسة
3. دراسة مفهوم وأهمية الأداء التسويقي للمنشأة المدروسة.
4. تقييم دور المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي من خلال تحديد العوامل التي تساعد على حصر تكاليف الأداء البيئي الأخضر والمعوقات، ومدى إمكانية الاستفادة من هذا التطبيق في تحسين الأداء التسويقي وزيادة الحصة السوقية.

**فرضيات الدراسة:** يعتمد على الفرضية الرئيسة التالية:

**H0 : لا يوجد تأثير للمعرفة البيئية بمقومات ومعوقات تطبيق المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي.**

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية:

**H01:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين من يملك المعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي وبين من لا يمتلكها.

**H02:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين من يملك المعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء وبين من لا يمتلكها.

**H03:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي على تحديد المقومات والعوائق لتطبيق المحاسبة الخضراء وتقييم الأداء التسويقي.

**H04:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء على تحديد المقومات والعوائق لتطبيق المحاسبة الخضراء وتقييم الأداء التسويقي.

## منهجية البحث:

تم استخدام المنهج الوصفي بهدف وصف الحالة المدروسة وصفاً دقيقاً واختبار فرضيات الدراسة وذلك بالاطلاع على أهم ما توصلت إليه الدراسات والأبحاث العلمية حول المتغيرات المدروسة، وبالاعتماد على البيانات الأولية المجمعة بواسطة إستبانة موزعة على العاملين في شركة بانياس لتكرير ونقل النفط من أجل اختبار فرضيات البحث المطروحة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.

**الإطار النظري للبحث:**

**مفهوم المحاسبة الخضراء:**

نتيجة لتطور الاهتمام بالأداء البيئي باعتباره أحد أسس التنمية في أي دولة، أصبح عدم استخدام أساليب علمية حديثة، تعمل على تحليل التكاليف البيئية وتوفير معلومات تفصيلية عن تلك التكاليف وعن الجهود والمبالغ التي تتحملها الشركات لغرض حماية البيئة سيعطي نتائج مضلله عن مدى نجاحها أو إخفاقها في هذا المجال، لذلك نشأت مفاهيم جديدة للمحاسبة عن التكاليف البيئية وقد تعددت التسميات لها عبر مراحل الاهتمام بالبيئة (المحاسبة عن البيئة المستدامة، المحاسبة البيئية، المحاسبة عن الأثر البيئي، محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ....) ومن ثم ظهر مفهوم المحاسبة الخضراء عندما اعتبر موضوع النظام البيئي وحماية البيئة أحد أسس التنمية الاقتصادية وأن الحفاظ على البيئة والموارد هو حق للمجتمع، وأصبحت مواضيع البيئة شأناً اجتماعياً على المستوى المحلي والوطني والدولي، فاحتاج الأمر لضرورة تطوير الحسابات بما ينسجم مع مشكلة البيئة على مستوى المؤسسة وعلى مستوى الاقتصاد الكلي، ولم تتطرق أي دراسة لتعريف واضح للمحاسبة الخضراء إنما أغلب الدراسات تعرفها من منطلق المحاسبة البيئية و محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وركز بعضها على أنها تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع القرارات في الإدارات بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية وإزالتها عملاً بمبدأ من يلوث يدفع (شعيب– 2009)، ويكمن مضمونها في أنها نشاط خدمي يتم تطويعه لتعزيز المبادرات والسياسات البيئية بتضمينها الكلف والمنافع البيئية التي تسفر عن ممارسة المنشات لأنشطتها، وهناك من انطلق في تعريفها بفصل التكاليف البيئية لتكاليف على مستوى المؤسسة(الجزئي) وتكاليف على مستوى المجتمع(الكلي)، فاعتبرت أنها توسيع نطاق المحاسبة والإفصاح لتشمل بعض النواحي غير التقليدية مثل الإفصاح عن معلومات تتعلق بالعاملين في المؤسسة، بالسلع والخدمات الاجتماعية، ومعلومات تتعلق بتقليل أو إنهاء تلويث البيئة، بالإضافة لأخذها بالاعتبار معلومات عن الآثار الخارجية للمؤسسة . (تيجاني، عبد الحليم– 2008).

ويمكن للباحث تعريف المحاسبة الخضراء بأنها المحاسبة الشاملة لتكلفة جميع الأنشطة التي يترتب عليها أضرار أو منافع مفقودة أو وقاية وتقييم وإعادة تصحيح الأضرار على مستوى المنشأة، وعلى المستوى القومي والتكلفة المخفية للأثر البيئي على المجتمع، بحيث يمكن الإفصاح عن هذه التكاليف بشكل مستقل عن التكاليف الأخرى، وتقديم معلومات تساهم في اتخاذ قرارات الاستغلال الاقتصادي الكفء لموارد الشركة وللموارد الطبيعية والذي سينعكس على تميز المنشأة وزيادة حصتها السوقية.

**أهمية المحاسبة الخضراء:**

1. إن تحليل عناصر تكاليف الأداء البيئي وتحديدها وقياسها بصورة صحيحة وتحميلها على النشاطات المسببة لها ثم على المنتجات، يسهم في التحديد الصحيح لتكلفة هذه المنتجات، ومن ثم تحديد المقابلة السليمة بين إيرادات المنتجات وتكاليفها، وهذا بدوره يسهم في ترشيد قرارات التسعير والقياس الصحيح لتكلفة كل منتج على مستوى المنشأة، وكل ذلك يؤدي في النهاية إلى تحسين أرباح المنشأة وحصتها السوقية على المدى الطويل (شعيب – 2009).

2. أما وفق Department Of Economic And social Affairs statistics division United Nations, (2005) فهي تساعد المديرين على اتخاذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والأعباء البيئية، وتساعد في تطوير وتشغيل نظام إداري بيئي للمنشأة ككل.

3. تزيد من الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسات على المستوى الداخلي للمؤسسة وعلى مستوى المجتمع ومن الإفصاح عن المعلومات المالية التي تتعلق بسياسة البيئة ( بوعمارة–2011)

ومن خلال ذلك يمكن اعتبار أن الأهمية الأساس للمحاسبة الخضراء تتجلى في رفع مستوى الأداء البيئي الذي ينعكس ايجاباً على الأداء التسويقي للمنشأة من خلال زيادة حصتها السوقية نتيجة تقديمها للمنتج الأخضر والذي بدوره يسهم في تحقيق الأداء الاقتصادي المميز للمنشأة في الأسواق.

