

المجلة العلمية
لكلية التجارة بالاسادات

مجلة علمية محكمة متخصصة في العلوم التجارية

رئيس التحرير
أ.د/ شريف محمد على
عميد كلية التجارة

مدير التحرير
أ.د/ محمد فؤاد حسان
استاذ بقسم الرياضة والتأمين والإحصاء

نائب رئيس التحرير
د./ وجيه عبد الستار نافع
وكيل الكلية للدراسات العليا والبحوث

هيئة التحرير

أ.د/ منيرة أحمد حسين
أستاذ بقسم الرياضة والتأمين والإحصاء
محرر تنفيذي

أ.د/ محمد صفوت قابل
أستاذ ورئيس قسم الاقتصاد والمالية العامة
محرر تنفيذي

أ.د/ حسنين السيد طه
أستاذ ورئيس قسم إدارة الأعمال
محرر تنفيذي

أ.د/ جمعة عبد السلام مغربي
مدير إدارة الدراسات العليا والبحوث
أمين هيئة التحرير وسكرتير إداري

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
(وَقُلْ أَعْمَلُوا فَسِيرَی
اللَّهُ عَمَلْکُمْ وَرَسُولُهُ
وَالْمُؤْمِنُونَ)

صدق الله
العظیم

سياسات وإجراءات النشر

أولاً سياسات النشر

- أ- تصدر كلية التجارة جامعة مدينة السادات مجلة علمية متخصصة بصفة دورية لنشر أبحاث السادة أعضاء هيئة التدريس من الكلية والكليات المماثلة ومراكز البحوث المختلفة في جميع مجالات العلوم التجارية تصدر في مجلدات ثنائية يشتمل كل مجلد على أعداد تظهر دورياً كل ثلاث شهور على مدار العام الميلادي .
- ب- تنشر البحوث العلمية بالمجلة بإحدى اللغتين العربية أو الإنجليزية وفي كلتا الحالتين يتضمن البحث ملخصاً باللغة الأخرى .
- ت- تنشر المجلة الأبحاث والدراسات الأكاديمية الأصلية ولا تقبل بحوث سبق نشرها أو تقديمها لدى جهات أخرى .
- ث- تعطى الأولوية للأبحاث التطبيقية المتعلقة بالبيئة المصرية والعربية التي تساهم في تقديم مقترحات حلول للمشكلات التي تواجهها المنظمات المحلية والعربية في مجال التخصص .
- ج- يعتمد قرار قبول البحوث المقدمة للنشر على توصية المحكمين والذي يتم وفقاً لضوابط مهنية محددة .
- ح- يتم ترتيب عرض الأبحاث التي يعتمد نشرها بعد تحكيمها من الأساتذة المتخصصين وفقاً لاعتبارات الإخراج الفني للمجلة ولا يعكس مثل هذا الترتيب قيمتها العلمية أو مستويات مؤلفيها .
- خ- تنشر الأبحاث في المجلة بحسب أسبقية ورودها وبعد قبولها من قبل المحكمين .
- د- تعبر البحوث عن آراء مؤلفيها ، وتقع عليها مسئولية ما تتضمنه من وجهات نظرهم ومدى صحة ما يرد فيها من معلومات أو بيانات .
- ذ- تنشر المجلة مراجعات الكتب من الإصدارات الحديثة ذات العلاقة بالمجال التجاري في مصر والعالم العربي .

ثانياً : قواعد تسليم البحوث

- أ- حجم الخط: تكتب البحوث على الحاسب الآلى بنوع خط Times New Roman حجم ١٨ عريض للعنوان الرئيسي و١٦ عريض للعناوين الفرعية و ١٤ للعرض ، على ان يترك مسافة ونصف بين الأسطر .
- ب- تسليم الباحث ثلاث نسخ ورقية من البحث ونسخة على القرص المدمج CD .
- ت- يسلم الباحث إقرار موقع منه أن البحث لم يسبق نشره من قبل في مجلة أو أخرى وأنه مسئول عن كل ما يحتويه البحث من بيانات وآراء ون أدنى مسئولية على الكلية أو الجامعة .
- ث- يسلم الباحث (١٠٠ جنيهاً) مصرى لحساب المجلة مقابل التحكيم أما إذا تطلب الأمر محكماً ثالث فإنه يجب على الباحث دفع (٥٠ جنيهاً) إضافياً
- ج- في حالة استخدام قائمة استقصاء أو أي أداة أخرى من أدوات جمع البيانات يقوم الباحث بتقديم نسخة كاملة ما لم تكن قد وردت في صلب البحث أو ملاحقه .

- ح- يقوم مدير التحرير بتحديد أسماء المحكمين (اثنين من الأساتذة المتخصصين في مجال البحث المقدم) بعد أخذ رأي اللجنة الاستشارية المختصة وذلك في سرية تامة .
- خ- يتم تسليم نسخة من الإصدار يتم تسليمها مجاناً لصاحب البحث ويمكن أن يحصل على نسخة أخرى من المجلة بواقع (١٠ جنيهات) للنسخة تسدد بإيضا حساب المجلة .
- د- يسلم الباحث إقراراً بقبوله تأجيل نشر البحث لحين الانتهاء من إجراء التعديلات المطلوبة التي يبيدها المحكمون إن وجدت .

ثالثاً : التحكيم :

- ١- يعتمد قرار قبول البحوث المقدمة للنشر على توصية المحكمين حيث يتم تحكيم البحوث بشكل سري تام .
- ٢- ستند المحكمون في قراراتهم بالنسبة لتحكيم البحث على النماذج المعدة للتحكيم .
- ٣- لا يلتفت إلى تقارير المحكمين السلبية ما لم تكن مسببة ويعتبر البحث مقبول للنشر إذا كان تقرير المحكمين إيجابياً .
- ٤- في حالة إختلاف أو تعارض نتائج التحكيم يرسل البحث بمحكم ثالث والذي يعتبر تقريره نهائياً .
- ٥- يحجب أسم الباحث وكنيته في الخطاب الموجه للمحكمين ويرسل مع الخطاب نسخة مصورة من البحث تحتوى على عنوان البحث ومحتواه ومراجعته .
- ٦- يقوم مدير التحرير بتحديد اثنين من المحكمين في مجال تخصص البحث يرسل لهما البحث للتحكيم بخط اليد موقع من مدير التحرير أو عميد الكلية ويكون محدداً به شهراً واحداً لاستلام نتيجة التحكيم وفي حالة عدم ورود هذه النتيجة خلال شهر يتم توزيع البحث للتحكيم على محكمين آخرين .

رابعاً: الاشتراطات الشكلية لإعداد البحوث: -

- أ- ملخصات الرسائل الجامعية : تنشر المجلة ملخصات الرسائل ورسائل الدكتوراه و الماجستير التي تمنح إجازتها بالفعل وكذلك عرضها للنشر .
- ب- تقارير عن المؤتمرات والندوات : ترحب المجلة بنشر تقارير موجزة عن المؤتمرات والندوات والحلقات النقاش وغيرها والتي تم عقدها حديثاً والى تتصل موضوعاتها بواحد أو أكثر من مجالات اهتمام المجلة .
- ت- المراجع : يشتمل نهاية البحث المقدم قسم خاص بالمراجع في صفحتان مستقلة تحت عنوان المراجع في نهاية البحث يتضمن قائمة المراجع للأعمال التي أشير إليها في صلب البحث ويتم ترتيب المراجع العربية كلها في نهاية البحث طبقاً للترتيب الأبجدي لأسماء المؤلفين ثم عنوان المقال فاسم الدرية فرقم المجلد فأرقام صفحات المقال .
- ث- الهوامش : يتم طباعة الهوامش بمسافتين بين الأسطر وهوامش واسعة بحيث الهامش العلوى (٥ سم) والهامش السفلى (٥ سم) الهامش الأيسر (٤,٥ سم) الهامش الأيمن (٤,٥ سم) ويفضل الإضافة مع ذكر البرنامج الذى تم استخدامه في الطباعة .

خامساً: الاشتراكات : -

- ١- يسدد الباحث مبلغ (١٠٠ جنيه) مصرى مقابل التحكيم ، أما إذا تطلب الأمر محكماً ثالثاً ، فإنه يجب على الباحث دف (٥٠ جنيه) إضافياً .
- ٢- الباحثين من داخل الكلية : يتم دفع مبلغ موحد عن كل صفحة من صفحات البحث وقدره (٨ جنيهات) وذلك حتى الصفحة الثلاثين ، وفي حالة زيادة البحث عن هذا العدد يكون سعر الصفحة (١٠ جنيه) مصرياً .
- ٣- الباحثين من خارج الكلية : يقوم صاحب البحث بدفع مبلغ موحد عن كل صفحة يبلغ (١٠ جنيهات) إلى الحد الأقصى المسموح بنشره وهو ثلاثين صفحة وفي حالة زيادة البحث عن هذا العدد يكون عر الصفحة الزائدو (١٢ جنيه مصرى) .
- ٤- بالنسبة للباحثين من خارج مصر سواء كانوا مصريين يعملون بالخارج أو غير مصريين فيكون تكلفة البحث مائتا دولار .
- ٥- تعفى البحوث المقدمة من السادة أعضاء هيئة التدري بدرجة أستاذ من رسوم التحكيم والنشر

محتويات العدد

- افتتاحية العدد

بحوث باللغة العربية

- البيئة المؤسسية و دورها في جلب الاستثمارات المحلية و الأجنبية (١ - ٤٤)
د/ ياسر إبراهيم داود

ملخصات رسائل الماجستير

- مدخل محاسبي مقترح لتطبيق مبدأ السعر المحايد في تسعير التحويلات الدولية:
دراسة تطبيقية : (٤٥ - ٧٢)
أ/ مروة أحمد عبد الرحمن البسطويسي
- مدخل مقترح للمحاسبة الإدارية من منظور بيئي - دراسة تطبيقية (٧٣ - ١٣٦)
أ/ محمد موسى على شحاتة
- أثر العدالة التنظيمية و تقدير الذات التنظيمية على سلوكيات المواطنة التنظيمية للعاملين -
دراسة تطبيقية : (١٣٧ - ١٩٣)
أ/ محمد فوزى أمين البردان

ملخصات كتب

- دور الاقتصاد الأخضر في التنمية المستدامة بالوطن العربي (٧٣ - ١٣٦)
أ.د/ شريف محمد على

إفتتاحية العدد

إن التطورات الإقتصادية على المستوى المحلى والاقليمي والدولى الغير مسبوق قد أدت إلى حدوث تغيرات ذات أهمية فى مجالات التنمية الاقتصادية والإدارية والاجتماعية ، مما ساهم ذلك فى خلق مناخ مختلف لبحث العلمى والتنمية التكنولوجية لذلك كان علينا بكلية التجارة جامعة مدينة السادات البدايه فى العدد الأول للمساهمة فى البحث العلمى بكافة مجالات وقطاعات الدراسات التجارية ، الأمر الذى يقدم للمجتمع الاكاديمي مجموعة من البحوث والدراسات المتخصصة فى جميع مناحى التخصصات الاقتصادية والإدارية والإحصائية والمحاسبية .

ولا يسعنى إلا أن أوجه الشكر لإدارة المجلة للجهد الذى بذل فى إعدادها والشكر للهيئة الاستشارية لإبداء الملحوظات التى تساهم فى فى تجويد الأبحاث المنشورة .

وأخيراً فإنه يطيب لى أن أهنيء الكلية وزملائى عل صدور العدد الأول من المجلة العلمية للكلية ، وفقنا الله دوماً إلى ما يحبه ويرضاه ، وجعل النجاح حليفنا .

والله ولى التوفيق ،،،

أ.د/ شريف محمد على
رئيس التحرير
عميد الكلية

بحوث باللغة العربية

د. ياسر إبراهيم محمد داود
مدرس بقسم الاقتصاد والمالية العامة
كلية التجارة - جامعة مدينة السادات
١٤٣٤هـ - ٢٠١٣م

Abstract

Suffer developing countries including Egypt fortified palaces institutional environment for economic activity and public sectors, and this is reflected on the existence of multiple problems working to discourage domestic and foreign investment on the presence and interaction with the Egyptian business environment. In addition to experiencing the institutional environment in Egypt from a chronic lack of formality and objectively impede investment flow to Egypt, which is due to:

- The nature of personal Egyptian unindepeding and non-producing.
- Bureaucratic public and private business.
- Financial and administrative corruption
- Frequent legislation governing the activity of public and private business.
- Centralized decision-making.
- The lack of monetary and financial institutions active and encouraging for the collection and management and allocation of financial resources and cash on the various aspects of investment and appropriate.
- Lack of consulting firms and institutions that prepare feasibility studies for investment legislators in all fields.
- Political instability.
- Political and economic corruption

Egyptian institutional environment and its role in attracting local and foreign investments

يتطلب تحقيق التنمية الشاملة لأي إقتصاد معاصر توافر البيئة المؤسسية المدعمة للأهداف الإنمائية والتنمية التي ينبغي تحقيقها في الأجل القصير والمتوسط والطويل. وعلى المستوي العملي يأتي توفير البيئة المؤسسية من أهم العناصر الضرورية لتحقيق التنمية الشاملة .

وتشمل البيئة المؤسسية نوعية المؤسسات الاقتصادية والتشريعية والاجتماعية التي تضع أصول اللعبة وتعمل على التطبيق العملي لها على أرض الواقع . فالمؤسسات هي المنوط بها إقتراح وصياغة وتنفيذ السياسات الاقتصادية اللازمة لتحقيق الأهداف الاقتصادية على المستوى الكلي والقطاعي والجزئي بصورة شفافة وبما يحقق العدالة التوزيعية لكافة العناصر الانتاجية المشتركة في تحقيق قيمة مضافة حقيقية للمجتمع أو القطاع أو الوحدة الاقتصادية .

ويأتي الاستثمار كأحد أهم المتغيرات الاقتصادية التي توليها السياسات الاقتصادية للدولة أو القطاع أو الشركة أهمية كبيرة في الأجل القصير والمتوسط والطويل . فالإستثمار هو قاطرة العملية الإنمائية والتنمية من خلال قوي الدفع الذاتية والمضاعفة التي يحدثها الإستثمار في كافة المتغيرات الاقتصادية الأخرى من عوائد لعناصر الإنتاج ومن ثم لمستويات الدخل المتحققة وبالتبعية التخصيص مرة أخرى على الاستهلاك والإستثمار .

ويهتم البحث بأهمية الدور المؤسسي في تعظيم التدفق الاستثماري المحلي والأجنبي على مصر ، وتركز الدراسة هنا على كلاً من دور المؤسسات والسياسات الحكومية ودور المؤسسات والسياسات غير الحكومية في تحقيق ذلك .

مشكلة البحث :-

تعاني الدول النامية ومنها مصر من قصور في البيئة المؤسسية المدعمة للنشاط الاقتصادي العام والخاص، وينعكس ذلك على وجود مشاكل متعددة تعمل على عدم تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي على التواجد والتفاعل مع بيئة الأعمال المصرية . وبالإضافة لذلك تعاني البيئة المؤسسية في مصر من قصور مزمن شكلي وموضوعي يعيق التدفق الاستثماري إلى مصر ، وهو راجع إلي :-

- ١- طبيعة الشخصية المصرية المتواكلة وغير المنتجة .
- ٢- بيروقراطية الأعمال العامة والخاصة .
- ٣- الفساد المالي والاداري .
- ٤- كثرة التشريعات المنظمة لنشاط الأعمال العام والخاص.
- ٥- المركزية في إتخاذ القرار .
- ٦- عدم وجود مؤسسات نقدية ومالية فاعلة ومشجعة لتجميع وتدير وتخصيص الموارد المالية والنقدية على أوجه الاستثمار المختلفة والمناسبة.
- ٧- قلة بيوت الخبرة والمؤسسات التي تعد دراسات جدوي للمشروعات الاستثمارية في كافة المجالات.
- ٨- عدم الاستقرار السياسي .
- ٩- الفساد السياسي والاقتصادي .

فروض البحث :-

تتلخص فروض الدراسة في الفروض الثلاث التالية :-

- ١ - هناك علاقة إرتباطية تبادلية بين المؤسسات والتنمية الاقتصادية الشاملة .
- ٢ - تعاني البيئة المؤسسية المصرية من قصور كمي ونوعي يعيق تدفق الاستثمارات المحلية والأجنبية للاقتصاد المصري .
- ٣ - يمثل البعد التنظيمي أو الوظيفي شرطا ضروريا لإصلاح البيئة المؤسسية الجاذبة للاستثمار في مصر .

أهداف البحث :

يهدف البحث لتحقيق الأهداف التالية :-

- ١ - التنمية المؤسسية علي كافة المستويات التنظيمية ضرورة للتنمية الاقتصادية الشاملة .
- ٢ - أسباب القصور المزمع للدور المؤسسي في مصر والذي يحول دون تدفق الاستثمارات المحلية والأجنبية علي بيئة الأعمال المصرية.
- ٣ - السياسات الحكومية وغير الحكومية المستهدفة لتفعيل دور المؤسسات في تدفق الاستثمارات للداخل .

أهمية البحث :-

ترجع أهمية البحث لما يلي :-

- ١ - يعتبر القصور المؤسسي في مصر من الأسباب الرئيسية لعدم تدفق الاستثمارات المحلية والأجنبية، بالإضافة لعدم تعظيم العائد الاقتصادي من المشرعات المقامة فعليا .
- ٢ - الاستثمار المحلي والأجنبي هو قاطرة النمو والتنمية لأي دولة من دول العالم وخاصة الدول النامية ومنها مصر والتي تعاني من فجوة الموارد المحلية والخارجية .
- ٣ - التنمية المؤسسية شرط أساسي لتعظيم القدرة التنافسية لأي إقتصاد معاصر .
- ٤ - قلة الأبحاث العربية والمصرية المتطرفة لأهمية الإقتصاد المؤسسي في وطننا العربي .

منهج البحث :-

يعتمد الباحث علي الإسلوب الإستقراي التحليلي من خلال البيانات والمعلومات المتوفرة ، والإستنتاج المنطقي لأبعاد المشكلة والإعتماد علي التقارير والمنشورات المختلفة لمعهد التخطيط القومي والجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء وبوزارة التخطيط ومنشورات وتقارير البنك المركزي المصري ، هذا بالإضافة إلي بيانات البنك الدولي وصندوق النقد الدولي .

خطة البحث :-

يشمل البحث علي المباحث التالية :-

- ١ - المبحث الأول : أهمية الإقتصاد المؤسسي للتنمية الاقتصادية الشاملة .
- ٢ - المبحث الثاني : الاستثمار والقصور المؤسسي في مصر .
- ٣ - المبحث الثالث : سياسات تفعيل الدور المؤسسي لجذب الاستثمار إلي مصر .

المبحث الأول

أهمية الاقتصاد المؤسسي للتنمية الاقتصادية الشاملة

تعايش الدول النامية ومن بينها مصر مع إختلالات اقتصادية جوهرية منذ فترة طويلة وحتى الآن وتمثل تلك الإختلالات مرض مزمن يصيب الاقتصاد المصري وهي في نفس الوقت المحتوي الموضوعي للمشكلة الاقتصادية المصرية والتي تعيق التنمية الاقتصادية في مصر . تلك الإختلالات الجوهرية هي (1):-

١- الإختلالات الهيكلية :

وترجع في المقام الأول إلي عدم التوافق بين بعدي المشكلة الاقتصادية وهما قصور الموارد الاقتصادية المختلفة عن تلبية حاجات القطاعات الاقتصادية في المجتمع مما ينعكس علي الوزن النسبي لكل قطاع في توليد قيمة مضافة أو تشغيل قوي عاملة أو تصدير سلع وخدمات للخارج أو توفير نقد أجنبي مما يؤثر علي المتغيرات الاقتصادية الكلية علي نطاق الاقتصاد القومي .

٢. الإختلالات المؤسسية :

وتتولد عن التطبيق غير العلمي للنظم الرأسمالية والاشتراكية بنماذجها ومناهجها المطبقة في دول العالم المتقدم . هذا بالإضافة إلي التغيير المستمر في العلاقات التنظيمية التي تربط بين أجهزة ومؤسسات الدولة وفق الرؤي الشخصية .

٣. الإختلالات الوظيفية :

والتي تتصل بإخفاض كفاءة الادارة الاقتصادية علي المستويات التنظيمية المختلفة وخاصة المستوي القومي وتنعكس تلك الإختلالات في صورة مجموعة من الضياعات الاقتصادية الصريحة والمستترة علي المستوي القومي .

وبناء علي ذلك تعتبر تلك الإختلالات الاقتصادية الجوهرية بمكوناتها الثلاث هي سبب ونتيجة في نفس الوقت للتخلف الاقتصادي في دولة ما هذا من ناحية ، ومن ناحية أخرى سيركز البحث علي كلا من الإختلالات المؤسسية والوظيفية عند تناول الدور المؤسسي لتنشيط الاستثمار في مصر ، حيث أن ذلك يتعلق ببعدين هما :

١- طبيعة ونوعية المؤسسات القائمة علي أرض الواقع وهو ما يتصل بالاختلال المؤسسي .

٢- أسلوب إدارة تلك المؤسسات علي كافة المستويات التنظيمية وهو ما يتصل بالاختلال الوظيفي .

وتعاني الدول النامية ومن بينها مصر من قصور في الدور المؤسسي لتحقيق التنمية والنمو الاقتصادي،ومن صور ذلك القصور

المؤسسي علي المستوي العملي :

● أسلوب إدارة تقليدي وغير علمي للمؤسسات الحكومية وغير الحكومية مما يجعل السياسات الحكومية وغير الحكومية المطبقة

علي أرض الواقع هي سياسات غير فعالة لحل المشاكل والعقبات التي ينبغي أن تعالجها وتواجهها تلك السياسات سواء علي

مستوي التخطيط والتنفيذ والمتابعة لأي مشروع إنتاجي عام أو خاص .

● تعدد القوانين المنظمة لبيئة الأعمال العامة والخاصة في مصر .

● عدم كفاءة الأسواق في تحقيق الأمثلية سواء للمنتجين أو المستهلكين وذلك بسبب غياب الشفافية .

● قلة المؤسسات المالية والنقدية القادرة علي تجميع وتوزيع الفوائض المالية والنقدية علي أوجه الاستثمار المتاحة .

● التدخل الحكومي المستمر في عمل السوق الحر وذلك لتحقيق أهداف إجتماعية معينة .

- الفساد الحكومي الظاهر - وهو ما يعيق من تدفق الاستثمار المحلي والأجنبي - والمستتر (والمتمثل في وجود جماعات مصالح غير ظاهرة تعمل علي عدم تعظيم العائد الاقتصادي من الاستثمارات المتدفقة للداخل مما يجعل تلك الاستثمارات تتجه مرة أخرى للخارج) .
- التغيير المستمر للسياسات الحكومية المنظمة للاستثمار المحلي والأجنبي وذلك وفقا لتغيير الوزارة أو المسئول أي حسب الرؤي الشخصية .

نظرة تاريخية على تطور مفهوم الاقتصاد المؤسسي

تعرف المؤسسة ، من وجهة نظر منظري العلوم الاجتماعية بصفة عامة والاقتصاد المؤسسي بصفة خاصة ، بأنها (٢) :
 " تلك القواعد المكتوبة أو غير المكتوبة التي تنظم وتقنن المعاملات بين الأشخاص والجموعات المختلفة ، وبين المنظمات والأفراد أو المنظمات بعضها البعض " .
 وطبقا لدوجلاس نورث أحد الرواد في مجال الاقتصاد المؤسسي فإن المؤسسات هي (٣) :
 " قواعد اللعب " (قواعد السلوك) في المجتمع ، أي مجموعة القيود التي إبتكرها البشر لتحكم سلوكهم وتضبط التفاعلات التي تجري فيما بينهم .

وتلك القواعد يمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات ، وهو ما يفرق بين المفهوم الواسع والضيق للمؤسسة (٤) :

- ١ - القواعد والقوانين الرسمية في المجتمع مثل الدساتير والعقود والقوانين والقرارات الوزارية .. الخ.
 - ٢ - القوانين والقواعد الخاصة بتطبيق وتنفيذ القوانين والقواعد المختلفة .
 - ٣ - المؤسسات غير الرسمية والتي تشمل كلا من التقاليد والقيم المجتمعية .
 فالمفهوم الضيق للمؤسسة يشمل كلا من (١) ، (٢) .
 أما المفهوم الموسع للمؤسسة فيشمل (١) ، (٢) ، (٣) .
- وتجدر الإشارة في هذا السياق أن مفهوم المؤسسة يختلف عن مفهوم المنظمة والتي تشير إلي مجموعة من الفاعلين ممن يجمعهم هدف واحد ، ويسعون إلي تحقيقه ومن أمثلة المنظمات الأحزاب والنقابات والشركات ... وغيرها .
 وعلي ذلك يمكن تعريف الاقتصاد المؤسسي من وجهة نظرنا : علي أنه أحد فروع علم الاقتصاد والذي يعني بالعلاقات الارتباطية والتبادلية بين المؤسسة الاقتصادية والبيئة المحيطة بها سواء البيئة السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية و القانونية والتشريعية ، وتقاس الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة من خلال تعظيم المردود الاقتصادي لها والناجحة عن تلك العلاقات الارتباطية والتبادلية مع البيئة المحيطة .
 وعلي ذلك يمكن اعتبار الاقتصاد المؤسسي علم تطوري وديناميكي ويعني بدور المؤسسات في تشكيل السلوك الاقتصادي العام والخاص .

ومع تسعينات القرن الماضي إهتمت الأدبيات الاقتصادية بدور المؤسسات المحلية وتأثيرها علي التنمية الاقتصادية ، ولقد أرجعت بعض تلك الأدبيات للاختلافات المؤسسية بين الدول سببا رئيسيا في إختلاف معدلات النمو السنوية للدخول في تلك الدول وكذا نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي (٥) .

وتحتل الأبعاد المؤسسية أهمية كبيرة في فكر التنمية الاقتصادية ، وبالرغم من تعدد محاولات إدراج الأبعاد المؤسسية في الفكر الاقتصادي ، إلا أن ترسيخ مصطلح الاقتصاد المؤسسي وإدراك أهميته في تحقيق الدول للتنمية الاقتصادية يرجع بشكل أساسي إلي مدرسة " الاقتصاد المؤسسي الجديد " ويعتبر رونالد كوز الملهم الأساسي لأعضاء ومفكرى هذه المدرسة ، حيث وضعت مقالته " طبيعة المنشأة " (The Nature of the Firm) عام ١٩٣٦م اللبنة الأولى للاقتصاد المؤسسي الجديد ، وإن كانت تسميته " الاقتصاد المؤسسي الجديد " ترجع إلي ويليامسن (١٩٧٥) فهو الذي أطلق هذا الإسم المتشعب وقد وصفه بـ الجديد تمييزاً له عن المدرسة المؤسسية القديمة (٦) .

والاقتصاد المؤسسي يركز علي التعلم عبر مراحل تطور المجتمعات الانسانية ، ولقد كان الاقتصاد المؤسسي جزءاً محورياً في الاقتصاد الأمريكي في الجزء الأول من القرن العشرين ، بما في ذلك كتابات الاقتصاديين (٧):

- ثورستين فيلن (١٨٥٧-١٩٢٩) .
- جون . ر . كومنز (١٨٦٢-١٩٤٥) .
- ميشيل ويسلي (١٨٧٤-١٩٤٨) .
- كلارنس أيريس (١٨٦٢-١٩٥٤) .
- أدولف بيرل (١٨٩٥-١٩٧١) .
- جون كينيث غالبريث (١٩٠٨-٢٠٠٦) .
- دوجلاس سي. نورث الفائز بجائزة نوبل في الاقتصاد عام ١٩٩٣ م .
- بيتر جي . كلين .

أنواع المؤسسات وتأثيرها على الأداء الاقتصادي :

مع تنوع وتعدد المؤسسات في الاقتصاد الكلي ، فإن التحليل الاقتصادي لها يمكن أن يشمل المستويات التالية ^(٨) :

- **مستوي المؤسسات غير الرسمية** : ويهتم بدراسة العادات والتقاليد بإعتبارها المؤسسات غير الرسمية ويعتبر الدين هو المحرك الرئيسي لتلك المؤسسات .
- **مستوي المؤسسات الرسمية** : يقصد بالمؤسسات الرسمية هنا مجموعة القواعد العامة الرسمية التي تقع في خلفية أي إتفاق (أي تكون معطاه) كالقواعد السياسية والقانونية والاجتماعية إلي غير ذلك ، والتي تنشأ في إطارها المعاملات ، وتشكل الأساس في الانتاج والاستهلاك والتوزيع . وبالتالي تتشكل البيئة المؤسسية الرسمية من القواعد المعلنة كالدستور والقوانين .
- **مستوي هياكل الحوكمة** : ولعل سريان المؤسسات الرسمية في تعاملاتها يتطلب وجود إطار حاكم يضمن سريان التعاقدات وحماية حقوق الملكية الفردية من خلال نظام قضائي كفاء .
- **مستوي تخصيص الموارد** : وهي المؤسسات الخاصة بتوزيع الموارد علي الاستخدامات المختلفة وعلي رأسها عنصر العمل ، وهذا المستوي هو المستوي الأكثر تقدماً والذي يمثل إهتمام علم الاقتصاد عموماً ومحور عمل الفكر الاقتصادي الكلاسيكي والنيوكلاسيكي .

أما عن آلية تأثير المؤسسات علي الأداء الاقتصادي ، يكون ذلك من خلال ما ذهب إليه الاقتصاد المؤسسي الجديد إلي أن المؤسسات الفعالة تلعب مجموعة من الأدوار تؤدي مجتمعة إلي تخفيض تكلفة المعاملات ورفع كفاءة الأسواق وتحقيق معدلات مرتفعة من النمو الاقتصادي المستدام ، فضلاً عن علاج فشل الأسواق وتشجيع قيام العمل الجماعي . وهذه الأدوار هي (٩) :

- حماية حقوق الملكية والحقوق التعاقدية للأفراد من خلال نظام قانوني وقضائي فعال يضمن تطبيق العقود وكفاءة فض المنازعات .
- توفير المعلومات اللازمة عن الأسواق لكافة المتعاملين فيها دون أي تحيز .
- حماية المنافسة وتشجيعها .
- تيسير إجراءات التعامل مع الجهات الحكومية وتبسيطها .
- وبالإضافة لذلك فإن وجود المؤسسات الفعالة يقلل من مكاسب سلوك الراكب المجاني أو المنتفع المجاني ومن ثم يسمح بعلاج فشل الأسواق في توفير السلع الجماعية وفي علاج الضياعات الاقتصادية ، وذلك عن طريق تشجيع قيام العمل الجماعي لتوفير السلع الجماعية وإدارة الموارد الطبيعية المشتركة .

ولقد كان للبيئة المؤسساتية في تركيا علي سبيل المثال تأثير علي كلا من (١٠) :

- طبيعة وجود العلاقات البيئية المحيطة بمجال الأعمال .
- تعظيم المردود الاقتصادي للسياسات الرسمية وغير الرسمية المنتهجة .

علاقة المؤسسات بالنمو والتنمية الاقتصادية :

يعرف النمو الاقتصادي بأنه الزيادة السنوية و المستمرة في المتغيرات الاقتصادية الكمية للدول وخاصة معدل نمو الدخل القومي ، والنمو الاقتصادي لا يهدف إلي تحقيق تغييرات هيكلية في بنية الاقتصاد الوطني ، بينما يمكن تعريف التنمية الاقتصادية علي أنها " إجراءات وسياسات وتدابير متعمدة ، تتمثل في تغيير بنية وهيكلة الاقتصاد القومي ، وتهدف إلي تحقيق زيادة سريعة ودائمة في متوسط الدخل الحقيقي للفرد ، عبر فترة ممتدة من الزمن ، وبحيث يستفيد منها الغالبية العظمي من الأفراد(١١) .

وفي ضوء هذا التعريف يمكن الإشارة إلي مجموعة من السمات المميزة للتنمية الاقتصادية :

- التعمد : أي تتحقق من خلال سياسات وإجراءات متعمدة مقصودة ولا يمكن أن تحدث تلقائياً.
 - العمق : أي تتطلب إحداث تعديلات جوهرية وهيكلية وبالتالي لا يمكن التذليل عليها بتطورات سطحية أو كلية .
 - الاستدامة : أي أنها مستمرة وتتحقق عبر فترة زمنية طويلة نسبياً ، وبالتالي تستبعد الزيادات الطارئة في الدخل .
 - العدالة : أي تتطلب أن يستفيد منها الغالبية العظمي من الأفراد ، وهو ما يمكن القول أنها تبدأ إقتصادياً ولكن ثمارها الكاملة تكون علي الصعيد الاجتماعي .
- وهناك أوجه شبه بين التنمية الاقتصادية من جانب والاقتصاد المؤسسي من جانب آخر .

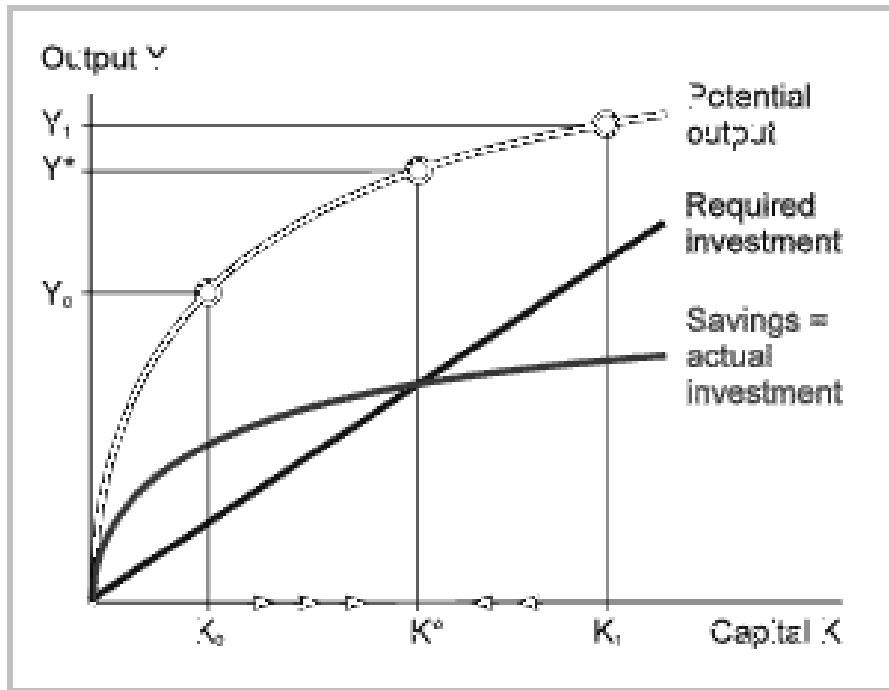
ويمكن تلخيص أوجه الشبه بينهما من خلال :-

- كل منهما تطوري وحركي .
- كلاً منهما له علاقة بالقيم الاجتماعية والسياسية والاقتصادية الحاكمة والغالبة في دولة ما أو مجتمع ما .

- منهج التنمية الاقتصادية المتبع في دولة ما يتأثر ويؤثر في النظام الاقتصادي السائد في المجتمع وهو ما ينطبق علي أسلوب إدارة وهدف المؤسسات الاقتصادية والذي يؤثر ويتأثر بنوع النظام الاقتصادي السائد .
- يعتبر العنصر البشري هو الفاعل والمستفيد من التنمية الاقتصادية والتطور المؤسسي في أي إقتصاد كلي معاصر .
- كل منهما يحتاج الأجل الطويل لتحقيق الأهداف المرجوة منه سواء علي مستوى التنمية الاقتصادية الشاملة أو علي مستوى الدور المؤسسي الفاعل في البيئة الاقتصادية والاجتماعية لدولة ما .
- يتطلب كل منهما توافر الدعم المالي والتكنولوجي بما يتوافق مع المرحلة التي وصل إليها تطور المجتمعات الإنسانية .

ويمكن القول أن هناك ثلاثة نماذج عامة لتفسير النمو الاقتصادي للدول هي (١٢) :

- ١- النموذج الأكثر شيوعاً والذي يعتمد علي دالة الإنتاج التقليدية والمعتمد علي جاء به الاقتصادي الشهير SOLOW عام ١٩٦٥ م : وهنا يكون الناتج دالة في رأس المال والعمل (المدخلات) وبالتالي تتطلب زيادة الناتج زيادة المدخلات (أي عنصري العمل ورأس المال أو أيأ منهما) ، وتكون الطريقة الوحيدة لزيادة مستوى الناتج مع ثبات مستوى العناصر هي من خلال التقدم التكنولوجي الذي يسمح بتحقيق مستوى أعلي من الناتج باستخدام نفس كمية العناصر ، وبمعني آخر فهو يسمح بزيادة إنتاجية عناصر الإنتاج ، ولقد طور SOLOW تلك الفكرة في نمودجه الشهير الذي نال عنه جائزة نوبل في الاقتصاد عام ١٩٨٧ م ، وباعتبار ثبات عنصر العمل مع تغير عنصر رأس المال والذي يرتبط طردياً مع المخرجات (أو الدخل) المحتملة وهو ما يوضحه الشكل البياني التالي رقم (١) :



المصدر : شبكة المعلومات الدولية : eur.macroecconomicsite.com "The SOLOW model" في ٢٥/١١/٢٠١٢م.

٢- النموذج الذي يعتمد علي المؤسسات بإعتبارها العامل المحدد للنمو الاقتصادي وهو ما يعتمد علي جاء به كل من North عام ١٩٩٠م ، Landes عام ١٩٩٨م : ويقوم هذا النموذج علي إعتبار أن إنتاجية أياً من العناصر الإنتاجية سيكون متأثراً بالمناخ المؤسسي المحيط ، سواء مؤسسات رسمية أو غير رسمية^(١٣) .

٣- النموذج الذي يعتمد علي العوامل الجغرافية بإعتبارها العامل المحدد للنمو الاقتصادي ويعتمد علي ما جاء به Sachs عام ٢٠٠٣م : ويقوم هذا النموذج علي إعتبار أن الجغرافيا هي العامل المحدد للنمو الاقتصادي ، وذلك بالتركيز أساساً علي ثلاثة عوامل جغرافية وهي المناخ ، ووجود ميناء علي مجري ملاحى ، والمسافة من العواصم التجارية العالمية .

٤- وعادة ما ينظر إلي النماذج الثلاثة أعلاه بشكل تدريجي ، بحيث تعتبر عناصر الانتاج وإنتاجيتها هي المحددات التقريبية أو المباشرة للأداء الاقتصادي ، وتعتبر العوامل المؤسسية من جهة ، والعوامل الجغرافية من جهة أخرى هي المحددات الفعلية أو الأكثر عمقاً للأداء الاقتصادي^(١٤) .

وعلي الجانب الأخر هناك علاقة إرتباطية وتبادلية بين التنمية الاقتصادية وبين كفاءة المؤسسات الاقتصادية العامة والخاصة علي النطاق الجزئي والكلبي للنشاط الاقتصادي من إنتاج وإستهلاك وتوزيع .

فوجود المؤسسات القادرة علي تحقيق الأهداف التنموية القصيرة والمتوسطة والطويلة الأجل يعتبر متطلب أساسى للتنمية الاقتصادية الشاملة من خلال الأبعاد التالية :

التنفيذ الكفاء لتلك الخطط وعلي كافة المستويات التنفيذية (البعد التنظيمي أو الوظيفي في إستغلال الموارد المتاحة) وهو ما يعتبر عامل رئيسي في مدي نجاح الخطط التنموية ، وهو في نفس الوقت السبب الرئيسي للتباين في المستوي التنموي الذي وصلت إليه كلاً من الدول المتقدمة والنامية .

الإستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية علي كافة المستويات التخطيطية بالدولة (البعد الموضوعي لإستغلال الموارد الاقتصادية) ويعتبر ذلك البعد بعداً مكملاً للبعد الأول والذي ينتج عن عدم تحققهما العديد من الاختلالات الهيكلية والمؤسسية التي تتعايش معها غالبية الدول النامية أو المتخلفة في الجنوب .

الكفاءة في إدارة الاقتصاد القومي علي كافة المستويات التنظيمية (إسلوب إدارة التنمية) وينتج عن عدم الكفاءة في إدارة التنمية العديد من الضياعات الاقتصادية علي المستوي الكلي والوسيط والجزئي وهو ما يتعارف عليه بالإختلالات الوظيفية التي تواجه نماذج وأساليب التنمية المطبقة في دول العالم الثالث منذ خمسينات القرن الماضي وحتى الآن .

وعلى الجانب الآخر يوول العائد التنموي المحقق فى المجتمع على المؤسسات الاقتصادية بذلك المجتمع من خلال :

- نوعية العنصر البشري المستخدم والمستفيد من المدخلات والمخرجات التنموية، ومن وجهة نظرنا فإن هذا العائد ينمو بمتواليه هندسية إذا توافرت له البيئة التنموية بكافة مقوماتها ومتطلباتها وبتواليه عددية فقط.
- أسلوب إدارة الاقتصاد القومي علي كافة المستويات التنظيمية والذي يستفيد من تحقق التنمية الشاملة بالمجتمع ، ويصبح ذلك رصيد متراكم لذلك المجتمع في إدارة تنميته والاستفادة منها .
- القدرة التمويلية والاستثمارية والتسويقية والتصديرية التي تحققها التنمية الاقتصادية للمؤسسات الاقتصادية في مجتمع ما داخلياً وخارجياً.

- التراكم الفني والتكنولوجي الذي تملكه المؤسسات الاقتصادية عبر المراحل المختلفة للتنمية الاقتصادية .
- قدرة المؤسسات الاقتصادية علي الدخول في إندماجات وتكتلات إقتصادية عالمية وإقليمية عند تحقق مراحل متقدمة من التنمية الاقتصادية .

وعلي المستوى التطبيقي في الاقتصاد المعاصر ، تناول التحليل النيوكلاسيكي للنمو الاقتصادي في تايوان وكوريا الجنوبية عدة مسببات لذلك النمو منها(١٥) :

تقليص تدخل الدولة في أنشطة الأعمال .

- كفاءة السياسات الاقتصادية خاصة السياسات الاقتصادية الكلية .
- تعظيم تنافسية المنتجات محليا وعالميا .

المبحث الثاني الاستثمار والقصور المؤسسي في مصر

يهتم هذا المبحث بأهم العقبات أمام تدفق الاستثمار إلى مصر خاصة خلال العقود الست السابقة والتي شهدت تطبيق نماذج للتنمية لم يكتب لها النجاح علي أرض الواقع ، والمقصود هنا هو دور المؤسسات العامة والخاصة في تفعيل وتنفيذ الآليات الضرورية لجذب الاستثمار في مصر ، هذا بالإضافة إلى قدرة الحكومة علي وضع أصول اللعبة للشركات والمؤسسات الاقتصادية وبما يتوافق مع المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية علي المستوي المحلي والعالمي .

ويظهر لنا واقع التجارب التنموية في مصر والتي مرت بثلاث مراحل رئيسية حسب الرؤي والتوجه السياسي للقيادة السياسية في مصر وهي :-

- نموذج التنمية الاشتراكي في عهد الرئيس الراحل جمال عبد الناصر وما نتج عنه من ترحل في شركات القطاع العام وبيروقراطية وفساد مالي وإداري ، هذا بالإضافة إلى عدم تحقيقه للأهداف التنموية المخططة له علي مدار فترة الستينات وحتى منتصف السبعينات.
- نموذج الانفتاح الاقتصادي في عهد الرئيس الراحل أنور السادات والذي لم يختلف عن سابقه في النتيجة مع إختلاف المنهج والإسلوب .
- برنامج الإصلاح الاقتصادي والذي طُبّق علي مراحل خلال فترة حكم الرئيس محمد حسني مبارك، والذي تبنت فيه مصر وجهة نظر صندوق النقد الدولي والبنك الدولي ، والذي أثبتت الوقائع العملية عدم تحقيق إصلاح اقتصادي حقيقي في مصر طوال تلك الفترة .

وكانت النتيجة النهائية لتلك التجارب التنموية عدم تحقيق ما أُسْتَهْدَف الوصول إليه خلال العقود الست الماضية فيما يتعلق بكافة المتغيرات الاقتصادية الكلية في مصر خاصة :

- معدلات النمو السنوية للدخل القومي ونصيب الفرد منه .
- معدلات البطالة والتضخم السنوية .
- معدلات الادخار والاستثمار السنوية .
- دليل التنمية البشرية .
- العدالة في توزيع الدخل .

أولاً : أهم العوامل المحددة للاستثمار في مصر :

يتحدد القرار الاستثماري نظرياً بكلاً من :-

- الكفاية الحدية لرأس المال وهي سعر الخصم الذي يساوي بين ثمن شراء الأصل الرأسمالي والقيمة الحالية للعوائد المتوقعة من هذا الأصل الرأسمالي طوال فترة حياته الانتاجية ، وتوجد علاقة عكسية بين حجم الاستثمار والكفاية الحدية لرأس المال .
- سعر الفائدة السائد في السوق : وهو يرتبط عكسياً مع حجم الفوائض النقدية والمالية المخصصة للاستثمار ، وهو يؤثر علي القرار الاستثماري بصورة مباشرة من خلال التأثير علي كلا من الادخار والاستثمار ، وكذا يؤثر علي القرار الاستثماري بصورة غير مباشرة من خلال التأثير علي البدائل الاستثمارية المتاحة أمام المنظمين .

ويمكن أن تتأثر القرارات الاستثمارية كذلك بما يلي :-

- معدل نمو الدخل القومي والذي يرتبط بعلاقة تبادلية مع حجم الاستثمار الداخلي والأجنبي في دولة ما ، حيث أنه سبب ونتيجة في نفس الوقت لذلك التدفق الاستثماري .
- العوامل المتعلقة بالبيئة المؤسسية الرسمية وغير الرسمية : والتي تعتبر من أهم العوامل المحددة للتدفق الاستثماري لدولة ما في ظل النظام الاقتصادي المعاصر والذي تتحكم فيه معايير العولة الاقتصادية بجناحيها :
- * تعظيم تنافسية المنتجات في كلا من السوق المحلي والعالمي .
- * تشجيع تدفق الاستثمارات المحلية والأجنبية للدخل .

وترتبط العوامل المتعلقة بجودة المؤسسات إرتباط طردي مع حجم الاستثمارات المتدفقة إلى دولة

ما ، وذلك كونها ترتبط بما يلي :

- بيئة الأعمال الداخلية .
- سياسات الاقتصاد الكلي وخاصة السياسات الحكومية المشجعة والمنظمة للتدفق الاستثماري للداخل .
- الحرية الاقتصادية .
- عوامل أخرى تؤثر على الاستثمار في دولة ما ومنها الظروف السياسية والاجتماعية والاقتصادية في تلك الدولة وغيرها من المتغيرات الخارجية التي يمكن أن تؤثر على القرار الاستثماري .

ثانيا : المتغيرات الاقتصادية الكلية في مصر وبعض دول المقارنة :

يعرض الجدول التالي رقم (١) معدلات النمو الحقيقية في مصر والدول العربية وكذا لبعض الدول والمناطق في العالم خلال عامي ٢٠١٠م ، ٢٠١١م :

جدول رقم (١)
معدلات النمو الحقيقية في مصر وبعض دول المقارنة

(نسب مئوية)

م	الدولة أو المنطقة	معدلات النمو الحقيقية بالعملة الوطنية		متوسط نمو الناتج المحلي للفرد بالأسعار الثابتة	
		٢٠١١	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٠
١	العالم	٥,٣	٣,٩	-	-
٢	الدول المتقدمة	٣,٢	١,٦	-	-
٣	الدول الآسيوية حديثة التصنيع	٨,٥	٤	-	-
٤	الدول النامية وإقتصاديات السوق الناشئة الأخرى	٧,٥	٦,٢	-	-
٥	الصين	١٠,٤	٩,٢	-	-
٦	الهند	١٠,٦	٧,٢	-	-
٧	الشرق الأوسط وشمال أفريقيا	٤,٩	٣,٣	-	-
٨	الأردن	٢,٣	٢,٦	٠,٤	٠,١
٩	الإمارات	١,٤	٤,٢	٣	٠,٧
١٠	البحرين	٤,٥	٢,٢	٥,٩-	٣,٦-
١١	تونس	٣,٥	١,٥-	٢,٦-	٢,٤
١٢	الجزائر	٣,٣	٢,٥	٠,٥	١,٣
١٣	جيبوتي	٣,٥	٤,٥	١,٤	٠,٤
١٤	السعودية	٥,١	٧,١	٤,٢	١,٧
١٥	السودان	٤,٥	٢,٧	٠,٥-	٠,٦
١٦	سوريا	٣,٤	٣,٤-	٥,٨-	٠,٩
١٧	العراق	٥,٩	٨,٦	٦	٣,٣
١٨	عمان	٥,٩	٥,٥	١,٩	١٨,٥
١٩	فلسطين	٩,٨	٩,٩	-	-
٢٠	قطر	١٦,٧	١٤,١	٥,٢	١٢,١
٢١	جزر القمر	٢,١	٢,٢	٠,١-	٠,٣-
٢٢	الكويت	٣,٤	٨,٢	٥	٠,٦
٢٣	لبنان	٧	١,٥	٠,٩	٦,٤
٢٤	ليبيا	٤,٣	٦٠-	٦٣,٢-	١
٢٥	مصر	٥,٢	١,٨	٠,٥-	٢,٩
٢٦	المغرب	٣,٦	٥	٣,٩	٢,٥
٢٧	موريتانيا	٥,١	٣,٦	١,٢	٢,٧
٢٨	اليمن	٦,٨	١٧,٨-	٢٠,٧-	٣,٨

المصدر :

البيانات العالمية مصدرها صندوق النقد الدولي " قاعدة بيانات آفاق الاقتصاد العالمي " - إبريل ٢٠١٢ م .

بيانات الدول العربية مصدرها التقرير الاقتصادي العربي الموحد عام ٢٠١٢ م - ص ٢٢ .

ويظهر من الجدول أعلاه مايلي :

- ١- أن معدلات النمو الحقيقية في غالبية الدول العربية أقل من نظيرتها في العالم و الدول المتقدمة وكذا في الدول الآسيوية حديثة التصنيع والصين والهند ماعدا الدول العربية النفطية التي تحقق معدلات نمو حقيقية مرتفعة بالمقارنة بالدول العربية غير النفطية وذلك لارتفاع أسعار البترول خلال عامي ٢٠١٠ م ، ٢٠١١ م .
- ٢- حققت مصر وتونس واليمن وليبيا واليمن وسوريا والبحرين معدلان نمو حقيقية منخفضة في عام ٢٠١١ م بالمقارنة بما حققت في عام ٢٠١٠ م وكذا بالمقارنة بمعدل النمو المحقق فيها عام ٢٠١٠ م وذلك لظروف الثورات العربية والتي عايشتها بدءا من أوائل عام ٢٠١١ م وحتى الآن ، وهو ما انعكس أيضا علي معدل نمو الناتج المحلي للفرد والأسعار الثابتة في تلك الدول والذي وصل لقيم سالبة وبنسب متفاوتة من دولة لأخرى عام ٢٠١١ م .

ويظهر الجدول التالي رقم (٢) بيان بقييم الإيدار والاسثمار المحلي الاجمالي في مصر خلال الفترة من عام ٢٠٠٥ وحتى عام ٢٠١٢ م (سنوات مالية) أي خلال الفترة من عام ٢٠٠٥/٢٠٠٤ م : ٢٠١٣/٢٠١٢ م .

جدول رقم (٢)
قيمة الادخار والاسثمار المحلي في مصر (بالمليار جنية) خلال الفترة
من عام ٢٠٠٥/٢٠٠٤ : ٢٠١٣/٢٠١٢ م

البيان السنة	الادخار المحلي الاجمالي (١)	الاسثمار المحلي الاجمالي (٢)	فجوة الموارد المحلية (٣) = ٢-١	الرقم القياسي لـ (١) (٤)	الرقم القياسي لـ (٢) (٥)	الرقم القياسي لـ (٣) (٦)
٢٠٠٥/٢٠٠٤	٨٤,٦	٩٦,٨	-١٢,٢	١٠٠	١٠٠	١٠٠
٢٠٠٦/٢٠٠٥	١٠٥,٧	١١٥,٧	-١٠	١٢٤,٩	١١٩,٥	٨٢
٢٠٠٧/٢٠٠٦	١٢١,٢	١٥٥,٣	-٣٤,١	١٤٣,٢	١٦٠,٤	٢٧٩,٥
٢٠٠٨/٢٠٠٧	١٤٦,٥	٢٠٠,٥	-٥٤	١٧٣,٢	٢٠٧,١	٤٤٢,٦
٢٠٠٩/٢٠٠٨	١٢٩,١	٢٠٠	-٧٠,٩	١٥٢,٦	٢٠٦,٦	٥٨١,١
٢٠١٠/٢٠٠٩	١٧٣,١	٢٣٥,٣	-٦٢,٢	٢٠٤,٦	٢٤٣	٥٠٩,٨
٢٠١١/٢٠١٠	١٥٠,٥	٢١٥,٥	-٦٥	١٧٧,٨	٢٢٢,٦	٥٣٢,٧
٢٠١٢/٢٠١١	١٤٠,١	٢٥٨,١	-١١٨	١٦٥,٦	٢٦٦,٦	٩٦٧,٢
متوسط الفترة	١٣١,٣٥	١٨٤,٦٥	-٥٣,٣	١٥٥,٢٣	١٩٠,٧	٤٣٦,٨

المصدر : مصدر بيانات العمودان (١) ، (٢) : شبكة المعلومات الدولية - موقع بوابة معلومات مصر - وزارة التخطيط والتعاون الدولي (وبيانات عام ٢٠١١/٢٠١٠ م متوقعة - وبيانات عام ٢٠١٢/٢٠١١ م مستهدفة) - في يوم ٢٥/١١/٢٠١٢ م - وبيانات الأعمدة من ٣:٦ حسب بمعرفة الباحث .

ويظهر من بيانات الجدول أعلاه أن الرقم القياسي لفجوة الموارد المحلية في مصر تضاعفت مايقرب من عشر أمثالها في عام ٢٠١٢/٢٠١١ بالمقارنة بعام ٢٠٠٥/٢٠٠٤ وبمتوسط عن الفترة بلغ مايقرب من خمسة أضعاف في عام ٢٠١٢/٢٠١١ بالمقارنة بعام ٢٠٠٥/٢٠٠٤ . ويظهر ذلك مايلي :-

١- مدي ضعف وندرة مصادر التمويل المحلية عن تمويل الاستثمارات المستهدفة سنوياً وهو ما يجعل من معدلات النمو المحققة سنوياً منخفضة بالمقارنة بالدول الأخرى هذا من جانب ومن جانب آخر عدم إستقلالية خطط التنمية الاقتصادية المتبعة في مصر منذ ثورة يوليو حتى الآن .

٢- أنه مع طول التجربة التنموية في مصر منذ خمسينات وستينات القرن الماضي وحتى الآن لم تستطع تغيير نمط توزيع الدخل بين الاستهلاك والادخار ، وبما يعني أن الميل الحدي للاستهلاك أكبر من الميل الحدي للادخار وهو ما يستدل منه علي عدم تحقيق تلك الخطط التنموية العادلة التوزيعية للدخول بين فئات المجتمع وإحتكار فئة قليلة من المنتفعين في المجتمع لعوائد التنمية .

٣- توضح تلك البيانات عدم تحقيق تنمية إقتصادية حقيقية في مصر خلال تلك العقود السابقة والدليل علي ذلك تأثر قيم الادخار والاسثمار المحلي في مصر نتيجة ثورة ٢٥ يناير ٢٠١١ م ، الأمر الذي يعني ضعف وهشاشة بنية الاقتصاد المصري الحقيقية والمالية والنقدية نتيجة لهروب رؤوس الأموال للخارج بكل الطرق الشرعية وغير الشرعية خلال فترة الثورة وما بعدها .

٤- ويعد معدل الاستثمار الحقيقي (قيمة الاستثمارات الجديدة كنسبة من الناتج المحلي الاجمالي) في مصر واحدا من أدني معدلات الاستثمار في العالم . ووفقا للبيانات الرسمية فإن معدل الاستثمار (نسبة الاستثمار إلي الناتج المحلي الاجمالي بسعر السوق) ، بلغ

نحو ١٨,٧% ، ٢٠,٩% ، ٢٢,٤% ، ١٩,٢% ، ١٨,٩% ، ١٥,٤% ، ١٥,٢% في الأعوام المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٦ ، ٢٠٠٦/٢٠٠٧ ، ٢٠٠٧/٢٠٠٨ ، ٢٠٠٨/٢٠٠٩ ، ٢٠٠٩/٢٠١٠ ، ٢٠١٠/٢٠١١ ، ٢٠١١/٢٠١٢ م علي الترتيب (١٦) .

ومن المعروف أن هناك علاقة بين فجوة الموارد المحلية وفجوة الموارد الخارجية وهو ما يتعارف تسميته بنموذج الفجوتين . ويمكن بيان نموذج الفجوتين علي النحو التالي :-

١- الاستثمار - الادخار (فجوة الموارد المحلية) = الواردات - الصادرات (فجوة الموارد الخارجية) = عجز الحساب الجاري لميزان المدفوعات (١٧) .

٢- ولما كانت الاستثمارات والمدخرات في الاقتصاد القومي موزعة عادة فيما بين الحكومة والقطاع الخاص ، فإن الفجوة القائمة بين إستثمارات ومدخرات القطاع الخاص والعجز أو الفائض الحكومي، إنما تساوي عجز الحساب الجاري لميزان المدفوعات .

٣- (الاستثمار الخاص - الادخار الخاص) + (الاستثمار العام - الادخار العام) = عجز الحساب الجاري لميزان المدفوعات .

كما يظهر الجدول التالي رقم (٣) : صافي الاستثمارات الأجنبية المباشرة في مصر خلال الفترة من عام ٢٠٠١/٢٠٠٢:

٢٠١٠/٢٠١١ م ، ومن أهم ما نلاحظه علي بيانات ذلك الجدول أن أغلب الاستثمارات الأجنبية المتدفقة إلي مصر خلال الفترة من عام ٢٠٠١/٢٠٠٢ : ٢٠١٠/٢٠١١ م كانت لتملك أصول إنتاجية قائمة بالفعل في إطار سياسة المخصصة في إطار برنامج الإصلاح الاقتصادي المطبق في مصر منذ عام ١٩٩١ م ، وأن تلك الاستثمارات لم توجه لإنشاء أصول إنتاجية جديدة وهو ما تولد عنه العديد من المشاكل الاقتصادية والاجتماعية والناجمة عن سياسات المعاش المبكر أو إستبدال العمالة أو إنتهاج أساليب الإنتاج كثيفة رأس المال علاوة علي أن أغلب المستثمرين الأجانب علي وجه الخصوص تملكوا تلك الأصول طمعاً في تفكيك تلك الأصول الانتاجية وبيعها خردة والإستفادة من قيمة الأراضي المقامة عليها تلك الأصول الإنتاجية .

جدول رقم (٣) صافي الاستثمارات الأجنبية المباشرة في مصر خلال الفترة
من عام ٢٠٠١/٢٠٠٢ : ٢٠١٠/٢٠١١ م
بالمليون دولار ونسب مئوية

٢٠١١/٢٠١٠		٢٠١٠/٢٠٠٩		٢٠٠٨/٢٠٠٧		٢٠٠٧/٢٠٠٦		٢٠٠٦/٢٠٠٥		٢٠٠٥/٢٠٠٤		٢٠٠٤/٢٠٠٣		٢٠٠٣/٢٠٠٢		٢٠٠٢/٢٠٠١		السنة الدولة أو الجهة
%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	
١٠٠	٩٥٧٤,٤	١٠٠	١١٠٠٨,١	١٠٠	١٧٨٠٢,٢	١٠٠	١٣٠٨٤,٣	١٠٠	٩٠٩٧,٩	١٠٠	٤١٣٤,٥	١٠٠	٤٣٥	١٠٠	٨٩١,٩	١٠٠	٥٣٢	١-التدفقات للداخل :
١٨,٧	٦١٠٧,٤	١٢,٩	١٤٢٤,٩	٣٦	٦٤٣٤,٩	٣٥,٧	٤٦٨١,٣	٥٠	٤٥٥٣,٥	٤٩	٢٠٤٠,١	٥٢,٧	٢٢٩,٤	٣١,١	٢)٢٧٧,٥ (	٢٩,٩	١٥٩	الولايات المتحدة
٦٣,٨	٦١٠٧,٤	٦١,٤	٦٧٦٣,٢	٢٨,٧	٥١١٤,١	٣١	٤٠٦١	٣٢,٣	٢٩٣٩,٩	١٩,٧	٣)٨١٣,٩ (٦):(٥):(	٩,٧	٤٢,٥	٦٥,٥	٤)٥٨٤,٤ (٧):(	٦٨,٣	٣٦٣,٢	الاتحاد الأوروبي
١١	١٠٥٢,٦	١٣,١	١٤٣٩,٥	١٧,٢	٣٠٥٩	٢٥,٦	٢٣٥١,٤	٦	٥٥٤,٥	٥,٢	٢١٣,٦	٣٤,٩	١٥٢,٢	١,٧	١٥,٤	٠,٧	٣,٥	الدول العربية
٦,٥	٦٢٣,٩	١٢,٥	١٣٨٠,٥	١٧,٩	٣١٩٤,٢	٧,٥	٩٩٠,٦	١١,٣	١٠٣٥,٦	٢٥,٨	١)٠٦٦,٩ (٨	٢,٥	١٠,٩	١,٦	١٤,٦	١,٢	٦,٣	باقي دول العالم
	٧٣٨٥,٨-		٤٢٤٩,٩-		٤٥٦٥,٧-		٢٠٣١,١-		٢٩٨٦,٥-		٢٣٢,٧-		٢٧,٨-		١٩١,٣-		١٠٣,٨-	٢-التدفقات للخارج :
	٢١٨٨,٦		٦٧٥٨,٢		١٣٢٣٦,٥		١١٠٥٣,٢		٦١١١,٤		٣٩٠١,٨		٤٠٧,٧		٧٠٠,٦		٤٢٨,٢	٣- صافي الإستثمار الأجنبي (١) المباشر (٢-١)

- ١- يتضمن الاستثمار الأجنبي المباشر في قطاع البترول ابتداء من الربع الأول في ٢٠٠٤/٢٠٠٥ م .
- ٢- تتضمن حصيلة بيع شركة فاميلي نيو تريشن .
- ٣- تتضمن حصيلة بيع جزء من شركة السويس للأسمت وجزء من البنك الأهلي سوسيته جنرال .
- ٤- يتضمن حصيلة بيع شركة الأهرام للمشروبات .
- ٥- تتضمن حصيلة بيع جزء من شركة إيه سي أي للتأمين - مصر .
- ٦- تتضمن حصيلة بيع جزء من البنك التجاري المصري .
- ٧- تتضمن حصيلة بيع جزء من شركة الجزيرة للفنادق والسياحة .
- ٨- تتضمن حصيلة بيع جزء من الشركة المصرية الفرنسية للصناعات الزراعية - فيتراك .
- ٩- المصدر : البنك المركزي المصري - النشرة الاقتصادية - أعداد مختلفة ، وكذا الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة .

وأخيرا توضح بيانات الجدول التالي رقم (٤) التوزيع النوعي لصافي الاستثمار الأجنبي المباشر في مصر في الفترة من عام ٢٠٠٤/٢٠٠٥ - ٢٠٠٩/٢٠١٠ م (بالمليون دولار) :

جدول رقم (٤)

التوزيع النوعي لصافي الاستثمار الأجنبي المباشر في مصر في الفترة من عام ٢٠٠٥/٢٠٠٤ - ٢٠٠٩/٢٠١٠ م (بالمليون دولار ونسب مئوية)

البيان	السنة	٢٠٠٥/٢٠٠٤	٢٠٠٦/٢٠٠٥	٢٠٠٧/٢٠٠٦	٢٠٠٨/٢٠٠٧	٢٠٠٩/٢٠٠٨	٢٠١٠/٢٠٠٩	المتوسط
١- الانشاءات الجديدة والتوسعات	٩٢٥,٦	٣٣٤٧,٨	٥٢٢٧,٢	٥٣٦٨,٤	٢٣١٤,٩	٢٦٩٠,٤	٣٤٧٩,١	
٢- بيع أصول لغير المقيمين	٣٩٠,٨	٩٠٥,٧	٢٧٧٢,٢	٣٣٣٧	٣٠٣,٥	١٧٣,١	١١٤٧,١	
٣- العقارات	١٦,٥	٢٥,٧	٣٩	٣٩٤,٩	١٣٨,٤	٣٠٥,٣	١٥٣,٣	
٤- التدفقات في قطاع البترول	٢٥٤٠,٢	١٨٣٢,٢	٣٠١٤,٨	٤١٣٦,٢	٥٣٥٦,٦	٣٥٨٩,٤	٣٤١١,٦	
٥- الاجمالي	٣٨٧٣,١	٦١١١,٤	١١٠٥٣,٢	١٣٢٣٦,٥	٨١١٣,٤	٦٧٥٨,٢	٨١٩١,١	
٦- نسبة ٥ : ٥ %	٦٥,٥	٣٠	٢٧,٣	٣١,٢	٦٦	٥٣,١	٤١,٦	
٧- نسبة ١ : ٥ %	٢٣,٩	٥٤,٧	٤٧,٣	٤٠,٥	٢٨,٥	٣٩,٨	٤٢,٥	
٨- نسبة ٢ : ٥ %	١٠,١	١٤,٨	٢٥	٢٥,٢	٣,٧	٢,٥	١٤	
٩- نسبة ٣ : ٥ %	٠,٥	٠,٤٢	٠,٣٥	٠,٢٩٨	١,٧	٤,٥	٢,٨	

المصدر : البنك المركزي المصري - والنسب حسب بمعرفة الباحث .

ويتضح من الجدول أعلاه التوزيع النوعي لأوجه تخصيص الاستثمارات الأجنبية المباشرة في مصر والتي يغلب عليها إستحواذ قطاع المنتجات البترولية علي حوالي ٤٢% من إجمالي تلك التدفقات خلال الفترة من ٢٠٠٥/٢٠٠٤ : ٢٠٠٩/٢٠١٠ م ، وهي نسبة عالية تدل علي عدم الكفاءة في جذب الاستثمار لقطاع عريض من القطاعات الانتاجية في الاقتصاد المصري مما يؤثر علي كلا من :-

- ١- استمرار تدفق غالبية الاستثمار الاجنبي المباشر علي القطاعات الربعية في مصر .
- ٢- عدم الكفاءة في تخصيص تلك الاستثمارات مما يخفض من العوائد المتحققة منها ، مع تدني العدالة التوزيعية المتحققة من تلك العوائد .
- ٣- الارتداد العكسي لأرباح تلك الاستثمارات للخارج مرة أخرى .

ويظهر التحليل أعلاه بعض الحقائق الهامة بالنسبة للإستثمار في مصر وهي :

١- تعاني مصر من فجوة تمويلية داخلية وخارجية ، وتنتج فجوة التمويل الداخلية من عدم كفاية معدلات الإدخار المحلية لتمويل الإستثمارات المستهدفة ، وتلك الفجوة هي فجوة متزايدة بإستمرار وترجع في المقام الأول لسببان رئيسيان هما :-

- انخفاض معدلات نمو الدخل القومي في مصر .
- عدم العدالة في توزيع الدخل القومي في مصر .

٢- أما فجوة التمويل الخارجية فتراجع إلي إنخفاض متحصلات مصر من النقد الأجنبي عن مدفوعات مصر من النقد الأجنبي خاصة فيما يتعلق بالتعامل الخارجي لمصر في مجال التبادل السلعي أو الحقيقي وهو ما يوضحه العجز المزمّن والمتزايد بإستمرار في ميزان التجارة المنظورة لمصر . ويرجع ذلك العجز في المقام الأول لسببان رئيسيان هما :-

- التراجع المستمر في تنافسية الصادرات السلعية المصرية ، مما يعني تراجع متحصلات مصر من النقد الأجنبي باستمرار .
- التزايد المستمر في الواردات السلعية المصرية ، وبما يعني تزايد مدفوعات مصر من النقد الأجنبي باستمرار .

٣- أن النتيجة النهائية لتنفيذ السياسات الاقتصادية التي طبقتها الإدارة الاقتصادية في مصر خلال العقود الست الماضية عدم تحقيق نمو حقيقي ومستمر لكافة المتغيرات الاقتصادية ، الأمر الذي يعتبر سبب ونتيجة في نفس الوقت لعدم تزايد معدلات الإستثمار الحقيقي في مصر خلال تلك الفترة .

٤- أن غالبية المشاكل الاقتصادية التي واجهتها مصر خلال العقود الست الماضية هي مشاكل مزمنة ومتجددة باستمرار سواء ما يتعلق منها :-

- بالعجز المزمّن والمستمر والمتزايد في الميزان التجاري السلعي المصري .
- عجز الموازنة العامة للدولة .
- فجوة الموارد المحلية والخارجية .
- الإرتفاع المستمر في معدلات البطالة والتضخم .
- تراجع تنافسية المنتجات المصرية داخلياً وخارجياً .

الأمر الذي يعني أن تلك المشاكل الاقتصادية ناتجة عن إختلالات إقتصادية جوهرية هي في نفس الوقت المحتوي الموضوعي للمسألة الاقتصادية المصرية - وتلك الإختلالات ناتجة عن مسببات للتخلف الاقتصادي - والتي لم تستطع جميع المحاولات والخطط التنموية خلال تلك العقود الست القضاء عليها ، ومن وجهة نظرنا نرى أن أهم تلك المسببات وهو ما يتعلق بموضوع بحثنا :

- عدم مرونة الجهاز الإنتاجي والذي يعود في جانب كبير منه إلى نقص الاستثمارات المنتجة والمولدة لإنتاج سلعي وخدمي حقيقي بالاقتصاد المصري وهو ما يعتبر الجانب الكمي الضروري لإحداث الدفعة القوية لأي إقتصاد .
- عدم الكفاءة في إستغلال الموارد المتاحة وهو ما يمثل الجانب الكيفي الضروري لإحداث تنمية حقيقية

ثالثاً: البيئة المؤسسية المصرية خلال الفترة من ١٩٩٠ : ٢٠١٠ م :

شهدت البيئة المؤسسية المصرية العديد من التحولات خاصة خلال الفترة التي واكبت تطبيق برنامج الإصلاح الاقتصادي والتحول الهيكلي في مصر بدءاً من عام ١٩٩١ وحتى الآن ، مما كان له التأثير الكبير علي كافة المتغيرات الاقتصادية الكلية ومنها الاستثمار . ومن المعروف أن برنامج الإصلاح الاقتصادي والتكيف الهيكلي يتكون من :

١- برنامج التثبيت الاقتصادي : والذي إستهدفت سياساته التأثير علي جانب الطلب الكلي في الأجل القصير من خلال :

- أدوات السياسة النقدية .
- السياسة المالية .
- سياسة تحرير سعر الصرف .

٢- برنامج التكيف الهيكلي : والذي إستهدف التآثير علي جانب العرض الكلي في الأجل الطويل من خلال المكونات التالية :

- سياسات تحرير الأسعار .
- تحويل ملكية القطاع العام إلي القطاع الخاص (المخصصة) .
- سياسات تحرير التجارة .

٣- برنامج المساندة الاجتماعية : وذلك لتلافي الأثار السلبية الناتجة عن تطبيق سياسات التثبيت والتكيف الهيكلي وقد تمخض عن ذلك نشاط الصندوق الاجتماعي للتنمية .

وعلى مستوى الاقتصاد الكلي ، يعد برنامج المخصصة أهم مكون في برنامج الاصلاح الاقتصادي نتيجة أنه أحدث تغييرا مؤسسيا واضحا تمثل في إنسحاب الدولة من المجال الانتاجي بصورة مباشرة . وقد إنطلق برنامج المخصصة المصري مع صدور القانون رقم ٢٠٣ في يونيو عام ١٩٩١م تبعه مجموعة من القوانين والتعديلات اللاحقة مباشرة أو غير المباشرة لتنفيذ البرنامج ، والذي طبق مرحليا علي أرض الواقع كما يلي (١٨) :

١- تم وضع معظم الشركات والمشروعات المملوكة للدولة علي قائمة المخصصة سواء عن طريق البيع المباشر من المستثمرين أو عبر الشراكة مع القطاع الخاص ، بينما لم يتم طرح إلا عدد قليل من الشركات للمخصصة عبر سوق الأوراق المالية .

٢- وضعت مصر خطة للمخصصة جميع شركاتها العامة بحلول فبراير عام ٢٠٠٢م ، إلا أن ١٨١ شركة مع نهاية عام ٢٠٠٢م ظلت مملوكة للدولة .

٣- ومع بدايات عام ٢٠٠٥م بدأت الحكومة المصرية الإسراع في وتيرة المخصصة من خلال طرح شركة البترول العامة وحصه الدولة في الشركات المشتركة للبيع ضمن برنامج المخصصة وذلك لإجتذاب المزيد من الاستثمارات الأجنبية إلي السوق المصرية وتطوير الأداء وتحسين الادارة في هذه الشركات .

وقد شهدت عمليات البيع أو المخصصة جدلا في الشارع المصري الاقتصادي والسياسي خاصة ماتعلق بعمليات تقييم الأصول ، وذلك لافتقادها لدرجة عالية من الشفافية وكذا مشكلة العمالة هذا بالإضافة إلي قضية التصرف في حصيلة المخصصة ، خاصة أن تلك المشكلة الأخيرة أثارت جدلا حول إستخدام الحصيلة في تمويل عجز الموازنة العامة للدولة وقضية الشفافية . ومن الجدير بالذكر أن تلك المشكلات المتعلقة بالمخصصة كان لها الأثر الكبير في الزخم الشعبي حولها قبل وإبان وبعد ثورة ٢٥ يناير ٢٠١١م .

أما على مستوى المالية العامة للدولة : شهدت مصر مجموعة من التعديلات التشريعية إستهدفت إلي تحقيق إصلاح ضريبي منها :

١- صدور قانون الضرائب علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م سبقه تعديلات قانون التعريفية الجمركية رقم ٣٠٠ لسنة ٢٠٠٤م لتقليل التشوهات الناجمة عن الحماية الجمركية وإلتزاما بتحرير التجارة كمكون من برنامج الاصلاح الاقتصادي .

٢- إدخال تعديلات علي قانون الضريبة العامة علي المبيعات عام ٢٠٠٥م .

٣- تعديل القانون الأساسي للموازنة العامة للدولة رقم ٥٣ لسنة ١٩٧٣م بصدر القانون رقم ٨٧ لسنة ٢٠٠٥م، من أجل زيادة الشفافية والمساءلة للعمليات المالية للدولة .

ولقد إستهدفت تلك التعديلات التشريعية في الجانب المالي تحفيز النمو وتحسين بيئة الأعمال وزيادة درجة الشفافية للعمليات المالية للدولة ، ولكن المشكلة العملية التي واجهت تنفيذ تلك التعديلات أنها جاءت متأخرة ولم تكن ضمن تصور أو منهج إصلاحي متكامل كان من المفترض أن يشمل برنامج الإصلاح الاقتصادي ، هذا بالإضافة إلي القصور الوظيفي والمتمثل في عدم فاعلية تطبيق تلك التشريعات عمليا علي كافة المستويات التنظيمية في الدولة وبما يحقق المستهدف منها وهو ما يمثل جوهر الحلل المؤسسي والوظيفي في مصر .

كما شهدت أسواق النقد والمال مجموعة من التشريعات منها :-

- ١- التعديلات التشريعية لأسواق المال بداية من عام ١٩٩٢ م .
- ٢- قانون البنك المركزي المصري والجهاز المصرفي والنقد عام ٢٠٠٣م والمعدل مرة أخرى عام ٢٠٠٤م .
- ٣- قانون ضمانات وحوافز الاستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧م والمعدل بالقانون رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٢م .
- ٤- قانون رقم ٨٠ لسنة ٢٠٠٢م لمكافحة غسيل الاموال .
- ٥- قانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠٠٢م لحماية حقوق الملكية الفكرية .
- ٦- حماية المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية رقم ٣ لسنة ٢٠٠٥م .
- ٧- قانون تنمية الصادرات رقم ١٥٥ لسنة ٢٠٠٢م .
- ٨- قانون التمويل العقاري رقم ١٤٨ لسنة ٢٠٠١م .

واستهدفت تلك المجموعة من التشريعات تطوير عمل المؤسسات والمنظمات المالية والنقدية بما يخدم هدف التوجه لنظام السوق ، أي وضع أصول اللعبة ، ولكن الذي يؤخذ علي تلك التشريعات أن أكثرها لم يفعل علي أرض الواقع مثل قانون تشجيع المنافسة ومنع الاحتكار ، هذا بالإضافة أن تلك التحولات التشريعية والمؤسسية جاءت متأخرة لمواكبة التطورات الحادثة علي الساحة الاقتصادية المحلية والعالمية، وعلاوة علي ذلك فإن تلك التحولات تم إقترانها وصياغتها لتخدم فئة قليلة من جماعات المصالح المتحكمة في السلطة والمال في مصر ، وهي بذلك لم تحقق الهدف الذي وضعت من أجله كما أنها لم تلقي المساندة المجتمعية لها .

المبحث الثالث

سياسات تفعيل الدور المؤسسي لجذب الاستثمار إلى مصر

يواجه الاقتصاد المصري العديد من المشكلات الاقتصادية الجوهرية والناجمة عن إختلالات إقتصادية يتعايش معها الاقتصاد المصري منذ فترة طويلة وحتى الآن ، ويأتي علي رأس تلك الإختلالات نقص المدخرات المحلية عن تمويل الاستثمارات المستهدفة مما يؤثر سلباً علي معدلات نمو الدخل القومي .

ولقد خاضت مصر العديد من التجارب التنموية عبر فترة الست عقود الماضية إلا أنها لم تنجح في القضاء علي ذلك الإختلال المتمثل في فجوة الموارد المحلية والخارجية ، إلا أنه في إطار التطورات الاقتصادية المعاصرة وفي ظل الظروف الحالية للاقتصاد المصري ، يأتي إصلاح القصور المؤسسي من أهم عناصر أي إستراتيجية مستهدفة لتنشيط وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية .

ويهتم هذا المبحث بتحليل الوضع المؤسسي في مصر بالنسبة لباقي دول العالم وذلك بهدف الوصول لأهم سياسات تفعيل الدور المؤسسي لجذب الاستثمارات لمصر .

مؤشرات الوضع المؤسسي في مصر بالنسبة لباقي دول العالم:-

يوضح الجدول التالي رقم (٥) ترتيب مصر وفق بنود ركيزة المؤسسات ضمن المؤشر الفرعي للمتطلبات الأساسية في إطار مؤشر التنافسية العالمي ٢٠١٠/٢٠١١ م . ويظهر منه ما يلي :-

١- تراجع ترتيب مصر علي مستوي جميع البنود التي يشملها الجدول رقم (٥) بين جميع دول العالم ، وهو ما يظهر قصوراً مؤسسياً لمصر بين باقي دول العالم .

٢- أن أفضل ترتيب لمصر وفق البند الفرعي الجريمة المنظمة وهو الترتيب ال ١٤ .

٣- تأخر ترتيب مصر بالنسبة لبعض البنود الفرعية مثل البنود الفرعية من ٥ : ١٢ بالجدول رقم (٥) وهي من أهم المؤشرات لكفاءة العمل المؤسسي في دولة ما ، فعلي سبيل المثال بالنسبة للبند الفرعي رقم (٥)، (٧) وهو عدم إنتظام المدفوعات والرشاوي والمحسوبية في القرار من المسؤولين الحكوميين علي الترتيب جاء ترتيب مصر في المركز ٦٤ ، ٩٥ عالمياً وهذا مركزان يمكن أن ينظر لهما علي أنهما يوضحا تحسن لمصر بالنسبة لهذان البنود بالنسبة لدول العالم إلا أن هذان البنودان وبحسب ذلك الترتيب عالمياً هما مؤشران لقصور مؤسسي في مصر عندما يقارن ذلك بحجم الاقتصاد المصري عالمياً .

جدول رقم (٥)

ترتيب مصر وفق بنود ركيزة المؤسسات ضمن المؤشر الفرعي
للمتطلبات الأساسية في إطار مؤشر التنافسية العالمي ٢٠١٠/٢٠١١م

م	البند	الترتيب
١-	حقوق الملكية	٥٦
٢-	حماية الملكية الفكرية	٦٧
٣-	تحويل الأموال العامة	٨٣
٤-	ثقة الجمهور في السياسيين	٤٠
٥-	عدم إنتظام المدفوعات والرشاوي	٦٤
٦-	إستقلال القضاء	٦٣
٧-	المحسوبية في القرار من المسؤولين الحكوميين	٩٥
٨-	التبذير في الإنفاق الحكومي	٥١
٩-	عبء التنظيم الحكومي	٧٩
١٠-	كفاءة الإطار القانوني في تسوية المنازعات	٤٠
١١-	كفاءة الاطار القانوني في لوائح العمل	٦٩
١٢-	الشفافية في صنع السياسات الحكومية	٦٨
١٣-	تكاليف أعمال الإرهاب	١٣٢
١٤-	الجريمة المنظمة	١٤
١٥-	التعويل علي خدمات الشرطة	٨١
١٦-	السلوك الأخلاقي للشركات	٥٩
١٧-	قوة معايير المراجعة وإعداد التقارير	٥٨
١٨-	فعالية مجالس إدارة الشركات	٨٢
١٩-	حماية مصالح الأقليات	٤٦
٢٠-	قوة حماية المستثمرين	٥٩
٢١-	تكاليف الأعمال للعنف والجريمة	٩٧

Source: The Global Competitiveness Report 2010/2011, World Economic Forum, Geneva, Switzerland, 2010, P. 149.

- ويظهر الجدول التالي رقم (٦) مؤشرات تقييم جودة الإطار المؤسسي في مصر وفق محاور ثلاث هي بيئة الأعمال ، والحرية الاقتصادية ، ومؤشر الحرية في العالم وترتيب مصر وفق المؤشرات لتلك المحاور الثلاث علي المستوي العالمي خلال عامي ٢٠١١ ، ٢٠١٢م .

جدول رقم (٦)

مؤشرات تقييم جودة الإطار المؤسسي في مصر خلال عامي ٢٠١١م، ٢٠١٢م

مؤشر الحرية (من صفر - ٦) (٣)	مؤشرات الحرية الاقتصادية (التقييم علي مستوي دول العالم نسب مئوية)(٢)											مؤشرات بيئة الأعمال (سهولة أداء الأعمال) (التقييم علي مستوي العالم بالترتيب من بين ١٨٣ دولة) (١)								البيان السنة		
	متوسط تقييم منذ عام ٢٠٠٦م	القيم نسب مئوية	حرية التوظيف	التحرر من الفساد	حقوق اللجنة	الحرية المصرفية	حرية الاستثمار	الحرية النقدية	حجم الاتفاق الحكومي	الحرية المالية	حرية التجارة	حرية الأعمال	التقييم بالترتيب	إغلاق المشروع	تنفيذ العقود	التجارة عبر الحدود	المعاملات الضريبية	الحصول علي الائتمان	حقوق تسجيل الملكية		إستخراج تراخيص البناء	بدء الأعمال
غير حرية	٥,٥	٥٩,١	٥٣,٦	٢٨	٤٠	٥٠	٦٥	٦٠,٨	٦٥,٣	٨٩,٦	٧٤	٦٤,٥	٩٤	١٣١	١٤٣	٢١	١٣٦	٧٢	٩٣	١٥٤	١٨	٢٠١١
غير حرية	٥,٥	٥٧,٩	٥٣,٧	٣١	٣٥	٤٠	٦٥	٦٢,٣	٦٤,١	٨٩,٧	٧٤	٦٣,٨	١١٠	١٤٠	١٥٢	٦٤	١٤٣	٨٠	٩٨	١٥٨	٢٣	٢٠١٢

المصدر :- بيانات العمود رقم (١) مصدرها WWW.doingbusiness.org World Bank – Doing Business 2011,2012 Data Base,

- بيانات العمود رقم (٢) مصدرها: <http://www.heritage.org> The Heritage Foundation, 2011, 2012, Index of economic – Freedom Database:

- بيانات العمود رقم (٣) مصدرها: WWW.freedomhouse.org Freedom in the World 2011, 2012 – Data base:

ويظهر من بيانات الجدول رقم (٦) اعلاه ما يلي :-

- ١- بالنسبة لمؤشرات بيئة الأعمال (عمود رقم واحد) يتضح تأخر ترتيب مصر دولياً في عام ٢٠١٢م بالمقارنة بعام ٢٠١١م لأغلب المؤشرات الفرعية . ولقد إنخفض التقييم الترتيبي لمصر في عام ٢٠١٢م عن عام ٢٠١١م وأصبحت ترتيبها ١١٠ عالمياً في عام ٢٠١٢م بالمقارنة بالمركز ٩٤ في عام ٢٠١١م .
- ٢- مؤشرات الحرية الاقتصادية في مصر (بيانات العمود رقم ٢) عام ٢٠١٢م حققت مصر فيها نسبة أقل (٥٧,٩%) بالنسبة لعام ٢٠١١م (٥٩,١%) . ولقد إنخفضت النسب الخاصة بغالبية المؤشرات الفرعية لعام ٢٠١٢م بالمقارنة بعام ٢٠١١م بإستثناء مؤشر حرية التجارة الذي ظل ثابتاً وكذا مؤشر حرية الاستثمار ، ومؤشر الحرية المالية الذي زاد بنسبة ضئيلة للغاية ٨٩,٧% في عام ٢٠١٢م بالمقارنة
ب ٨٩,٦% في عام ٢٠١١م ، ومؤشر الحرية النقدية الذي زاد إلى ٦٢,٣% في عام ٢٠١٢م بالمقارنة ب ٦٠,٨% في عام ٢٠١١م ، ومؤشر التحرر من الفساد والذي زاد إلى ٣١% في عام ٢٠١٢م بالمقارنة ب ٢٨% في عام ٢٠١١م ، وكذا مؤشر حرية التوظيف الذي زاد في عام ٢٠١٢م بنسبة ضئيلة جداً (٥٣,٧%) بالمقارنة ب ٥٣,٦% في عام ٢٠١١م
- ٣- مؤشر الحرية (الحقوق السياسية والحريات المدنية) : والتي تعكس إشباع الحاجات الأساسية للجماهير وخاصة فيما يتعلق بالحقوق السياسية والديمقراطية وكذا حرية الاختيار ، ومن الملاحظ أن تلك المؤشرات لم يتحقق فيها تقدم يذكر منذ عام ٢٠٠٦م وحتى عام ٢٠١٢م ، فلقد قيمت مصر بـ " غير الحرة " بمتوسط عن الفترة من عام ٢٠٠٦ : ٢٠١٢م بلغ ٥,٥ ، فهذا المؤشر ترتيبه معكوس (من ١-٧) وهو ما يعني أن دولة ما في منتهي التحرر عندما تقترب قيمها من (١)، فالدولة تكون حرة عندما تتراوح قيمها في المدى من ١ - ٣ بينما تكون حرة جزئياً عندما تتراوح القيم من ٣ - ٤,٥ وتكون غير حرة عندما تكون القيم من ٥ - ٧ كما في حالة مصر (٥,٥) .