**أنواع التكاليف البيئية:**

تعددت الآراء حول تقسيم التكاليف البيئية فبينما يرى(Pretty وآخرون– 2003) أنه يمكن تقسيمها إلى نوعين هما:

1. التكاليف الوقاية (المنع): تكلفة تجنب الأضرار التي قد تصيب العاملين أو المجتمع أو البيئة
2. التكاليف التصحيحية: هي تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه قبل حدوث الضرر.

ويؤخذ على هذا التقسيم بأنه قد يكون من الصعب إعادة الوضع إلى ما كان عليه لاسيما في حالات الأمراض التي يسببها التلوث للعاملين أو لأفراد المجتمع أو أضرار الطبيعة، ولصعوبة وجود معايير محددة لتحديد قيمة الأضرار.

يرى (بو عمارة–2011) تقسيمها إلى أربعة أنواع هي:

1. تكاليف أنشطة المنع: تكلفة الأنشطة التي تصممها المؤسسة بهدف إزالة وتخفيض الأسباب المحتملة والتي لها آثار سلبية على البيئة

2. تكاليف أنشطة القياس والتقييم: تتمثل في تكلفة الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بهدف قياس ومتابعة المصادر المحتملة للأضرار البيئية مثل ( تكلفة فحص المواد السامة داخل المنشأة نتيجة النشاط، عمليات الفحص المفروضة من قبل الجهات الحكومية،....)

3. تكاليف الأنشطة الرقابية: تكلفة أنشطة التحكم في المواد المستخدمة والتي لها آثار سلبية على البيئة مثل (معالجة المخلفات السامة،....)

4. تكاليف الفشل في رقابة الأداء البيئي: هي التكاليف التي تترتب على المنشأة بهدف إزالة وعلاج الأضرار البيئية التي سببتها والتي لم تستطع منعها أو التحكم بها مثل ( تكاليف علاج وإزالة المخلفات، غرامة عدم الالتزام بالشروط والمتطلبات البيئية،.....)

جاء هذا التقسيم بشكل أوضح لكن يؤخذ عليه أنه لم يتطرق إلى التكاليف المستترة والتي تتسبب بها المؤسسة مثل تكلفة نقص كفاءة العمال نتيجة تأثر صحتهم بالتلوث، معدل دوران العمال، تلوث الطبيعة وأثرها على البيئة وصحة المجتمع. لذلك قدم (الصفار– 2006) تبويب لعناصر التكاليف المتعلقه بالبيئة دوليا يكون كما يلي:

1. كلف المواد المتعلقة بالمنتجات: سواء كانت منتجات رئيسيه او ثانوية او تغليف

2. كلف المواد غير المتعلقة بالمنتجات: ويقصد بها مشتريات المواد كالطاقة والماء وغيرها التي لا تصبح جزء من المنتجات وإنما قد تصبح نفاية وانبعاث.

3. كلف الرقابة على النفاية والانبعاث: وتشمل كلف المناولة والمعالجة والتخلص من النفاية والإنبعاثات، كما تتضمن كلف التعويضات عن الأضرار وغيرها.

4. كلف الوقاية من المؤثرات البيئية: وتشمل على أنشطة البيئة الوقائية كمشروعات الإنتاج النظيف، والكلف المترتبة عن نظم القياس والتخطيط البيئي

5. كلف البحث والتطوير: وتشمل كافة الكلف المتعلقة بمشروعات البيئة والتطوير البيئي

**6.** الكلف غير الملموسة : وتشمل الكلف الداخلية والخارجية للأمور غير الملموسة، كالمسؤولية البيئية، والقوانين المستقبلية، والإنتاجية وسمعة المنظمة والعلاقات مع المساهمين وغيرهم.

**مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء:** يمكن تلخيص مقومات واستخدامات المحاسبة الخضراء (Loew T, et al -2003) كما يلي:

1. **الالتزام:** تدعم المحاسبة الخضراء حماية البيئة والالتزام بكفاءة التوافق مع القوانين البيئية والتعليمات الدائمة المطبقة في السياسات البيئية وذلك من خلال تخطيط وتنفيذ استثمارات رقابة التلوث، دراسة شراء بدائل ذات كفاءة في الكلفة كبدائل للمواد السامة، والتقرير عن النفايات والإنبعاثات البيئية إلى الدوائر القانونية المسؤولة.

2. **الكفاءة الاقتصادية:** تساهم المحاسبة الخضراء بتخفيض التكاليف والمؤثرات البيئية في آن واحد عن طريق الكفاءة في استخدام الطاقة والماء والمواد في العمليات الداخلية والمنتجات النهائية من خلال المتابعة الدقيقة لتدفقات الطاقة والماء والمواد والنفايات، تخطيط وتنفيذ تكاليف زيادة كفاءة الطاقة والماء والمواد، وتقييم العائد السنوي الإجمالي على الاستثمارات في نشاطات الكفاءة الاقتصادية.

3. **الموقع الاستراتجي** :تساهم المحاسبة الخضراء بتقييم وتنفيذ البرامج الحساسة للبيئة وكفاية التكلفة للتأكد من موقع المنشأة الاستراتجي في الأجل الطويل من خلال العمل مع الموردين لتصميم منتجات تغطي السوق الخضراء، تحسين التكلفة الداخلية للقوانين المستقبلية المحتملة، التقرير إلى ذوي المصلحة كالزبائن والمستثمرين والمجتمع المحلي.