أما الجدول التالي رقم (٧) يوضح تطور الرقم القياسي لتقدير حجم الفساد في مصر وترتيب مصر وفق هذا المؤشر Corruption Perception Index) بين دول العالم ، وتتراوح قيمته بين الرقم صفر ، والرقم ١٠ وطالما زادت قيمة الرقم الذي تحققه كل دولة دل ذلك علي التحسن النسبي لها بالنسبة لدول العالم الأخرى :-

ويظهر من الجدول أدناه تدهور القيمة لمؤشر الفساد في مصر خلال الفترة من عام ٢٠٠٤ - ٢٠١٢م ، هذا بالإضافة إلى عدم تحقيق مصر تقدم يذكر في مواجهة الفساد خلال تلك الفترة بل علي العكس تدهور تلك القيمة مما يدل علي السوء النسبي لبيئة الأعمال في الحالة المصرية بالمقارنة بدول أخرى متقدمة ونامية خاصة في منطقة الشرق الأوسط ودول عربية أخرى .

ترتيب مصر وفق مؤشر الفساد من عام ٢٠٠٤-٢٠١٢م

عدد الدول	ترتيب مصر	القيمة (من صفر إلي ١٠)	البيان السنة
١٤٥	٧٧	٣,٢	٢٠٠٤
١٥٨	٧٠	٣,٤	٢٠٠٥
١٦٣	٧٠	٣,٣	٢٠٠٦
١٧٩	١٠٥	٢,٩	٢٠٠٧
١٨٠	١١٥	٢,٨	٢٠٠٨
١٨٠	١١١	٢,٨	٢٠٠٩
١٧٨	٩٨	٣,١	٢٠١٠
١٨٣	١١٢	٢,٩	٢٠١١
١٧٦	١١٨	٣,٢	٢٠١٢

المصدر : منظمة الشفافية العالمية " التحالف العالمي لمكافحة الفساد " - تقارير سنوية مختلفة " جداول الاحصاءات الدولية " .

وعلي الجانب الاخر يكشف مؤشر البنك الدولي عن الحوكمة عن أداء سبئ لمصر ، مع تراجع في ترتيبها بين دول العالم علي نحو شبه منتظم في الفترة من عام ١٩٩٦م - ٢٠١١م (١٩) وذلك حسب المؤشرات الفرعية لمؤشر الحوكمة في مصر خلال الفترة من عام ١٩٩٦م - ٢٠١١م ، كما يوضح ذلك الجدول التالي رقم (٨) :

جدول رقم (٨) المؤشرات الفرعية لمؤشر الحوكمة في مصر خلال الفترة من عام ١٩٩٦م- ٢٠١١م

التحكم في الفساد				سلطة القانون				جودة القواعد والإجراءات				فعالية الحكومة				الاستقرار السياسي وغياب العنف				إبداء الرأي والمساءلة				البيان السنة
نسبة الخطأ	قيمة المؤشر	النسبة المئوية	مصادر البيانات	نسبة الخطأ	قيمة المؤشر	النسبة المئوية	مصادر البيانات	نسبة الخطأ	قيمة المؤشر	النسبة المئوية	مصادر البيانات	نسبة الخطأ	قيمة المؤشر	النسبة المئوية	مصادر البيانات	نسبة الخطأ	قيمة المؤشر	النسبة المئوية	مصادر البيانات	نسبة الخطأ	قيمة المؤشر	النسبة المئوية	مصادر البيانات	
٠,٢٧	٠,٠٧-	٥٦,٦	٤	٠,٢٠	٠,٠٥+	٥٣,٦	٦	٠,٢٩	٠,٠١+	٥٢,٥	٥	٠,٢٤	٢١-	٤٧,٨	٤	٠,٣٦	٠,٥٨-	٢٦,٤	٤	٠,٢٢	٠,٧٦-	٢٤	٥	١٩٩٦
٠,١٨	٠,٢٥-	٤٦,٣	٦	٠,١٩	٠,٠٣-	٥١,٢	٨	٠,٢٥	٠,٣٤-	٣٥,٨	٧	٠,١٩	٠,١٧-	٤٨,٨	٦	٠,٣٤	٠,٠٦-	٤٢,٨	٤	٠,٢٣	٠,٨٢-	٢٤	٥	١٩٩٨
٠,٢٢	٠,٣٩-	٤٣,٩	٦	٠,١٦	٠,٠١-	٥١,٢	٨	٠,٢٢	٠,٣٥-	٣٥,٨	٧	٠,١٩	٠,١٦-	٤٩,٨	٦	٠,٣٣	٠,٠١-	٤٤,٧	٤	٠,٢١	٠,٧٩-	٢٤,٥	٧	٢٠٠٠
٠,١٨	٠,٢٩-	٤٦,٨	٦	٠,١٧	٠,٠٥	٥٥	٩	٠,٢٠	٠,٥٠-	٣٤,٨	٨	٠,١٧	٠,٤٠-	٤٠	٧	٠,٣١	٠,٤٦-	٢٨,٤	٤	٠,١٦	١,٠٨-	١٨,٨	٩	٢٠٠٢
٠,١٩	٠,٤٧-	٤١,٥	٧	٠,١٨	٠,٠٦	٥٤,٥	١٠	٠,١٨	٠,٦٢-	٢٧,٥	٨	٠,١٧	٠,٣٠-	٤٤,٩	٧	٠,٢٩	٠,٦٧-	٢٦,٤	٥	٠,١٦	١,٠٨-	١٩,٢	٩	٢٠٠٣
٠,١٨	٠,٥٤-	٣٥,١	٩	٠,١٦	٠,٠٩	٥٦	١٢	٠,١٧	٠,٤٩-	٣٢,٨	٩	٠,١٧	٠,٢٣-	٤٨,٣	٨	٠,٢٩	٠,٧٨-	٢٢,١	٦	٠,١٤	٠,٩٥-	٢١,٢	١٢	٢٠٠٤
٠,١٨	٠,٥٢-	٣٨	٩	٠,١٦	٠,٠٣	٥٤,١	١٢	٠,١٧	٠,٤١-	٤٠,٢	٩	٠,١٧	٠,٣٩-	٤١	٨	٠,٢٨	٠,٦٥-	٢٦,٤	٦	٠,١٤	٠,٩٥-	٢٢,١	١٣	٢٠٠٥
٠,١٦	٠,٦٦-	٢٨,٨	١١	٠,١٤	٠,٢٢-	٤٩,٨	١٤	٠,١٧	٠,٤١-	٣٩,٢	١٠	٠,١٧	٠,٥٥-	٣٤,٦	١٠	٠,٢٤	٠,٨٥-	٢٢,١	٧	٠,١١	١,٢٠-	١٤,٤	١٥	٢٠٠٦
٠,١٦	٠,٦٧-	٢٩,١	١١	٠,١٥	٠,٢٠-	٤٩,٣	١٤	٠,١٧	٠,٢٦-	٤٦,١	١٠	٠,١٨	٠,٤٥-	٣٩,٨	١٠	٠,٢٤	٠,٥٨-	٢٦,٤	٧	٠,١١	١,١٦-	١٥,٤	١٥	٢٠٠٧
٠,١٦	٠,٧١-	٢٦,٧	١١	٠,١٤	٠,٠٩-	٥٢,٤	١٥	٠,١٧	٠,١٦-	٥١	١٠	٠,١٨	٠,٤٤-	٤١,٣	١٠	٠,٢٤	٠,٥٠-	٢٩,٢	٧	٠,١١	١,٢١-	١٣,٩	١٥	٢٠٠٨
٠,١٧	٠,٤٣-	٤٠,٢	١٢	٠,١٤	٠,٠٦-	٥٣,٦	١٥	٠,١٦	٠,١٩-	٤٦,٩	١٠	٠,١٨	٠,٣٤-	٤٥	١٠	٠,٢٤	٠,٦٣-	٢٥,٦	٧	٠,١١	١,١٦-	١٤,٢	١٦	٢٠٠٩
٠,١٧	٠,٥٦-	٣٣,٥	١٢	٠,١٤	٠,١١-	٥١,٧	١٥	٠,١٦	٠,١٦-	٤٧,٤	١٠	٠,١٨	٠,٤٣-	٤٠,٧	١٠	٠,٢٤	٠,٩١-	١٨,٤	٧	٠,١١	١,١٨-	١٣,٧	١٦	٢٠١٠
٠,١٦	٠,٦٨-	٢٧	١٢	٠,١٣	٠,٤٢-	٤٢,٧	١٥	٠,١٦	٠,٣٣-	٤١,٢	١٠	٠,١٨	٠,٦٠-	٣٢,٢	١٠	٠,٢٤	١,٢٩-	١١,٨	٧	٠,١١	١,١٣-	١٦	١٥	٢٠١١

ملحوظة : (*) النسبة المئوية من ١٠٠٠٠ (** قيمة المؤشر من (٢,٥- : ٢,٥+).

المصدر: Worldwide Governance indicators – Country Data Reports “Egypt 1996; 2011”

عوامل الضعف المؤسسي في الحالة المصرية (٢٠)

يمكن أن نرجع الضعف المؤسسي وانتشار الفساد في مصر إلى أمرين أساسيين يؤثران سلباً على الضعف المؤسسي في مصر :-

- ١- برنامج الإصلاح الاقتصادي وغياب البعد المؤسسي .
- ٢- مؤسسات المصالح وعمليات الإصلاح الاقتصادي .

١ - برنامج الإصلاح الاقتصادي وغياب البعد المؤسسي :-

إستهدف برنامج الإصلاح الاقتصادي في مصر بشقيه سياسات برنامج التثبيت الاقتصادي وسياسات برنامج التكيف الهيكلي في مصر التحول نحو آليات السوق كألية لتخصيص الموارد الاقتصادية ، إلا أن كلا البرنامجين علي المستوي التطبيقي لم يحققا المستهدف منهما ، وذلك للأسباب التالية :-

١- لم يشتمل علي الكيفية التي يتم من خلالها ذلك التحول المنهجي نحو إقتصاد السوق ، وبما يتوافق مع الواقع الاقتصادي المصري .

٢- خلي برنامج الإصلاح الاقتصادي من أي تصور للإصلاح والتحول المؤسسي أو مدي هذا الإصلاح وآلياته ومن الأمثلة العملية في هذا السياق علي سبيل المثال :

- أ- شهدت مصر خلال الفترة من عام ١٩٩١ وحتى الآن كثيراً من التحولات في الاطر القانونية للعديد من المؤسسات والتشريعات الحاكمة لعمل المنظمات المختلفة دون أن يكون هناك رؤية إستراتيجية لعمل التحول نحو نظام السوق ، ففي سنوات معينة نجد تسريعا لوتيرة الخصخصة وسنوات تشهد بطئا .
- ب- شهدت مصر تغييرا في عدد الوزارات المختلفة سواء بالضم أو الانشاء أو الالغاء مع كل تغيير وزاري .
- ج- غياب التنسيق بين الجهات والمؤسسات المعنية بتنفيذ سياسات برنامج الإصلاح الاقتصادي ، كالغياب بين القائمين علي عملية الخصخصة والجهات الممثلة للعمال ومصالحهم وذلك تحقيقا للاغراض السياسية في المقام الأول ، أو التضارب بين القوانين المنظمة والآليات المنفذة لسياسات الإصلاح .

ومن أمثلة غياب التنسيق مايلي :

١- صدر قانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧م من أجل جذب الاستثمار ، إلا انه لم يحقق المرجو منه بتجاهل العناصر المكملة لجذب الاستثمار ، ولهذا أدخلت علي هذا القانون عدة تعديلات في عام ٢٠٠٤م، بل إن الهيئة العامة للاستثمار عمدت إلي إعادة هيكلة الهيئة ذاتها بما يسمح بتطبيق القانون علي نحو يحقق الهدف منه.

٢- قانون حماية المنافسة ومنع الاحتكار والذي يهدف إلي تحسين بيئة المنافسة ، في حين أن قانون جذب الاستثمار يشجع الشركات علي الاندماج ، حيث يوجد مواد في قانون الاستثمار تشجع الشركات علي الحصول علي تخفيضات ضريبية في حالة زيادة رأسمالها علي ٢٠٠ مليون جنية مصري.

٣- قانون حماية المنافسة لم يواكب أثناء عرضه و إقراره مع قانون لحماية المستهلك الذي أقر عام ٢٠٠٥ م مما قلل من فاعلية قانون المنافسة ، بل أنه يعتبر قانون علي الورق ولم يري التنفيذ الفعلي .

٤- برامج دعم الصادرات لم تحقق المستهدف منها نتيجة تعارضها مع أليات أخري زادت من تكلفة الصادرات مثل التكاليف الادارية وتكاليف النقل سواء لغياب أسطول مجهز للنقل وهو مايعاني منه علي وجه الخصوص تصدير المنتجات الزراعية مما يؤثر علي تنافسية تلك المنتجات .

ولعل تلك الأمثلة خير دليل علي غياب التنسيق والمتابعة لسياسات برنامج الاصلاح الاقتصادي وهو مايعتبر في نفس الوقت غياب للقواعد الأساسية لعملية الاصلاح المؤسسي اللازم لبرنامج الاصلاح الاقتصادي .

٢ - مؤسسات المصالح وعمليات الاصلاح الاقتصادي في مصر :-

استقرت الأدبيات الاقتصادية علي وجود ثلاثة أنواع من صانعي السياسة هم :

- أ. أفراد مجردون من الأهواء .
- ب. أفراد نفعيون أصحاب مصالح .
- ج. أفراد أصحاب أيولوجية معينة .

والنوعية الأولى من صانعي السياسة الاقتصادية هي الحالة النظرية البحتة والتي تعرف في علم الاقتصاد بالمخطط الاجتماعي ، والذي لا يهدف من وراء سياسته الاقتصادية سوي مصلحة الأفراد ، وهذه النوعية وإن وجدت نظريا إلا أنه يصعب وجودها علي المستوي العملي . وعلي ذلك فالواقع العملي يشير إلي أن الصنفين من صانعي السياسة الاقتصادية هما إما :

- ١- نفعيون يسعون بالاساس إلي تعظيم منافعهم الخاصة .
- ٢- أصحاب أيولوجية معينة يسعون إلي تطبيقها .

وخارج إطار صنع وصياغة السياسة الفعلية توجد أيضا مجموعة من أصحاب المصالح لهم تأثير علي صانعي السياسة الاقتصادية أو أحيانا كثيرة يشاركون في صنعها خاصة من خلال التشريعات الحاكمة لتلك السياسة .

وفي ظل الانتقال من إقتصاد قائم علي التدخل الحكومي في النشاط الاقتصادي إلي إقتصاد يقوده القطاع الخاص والمبادرات الفردية ، فإن رجال الاعمال سيؤثروا علي الأطر المؤسسية والتشريعات القائمة التي تدير وتنظم بيئة الأعمال ، فعلي سبيل المثال وفي دول أوروبا الشرقية التي تحولت لنظام السوق أو حتي في الدول التي طبقت برنامج الاصلاح الاقتصادي ومنها مصر نشأ عن عملية التحول نحو نظام السوق العديد من جماعات المصالح أثرت في شكل التحولات المؤسسية ونذكر هنا الأمثلة التالية :-

- ففي الحالة البولندية للتحويل نحو إقتصاد السوق ، كان لرجال الصناعة تأثير كبير في صياغة التشريعات الصناعية ونشأ ما يعرف باللوبي الصناعي السياسي (٢١).
- ويوجد في مصر تأثير معنوي لرجال الأعمال فيما يتعلق بالتغيرات المؤسسية التي تتم في إطار برنامج الإصلاح الاقتصادي منذ تنفيذه عام ١٩٩١م وحتى الآن ، وذلك من خلال مساندة النظام الحاكم بالتحويل نحو مظلة الحزب الحاكم خلال الثلاثين عاما الماضية أو من خلال اللجان التشريعية في مجلس الشعب خلال نفس الفترة .
- ومن الأمثلة العملية علي قوة ونفوذ أصحاب المصالح في التأثير علي الجانب التشريعي هو إعفاء الجامعات والمعاهد الخاصة من الضرائب في ظل قانون الضرائب الجديد ، وكذلك وقوف بعض رجال الأعمال ضد إصدار قانون حماية المنافسة ومنع الاحتكار اثناء مناقشته بمجلس الشعب حتي تم صدوره عام ٢٠٠٥م ، ومن الأمثلة علي ذلك أيضا الاسعار المنخفضة للأراضي المخصصة للأغراض الصناعية .

وذلك التأثير السلبي لجماعات المصالح يعد عائقا في سبيل تحقيق دور المؤسسات بتحفيز النمو وحماية المستهلك ودعم الاستثمار المحلي والاجنبي ، حيث يعد غياب قانون محاسبة الوزراء أو لمكافحة الفساد أحد النقائص المؤسسية في الاطار المؤسسي المصري .

ففي مصر نشهد نوعا من إلتقاء ثلاثة عناصر وغياب عنصر : إلتقاء الاحتكار والنفعية في ظل غياب عنصري المساءلة والشفافية ، والنتيجة إرتفاع معدلات الفساد . فالفساد محصلة المعادلة التالية :

$$\text{الفساد} = (\text{الاحتكار} + \text{النفعية}) - (\text{المساءلة} + \text{الشفافية} + \text{السلامة أو الجودة}) .$$

وهناك الكثير من المشكلات التي تعرقل تعزيز الشفافية والنزاهة ومقاومة الفساد في مصر . ومن أبرز تلك المشكلات (٢٢) :

- ١- انتشار ظاهرة تضارب المصالح ، خاصة مع الحضور المتزايد لرجال الاعمال في السلطة التنفيذية والتشريعية ، ومع غياب الضوابط الفعلية والكافية التي تحول دون استغلال المناصب التنفيذية والتشريعية لهم في تحقيق مصالحهم الخاصة .
- ٢- التدخلات السياسية في عمل الهيئات الرقابية وأجهزة مكافحة الفساد .
- ٣- عدم توافر ترتيبات كافية لحماية المبلغين عن وقائع فساد وحماية الشهود في مثل هذه القضايا .
- ٤- الثغرات القائمة في الكثير من القوانين واللوائح والاجراءات التي تفتح امام الفساد والمفسدين أبوابا كثيرة.
- ٥- ضعف تنفيذ القوانين واللوائح .
- ٦- صعوبة الوصول إلي المعلومات من المصادر الحكومية ليس بالنسبة لعموم المواطنين بل وبالنسبة لأجهزة الإعلام أيضا .
- ٧- عدم توافر أليات تمكن الجهاز المركزي للمحاسبات من مراقبة تنفيذ توصياته للأجهزة الحكومية ، فضلا علي أن تقاريره لا تتاح للجمهور .
- ٨- إختلال هيكل الاجور وضعف المستوي العام للأجور .

٩- الإفراط في وضع الضوابط الحكومية علي نشاط منظمات المجتمع المدني ، وهو ما يعوق الرقابة الشعبية ويجول دون المشاركة المجتمعية .

ولقد تكبدت مصر خسائر قيمتها ٧٥,٢ مليار دولار خلال الفترة بين عامي ٢٠٠٠:٢٠٠٨ م جراء الجريمة والفساد بمعدل سنوي ٦,٤ مليار دولار سنويا ، وأوضح تقرير صادر عن مركز سلامة النظام المالي العالمي الأمريكي أن الكثير من هذه الاموال جاء من التهرب الضريبي للأفراد إضافة للفساد والجريمة ، وأشار التقرير أيضا إلي أن منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا تسجل أعلى معدل لنمو التدفقات المالية غير الشرعية واحتلت مصر المرتبة الثالثة من بين كل الدول الأفريقية كأكبر مصدر لرأس المال غير الشرعي (٢٣) .

سياسات تفعيل الدور المؤسسي في مجال جذب الاستثمارات لمصر :

يظهر من التحليل أعلاه للوضع المؤسسي المقارن لمصر بالنسبة لباقي دول العالم مايلي :-

١- أن يشمل تفعيل المؤسسات في مصر وخاصة في مجال الاستثمار كافة المراحل التي يتعامل معها المستثمر المحلي والأجنبي مع كافة المؤسسات الرسمية وغير الرسمية ، وهو ما يعني ضرورة الاهتمام بالمؤسسات والسياسات الحكومية وغير الحكومية التي تعمل علي تفعيل بيئة الأعمال في مصر وجعلها جاذبة للاستثمار، مع أهمية أن يراعي في ذلك الشمول والاستمرارية لتلك السياسات الهادفة لذلك .

٢- ضرورة سعي خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة علي الجانب النوعي للتنمية من حيث التركيز علي العنصر البشري من خلال توسيع الخيارات أمام المواطن المصري (بالصفة الطبيعية والاعتبارية) وتخفيفه علي المشاركة السياسية والاجتماعية خاصة بعد ثورة ٢٥ يناير ٢٠١١ م ، ولما لذلك من مردود علي الحرية الاقتصادية لكافة المؤسسات في المجتمع وعلي نطاق جميع القطاعات الاقتصادية في الدولة ، وهو ما يعمل علي جذب الاستثمار الأجنبي بشقيه المباشر وغير المباشر مع العمل علي عدم خروج رؤوس الأموال للخارج .

٣- التنمية المؤسسية في مصر أحد الركائز الأساسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية خاصة في مجال جذب الاستثمار الخارجي والداخلي بإعتباره حجر الزاوية الحقيقية للتغلب علي المشكلات الاقتصادية الرئيسية التي يتعايش معها الاقتصاد المصري منذ فترة طويلة وحتى الآن ، وبما يحقق تنمية إقتصادية حقيقية ومستمرة وعادلة لكافة طوائف المجتمع . الأمر الذي يستلزم أن يكون التطوير المؤسسي علي كافة المستويات في الدولة ضمن تصور إستراتيجي طويل المدى لتحقيق التنمية الشاملة حتي يحدث توافق بين الاستثمار المستهدف والقدرة الاستيعابية للاقتصاد الوطني وبما يتلائم في نفس الوقت مع مرونة الجهاز الانتاجي الوطني ونوع وجودة السلع والخدمات المنتجة محليا .

٤- ضرورة سعي الادارة السياسية والاقتصادية علي تفعيل وتحقيق الاستقرار السياسي والاقتصادي لما لذلك من أثر مهم علي جذب وتوطين الاستثمارات في مصر .

الخلاصة والتوصيات

١- تعاني الدول النامية ومن بينها مصر من قصور في الدور المؤسسي لتحقيق التنمية والنمو الاقتصادي ، فغالبية المؤسسات الحكومية وغير الحكومية في مصر تدار بطريقة فردية ومركزية مما يجعل السياسات الحكومية وغير الحكومية المطبقة علي أرض الواقع هي سياسات لاتعبر عن حقيقة المشاكل والعقبات التي ينبغي أن تعالجها وتواجهها تلك السياسات سواء علي مستوى التخطيط والتنفيذ والمتابعة لأي مشروع إنتاجي عام أو خاص .

٢- الاقتصاد المؤسسي : هو أحد فروع علم الاقتصاد والذي يعني بالعلاقات الإرتباطية والتبادلية بين المؤسسة الاقتصادية والبيئة المحيطة بها سواء البيئة السياسية أو الإجتماعية أو الاقتصادية أو القانونية والتشريعية ، وتقاس الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة من خلال تعظيم المردود الاقتصادي لها والناجحة عن تلك العلاقات الارتباطية والتبادلية مع البيئة المحيطة .

وعلي ذلك يمكن إعتبار الاقتصاد المؤسسي علم تطوري وديناميكي ويعني بدور المؤسسات في تشكيل السلوك الاقتصادي العام والخاص.

٣- تعاني مصر من فجوة تمويلية داخلية وخارجية ، وتنتج فجوة التمويل الداخلية من عدم كفاية معدلات الإدخار المحلية لتمويل الإستثمارات المستهدفة ، وتلك الفجوة هي فجوة متزايدة بإستمرار وترجع في المقام الأول لسببان رئيسيان هما:

- أ- إنخفاض معدلات نمو الدخل القومي في مصر .
- ب- عدم العدالة في توزيع الدخل القومي في مصر .

أما فجوة التمويل الخارجية فترجع إلي إنخفاض متحصلات مصر من النقد الأجنبي عن مدفوعات مصر من النقد الأجنبي خاصة فيما يتعلق بالتعامل الخارجي لمصر في مجال التبادل السلعي أو الحقيقي وهو ما يوضحه العجز المزمّن والمتزايد بإستمرار في ميزان التجارة المنظورة لمصر . ويرجع ذلك العجز في المقام الأول لسببان رئيسيان هما :-

- أ- التراجع المستمر في تنافسية الصادرات السلعية المصرية ، مما يعني تراجع متحصلات مصر من النقد الأجنبي بإستمرار .
- ب- التزايد المستمر في الواردات السلعية المصرية ، وبما يعني تزايد مدفوعات مصر من النقد الأجنبي بإستمرار .

٤- أن غالبية السياسات الاقتصادية التي طبقتها الإدارة الاقتصادية في مصر خلال العقود الست الماضية لم تحقق نمو حقيقي ومستمر لكافة المتغيرات الاقتصادية ، الأمر الذي يعتبر سبب ونتيجة في نفس الوقت لعدم تزايد معدلات الاستثمار الحقيقي في مصر خلال تلك الفترة.

٥- غالبية المشاكل الاقتصادية التي واجهتها مصر خلال العقود الست الماضية هي مشاكل مزمنة ومتجددة بإستمرار سواء ما يتعلق منها :-

- أ- بالعجز المزمّن والمستمر والمتزايد في الميزان التجاري السلعي المصري.

ب- عجز الموازنة العامة للدولة.

ج- فجوة الموارد المحلية والخارجية .

د- الارتفاع المستمر في معدلات البطالة والتضخم.

هـ- تراجع تنافسية المنتجات المصرية داخلياً وخارجياً .

الأمر الذي يعني أن تلك المشاكل الاقتصادية ناتجة عن إختلالات إقتصادية جوهرية - هي في نفس الوقت المحتوي الموضوعي للمسألة الاقتصادية المصرية - وتلك الإختلالات ناتجة عن مسببات للتخلف الاقتصادي والتي لم تستطع جميع المحاولات والخطط التنموية خلال تلك العقود الست القضاء عليها ، ومن وجهة نظرنا نرى أن أهم تلك المسببات وهو ما يتعلق بموضوع بحثنا :

أ- عدم مرونة الجهاز الإنتاجي والذي يعود في جانب كبير منه إلى نقص الاستثمارات المنتجة والمولدة إنتاج سلمي وخدمي حقيقي بالاقتصاد المصري وهو ما يعتبر الجانب الكمي الضروري لإحداث الدفعة القوية لأي إقتصاد .

ب- عدم الكفاءة في إستغلال الموارد المتاحة وهو ما يمثل الجانب الكيفي الضروري لإحداث تنمية حقيقية.

٦- يواجه الاقتصاد المصري العديد من المشكلات الاقتصادية الجوهرية والناتجة عن إختلالات اقتصادية يتعايش معها الاقتصاد المصري منذ فترة طويلة وحتى الآن ، ويأتي علي رأس تلك الإختلالات نقص المدخرات المحلية عن تمويل الاستثمارات المستهدفة مما يؤثر سلباً علي معدلات نمو الدخل القومي.

٧- خاضت مصر العديد من التجارب التنموية عبر فترة الست عقود الماضية إلا أنها لم تنجح في القضاء علي ذلك الإختلال المتمثل في فجوة الموارد المحلية والخارجية ، إلا أنه في إطار التطورات الاقتصادية المعاصرة وفي ظل الظروف الحالية للاقتصاد المصري ، يأتي إصلاح القصور المؤسسي من أهم عناصر أي إستراتيجية مستهدفة لتنشيط وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية .

وبناء على ذلك يوصى بالبحث بالعديد من الإجراءات التي يتعين على الإدارة الإقتصادية تبنيها لجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية لبيئة الأعمال المصرية من تلك الإجراءات ما يلي :

١. إصدار التشريعات الملزمة والمنظمة لحقوق الملكية الخاصة والعامة وحرية تدفق المعلومات وتداولها بين المؤسسات الحكومية وغيرها من المؤسسات المستفيدة منها في نطاق ما لا يضر بالأمن القومي المصري .
٢. تفعيل حوكمة الشركات في كافة القطاعات الإنتاجية بما يتوافق والتطورات العالمية في هذا المجال .
٣. تركيز جهات التعامل مع المستثمرين سواء الأجنب أو المحليين في جهة واحدة تعمل علي إنهاء كافة الإجراءات حتي بداية النشاط لأي شركة .

- ٤ . ترسيخ الدور الديني والواعز القيمي المجتمعي والسياسي لأهمية محاربة الفساد والرشوة والمحسوبية .
- ٥ . تفعيل الدراسات الأكاديمية التي تتناول دور الاقتصاد المؤسسي وعلاقته بالتنمية والنمو الاقتصادي .
- ٦ . تشجيع الاستثمارات الجديدة التي تعمل علي إنشاء أصول جديدة وتشغيل عمالة جديدة - وليست الاستثمارات التي تقوم علي شراء أصول قائمة - مع منحها كافة التسهيلات المالية والنقدية .
- ٧ . إتباع حزمة من السياسات والإجراءات المالية والنقدية المشجعة والمحفزة للاستثمار في مصر خاصة في الأماكن المتوافر بها بنية أساسية مادية وبشرية لتأكيد جدية تلك المشروعات ودعمها للنجاح الحقيقي وإستمرارية ذلك النجاح.
- ٨ . مراعاة تحديد السياسات والإجراءات المتبعة في كل مؤسسة عامة أو خاصة مسبقاً وبما يتوافق مع الأهداف الإستراتيجية الموضوعة والمحددة سلفاً وليست في ضوء الرؤي الشخصية والمصالح السياسية للنخبة الحاكمة .
- ٩ . تشجيع الجهاز المصرفي علي تمويل المشروعات الجديدة وذلك عن طريق ضمانات حقيقية وليس وفقاً للمصالح والمعرفة الشخصية بين الطرفين - المقرض والمقترض - علي أن تتدخل السلطة النقدية في حالة وجود أي خلاف أو نزاع بين الطرفين ووفقاً لقواعد محددة .
- ١٠ . إصدار القوانين والتشريعات المنظمة لعمل كلاً من المؤسسات العامة والخاصة وبما يتوافق مع الإتفاقيات والمعاهدات الدولية المنظمة لذلك .
- ١١ . توظيف وسائل الإعلام المختلفة في إظهار أهمية الضمير والحس الوطني لإنجاز الأعمال وتحقيق الأهداف بالطرق الرسمية والشريفة وبعيداً عن الفساد والطرق غير القانونية .
- ١٢ . العمل علي تكامل السياسات الكلية لجميع قطاعات المجتمع من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية المحددة وذلك عن طريق تكامل الخطط الأمنية والاقتصادية والسياسية لتحقيق ذلك.
- ١٣ . تفعيل دور الفرد علي إعتباره السبب والنتيجة في تعظيم الدور المؤسسي في التنمية الاقتصادية وذلك من خلال التنمية البشرية الشاملة وهو ما يتطلب منظومة وإستراتيجية طويلة الأجل لتنمية العنصر البشري من كافة الجوانب السياسية والإجتماعية والاقتصادية والعلمية .
- ١٤ . وضع معايير الجودة الشاملة كهدف أساسي لأي مؤسسة تقدم خدمة أو سلعة حتي يتسني لها التواصل مع كلاً من الأسواق الخارجية والداخلية بغرض تعظيم القدرة التنافسية للاقتصاد ككل.
- ١٥ . تفعيل الفعلي لقانون تشجيع المنافسة ومنع الإحتكار في بيئة الأعمال المصرية وفي كافة القطاعات الإنتاجية والسلعية والخدمية.

الهوامش

- ١- أحمد عبد العزيز الشرقاوي - محاضرات في إقتصاديات التنمية والتخطيط " مدخل نظري وتطبيقي ومنهجي " - دار الخولي للطباعة - طنطا - ٢٠٠٩م - ص ١٣٢-١٣٣.
- ٢- أحمد فاروق غنيم - " المؤسسات والاصلاح الاقتصادي في مصر " - الاصلاح المؤسسي والتنمية في مصر - شركاء التنمية للبحوث والاستشارات والتدريب - القاهرة ٢٠٠٧م - ص ٣٢-٥٣.
- ٣- دوغلاس سي . نورث - أسس علم الاقتصاد المؤسسي الجديد - مركز المشروعات الدولية الخاصة- ص ٧ - وموقع المركز علي شبكة المعلومات الدولية في ٢٣/٨/٢٠١٢م www.cipe.org.
- ٤- أحمد فاروق غنيم - " المؤسسات والاصلاح الاقتصادي في مصر " - الاصلاح المؤسسي والتنمية في مصر - مرجع سبق ذكره ص ٣٢ .

5- Agnès Bénassy-Quéré, Maylis Coupet and Thierry Mayer, Institutional Determinants of Foreign Direct Investment, CEPII, Working Paper No 2005- 05, 2005, p 9

٦- أسامة محمد محمد إبراهيم البدوي - الإصلاح المؤسسي كمدخل للتنمية الاقتصادية مع التطبيق علي الاقتصاد المصري - رسالة ماجستير غير منشورة - قسم الاقتصاد - كلية التجارة - جامعة عين شمس - القاهرة في ١٠/١٢/٢٠١١ - ص ١٤.

7- Charles j. whalen, John, John R. Commons and John Maynard Keynes on Economic History and policy: The 1920s and today, Journal of economic Issues, March 2008, p226.

8- Oliver E. Williamson, the New Institutional Economy, Taking Stock. Locking ahead, Journal of Economic literature, September 2000, pp 596:604.

9- Oliver E. Williamson. - Ibid., pp 613-623.

10- Eyup Ozveren and Selin Efsan Nas - "Economic development and environment policy in Turkey: an institutionalist critique" - Cambridge Journal of Economics 2012- 30 July 2012- pp 1245-1247.

١١- أسامة محمد محمد إبراهيم البدوي - الإصلاح المؤسسي كمدخل للتنمية الاقتصادية مع التطبيق علي الاقتصاد المصري - رسالة ماجستير غير منشورة- مرجع سبق ذكره ص ٢٩ : ٣٠.

١٢- علي لطفي - التنمية الاقتصادية - مكتبة كلية التجارة - جامعة عين شمس - القاهرة - ١٩٩٩م - ص ١٦٤.

13- James D.Gwartney and Others, Economic Freedom, Institutional Quality

and Cross – country Differences in Income and Growth, Cato Journal, VOL.24, No.3, fall 2004, p206.

14-Stephen Knowles and Clayton Weatherston, Informal Institutions and Cross- Country Income Differences, University of Otago, New Zealand, 2006, p30.

15- David C- Kang – “South Korean and Taiwanese development and the new Institutional economics – International Organization Foundation - Cambridge University Press – Vol. 49 .No.3 (summer, 1995), pp. 555-587.

١٦- تقرير الاتجاهات الاقتصادية الاستراتيجية – مركز الدراسات السياسية والاستراتيجية بالأهرام – القاهرة – ٢٠١١م – ص ٤٨.

١٧- سيد البواب – محاضرات في عجز الموازنة للدولة النظرية والصراع الفكري للمذاهب الاقتصادية ومناهج العلاج – الطبعة الأولى – القاهرة – ٢٠٠٠م – ص ص ١٣٩ : ١٤٠.

١٨- أحمد فاروق غنيم – “ المؤسسات والاصلاح الاقتصادي في مصر ” – الاصلاح المؤسسي والتنمية في مصر – شركاء التنمية للبحوث والاستشارات والتدريب – القاهرة ٢٠٠٧م – ص ص ٤٢-٤٤.

١٩- إبراهيم العيسوي وآخرون – أفاق النمو الاقتصادي في مصر بعد الازمة المالية والاقتصادية العالمية – سلسلة قضايا التخطيط والتنمية رقم (٢٢٦) – معهد التخطيط القومي-القاهرة – يناير ٢٠١١م – ص . XXIX

٢٠- أحمد فاروق غنيم – “ المؤسسات والاصلاح الاقتصادي في مصر ” – الاصلاح المؤسسي والتنمية في مصر – مرجع سبق ذكره – ص ص ٤٧-٥٥.

21-M.Lissowska, “Interest Groups and Institutions of market economy in Transition Countries: the Case of Poland”, discussion paper, Poland, 2004, pp 16: 26.

٢٢- وزارة الدولة للتنمية الإدارية – تقرير لجنة الشفافية والنزاهة " الأطر الثقافية الحاكمة لسلوك المصريين واختياراتهم ، دراسة لقيم النزاهة والشفافية " – القاهرة – أكتوبر ٢٠٠٩م –

WWW.gov.eg

٢٣- محمد صفوت قابل – “ السياسات الاقتصادية في عهد مبارك ” – محاضرات في قضايا اقتصادية معاصرة – كلية التجارة بالسادات – جامعة مدينة السادات – يونيو ٢٠١٣م ص ص ٥ : ٦ .

المراجع

أولاً : المراجع العربية :

- ١- الجهاز المركزي للتعبة العامة والإحصاء - الكتاب الإحصائي السنوي - القاهرة - سبتمبر ٢٠٠٩م.
- ٢- أحمد عبد العزيز الشرفاوي - محاضرات في إقتصاديات التنمية والتخطيط " مدخل نظري وتطبيقي ومنهجي " - دار الخولي للطباعة - طنطا - ٢٠٠٩م.
- ٣- أحمد فاروق غنيم - " المؤسسات والاصلاح الاقتصادي في مصر " - الاصلاح المؤسسي والتنمية في مصر - شركاء التنمية للبحوث والاستشارات والتدريب - القاهرة ٢٠٠٧م .
- ٤- أسامة محمد محمد إبراهيم البدوي - الإصلاح المؤسسي كمدخل للتنمية الاقتصادية مع التطبيق علي الاقتصاد المصري - رسالة ماجستير غير منشورة - قسم الاقتصاد - كلية التجارة - جامعة عين شمس - القاهرة في ١٠/١٢/٢٠١١ .
- ٥- البنك المركزي المصري - النشرة الاقتصادية - أعداد مختلفة .
- ٦- الصندوق العربي للإئماء الاقتصادي والاجتماعي "صندوق النقد العربي " - التقرير الاقتصادي العربي الموحد ٢٠١١م .
- ٧- إبراهيم العيسوي - الإقتصاد المصري في ثلاثين عاماً - تحليل التطورات الإقتصادية الكلية منذ عام ١٩٧٤م وبيان تداعياتها الإقتصادية مع تصور لنموذج تنموي بديل - المكتبة الأكاديمية - القاهرة - ٢٠٠٧م.
- ٨- إبراهيم العيسوي وآخرون - أفاق النمو الاقتصادي في مصر بعد الازمة المالية والاقتصادية العالمية - سلسلة قضايا التخطيط والتنمية رقم (٢٢٦) - معهد التخطيط القومي - القاهرة - يناير ٢٠١١م .
- ٩- الهيئة العامة للاستثمار والمناطق الحرة .
- ١٠- بنك معلومات البنك الدولي ، www.worldbank.org.
- ١١- تقرير الاتجاهات الاقتصادية الإستراتيجية - مركز الدراسات السياسية والإستراتيجية بالأهرام - القاهرة - ٢٠١١م.
- ١٢- دوغلاس سي . نورث - أسس علم الاقتصاد المؤسسي الجديد - مركز المشروعات الدولية الخاصة - وموقع المركز علي شبكة المعلومات الدولية . www.cipe.org.
- ١٣- سيد البواب - محاضرات في عجز الموازنة للدولة النظرية والصراع الفكري للمذاهب الإقتصادية ومناهج العلاج - الطبعة الأولى - القاهرة - ٢٠٠٠م.
- ١٤- سريان دي سيلفا - " هل العولمة هي السبب في المشاكل الاجتماعية والاقتصادية الوطنية ؟ " - مكتب أنشطة أصحاب الأعمال - منظمة العمل الدولية - جنيف - فبراير ٢٠٠١م .
- ١٥- شبكة المعلومات الدولية - الاقتصاد المؤسسي - ويكيبيديا " الموسوعة الحرة " - في ٢٣/٣/٢٠١٢م <http://translat.googleurcontent.com/translat>

- ١٦- شبكة المعلومات الدولية - موقع بوابة معلومات مصر - وزارة التخطيط والتعاون الدولي (وبيانات عام ٢٠١١/٢٠١٢م متوقعة - وبيانات عام ٢٠١٢/٢٠١١م مستهدفة)- في يوم ٢٥/١١/٢٠١٢م.
- ١٧- شبكة المعلومات الدولية : The SOLOW model eur macroeconomics site " في ٢٥/١١/٢٠١٢م .
- ١٨- علي لطفي - التنمية الاقتصادية - كتبة كلية التجارة - جامعة عين شمس - القاهرة - ١٩٩٩م.
- ١٩- محمد رياض الغنيمي - التنمية الاقتصادية وقضاياها المعاصرة (مجموعة محاضرات) - مكتبة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة القاهرة - القاهرة - ٢٠١٠م.
- ٢٠- منظمة الشفافية العالمية " التحالف العالمي لمكافحة الفساد " - تقارير سنوية مختلفة " جداول الاحصاءات الدولية " .
- ٢١- صندوق النقد الدولي " قاعدة بيانات أفاق الاقتصاد العالمي " - إبريل ٢٠١٢م .
- ٢٢- الصندوق العربي للإنماء الاقتصادي والاجتماعي "صندوق النقد العربي " - التقرير الاقتصادي العربي الموحد عام ٢٠١٢م.