**معوقات تطبيق المحاسبة الخضراء:** إن الأضرار التي تصيب البيئة التي تعمل بها المنشأة تثير عدة تساؤلات تتعلق بالصعوبات الخاصة بالقياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للمؤسسة، والتي تم عرض أهمها في عدة دراسات( الصفار-2006)، (تيجاني & عبد الحليم- 2008) ومنها:

1. **تحديد العلاقة السببية بين التصرف المخالف والضرر الناشئ عنه:** يثير هذا العامل عدة مشاكل منها:

- **المسافة:** قد يكون هناك مسافة تفصل بين مصدر الضرر وبين المكان الذي حدث فيه الضرر، كتلوث الهواء الجوي أو تلوث المياه بالنفايات المشعة أو التلوث بالأدخنة الذي لا يعرف حدوداً معينة.
- **صعوبة تحديد حجم الخسائر أو تقدير التعويض** : من الصعب تقدير التعويض في حالة التلوث، كما في حالة التلوث الكيميائي الذي لا تظهر آثاره بصورة فورية، ولكنها تظل كامنة ثم تظهر بعد عدة سنوات.
- **صعوبة تحديد أنواع التلوث** : ففي بعض الحالات التي تصيب النبات أو الحيوان أو حتى المباني يصعب تحديد مصدر التلوث الذي يسبب الضرر أو نوعه والذي يحدث نتيجة تفاعل عدة أنواع من التلوث؛ وذلك كما في حالة تلويث مياه الأنهار بإلقاء النفايات أو بتصريف مياه المصانع.
- **صعوبة حصر آثار التلوث** : فمن الثابت علمياً أن مصادر التلوث لا تحدث نتائج متماثلة دائماً ذلك لأن الظروف الطبيعية تؤدي دوراً مهماً في هذا المجال، فإلقاء نفايات ملوثة في النهر لا يحدث الأضرار ذاتها خلال مدة حركة المياه، وهناك أيضاً عوامل أخرى مثل الرياح والشمس والضباب يمكن أن تؤثر في التلوث الجوي، وهنا يصعب إسناد الأضرار إلى مصدر محدد، ومن ثم يصعب القياس الخاص بهذه الأضرار.

2. **صعوبة تحديد مسبب التلوث بشكل نهائي:** في المسؤولية القانونية ينبغي أن يكون المتسبب في الضرر محدداً، فمن الصعب تحديد المتسبب في الضرر، كما في حالة التلوث الجوي من الأدخنة المتطايرة من عوادم السيارات أو من المصانع وذلك لتعدد الأشخاص المسؤولين عن هذه الإضرار.

3. **صعوبة حصر نوع الأضرار التي تلحق بالبيئة:** نظراً لصعوبة إعادة الحال إلى ما كان عليه قبل حدوث الضرر في حالة الضرر البيئي، فإن مسألة حصر الأضرار تصبح ضرورية من أجل تقدير قيمة التعويض، وهي مسألة من الصعب قياسها لأنها تختلف من حالة إلى الأخرى، فضلاً عن أن القياس هنا يتم بصورة تقريبية وتتدخل به العوامل الشخصية والتقديرية.

4. **التنوع في أشكال الضرر البيئي:** إن تأثير المشروعات على البيئة المحيطة بها يكون إما على الظروف الطبيعية أو الظروف الاجتماعية والثقافية وبالنسبة للجوانب الخاصة بالظروف الطبيعية، فإنَّه يسهل الوقوف عليها نسبياً وما بها على شكل التكاليف اللازمة لوقاية البيئة الطبيعية المحيطة من التدهور والفساد والتلوث.

**5. اختلاف الثقافات وأثرها على تطور الاتصالات بين المحاسبة والمهن الأخرى:**

قد يتمتع العاملون في مجال البيئة وكذلك الفنيين بالثقافة البيئية، ولديهم الخبرة الفيزيائية حول تدفق الطاقة والماء والمواد الأخرى ضمن المنظمة. إلا أنهم قد لا يمتلكون المعرفة الكافية بكيفية قيد هذه الأمور في السجلات المحاسبية ومن جانب آخر فان المحاسبين والمراقبين الماليين لديهم كافة المعلومات المحاسبية إلا أنه غالبا ما تكون معرفتهم محدودة بالبيئة التي تواجه المنظمة، ولا في تدفقات الموارد الفيزيائية.

**الأداء التسويقي:** يعرف الأداء التسويقي بمدى مساهمة وظيفة التسويق بالمنظمة بتحقيق أهداف المنظمة (Asiegbu,Awa,Akpotu et ogbonna,2011:44)، كما يعرف بأنه درجة نجاح المنظمة في السوق والتي تتحقق بواسطة المنتج ( Ambler et kokkimaki,1997,67 )، ويعتبر قياس الأداء التسويقي المترجم الحقيقي لأداء وربحية واستمرار عمل المنشأة ( بربراوي – 2011: 60)

من خلال هذه التعاريف يمكننا القول أن قياس الأداء التسويقي يعتبر مؤشراً هاماً يمكن للمنظمة من خلاله تقييم استراتجياتها التسويقية وذلك من خلال مقارنة النتائج التي تم تحقيقها بالمعايير واكتشاف الانحرافات إن وجدت ودراسة وتحليل هذه الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة بالسرعة والوقت المناسبين وهذا ما ينعكس إيجاباً على نجاح المنظمة وقدرتها على المحافظة على حصتها السوقية، ويعكس الأداء التسويقي درجة نجاح المنظمة أو فشلها، وذلك من خلال سعي المنظمة لتحقيق أهدافها في البقاء والتكيف مع متغيرات البيئة المحيطة بها من خلال تطبيق مفهوم التوجه البيئي وممارسة المحاسبة الخضراء.

ولأن مديري التسويق باتوا غير مؤيدين لاستخدام مقاييس الأداء التسويقية التقليدية انطلاقاً من عدم قدرتها على التقييم الدقيق للأداء التسويقي أخذوا بالمقاييس غير المالية والتي شكلت نقطة تحول كبيرة في توجهات الأداء التسويقي (كالحصة التسويقية – التكيف مع متغيرات البيئة الخارجية ) وهذا ما ركز عليه مفهوم المحاسبة الخضراء التي تقوم على التكيف مع البيئة الخارجية والعمل على خفض تكاليف الهدر والعادم وتكاليف الملوثات للبيئة والتركيز على السياسات الوقائية لمنع الخطر البيئي الناجم عن عمل هذه المنظمات، كما يقوم هذا المفهوم على الإدارة الجيدة لموارد المنظمات وللطاقة المستخدمة فيها والذي بدوره ينعكس إيجابا على أدائها التسويقي بشكل خاص وأدائها الاقتصادي بشكل عام

**الدراسة العملية:**

تم اختيار الشركة العامة لمصفاة بانياس للدراسة الميدانية كونها من الشركات الكبيرة الرائدة في قطاع الصناعات النفطية في السوق المحلية، ولما لمنتجاتها من أهمية كبيرة في تقديم العرض المناسب لتغطية احتياجات

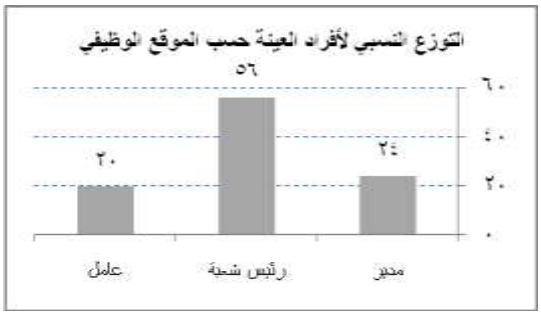
السوق المحلية، وتم اختيارها أيضاً لوجود نوع من التوافق بين أهداف البحث الحالي وطبيعة إنتاجها ومسؤوليتها الكبيرة عن التلوث والضرر البيئي الذي تخلفه.

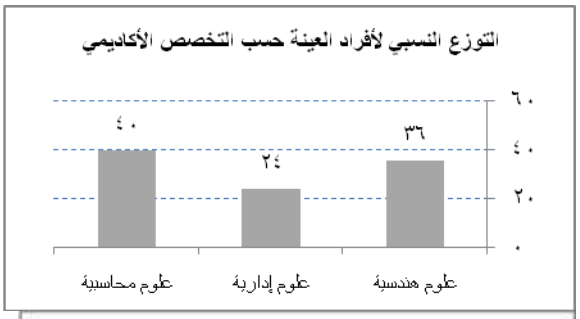
حيث تم تصميم نموذج إستبانة يتضمن معلومات عامة عن ثقافة المستقصى منه بواقع الضرر البيئي الحالي، ومعرفته بمفهوم كل من المنتج الأخضر والمحاسبة الخضراء والدور الذي تسهم به المحاسبة الخضراء في رفع الأداء التسويقي للمنشأة، كما تضمنت ثلاث محاور متعلقة بمقومات تطبيق المحاسبة الخضراء ومعوقات ذلك بالإضافة تقييم الأداء التسويقي.

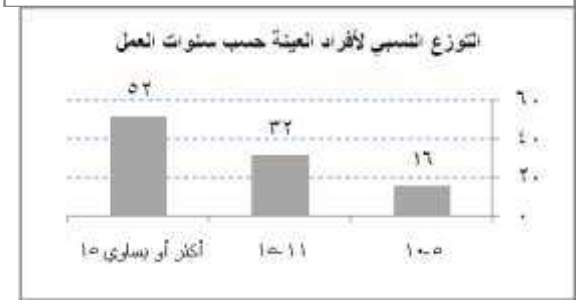
حيث تم عرض الإستبانة على عدد من المختصين في المنشأة المدروسة وتبين صدق الاستبانة بعد إجراء بعض التعديلات عليها، فوُزعت 35 إستبانة على العاملين في المستويات الإدارية المختلفة وتم استرجاع 25 إستبانة صالحة منها أدخلت بياناتها إلى البرنامج الإحصائي SPSS وتم تحليلها، وكانت نتائج التحليل كالتالي

**خصائص عينة البحث:**

كانت البيانات الديموغرافية المستقصية موزعة كما يلي: 40% منهم يحوز شهادة علوم محاسبية، 36% علوم هندسية، 24% علوم إدارية وموزعين 56% منهم رئيس شعبة و24% منهم مدراء و20% عمال. وكانت خبرة 52% أكثر من 15 سنة و32% تتراوح من (11- 15 ) سنة و16% اقل من عشرة سنوات




- **اختبار نسبة من لديهم معرفة لواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة:**

إن نسبة من لديهم معرفة لواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة تساوي 50% أي: $H_0 : R = 0.50$

إن نسبة من لديهم معرفة لواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة أقل 50% أي: $H_1 : R < 0.50$

نحسب قيمة مؤشر الاختبار كما يلي: $t = \dfrac{r - R_0}{\sqrt{\dfrac{r \cdot q}{n}}} = \dfrac{0.80 - 0.50}{\sqrt{\dfrac{(0.80)(0.20)}{25}}} = 3.75$

لاتخاذ القرار نقارن القيمة المحسوبة مع القيمة الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ودرجة الحرية $n-1=24$ البالغة $t_{(0.05,24)} = 2.06$، وبما أن الاختبار أحادي الجانب ويساري وبما أن $t > -t_\alpha$ فإننا نقبل فرضية العدم ونؤكد أن نسبة من لديهم معرفة لواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة تتجاوز 50%.

ولمعرفة تأثير كل من التخصص الأكاديمي الموقع الوظيفي وسنوات العمل على المعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة نستخدم معامل الارتباط كرامر لقياس درجة العلاقة بين كل من التخصص الأكاديمي والواقع الوظيفي وسنوات العمل على حدة كمتغيرات مستقلة، والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة كمتغير تابع، ومن خلال نتائج التحليل الظاهرة عبر مخرجات برنامج SPSS نجد ما يلي:

**الجدول (1): المعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة**

| | هل لديكم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | | المجموع |
|---|---|---|---|
| التخصص الأكاديمي | لا | نعم | |
| علوم هندسية | 1 | 8 | 9 |
| علوم إدارية | 2 | 4 | 6 |
| علوم محاسبية | 2 | 8 | 10 |
| المجموع | 5 | 20 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.211 | قيمة احتمال الدلالة | 0.574 |
| | هل لديكم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | | المجموع |
| الموقع الوظيفي | لا | نعم | |
| مدير | 3 | 3 | 6 |
| رئيس شعبة | 0 | 14 | 14 |
| عامل | 2 | 3 | 5 |
| المجموع | 5 | 20 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.570 | قيمة احتمال الدلالة | 0.017 |
| | هل لديكم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | | المجموع |
| سنوات العمل | لا | نعم | |
| 5-10 | 1 | 3 | 4 |
| 11-15 | 1 | 7 | 8 |
| أكثر أو يساوي 15 | 3 | 10 | 13 |
| المجموع | 5 | 20 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.130 | قيمة احتمال الدلالة | 0.810 |

من خلال الجدول أعلاه نجد:

1. بدراسة العلاقة بين التخصص الأكاديمي والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.211 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة

احتمال الدلالة P Value=0.574 أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نقبل فرضية العدم التي تقول بأنه لا توجد علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين التخصص الأكاديمي والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة.ونلاحظ ان علاقة الارتباط ضعيفة جدا وهذا يعود إلى تقصير الشركة المدروسة في إجراء الدورات التدريبية لمواردها البشرية في مجال المعرقة البيئية.