ثانياً : المراجع الأجنبية :

- 1- Charles j. Whalen, John, John R. Commons and John Maynard Keynes on Economic History and policy: The1920s and today, Journal of economic Issues, March 2008.
- 2- C. E. AYRES, The Theory of Economic Progress a Study of the Fundamentals of Economic Development and Cultural Change, University of North Carolina press, first edition.
- 3- Douglass C. North, The New Institutional Economics and Development, Lecture essay, Washington University, USA, 1991.
- 4- Douglass C. North -“Institutional Change and Economic Performance“- Cambridge University Press Amazon .com – first Published 1990.
- 5- James D. Gwartney and Others, Economic Freedom, Institutional Quality and Cross – country Differences in Income and Growth, Cato Journal, VOI.24, No.3, fall 2004.
- 6- Oliver E. Williamson, The New Institutional Economy, Taking Stock. Locking ahead, Journal of Economic literature, September 2000.
- 7- Stephen Knowles and Clayton Weatherston, Informal Institutions and Cross- Country Income Differences , University of Otago, NEW ZEALAND, 2006.

- 8- World Bank – Doing Business 2011, 2012 Data Base, WWW.doingbusiness.org.
- 9- The Heritage Foundation, 2011, 2012, Index of economic – Freedom Database: <http://www.heritage.org>.
- 10- Freedom in the World 2011, 2012 – Data base: WWW.freedomhouse.org.
- 11- World development indicators 2008.
- 12- M.Lissowska, “Interest Groups and Institutions of market economy in Transition Countries: the Case of Poland”, discussion paper, Poland, 2004.
- 13- The Global Competitiveness Report 2010/2011, World Economic Forum, Geneva, Switzerland, 2010.
- 14- International Monetary fund, Financial Statistics, June 2009.
- 15- Peter G.Klein, New Institutional Economics, Department of Economics, University of Georgia – 1999.
- 16- Elizabeth M.King & Claudio E.Montenegro & Peter F.Orazem- “Economic freedom, Human Rights, and the Returns to human Capital: An Evaluation of the Schultz Hypothesis” - Economic Development and Cultural Change- volume 61, Number 1, October 2012.
- 17- Ali Douai, Andrew Mearman and Ioana negru- “Prospects for a Heterodox economics of the environment and sustainability” – Cambridge Journal of economics- Advance Access Publication 30 July 2012.
- 18- David C- Kang – “South Korean and Taiwanese development and the new Institutional economics – International Organization Foundation - Cambridge University Press – Vol. 49 .No.3 (summer, 1995).
- 19- Eyup Ozveren and Selin Efsan Nas – “Economic development and environment policy in Turkey: an institutionalist critique” – Cambridge Journal of Economics 2012- 30 July 2012.
- 20- Agnès Bénassy-Quéré, Maylis Coupet and Thierry Mayer, Institutional Determinants of Foreign Direct Investment, CEPII, Working Paper No 2005-05, 2005, p 9

ملخصات رسائل الماجستير

مدخل محاسبي مقترح لتطبيق مبدأ السعر المحايد في تسعير التحويلات الدولية "دراسة تطبيقية"

الباحثة

مروة أحمد عبد الرحمن البسطويسي

معيدة بقسم المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة جامعة مدينة السادات

أولاً: المقدمة

مع زيادة الاتجاه نحو ركب العولمة ، وزيادة التعاون التجاري بين دول العالم المختلفة ، نشأت الشركات متعددة الجنسية بفروعها المنتشرة في جميع أنحاء العالم ، و ظهرت بالتالي التبادلات التجارية بين فروع كل شركة من تلك الشركات وبعضها البعض. ومع استمرار نمو التجارة الدولية ، استحوذت التعاملات فيما بين فروع الشركات المتعددة الجنسية على حوالي ٦٠% من التجارة الدولية^(١). الأمر الذي يستحيل معه إدارة هذه التعاملات مركزياً ، بسبب الاختلاف الواضح بين البلدان المضيغة في اللغة والثقافة ، والعادات والتقاليد، والقوانين والتشريعات، والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

وحتى يمكن لهذه الشركات تبني مفهوم لامركزية الإدارة ، وجني أكبر قدر من مزاياها ، يجب عليها أن تصمم نظام رقابة داخلية فعال ، يتضمن استخدام نظام سعر تحويل دولي International (ITP) transfer pricing ملائم ، يحكم تدفق السلع والخدمات والأصول المادية وغير المادية بين الشركة الأم ووحداتها الفرعية بالدول المضيفة في أجزاء مختلفة من العالم ، ويقيس ويرشد أداء هذه الوحدات ويحقق توازن المصالح بينها وبين حكومات الدول المضيفة (٢).

وعلى الرغم من أن أسعار التحويل تعبر عن الأسعار التي تحكم العمليات التي تتم بين الفروع المختلفة لشركة واحدة محلياً ودولياً، إلا أنها لا تمثل مشكلة على المستوى المحلي ، على اعتبار أن كل الفروع تخضع لنفس السلطة الضريبية ، ونفس القواعد المنظمة . ولكنها تمثل مشكلة على المستوى الدولي ، نظرا لاختلاف السلطات الضريبية الخاضع لها كل فرع ، والقوانين ، والسياسات المالية والنقدية المطبقة على كل منهم ، والمزايا النسبية لهذه الدول ، ومدى استقرارها السياسي والاقتصادي ، والمنافسة العالمية ، وتقلبات سعر العملة الأجنبية ، وغيرها^(٣).

1- <http://www.OECD.Orgdataoecd405439265412.pdf>

٢- مطاوع، محمد عبد الحميد، "أثر مبدأ سعر التحويل المحايد ALP على الأرباح والالتزام الضريبي للشركات متعددة الجنسية العاملة في مصر (دراسة نظرية تطبيقية)"، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد الأول والثاني، يناير، إبريل، ٢٠٠٩

3-Choe, C., & Hyde, C., "Multinational transfer pricing, tax arbitrage and the Arm's Length Principle", 2004,p, 1. (<http://papers.ssrn.com/so13/papers.cfm?abstractid=60088>).

من هنا ، فقد سعت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية (OECD) إلى تنظيم هذه المعاملات ، حيث أوصت باستخدام مبدأ السعر المحايد "the arm's length principle (ALP)" ، الذي يوفر أساس معقول لتقييم المعاملات البينية داخل فروع الشركات متعددة الجنسية ، بتسعير التحويلات اعتماداً على السعر الذي يمكن عنده إتمام نفس العملية في نفس الظروف المحيطة بين طرفين مستقلين عن الشركة متعددة الجنسية ، ولكن تطبيق هذا المبدأ لم يستطع القضاء على مشكلات تسعير التحويلات ، إنما أدى إلى ظهور مشكلات جديدة ، مثل استخدام سعري تحويل داخل الشركة أحدهما للأغراض الضريبية والآخر لأغراض تقييم الأداء ، وكذلك مشكلة الإزدواج الضريبي ، نظراً لتعدد السلطات الضريبية التي تخضع لها الشركة الأم وإحتلاف قواعد تسعير التحويلات من سلطة إلى أخرى.

وبناء على ما تقدم ، فقد تزايد عدد البلاد التي تكرس اهتمامها بسعر التحويل ، من خلال استخدام بيئة تشريعية متطورة ، ووسائل تنفيذية جديدة ، وتحول في السياسات المالية . وقد أدى ذلك إلى تزايد الضغط على الشركات متعددة الجنسية لإدارة مخاطر سعر التحويل بدقة أكبر ، مما دفع سعر التحويل ليعد من أهم القضايا الضريبية تواجه هذه الشركات ، ومن المتوقع أن تصبح هذه القضية متغيراً هاماً ومؤثراً عليها بشكل حاسم خلال الفترة القادمة (١).

ثانياً: طبيعة المشكلة :

يؤثر سعر التحويل المستخدم على قيمة الضرائب المباشرة ، وغير المباشرة المحصلة بواسطة حكومات الدول المضيفة ، حيث يمثل السعر الذي تتم به المعاملة الدولية الأساس المستخدم لحساب قيمة الجمارك المحصلة ، ولتقدير قيمة الأرباح الناتجة عن المعاملة. ونظراً لأن المعاملات التي تتم بين الأطراف المرتبطة ، لا تتعرض في الغالب لنفس قوى السوق التي تتعرض لها المعاملات المستقلة ، فإن ذلك يتيح الفرصة للتلاعب من قبل الشركات متعددة الجنسية ، عن طريق رفع أو خفض قيمة سعر التحويل ، مما يؤثر على قيمة الجمارك والضرائب المحصلة (٢).

من هنا ، سعت العديد من الجهات إلى وضع قواعد حاكمه لتنظيم المعاملات بين تلك الفروع ، وتعتبر أهم هذه الجهات منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية (OECD) ، التي أصدرت العديد من الإرشادات التي تخص الشركات متعددة الجنسية ، من أهمها ، مبدأ الحياد (the arm's length principle) الوارد في الفقرة الأولى ، من المادة ٩ ، من نموذج منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية المتعلق بالضريبة على الدخل ورأس المال (٣) ، والذي يحكم أسعار التحويل من وجهة النظر الضريبية ، موضحة أن سعر التحويل فيما بين الأطراف ذات العلاقة يكون

1-Ernst & Young, "Precision under pressure-Global transfer pricing survey, 2010- 2011".,pp.5-6.

2-<http://www.OECD.Orgdataoecd405439265412.pdf>

٣- صدر هذا المعيار عام ١٩٦٣ . وقد ظلت المادة ٩ من هذا المشروع دون تعديل حتى تم إضافة الفقرة الثانية منها في عام ١٩٧٧. وفي عام ١٩٧٩ صدر تقرير خاص بسعر التحويل في الشركات متعددة الجنسية ، تحول في عام ١٩٩٥ إلى "إرشادات سعر التحويل في الشركات متعددة الجنسية". ومنذ ذلك الحين خضعت هذه الإرشادات إلى مراقبة ودراسة مستمرة ومنظمة من قبل المنظمة. وفي الفترة من ١٩٩٥ إلى ٢٠٠٠ ، تم تطوير الإرشادات لتشمل دليل خاص بالخدمات غير الملموسة عبر الحدود واتفاقيات أخرى مكتملة لمبدأ السعر المحايد (مثل الاتفاقيات المسبقة للتسعير) ، كما تم تطويرها عام ٢٠٠٩ ، لتعكس أخطر التطورات في مجال حل النزاعات ، ممهدة للتطبيق الإلزامي لنموذج الاتفاقية الضريبية لمنظمة التعاون الإقتصادي والتنمية.(OECD,2009)

مقبولاً من طرف السلطة الضريبية فقط ، عندما تستطيع الشركة متعددة الجنسية إثبات أن هذا السعر هو نفس السعر الذي يمكن عنده لطرفين غير ذوي علاقة أن يؤدوا نفس العملية في ظل ظروف مشابهة (١).

وفي مصر، قامت السلطات مؤخراً بالعمل على وضع قواعد ملزمة للسيطرة على المعاملات بين الأطراف المرتبطة ، والمشاكل الناتجة عن تلك المعاملات ، من خلال ما ورد بقانون الضرائب رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، في المادة رقم (٣٠) والتي تنص على "إذا قام الأشخاص المرتبطون بوضع شروط في معاملاتهم التجارية أو المالية ، تختلف عن الشروط التي تتم بين أشخاص غير مرتبطين من شأنها خفض وعاء الضريبة ، أو نقل عبئها من شخص خاضع للضريبة إلى آخر معفي منها أو غير خاضع لها ، يكون للمصلحة تحديد الربح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد ، ولرئيس المصلحة إبرام اتفاقات مع أشخاص مرتبطة على اتباع طريقة أو أكثر لتحديد السعر المحايد في تعاملاتها".

كما ورد بالمادة رقم ٣٩ من اللائحة التنفيذية ، أنه يتم تحديد السعر المحايد المنصوص عليه في المادة ٣٠ من القانون وفقاً لإحدى الطرق التالية:-

١- طريقة السعر الحر المقارن.

٢- طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح.

٣- طريقة سعر إعادة البيع.

وتنص المادة ٤٠ من اللائحة التنفيذية ، على أن الأولوية في تحديد السعر المحايد لطريقة السعر الحر المقارن ، وفي حالة عدم توافر البيانات اللازمة لتطبيق هذه الطريقة ، يتم تطبيق أحد الطريقتين الأخرتين المنصوص عليهما في المادة ٣٩ ، وفي حالة عدم امكانية تطبيق أي من الطرق الثلاثة ، يتم تطبيق أي من الطرق الواردة بنموذج منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية ، أو أي طريقة أخرى ملائمة للممول.

وعلى الرغم من وجود تلك النصوص اللازمة في القانون، والتي تتفق مع ما ورد في المعيار المحاسبي المصري رقم ١٥ ، وما ورد في الفقرات رقم (١١، ١٢، ١٣، ١٤، ١٥) من المعيار المحاسبي الدولي رقم ٢٤، والمتعلق بالإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة، والمعيار الأمريكي رقم ٥٧ والصادر في مارس ١٩٨٢، والمعيار البريطاني FRS8 والصادر في أكتوبر ١٩٩٥ (٢)، إلا أن مصلحة الضرائب المصرية لم تبدأ العمل بهذه المواد إلا في عام ٢٠٠٧، حيث تضمن البند ٥٠٨ من الإقرار الضريبي لهذا العام التعاملات مع الأشخاص المرتبطة، مشيراً إلى السعر المحايد وطرق حسابه. وقد أصدرت مصلحة الضرائب المصرية عام ٢٠١٠ مجموعة من التعليمات الإرشادية لتسعير المعاملات ، لتوضيح كيفية تطبيق مبدأ السعر المحايد، إلا أن القانون لا يحتوي على نص يلزم باتباعها .

ويحكم اختيار ووضع سياسة لتسعير المعاملات البينية بين فروع الشركات متعددة الجنسية مجموعة من المعوقات والمحددات وهي:

1-Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS), "**Transfer Pricing Guidelines**", IRAS, Feb. 2006, PP.1 – 5.

١- حماد، طارق، الدليل العلمي لتطبيق معايير المحاسبة المصرية وآثارها الضريبية، الدار الجامعية، الجزء الثاني، ٢٠٠٧، ص ٤٦٨

- ١- تحويل الأرباح من بلد إلى آخر لمحاولة الاستفادة من الميزات الضريبية، حيث تسعى معظم الشركات متعددة الجنسية إلى تخفيض العبء الضريبي والتهرب منه، من خلال تحويل الأرباح من الدول ذات الأسعار الضريبية المرتفعة إلى الدول ذات الأسعار المنخفضة، تحت ستار أسعار التحويل(١).
- ٢- عدم ملائمة سعر التحويل المحايد في بعض الحالات، لعدم توافر المعلومات اللازمة لحساب السعر الحر المقارن، كما في الصناعات رأسية التكامل (٢).
- ٣- قد يؤدي فرض استخدام السعر المحايد لتسعير التحويلات بين الأطراف المرتبطة بالمنظمة إلى استخدام سعر تحويل داخلي، لأغراض تقييم المديرين والرقابة الإدارية، بخلاف سعر التحويل المستخدم للأغراض الضريبية. مما يتطلب مراعاة الآثار المترتبة على تسعير التحويلات اعتماداً على السعر المحايد (وبصفة خاصة السعر الحر المقارن) في تقييم الأداء، و الرقابة الإدارية(٣).
- ٤- اختلاف قوانين الضرائب بين الدول المختلفة، قد أعطى الحق لأكثر من سلطة ضريبية في فرض ضريبة على دخل الشركة متعددة الجنسية، مما قد يؤدي إلى حدوث ازدواج ضريبي(٤).
- في ضوء ما سبق ، يرى الباحث أن مشكلة البحث تتمثل في تحديد آلية تطبيق مبدأ السعر المحايد في تسعير المعاملات البنينة ، بين الشركة متعددة الجنسية ووحداتها الفرعية ، بما يجد من مشاكل الالتزام الضريبي الناتجة عن سعر التحويل في الشركات متعددة الجنسية ، و يحقق أهداف كل من الأطراف ذوي العلاقة وحكومات الدول المضيفة ، بالتطبيق على الشركات متعددة الجنسية العاملة في مجال صناعة الأدوية في مصر.

و يمكن بلورة مشكلة البحث من خلال الإجابة على التساؤلات التالية:

- ١- ما هو أثر تطبيق مبدأ السعر المحايد في مصر على أهداف الشركات متعددة الجنسية ووحداتها الفرعية؟
- ٢- ما هي أنسب طريقة لقياس وتحديد السعر المحايد؟ وما هي العوامل المؤثرة على اختيار تلك الطريقة؟
- ٣- ما مدى فعالية استخدام مبدأ سعر التحويل المحايد على التزام الشركات متعددة الجنسية بالتشريعات الضريبية بالدول المضيفة؟ وما أثره على الوعاء الضريبي للشركة؟

1-Azemar, C.; Corcos, G., "Multinational Firms' Heterogeneity In Tax Responsiveness: The Role Of Transfer Pricing", The World Economy, 2009, p1292.

3-Gresik, T., & Osmondsen, P., "Transfer Pricing In Vertically Integrated Industries", June 2006, p.1. (<http://www.nd.edu/gresil/transferpricing.pdf>) .

4-Cools, M., Emmanuel, C., & Jorissen, A. "Management control in the transfer pricing tax compliant multinational enterprise", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33, Issue 6, August 2008, p.1-3.

5-Waegenaere, A., Sansing, R., & Wielhouwer, J. "Using bilateral advance pricing agreements to resolve tax transfer pricing disputes", *Tuck school of business at Dartmouth*, Working paper No. 24, July 2005, p.1. (<http://ssrn.com/abstract=766044>).

- ٤- كيف يمكن تفعيل أسلوب الاتفاق المتبادل MAP والاتفاق المسبق للتسعير APA كعامل مساعد لمبدأ سعر التحويل المحايد لحل النزاعات، والحد من الازدواج الضريبي وفرض العقوبات؟
- ٥- ما مدى إمكانية وضع إطار علمي محدد لتطبيق سعر التحويل المحايد ALP في الشركات الأجنبية العاملة في البلدان المضيفة بصفة عامة، وفي مصر بصفة خاصة؟
- ٦- ما هي الآثار المترتبة على استخدام السعر المحايد في الشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية؟ وإلى أي مدى تلتزم تلك الشركات بأحكام السلطة الضريبية المصرية؟

ثالثاً: هدف البحث :

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في:

" إقتراح مدخل محاسبي لتطبيق مبدأ السعر المحايد في تسعير التحويلات الدولية "

ويسعى الباحث إلى تحقيق هذا الهدف من خلال تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- ١- قياس مدى تأثير تطبيق مبدأ السعر المحايد ALP بأهداف الشركات متعددة الجنسية.
- ٢- دراسة طرق تسعير التحويلات المختلفة ، وتحديد كيفية اختيار الطريقة الأنسب ، والعوامل المؤثرة على هذا الاختيار.
- ٣- دراسة سبل تطوير مبدأ السعر المحايد ، للحد من الازدواج الضريبي والنزاعات وفرض العقوبات.
- ٤- تحديد مدى فعالية المنهجية المتبعة لتطبيق سعر التحويل المحايد في مصر، لضمان عدالة الوعاء الضريبي لفروع الشركات متعددة الجنسية بالدول المضيفة ، وبما لا يؤثر على الاستثمار الأجنبي المباشر بها.
- ٥- الكشف عن أهم التحديات التي تواجه التطبيق العملي لمختلف جوانب سعر التحويل المحايد ، وسبل مواجهتها ، وتوسيع نطاقها ، والافصاح عنها ، بما يساعد الأطراف المعنية على تحقيق العدالة الضريبية
- ٦- اختبار إمكانية تطبيق المدخل المحاسبي المقترح في الشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية في مصر.

رابعاً: أهمية البحث :

١ - الأهمية العلمية للبحث:

- ندرة الكتابات العربية في هذا المجال ، وانخفاض مستوى الوعي الضريبي في التعاملات مع الشركات متعددة الجنسية.
- فتح المجال أمام الباحثين لإجراء المزيد من الأبحاث عن تسعير التحويلات في الكثير من المجالات ، ومنها المحاسبة الإدارية ، الجوانب الإدارية ، والجوانب الإقتصادية ، والجوانب القانونية، وغيرها.
- رفع الوعي بالمشاكل الضريبية المتعلقة بتسعير التحويلات الدولية ، وسبل التعامل معها ومعالجتها.

٢ - الأهمية العملية للبحث:

- التزايد المستمر في نصيب مصر من الاستثمار الأجنبي المباشر وتقدمها كدولة جاذبة للاستثمار (١)
- اعتبار سعر التحويل من أهم التحديات الضريبية التي تواجه الشركات متعددة الجنسية (Ernst&Young,2010).
- هيمنة الشركات متعددة الجنسية على السوق الدولية ، ومحاولتها للخروج عن سطوة القانون والضريبة المحلية ، مما استلزم ضرورة وضع قيود حازمة ورقابة صارمة على العمليات التي تتم داخل تلك الشركات.
- تحقيق العدالة الضريبية لفروع الشركات متعددة الجنسية ، عند محاسبتها ضريبياً في مصر طبقاً للقواعد الدولية.
- العمل على عدم ضياع حقوق الدولة من الضرائب ، نتيجة للتلاعب في أساليب وأدوات تحديد سعر التحويل المحايد ، بالإعتماد على تجارب الدول المتقدمة (الولايات المتحدة – المملكة المتحدة).

خامساً: منهج البحث:

- لتحقيق هدف البحث، سوف يستخدم الباحث منهجين هما المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي:
- المنهج الاستقرائي : وذلك بغرض استطلاع مدى إمكانية تطبيق المدخل المقترح لتطبيق سعر التحويل المحايد على الشركات متعددة الجنسية العاملة في مصر. ويتم ذلك من خلال تصميم وتوزيع قائمتا استقصاء على عينة من تلك الشركات ، وعلى العاملين بمصلحة الضرائب على الشركات ، بهدف معرفة مدى إمكانية تحديد وقياس سعر تحويل محايد ، يحقق ربح عادل ومرض لكلا الطرفين ، ومدى تقبلهما للإطار المقترح لهذا السعر.
- المنهج الاستنباطي: وذلك اعتماداً على الدراسة النظرية والدراسة المقارنة التي قام بها الباحث من أجل استنباط مدخل محاسبي متكامل لتطبيق مبدأ السعر المحايد ، يهدف الى تقديم معلومات اقتصادية دقيقة ومناسبة ، للشركات متعددة الجنسية العاملة في مصر ومصلحة الضرائب المصرية ، بهدف التأكد من عدالة الوعاء الضريبي لهذه الشركات ، وتحقيق أهداف أخرى.

سادساً: فروض البحث :

- ١- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مبدأ سعر التحويل المحايد وأهداف الشركات متعددة الجنسية
- ٢- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار طريقة تسعير التحويلات الملائمة، والمتغيرات البيئية والمالية والتنظيمية في الشركات متعددة الجنسية.
- ٣- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إبرام اتفاق التسعير المسبق والاتفاق المتبادل والحد من الازدواج الضريبي والنزاعات وفرض العقوبات.
- ٤- لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول إختيار أفضل طريقة لقياس سعر التحويل المحايد.

١- تحتل مصر المركز العشرين في مؤشر أداء الاستثمار الأجنبي المباشر عالمياً، والمرتبة الأولى في منطقة شمال إفريقيا ، والمرتبة الثانية إفريقيا بعد نيجيريا، والثالثة على مستوى العالم العربي بعد المملكة العربية السعودية ودولة الإمارات العربية المتحدة (UNCTAD, 2008). وقد تضاعف الاستثمار الأجنبي المباشر الوافد إلى مصر أكثر من ١٢ مرة خلال الفترة من ٢٠٠١ إلى ٢٠٠٦ ، حيث سجل ٦ و١ مليار دولار في عام ٢٠٠٦/٢٠٠٥ ، ثم وصل إلى ٩ مليار دولار خلال الشهور التسعة الأولى من عام ٢٠٠٦/٢٠٠٧. وقد بلغت نسبة صافي تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر إلى الناتج المحلي الإجمالي خلال العامين الماليين ٢٠٠٦/٢٠٠٧ و ٢٠٠٧/٢٠٠٨ نحو ٨,٥ ٪ ، بالمقارنة بنسبة ٥,٧ ٪ خلال العام المالي ٢٠٠٦/٢٠٠٥ (OECD, 2008)، وعلى الرغم من أن تدفقات الإستثمار الأجنبي المباشر لمصر شهدت تراجعاً طفيفاً خلال عام ٢٠١٠ والربع الأول من ٢٠١١ ، بنسبة ٥ ٪ عن عام ٢٠٠٩ ، لتبلغ ٤,٦ مليار دولار ، إلا أنها تمثل ١٢ ٪ من إجمالي التدفقات الاستثمارية لإفريقيا، وتحتل المرتبة الثانية إفريقياً بعد انجولا. (UNCTAD, 2011)

٥- لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول كيفية تحديد سعر تحويل محايد يرضي الحكومة المضيفة.

سابعاً: مجال و حدود البحث:

- ١- مجال البحث :
- سوف يتناول الباحث تطبيق مبدأ السعر المحايد من منظور ضريبي
- ٢- حدود البحث:
- يقتصر مجتمع البحث فيما يتعلق بمصلحة الضرائب على مسؤولي إدارة الضرائب على الشركات المساهمة بمصلحة الضرائب العامة وإدارة كبار ومتوسطي الممولين.
- يقتصر مجتمع البحث فيما يتعلق بالشركات متعددة الجنسية العاملة في مصر على شركات قطاع الأدوية متعددة الجنسية.

ثامناً: متغيرات الدراسة:

يمثل المتغير محل الدراسة المتغير التابع والممثل في سعر التحويل المحايد، ويسعى البحث إلى دراسة وتوضيح أثر بعض المتغيرات المستقلة عليه وهي:

- ١- أهداف الشركات متعددة الجنسية (الأطراف ذوي العلاقة):
ويقصد بها الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها من خلال سياسة تحديد وقياس سعر التحويل المحايد للصفقات البنينة ، وتتضمن خلق قيمة لحامل السهم ، واستخدام الأهداف المرجعية ، وتشجيع الإبداع وتحسين الكفاءة ، واستخدام نظم قياس وتقييم أداء ومكافآت عادلة ، والتوافق مع إرشادات منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية OECD ، ومعيارا المحاسبة الدولية والمصرية ، وشفافية الإفصاح عن المعلومات ، ورضاء السلطة الضريبية بالبلد المضيف.
- ٢- المتغيرات التنظيمية والبيئية والمالية:
ويقصد بها المتغيرات المؤثرة على اختيار الطريقة المناسبة لسعر التحويل وتتضمن :
أ. متغيرات تنظيمية: وتتمثل في حجم المبيعات، وطبيعة الصناعة ، والحوافز الإدارية ، والإبداع وتطوير منتج جديد ، وتجنب المخاطر، ومعايير تقييم أداء المديرين ، ونوع الصفقة المتبادلة.
ب. متغيرات بيئية: وتتمثل في الاستقرار الإقتصادي والسياسي ، والسياسات والتشريعات ، ومدى المنافسة السوقية ، والموقع الجغرافي ، والقوى الشرائية للعميل ، والمعايير الدولية والمحلية ، وتقلبات العملة الأجنبية ، وعلاقة الشركة بالحكومة المضيفة.
ت. متغيرات مالية: وتتمثل في القيمة الاقتصادية المضافة EVA ، وبطاقة الأداء المتوازن BSC ، والعائد على حق الملكية ، والعائد على الأصول ، والعائد على المبيعات.
- ٣- إرضاء الحكومات المضيفة:
تم قياس الأغراض التي تبغيها حكومات الدول المضيفة من الأطراف ذوي العلاقة ، لدى تحديد وقياس وتقرير سعر التحويل المحايد. وتتضمن هذه الأغراض عدالة الوعاء الضريبي ،

والالتزام بلوائح وقوانين الدول المضيفة ، وزيادة الاستثمار الأجنبي المباشر ، والإفصاح
بشفافية عن كافة المعلومات المطلوبة ، وتسهيل مراجعة منهجية سعر التحويل ، والاستجابة
للتعديلات المنطقية التي تطلبها السلطة الضريبية. بالإضافة إلى إحتبار مدى موضوعية
وكفاية وعدالة الإجراءات المتبعة من قبل الحكومة.

تاسعاً : الدراسات السابقة:

نظراً لتزايد مشاركة الشركات متعددة الجنسية في التجارة الدولية، وما نتج عنه من مشكلات
متعلقة بأسعار التحويل ، زاد اتجاه الباحثين نحو دراسة هذه المشكلات ومناقشة أسبابها، ومحاولة إيجاد
الحلول المناسبة لها سواء من وجهة النظر الإدارية أو الضريبية أو الاقتصادية وفيما يلي بعض الدراسات
السابقة التي تطرقت إلى المجالات المختلفة ذات الصلة بموضوع البحث :

دراسات تناولت أسعار التحويل بصفة عامة

م	الدراسة	العنوان	أهم الأهداف	أهم النتائج
١	Tondkar et al., 2005	ممارسات تسعير التحويلات والإجراءات المنظمة لها في الولايات المتحدة و المملكة المتحدة (دراسة مقارنة)	مقارنة ممارسات تسعير التحويلات والقواعد المنظمة لها والجزاء المفروضة على الغش الضريبي في كل من الولايات المتحدة والمملكة المتحدة	١- تمتاز قواعد تسعير التحويلات في الولايات المتحدة بكونها أكثر تفصيلاً وإلزاماً مقارنة بالمملكة المتحدة. ٢- استغرق تلك القواعد وقتاً أطول لسنها في المملكة المتحدة ٣- لا تتضمن إرشادات تسعير التحويلات الخاصة بالمملكة المتحدة، طريقة محددة لتسعير التحويلات، كما هو الحال في الولايات المتحدة.
٢	Lakhal, 2006	نموذج للمشاركة في الربح التشغيلي وتسعير التحويلات في الشركات العاملة عبر الانترنت	وضع نموذج مقترح لتسعير التحويلات وتعظيم الربح التشغيلي للشركات العاملة عبر الانترنت في ظل سلسلة عرض أضخم	١- نموذج مقترح لتسعير التحويلات وتعظيم الربح في الشركات العاملة عبر الانترنت بافتراض خضوع جميع الأطراف لنفس السلطة الضريبية ونفس السعر الضريبي.
٣	Cools et al., 2008	الرقابة الإدارية في ظل التزام الشركات متعددة الجنسية بالقواعد الضريبية لتسعير التحويلات	توضيح أثر الخطوات المتخذة للتكامل مع تشريعات سعر التحويل الدولي ، على تصميم واستخدام نظام الرقابة الإدارية في الشركات متعددة الجنسية باستخدام طريقة واحدة لتسعير التحويلات.	أدى استخدام نظام ملزم لتسعير التحويلات الى الآتي: ١- زيادة مركزية اتخاذ القرارات وتنظيم الأنشطة ٢- تقليل دور مستويات الإدارة الأدنى في وضع الأهداف والأسس ٣- زيادة استخدام المقاييس العالمية الداخلية والخارجية. ٤- زيادة إدراك مؤشرات التقييم غير المالية مما أدى إلى الحاجة إلى أساليب تقييم وتحفيز مختلفة سواء للأداء المالي أو غير المالي.

<p>١- عند قيام الحكومة برفع الضريبة الموحدة بنسبة ١% فإن الدول تخسر حوالي ٩٢,٤% من الأيراد الاضافي الناتج عن الزيادة في معدل الضريبة نتيجة تحويل الدخل من دولة إلى أخرى.</p> <p>٢- توجد علاقة عكسية بين معدلات الأجور السائدة في الدولة ومدى حساسيتها لتسعير التحويلات.</p> <p>٣- توجد علاقة طردية بين المسافات الفاصلة بين الدول ومدى حساسيتها لتسعير التحويلات.</p>	<p>١- تحديد العوامل المؤثرة على قرار تحويل الدخل من دولة إلى أخرى عبر الشركات متعددة الجنسية.</p> <p>٢- اختبار مدى حساسية تسعير التحويلات في دولة ما لتدفق رأس المال ، ومستوى الأجور ، والمسافة الفاصلة بين الدول وفقاً للواقع النظري.</p>	<p>تسعير التحويلات (حجم الدول، والمسافات الفاصلة بينها)</p>	<p>Hoonsawat, 2008</p>	<p>٤</p>
<p>١- تشجع الاختلافات الضريبية بين الدول الشركات متعددة الجنسية على اساءة استخدام أسعار التحويل ، عن طريق توجيه الاستثمارات إلى الدول ذات المعدلات الضريبية المنخفضة.</p> <p>٢- محاولة الشركات المتلاعب في أسعار التحويل، المحافظة على ثبات نسبة الأرباح إلى الأصول ، بهدف تخفيض مخاطر كشف التلاعب، والتعرض للعقاب.</p> <p>٣- امتلاك الشركات المهتمة بأنشطة البحث والتطوير المستثمرة في فروع مملوكة لها بالكامل، قدرة أكبر على التلاعب في أسعار التحويل ، وحساسية أكبر للاختلاف في معدلات الضريبة في الدول المضيفة.</p>	<p>دراسة ما إذا كان اختلاف هيكل الملكية وكثافة أنشطة البحث والتطوير بين الشركات متعددة الجنسية يؤثر على مدى حساسية الاستثمارات للتغير في معدل الضريبة</p>	<p>دور تسعير التحويلات في تفاوت استجابة الشركات متعددة الجنسية للضرائب</p>	<p>Azem ar&Co rcos, 2009</p>	<p>٥</p>

<p>١- تعتبر الشركات التي تعتمد بشكل أكبر على مراقبين مستقلين ، والشركات التي تتضمن نسبة أكبر من مساهمة الحكومة، هي الأكثر التزاماً بالافصاح الاختياري عن المعاملات بين الأطراف المرتبطة ، والأقل عرضة للعقوبات الناتجة عن عدم الالتزام بقواعد الافصاح الاجباري المتعلق بالمعاملات بين الأطراف ذوي العلاقة.</p> <p>٢- تسعى الشركات التي تركز على ادارة الربح بشكل أكبر إلى توفير مستوى أقل من الافصاح الاختياري، وذلك بهدف توفير التكاليف الناتجة عن هذا الافصاح.</p>	<p>الكشف عن العوامل المؤثرة في افصاح الادارة الاختياري عن تفاصيل أسعار التحويل للمعاملات بين الأطراف المرتبطة</p>	<p>دراسة تطبيقية للإفصاح الاختياري عن أسعار التحويل في الصين</p>	<p>Lo & won g, 2011</p>	<p>٦</p>
<p>مجموعة من الاجراءات والنماذج الرياضية المقترحة لحساب سعر التحويل العادل بين الموردین داخل سلسلة العرض</p>	<p>دراسة كيفية التوزيع العادل للعائد عبر سلسلة العرض والمساعدة على تنسيق سلاسل العرض في ظل المفهوم المحاسبي لأسعار التحويل.</p>	<p>مراجعة التوزيع العادل للتكلفة والعائد في تسعير التحويلات عبر سلاسل العرض في ظل الطلب العشوائي</p>	<p>Chen, 2011</p>	<p>٧</p>

دراسات تناولت مبدأ السعر المحايد (ALP)

م	الدراسة	العنوان	أهم الأهداف	أهم النتائج
1	Choe & Others, 2004	تسعير التحويلات في الشركات متعددة الجنسية والموازنة بين العبء الضريبي ومبدأ السعر المحايد ALP	<p>توضيح كيفية تحديد سعر التحويل في الشركات متعددة الجنسية، عندما تستعمل الشركة سعر تحويل لغرض الضريبة بخلاف سعر التحويل المستخدم للأغراض الادارية، وفي ظل وجود غرامات على عدم الالتزام بمبدأ المحايدة</p>	<p>١- الطريقة المثالية لتسعير التحويلات لغرض الحوافز هي المتوسط المرجح للتكلفة الحدية .</p> <p>٢- يجب على الشركة المفاضلة بين مزايا موازنة العبء الضريبي و غرامات عدم الالتزام بمبدأ السعر المحايد في حالة اختلاف السعر الضريبي بين السلطات الضريبية، لاختيار طريقة تسعير التحويلات المثالية للهروب من مبدأ السعر المحايد.</p> <p>٣- في حالة تساوي السعر الضريبي بين المصالح المختلفة يكون السعر الحر المقارن مساوي للتكلفة الحدية ويكون سعر التحفيز المثالي مساوي للتكلفة الحدية.</p>

<p>١- لا يعتبر نموذج تسعير التحويلات التقليدي مناسباً لعالم الأعمال الفعلي حالياً أو مستقبلاً، نظراً لطبيعة الشركات متعددة الجنسية.</p> <p>٢- يجب تطوير نظرية ملائمة لمنظمات العمل متعددة الجنسية حيث توازي بين متطلبات الحوكمة وتكاليف الأداء ومتطلبات الإدارة الاستراتيجية.</p> <p>٣- يجب تطوير مبدأ السعر المحايد ALP بحيث يتم فيه الاعتماد على معلومات داخلية في حالة صعوبة المقارنة مع طرف ثالث مستقل.</p>	<p>تطوير مبدأ السعر المحايد وأثره على أداء أنشطة الشركات في الشركات متعددة الجنسية بما يتفق مع البيئة المؤسسية و هيكل الحوكمة وتحركات الشركة</p>	<p>تسعير التحويلات والأفكار النظرية عن طبيعة الشركات متعددة الجنسية</p>	<p>Brem & Others, 2005</p>	<p>2</p>
<p>١- تقليل التكاليف الضريبية المتوقعة أمر أساسي ولكنه غير كافي لإبرام الاتفاق.</p> <p>٢- يقل إبرام الاتفاق عندما تكون قيمة الربح المعرض للازدواج الضريبي الناتج عن تضارب قواعد تسعير التحويلات عالية .</p> <p>٣- يقل استخدام هذا الاتفاق في حالة تشابه السعر الضريبي في الدولتين</p>	<p>تفعيل دور الاتفاق المزدوج في حل مشكلات تسعير التحويلات التي تنشأ بين ممول ضريبي ومصالحتي ضرائب.</p>	<p>استخدام مبدأ الاتفاق المزدوج قبل التسعير لحل المشكلات الضريبية لتسعير التحويلات</p>	<p>Waegena ere et. al. , 2005</p>	<p>3</p>

<p>١- يجب تسعير التحويلات بصورة مركزية اعتماداً على التكلفة المعيارية إذا كان معدل العائد على الاستثمار مرتفع ومعدلات عدم التأكد منخفضة.</p> <p>٢- يجب إتباع اللامركزية في التسعير، إذا كانت معدلات عدم التأكد متوسطة.</p> <p>٣- يجتسعير التحويلات بصورة مركزية اعتماداً على التكلفة الفعلية، إذا كانت معدلات عدم التأكد مرتفعة.</p>	<p>دراسة كيفية تسعير التحويلات على أساس التكلفة تحت ظروف التأكد وعدم التأكد المختلفة، في ظل كل من المركزية واللامركزية</p>	<p>مقارنة المركزية واللامركزية في تسعير التحويلات واختيار نظام التكاليف</p>	<p>Lengsfel d et. al., 2006</p>	<p>4</p>
--	--	---	---	----------

<p>١- يتطلب مبدأ السعر المحايد (ALP) وجود معلومات مقارنة يمكن استخدامها للحكم على عمليات التبادل بين الشركات التابعة لنفس الشركة الأم، بشرط أن تكون تلك المعلومات ناتجة عن عملية تمت بين طرفين مستقلين عن الشركة متعددة الجنسية، فبالتالي لن يكون مبدأ (ALP) ملائماً للصناعات رأسية التكامل بسبب صعوبة الحصول على المعلومات اللازمة للمقارنة نتيجة لترابط الأطراف في هذه الصناعات.</p> <p>٢- تعتبر طريقة التكلفة مضافاً إليها هامش ربح هي الأفضل في الصناعات أفقية التكامل للحد من تحويل الأرباح من الدول ذات المعدلات الضريبية العالية وبالتالي زيادة العوائد الضريبية في تلك الدول.</p>	<p>١- تحدي الفكر السائد الذي يمنع استخدام بيانات ناتجة عن عمليات تحت سيطرة الشركة متعددة الجنسية في مراجعة أسعار التحويل الخاصة بها.</p> <p>٢- توضيح أفضل إجراءات يمكن إتباعها لتحليل البيانات للحد من محفزات تحويل الأرباح الضارة.</p>	<p>تسعير التحويلات في الصناعات رأسية التكامل</p>	<p>Gresik & Others, 2006</p>	<p>5</p>
---	---	--	----------------------------------	----------

<p>١- تفضل طريقة التكلفة المركزية الثابتة عن باقي الطرق إذا كانت نسبة عدم التأكد من التكلفة بالنسبة للفرع والمركز الرئيسي منخفضة</p> <p>٢- تفضل طريقة التكلفة الفعلية إذا كانت نسبة عدم التأكد من التكلفة مرتفعة في البداية مع توافر القدرة لدى الفرع والمركز الرئيسي على توفير المعلومات الكافية عن التكاليف للمشتري في وقت اتمام البيع.</p> <p>٣- تفضل طريقة التكاليف الثابتة المسجلة إذا كانت نسبة عدم التأكد من التكلفة مرتفعة في البداية مع عدم توافر القدرة لدى الفرع والمركز الرئيسي على توفير المعلومات الكافية عن التكاليف للمشتري في وقت اتمام البيع.</p>	<p>المقارنة بين أداء الطرق المختلفة لتسعير التحويلات على أساس التكلفة</p>	<p>تسعير التحويلات على أساس التكلفة</p>	<p>Schiller et. al. , 2011</p>	<p>6</p>
---	---	---	--	----------

من الدراسات السابقة اتضح للباحث الآتي:

أهم ما يميز الدراسات السابقة

- ١- اتفاق معظم الدراسات على أهمية استخدام مبدأ سعر التحويل المحايد، لتحقيق مصالح الشركات متعددة الجنسية ووحداتها الفرعية من ناحية، والدول المضيفة لهذه الوحدات من ناحية أخرى.
- ٢- تكاتف جهود المنظمات العالمية والمعاهد البحثية والبحوث الأكاديمية والسلطات الضريبية في البلد الأم والبلدان المضيفة، لتطوير مبدأ سعر التحويل المحايد، لتحقيق مصالح الأطراف المستفيدة بعدالة.
- ٣- تحقيق تعاون صادق بين الأطراف ذوى العلاقة والإدارات الضريبية بالدول المضيفة، كأساس لتطبيق مبدأ سعر التحويل المحايد بكفاءة.

أوجه القصور في الدراسات السابقة

- ٤- تركيز معظم الدراسات على أثر سياسات سعر التحويل على سياسة اتخاذ القرارات، دون التطرق الى جوانب أخرى كتحقيق الأداء الإداري.
- ٥- تفاوت درجة تطبيق سعر التحويل المحايد من دولة لأخرى، لاختلاف القوانين ودرجة التقدم والتوجهات السياسية والاقتصادية بين الدول.
- ٦- تطبيق معظم الدراسات سالفه الذكر في دول متقدمة، تعيش في بيئة وظروف محيطية مختلفة عن الظروف والمتغيرات الراهنة بالدول النامية، ومن بينها مصر.
- ٧- ندرة الدراسات العربية والمصرية التي تناولت سعر التحويل المحايد وآثاره المختلفة على متطلبات الدول المضيفة من الأطراف ذوى العلاقة.

الفجوة البحثية

- ٨- من نتائج الدراسات السابقة يرى الباحث الحاجة إلى إجراء دراسات لبحث إمكانية تطبيق مبدأ السعر المحايد في الدول النامية بصفة عامة وفي مصر بصفة خاصة مع عدم الإضرار بأهداف كل من الشركة متعددة الجنسية من ناحية (لعدم الإضرار بتدفقات الإستثمار الأجنبي المباشر) والحكومة المضيفة من ناحية أخرى وذلك للحفاظ على حق خزانة الدولة والحد من تحويل إيرادات الدولة للخارج.

عاشراً: خطة البحث

لتحقيق أهداف البحث فإن الباحث سيتناوله في ثلاثة فصول كما يلي:

الفصل الأول: يتناول فيه التحليل المحاسبي لأسعار التحويل البنينة في الشركات متعددة الجنسية من حيث، طبيعتها وأهميتها، ومبدأ السعر المحايد (مفهومه، وأهميته، ومفوماته)، وتحليل المقارنة كأساس لمبدأ السعر المحايد (مفهومه، وأسباب إجراءه، ومفوماته)، وكذلك يتناول الفصل الإتفاقات المكملة لسعر التحويل المحايد (أنواعها، ومميزاتها، وعيوبها)

الفصل الثاني: ويتناول فيه الباحث دراسة مقارنة لقواعد أسعار التحويل في كل من الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة، ومصر، بهدف الوصول إلى مدخل محاسبي مقترح لتطبيق مبدأ السعر المحايد في تسعير التحويلات في الشركات متعددة الجنسية.

الفصل الثالث : ويتناول دراسة تطبيقية لتسعير التحويلات في الشركات متعددة الجنسيات العاملة في قطاع الأدوية المصري. وفي النهاية يستعرض الباحث خلاصة البحث وأهم ما توصل إليه من نتائج وأهم ما يوصي به فيما يتعلق بمشكلة البحث ، وكذلك الدراسات المستقبلية الممكن إجرائها.

خلاصة الفصل الأول

يهدف هذا الفصل إلى توضيح ماهية عملية تسعير التحويلات والمفاهيم والمصطلحات الأساسية المتعلقة بها، بالإضافة إلى دراسة مبدأ سعر التحويل المحايد وتحديد مزايا اتباعه ومعيقات تطبيقه ، ثم عرض كيفية تحديد السعر المحايد بالاعتماد على تحليل المقارنة باعتبارها أساس مبدأ سعر التحويل المحايد (Arm's Length Principle) . كما يهتم هذا الفصل ، بدراسة طرق تسعير التحويلات المختلفة ، وتوضيح مزايا وعيوب كل طريقة ، بهدف تسهيل اختيار الطريقة الأمثل لكل صفقة بين أطراف مرتبطة وفقاً للظروف المحيطة بتلك الصفقة. وكذلك يهدف الفصل إلى ، دراسة الأساليب المكتملة لمبدأ السعر المحايد ، والتي من شأنها العمل على الحد من النزاعات الناتجة عن عدم الالتزام بسعر التحويل المحايد ، ومدى قابليتها للتطبيق في البيئة المصرية وسعى الباحث من خلال دراسة البنود السابقة إلى تكوين رؤية واضحة عن آلية قياس سعر التحويل المحايد ، بهدف وضع منهجية متكاملة لقياس سعر التحويل المحايد بين الأطراف ذوي العلاقة العاملة في مصر. قد خلص الباحث إلى منهجية سعر التحويل التالية:

تمر عملية قياس سعر التحويل المحايد بثلاثة مراحل أساسية وهي:

١ - المدخلات

- تفهم ودعم الإدارة العليا
- تحديد اطيعة لصفقات البينية(سعر مملوسة- خدمات - ملكيات غير مملوسة)
- دراسة البيئة الداخلية والخارجية
- تحديد الطريقة الأنسب لتسعير التحويلات وسبب اختيارها
- تحديد أسس التحليل المقارن في ضوء المعايير المحلية والعالمية

٢- عمليات التشغيل

- إجراء التحليل المقارن
- تحديد درجة القابلية للمقارنة
- ✓ خصائص السلع والخدمات
- ✓ التحليل الوظيفي
- ✓ شروط التعاقد
- ✓ الظروف الاقتصادية
- ✓ الخطط الاستراتيجية
- ✓ السياسات الحكومية

- إجراء التعديلات اللازمة لإجراء المقارنة
- حساب سعر التحويل المحايد وفقاً للطريقة المختارة

٣ - المخرجات

- سعر تحويل محايد
- الإفصاح عن المعلومات بشفافية
- توثيق كاف لسعر التحويل المحايد
- اتخاذ اجراءات عقد اتفاقات متبادلة ومسبقه

خلاصة الفصل الثاني

قام الباحث من خلال هذا الفصل ، بدراسة قواعد تسعير التحويلات في كل من الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة البريطانية ، وكذلك قواعد تسعير التحويلات المصرية ، وخلص الباحث إلى تحديد بعض أوجه القصور في القواعد المصرية ، بالإضافة إلى أهم نقاط القوة في القواعد العالمية ، والتي يمكن الاستفادة بها في البيئة المصرية. والجدول التالي يلخص الدراسة المقارنة التي قام بها الباحث

ملخص الدراسة المقارنة لقواعد تسعير التحويلات

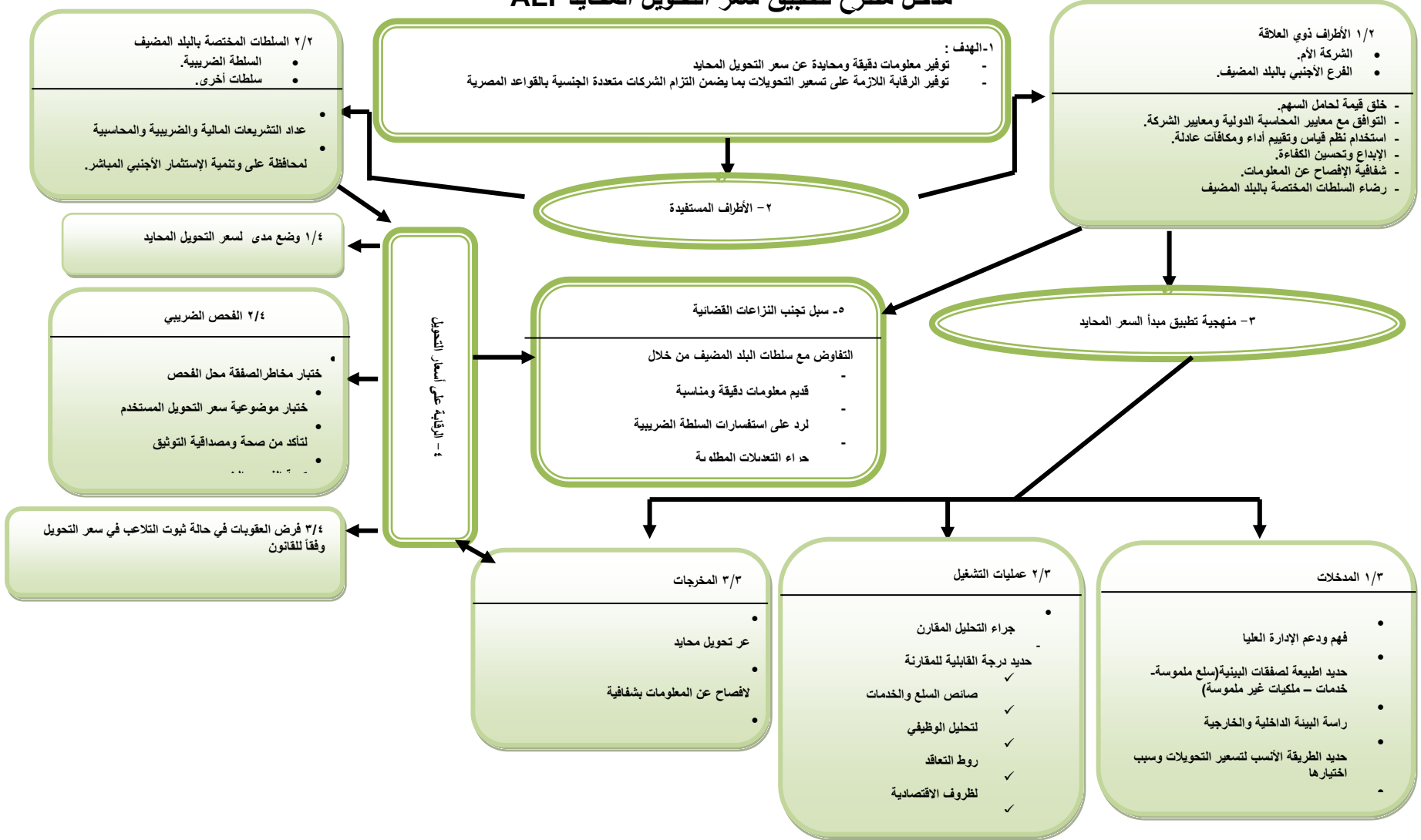
عنصر المقارنة	الولايات المتحدة	المملكة المتحدة	مصر
---------------	------------------	-----------------	-----

المادة رقم ٣٠ من قانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والموضحة بالمادة رقم ٣٩ ، ٤٠ من اللائحة التنفيذية	الجزء الرابع من التشريعات الأولية للضرائب الدولية TIOPA2010	المادة رقم ٤٨٢ من قانون ضرائب الدخل الأمريكي	المواد القانونية المنظمة لتسعير التحويلات
١- طريقة السعر الحر المقارن ٢- طريقة التكلفة مضافاً إليها هامش ربح ٣- طريقة سعر إعادة البيع أو أي طريقة أخرى صادرة عن منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية	ألزم المشرع الممول باتباع مبدأ السعر المحايد دون ذكر الطرق	- المعاملات الملموسة ١- طريقة السعر الحر المقارن ٢- طريقة سعر إعادة البيع ٣- طريقة التكلفة مضافاً إليها هامش ربح ٤- طريقة الأرباح المقارنة ٥- طريقة إقتسام الأرباح - المعاملات غير الملموسة ١- طريقة السعر الحر المقارن ٢- طريقة الأرباح المقارنة ٣- طريقة إقتسام الأرباح	طرق تحديد سعر التحويل المحايد
وفقاً للعينة المختارة للفحص	يخضع لسياسة التقييم الذاتي وكذلك نتائج عملية تقييم المخاطر	إجراء إختبار الموضوعية قبل اتخاذ قرار الفحص	الفحص الضريبي
عقوبة عن التلاعب في الاقرار الضريبي	لا توجد عقوبات محده	عقوبة خاصة بالعملية التجارية عقوبة خاصة بصافي التعديل	العقوبات

كما قام الباحث بتصميم مدخل محاسبي متكامل يعمل كخطة ارشادية لكل من الشركات متعددة الجنسية ، ومصالحة الضرائب المصرية ، بهدف الحد من المشاكل الناتجة عن التلاعب في تسعير التحويلات .

شكل رقم (٥)

مدخل مقترح لتطبيق سعر التحويل المحاييد ALP



خلاصة الدراسة التطبيقية

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم مدى قابلية المدخل المحاسبي المقترح للتطبيق في الشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية المصري ، وكذلك اختبار مدى صحة فروض الدراسة ، من خلال تحليل نتائج قائمتي الاستقصاء الموزعتين على كل من مسؤولي الإدارة العليا والإدارة المالية ، والحسابات ، والضرائب بالشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية ، و مسؤولي إدارة الضرائب على الشركات المساهمة ، وإدارة الضرائب على كبار ومتوسطي الممولين بمصلحة الضرائب العامة.

وقام الباحث باختبار وتحليل نتائج قوائم الاستقصاء وقد خلصت نتائج التحليل الإحصائي إلى:

- ٦- عدم صحة الفرض الأول من فروض الدراسة والذي ينص على "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مبدأ سعر التحويل المحايد وأهداف الشركات متعددة الجنسية"
- ٧- عدم صحة الفرض الثاني من فروض الدراسة والذي ينص على "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار طريقة تسعير التحويلات الملائمة، والمتغيرات البيئية والمالية والتنظيمية في الشركات متعددة الجنسية."
- ٨- عدم صحة الفرض الثالث من فروض الدراسة والذي ينص على "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إبرام اتفاق التسعير المسبق والاتفاق المتبادل والحد من الازدواج الضريبي والنزاعات وفرض العقوبات."
- ٩- ثبوت صحة الفرض الرابع من فروض الدراسة والذي ينص على "لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول إختيار أفضل طريقة لقياس سعر التحويل المحايد."
- ١٠- عدم صحة الفرض الخامس من فروض الدراسة والذي ينص على "لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول كيفية تحديد سعر تحويل محايد يرضي الحكومة المضيفة."
- ١١- قابلية مدخل تسعير التحويلات المقترح للتطبيق في الشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية المصري.

الخلاصة والنتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية

أولاً: خلاصة البحث:

هدف البحث إلى "إقتراح مدخل محاسبي لتطبيق مبدأ السعر المحايد في تسعير التحويلات الدولية".

وقد قام الباحث بدراسة مبدأ سعر التحويل المحايد ، وتحديد منهجية قياس سعر التحويل - بمحاورها الثلاثة (مدخلات ، عمليات التشغيل ، ومخرجات) - للصفقات التي تتم بين فروع الشركات متعددة الجنسية وبعضها البعض وفقاً لهذا المبدأ ، كما قام الباحث بإجراء دراسة مقارنة بين قواعد تسعير التحويلات في الدول المتقدمة (أمريكا و بريطانيا) ، وقواعد تسعير التحويلات في مصر ، بهدف تحديد أوجه القصور في القواعد المصرية ، بالإضافة إلى أهم نقاط القوة في القواعد العالمية ، والتي يمكن الاستفادة بها في البيئة المصرية. ومن خلال تلك الدراسة ، خلص الباحث إلى مدخل محاسبي مقترح لتطبيق مبدأ السعر المحايد بما يضمن تحقيق العدالة الضريبية و التزام الشركات متعددة الجنسية ، يعمل كخطة إرشادية لكل من الشركات متعددة الجنسية ، ومصصلحة الضرائب المصرية ، بهدف الحد من المشاكل الناتجة عن التلاعب في تسعير التحويلات.

من جانب آخر، قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية ، بهدف إختبار صحة فروض الدراسة ، من خلال قائمتي استقصاء تم توزيعهم على فئتين ، الأولى فئة مسؤولي الإدارة العليا والإدارة المالية ، والحسابات ، والضرائب بالشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية ، والثانية فئة مسؤولي إدارة الضرائب على الشركات المساهمة ، وإدارة الضرائب على كبار ومتوسطي الممولين بمصلحة الضرائب العامة. وقد قام الباحث بتحليل نتائج قوائم الاستقصاء إحصائياً باستخدام برنامج SPSS16 ، واستخلاص أهم النتائج بالإضافة إلى إختبار فروض البحث .

وفيما يلي عرض لأهم نتائج البحث

ثانياً: نتائج البحث:

- ١- يحتل سعر التحويل المركز الثاني من حيث اعتبارة القضية الأهم التي تواجه الشركات متعددة الجنسية ، وذلك بعد ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، وذلك على عكس ما أسفرت عنه دراسة Ernst&Young على المستوى العالمي من حيث كون سعر التحويل هو القضية الأهم التي تواجه الشركات متعددة الجنسية ، وقد يرجع ذلك إلى عدم قسوة العقوبات المستخدمة لإلزام الشركات متعددة الجنسية بمبدأ السعر المحايد. كما جاءت الضرائب الجمركية في المرتبة الثالثة ، وتعتبر الضرائب الجمركية أكثر أنواع الضرائب ارتباطاً وتأثيراً على سعر التحويل المحايد.
- ٢- استعداد الشركات متعددة الجنسية للإلتزام بقواعد وتشريعات أسعار التحويل ، بهدف إرضاء الحكومات المضيفة وتجنب النزاعات، ويرجع الباحث عدم الإلتزام إلى عدم وجود نص ملزم في القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أو لائحة التنفيذية يوضح منهجية اختيار طريقة سعر التحويل المناسبة، وكيفية تطبيق كل طريقة .
- ٣- لا توجد علاقة ارتباط قوية بين سياسة تسعير التحويلات وسياسات تقييم الأداء وتحفيز العاملين.
- ٤- تسعى الشركات متعددة الجنسية إلى وضع سعر تحويل يمكنها من تحقيق أقصى أرباح ممكنة ، في ضوء التوافق مع الأهداف العامة للشركة الأم ، مع مراعاة تحسين العلاقات مع السلطات المضيفة.
- مما سبق يمكن عدم صحة الفرض الأول والذي ينص على " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مبدأ سعر التحويل المحايد وأهداف الشركات متعددة الجنسية".
- ٥- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات التنظيمية والبيئية والمالية المحيطة بالشركات متعددة الجنسية وتحديد سعر تحويل الصفقات البنينة ، وهذا ما يؤكد عدم صحة الفرض الثاني والذي ينص على "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين اختيار طريقة تسعير التحويلات الملائمة، والمتغيرات البيئية والمالية والتنظيمية في الشركات متعددة الجنسية."
- ٦- إمكانية الاعتماد على كل من اتفاق التسعير المسبق مع الشركات متعددة الجنسية ، وإجراءات الاتفاق المتبادل MAP بين السلطة الضريبية المحلية وسلطات الدول الأخرى للحد من الازدواج الضريبي والنزاعات وفرض العقوبات، وهذا ما يثبت عدم صحة الفرض الثالث والذي ينص على " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إبرام اتفاق التسعير المسبق والاتفاق المتبادل والحد من الازدواج الضريبي والنزاعات وفرض العقوبات."
- ٧- لا يوجد تباين بين آراء المستقصى منهم من فئتي الشركات متعددة الجنسية ، ومصصلحة الضرائب المصرية حول كون طريقة السعر الحر المقارن هي الطريقة الأكثر استخداماً وشيوعاً ، وكذلك الطريقة الأفضل

- لحساب سعر التحويل المحايد، مما يؤكد صحة الفرض الرابع والذي ينص على " لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول إختيار أفضل طريقة لقياس سعر التحويل المحايد."
- ٨- وجود تباين بين آراء المستقصى منهم من فئتي الشركات والضرائب فيما يتعلق بمتطلبات إرضاء الحكومة المضيفة، حيث انخفض مستوى المعنوية بالنسبة لجميع العناصر وفقاً لنتائج اختبار مان ويتني عن ٠,٠٥ ، وهذا ما يثبت عدم صحة الفرض الخامس والذي ينص على " لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول كيفية تحديد سعر تحويل محايد يرضي الحكومة المضيفة."
- ٩- عدم دراية الشركات متعددة الجنسية بما إذا كان عبء اثبات صحة سعر التحويل يقع على عاتقهم ام على عاتق مصلحة الضرائب المصرية.
- ١٠- تسعى الشركات متعددة الجنسية إلى توثيق سعر التحويل المحايد ، بما يتفق مع معايير التقرير المالي وبالتالي الحفاظ على تماسك المستند محل الفحص ، وتخفيض نسبة المخاطر.
- ١١- موافقة معظم المستقصى منهم على منهجية قياس سعر التحويل المقترحة ، بنسب تراوحت بين ٨٠% و ١٠٠% ، مما يدل على قابليتها للتطبيق، بالإضافة إلى وجود ارتباط معنوي بين معظم عناصر المنهجية المقترحة وبعضها البعض، وبينها وبين قابلية تلك المنهجية للتطبيق.
- ١٢- من خلال كل النتائج السابقة يمكن اثبات قابلية المدخل المقترح لتطبيق سعر التحويل المحايد للتطبيق في الشركات متعددة الجنسية العاملة في قطاع الأدوية المصري .
- ١٣- في ضوء الدراسة المقارنة بين قواعد تسعير التحويلات في كل من الولايات المتحدة و المملكة المتحدة و جمهورية مصر العربية اتضح الآتي:
- ١- اتفاق معظم الدول على البنود الرئيسية الواردة بإرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ، مع وجود إختلاف في آلية تطبيق تطبيق تلك البنود.
- ٢- لم توضح اللائحة التنفيذية لقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ منهجية حساب سعر التحويل المحايد ، وإنما أكتفت بذكر الطرق ، وعلى الرغم من صدور التعليمات الإرشادية لتسعير المعاملات في عام ٢٠١٠ ، إلا إنها غير ملزمة لعدم وجود نص قانوني يلزم الممول باتباعها.
- ٣- خلو القانون ولائحة التنفيذية و التعليمات الإرشادية من وصف لكيفية تسعير المعاملات غير الملموسة ، رغم طبيعتها الخاصة.
- ٤- الحاجة إلى وضع آلية واضحة لإبرام إتفاقات التسعير المسبقة ، وعدم ترك السلطة المطلقة في هذا لرئيس المصلحة.
- ٥- الحاجة إلى مزيد من الالتزام والصرامة في تطبيق العقوبات الناتجة عن عدم الالتزام بمبدأ سعر التحويل المحايد ، وكذلك ضرورة وجود عقوبات منفصلة تخص مبدأ السعر المحايد ، بخلاف العقوبات الناتجة عن عدم الالتزام بالقانون ككل.

ثالثاً: توصيات البحث:

في ضوء نتائج البحث وإختبار الفروض الخاصة به ، والدراسة المقارنة التي قام بها الباحث يوصي بما يلي:

- ١- ضرورة النص في اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على إلزام الشركات باتباع التعليمات الإرشادية لتسعير المعاملات الصادرة عن مصلحة الضرائب ٢٠١٠

- ٢- النص في اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على كيفية تسعير التحويلات غير الملموسة وذلك نظراً لطبيعتها الخاصة.
- ٣- ضرورة إلزام الشركات متعددة الجنسية بالثبات في طريقة تسعير التحويلات المستخدمة من سنة إلى أخرى.
- ٤- إنشاء قاعدة بيانات خاصة بتسعير التحويلات ، يتم فيها إدراج كافة المعلومات الخاصة بأسعار الصفقات البينية ، من خلال إلزام الشركات متعددة الجنسية لفروعها العاملة في مصر بموافاة السلطة الضريبية بكل ما يتعلق بالصفقات البينية أولاً بأول ، مع ضمان سرية تلك المعلومات وعدم قابليتها للنشر إلا بإذن من الشركة متعددة الجنسية . وعدم ربط الحصول على تلك المعلومات بقرارات الفحص ، على أن يتم تحديث قاعدة بيانات أسعار التحويلات بصورة دورية وفقاً لما يستحدث من ظروف ومعلومات.
- ٥- الاعتماد على طريقة السعر الحر المقارن ، باعتبارها أفضل طرق تسعير التحويلات وأكثرها انتشاراً، إلا في الحالات التي يصعب فيها وجود سعر حر مقارن.
- ٦- تعديل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لإلزام الشركات متعددة الجنسية بتطبيق بنود مدخل سعر التحويل المقترح والعمل على تعميمه في الشركات متعددة الجنسية في كل القطاعات.
- ٧- العمل على إجراء المزيد من الأبحاث العلمية المتعلقة بمبدأ السعر المحايد وخاصة تسعير المعاملات غير الملموسة، بالإضافة إلى الجوانب الاقتصادية والادارية المتعلقة بمبدأ السعر المحايد.

قائمة المراجع

أولا - المراجع العربية:

١ - الكتب:

(١) حماد، طارق، الدليل العلمي لتطبيق معايير المحاسبة المصرية وآثارها الضريبية، الدار الجامعية، الجزء الثاني، ٢٠٠٧، ص ٤٤٥-٣٧٤.

٢-الدوريات

(١) مطاوع، محمد عبد الحميد، " أثر مبدأ سعر التحويل المحايد على الأرباح والإلتزام الضريبي للشركات متعددة الجنسية العاملة في مصر) دراسة نظرية تطبيقية) " ، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، العدد الأول والثاني، يناير-إبريل ، ٢٠٠٩.

٣ - نشرات:

- ١- قانون الضريبة على الدخل، رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .
- ٢- اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ .
- ٣- معايير المحاسبة الدولية ، المعيار رقم ٢٤ ، الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة.
- ٤- معيار المحاسبة المصري رقم ١٥ ، الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة، معايير المحاسبة المصرية ، ٢٠٠٦ .

ثانيا - المراجع الأجنبية:

➤ Theises

- 1- Chen, L., " Fair sharing of cost and revenue through transfer pricing in supply chain with stochastic demand" ,college of business administration, march, 2011
- 2- Cook, A., "economic impact of NAFTA and transfer pricing legislation along the US-Mexico border", university of Texas-pan American, march ,2001.
- 3- Hoonsawat, R., "Three essays in international trade and development : Does the size and remotness of countries matter? , the graduate school of art and science, April, 2008, pp.40-60
- 4- Jovanovich, J., "Customs valuation and transfer pricing. Is it possible to harmonize customs and tax rules?", Institute of Comparable Law. McGill University, Montreal, August 2000.
- 5- Shourie, A., "whether APAs are a long term solution to transfer pricing disputes?", A thesis submitted to the faculty of Graduate Studies and Research, McGill University, Montreal, Feb. 2002.
- 6- Shunko, M., "global supply chain: impact of international taxation and transfer pricing",A thesis submitted to Tepper School Of Business, Carnegie Mellon University, April, 2011.
- 7- Zhang, Xi, "intangibile transfer pricing regulation in china" , Faculty of law, University of Toronto , 2003.

➤ Periodicals

- 1- Azemar,C.; Corcos.G, "Multinational Firms' Heterogeneity In Tax Responsiveness: The Role Of Transfer Pricing", *The World Economy*, 2009.
- 2- Baily, C. ; Collins, D., " Goliath corporation: an instructional case in transfer pricing policy" , *journal of accounting education* , Ed.23, 2005, pp.264-276.
- 3- Chan, K., &Anges, W., "The influence of management perception of environmental variables on the choice of international transfer pricing methods", *The International Journal of Accounting*, Vol.39, 2004, PP.93-110.
- 4- Change, L. et al."The effect of framing and negotiation partner's objective on judgments about negotiated transfer prices", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33, Issues 7 – 8, Oct. – Nov. 2008. PP. 704 – 717.
- 5- Cools, M., Emmanuel, C., &Jorissen, A. "Management control in the transfer pricing tax compliant multinational enterprise", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33, Issue 6, August 2008, pp. 603 – 628.
- 6- Ernst & Young, "Precision under pressure-Global transfer pricing survey, 2010- 2011", Dec. 2011.
- 7- Lakhal, S., " An operational profit sharing and transfer pricing model for network manufacturing companies", *European Journal Of Operational Research*, Vol.175, 2006, pp.543-565.
- 8- Sakuria, Y., "Comparing cross-cultural regulatory styles and processes in dealing with transfer pricing", *International Journal Of The Sociology Of Law*, Vol.30, 2002, PP.173-199.
- 9- Schiller, U.; Pfeiffer,T.; Wagner, J, " Cost based transfer pricing", *Review Of Accounting Studies*, Vol.16, No2, 2011.
- 10- Tondkar, R.; Achilles,W., & Smith, J., "Transfer pricing practices and regulatory actions in the U.S and U.K, A cross-country comparison and analysis", *Advances In International Accounting*, Vol.18, 2005, PP.199-217.
- 11- Vidal, C.; Goetschalckx, M., "Aglobal supply chain model with transfer pricing and transportation cost allocation", *European Journal Of Operational Research*, Vol,129,2001, pp.134-158.

➤ Others:

- 1- Baldinius, T.;Melumad,N.;&Reichelstein,S, " Integrating managerial & tax objectives in transfer pricing", March,2003.
- 2- Brem, M. &Tucha, T., "On transfer pricing: conceptual thoughts on the nature of the multinational firm", Indian Institute of management, Ahmedabad- 380 015, India, 2005. (<http://SSRN.com/abstract=874568>) .
- 3- Choe, C., & Hyde, C., "Multinational transfer pricing, tax arbitrage and the Arm's Length Principle", 2004.<http://papers.ssrn.com/so13/papers.cfm?abstractid=600881>
- 4- Eden, L., "Went for cost, priced at cost? An economic approach to the transfer pricing of offshored business services",

2005. (<http://bush.tamu.edu/research/workingpapers/leden/eden-went-for-cost-priced-at-cost.pdf>)
- 5- Gresik, T., & Osmundsen, P., "Transfer Pricing In Vertically Integrated Industries", June 2006. (www.nd.edu/gresil/transferpricing.pdf).
 - 6- Inland Revenue Authority of Singapore (IRAS), "Transfer Pricing Guidelines", IRAS, Feb. 2006, PP.1 – 38.
 - 7- Lengsfeld, S.; Pfeiffer, T. ; Schiller, U., " Centralized versus decentralized transfer pricing and cost system choice", 2006
 - 8- United Nation, UNCTAD, World Investment Report, 2008. (www.unctad.org/en/docs/wir2008_en.pdf).
 - 9- United Nation, UNCTAD, World Investment Report, 2011. (www.unctad.org/en/docs/wir2011_en.pdf).
 - 10- Waegenare, A., Sansing, R., & Wielhouwer, J. "Using bilateral advance pricing agreements to resolve tax transfer pricing disputes", Tuck School Of Business At Dartmouth, Working paper No. 24, July 2005. (<http://ssrn.com/abstract=766044>)

" مدخل مقترح للمحاسبة الإدارية من منظور بيئي – دراسة تطبيقية "

الباحث

محمد موسى على شحاتة

مدرس مساعد بقسم المحاسبة – كلية التجارة بالسادات

ملخص الرسالة :

تمثل مشكلة الدراسة في عدم قدرة نظم المحاسبة التقليدية على تغطية الأنشطة البيئية في منظمات الأعمال . حيث عجزت عن تحديد وقياس وتقرير التكاليف والمنافع البيئية ، وتعقب آثارها ، وتحليل نتائجها . كما عجزت عن تقديم معلومات ملائمة تغطي الأنشطة البيئية للجهات المستفيدة (داخلية – خارجية) لاتخاذ القرارات الإدارية . وهدفت الدراسة إلى تقييم مدى كفاءة وفاعلية نظم المحاسبة التقليدية الحالية، في القياس والتقرير عن التكاليف والمنافع البيئية، لمن يهيم الأمر. ومحاولة بناء إطار منهجي لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ، يختص بتحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية والتقرير عنها بشكل ملائم وعادل ، ثم تطبيق ذلك الإطار على مجموعة من الشركات الصناعية بمدينة السادات ، لمعرفة مدى تقبلها للنظام المقترح. ولتحقيق أهداف الدراسة ، تم إعداد قائمة استقصاء ، تتضمن أربعة مجموعات رئيسية تمثل في أبعاد المسؤولية البيئية للمنظمة ، وقصور نظم المحاسبة التقليدية الحالية ، ثم أبعاد الإطار المقترح للمحاسبة الإدارية البيئية ، بجانب علاقة ذلك الإطار بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة الأخرى ، فضلاً عن مزايا ومعوقات النظام المقترح . وقد تم تجميع البيانات الخاصة بالدراسة من ١٧٩ مفردة من مسؤولي الإدارة العليا وإدارات التكاليف والحسابات المالية والبحوث والتطوير والجودة والصحة العامة بالشركات الصناعية محل الدراسة ، وتم تحليل تلك البيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS Ver.13) من خلال عدد من المقاييس والاختبارات الإحصائية التي تناسب طبيعة البيانات.

Summary

the problem of study was in the inability of traditional accounting systems to cover the environmental activities in business organizations. Where unable to identify, measure and report environmental costs and benefits, and track their impact, and analysis of results. Also failed to provide appropriate information covering the environmental activities of the beneficiaries (internal - external),for managerial decision-making. The study aimed to evaluate the efficiency and effectiveness of the current traditional accounting systems, measurement and report on the environmental costs and benefits, Whom It May Concern. And try to build a methodological framework for environmental management accounting system, regard the identification and measurement of environmental costs and benefits and report them properly and just, then apply the framework to a group of industrial companies in Sadat City, to see the extent accepted by the proposed system. To achieve the objectives of the study, was preparing a list of survey, includes four main groups represented in the dimensions of environmental responsibility for the organization,

and inadequate accounting systems of conventional current, then the dimensions of the proposed framework for accounting administrative environmental, beside a relationship that framework of environmental management systems and other accounting systems, as well as the advantages and constraints of the system proposed. Data were collected for the study of 179 single from senior management and administrations costs and financial accounts, research and development, quality and public health, industrial firms under study, were analyzed these data using statistical analysis (SPSS Ver.13) through a number of metrics and statistical tests that fit nature of the data.

أولاً : مقدمة :

تزايد في الآونة الأخيرة الاهتمام بقضايا شؤون البيئة . حيث يتعاظم إهتمام الدول بهذه القضايا ، نتيجة للتخوف من مخاطر تدهورها ، واستنزاف مواردها الطبيعية ، على المستويات المحلية والإقليمية والعالمية . وقد تمثل هذا الاهتمام من قبل الأمم المتحدة ، وحكومات الدول المتقدمة والنامية بما في ذلك جمهورية مصر العربية ، فضلاً عن الاتحادات والجمعيات والمنظمات المهتمة بالبيئة . ومن ثم ، فقد واجهت منظمات الأعمال مسؤوليات أخرى بجانب المسؤوليات الاقتصادية ، بالعمل علي المحافظة علي تنمية البيئة ، وتعظيم مواردها الطبيعية ، والحد من الاستنزاف الكثيف لمواردها المحدودة ، وتجنب أو الحد من تلوثها الناجم عن أداء أنشطتها . وإزاء ذلك ، فقد طالبت الفئات الاجتماعية المستفيدة المحاسبين ، بضرورة الاهتمام بالأنشطة البيئية لمنظمات الأعمال ، بتحديد وقياس آثارها الموجبة والسالبة ، والعمل علي تعظيم آثارها الموجبة والحد من أو تجنب آثارها السالبة ، والإفصاح عن ذلك لمن يهمه الأمر ، في شكل معلومات شاملة ومناسبة لاتخاذ القرارات .

وفي إطار مواكبة تلك التطورات ، صدرت عدة قوانين وتشريعات منها قانون حماية البيئة المصري رقم (٤) لعام ١٩٩٤ م ولوائحه التنفيذية عام ١٩٩٥ م . الذي يجبر منظمات الأعمال علي الالتزام بقوانين المحافظة علي البيئة وعدم استنزاف مواردها الطبيعية ، حتى لا تتعرض تلك المنشآت إلي تحمل غرامات وتوقيع عقوبات عليها قد تصل في بعض الأحيان في مصر إلى إغلاق المصانع المخالفة .

إلا أن نظم المحاسبة التقليدية قد عجزت عن تغطية الأنشطة البيئية ضمن سجلاتها المحاسبية (UNSD , 2003) (لتجاهلها تحديد وتصنيف وقياس و تقرير المعلومات البيئية ، خاصة الجانب التكاليفي منها . حيث يتم ادراج معظم التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف العامة ، والتي تتمثل في تكاليف التشغيل البيئية وتكاليف الالتزامات البيئية وتكاليف الالتزامات البيئية المحتملة . وقد تمثلت النتيجة الطبيعية لقصور نظم المحاسبة التقليدية في تغطية الأنشطة البيئية في ظهور اتجاهين : يتمثل أحدهما في ضرورة تطوير نظم المحاسبة التقليدية لتغطية الأنشطة البيئية ، بينما يتمثل الاتجاه الآخر في ضرورة ظهور نظام محاسبي جديد يسمى المحاسبة الإدارية البيئية (EMA) Environmental Management Accounting ليغطي تلك الأنشطة .

ثانياً : مشكلة الدراسة :

تمثل مشكلة الدراسة في عدم قدرة نظم المحاسبة التقليدية عن تغطية الأنشطة البيئية في منظمات الأعمال . حيث عجزت عن تحديد وقياس وتقرير التكاليف والمنافع البيئية ، وتعقب آثارها ، وتحليل نتائجها . كما عجزت عن تقديم معلومات ملائمة تغطي الأنشطة البيئية للجهات المستفيدة (داخلية - خارجية) ، لاتخاذ القرارات الإدارية .

ويرجع هذا القصور للأسباب التالية (**UNSD , 2001 & 2002 , EMARIC**) :

- إدراج الكثير من التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف العامة .
 - عدم إدراج بعض التكاليف البيئية (تكاليف التدريب والوعي البيئي - وتكاليف الاستشارات البيئية - وتكاليف مستلزمات الصحة العامة والأمان الخ) ضمن السجلات المحاسبية .
 - التركيز على معلومات المحاسبة المالية فقط دون العينية .
 - عدم القدرة على تحديد المسؤولية البيئية للمنظمة تجاه الفئات المستفيدة .
- وقد أكدت الدراسة الاستطلاعية (١) التي أجراها الباحث علي بعض الشركات الصناعية بمدينة السادات ، قيام غالبية الشركات بإدراج تكاليف الأنشطة البيئية ضمن التكاليف العامة ، نتيجة لصعوبة ربط وتخصيص هذه التكاليف بالأنشطة المباشرة ، بجانب تركيز غالبية هذه الشركات على المعلومات المالية دون العينية لدي تقييم أدائها البيئي .

وبذلك تظهر مشكلة الدراسة علي الصعيدين النظري والعملي ، نتيجة تجاهل نظم المحاسبة التقليدية الحالية للأنشطة البيئية ، وتؤكد علي ضرورة وجود نظام للمحاسبة الإدارية البيئية يغطي هذه الأنشطة . ومن هنا تثار مجموعة من التساؤلات البحثية التالية التي يتطلب الإجابة عليها :

١. هل تكفي نظم المحاسبة التقليدية لتغطية الأنشطة البيئية ، علي مستوي منظمات الأعمال ؟ فإذا كانت الإجابة بلا ، فما هي أوجه هذه القصور؟
٢. ما مدي إمكانية ظهور نظام جديد يسمي المحاسبة الإدارية البيئية - بجانب المحاسبة الإدارية المالية - لتغطية هذه الجوانب ؟
٣. ما مدي إمكانية وضع إطار منهجي متكامل لهذا النظام ؟ وما مدي إمكانية تطبيقه بمنظمات الأعمال ؟
٤. هل توجد مؤشرات بيئية كافية لتقييم الأداء البيئي بمنظمات الأعمال ؟
٥. ما هي العلاقة بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية ونظم الإدارة البيئية من ناحية ، ونظم المحاسبة التقليدية من ناحية أخرى ؟

ثالثا : أهداف الدراسة :

(١) مقابلات شخصية أجراها الباحث مع مسؤولي إدارات التكاليف والبيئية والجودة بشركات العز لحديد التسليح ، أركوستيل للصلب المخصوص ، النصر للأسمدة والمبيدات الحيوية " بايو " ، وادي النيل للرخام والجرانيت ، ٢٠٠٧/٦/١١ .

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في " وضع إطار منهجي متكامل لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ، سعياً نحو معالجة القصور في نظم المحاسبة التقليدية " ، وتحقيقاً لمجموعة الأهداف الفرعية التالية :

- ١- بيان مدى قدرة نظم المحاسبة التقليدية علي تغطية الأنشطة البيئية بالمنظمات المختلفة .
- ٢- الكشف عن العلاقة بين نظم المحاسبة التقليدية ، ونظام المحاسبة الإدارية البيئية ، ونظم الإدارة البيئية .
- ٣- السعي نحو تحقيق التكامل بين نظام المحاسبة الإدارية المالية والمحاسبة الإدارية البيئية .
- ٤- التحقق من مدى وجود مؤشرات بيئية كافية لتقييم الأداء البيئي .
- ٥- تطبيق ذلك النظام في الشركات الصناعية محل الدراسة.

رابعاً أهمية الدراسة :

تتمثل أهمية الدراسة فيما يلي :-

● الأهمية العلمية :

١. تزايد الاهتمام بالآثار المحاسبية للأنشطة البيئية للمنظمات محلياً وإقليمياً وعالمياً.
٢. تقديم معلومات محاسبة إدارية بيئية كافية ومناسبة لمن يهمل الأمر لاتخاذ القرارات المحاسبية المناسبة .
٣. المساهمة في تطوير أدوات المحاسبة الإدارية الحالية لتغطية الأنشطة البيئية .
٤. ندرة الكتابات البحثية في هذا المجال (خاصة العربية) ، وأن معظم الكتابات التي تطرقت لموضوع الدراسة ركزت علي الجانب النظري دون الجانب العملي .

● الأهمية العملية :

١. توسيع نطاق المحاسبة نظرياً وتطبيقياً لتحتوي النشاطين الاقتصادي والبيئي، بما يعطي أهمية للمحاسب الإداري داخل الهيكل التنظيمي للمنظمات .
٢. تطبيق الإطار المنهجي للمحاسبة الإدارية البيئية علي عينة الشركات الصناعية بمدينة السادات الأكثر تلوثاً للبيئة ، تمهيداً لتعميمها علي قطاعات الشركات الأخرى .

خامساً : فروض الدراسة :

تتمثل فروض الدراسة في ثلاثة فروض أساسية كما يلي :

١. لا تقوم نظم المحاسبة التقليدية الحالية بتحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية ، والإفصاح عنها بشكل ملائم وعادل.
٢. يقيس نظام المحاسبة الإدارية البيئية التكاليف والمنافع البيئية ، ويفصح عنها بشكل ملائم وعادل.
٣. يوفر نظام المحاسبة الإدارية البيئية مؤشرات عينية ومالية ملائمة ، لتقييم الأداء البيئي بمنظمات الأعمال .

سادساً : حدود الدراسة:

١. تقتصر الدراسة على المستوى الجزئي (منظمات الأعمال) دون التعرض للمستوي القومي .
٢. يقتصر تطبيق الدراسة علي مجموعة الشركات الصناعية بمدينة السادات في قطاعات الحديد والصلب ، والتشييد والبناء ، والكماويات .

سابعاً : خطة الدراسة :

سعيًا نحو تحقيق أهداف الدراسة سوف يتم تقسيم خطة الدراسة على النحو التالي :

الفصل الأول : الحاسبة الادارية البيئية (الدوافع – المعوقات)

المبحث الأول : الدراسات السابقة :

المبحث الثاني : طبيعة وأهمية نظام الحاسبة الإدارية البيئية :

الفصل الثاني: دور الحاسبة الإدارية البيئية في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء البيئي

المبحث الأول : مداخل وأساليب الحاسبة الإدارية البيئية :

المبحث الثاني : مؤشرات تقييم الأداء البيئي.

الفصل الثالث : "الدراسة التطبيقية"

المبحث الأول : منهجية الدراسة التطبيقية .