2. بدراسة العلاقة بين الموقع الوظيفي والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.570 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.017 أصغر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة ونؤكد على وجود علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين الموقع الوظيفي والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة.

3. بدراسة العلاقة بين سنوات العمل والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.130 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولإختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.810 أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نقبل فرضية العدم التي تقول بأنه لا توجد علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين سنوات العمل والمعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة.

- **اختبار نسبة من لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي:**

إن نسبة من لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي تساوي 50% أي $H_0 : R = 0.50$

إن نسبة من لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي أقل 50% أي: $H_1 : R < 0.50$

نحسب قيمة مؤشر الاختبار كما يلي: $t = \frac{r - R_0}{\sqrt{\frac{r \cdot q}{n}}} = \frac{0.68 - 0.50}{\sqrt{\frac{(0.68)(0.32)}{25}}} = 1.93$

لاتخاذ القرار نقارن القيمة المحسوبة مع القيمة الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ودرجة الحرية $n - 1 = 24$ البالغة $t_{(0.05,24)} = 2.06$، وبما أن الاختبار أحادي الجانب ويساري وبما أن $t > -t_\alpha$ فإننا نقبل فرضية العدم ونؤكد أن نسبة من لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر تتجاوز 50%.

ولمعرفة تأثير كل من التخصص الأكاديمي والواقع الوظيفي وسنوات العمل على المعرفة بماهية المنتج الأخضر نستخدم معامل الإرتباط كرامر لقياس درجة العلاقة بين كل من التخصص الأكاديمي والواقع الوظيفي وسنوات العمل على حدة كمتغيرات مستقلة، والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي كمتغير تابع، ومن خلال نتائج التحليل الظاهرة عبر مخرجات برنامج SPSS نجد ما يلي:

**الجدول (2): المعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي**

| | هل لديكم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | | المجموع |
|---|---|---|---|
| التخصص الأكاديمي | لا | نعم | |
| علوم هندسية | 1 | 8 | 9 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| علوم إدارية | 1 | 5 | 6 |
| علوم محاسبية | 6 | 4 | 10 |
| المجموع | 8 | 17 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.492 | قيمة احتمال الدلالة | 0.048 |
| | هل لديكم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | | المجموع |
| الموقع الوظيفي | لا | نعم | |
| مدير | 2 | 4 | 6 |
| رئيس شعبة | 3 | 11 | 14 |
| عامل | 3 | 2 | 5 |
| المجموع | 8 | 17 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.318 | قيمة احتمال الدلالة | 0.283 |
| | هل لديكم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | | المجموع |
| سنوات العمل | لا | نعم | |
| 5-10 | 1 | 3 | 4 |
| 11-15 | 4 | 4 | 8 |
| أكثر أو يساوي 15 | 3 | 10 | 13 |
| المجموع | 8 | 17 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.265 | قيمة احتمال الدلالة | 0.415 |

من خلال الجدول أعلاه نجد:

4. بدراسة العلاقة بين التخصص الأكاديمي والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.492 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.048 أصغر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة ونؤكد على وجود علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين التخصص الأكاديمي والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي.

5. بدراسة العلاقة بين الموقع الوظيفي والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.318 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.283 أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نقبل فرضية العدم التي تقول بأنه لا توجد علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين الموقع الوظيفي والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي.

6. بدراسة العلاقة بين سنوات العمل والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.265 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.415 أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نقبل فرضية العدم التي تقول بأنه لا توجد علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين سنوات العمل والمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي.

- **اختبار نسبة من لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء:**

إن نسبة من لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء تساوي 50% أي: $H_0 : R = 0.50$

إن نسبة من لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء أقل 50% أي : $H_1 : R < 0.50$

نحسب قيمة مؤشر الاختبار كما يلي: $t = \frac{r - R_0}{\sqrt{\frac{r \cdot q}{n}}} = \frac{0.36 - 0.50}{\sqrt{\frac{(0.36)(0.64)}{25}}} = -1.46$

لاتخاذ القرار نقارن القيمة المحسوبة مع القيمة الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ودرجة الحرية $n - 1 = 24$ البالغة $t_{(0.05,24)} = 2.06$، وبما أن الاختبار أحادي الجانب ويساري وبما أن $t > -t_\alpha$ فإننا نقبل فرضية العدم ونؤكد أن نسبة من لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء لا تختلف عن 50%.

ولمعرفة تأثير كل من التخصص الأكاديمي والواقع الوظيفي وسنوات العمل على المعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء نستخدم معامل الارتباط كرامر لقياس درجة العلاقة بين كل من التخصص الأكاديمي والواقع الوظيفي وسنوات العمل على حدا كمتغيرات مستقلة، والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء كمتغير تابع، ومن خلال نتائج التحليل الظاهرة عبر مخرجات برنامج SPSS نجد ما يلي:

**الجدول (3): المعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء**

| | هل لديكم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | | المجموع |
|---|---|---|---|
| التخصص الأكاديمي | لا | نعم | |
| علوم هندسية | 2 | 7 | 9 |
| علوم إدارية | 5 | 1 | 6 |
| علوم محاسبية | 9 | 1 | 10 |
| المجموع | 16 | 9 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.655 | قيمة احتمال الدلالة | 0.005 |
| | هل لديكم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | | المجموع |
| الموقع الوظيفي | لا | نعم | |
| مدير | 6 | 0 | 6 |
| رئيس شعبة | 6 | 8 | 14 |
| عامل | 4 | 1 | 5 |
| المجموع | 16 | 9 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.516 | قيمة احتمال الدلالة | 0.036 |
| | هل لديكم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | | المجموع |
| سنوات العمل | لا | نعم | |
| 5-10 | 2 | 2 | 4 |
| 11-15 | 6 | 2 | 8 |
| أكثر أو يساوي 15 | 8 | 5 | 13 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| المجموع | 16 | 9 | 25 |
| قيمة معامل ارتباط كرامر | 0.178 | قيمة احتمال الدلالة | 0.672 |

من خلال الجدول أعلاه نجد:

7. بدراسة العلاقة بين التخصص الأكاديمي والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.655 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.005أصغر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة ونؤكد على وجود علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين التخصص الأكاديمي والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء.

8. بدراسة العلاقة بين الموقع الوظيفي والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.516 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.036أصغر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة ونؤكد على وجود علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين الموقع الوظيفي والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء.

9. بدراسة العلاقة بين سنوات العمل والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء نجد أن قيمة معامل كرامر تساوي 0.178 وهي تدل على علاقة مباشرة بين المتغيرين، ولاختبار معنوية هذه القيمة نلاحظ أن قيمة احتمال الدلالة P Value=0.672 أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05 لذلك نقبل فرضية العدم التي تقول بأنه لا توجد علاقة مباشرة ذات دلالة إحصائية بين سنوات العمل والمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء.

**دراسة متوسطات الإجابات بالنسبة للمقومات والمعوقات والأداء التسويقي:**

لابد في البداية من اختبار اعتدالية التوزيع الاحتمالي لقيم مؤشرات مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء وعوائق تطبيقها والأداء التسويقي للشركة للتأكد من أنها تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5%، وذلك من خلال صياغة الفرضيات على الشكل العام التالي:

فرضية العدم:لا يختلف توزع القيم عن التوزيع الطبيعي. والفرضية البديلةيختلف توزع القيم عن التوزيع الطبيعي.

وبالاعتماد على اختبار كولموغوروف–سميرنوف سيتم الحكم على اعتدالية التوزيع الاحتمالي بمقارنة قيمة احتمال الدلالة P value مع مستوى الدلالة $\alpha/2$، فإذا كانت قيمة $Pvalue > \alpha/2$ نقبل فرضية العدم ونعتبر أن التوزيع الاحتمالي للبيانات معتدل، والعكس بالعكس.

**الجدول (4): نتائج اختبار اعتدالية التوزيع الاحتمالي للقيم**

| الأداء التسويقي | عوائق تطبيق المحاسبة الخضراء | مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء | اختبار كولموغوروف– سميرنوف لعينة واحدة One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test |
|---|---|---|---|
| 25 | 25 | 25 | Nعدد المشاهدات |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| معالم النموذج الطبيعي Normal Parameters | الوسط الحسابي Mean | 3.62 | 3.52 | 3.29 |
| | الانحراف المعياري Std. Deviation | 0.378 | 0.444 | 0.551 |
| قيمة الاختبار Kolmogorov-Smirnov Z | | 0.585 | 0.871 | 0.564 |
| قيمة احتمال الدلالة (الاختبار ثنائي الجانب) Asymp. Sig. (2-tailed) | | 0.883 | 0.434 | 0.908 |

بما أن قيمة احتمال الدلالة لكل من المؤشرات الثلاثة P value أكبر من نصف قيمة مستوى الدلالة المحددة مسبقاً بـ(5%)، وتبلغ $\alpha/2=0.025$ فإننا نقبل فرضية العدم التي تقول باعتدالية التوزيع الاحتمالي للبيانات، أي أن قيم المؤشرات لا يختلف توزعها عن التوزيع الطبيعي.

ولاختبار قيمة متوسط كل من هذه المؤشرات؛ هل تختلف عن القيمة (3) أم لا لدينا الفرضيات التالية:

فرضية العدم: لا تختلف قيمة متوسط المؤشر المدروس عن القيمة (3) $H_0:\overline{Y}=3$

الفرضية البديلة: إن قيمة المؤشر المدروس تتجاوز القيمة (3) $H_1:\overline{Y}>3$

نحسب قيمة مؤشر الاختبار كما يلي: $t=\dfrac{\overline{x}-\overline{Y}_0}{s/\sqrt{n}}$

لاتخاذ القرار نقارن القيمة المحسوبة مع القيمة الجدولية عند مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ ودرجة الحرية $n-1=24$ البالغة $t_{(0.05,24)}=2.06$، وبما أن الاختبار أحادي الجانب ويميني وبما أن $t<t_\alpha$ فإننا نقبل فرضية العدم. وباستخدام برنامج SPSS نلاحظ أن النتائج كانت كما يلي:

| المؤشر المدروس | المتوسط | الانحراف المعياري | الخطأ المعياري | t |
|---|---|---|---|---|
| مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء | 3.6229 | 0.37228 | 0.07446 | 8.366 |
| عوائق تطبيق المحاسبة الخضراء | 3.5240 | 0.44373 | 0.08875 | 5.904 |
| الأداء التسويقي | 3.2900 | 0.55126 | 0.11025 | 2.630 |

بالنسبة لمؤشر مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء بلغت قيمة المتوسط 3.62 بانحراف معياري 0.37، ولاختبار مدى اختلاف هذه القيمة عن القيمة ( 3) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية $t=8.366>t_\alpha=2.06$ لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول بأن قيمة مؤشر مقومات تطبيق محاسبة الخضراء تتجاوز القيمة (3).

بالنسبة لمؤشر عوائق تطبيق المحاسبة الخضراء بلغت قيمة المتوسط 3.53 بانحراف معياري 0.44، ولاختبار مدى اختلاف هذه القيمة عن القيمة ( 3) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية $t=5.904>t_\alpha=2.06$ لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول بأن قيمة مؤشر عوائق تطبيق محاسبة الخضراء تتجاوز القيمة (3).

بالنسبة لمؤشر الأداء التسويقي بلغت قيمة المتوسط 3.29 بانحراف معياري 0.55، ولاختبار مدى اختلاف هذه القيمة عن القيمة (3) نجد أن قيمة مؤشر الاختبار المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية $t = 2.63 > t_{\alpha} = 2.06$ لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول بأن قيمة مؤشر الأداء التسويقي تتجاوز القيمة (3).