المبحث الثاني : نتائج التحليل الإحصائي للقياس والإفصاح عن أنشطة الحاسبة الإدارية البيئية .

الفصل الرابع : الخلاصة والنتائج والتوصيات

المراجع .

الفصل الأول

المحاسبة الإدارية البيئية (الدوافع – المعوقات) المبحث الأول : الدراسات السابقة

مقدمة :

كان لاهتمام منظمات الأعمال بالبعد البيئي في أعمالها تأثيره الواضح على الجانب المحاسبي لتلك المنظمات ، حيث تزايدت الضغوط على المحاسبة لتقديم معلومات مناسبة لإدارة منظمات الأعمال ، لتأخذ في اعتبارها الآثار البيئية لدى أنشطتها. وقد كان ذلك دافعا للعديد من الباحثين لتناول ودراسة هذا المجال المستحدث في الفكر المحاسبي.

وقد تم تصنيف تلك الدراسات إلى :

أولاً : دراسات عن التكاليف البيئية .

ثانياً : دراسات الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي من خلال نظم المحاسبة التقليدية

أولاً : دراسات عن التكاليف البيئية :

م	اسم الباحث	موضوع الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج التي تم التوصل إليها
١	Japan Environmental Agency , 2000	Developing an Environmental Accounting System (Report)	١- تطوير دليل إرشادي يعرض التكاليف البيئية والآثار المترتبة عليها بشكل متوازن . ٢- التبويب الدقيق لتكاليف المحافظة علي البيئة التي تعتبر جزءاً من سجل الأداء البيئي داخل الشركة .	١- تمثل المحاسبة البيئية آداة رئيسية تمكن منشآت الأعمال من قياس تكلفة الحفاظ على البيئة . ٢- صعوبة قياس بعض الآثار المتعلقة بالحفاظ علي البيئة كميأً وبالتالي يمكن تصنيفها إلى عنصرين كما يلي : *آثار اقتصادية : ناجمة عن القياسات البيئية التي تساهم في دخل المشروعات . *آثار المحافظة على البيئة : التي تحكم أوتتجنب الآثار البيئية المسببة بواسطة الأنشطة
٢	Jasch ,.ch , 2005	How to perform An Environmental Management Cost Assessment In One Day .	١- تحديد الإطار الأساسي لتقييم التكاليف البيئية للشركات ، فضلا عن المحاسبة عن تدفقات المواد والطاقة . ٢- تحديد مدى اتساق البيانات داخل نظم المعلومات المختلفة (مثل قوائم الحسابات وإدارة المخزون وتخطيط الإنتاج وهندسة العمليات) ، بهدف توفير معلومات ملائمة لتحسين الأداء البيئي .	١- عدم اعتراف منظمات الأعمال بالتكاليف البيئية الخارجية الناجمة عن ممارسة أنشطتها، والتي ترجع إلى : أ- عدم إدراج المنظمات للتكاليف الخارجية في نظم المحاسبة . ب- صعوبة تقدير التكاليف الخارجية . ٢- يساهم نظام المحاسبة الإدارية البيئية بشكل فعال في تحديد وتصنيف وقياس التكاليف البيئية وتوفير معلومات ملائمة لترشيد خيارات الاستثمار .

م	اسم الباحث	موضوع الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج التي تم التوصل إليها
٣	عامر ، محمد علي ، ٢٠٠٧	إدارة التكاليف البيئية غير المباشرة باستخدام منهج التكلفة على أساس النشاط .	١- تحديد وتحليل التكاليف البيئية في قطاع الأسمتت في مصر ، لأغراض رفع كفاءة نظم المحاسبة عنها . ٢- معرفة المشاكل والصعوبات التي تواجه تطبيق منهج التكاليف على أساس النشاط . ٣- بيان كيفية إدارة التكاليف في ظل منهج التكاليف على أساس النشاط .	١- ضرورة توافر نظام معلومات متكامل في مجال المحاسبة البيئية . ٢- ضرورة توافر قاعدة معلومات بيئية تربط بشكل منطقي بين المحاسبة البيئية والتكاليف البيئية بالمنشأة .
٤	حنا ، نعيم فهيم ، ٢٠٠٨	التكاليف البيئية الاستثمارية وأثرها على معلومات القوائم المالية .	١- دراسة وتحليل التكاليف البيئية الاستثمارية من حيث تبويباتها المختلفة ، وكيفية معالجتها محاسبياً وتكاليفياً . ٢- دراسة أثر التكاليف البيئية الاستثمارية على المعلومات الواردة في القوائم المالية .	١- يؤدي التقرير عن التكاليف البيئية إلى بيان المنافع الممكنة التي تحقق التكامل الفعال بين المحاسبة والبيئة . ٢- تدعيم المحاسبة عن التكاليف البيئية لنظام الإدارة البيئية ، يؤدي إلى تطوير الأداء وتحسين جودة المنتجات . ٣- استحداث طرق جديدة لدمج الاعتبارات البيئية داخل النظام المحاسبي ، منها دمج تكاليف البيئة في نظام التكلفة على أساس النشاط (ABC) .

ثانياً : دراسات عن الإفصاح المحاسبي من خلال نظم المحاسبة التقليدية :

م	اسم الباحث	موضوع الدراسة	أهداف الدراسة	النتائج التي تم التوصل إليها
١	الغباري ، أمين فتحي ، ٢٠٠٢	أهمية الإفصاح البيئي في إضفاء الشرعية على الأنشطة الرئيسة للشركات .	١- توفير أساس منطقي لتشجيع الشركات على الإفصاح عن أداؤها البيئي الحقيقي ضمن تقاريرها السنوية . ٢- الربط بين الإفصاح البيئي ، وبين إضفاء الشرعية على الأنشطة الرئيسة للشركات .	١- تزايد أهمية الإفصاح البيئي وربطه بمدى مشروعية الأنشطة الرئيسية للشركات . ٢- ضرورة استخدام أدوات السلطة التشريعية لإجبار الشركات على الإفصاح عن أنشطتها وسياساتها البيئية . ٣- ضرورة إحداث تغيرات هيكلية في عدة محاور ، حتى يمكن إلزام الشركات بالإفصاح البيئي الملائم ، مثل : ضرورة الالتزام بتطبيق أدلة وأنظمة بيئية فعالة (نظم الإدارة البيئية)
٢	عمر ، طارق فتحي ،٢٠٠٤	الإطار العلمي للمحاسبة البيئية -داسة تطبيقية اختبارية على القطاع الصناعي .	١- دراسة وتحليل مدى ملائمة الفروض والمفاهيم والمبادئ المحاسبية الحالية في خدمة المحاسبة المالية البيئية على مستوى المنظمة . ٢- توفير إطار إجرائي للمحاسبة المالية البيئية ، يسهم في القياس المحاسبي للأداء البيئي لمنظمات الأعمال . ٣- التقرير عن الأداء البيئي لخدمة كافة الأطراف المستفيدة .	١- يساهم التحسين المستمر في جودة الأداء البيئي لمنظمات الأعمال في تحقيق التنمية المستدامة . ٢- تؤثر الأبعاد البيئية بشكل واضح على المجال المحاسبي ، من خلال تأثيرها على دراسة جدوى المشروعات الاستثمارية . ٣- يساهم مبدأ الإفصاح المناسب في دعم وزيادة ثقة المهتمين بمدى وفاء منظمات الأعمال بمسئوليتها البيئية ، بما يخدم أغراض المحاسبة البيئية .

النتائج التي تم التوصل إليها	أهداف الدراسة	موضوع الدراسة	اسم الباحث	م
<p>١- يعتبر نظام المحاسبة الإدارية البيئية نظاماً مكماً لنظام المحاسبة الإدارية المالية وليس بديلاً عنه .</p> <p>٢- يساهم نظام المحاسبة الإدارية البيئية بشكل فعال في توفير معلومات ملائمة لترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بالأنشطة البيئية .</p>	<p>١- إلقاء الضوء على القضايا المختلفة المتعلقة بالمحاسبة الإدارية البيئية.</p> <p>٢- تحديد المنافع المالية المحتملة من تحسين الأداء البيئي .</p> <p>٣- عولمة المحاسبة الإدارية البيئية من خلال ترويج وتنمية مفاهيمها وأدواتها .</p>	<p>Environmental Management Accounting (EMA) As The Next Step In The Evolution of Management Accounting .</p>	<p>Gasch , ch.,2006</p>	٣
<p>١- يساعد نظام المحاسبة الإدارية البيئية في تحديد الأثر البيئي الناجم عن ممارسة المنظمات لأعمالها، وترشيد التكاليف البيئية ، لبيان وتحديد فرص تحسين الأداء البيئي .</p> <p>٢- يساهم نظام المحاسبة الإدارية البيئية في توفير البيانات المالية وغير المالية ، لإعداد التقارير للفئات المستفيدة .</p> <p>٣- لايزال انتشار المحاسبة الإدارية البيئية محدوداً على المستوى العالمي بصفة عامة وعلى المستوى العربي بصفة خاصة .</p>	<p>١- توضيح طبيعة وتطور المحاسبة الإدارية البيئية في ضوء الاهتمام بالمرئود البيئي للمنظمات على المجتمع ، وزيادة الإحساس والوعي البيئي لدى الأفراد ، المنظمات ، الحكومات .</p> <p>٢- محاولة وضع إطار متكامل لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ، تسترشد به المنظمات .</p>	<p>نحو تطوير منظومة المحاسبة الإدارية البيئية للمساهمة في التنمية المستدامة</p>	<p>عبد الحليم ، نادية ، ٢٠٠٣</p>	٤

النتائج التي تم التوصل إليها	أهداف الدراسة	موضوع الدراسة	اسم الباحث	م
<p>١- عدم قدرة المحاسبة التقليدية الحالية على تحديد وقياس وتقرير الأداء البيئي لمنظمات الأعمال ، مما يتطلب معه ظهور نظام المحاسبة الإدارية البيئية .</p> <p>٢- اعتبار الجهات الخارجية المطلوب إمدادها بتقارير عن الأداء البيئي أكثر الجهات استفادة من نظام المحاسبة الإدارية البيئية. ويلى ذلك المستويات الإدارية داخل المنشأة ، على الرغم من أن هذا النظام داخلي لخدمة المستويات الإدارية بصفة أساسية .</p> <p>٣- يتكون الإطار المقترح لنظام المحاسبة الإدارية البيئية من ثمان بنود تتضمن أهدافه والفئات المستفيدة منه ، وأركانه ، والفريق الذي يقوم بأدائه ، وأدواته ، ومدخلاته ، ومخرجاته</p>	<p>١- تقييم مدى كفاءة وفاعلية أنظمة المحاسبة التقليدية في قياس التكاليف والمنافع البيئية والتقرير عنها لمن يهمه الأمر .</p> <p>٢- بناء إطار فكري للمحاسبة الإدارية البيئية ، لتحديد وقياس وتقرير تكاليف ومنافع الأنشطة البيئية لمنظمات الأعمال</p> <p>٣- تطبيق ذلك الإطار على الشركات الصناعية في مصر .</p>	<p>نحو إطار فكري للمحاسبة الإدارية البيئية.</p> <p>" دراسة نظرية تطبيقية "</p>	<p>مطاوع ، محمد عبد الحميد ، ٢٠٠٦</p>	<p>٥</p>

من الدراسات السابقة يتضح ما يلي :

- ١- تزايد الضغوط من قبل الحكومات ومنظمات حماية البيئة ، لإلزام منظمات الأعمال بالإفصاح عن آدائها البيئي ، ضمن تقاريرها السنوية .
- ٢- تحديد وتبويب التكاليف والمنافع البيئية ، لتوفير معلومات بيئية ملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية .
- ٣- الاعتماد على البيانات والمعلومات العينية والمالية لتقييم الأداء البيئي ، والمحاسبة عن تدفقات المواد والطاقة .
- ٤- عدم وجود نموذج شامل ، يعكس كافة المؤشرات اللازمة لتقييم الأداء البيئي .
- ٥- وجود عدة محاولات لوضع إطار شامل لنظام المحاسبة الإدارية البيئية . وإلى الآن لا يوجد إطار منهجي لهذا النظام يحوز القبول العام ، وهذا يرجع إلي أسباب عديدة أهمها :
 - أ- عدم اهتمام الهيئات والمجامع العلمية المحاسبية بذلك .
 - ب- اختلاف ظروف منظمات الأعمال والظروف البيئية العامة .

وسوف تتناول الدراسة تقييم الأطر المختلفة للمحاسبة الإدارية البيئية وتطويرها في ضوء الظروف البيئية المتغيرة ، واستخلاص إطار مقترح لهذا النظام ، فضلاً عن تطبيقه على مجموعة من الشركات الصناعية بمدينة السادات التي يرتبط نشاطها بمخاطر التلوث البيئي .

المبحث الثاني

طبيعة وأهمية نظام المحاسبة الإدارية البيئية

أولاً :- قصور نظم المحاسبة الحالية :

تتضمن المحاسبة الحالية Conventional Accounting كل من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف أو الإدارية ، والمؤشرات والإحصاءات المشتركة ، والموازنات وتقييم الاستثمارات (UNSD,2001). وبالرغم من أن هذه النظم تلعب دوراً حيوياً في تحديد وقياس وتقدير الأنشطة المالية على مستوى منظمات الأعمال. إلا أنها قد عجزت عن تغطية الأنشطة البيئية ضمن سجلاتها المحاسبية ، لتجاهلها التحديد والتصنيف والقياس والتقرير عن تكاليف ومنافع الأنشطة البيئية ، وتوفير معلومات ملائمة تدعم اتخاذ القرارات الإدارية .

وتتمثل أوجه قصور نظم المحاسبة الحالية فيما يلي :

١- إدراج الكثير من التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف العامة وعدم تخصيصها بشكل دقيق على المراحل والأوامر الإنتاجية والمنتجات ، مما تظهر هذه التكاليف بأقل من حقيقتها ، فتعكس على دقة تسعير تلك المنتجات وريحتها ، الأمر الذي يؤدي إلى تشويه القوائم المالية (عبد الحليم، ٢٠٠٣).

٢- تجاهل أهمية التكاليف البيئية من قبل متخذ القرار ، لعدم توفير معلومات مناسبة عنها، وبالتالي عدم تحديد الوسائل العلمية والعملية لتخفيض تلك التكاليف وتحسين الأداء البيئي^{١٥} (UNSD,2001; EMARIC , 2002)

وقد أضافت دراسة (مطاوع ، ٢٠٠٦) إلى ما سبق بعض أوجه القصور التي تمثل نقاط ضعف في نظم المحاسبة الحالية منها ما يلي :

١- عدم إدراج بعض التكاليف البيئية ضمن السجلات المحاسبية مثل :

١/١- التكاليف الأقل مادية Less Tangible Costs ، والتي يصعب التنبؤ بها وتقديرها، والتي يجب أن تؤخذ في الاعتبار عند المقارنة بين خيارات الاستثمار، كتكاليف مطالبة بالتزام متوقع مستقبلاً ، وتكاليف تحسين صورة إحدى الشركات لأدائها البيئي المحدود.

١/٢- التكاليف المستقبلية المتوقعة The Expected Future Costs التي يجب أن تدرج ضمن دورة الموازنة الجارية، كتكاليف معالجة التلوث المستقبلية الناجمة عن صدور تشريع بيئي جديد، أو تكاليف تبني نظم بيئية جديدة سوف تستخدمها المنظمة من أجل تحسين نوعية الحياة ، أو تكاليف عن الالتزام البيئي المستقبلي.

٢- عدم القدرة على عقد مقارنة بين التكاليف والمنافع البيئية للمنظمة للحكم على مدى أدائها لمسئوليتها البيئية تجاه الفئات المستفيدة . إذ تحدث المنظمة تكاليف بيئية خارجية (بجانب الداخلية) تعود آثارها على فئات أخرى في شكل موجب أو سالب ، يتطلب قياسها والتقرير عنها لمن يهمه الأمر.

٣- عدم مراعاة المضمون الاجتماعي (بما فيه البيئي) لأنشطة المنظمة، عند تسجيل التكاليف والمنافع الاقتصادية.

ومن خلال الدراسة الاستطلاعية^(١) التي أجراها الباحث على بعض الشركات الصناعية التي تدخل في نطاق عينة البحث تبين ما يلي :

١- توجد لدي غالبية الشركات إدارة بيئية ، لكنها تواجه صعوبة في تحليل وتخصيص وتوزيع التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف العامة دون تحليلها إلى تكاليف مباشرة وغير مباشرة.

٢- تركز كافة الشركات على المعلومات المالية فقط دون العينية في تقييم الأداء البيئي.

كما سبق يتضح أن نظم المحاسبة الحالية لم تعد قادرة على تلبية متطلبات الفئات المستفيدة ، حيث تجاهلت التحديد والقياس والتقرير والإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال. الأمر الذي لا يمكن متخذي القرارات من الحصول على المعلومات المناسبة في هذا الشأن . ومن ثم ، تطلب الأمر ظهور نظام محاسبي جديد يسمى المحاسبة الإدارية البيئية (EMA) لمعالجة هذا القصور. وتجدر الإشارة إلى أن هذا النظام يعد تطوير لنظام المحاسبة الإدارية المالية الحالية وليس بديلاً عنه، حيث يهتم بالقياس والتقرير عن الأحداث المالية والبيئية على حد سواء.

ثانياً: مفهوم وأهداف المحاسبة الإدارية البيئية:

١- مفهوم المحاسبة الإدارية البيئية (EMA) :

لا يوجد تعريف محدد للمحاسبة الإدارية البيئية يحوز القبول العام . فقد أعد مركز معلومات وبحوث المحاسبة الإدارية البيئية بالولايات المتحدة (EMARIC, 2002) تقريراً يتناول المقارنة بين الأنواع العامة للمحاسبة وما يوازيها من المحاسبة البيئية . ويبين الجدول التالي مفهوم ونطاق المحاسبة الإدارية البيئية، وموقعها من المحاسبة الإدارية الحالية والمحاسبة البيئية على مستوى المنظمة .

(جدول رقم ١)

مقارنة بين الأنواع العامة للمحاسبة وما يوازيها من أنواع المحاسبة البيئية.

تعريف أنواع المحاسبة	تعريف أنواع المحاسبة البيئية الموازية
* المحاسبة المالية (FA) : تتم بتطوير وتقرير المعلومات المالية بواسطة المنظمة وتقديمها للفئات الخارجية، كالمستثمرين والعملاء والمنظمات الحكومية وأفراد المجتمع.	* المحاسبة المالية البيئية (EFA) : تعتبر عن المحاسبة المالية مع تركيز خاص على التقرير عن تكاليف الالتزام البيئي والتكاليف البيئية الهامة.
* المحاسبة الإدارية (MA) : تقوم بتحديد وتجميع وتقدير وتحليل واستخدام بيانات التكاليف والمعلومات الأخرى ، لاتخاذ القرارات داخل المنظمة.	* المحاسبة الإدارية البيئية (EMA) : تعتبر عن المحاسبة الإدارية الحالية ، مع التركيز على معلومات تدفق المواد والطاقة، ومعلومات التكاليف البيئية.

Source : (EMARIC, 2002).

(١) مقابلات شخصية أجراها الباحث مع مسؤولي إدارات التكاليف ، والبيئية ، والجودة بشركات العز لحديد التسليح ، أركوستيل للصلب المخصوص ، النصر للأسمدة والمبيدات الحيوية " بايو " ، وادي النيل للرخام والجرانيت ، ٢٠٠٧/٦/١١ .

١. تركز المحاسبة الإدارية البيئية بصفة أساسية على التكاليف والمنافع البيئية

تشمل المحاسبة الإدارية البيئية ليس فقط المعلومات البيئية والتكاليف الأخرى ، ولكن أيضاً معلومات عن تدفق المواد الخام والطاقة. ويمكن تعريف المحاسبة الإدارية البيئية (EMA) بأنها "نظام فرعي للمحاسبة الإدارية ، يختص بتحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية عينياً ومالياً ، ويوفر معلومات ملائمة عن الصفقات البيئية للفتحات المستفيدة ، لتدعيم اتخاذ القرارات الإدارية ."

ويستمد من التعريف السابق ما يلي :

- ١- تعتبر المحاسبة الإدارية البيئية نظام مكمل للمحاسبة الإدارية الحالية وليس نظاماً بديلاً عنه .
 - ٢- تمثل المحاسبة الإدارية البيئية أحد أدوات الإدارة ، في تحقيق التكامل المالي والبيئي معاً
 - ٣- توفر المحاسبة الإدارية البيئية البيانات والمعلومات العينية والمالية للأنشطة البيئية ، في شكل تقارير داخلية ، تساعد إدارة المنظمة في اتخاذ القرارات الإدارية .
 - ٤- تسعى المحاسبة الإدارية البيئية داخل منظمات الأعمال ، للمحافظة على البيئة كخطوة أولى ، لتحقيق هدف التنمية المستدامة ، الذي يعتبر المطلب الأساسي للأجيال الحالية والقادمة.
 - ٥- توفر المحاسبة الإدارية البيئية نوعين من المؤشرات تفيد في الرقابة وتقييم الأداء البيئي وهما : المؤشرات البيئية الطبيعية " العينية لاستهلاك المواد الخام والطاقة " ، والمؤشرات البيئية المالية عن التكاليف والمنافع البيئية للمنظمة .
- كما سبق ، يخلص الباحث إلى أن منظمات الأعمال ليست في حاجة إلى نظامين للمحاسبة الإدارية " نظام حالي متعارف عليه ، وآخر بيئي " ، وإنما يكفي منظمات الأعمال أن تطور نظاماً شاملاً ، يقوم بأداء الوظائف الحالية للمحاسبة الإدارية ، من المنظورين الاقتصادي والبيئي . فلا يتم اتخاذ قرار أو تنفيذ نشاط جديد، إلا بعد تقييم كافة أبعاده : اقتصادياً وبيئياً ، بحيث تصبح منظمات الأعمال موجهة نحو هدف عام يتمثل في تعظيم الربحية ، مع الحفاظ على الموارد الطبيعية المحدودة ، وتحسين الأداء البيئي .

٢. أهداف المحاسبة الإدارية البيئية :

قدمت دراسة (مطوع، ٢٠٠٦) الأهداف الأساسية للمحاسبة الإدارية البيئية ، تتمثل فيما يلي

١. تحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية (الداخلية والخارجية ، الجارية والرأسمالية) الناجمة عن الأنشطة البيئية لمنظمات الأعمال، وربطها بالمتغيرات الاقتصادية.
٢. المساعدة في تحسين عملية اتخاذ القرارات، بتقديم معلومات مناسبة للمستويات الإدارية عن الأداء البيئي للمنظمة.

٣. توسيع مجالات المحاسبة علمياً وعملياً ، بتضمينها مجال المحاسبة عن الأداء البيئي داخل منظمات الأعمال، بما يحسن صورتها تجاه مجتمعتها.

٤. تأهيل جيل جديد من المحاسبين علمياً وعملياً، للتعامل مع الأنشطة داخل المنظمات ، لتحسين كفاءة وفعالية المحاسبة الإدارية ، بشقيها الاقتصادي والبيئي .

وبذلك ، يتضح أن نظام المحاسبة الإدارية البيئية ليس هدفاً في حد ذاته ، وإنما هو أداة لتحسين الأداء البيئي وتخفيض حجم المخاطر والتكاليف البيئية لمنظمات الأعمال.

٣. مبررات ومجالات تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

١/٣- مبررات تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

تتعدد مبررات تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية على مستوى منظمات الأعمال . وقد قامت دراسة (عطية، ٢٠٠٣) بتناول هذه المبررات ، والتي تتلخص فيما يلي :

- قيام النظام بتفسير وتقييم المعلومات التي تساعد في التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة وتقييم الأداء .
- ضرورة تضمين المعلومات التي يوفرها النظام للحقائق البيئية والاقتصادية معاً.

بينما أكدت دراسة(UNSD,2003) على أن الجهود الحكومية الموجهة نحو ترويج استخدام وتطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية في المنشآت الصناعية تتطلب ما يلي :

- ١- النمو المعرفي المتطور لتقنيات المحاسبة الإدارية البيئية ، والإجراءات المتبعة، ووفقاً للإرشادات الدولية للمحاسبة الإدارية البيئية.
- ٢- تحقيق التكامل بين كل من نظام المحاسبة الإدارية البيئية، ونظم الإدارة البيئية، وباقي نظم المحاسبة.

٢/٣- إجراءات تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية (EMA):

يتطلب تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية في أي منظمة ، توفير المناخ التنظيمي الملائم الذي يضمن تحقيق أهدافه ونتائجه المرجوة. وقد أكدت دراسة (مطاوع، ٢٠٠٦) على ضرورة توافر الإجراءات التمهيديّة الثلاثة التالية قبل تطبيق النظام :

١- اقتناع الإدارة بأهمية المحاسبة الإدارية البيئية ودعمها لها :

يجب علي الإدارة العليا أن تقتنع بهذا النظام وتسعي إلي تدعيمه ، وأن تبني نشر الوعي بين المستويات الإدارية المختلفة وجميع العاملين، مبينة لهم أهداف ومزايا ذلك النظام، لضمان مساهمتهم الإيجابية في نجاحه وعدم مقاومتهم له.

٢- وجود محاسبين إداريين أكفاء لأداء المحاسبة الإدارية البيئية :

يجب أن يقوم بأداء هذا النظام محاسبون إداريون على مستوى عال من الكفاءة في مجال المحاسبة الإدارية . وهذا يتطلب أن يحصلوا على المؤهلات العلمية والعملية المناسبة في هذا الشأن. إذ يجب أن يكونوا حاصلين على بكالوريوس تجارة شعبة محاسبة ، مع دراسات مناسبة عن الأنشطة البيئية .

٣- وجود نظم إدارة بيئية (EMSS) Environmental Management Systems:

يجب أن تختص هذه النظم بإعداد خطط منهجية للأنشطة البيئية والعمل على تنفيذها ورقابها، من أجل تحقيق تحسن مستمر في الأداء البيئي. كما كشفت دراسة (UNDSO, 2001) عن مجالات تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية والتي تتلخص فيما يلي :

- ١) إعداد الموازنات التخطيطية وتسعير المنتجات.
- ٢) تقييم التكاليف البيئية السنوية وتقييم خيارات الاستثمار الجديد.
- ٣) تحديد وفورات التكاليف البيئية، ومنافع المشروعات البيئية.
- ٤) تصميم وتنفيذ نظم الإدارة البيئية والإنتاج النظيف وتصميم وإدارة سلسلة الإمداد.
- ٥) تحديد المؤشرات والمعايير المرجعية لتقييم الأداء البيئي.
- ٦) الإفصاح الخارجي للنفقات والالتزامات البيئية.

٤- فوائد نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

تتعدد فوائد المحاسبة الإدارية البيئية على عدة مستويات ، المنشأة والصناعة والحكومة (UNDSO,2002; RAYES, 2003; WRPPN , 2003)

١/٤ - على مستوى المنظمة :

١/٤ - ترشيد تكاليف الأنشطة البيئية للمنشأة، وتحديد فرص تخفيضها ، مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتجات أو الخدمات وزيادة هامش ربحيتها، وتحقيق مزايا تنافسية متزايدة، بما يدعم الحصة السوقية لها .

٢/٤ - قياس تكاليف المنتجات بصورة أدق ، من خلال تخصيص التكاليف البيئية بطريقة علمية دقيقة، بدلا من مجرد الاكتفاء بتحميلها ضمن المصروفات العمومية.

٣/٤ - تحديد فرص ومجالات تحسين البيئة من قبل منظمات الأعمال، باستخدام أنسب البدائل للتطبيق العملي لهذا التحسين.

٢/٤ - على مستوى الصناعة :

١/٢/٤ - توفير معلومات دقيقة وملائمة عن تدفقات المواد الخام والطاقة من خلال تحديد أنواعها، وأحجامها، ومقادير التلوث بها.

٢/٢/٤ - الاستخدام الأكثر كفاءة للموارد الطبيعية، وتحديد فرص ومجالات تخفيض تكاليف استخدامها .

٣/٢/٤ - توفير معلومات ملائمة، تساهم في ترشيد قرارات الاستثمار الموجهة نحو التكنولوجيا النظيفة والأمنه بيئياً.

٤/٢/٤ - دراسة النماذج التطبيقية للمحاسبة الإدارية البيئية في الشركات الرائدة ، والعمل علي تطبيقها في الشركات الأخرى .

٣/٤ - على مستوى الحكومة :

تمارس الأجهزة الحكومية القومية دوراً حيوياً في تشجيع تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية . إلا أن هذا النظام ما زال في طور تشكيله وتحديد إطاره المفاهيمي وأدواته، وأركانه، وفريق العمل الذي يقوم به، وعلاقته بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة المختلفة. وتجدر الإشارة إلى أن تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية ، يحقق العديد من الفوائد والمزايا للحكومة والتي تتلخص فيما يلي :

١/٣/٤ - التزام منظمات الأعمال بالبرامج والسياسات البيئية وتطويرها بما يتفق مع المتغيرات البيئية الحديثة ، يؤدي إلى تخفيض الأعباء المالية على الحكومة ، من خلال عدم سن التشريعات واللوائح البيئية الجديدة .

٢/٣/٤ - تحسين كفاءة وفاعلية التشريعات والسياسات البيئية الموجودة، نتيجة التزام منظمات الأعمال بالإفصاح عن التكاليف والمنافع البيئية الحقيقية، المترتبة على فرض تلك التشريعات والسياسات الحكومية.

ثالثاً : مزايا ومعوقات نجاح نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

١ - مزايا نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يسهم نظام المحاسبة الإدارية البيئية في تحقيق العديد من المزايا أهمها ما يلي :

١/١ - تحديد الآثار المالية الناجمة عن الالتزام بالتشريعات البيئية الحالية أو المتوقع صدورها مستقبلاً .

٢/١ - ترشيد وتخفيض التكاليف البيئية التي تتحملها المنظمة ، لتخفيض تكلفة المنتجات وزيادة هامش الربح وتحقيق مزايا تنافسية .

٣/١ - تقديم معلومات دقيقة وملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية لمن يهمة الامر .

٤/١ - توافر المهارات البيئية اللازمة لتحديد مجالات وفرص تخفيض التكاليف الكلية بصفة عامة والتكاليف البيئية بصفة خاصة (KPMG,2002).

٢ - معوقات نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

١/٢ - عدم تحميل التكاليف البيئية علي المنتجات والمراحل الإنتاجية، باعتبارها أعباء غير اقتصادية لا تعتبر المنظمة

السبب الوحيد لحدوثها، وتوجد جهات أخرى أكثر مسؤولية عنها مثل وزارة البيئة وجمعيات ووكالات حماية البيئة .

٢/٢ - يوجد لدى معظم الشركات رقابة محدودة نسبياً على المنتجات والخدمات البيئية ، خاصة فيما يتعلق بتحديد الآثار الإيجابية والسلبية علي مستوي الصناعة والمجتمع ككل .

٣/٢ - صعوبة فصل الأنشطة البيئية عن الأنشطة الاقتصادية ، حيث تواجه منظمات الأعمال صعوبة بالغة في فصل التكاليف البيئية عن التكاليف الاقتصادية ، نتيجة لغياب المعايير والقواعد الإرشادية التي يمكن الاعتماد عليها لتحقيق هذا الفصل .

الفصل الثاني

دور المحاسبة الإدارية البيئية في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء البيئي

المبحث الأول

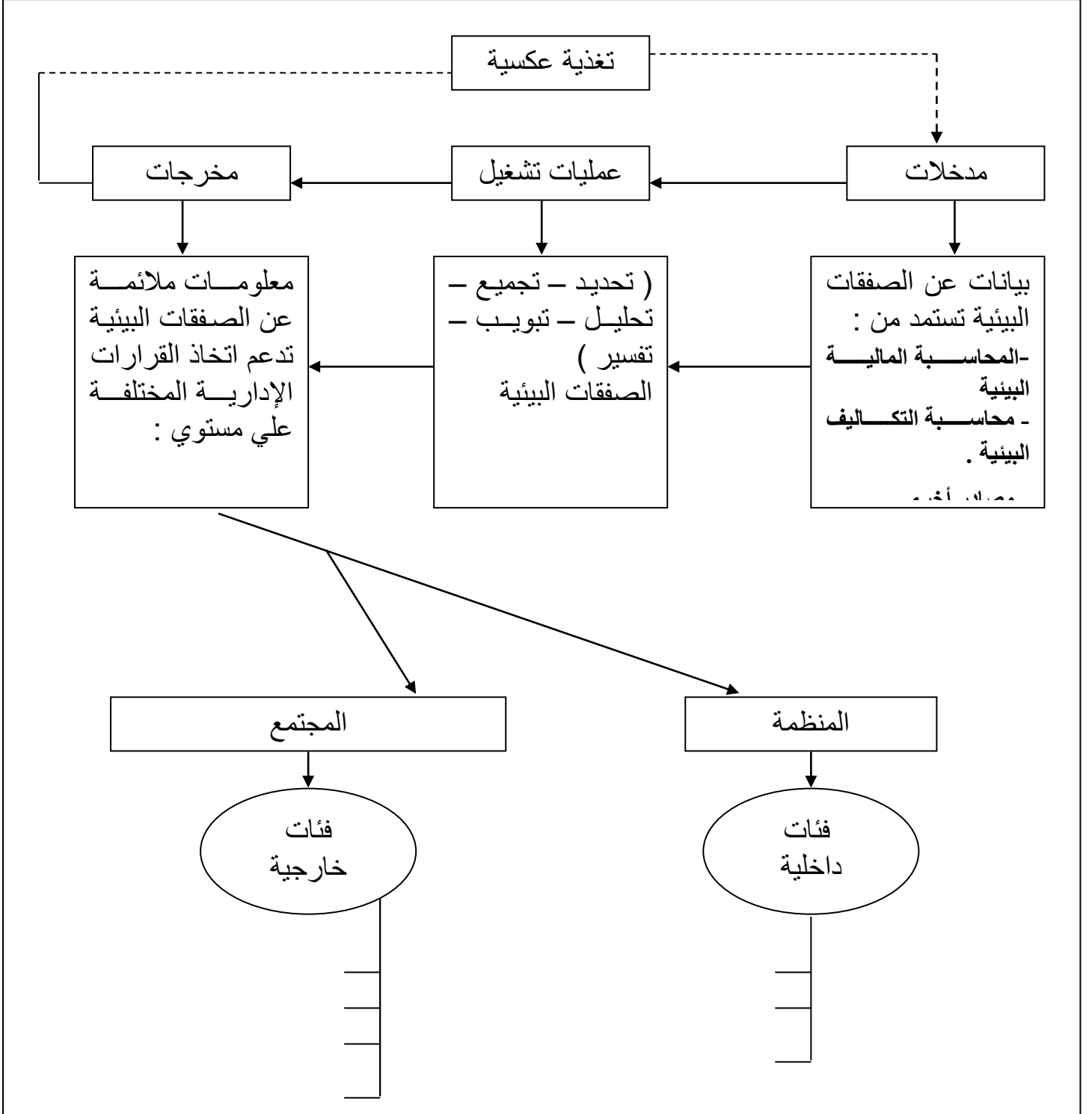
مداخل المحاسبة الإدارية البيئية

أولاً : مدخلات ومخرجات المحاسبة الإدارية البيئية كنظام معلومات محاسبي : يرتبط نظام المحاسبة الإدارية البيئية بتحديد الأبعاد والآثار البيئية الناتجة عن ممارسة المنظمة لأنشطتها الرئيسية ، وترشيد القرارات الإدارية على كافة المستويات الإدارية بالمنظمة ، وذلك بتحليل التكاليف والمنافع البيئية لمنظمات الأعمال سعياً نحو تعظيم صافي الدخل البيئي بجانب صافي الدخل المالي .

وفي ضوء ما سبق ، يستمد هذا النظام مدخلاته ، من قاعدة المعلومات الأساسية لنظامي المحاسبة المالية البيئية ، ومحاسبة التكاليف البيئية . ويقوم بتشغيل تلك البيانات والتقارير عنها ، ضمن التقارير والقوائم المالية لتوفير معلومات مناسبة في هذا الشأن لمن يهمه الأمر .

ويمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية البيئية كنظام معلومات بيئي للمنظمة يتكون من (مدخلات - عمليات تشغيل - مخرجات - تغذية عكسية) ويتضح ذلك من الشكل التالي .

شكل رقم (١)
المحاسبة الإدارية البيئية كنظام معلومات بيئي للمنظمة



المستهلك / المستثمر .

المؤسسات المالية .
المواطن .
الحكومة الخ

المدير .

القسم المسئول .
الموظفين / العاملين

المصدر : عطية ، ٢٠٠٣ ، ص ٣٢٣ (يتصرف من إعداد الباحث) .

١- مدخلات المحاسبة الإدارية البيئية :

١/١ - تبويب التكاليف والمنافع البيئية :

تتم المحاسبة الإدارية البيئية بتبويب التكاليف والمنافع البيئية الناتجة عن ممارسة المنظمة لأنشطتها الاقتصادية (Jasch, C., & Lavička, 2006) إلا أن منظمات الأعمال تواجه صعوبة كبيرة في فصل التكاليف البيئية عن التكاليف الاقتصادية ، نتيجة لغياب المعايير والقواعد الإرشادية التي يمكن الاعتماد عليها لتحقيق هذا الفصل ، فضلا عن صعوبة قياس وتبويب المنافع البيئية ، حيث تعود علي المجتمع والبيئة المحيطة بصفة أساسية .

١/١/١ - تبويب التكاليف البيئية :

أ- تبويب التكاليف حسب سهولة أو صعوبة قياسها :

- قامت وكالة حماية البيئة الأمريكية (USEPA, 2000) بتبويب التكاليف البيئية طبقا لسهولة أو صعوبة قياسها ، كما يلي :
- تكاليف تقليدية : Conventional Costs وهي تلك التكاليف الاقتصادية التي تتمثل في تكاليف المواد الخام والأجور والمعدات التي تتحملها منظمات الأعمال .
 - تكاليف مستترة : Potentially Hidden Costs وهي تلك التكاليف التي تنجم عن التزام منظمات الأعمال بالتشريعات والقوانين البيئية الصادرة من قبل السلطات المختصة .
 - تكاليف محتملة : Contingent Costs وهي تلك التكاليف التي تتمثل في المسؤولية المحتملة على منظمات الأعمال، مثل تكاليف المعالجة أو التعويض عن التلوث البيئي والآثار السلبية المحتملة .
 - تكاليف علاقات عامة : Image / Relationship costs وهي تلك التكاليف المرتبطة بتحسين صورة منظمات الأعمال أمام المجتمع .
 - تكاليف خارجية : External costs ، وهي التكاليف الناجمة عن الآثار الضارة غير المباشرة علي المجتمع والبيئة المحيطة .

ب- تبويب التكاليف البيئية حسب آثارها :

كما تناولت دراسة (Gale, R., 2006) تصنيفا للتكاليف البيئية في ضوء الآثار البيئية المترتبة على ممارسة المنظمة لأنشطتها الرئيسية كما يلي:

- تكاليف معالجة النفايات والانبعاثات Waste and Emission Treatment : عبارة عن كافة التكاليف البيئية التقليدية المرتبطة بالصفقات البيئية، وتتضمن هذه الفئة تكلفة إهلاك المعدات، والمحافظة على المواد والخدمات، ومرتببات الموظفين ذات العلاقة، والأتعاب والضرائب والمصروفات، والغرامات ، والعقوبات، والتأمين على الالتزامات البيئية .
- تكاليف المنع والإدارة البيئية Prevention and Environmental Management : عبارة عن تكاليف منع الآثار البيئية وإدارة برامج البيئة على مستوى المنشأة وتتضمن هذه الفئة تكلفة الخدمات الخارجية للإدارة البيئية، ومرتببات

العاملين بأنشطة الإدارة البيئية العامة، وتكاليف البحث والتطوير، والنفقة الإضافية للتكنولوجيا النظيفة والأمنه بيئياً ، بجانب التكاليف الأخرى للإدارة البيئية .

- قيمة شراء مواد لا مخرجات منتجة لها (Perjanall,2008)

Material purchase value of Non- Product Out put :

عبارة عن التكاليف التي تتحملها المنظمة في مقابل شراء مواد لا يتولد عنها مخرجات نهائية يتم طرحها بالأسواق، وتتضمن هذه الفئة المواد الخام، والتحزيم، والمواد المساعدة ، ومواد التشغيل ، والطاقة والمياه ، وتتطلب هذه الفئة دراسة مسألة الاستغلال الأمثل للموارد بكافة مراحل الإنتاج.

- تكاليف تشغيل مخرجات لا منتج لها

Processing Costs of Non- Product Out put:

عبارة عن التكاليف التي تتحملها المنظمة أثناء عمليات التشغيل ولا يتولد عنها منتجات نهائية وتتضمن هذه الفئة تكاليف العمل ورأس المال الضائع والتكاليف الأخرى الناجمة عن عدم كفاءة الإنتاج .

ج- تبويب التكاليف البيئية حسب الفئات التي تتحملها :

خلصت دراسة (مطاوع ، ٢٠٠٦) إلى أنه يمكن تبويب التكاليف البيئية حسب الفئات التي تتحملها ، كما يلي :

- التكاليف البيئية الداخلية (المباشرة) Internal Environmental Costs هي التضحيات الاقتصادية الإجبارية والاختيارية التي تتحملها المنشأة نتيجة قيامها بتنفيذ برامج للحماية البيئية من الآثار الناجمة عن أنشطتها.
- التكاليف البيئية الخارجية (غير المباشرة) Environmental Cost External هي التضحيات الاقتصادية التي يتحملها المجتمع (الآثار الخارجية السلبية Externalities)، والناجمة عن ممارسة المنشأة لأنشطتها الضارة بالبيئة ، كمضار التلوث بكافة أشكاله ، والاستنزاف السريع وغير الرشيد للموارد البيئية غير المتجددة.

٢/١/١- تبويب المنافع البيئية :

لم تحظ المنافع البيئية باهتمام كبير نظرياً وتطبيقياً ، نظراً لصعوبة قياسها وتبويبها . حيث تتحمل منظمات الأعمال كافة الأعباء المالية في سبيل تحقيقها ، وتجنّي ثمارها فئات المجتمع والبيئة المحيطة . وبالرغم من ذلك ، يمكن تصنيفها إلى منافع بيئية داخلية وخارجية (UNDSO, 2004) .

أ- منافع بيئية داخلية Internal Environmental Revenues :

- تتضمن المكاسب الحقيقية التي تحققها المنظمة من بيع المواد التالفة المعاد تدويرها ، والمنتجات العرضية التالفة ، فضلاً عن المكافآت والمساعدات والمكاسب الأخرى.
- الدعم والمكافآت للاستثمارات الرأسمالية التي تقوم بمعالجة الانبعاثات والمخلفات ، فضلاً عن الإعفاءات الضريبية والمزايا الأخرى " القروض والتسهيلات الائتمانية " .