- **مقارنة متوسطات مؤشرات المقومات والعوائق والأداء حسب امتلاكهم للمعرفة:**

لدراسة الفرق بين متوسطات المؤشرات لكل من مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء وعوائق تطبيقها والأداء التسويقي بين من يمتلكون المعرفة وبين من لا يمتلكونها يمكننا تلخيص نتائج اختبار t لمجموعتين مستقلتين عبر برنامج SPSS كما يلي:

**الجدول (5): متوسط مؤشرات المقومات والعوائق والأداء حسب امتلاكهم للمعرفة**

| أولاً- متوسط مؤشر مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء حسب امتلاكهم للمعرفة | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| التصنيف الأول | العدد | المتوسط | الانحراف المعياري | T | Sig. (2tailed) |
| ليس لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 5 | 3.6619 | 0.34887 | 0.257 | 0.799 |
| لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 20 | 3.6131 | 0.38592 | | |
| التصنيف الثاني | | | | | |
| ليس لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | 8 | 3.5238 | 0.34126 | -0.909 | 0.373 |
| لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | 17 | 3.6695 | 0.38694 | | |
| التصنيف الثالث | | | | | |
| ليس لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | 16 | 3.4821 | 0.33957 | -2.877 | 0.009 |
| لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | 9 | 3.8730 | 0.29928 | | |
| ثانياً- متوسط مؤشر عوائق تطبيق المحاسبة الخضراء حسب امتلاكهم للمعرفة | | | | | |
| التصنيف الأول | العدد | المتوسط | الانحراف المعياري | T | Si (2-tailed) |
| ليس لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 5 | 3.8200 | 0.40866 | 1.736 | 0.096 |
| لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 20 | 3.4500 | 0.42981 | | |
| التصنيف الثاني | | | | | |
| ليس لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | 8 | 3.5625 | 0.45650 | 0.292 | 0.773 |
| لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | 17 | 3.5059 | 0.45065 | | |
| التصنيف الثالث | | | | | |
| ليس لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | 16 | 3.5063 | 0.40409 | -0.261 | 0.796 |
| لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | 9 | 3.5556 | 0.53177 | | |
| أولاً- متوسط مؤشر الأداء التسويقي حسب امتلاكهم للمعرفة | | | | | |
| التصنيف الأول | العدد | المتوسط | الانحراف المعياري | T | Si (2-tailed) |
| ليس لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 5 | 3.0333 | 0.83041 | -1.173 | 0.253 |
| لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 20 | 3.3542 | 0.46585 | | |

| أولاً- متوسط مؤشر مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء حسب امتلاكهم للمعرفة | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| التصنيف الأول | العدد | المتوسط | الانحراف المعياري | T | Sig. (2tailed) |
| ليس لديهم معرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة | 5 | 3.6619 | 0.34887 | 0.257 | 0.799 |
| التصنيف الثاني | | | | | |
| ليس لديهم معرف ة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | 8 | 3.2917 | 0.57044 | 0.010 | 0.992 |
| لديهم معرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي | 17 | 3.2892 | 0.55988 | | |
| التصنيف الثالث | | | | | |
| ليس لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | 16 | 3.1719 | 0.55650 | -1.462 | 0.157 |
| لديهم معرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء | 9 | 3.5000 | 0.50346 | | |

نلاحظ من خلال الجدول السابق ما يلي:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين من يمتلكون المعرفة بواقع الضرر البيئي في الشركة المدروسة ومن لا يمتلكونها، بالنسبة لإجاباتهم حول مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء، أو عوائق تطبيقها، أو الأداء التسويقي؛ أو بمعنى آخر: ليس هناك تأثير للمعرفة البيئية

- في الشركة المدروسة على تحديد المقومات والعوائق وتقييم الأداء التسويقي، لأن قيم احتمال الدلالة لكل اختبار منها (0.799- 0.096- 0.253) أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين من يمتلكون المعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي ومن لا يمتلكونها، بالنسبة لإجاباتهم حول مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء، أو عوائق تطبيقها، أو الأداء التسويقي؛ أو بمعنى آخر: ليس هناك تأثير للمعرفة بماهية المنتج الأخضر والأداء التسويقي على تحديد المقومات والعوائق وتقييم الأداء التسويقي، لأن قيم احتمال الدلالة لكل اختبار منها (0.373- 0.773- 0.992) أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين من يمتلكون المعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء ومن لا يمتلكونها، بالنسبة لإجاباتهم حول عوائق تطبيق المحاسبة الخضراء، أو الأداء التسويقي؛ أو بمعنى آخر: ليس هناك تأثير للمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء على تحديد عوائق التطبيق وتقييم الأداء التسويقي، لأن قيم احتمال الدلالة لكل اختبار منها (0.796- 0.157) أكبر من قيمة مستوى الدلالة 0.05.

- أما بالنسبة لمتوسط الإجابات حول تحديد مقومات تطبيق المحاسبة الخضراء فقد كان هناك فرق ذو دلالة إحصائية بين متوسط إجابات من يمتلكون المعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء، وبين من لا يمتلكونها؛ أي أن هناك تأثير للمعرفة بمفهوم المحاسبة الخضراء على تحديد مقومات تطبيقها لأن قيمة احتمال الدلالة ( 0.009) أصغر من قيمة مستوى الدلالة 0.05، وهذه نتيجة طبيعية ومنطقية.

## الاستنتاجات و التوصيات:

1. تبين من تحليل البيانات أنه لا يوجد تأثير لكل من المستوى التعليمي وسنوات العمل والخبرة للعينة المدروسة على المعرفة البيئية ويبرر ذلك بتقصير الشركة في نشر ثقافة المنتج الأخضر والمعرفة البيئية المطلوبة.
2. تبين أنه لا يوجد تأثير متبادل بين كل من الموقع الوظيفي والمعرفة بواقع الضرر البيئي ويمكن تفسير ذلك من خلال ما ذكره المدراء في المقابلة المعمقة معهم من أن هناك مؤتمرات ودورات تدريبية شارك فيها العاملون في الشركة ولكنها مشروطة بمواقع وظيفية تبدأ برؤساء الشعب والأعلى.
3. أما فيما يتعلق بمعرفة العاملين بالمنتج الأخضر وماهيته وفوائده على البيئة والإنسان والمنظمة نلاحظ أن المعرفة لم ترتبط بالموقع الوظيفي وسنوات العمل أو التخصص الوظيفي ويمكن تفسير هذه النتائج بأن المعرفة بالمنتج الأخضر تعود لثقافة الشخص نفسه ومدى تقبله لفكرة أو مفهوم المنتج الأخضر ولا تفرض فرض من إدارة المنظمة.
4. ليس هناك تأثير للمعرفة البيئية في تحديد مقومات وعوائق تطبيق المحاسبة الخضراء على الأداء التسويقي، لأن الشركة تطبق بعضاً من المقومات المطلوبة في المحاسبة الخضراء وهذا يفسر بوجود الكثير من المعوقات التي تمنع تطبيق المحاسبة الخضراء.
5. نظراً لأن المحاسبة الخضراء هي علم بحد ذاته تمكن دارسه من معرفة آلية تطبيقه، وهذا ما فسر عدم معرفة العينة المدروسة بماهية المحاسبة الخضراء، وغياب أثره على الأداء التسويقي بالشركة المدروسة، ويمكن رد ذلك لقلة التشريعات القانونية التي تخص البيئة والمحاسبة البيئية وبالتالي اقتصار المعلومات على معلومات وصفية عن أنشطة البيئة دون الاهتمام بالمعلومات المالية.

**التوصيات:**

من خلال النتائج التي تم التوصل إليها في البحث يمكن تقديم التوصيات الآتية:

1. يجب على الشركة محل الدراسة العمل على نشر ثقافة المعرفة البيئية ( التسويق الأخضر، المنتج الأخضر، المحاسبة ، المنظمة الخضراء) وذلك من خلال الدورات التدريبية المستمرة لكافة العاملين فيها.
2. العمل على زيادة الاهتمام بالوعي العام بالأداء البيئي لدى العاملين والأطراف المهتمة واعتباره أحد محاور تقييم الأداء للشركات وبما يتناسب والمتطلبات البيئية في العصر الراهن
3. تفعيل ثقافة المحاسبة الخضراء بشكل أوسع من خلال إخضاع العاملين لدورات تخصصية محلية ودولية من أجل منح المحاسبين والمختصين المهارات العلمية والعملية الحديثة بما يؤهلهم لقياس تكاليف الأثر البيئي ورفع مستوى تطبيق المحاسبة الخضراء.
4. العمل على الحد من المعوقات التي تحد من إمكانية تطبيق المحاسبة الخضراء وتفعيل دور المحاسبة الخضراء لتأثيرها المباشر على الأداء التسويقي للشركة وذلك من خلال تحقيق الانسجام المطلوب مابين المتطلبات الوظيفية والمهارات والإمكانات المتوفرة لشاغلي هذه الوظيفة، حيث أن الصعوبات الموجودة من ناحية الالتزام والكفاءة الاقتصادية التي تقوم بتخفيض التكاليف المتعلقة بالتلوث البيئي ومراقبة التلوث وشراء بدائل ذات كفاءة كبدائل للمواد السامة
5. العمل على إمكانية وضع إطار تحليلي يتمكن من خلاله الأخصائيون في مجال البيئة من تقدير كلفة الضرر البيئي بشكل دائم
6. التمييز بين الشركات من حيث المحافظة على البيئة بالمعاملة الضريبية من حيث الإعفاءات والغرامات البيئية.

7. تطبيق المعايير الدولية البيئية والمشاركة في الاتفاقيات الدولية حول منع الأضرار البيئية وقياس تكاليفها وإدراج المراجعة البيئية ضمن خطط المراجعة والتدقيق

8. إجراء دراسات مستقبلية تجريبية لتطبيق المحاسبة الخضراء كتحليل التكاليف البيئية وإمكانية تطبيق الإستراتيجية المالية الخضراء ودراسة تكاليف التسويق الأخضر.

## المراجع:


- أحسان, ذياب عبد. *تحليل التكاليف البيئية في الشركة العامة للاسمنت الشمالية* . مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 71 لعام 2008، الجزائر
- بربراوي، نضال محمود. *واقع ثقافة الابداع وعلاقته بالأداء التسويقي لشركات الأدوية الفلسطينية* . رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الخليل، فلسطين، 2011
- بن عمارة، نوال. *المحاسبة عن الأداء البيئي الآفاق والمعوقات" مداخلة في الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات*. جامعة ورقلة، 2011
- بوعلام، ولهي: *آفاق تطبيق الاستراتيجية المالية الخضراء في ظل الدور الجديد للدولة مع الاشارة إلى حالة الدول العربية النفطية*. مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد /12/، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014
- تيجاني، بالرقي & غربي، عبد الحليم. *نظام المحاسبة الخضراء في اطار التنمية المستدامة*. مداخلة في المؤتمر العلمي الدولي بعنوان التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة، 2008 جامعة فرحات عباس، الجزائر
- الحمداني، خليل رجب. *التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية نموذج مقترح*. الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات المنعقد بجامعة ورقلة، 2011
- الشحادة، عبد الرزاق قاسم. *القياس المحاسبي للتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية وتأثيره على القدرة التنافسية*. مجلة جامعة دمشق للعلوم القانونية والإدارية ،المجلد 26،العدد الأول ،2010،ص 283.
- شعيب، ماجدة. *المحاسبة البيئية*. ورقة عمل، المحاسبة البيئية، ورشة عمل ، بيروت 2009
- صالحي، سميرة. *التسويق الأخضر بين الأداء التسويقي والأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية*. الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات المنعقد بجامعة ورقلة، 2011
- الصفار، هادي رضا. المحاسبة عن البيئة المستدامة. *مداخلة المحاسبة عن البيئة المستدامة*. المؤتمر العلمي الدولي السنوي السادس "أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة " جامعة الزيتونة الأردنية / كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، 2006،ص ص 9- 10.
- النيش، نجاة. *تكاليف التدهور البيئي وشحة الموارد الطبيعية :بين النظرية وقابلية التطبيق في الدول العربية*. إصدار رقم 13 ، المعهد العربي للتخطيط الكويت، ابريل 1999 ،www.arab- api.org
- هيكل، ايهاب كامل. *أثر تبني المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية الأردنية على الأداء التسويقي للعلامة التجارية*. أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية، الاردن، 2011
- Department Of Economic And social Affairs statistics division United Nations, (2005) .*preliminary Meeting of the UN Committee on Environmental Economic Accounting*. Global Initiative for Environmental Accounting New York 29-31 August).
- Pretty JN, Mason CF, Nedwell DB, Hine RE, Leaf S, Dils R. *Environmental costs of freshwater eutrophication in England and Wales*. American Chemical Society VOL. 37,

NO. 2, 2003:201–208 Environ Science Technology. .(http://pubs.acs.org/doi/pdf/10.1021/es020793k)

- Loew T., Fichter K., Mueller U., shulz W. and Strobel M., *Guide to Corporate Environmental Cost Management*. German Environment Ministry, Berlin 2003 .
- 2- Ambler, T., Kokkinaki, F. (2000). *Marketing performance measurement: which way is up?*' ***International Journal of Business Performance Management***, 2 (1/2/3): 72-85.