ب - منافع بيئية خارجية External Environmental Revenues :

- تتضمن المكاسب المعنوية والعوائد علي البيئة المحيطة والمجتمع ككل ، نتيجة استخدام تكنولوجيا الإنتاج النظيف والأمن بيئياً ، فضلاً عن توفير منتجات صديقة للبيئة .

٢/١- تخصيص وتحميل التكاليف البيئية :

على الرغم من أهمية المدخل التقليدي لنظم التكاليف الحالية وما ينتجه من معلومات تكاليفية عن أنشطة وعمليات المنظمة، إلا أن معلومات هذه النظم لا تعتبر ملائمة لترشيد القرارات الإستراتيجية للمنظمات، نظراً لعيوب تحميل وتوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة . وسعيًا نحو تخصيص وتوزيع التكاليف البيئية بشكل عادل ومنصف على المنتجات والمراحل الإنتاجية ، يفضل استخدام طريقة المحاسبة على أساس النشاط (Activity-Based Costing) (ABC) . ولتحقيق ذلك يجب توزيع التكاليف البيئية وغير البيئية بشكل مباشر على الأنشطة التي أحدثتها وفيما يلي نموذج مبسط يعكس تخصيص وتحميل التكاليف (مطاوع، ٢٠٠٨) . ومما سبق يتضح ، أنه على الرغم من تزايد الوعي البيئي ، والاهتمام بقضايا الحفاظ على البيئة وعدم استنزاف مواردها الطبيعية ، إلا أن نظم المحاسبة التقليدية (خاصة محاسبة التكاليف) لا تركز علي التكاليف والمنافع البيئية ، حيث تتجاهل تحديد وقياس وتبويب تلك التكاليف ، وإدراجها ضمن حسابات التكاليف العامة ، دون تحليلها وتخصيصها بشكل دقيق على المنتجات والمراحل الإنتاجية ، لتوفير معلومات ملائمة تدعم اتخاذ القرارات الإدارية متضمنة البعد البيئي .

٢- تحليل أنشطة المحاسبة الإدارية البيئية :

يقوم نظام المحاسبة الإدارية البيئية بتشغيل البيانات والمعلومات التي يحصل عليها من نظم المحاسبة التقليدية المتعلقة بالصفقات البيئية ، حيث يقوم بتحديد وتبويب وتحليل وتخصيص التكاليف البيئية ، بهدف توفير معلومات بيئية ملائمة تدعم اتخاذ القرارات الإدارية لمن يهيمه الأمر . وفي هذا الشأن ، يتم استخدام عدة مداخل وأساليب ملائمة ، أهمها ما يلي :

١/٢- أسلوب تحليل النشاط (تحليل القيمة)

٢/٢- حساب التوازن البيئي

٣/٢- مدخل المحاسبة عن تدفق المواد والطاقة

٤/٢- مدخل تحليل التكلفة / العائد البيئي

٥/٢- مدخل تحليل تكاليف دورة حياة المنتج الشاملة

٣- مخرجات المحاسبة الإدارية البيئية :

تعتبر المعلومات التي ينتجها نظاما المحاسبة المالية البيئية ، ومحاسبة التكاليف البيئية بمثابة بيانات أولية ، يقوم نظام المحاسبة الإدارية البيئية بتشغيلها وإخضاعها لأدواته وأساليبه ، بهدف إنتاج معلومات ملائمة ، تمثل مخرجاته لكافة الفئات المستفيدة .

١/٣- مستخدمي معلومات المحاسبة الإدارية البيئية :

تعتبر المحاسبة الإدارية البيئية احدي أكثر أدوات الإدارة أهمية في تحسين الأداء البيئي، وتقليل المخاطر البيئية ، وتوفير معلومات ملائمة تساعد في وضع الخطط ورسم السياسات ، وترشيد اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالآثار البيئية . ويجدر الإشارة الي أن الفئات

المستفيدة تتمثل في فئات داخلية وهي المستويات الإدارية العليا والوسطى والتنفيذية ، والعاملين بالمنظمة . وفئات خارجية (كوزارة البيئة وأجهزتها المعنية ، وجمعيات حماية البيئة ، وحملة الأسهم والمستثمرين الأخلاقيين... الخ) .

٢/٣ - متطلبات مستخدمي المحاسبة الإدارية البيئية :

تختلف المعلومات المطلوبة عن الصفقات البيئية من إدارة إلى أخرى في ضوء الأهداف والبرامج والأنشطة التي تسعى إلى إنجازها . إذ يجب أن يوفر نظام المحاسبة الإدارية البيئية معلومات تتسم بدرجة عالية من المرونة ، بحيث تفي بمتطلبات كل إدارة على حدة ، فضلاً عن تحقيق التكامل والتناسق بين الإدارات المختلفة ذات العلاقة بالبعد البيئي .

ثانياً : الإطار المنهجي لنظام المحاسبة الإدارية البيئية (EMA) :

يحظي وضع إطار لنظام المحاسبة الإدارية البيئية بأهمية كبيرة، وذلك لكونه يقدم للفئات المستفيدة معلومات مناسبة لخدمة اتخاذ القرارات وتقييم أداء المنشأة اقتصادياً وبيئياً

١ - تقييم الدراسات التي تناولت وضع إطار مقترح للمحاسبة الإدارية البيئية :

قدمت دراسة (Burtt& saka, 2006) مدخل مكون من ستة عشر نقطة أساسية تدعم تطوير الإطار المقترح للمحاسبة البيئية ، أطلقوا عليه مدخل واقعي للمحاسبة الإدارية البيئية. ويسعى هذا المدخل إلى تقديم معلومات ملائمة للمستويات الإدارية المختلفة بالمنظمة، لمساعدتها في اتخاذ القرارات الإدارية متضمنة البعد البيئي (جدول رقم ٢)

جدول رقم (٢)

إطار شامل للمحاسبة الإدارية البيئية

المحاسبة الإدارية البيئية (EMA)					
المحاسبة الإدارية البيئية العينية		المحاسبة الإدارية البيئية المالية			
الأجل الطويل	الأجل القصير	الأجل الطويل	الأجل القصير		
١٠ - محاسبة رأس المال البيئي (الطبيعي)	٩ - محاسبة تدفق مواد وطاقة (آثار للمنتج والموقع والقسم والشركة على البيئة في الأجل القصير .	٢ - نفقات وإيرادات رأسمالية بيئية	١ - محاسبة تكلفة بيئية (مثل التكلفة المتغيرة، التكلفة الكلية، والتكلفة على أساس النشاط (" ABC ")	معلومات روتينية	أدوات موجهة للماضي
١٢ - * مخزون دورة حياة . * تحديد استثمار حالي للتقييم العيني	١١ - تحديد آثار بيئية ماضية قصيرة الأجل	٤ - * تكلفة وأتمات دورة الحياة البيئية . * تحديد استثمار حالي للمشروعات الفردية	٣ - تقييم سابق لقرارات التكلفة البيئية المناسبة	معلومات غير روتينية	
١٤ - تخطيط بيئي عيني طويل الأجل	١٣ - موازنة بيئية عينية (تدفقات ومخزون) مثل موازنة تدفق مواد وطاقة على أساس النشاط .	٦ - تخطيط مالي بيئي طويل الأجل	٥ - * موازنة (تدفق) تشغيلية بيئية مالية . * موازنة (مخزون) رأسمالية بيئية مالية .	معلومات روتينية	أدوات موجهة للمستقبل
١٦ - * تقييم استثمار بيئي عيني . * تحليل دورة حياة مشروع معين	١٥ - آثار بيئية مناسبة (مثل أجل قصير معين، قيود على الأنشطة)	٨ - * تقييم استثمار مشروع بيئي مالي . * موازنة وتعير نمطي لدورة حياة بيئية	٧ - تكلفة بيئية مناسبة (مثل أوامر خاصة، خلطة منتج مع قيد طاقة)	معلومات غير روتينية	

Source : Burrirt, et al,2002, Burrirt& Saka, 2006 .P. 6 .

كما تناول تقرير لجنة (UNDSO, 2001)، علاقة المحاسبة الإدارية البيئية بنظم المحاسبة التقليدية على عدة مستويات ، تتمثل في مستوى المرحلة / مركز التكلفة ومستوى المنتج ومستوى المشروع والمستوى القومي ، بهدف تحديد ماهية ومكونات المحاسبة الإدارية البيئية ودورها في المحاسبة عن الصفقات البيئية (جدول رقم ٣) .

جدول رقم (٣)

ماهية ومكونات المحاسبة الإدارية البيئية

المحاسبة بوحدة مالية (MEMA)		المحاسبة بوحدة طبيعية (عينية) (PEMA)	
المحاسبة التقليدية	المحاسبة الإدارية البيئية	أدوات تقييم أخرى	المحاسبة البيئية الطبيعية
بيانات على مستوى الشركة Corporate level			
تسجيل تقليدي	نقل الجزء البيئي من السجلات المحاسبية ومحاسبة التكاليف	ارصدة تدفق المواد على مستوى الشركة لتدفقات المياه والطاقة	نظم تخطيط الإنتاج ونظم محاسبة المخزون
بيانات على مستويات المرحلة / مركز التكلفة والمنتج / Cost carrier			
محاسبة تكلفة	محاسبة تكلفة تدفق المواد على أساس النشاط	أرصدة تدفق المواد على مستويات المرحلة والمنتج	تقييمات بيئية أخرى، أدوات قياس وتقييم
تطبيق مشروع الأعمال Business Application			
استخدام داخلي للإحصاءات، والمؤشرات، وحساب الوفورات، والموازنة، وتقييم الاستثمار	استخدام داخلي للإحصاءات، والمؤشرات، وحساب الوفورات، والموازنة، وتقييم استثمار التكاليف البيئية	استخدام داخلي للنظم الإدارية البيئية، وتقييم الأداء، ووضع الأنماط	استخدام داخلي آخر لمشروعات إنتاج أنظف وتصميم إيكولوجي
تقدير مالي خارجي	إفصاح خارجي للنفقات البيئية والاستثمارات والالتزامات	تقرير خارجي (قائمة محاسبة إدارية بيئية، تقرير بيئي مشترك، تقرير استدامة)	تقرير خارجي آخر للوكالات الإحصائية، للحكومات المحلية... الخ
تطبيق قومي Nation Application			
محاسبة داخلية قومية بواسطة وكالة إحصائية	محاسبة قومية للاستثمارات وتكاليف بيئية سنوية للصناعة، تكلفة خارجية	محاسبة مورد قومي (أرصدة تدفق مادة للقطاعات والأقاليم والبلاد)	-

Source: UNDSO, 2001, P.10.

كما تناولت دراسة (لبيب، ٢٠٠٢) إطاراً مقترحاً لنظام المحاسبة الإدارية البيئية، على مستوى منظمات الأعمال، ليمثل مرحلة جديدة من مراحل تطور نظم المحاسبة الإدارية، حيث يقوم هذا الإطار بأداء وظائف نظام المحاسبة الإدارية المتعارف عليها، إلى جانب وظائف نظام المحاسبة الإدارية البيئية. في آن واحد. وقد بينت الدراسة ما يلي:

- **هدف النظام:** إمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة، لتخفيض التكاليف البيئية للإنتاج، وتخفيض تكاليف الحماية البيئية التشغيلية والرأسمالية المتعلقة بالأداء البيئي للمنظمة.

- أدوات نظام المحاسبة الإدارية البيئية:

● المحاسبة بالوحدات العينية (PEMA): وتختص هذه الأدوات بالقياسات العينية أو الطبيعية (كقياسات تلوث الهواء ، أو كميات الإشعاع المتسرب، أو القياسات الكمية التي تمثل نفايات الإنتاج الصلبة أو السائلة) ، حيث تستخدم في إعداد تقارير المحاسبة الإدارية البيئية العينية .

● المحاسبة بالوحدات المالية (MEMA): وتختص هذه الأدوات بالقياسات المالية أو النقدية ، وتتناول كافة محاور المحاسبة الإدارية المتعارف عليها والمحاسبة الإدارية البيئية، وتستخدم تلك الأدوات في دراسة وتقييم المعاملات والصفقات من منظور ثلاثي الأبعاد (بيئياً - اقتصادياً - إدارياً)، كما تستخدم في إعداد " النموذج البيئي المتوازن بصورة مالية لتدعيم عملية الرقابة وتقييم الأداء من المنظور الاقتصادي والبيئي .

- أساليب ومداخل النظام : مدخل تحميل وتخصيص التكاليف الإضافية الصناعية، والبيئية ، مدخل محاسبة تكلفة النشاط البيئي ، مدخل تحليل التكلفة والعائد البيئي ، نموذج تقويم الأداء البيئي المتوازن .

- العلاقة المنطقية بين الإطار المقترح لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ونظام المحاسبة المالية البيئية : توجد علاقة وثيقة بين الإطار المقترح ونظام المحاسبة الإدارية البيئية ، حيث يمثل كلا النظامين اثنين من أهم أركان نظم الإدارة البيئية الإستراتيجية لمنظمات الأعمال.

● يعتمد نظام المحاسبة المالية البيئية على المعلومات المستمرة من نظام المحاسبة الإدارية البيئية ، مثل تكاليف المنتجات وتسعير التحويلات الداخلية والتدفقات النقدية والمخزون السلعي آخر المدة .

● يستمد نظام المحاسبة الإدارية البيئية قدرًا كبيراً من مدخلاته من نظام المحاسبة المالية البيئية ، ويقوم بتشغيلها، وإخضاعها لأدواته وأساليبه ، بهدف توفير معلومات ملائمة تدعم اتخاذ القرارات الإدارية متضمنة البعد البيئي .

ويتضح أن هذه الدراسة تناولت معظم مكونات الإطار المقترح (مفهومه - أهدافه - فوائده - أدواته - أساليبه - علاقته بنظم المحاسبة المالية البيئية) إلا أنها لم تقدم إطاراً متكاملًا يمكن الاعتماد عليه بشكل منهجي مترابط ، تسترشد به منظمات الأعمال وتقوم بتطبيقه في ظل المبادئ والأساليب التي تضيق الفجوة بين مصالحها الاقتصادية ، والمصالح البيئية للمجتمع .

كما قدمت دراسة (مطاوع ، ٢٠٠٦) إطاراً منهجياً وفكرياً لنظام المحاسبة الإدارية البيئية . ويتسم هذا الإطار بالشمول ليشتمل تحديد وقياس الأنشطة البيئية والتقرير عنها لمن يهمله الأمر، بجانب ملاءمته لخصائص بيئة الصناعة المصرية ، فضلاً عن اتساقه بالمرونة والتوافق مع ظروف حال كل منشأة .

٢ - الإطار المنهجي المقترح للدراسة:

في ضوء تقييم دراسات الأدب المحاسبي التي تناولت وضع إطار مقترح لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ، يسعى الباحث نحو محاولة وضع إطار منهجي شامل لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ، يوفر للإدارة المعلومات الملائمة ، لقياس وتقييم الأبعاد البيئية والاقتصادية والإدارية . ويتكون الإطار المقترح (شكل رقم ٢) من ثلاثة مراحل أساسية تتضمن عشرة بنود كما يلي :

أولاً : المرحلة الأولى : مقومات نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

١- أهداف الإطار المنهجي :

يهدف الإطار المقترح إلى تحقيق أهداف نظام المحاسبة الإدارية البيئية ، والتي تتمثل بصفة أساسية في توفير معلومات ملائمة ودقيقة ، عن التكاليف والمنافع البيئية لمنظمات الأعمال ، وتقديمها للمستويات الإدارية المختلفة ، لرسم الخطط والسياسات وترشيد القرارات الإدارية متضمنة البعد البيئي . وتتمثل الأهداف الفرعية التي يسعى النظام إلى تحقيقها فيما يلي :

- ١ . تحديد فرص ومجالات التحسين البيئي المتاح أمام منظمات الأعمال .
- ٢ . تحديد فرص تخفيض وترشيد تكاليف أنشطة المنظمة .
- ٣ . تعظيم المنافع البيئية علي مستوى المنظمة والمجتمع ككل .
- ٤ . تدعيم كفاءة وفاعلية نظم الإدارة البيئية الإستراتيجية .
- ٥ . توفير معلومات ملائمة لتحسين كفاءة استخدام عوامل الإنتاج المختلفة .
- ٦ . استخدام المؤشرات البيئية الكمية لاستهلاك الطاقة وتدفق المواد والمؤشرات البيئية المالية عن التكاليف والمنافع البيئية لأنشطة المنظمة .
- ٧ . تحقيق العديد من الفوائد على مستوى الصناعة والحكومة والمجتمع .

٢- أركان الإطار المنهجي :

ترتكز المحاسبة الإدارية البيئية على ركنين أساسيين هما :

١/٢ - المحاسبة بالوحدات العينية (الطبيعية) PEMA، وتعنى التعبير عن الصفقات البيئية في شكل وحدات كمية كالكيلو جرام والطن، وتستخدم في إعداد تقارير المحاسبة الإدارية البيئية العينية .

٢/٢ - المحاسبة بالوحدات المالية MEMA، وتعنى الترجمة المالية للصفقات البيئية العينية في شكل مالي كالجنيه والدولار ، وتستخدم في إعداد تقارير المحاسبة الإدارية المتعارف عليها ، والمحاسبة الإدارية البيئية عن التأثيرات المالية .

٣- أدوات الإطار المنهجي :

تتمثل أدوات الإطار المقترح في كافة أدوات نظم المحاسبة التقليدية ، الماضية والحاضرة والمستقبلية ، والتي يمكن تقسيمها إلى نوعين

رئيسيين :

١/٣ - أدوات إدارة الموارد : وتتضمن كافة الأدوات التي تعتمد على البيانات والمعلومات المقاسه بوحدات كمية، والتي تساهم بشكل كبير في دعم الإدارة ومساعدتها في إنجاز وظائفها المتعلقة بالأنشطة البيئية . وتتمثل هذه الأدوات في تحليل دورة حياة المنتج ، وحساب التوازن البيئي ، ومحاسبة الموارد ، ومحاسبة رأس المال الطبيعي ... الخ .

٢/٣ - أدوات إدارة التكلفة : تسعى إدارة المنظمات في الوقت الحاضر والمستقبل بالبحث عن فرص إدارة ورقابة تكاليفها البيئية . وتتمثل الأدوات المستخدمة في هذا الشأن في محاسبة التكاليف الإجمالية ، والموازنة الرأسمالية البيئية ، والتكاليف البيئية على أساس النشاط ، وتقدير تكاليف ومنافع ووفورات مناسبة للمشروع أو لأمر إنتاجي معين أو مزيج منتجات ، وتقييم استثمار مشروع بيئي .

ثانياً المرحلة الثانية : المحاسبة الإدارية البيئية كنظام معلومات :

٤- مدخلات النظام : تتمثل مدخلات النظام في كافة المستندات الداخلية والخارجية التي تستخدم في تحديد وتحليل الصفقات البيئية التي تحدثها المنظمة ، نتيجة مزاولة نشاطها الرئيسي في ضوء ما يلي :

١/٤- يستمد النظام المقترح بيانات الصفقات البيئية من خلال : نظم المحاسبة التقليدية . والمحاسبة البيئية، وإدارات أخرى كالبيئة والصحة والأمان والجودة والشؤون القانونية ... الخ . حيث يمثل الكثير من المعلومات التي تنتجها تلك النظم في المواد الخام الأولية التي يقوم نظام المحاسبة الإدارية البيئية بتشغيلها .

٢/٤- يتم فصل التكاليف البيئية عن التكاليف الاقتصادية لمعرفة مدى أهميتها بالنسبة لإجمالي التكاليف ، والسعي نحو راقبتها وتخفيضها ، وتوفير معلومات ملائمة بشأنها لمن يهمه الأمر .

٣/٤- شمول التكاليف البيئية كافة التكاليف البيئية الداخلية والخارجية ، الجارية والرأسمالية .

٥- وظائف النظام :

يتضمن نظام المحاسبة الإدارية البيئية تحديد وقياس وتحليل الأنشطة البيئية والتقرير عنها لمن يهمه الأمر :

١/٥- تحديد وحصر كافة التكاليف والمنافع البيئية التي تحدثها المنظمة .

٢/٥- تبويب التكاليف البيئية حسب ارتباطها بالمنتج إلى تكاليف بيئية مباشرة وأخرى غير مباشرة .

٣/٥- قياس التكاليف البيئية عينياً ومالياً، باستخدام أساليب ومدخل ملائمة لذلك القياس.

٤/٥- تصنيف التكاليف البيئية الداخلية وفقاً لمقترحات (Perjanall,2008) والتي تتضمن تكلفة معالجة النفايات والانبعاثات وتكلفة منع وإدارة البيئة و قيمة شراء مواد لا مخرجات لها، وتكاليف تشغيل منتجات لا مخرجات لها، فضلاً عن الإيرادات البيئية .

٥/٥- تخصيص وتوزيع التكاليف البيئية على الأنشطة والمنتجات وفقاً لمدخل المحاسبة على أساس النشاط ABC .

٦- مخرجات النظام :

تتمثل مخرجات نظام المحاسبة الإدارية البيئية في معلومات المحاسبة البيئية التي توضح الآثار البيئية المترتبة على أداء المنظمة لأنشطتها داخلياً وخارجياً ، وتقديمها لمن يهمه الأمر لترشيد القرارات الإدارية .

١/٦- معلومات بيئية كمية ، توضح الآثار المرتبطة بأنشطة المشروع على النظم البيئية، وتتضمن كميات الطاقة والمواد في الماضي والحاضر والمستقبل .

٢/٦- معلومات بيئية مالية ، توضح الآثار المرتبطة بالبيئة على النظم الاقتصادية للمشروع، وتتضمن التدفقات والمخزون في الماضي والحاضر والمستقبل ، ويعبر عنها بالوحدات النقدية .

٣/٦ - معلومات وصفية ، يوفرها نظام المحاسبة الإدارية البيئية ، نتيجة النقص في أدوات وأساليب قياس التكاليف والمنافع البيئية . وتمثل هذه البيانات في قياس درجة رضا الأطراف المهمة بالمشروع (العملاء - الموظفين - المساهمين الخ) ، ومدى وعي الموارد البشرية العاملة بالمنظمة بحجم المخاطر البيئية، فضلا عن إدراك المستهلكين لشراء منتجات صديقة للبيئة .

ثالثاً : المرحلة الثالثة : مداخل وأبعاد المحاسبة الإدارية البيئية :
٧- أساليب النظام المقترح :

تمثل أساليب النظام المقترح في كافة الأساليب التي تستند عليها المحاسبة الإدارية المالية الحالية بعد تطويعها لتناسب طبيعة المحاسبة الإدارية البيئية . بهدف توفير معلومات ملائمة ودقيقة عن التكاليف والمنافع البيئية لمن يهمله الأمر، في ظل الاهتمام بالمردود البيئي على المستويات المحلية والإقليمية والدولية، وتمثل هذه الأساليب على سبيل المثال لا الحصر فيما يلي :

١/٧- مدخل تحديد تكاليف المنتجات، متضمنا نصيبها العادل من التكاليف البيئية .

٢/٧- مدخل تحميل وتخصيص التكاليف الصناعية الإضافية والبيئية .

٣/٧- مدخل محاسبة تكلفة النشاط البيئي (Environmental ABC) .

٤/٧- مدخل تحليل التكلفة والعائد البيئي .

٥/٧- بطاقة الأداء المتوازن كبعد خامس في تقييم الأداء البيئي .

٨- فريق المحاسبة الإدارية البيئية : حتى يستطيع نظام المحاسبة الإدارية البيئية أن يحقق أهدافه المنشودة ، يجب أن يقوم بتطبيقه فريق متكامل من داخل المنظمة ، برئاسة محاسب إداري لديه إلمام كاف بالآثار البيئية المترتبة على أنشطة المنظمة ، ويتضمن خبراء متخصصين في مجالات نظم الإدارة البيئية ، والمهندسة والكيمياء ، والصحة العامة والأمان ، والاجتماع ، والاقتصاد ، والقانون .. الخ .

٩- الفئات المستفيدة من النظام المقترح : تتمثل الفئات المستفيدة فيما يلي :

١/٩- فئات داخلية : حيث تخدم المحاسبة الإدارية البيئية المستويات الإدارية المختلفة داخل منظمات الأعمال ، بجانب العاملين ونقاباتهم

٢/٩- فئات خارجية : حيث تقدم المحاسبة الإدارية البيئية تقارير مالية و / أو غير مالية عن الآثار البيئية المترتبة على

أنشطة المنظمة لفئات خارجية ، كوزارة البيئة وأجهزتها ، وبعض الأجهزة الحكومية والقومية ، وجمعيات حماية البيئة ، وحملة

الأسهم والمستثمرين الأخلاقيين .

١٠- علاقة النظام بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة الأخرى :

تعد المحاسبة الإدارية البيئية جزء من المحاسبة البيئية ، حيث تضم المحاسبة البيئية كل من المحاسبة المالية البيئية ، والمحاسبة الإدارية البيئية ، والمحاسبة القومية البيئية . ومن ثم ، توجد علاقة ارتباط وثيقة متبادلة بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية وبين نظم الإدارة البيئية من ناحية ، ونظم المحاسبة التقليدية من ناحية أخرى ، والمحاسبة البيئية ومشتقاتها من ناحية ثالثة . ويمكن توضيح هذه العلاقة فيما يلي :

١٠/١- يستمد نظام المحاسبة الإدارية البيئية معظم البيانات والمعلومات عن الصفقات البيئية من نظم المحاسبة التقليدية ، ثم يقوم بتشغيلها وإعادتها لهذه النظم في شكل تقارير مالية و/ أو غير مالية لتدعيم اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالأبعاد البيئية

١٠/٢- تعتمد نظم المحاسبة المختلفة على المعلومات المستمدة من نظام المحاسبة الإدارية البيئية ممثلة في تكاليف المنتجات والمخزون السلعي آخر المدة والتدفقات النقدية في إعداد القوائم المالية ، لكي تعبر عن حقيقة نتائج أعمال المنظمة ، وعدالة مركزها المالي.

لمبحث الثانى

مؤشرات تقييم الأداء البيئي

أولاً :- مفهوم وأهداف تقييم الأداء البيئي :

عرفت دراسة (حمد، ٢٠٠١) تقييم الأداء البيئي بأنه "عبارة عن إجراء لتقييم الوضع البيئي لمنظمات الأعمال بعد تشغيل عدد من الأنشطة التنموية، بهدف التعرف على التأثيرات السلبية والايجابية على البيئة المحيطة، نتيجة تنفيذ تلك الأنشطة".

وأكدت تلك الدراسة أن عملية تقييم الأداء البيئي ليست هدفاً في حد ذاتها، وإنما هي وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف أهمها ما يلي:

- ١- قياس مدى كفاءة وفاعلية الأنشطة البيئية محل التقييم، والتي تحتاج إلى تطوير، نظراً لانحرافها عن الأداء المستهدف.
- ٢- تحفيز العاملين على تحقيق الأهداف المخططة.
- ٣- المساهمة في تحديد المسؤولية البيئية للمنظمة تجاه الفئات المستفيدة.
- ٤- تمكين متخذي القرارات من إلقاء نظرة سريعة لكيفية الحماية من المشاكل البيئية.

ثانياً: متطلبات نظام المؤشرات البيئية:

تساهم مؤشرات الأداء البيئي، في تحديد مدى كفاءة وفاعلية الشركة في إدارة الموارد، والتي تتوقف أهميتها على مدى متابعتها بشكل دوري. وقد أكدت دراسة (Jasch & Savage, 2005) على أن منظمات الأعمال تعتمد على البيانات والمعلومات الكمية والمالية معاً، لتقييم الأداء البيئي وتحديد الوفرة المالية، التي يمكن تحقيقها نتيجة تطبيق نظم الإدارة البيئية. حيث تعكس مؤشرات الأداء البيئي، مدى نجاح المنظمة في تحقيق أهدافها المخططة، والحفاظ على الموارد الطبيعية للمجتمع.

ثالثاً: مصفوفة مؤشرات الأداء البيئي:

قدمت دراسة (UNSD, 2004) مصفوفة مؤشرات الأداء البيئي توضح كيفية مزج المؤشرات المطلقة مع أسس المقارنة المرتبطة بها (كمركز التكلفة، واستخدام الطاقة، الخ...)، وذلك للحصول على مؤشرات نسبية مفيدة، يمكن استخدامها في تقييم الأداء البيئي، باستخدام ثلاثة محاور رئيسية، يتضمن كل محور مجموعة مؤشرات فرعية يمكن تناولها كما يلي:

المحور الأول: الاستهلاك الرشيد / الكفاية الاقتصادية:

تمثل مدخلات المواد الخام بالكيلو جرام كمؤشر مطلق، وعلاقته بمخرجات المنتجات و/أو الخدمات في شكل وحدات بالكيلو جرام. وتوجد بعض المؤشرات الفرعية التي يمكن استخدامها في معظم القطاعات:

- مدخلات المواد الخام بالطن / كمية المنتج بالطن.
- مدخلات الطاقة بالكيلو وات / كمية المنتج بالطن.
- مدخلات المياه بالتر المكعب / كمية المنتج بالطن.
- إنتاج المخلفات بالطن / كمية المنتج بالطن.
- كمية مخلفات المياه بالتر المكعب / كمية المنتج بالطن.

المحور الثاني : نسب المشاركة :

يوجد بعض النسب الفرعية لنسب المشاركة :

- نسبة مشاركة المواد المختلفة في المنتج كنسبة مئوية.
- نسبة مشاركة المواد في المنتج والتعبئة كنسبة مئوية.
- مشاركة مصادر الطاقة المتجددة كنسبة مئوية من مدخلات الطاقة الكلية.
- نسبة الفضلات الخطرة وعلاقتها بإجمالي إنتاج المخلفات كنسبة مئوية.
- معدل إعادة التدوير لمشاركة الفضلات المعاد تدويرها وعلاقتها بإجمالي إنتاج المخلفات كنسبة مئوية.

المحور الثالث : نسبة الكفاية الاقتصادية البيئية ECO-efficiency :

عرفت دراسة (Burritt & saka,2006) الكفاية الاقتصادية البيئية بأنها مقياس يعبر عن العلاقة بين التغير في القيمة والتغير

في الأثر البيئي المضاف، وتحدد كما يلي :

ويتطلب قياس الكفاية الاقتصادية البيئية الحصول على معلومات مالية من نظم المحاسبة التقليدية والإدارة المالية لتقدير البسط، بينما

يتطلب معلومات عينية عن البيئة من علماء الطبيعة لقياس المقام.

رابعاً : مؤشرات تقييم الأداء البيئي :

يتطلب ارتباط تقييم الأداء بالأهداف والاستراتيجيات التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها ، واستخدام المعلومات البيئية في تطوير

أساليب تقييم الأداء ، للوصول إلى المفهوم الشامل لتقييم الأداء البيئي . ومن ثم ، يجب التركيز على المؤشرات المالية وغير المالية لتقييم

الأداء البيئي لمنظمات الأعمال والتقرير عنه لمن يهمله الأمر .

١- المؤشرات المالية :

قدمت دراسة (سعيد، ٢٠٠٣) بعض النسب المالية التي يعتمد عليها المحاسب الإداري البيئي لتقييم أداء منظمات الأعمال منها

١/١- نسبة تكاليف الإنتاج النظيف إلى تكاليف الإنتاج ككل ، حيث تشير هذه النسبة إلى مدى ارتفاع أو انخفاض تكاليف الإنتاج ،

نتيجة تبني المنظمة لإنتاج منتجات نظيفة (صديقة للبيئة).

٢/١- نسبة تكاليف الاستثمار في الآلات ومعدات الإنتاج النظيف إلى التكاليف الرأسمالية الكلية للمنظمة، والتي تشير إلى مدى ما

تتحمله المنظمة من تكاليف استثمارية في الآلات ومعدات الإنتاج النظيف .

٣/١- نسبة قيمة الجزاءات والغرامات البيئية بعد استخدام التكنولوجيا النظيفة والأمانة بيئياً إلى قيمة الجزاءات والغرامات قبل استخدامها .

٤/١- نسبة تكلفة النفايات والانبعاثات بعد استخدام التكنولوجيا النظيفة إلى تكلفتها قبل استخدامها.

٥/١- مدخل تحليل التعادل الاقتصادي والبيئي : ويستخدم في ترشيد قرارات الاستثمار مع مراعاة كافة التكاليف البيئية .

كمية/قيمة مبيعات التعادل =

ويشير هامش المساهمة الى : سعر بيع الوحدة مطروحا منه التكلفة المتغيرة الصناعية والتسويقية والإدارية والبيئية للوحدة .

٢- المؤشرات غير المالية لتقييم الأداء البيئي :

قدمت دراسة(UNSD,2004) بعض المقاييس اللازمة لتقييم الأداء البيئي أهمها ما يلي :

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

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

مقدار التلوث التي تصدره الشركة

مقدار التلوث الكلي في الصناعة التي تعمل بها الشركة

٣/٢ - برامج قياس الأداء البيئي ، ويستخدم للتأكد من الالتزام بمعايير الإنتاج وفرص خفض التلوث فضلاً عن تحديد فرص زيادة المكاسب البيئية الحقيقية علي مستوى المنظمة والمجتمع ككل .

٤/٢ - نسبة عدد الوحدات المعاد تشغيلها أو تدويرها قبل وبعد استخدام التكنولوجيا النظيفة.

مدخلات المواد الإضافية بالكيلو جرام

٥/٢ - مؤشر كفاءة المواد الإضافية =

الكمية المنتجة بالكيلوجرام

استهلاك المياه باللتر

٦/٢ - معدل استهلاك المياه بواسطة الأفراد / يوم =

عدد العاملين × أيام العمل

كمية المخلفات المعاد تدويرها

٧/٢ - معدل التدوير =

إجمالي كمية المخلفات

الفصل الثالث

" الدراسة التطبيقية

المبحث الأول

منهجية الدراسة التطبيقية

أولاً : مجتمع وعينة الدراسة :-

١ - مجتمع الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة الشركات الصناعية بمدينة السادات ، التابعة لقطاعات الحديد والصلب ، والتشييد والبناء ، والكيماويات . ويبلغ عدد هذه الشركات ٣٦ شركة ، منها ١١ شركة في قطاع الحديد والصلب ، و ١٢ شركة في قطاع التشييد والبناء ، و ١٣ شركة في قطاع الكيماويات (جمعية مستثمري مدينة السادات ، ٢٠٠٧)^(١).

وقد تم اختيار هذه الشركات الصناعية كمجتمع للبحث ، بناء على عدة اعتبارات أهمها : ارتباط طبيعة نشاط هذه الشركات بمخاطر التلوث البيئي ، وإدراك المسؤولين بها لأبعاد القضايا البيئية ، فضلاً عن حاجتهم لمعلومات محاسبية بيئية ملائمة عن نشاطهم البيئي .

٢- وحدة المعاينة :-

تتمثل وحدة المعاينة في مستوى الإدارة العليا وإدارات التكاليف والمالية والإنتاج والبحوث والتطوير والبيئة والجودة بالشركات محل التطبيق ، وذلك لإرتباطها بموضوع الأداء البيئي . وقد تمثلت مفردات مجتمع البحث في ٣٦٠ مفردة .

٣- عينة الدراسة :

تتمثل عينة الدراسة في مجموعة المفردات المختارة عشوائياً من مجتمع البحث والتي تم تحديدها وفقاً للقانون التالي :

*- حجم العينة : (إدريس، ٢٠٠٧)

$$n = \frac{N (Z^2 p (1-p))}{Ne^2 + Z^2 . p (1-p)}$$

$$n = \frac{\{ ٠,٥ \times ٠,٥ \times ٢ (١,٩٦) \} \times ٣٦٠}{\{ ٠,٥ \times ٠,٥ \times ٢ (١,٩٦) + ٢ (٠,٥) \times ٣٦٠ \}} = ١٨٧ \text{ مفردة}$$

حيث أن :

n ← حجم العينة المراد تحديدها

N ← حجم مجتمع الدراسة

Z ← حدود الخطأ المعياري ١,٩٦ وذلك عند درجة ثقة ٩٥%

P ← نسبة الذين تتوافر فيهم الخاصية موضوع الدراسة في مجتمع البحث

(1-p) ← نسبة الذين لا تتوافر فيهم الخاصية موضوع الدراسة في مجتمع البحث

e ← مقدار الخطأ المسموح به عند التقدير

• ولزيادة درجة المصدقية في البيانات ، تم زيادة حجم العينة إلى ٢٠٠ مفردة موزعة على مستوى الشركات الصناعية الآتية :

(١)جمعية مستثمري مدينة السادات ، التقرير السنوي للشركات الصناعية ، مدينة السادات - المنطقة الأولى ، ٢٠٠٧ .

- **قطاع الحديد والصلب :** شركة العز لصناعة حديد التسليح، والشركة العربية للصلب المخصوص " أركوستيل " ، وشركة المنوفية للصلب، وشركة مدينة السادات للصلب .
- **قطاع التشييد والبناء :** الشركة الدولية للتعددين والإستثمار " إكمى " ، وشركة العز للسيراميك والبورسلين " الجوهرة " ، والمجموعة المصرية للإستثمارات الصناعية " سيراميكا بريما " ، وشركة وادى النيل للرخام والجيرانيت، وشركة ليب لمنتجات البناء " المصرية الدنماركية " .
- **قطاع الكيماويات :** شركة النصر للأسمدة والمبيدات الحيوية " بايو " ، وشركة أنظمة الهندسة الكيماوية المتطورة " إدفى كيمز " ، وشركة سكيب للكيماويات، وشركة سيبا للكيماويات التخصصية ويوضح الجدول التالى ملخص لمجتمع وعينة الدراسة التى تخدم أغراض التحليل وإختبار الفروض :

بيان	عدد مفردات الدراسة
● مجتمع الدراسة	٣٦٠ مفردة
● عينة الدراسة " القوائم الموزعة "	٢٠٠ مفردة
● القوائم التى تم الحصول عليها	١٧٩ مفردة
● القوائم المستبعدة	١١ مفردة
● القوائم الصحيحة والجاهزة للتحليل	١٦٨ مفردة
● نسبة القوائم الصحيحة	٨٤%

- من الجدول السابق ، يتضح أن عدد القوائم الصحيحة التى تم إدخالها وإختبارها إحصائياً ١٦٨ مفردة ، وتمثل نسبة الردود السليمة منها ٨٤% . وقد تم إستبعاد ١١ مفردة من القوائم التى تم الحصول عليها نظراً للأسباب الآتية :
- عدم إكتمال إجابات المستقصى منهم لكافة تساؤلات القائمة.
 - عدم ثقة الباحث فى موضوعية إجابات بعض المستقصى منهم، لوجود تعارض فى بعض الإجابات، مما يعكس عدم وعى وإدراك المستقصى منه بأبعاد المسئولية البيئية للمنظمة.

المبحث الثانى نتائج الدراسة التحليلية

- نتائج التحليل الإحصائى للقياس والإفصاح عن أنشطة المحاسبة الإدارية البيئية
- **الخصائص الإحصائية الوصفية لمتغيرات الدراسة :**

تمثل الخصائص الأساسية لمتغيرات الدراسة في تحديد كل من " المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية والأوزان المرجحة"، لتعكس صورة عامة عن متغيرات الدراسة والتحليل .

١- مدى توافر نظم إدارة بيئية بالشركات ومدى التدعيم المستمر لها :

يوضح الجدول رقم (١) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، حول كيفية تبنى الشركات الصناعية لنظم الإدارة البيئية، والتدعيم المستمر لها ومدى وجود خطط وبرامج لتطبيقها.

جدول رقم (١)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، لمدى توافر نظم إدارة بيئية بالشركات ومدى التدعيم المستمر لها

المتغيرات	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* تطبق الشركة نظم إدارة بيئية فعالة .	٠,74	٠,82	٠,62	٠,٠٤٨	دالة
* تبنى الشركة خطط وبرامج فعالة لتدعيم نظم الرقابة الداخلية تجاه الأنشطة البيئية .	٠,65	٠,69	٠,53	٠,٠٤١	دالة
* المتوسط الكلي	٠,70	٠,75	٠,50	٠,٠٤٤٥	دالة

المصدر : ملحق التحليل الإحصائي .

من الجدول السابق ، يتضح عدم وجود تفاوت بشأن تطبيق الشركات الصناعية لنظم إدارة بيئية فعالة، ومدى التدعيم المستمر لها، ومدى وجود خطط وبرامج عملية لتطبيق هذه النظم. حيث يصل المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,75، بإنحراف معياري قدره ٠,50، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٤٤٥، وعلى المستوى التفصيلي : يحتل تطبيق الشركات لنظم إدارة بيئية فعالة المرتبة الأولى بمتوسط مرجح ٠,82، وإنحراف معياري ٠,62، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٤٨، يليها تبنى الشركات لخطط وبرامج فعالة لتدعيم نظم الرقابة الداخلية تجاه الأنشطة البيئية بمتوسط مرجح ٠,69، وإنحراف معياري ٠,53، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٤١. ويرجع ذلك إلى إختلاف طبيعة نشاط وإمكانات الشركات، ومدى وعى الإدارة العليا بأهمية نظم الإدارة البيئية في معالجة الأنشطة البيئية، وإختلاف الضغوط عليها حسب نوع ودرجة التلوث المنبعث.

٢- مدى الإعتراف بنظم المحاسبة التقليدية وكيفية قياسها للتكاليف والمنافع البيئية :

يوضح الجدول رقم (٢) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، لمدى الإعتراف بنظم المحاسبة التقليدية وكيفية قياسها للتكاليف والمنافع البيئية.

جدول رقم (٢)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية لمدى الإعتراف بنظم المحاسبة التقليدية وكيفية قياسها للتكاليف والمنافع البيئية.

المتغيرات	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية
-----------	-------------	------------	---------------	----------	----------------

(P-V)					
دالة	٠,٠٤٧	٠,61	٠,27	٠,24	* تعترف نظم المحاسبة التقليدية الحالية بالتكاليف والمنافع البيئية بشكل ملائم وعادل.
غيردالة	٠,٠٥٢	٠,68	٠,24-	٠,22-	* تقيس نظم المحاسبة التقليدية الحالية التكاليف والمنافع البيئية بشكل ملائم وعادل.
دالة	٠,٠٤٩	٠,56	٠,01	٠,01	* المتوسط الكلى

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

من الجدول السابق ، يتضح عدم وجود إختلافات بين آراء المستقصى منهم حول إعترا ف نظم المحاسبة التقليدية بالتكاليف والمنافع البيئية، بمتوسط مرجح ٠,27 وإنحراف معيارى ٠,61 ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٤٧ ، ويفسر ذلك بمحدودية نظم المحاسبة التقليدية بالإعترا ف بالتكاليف والمنافع البيئية بشكل لا يلى إحتياجات المستفيدين . كما يوجد تباين بين آراء المستقصى منهم حول قيام نظم المحاسبة التقليدية بقياس التكاليف والمنافع البيئية بشكل ملائم وعادل، وذلك بمتوسط مرجح -٠,24 وإنحراف معيارى ٠,68 ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٥٢ ، ويرجع سبب ذلك إلى إختلاف تفهم المسؤولين لأبعاد القضايا البيئية والآثار المترتبة عليها.

٣- أوجه قصور نظم المحاسبة التقليدية المطبقة حالياً :

يوضح الجدول رقم (٣) نتائج قياس المتوسط الحسابى والمتوسط المرجح والإنحراف المعيارى والتكرارات النسبية، لأوجه قصور نظم

المحاسبة التقليدية المطبقة حالياً حسب أهميتها النسبية.

جدول رقم (٣)

قياس المتوسط الحسابى والمتوسط المرجح والإنحراف المعيارى والتكرارات النسبية لأوجه قصور نظم المحاسبة التقليدية المطبقة حالياً.

أوجه القصور فى نظم المحاسبة التقليدية	متوسط	متوسط	إنحراف	إختبار	مستوى
---------------------------------------	-------	-------	--------	--------	-------

المعنوية (P-V)	T	معياري	مرجح	حسابي	
دالة	٠,٠٠٨	١٠,	١	٩٨,	* عدم إدراج بعض التكاليف البيئية ضمن السجلات المحاسبية، كتكاليف تبني نظم بيئية جديدة مستقبلا.
دالة	٠,٠١٧	٢١,	١	٩٦,	* إدراج التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف البيئية العامة وتوزيعها بشكل غير عادل على المراحل والمنتجات.
دالة	٠,٠١٩	٢٤,	٩٨,	٩٣,	* عدم القدرة على تخفيض وترشيد التكاليف البيئية للشركة.
دالة	٠,٠٢٤	٣١,	٩٥٢,	٩١,	* عدم الاهتمام بشكل كاف بمعلومات تدفق المواد الخام والطاقة عينيا وماليا .
دالة	٠,٠٢٠	٢٦,	٩٩,	٩٤,	* عدم تقديم معلومات ملائمة عن الأداء البيئي للشركة تساعد في التخطيط والرقابة وتقييم الأداء .
دالة	٠,٠٢٤	٣١,	٩٥,	٩٠,	* عدم معرفة مدى توافق الشركة مع التشريعات البيئية ومدى أدائها لمسئوليتها البيئية.
دالة	٠,٠٢٧	٣٥,	٩١,	٨٦,	* عدم القدرة على بناء مؤشرات بيئية لتقييم الأداء البيئي.
دالة	٠,٠١٩	٠,15	٠,95	٠,93	المتوسط الكلي

من الجدول السابق ، يتضح عدم وجود إختلافات بين آراء المستقصى منهم حول قصور نظم المحاسبة التقليدية في القياس والإفصاح عن الأنشطة البيئية لمن يهمله الأمر. حيث بلغ المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,95، بانحراف معياري ٠,15، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٩. وعلى مستوى العناصر : يمثل عدم إدراج بعض التكاليف البيئية ضمن السجلات المحاسبية، كتكاليف تبني نظم بيئية مستقبلا المرتبة الأولى بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف معياري ٠,٠١٠ وقيمة T المحسوبة ٠,٠٠٨، يليها إدراج التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف البيئية العامة وتوزيعها بشكل غير عادل على المراحل في المرتبة الثانية بمتوسط مرجح واحد صحيح، و انحراف معياري ٠,٠٢١ وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٧، ثم يأتي في المرتبة الثالثة عدم تقديم معلومات ملائمة عن الأداء البيئي للشركة تساعد في التخطيط و الرقابة وتقييم الأداء بمتوسط مرجح ٠,99، وانحراف معياري ٠,٠٢٦ وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢٠، ويأتي في المرتبة الأخيرة عدم القدرة على بناء مؤشرات بيئية (عينية - مالية) لتقييم الأداء البيئي بمتوسط مرجح ٠,٠٩١ وانحراف معياري ٠,٣٥ وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢٧.

وبذلك يتضح عدم قدرة نظم المحاسبة التقليدية المطبقة حاليا علي القياس والإفصاح عن الأنشطة البيئية ، وتوفير معلومات ملائمة تساعد من يهيمه الأمر في اتخاذ القرارات والرقابة وتقييم الأداء البيئي . الأمر الذي يؤكد قبول صحة الفرض الأول الذي ينص علي " لا تقوم نظم المحاسبة التقليدية الحالية بتحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية ، والإفصاح عنها بشكل ملائم وعادل " .

٤ - دراسة وتحليل أبعاد الإطار المقترح لنظام المحاسبة الإدارية البيئية:-

يتناول هذا الجزء من التحليل ، تحديد أسس ومكونات نظام المحاسبة الإدارية البيئية، والأهداف التي يسعى الى تحقيقها ، والأركان التي يستند عليها، وعلاقته بنظم الإدارة البيئية من ناحية ، ونظم المحاسبة التقليدية من ناحية أخرى.

١/٤ - أهداف نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يوضح الجدول رقم (٤) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، للأهداف المتوقعة من نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (٤)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، لأهداف نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

مستوي المعنوية (P-V)	إختبار T	انحراف معياري	متوسط مرجح	متوسط حسابي	أهداف النظام المقترح
دالة	٠,٠١٥	٢٠,	١	٩٥,	* تحديد فرص ومجالات التحسين البيئي المتاحة أمام منشآت الأعمال.
دالة	٠,٠١٢	١٥,	١	٩٧,	* تحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية بشكل عادل.
دالة	٠,٠٢٥	٣٢,	٩٤,	٨٩,	* تدعيم كفاءة وفعالية نظم الإدارة البيئية.
دالة	٠,٠١٣	١٧,	١	٩٧٠,	* توفير معلومات محاسبية بيئية ملائمة للمستويات الإدارية المختلفة، تساهم في ترشيد القرارات الإدارية و تقييم الأداء البيئي.
دالة	٠,٠١٢	١٥,	١	٩٧٦,	* إعداد وتقديم تقارير خارجية تقدم لمن يهيمه الأمر، تفصح عن مدى أداء الشركة لمسئوليتها البيئية .
دالة	٠,٠٤٠	٥١,	٦٧,	٦٣,	* إعداد كوادرات فنية مؤهلة علميا وعمليا للتعامل مع الأنشطة البيئية.
دالة	٠,٠١٩٥	٠,16	٠,92	٠,91	المتوسط الكلي

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي

من الجدول السابق ، يتضح عدم وجود تباين بين آراء المستقصى منهم ، بشأن تحديد الأهداف المنشودة التي يسعى إلى تحقيقها نظام المحاسبة الإدارية البيئية. حيث يصل المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,٩٢ ، بانحراف معياري ٠,١٦. وقيمة T المحسوبة ٠,١٩٥ ، وعلى المستوى الجزئي : يحظي إعداد وتقديم تقارير خارجية لمن يهمله الأمر تفصح عن مدى أداء الشركة لمسئوليتها البيئية المرتبة الأولى ، بمتوسط مرجح واحد صحيح وانحراف معياري ٠,١٥ ، وقيمة T المحسوبة ٠,١٢ ، يليها تحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية بشكل عادل بمتوسط مرجح واحد صحيح ، وانحراف معياري ٠,١٥ ، وقيمة T المحسوبة ٠,١٢ ، ثم توفير معلومات محاسبية بيئية ملائمة للمستويات الإدارية المختلفة تساهم في ترشيد القرارات الإدارية وتقييم الأداء البيئي بمتوسط مرجح واحد صحيح ، وانحراف معياري ٠,١٧ ، وقيمة T المحسوبة ٠,١٣ ، ونال إعداد كوادرنية مؤهلة للتعامل مع الأنشطة البيئية المرتبة الأخيرة بمتوسط مرجح ٠,٦٧ ، وانحراف معياري ٠,٥١ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٤٠ .

ويتفق الباحث مع هذه الآراء حيث يهدف النظام المقترح إلى قياس التكاليف والمنافع البيئية بشكل عادل ، وتوفير معلومات ملائمة للفتات المستفيدة لإتخاذ القرارات المناسبة ، فضلاً عن إعداد كوادرنية مؤهلة علمياً وعملياً للتعامل مع الأنشطة البيئية .

٥- المستفيدين من نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يبين الجدول رقم (٥) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للمستفيدين من تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (٥)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للمستفيدين من نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

مستوي المعنوية (P-V)	إختبار T	انحراف معياري	متوسط مرجح	متوسط حسابي	المستفيدون من النظام المقترح
دالة	٠,٠٢١	٢٧,	١	٩٤,	* المستويات الإدارية المختلفة داخل الشركة.
دالة	٠,٠٤١	٥٣,	٦٥,	٦١,	* العاملون واتحادات العمال.
دالة	٠,٠١٢	١٥,	١	٩٧,	* الجهات الخارجية المعنية بتقارير الأداء البيئي.
دالة	٠,٠٢٢	٢٨,	٩٥,	٩١,	* جمعيات ووكالات حماية البيئة.
دالة	٠,٠٢٤	٠,13	٠,70	٠,70	المتوسط الكلي

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي

من الجدول السابق ، يتضح عدم وجود تباين بين آراء المستقصى منهم ، بشأن تحديد المستفيدين من نظام المحاسبة الإدارية البيئية. حيث نالت الجهات الخارجية المعنية بتقارير الأداء البيئي المرتبة الأولى ، بمتوسط مرجح واحد صحيح وانحراف معياري ١٥ ، ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٢ ، يليها المستويات الإدارية المختلفة داخل الشركة في المرتبة الثانية، بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف معياري ٢٧ ، ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢١ ، بينما نال العاملون واتحادات العمال المرتبة الأخيرة بمتوسط مرجح ٦٥ ، وانحراف معياري ٥٣ ، . وقيمة T المحسوبة ٠,٠٤١ ، ولا يتفق الباحث مع هذه الآراء ، من حيث إعطاء الجهات الخارجية المرتبة الأولى ، حيث يسعى النظام المقترح بصفة أساسية لخدمة المستويات الإدارية المختلفة داخل الشركة.

٦- الأركان التي يستند عليها نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يوضح الجدول رقم (٦) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، حول تحديد الأركان

التي يستند عليها نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (٦)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للأركان التي يستند عليها نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

الأركان التي يستند عليها النظام المقترح	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* المحاسبة عن الأداء البيئي في شكل عيني فقط.	٠,١٤-	١٥,-	٧٦,	٠,٠٦٠	غير دالة
* المحاسبة عن الأداء البيئي في شكل مالي فقط .	٠,١١-	١٢,-	٧٧,	٠,٠٦٠	غير دالة
* المحاسبة عن الأداء البيئي في شكل عيني ومالي معا.	٩٨,	١	١٣,	٠,٠١٠	دالة
المتوسط الكلي	٠,٢٤	٠,٢٣	٠,٥١	٠,٠٤٣	دالة

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي.

من الجدول السابق ، يتضح وجود تباين في آراء المستقصى منهم، بشأن المحاسبة عن الأداء البيئي في شكل عيني فقط و/أو المحاسبة عن الأداء البيئي في شكل مالي فقط ، حيث يكون المتوسط الحسابي والوسط المرجح سالباً. بينما لا يوجد تباين عن المحاسبة عينياً ومالياً ، وذلك بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف معياري ١٣ ، ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٠ ، ويتفق الباحث مع آراء المستقصى منهم في هذا الشأن، حيث يجب أن يستند النظام على كل من المعلومات العينية والمالية معاً.

٧- مدخلات نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يوضح الجدول رقم (٦) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، حول تحديد مدخلات نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (٦)
قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، لمدخلات نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

مدخلات النظام المقترح	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* يعتمد النظام على البيانات المستخرجة من سجلات المحاسبة التقليدية.	٠,٩٨٨	١	١٠,	٠,٠٠٨	دالة
* يتضمن قياس وتحليل التكاليف والمنافع البيئية الداخلية والخارجية.	٠,٩٨٢	١	١٣,	٠,٠١٠	دالة
المتوسط الكلي	٠,99	١	٠,08	٠,٠٠٩	دالة

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي.

من الجدول السابق يتضح ، عدم وجود تباين بين آراء المستقصى منهم ، بشأن تحديد مدخلات نظام المحاسبة الإدارية البيئية، حيث يصل المتوسط الكلي للمتوسط المرجح واحد صحيح ، بانحراف معياري ٠,٠٨ . وقيمة T المحسوبة ٠,٠٩ ، وعلى مستوى العناصر : نال المرتبة الاولى اعتماد النظام على البيانات المستخرجة من سجلات المحاسبة التقليدية بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف معياري ١٠ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٠٨ ، يليها قياس وتحليل التكاليف والمنافع البيئية الداخلية والخارجية بمتوسط مرجح واحد صحيح ، وانحراف معياري ١٣ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٠ .

ولا يتفق الباحث مع آراء المستقصى منهم حول اعتماد النظام على البيانات المستخرجة من سجلات المحاسبة التقليدية . فمن الأولى أن يعتمد على كافة البيانات والإحصاءات المحاسبية والهندسية والكيميائية والإنتاجية والبيئية التي تتناول كافة الأنشطة البيئية وأثرها على الجوانب المحاسبية .

٨- وظائف نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يوضح الجدول رقم (٧) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، حول تحديد وظائف نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (٧)
قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية
، لوظائف نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

وظائف النظام المقترح	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* تحديد و حصر التكاليف والمنافع البيئية التي تحدثها المنشأة .	٩٦,	١	١٨,	٠,٠١٤	دالة
* تبويب التكاليف البيئية حسب علاقتها بالانتاج إلى (تكاليف مباشرة/غيرمباشرة)	٩٥,	١	٢٢,	٠,٠١٩	دالة
* تخصيص وتوزيع التكاليف البيئية على الأنشطة والمنتجات بشكل عادل .	٩٧,	١	١٥,	٠,٠١٢	دالة
* تقييم الأداء البيئي لمنشآت الأعمال .	٩٤,	٩٨,	٢٣,	٠,٠١٨	دالة
المتوسط الكلي	٠,96	٠,99	٠,12	٠,٠١٥	دالة

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

من الجدول السابق يتضح ، عدم وجود اختلاف بين آراء المستقصى منهم ، بشأن تحديد وظائف نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

حيث يصل المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,٩٩ ، بانحراف معياري ٠,١٢ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٥ .

وعلى مستوى العناصر : حاز تخصيص وتوزيع التكاليف البيئية على الأنشطة والمنتجات بشكل عادل المرتبة الأولى بمتوسط مرجح

واحد صحيح، وانحراف معياري ١٥ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٢ ، يليها تحديد وحصر التكاليف والمنافع البيئية التي تحدثها المنشأة

بمتوسط مرجح واحد صحيح وانحراف معياري ١٨ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٤ ، ويأتي في المرتبة الأخيرة تقييم الأداء البيئي لمنشآت

الأعمال بمتوسط مرجح ٩٨ ، وانحراف معياري ٢٣ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٨ .

٩- مخرجات نظام المحاسبة الإدارية البيئية :

يوضح الجدول رقم (٨) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، حول تحديد

مخرجات نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (٨)
قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية
، لمخرجات نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

مخرجات النظام المقترح	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* تحديد الآثار البيئية (ايجابية - سلبية) الناجمة عن أداء الشركة لأنشطتها الاقتصادية.	٠,٩٩	١	٠,١١	٠,٠٦٠	غير دالة
* المحافظة على الصحة العامة للعاملين وتحديد سبل عدم تعرضهم للمخاطر.	٠,٧٨	٠,٨٦	٠,٥١	٠,١١١	غير دالة
* القياس الدقيق للتكاليف والمنافع البيئية بجانب الاقتصادية .	٠,٩٩	١	٠,١٢	٠,٠٨٤	غير دالة
* توفير مؤشرات بيئية (عينية - مالية) كافية لتقييم الأداء البيئي.	٠,٩٢	٠,٩٧	٠,٢٥	٠,٠١٩	دالة
* المتوسط الكلي	٠,٩5	٠,94	٠,32	٠,٠٦٨	غير دالة

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

ومن الجدول السابق يتضح ،عدم وجود تباين بين آراء المستقصى منهم ، بشأن تحديد مخرجات نظام المحاسبه الإدارية. حيث يصل

المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,٩٤ ، بانحراف معياري ٠,٣٢ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٦٨ .

وعلى المستوى التفصيلي : يتصدر تحديد الآثار البيئية الناجمة عن أداء الشركة لأنشطتها الاقتصادية المرتبة الأولى ، بمتوسط مرجح

واحد صحيح وانحراف معياري ٠,١١ . وقيمة T المحسوبة ٠,٠٦٠ ، ويأتي ذلك القياس الدقيق للتكاليف والمنافع البيئية بمتوسط مرجح

واحد صحيح، وانحراف معياري ٠,١٢ . وقيمة T المحسوبة ٠,٠٨٤ ، ويأتي في المرتبة الأخيرة المحافظة على الصحة العامة للعاملين وتحديد

سبل عدم تعرضهم الى المخاطر بمتوسط مرجح ٠,٨٦ ، وانحراف معياري ٠,٥١ ، وقيمة T المحسوبة ٠,١١١ ،

١٠- النتائج الايجابية المترتبة على قياس وتحليل التكاليف البيئية :

يبين الجدول رقم (٩) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، حول تحديد النتائج

الاجيائية المترتبة على قياس وتحليل التكاليف البيئية بشكل ملائم وعادل.

جدول رقم (٩)
قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية
للنتائج الايجابية المترتبة على قياس وتحليل التكاليف البيئية.

الناتج الايجابية	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* القياس الدقيق للتكاليف البيئية بجانب التكاليف الاقتصادية لتحديد التكلفة الحقيقية للمنتجات.	٠,٩٤	٠,٩٩	٠,٢٢	٠,٠١٧	دالة
* تحديد وتقدير التكاليف البيئية بكافة مراحل دورة حياة المنتج.	٠,٥٩	٠,٦١	٠,٥٠	٠,٠٣٩	دالة
* المساهمة في إعداد التقارير البيئية لمن يهمله الأمر	٠,٩٧	١	٠,١٧	٠,٠١٣	دالة
المتوسط الكلي	٠,٨٤	٠,٨٦	٠,٢١	٠,٠٢٣	دالة

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي.

ومن الجدول السابق، يتضح عدم وجود اختلاف بين آراء المستقصى منهم حول تحديد النتائج الايجابية المترتبة على قياس وتحليل التكاليف البيئية بشكل ملائم وعادل على المنتجات والمراحل الانتاجية. حيث يصل المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,٨٦ ، بانحراف معياري ٠,٢١ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢٣ .

وعلى المستوى التفصيلي : نالت المساهمة في إعداد التقارير البيئية لمن يهمله الأمر المرتبة الأولى بمتوسط مرجح واحد صحيح ، وانحراف معياري ٠,١٧ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٣ ، ويأتي ذلك القياس الدقيق للتكاليف البيئية بجانب التكاليف الاقتصادية لتحديد التكلفة الحقيقية للمنتجات بمتوسط مرجح ٠,٩٩ ، وانحراف معياري ٠,٢٢ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٧ ، ويأتي في المرتبة الأخيرة تحديد وتقدير التكاليف البيئية بكافة مراحل دورة حياة المنتج ، بمتوسط مرجح ٠,٦١ ، وانحراف معياري ٠,٥٠ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٣٩ .

١١ - علاقة النظام بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة الأخرى :

يوضح الجدول رقم (١٠) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، لعلاقة نظام المحاسبة الإدارية البيئية بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة الأخرى.

جدول رقم (١٠)
قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية

لعلاقة نظام المحاسبة الإدارية البيئية بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة الأخرى.

مستوى المعنوية (P-V)	إختبار T	إنحراف معيارى	متوسط مرجح	متوسط حسابي	علاقة النظام المقترح بنظم الإدارة البيئية
دالة	٠,٠١٠	٠,١٣	١	٠,٩٨	* يوجد تبادل مستمر للبيانات والمعلومات بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية ونظم الإدارة البيئية.
دالة	٠,٠١٩	٠,٢٤	١	٠,٩٥	* يوجد تبادل مستمر للبيانات والمعلومات بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية ونظم المحاسبة التقليدية الحالية .
دالة	٠,٠٣٦	٠,٤٦	٠,٧٨	٠,٧٤	* تعتمد درجة جودة المعلومات التي يوفرها نظام المحاسبة الإدارية البيئية على درجة جودة معلومات الأنظمة المحاسبية الأخرى .
دالة	٠,٠٣٣	٠,٤٢	٠,٨٣	٠,٧٩	* ترتبط درجة جودة معلومات التقارير المالية على درجة جودة معلومات نظام المحاسبة الإدارية البيئية.
دالة	٠,٠٢٤	٠,25	٠,90	٠,87	المتوسط الكلى

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

من الجدول السابق يتضح ، عدم وجود اختلاف بين آراء المستقصى منهم ، حول علاقة نظام المحاسبة الإدارية البيئية بنظم الإدارة

البيئية من ناحية، ونظم المحاسبة التقليدية من ناحية أخرى. حيث يبلغ المتوسط الكلى للمتوسط المرجح ٠,٩٠ ، بانحراف معياري ٠,٢٥ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢٤ .

وعلى مستوى العناصر : حاز وجود تبادل مستمر للبيانات والمعلومات بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية ونظم الإدارة البيئية المرتبة

الاولى بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف معياري ٠,١٣ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٠ ، يليها وجود تبادل مستمر للبيانات والمعلومات

بين النظام المقترح ونظم المحاسبة التقليدية، بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف معياري ٠,٢٤ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٩ ، ويأتى فى

المرتبة الأخيرة إرتباط جودة معلومات النظام بجودة معلومات الأنظمة المحاسبية الأخرى.

١٢- المزايا التي يحققها النظام المقترح :

ويوضح الجدول رقم (١١) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، للمزايا التي يحققها نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (١١)

مستوى المعنوية (P-V)	إختبار T	انحراف معياري	متوسط مرجح	متوسط حسابي	المزايا التي يحققها النظام المقترح
دالة	٠,٠٢٣	٠,٣٠	٠,٩٤	٠,٨٩	* تحديد الآثار المالية الناجمة عن الالتزام بالتشريعات البيئية الحالية أو المتوقع صدورها مستقبلا.
دالة	٠,٠٢١	٠,٢٧	٠,٩٦	٠,٩١	* ترشيد وتخفيض التكاليف البيئية التي تتحملها الشركة، لتخفيض تكلفة المنتجات وزيادة هامش الربح وتحقيق مزايا تنافسية.
دالة	٠,٠٢٢	٠,٢٨	٠,٩٥	٠,٩١	* تعظيم الاستفادة من إعادة تدوير المخلفات.
دالة	٠,٠٢١	٠,٢٦	٠,٩٦	٠,٩٢	* ترشيد وتخفيض تكلفة استهلاك المواد الخام والطاقة
دالة	٠,٠١٣	٠,١٧	١	٠,٩٧	* ترشيد القرارات الإدارية، وتقييم أداء الأنشطة البيئية .
دالة	٠,٠١٢	٠,١٥	١	٠,٩٧٦	* تقديم معلومات دقيقة وملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية لمن يهمه الأمر.
دالة	٠,٠٣٧	٠,٤٦	٠,٧٧	٠,٧٣	* تحسين كفاءة وفعالية التشريعات والسياسات البيئية الحالية.
دالة	٠,٠٣٩	٠,٥٠	٠,٦٨	٠,٦٥	* تدعيم فعالية نظم الإدارة البيئية .
دالة	٠,٠٢٣	٠,17	٠,89	٠,87	المتوسط الكلي

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للمزايا التي يحققها نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

من الجدول السابق يتضح ، عدم وجود اختلاف بين آراء المستقصى منهم ، حول تحديد المزايا التي يحققها نظام المحاسبة الإدارية

البيئية . حيث يبلغ المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,٨٩ ، بإنحراف معياري ٠,١٧ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢٣ ، وعلى المستوى

التفصيلي : تصدر تقديم معلومات ملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية لمن يهمه الأمر المرتبة الأولى، بمتوسط مرجح واحد صحيح، وانحراف

معياري ٠,١٥ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٢ ، ويأتي ذلك ترشيد القرارات الإدارية ، وتقييم أداء الأنشطة البيئية، بمتوسط مرجح واحد

صحيح ، وانحراف معياري ٠,١٧ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠١٣ ، ثم ترشيد وتخفيض تكلفة استهلاك المواد الخام والطاقة بمتوسط مرجح ٠,٩٦ وانحراف معياري ٠,٢٦ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢١ ، في حين نال المرتبة الأخيرة تدعيم فاعلية نظم الإدارة البيئية بمتوسط مرجح ٠,٦٨ ، وانحراف معياري ٠,٥٠ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٣٩ .

ويتفق الباحث مع آراء المستقصى منهم ، في حيازة تقديم معلومات ملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية لمن يهمله الأمر المرتبة الأولى ، الأمر الذي يؤكد قبول صحة الفرض الثاني الذي ينص على " يقيس نظام المحاسبة الإدارية البيئية التكاليف والمنافع البيئية ، ويفصح عنها بشكل ملائم وعادل " .

١٣ - معوقات النظام المقترح :

يوضح الجدول رقم (١٢) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية، للمعوقات التي تواجه تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية.

جدول رقم (١٢)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للمعوقات التي تواجه تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية .

المعوقات التي تواجه تطبيق النظام المقترح	متوسط حسابي	متوسط مرجح	انحراف معياري	إختبار T	مستوي المعنوية (P-V)
* صعوبة فصل تكاليف الأنشطة البيئية عن الأنشطة الاقتصادية.	٠,٩٣	٠,٩٩	٠,٢٧	٠,٠٢١	دالة
* صعوبة قياس التكاليف البيئية بدقة وموضوعية .	٠,٩٢	٠,٩٨	٠,٣٢	٠,٠٢٥	دالة
* عدم إدراج بعض التكاليف البيئية بالسجلات المحاسبية نتيجة حدوثها خارج المنشأة.	٠,٨٠	٠,٨٤	٠,٤١	٠,٠٢٣	دالة
* وجود جهات أخرى أكثر مسئولية عن أداء الأنشطة البيئية، كوزارة البيئة.	٠,٥٤	٠,٥٩	٠,٥٧	٠,٠٤٥	دالة
المتوسط الكلي	٠,80	٠,83	٠,27	٠,٠٣٠	دالة

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

ومن الجدول رقم (١٢) ، يتضح عدم وجود إختلاف بين آراء المستقصى منهم، حول تحديد بعض المعوقات المتوقع أن تعوق نظام المحاسبة الإدارية البيئية عن تأدية مهامه . حيث يبلغ المتوسط الكلي للمتوسط المرجح ٠,٨٣ ، بإنحراف معياري ٠,٢٧ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٣٠ ، وعلى مستوى العناصر : تصدر المرتبة الأولى صعوبة فصل تكاليف الأنشطة البيئية عن تكاليف الأنشطة الاقتصادية، بمتوسط مرجح ٠,٩٩ ، وإنحراف معياري ٠,٢٧ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٢١ ، ويأتي ذلك عدم القدرة على قياس التكاليف البيئية بدقة وموضوعية. في حين يأتي في المرتبة الأخيرة وجود جهات أخرى أكثر مسئولية عن أداء الأنشطة البيئية كوزارة البيئة. ويتفق الباحث مع

آراء المستقصى منهم ، في صعوبة فصل تكاليف الأنشطة البيئية عن تكاليف الأنشطة الاقتصادية، مما يترتب عليها صعوبة قياسها بدقة مناسبة .

١٤ - المؤشرات اللازمة لتقييم الأداء البيئي :

يوضح الجدول رقم (١٣) نتائج قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للمؤشرات المالية وغير المالية اللازمة لتقييم الأداء البيئي.

جدول رقم (١٣)

قياس المتوسط الحسابي والمتوسط المرجح والانحراف المعياري والتكرارات النسبية ، للمؤشرات المالية وغير المالية اللازمة لتقييم الأداء البيئي.

مستوي المعنوية (P-V)	إختبار T	انحراف معياري	متوسط مرجح	متوسط حسابي	المؤشرات اللازمة لتقييم الأداء البيئي
دالة	٠,٠٠٦	٠,٠٧	١	٠,٩٨	* يوفر النظام المحاسبي المقترح لشركتكم معلومات تساعد في تقييم الأداء البيئي في ضوء الأنشطة الاقتصادية والبيئية.
غير دالة	٠,٠٥٩	٠,٧٦	٠,١٩-	٠,١٧-	* توجد أهمية لتوفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء البيئي للمنشأة في صورة مالية فقط.
غير دالة	٠,٠٥٩	٠,٧٦	٠,١٧-	٠,١٦-	* توجد أهمية لتوفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء البيئي للمنشأة في صورة عينيه فقط.
دالة	٠,٠٠٦	٠,٠٧	١	٠,٩٩	* توجد أهمية لتوفير المعلومات اللازمة لتقييم الأداء البيئي للمنشأة في صورة عينيه ومالية معاً.
دالة	٠,٠٢٣	٠,38	٠,40	٠,41	المتوسط الكلي

المصدر : ملحق التحليل الاحصائي .

ومن الجدول السابق يتضح ، وجود تباين بين آراء المستقصى منهم ، حول أهمية توفير معلومات مالية فقط لتقييم الأداء البيئي . حيث بلغ المتوسط المرجح - ٠,١٩ ، بانحراف معياري ٠,٧٦ . وقيمة T المحسوبة ٠,٠٥٩ ، وكذلك يوجد تباين ، حول أهمية توفير معلومات عينيه فقط لتقييم الأداء البيئي . حيث بلغ المتوسط المرجح - ٠,١٧ ، بانحراف معياري ٠,٧٦ ، وقيمة T المحسوبة ٠,٠٥٩ ، في حين تؤيد آراء المستقصى منهم أهمية توفير معلومات (عينيه - مالية) معاً لتقييم الأداء البيئي ، بمتوسط مرجح واحد صحيح ، وانحراف معياري ٠,٠٧ . وقيمة T المحسوبة ٠,٠٠٦ ، ويتفق الباحث مع آراء المستقصى منهم بضرورة اعتماد النظام المقترح على المعلومات العينيه والمالية معاً ، لتوفير معلومات ملائمة للجهات المستفيدة .

الفصل الرابع الخلاصة والنتائج والتوصيات

أولاً: الخلاصة والنتائج

تهدف الدراسة إلى تقييم مدى كفاءة وفاعلية نظم المحاسبة التقليدية الحالية، في القياس والتقارير عن التكاليف والمنافع البيئية، لمن يهيمه الأمر. ومحاولة بناء إطار منهجي لنظام المحاسبة الإدارية البيئية، يختص بتحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية والتقارير عنها بشكل ملائم وعادل، ثم تطبيق ذلك الإطار على مجموعة من الشركات الصناعية بمدينة السادات، لمعرفة مدى تقبلها للنظام المقترح.

ولتحقيق أهداف الدراسة، تم إعداد قائمة استقصاء، تتضمن أربعة مجموعات رئيسية تتمثل في أبعاد المسؤولية البيئية للمنظمة، وقصور نظم المحاسبة التقليدية الحالية، ثم أبعاد الإطار المقترح للمحاسبة الإدارية البيئية، بجانب علاقة ذلك الإطار بنظم الإدارة البيئية ونظم المحاسبة الأخرى، فضلاً عن مزايا ومعيقات النظام المقترح. وقد تم تجميع البيانات الخاصة بالدراسة من ١٧٩ مفردة من مسؤولي الإدارة العليا وإدارات التكاليف والحسابات المالية والبحوث والتطوير والجودة والصحة العامة بالشركات الصناعية محل الدراسة، وتم تحليل تلك البيانات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS Ver.13) من خلال عدد من المقاييس والاختبارات الإحصائية التي تناسب طبيعة البيانات.

نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- ١- عدم قدرة نظم المحاسبة التقليدية الحالية على القياس والإفصاح عن الأنشطة البيئية بشكل ملائم وعادل. ويرجع ذلك إلى عدم وجود قوانين بيئية صارمة، تجبر هذه المنشآت على التقرير والإفصاح عن هذه الآثار. فضلاً عن عدم وجود ضغوط كافية على إدارات الشركات، تلزمها بالإفصاح عن آثار أنشطتها البيئية على المجتمع والبيئة المحيطة.
- ٢- عدم قيام نظم المحاسبة التقليدية الحالية بقياس التكاليف والمنافع البيئية بشكل دقيق والإفصاح عنها لمن يهيمه الأمر. حيث لا يتم إدراج بعض التكاليف البيئية ضمن السجلات المحاسبية، كتكاليف تبنى نظم بيئية جديدة مستقبلاً. كما يتم إدراج التكاليف البيئية ضمن حسابات التكاليف العامة، وتوزيعها بشكل غير عادل على المراحل والمنتجات.
- ٣- ضرورة تحديد أهداف النظام المقترح، حيث حاز إعداد وتقديم تقارير خارجية لمن يهيمه الأمر ليفصح عن مدى أداء الشركة لمسئوليتها البيئية المرتبة الأولى، يليه تحديد وقياس التكاليف والمنافع البيئية بشكل ملائم وعادل.
- ٤- ضرورة اعتماد النظام المقترح على البيانات الكمية والمالية معاً، للمحاسبة عن الأداء البيئي.
- ٥- اعتماد النظام المقترح على البيانات المستخرجة من سجلات نظم المحاسبة التقليدية، حيث يتضمن قياس وتحليل التكاليف البيئية الداخلية والخارجية معاً.
- ٦- تبادل البيانات والمعلومات بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية من ناحية، ونظم الإدارة البيئية من ناحية أخرى.
- ٧- يحقق النظام المقترح العديد من المزايا أهمها تقديم معلومات دقيقة وملائمة عن التكاليف والمنافع البيئية لمن يهيمه الأمر، يلي ذلك ترشيد وتخفيض التكاليف البيئية التي تتحملها الشركة. ثم تحديد الآثار المالية التي تتحملها الشركة نتيجة التزامها بالتشريعات

البيئية الحالية أو المتوقع حدوثها مستقبلاً . وأخيراً ترشيد القرارات الإدارية وتقييم أداء الأنشطة البيئية عينياً ومالياً . وهذا يؤكد صحة الفرض الثاني من فروض الدراسة.

٨- توجد بعض الصعوبات التي تواجه تطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية ، أهمها صعوبة فصل تكاليف الأنشطة البيئية عن تكاليف الأنشطة الاقتصادية ، وعدم إدراج بعض التكاليف البيئية بالسجلات المحاسبية نتيجة حدوثها خارج المنشأة ، فضلاً عن عدم وعي وإدراك الإدارة العليا بأهمية المحاسبة الإدارية البيئية .

٩- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية طردية بين قيام النظام المقترح بقياس وتحليل التكاليف البيئية الداخلية والخارجية معاً ، وتحديد فرص ومجالات التحسين البيئي .

١٠- توجد علاقة ذات دلالة معنوية طردية حول أهمية وجود تبادل مستمر للبيانات والمعلومات بين نظام المحاسبة الإدارية البيئية ونظم الإدارة البيئية ، والقياس الدقيق للتكاليف والمنافع البيئية.

١١- توجد علاقة ذات دلالة معنوية عكسية بين تداخل الأنشطة الاقتصادية والبيئية معاً ، والقياس الدقيق للتكاليف والمنافع البيئية بشكل عادل .

١٢- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين قيام النظام المقترح بتبويب التكاليف البيئية حسب علاقتها بالإنتاج إلى تكاليف مباشرة وغير مباشرة ، وتدعيم كفاءة وفعالية نظم الإدارة البيئية .
ثانياً: توصيات الدراسة

في ضوء نتائج الدراسة التطبيقية ونتائج التحليل الإحصائي ، ولتحقيق الهدف الأساسي للدراسة " وضع إطار منهجي متكامل لنظام المحاسبة الإدارية البيئية ، سعياً نحو معالجة القصور في نظم المحاسبة التقليدية " . فقد تم تناول توصيات الدراسة من خلال التركيز على (مجال التوصية - طبيعة التوصية - المسئول عن تنفيذها - آلية تنفيذها) علي مستوي الشركة ، والصناعة ، والحكومة ، والمستوي الأكاديمي والمهني ، والتي يلخصها الجدول التالي .

توصيات الدراسة

م	مجال التوصية	طبيعة التوصية	المسئول عن تنفيذها	آلية تنفيذها
١	الشركة	١/١ - ضرورة اقتناع الإدارة العليا بأهمية المحاسبة الإدارية البيئية ودعمها لها .	١/١ الإدارة العليا	١/١ نشر الوعي البيئي بين المستويات الإدارية المختلفة والعاملين .
		٢/١ ضرورة تطبيق الشركات الصناعية نظام المحاسبة الإدارية البيئية كنظام متكامل، لمعالجة الأنشطة الاقتصادية والبيئية معاً.	٢/١ إدارة جديدة تسمى إدارة المحاسبة الإدارية البيئية تتبع الإدارة العامة للحسابات بالشركة.	٢/١ وجود محاسبين إداريين أكفاء لتطبيق نظام المحاسبة الإدارية البيئية ، لديهم الحد الأدنى من المعرفة في مجالات البيئة والاجتماع والاقتصاد والهندسة والكيمياء والصحة العامة.
		٣/١ الاستفادة من نموذج بطاقة الأداء المتوازن Balanced Score Card لتقييم الأداء الاقتصادي والبيئي معاً.	٣/١ نظم الإدارة البيئية بالشركة و/أو إدارة المحاسبة الإدارية البيئية.	٣/١ الاعتماد على المعلومات العينية والمالية لتقييم الأداء البيئي لمنشآت الأعمال.
٢	الصناعة	١/٢ عقد وتنفيذ الندوات والبرامج التدريبية المحاسبية والبيئية للعاملين بكل قطاع صناعي ، لكيفية التعامل مع الأنشطة البيئية والمحافظة على الموارد الطبيعية.	١/٢ مراكز تحديث الصناعة.	١/٢ الاستعانة بخبراء من داخل وخارج وزارة البيئة لإلقاء الندوات والبرامج التدريبية لنشر ثقافة الوعي البيئي بين العاملين بكل قطاع صناعي.

م	مجال التوصية	طبيعة التوصية	المسئول عن تنفيذها	آلية تنفيذها
		٢/٢ حفز الشركات التي تمتثل للقوانين والتشريعات البيئية، وتسعى إلى تحسين صورتها بصفة خاصة والصناعة بصفة عامة أمام المجتمع. وردع الشركات التي لا تمتثل للقوانين وتشوه صورة الصناعة بوجه عام.	٢/٢ مراكز تحديث الصناعة.	٢/٢ تقديم/ عدم تقديم القروض والتسهيلات الائتمانية بسعر فائدة منخفض. كدعم للصناعات التي تحافظ على البيئة، وتحد من مخاطر التلوث البيئي.
٣	الحكومة	١/٣ سن القوانين البيئية الجديدة التي تلزم تلك الشركات الصناعية بالإفصاح عن مسؤوليتها تجاه البيئة وتحفيزها لتحقيق ذلك.	١/٣ وزارة البيئة وأجهزتها.	١/٣ الاعتماد على آليات جديدة لتحفيز الشركات للإفصاح عن مسؤوليتها البيئية مثل (تخفيض الضرائب، الإعفاءات الجمركية، تقديم الاستشارات البيئية المجانية... الخ) .

م	مجال التوصية	طبيعة التوصية	المسئول عن تنفيذها	آلية تنفيذها
		١/٤ تفعيل مشاركة الجامعات المصرية في تطوير المحاسبة الإدارية البيئية.	١/٤ الجامعات والمعاهد المحاسبية الأكاديمية والمهنية.	١/٤ توجيه بعض بحوث أعضاء هيئة التدريس والهيئة المعاونة (ماجستير/دكتوراه) نحو المجال البيئي .
		٢/٤ تضافر جهود الأكاديميين والمهنيين المحاسبين، لوضع إطار منهجي للمحاسبة الإدارية البيئية يحوز القبول العام ، ويمثل منهج علمي للمحاسبة عن الأنشطة البيئية.	٢/٤ الجامعات والمعاهد المحاسبية الأكاديمية والمهنية.	٢/٤ إعداد الدراسات النظرية والعملية ، بهدف التوصل إلى إطار محاسبي محدد للتعامل مع الأنشطة البيئية.
	المستوى الأكاديمي	٣/٤ إرساء معايير للمحاسبة الإدارية البيئية EMA تحكم أبعادها الأساسية (وخاصة القياس والتقييم والإفصاح عن الأنشطة البيئية).	٣/٤ الجامعات والمعاهد المحاسبية الأكاديمية والمهنية.	٣/٤ إصدار معايير في مجال المحاسبة الإدارية البيئية تمثل القواعد الإرشادية للتطبيق العملي للمهنيين.
		٤/٤ تطوير المقررات الدراسية بكليات التجارة علي مستوي البكالوريوس والدراسات العليا لتتضمن مقررات تناول موضوعات المحاسبة الإدارية البيئية .	٤/٤ أساتذة الجامعات.	١/٤/٤ تخصيص مساحة كافية للمحاسبة عن القضايا البيئية بالمقررات الدراسية، لتوسيع مدارك الخريجين للتعامل مع تلك القضايا.

المراجع

أولاً : المراجع العربية :

• الكتب العلمية :

(١) إدريس، ثابت عبد الرحمن، " بحوث التسويق أساليب القياس والتحليل واختبار الفروض "، الدار الجامعية بالإسكندرية، ٢٠٠٧.

(٢) رضوان، رأفت على، " المحاسبة الإدارية في خدمة أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات "، كلية التجارة - شبين الكوم - جامعة المنوفية، بدون ناشر، ٢٠٠٨.

(٣) مطاوع، محمد عبد الحميد، " نظام محاسبة التكاليف - الأسس العلمية والعملية "، كلية التجارة، جامعة المنوفية، بدون ناشر، ٢٠٠٨.

• الرسائل العلمية :

(٤) (١) عمر، طارق فتحي، " الإطار العلمي للمحاسبة البيئية دراسة تطبيقية اختباريه علي القطاع الصناعي "، رسالة دكتوراه، كلية التجارة - فرع الخرطوم، جامعة القاهرة، ٢٠٠٤.

• الدوريات :

(١) الغباري، أيمن فتحي، " أهمية الإفصاح البيئي في إضفاء الشرعية على الأنشطة الرئيسية للشركات "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، أكتوبر ٢٠٠٢.

(٢) القاضي، محمد بهاء الدين بديع، " دراسة تحليلية لمشكلات نظام معلومات المحاسبة الإدارية البيئية مع التطبيق على قطاع الأعمال في مصر "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، أكتوبر ٢٠٠٢.

(٣) حمد، محمد نجيب، " تحليل منفعة المعلومات المحاسبية البيئية العينية لبناء مؤشرات تقييم الأداء البيئي الاستراتيجي في إطار التنمية المستدامة "، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة - بنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، ٢٠٠١.

(٤) حنا، نعيم فهيم، " التكاليف البيئية الاستثمارية وأثرها علي معلومات القوائم المالية "، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول، المجلد ٣٠، يناير ٢٠٠٨.

(٥) سعيد، صفاء محمد سرور، " دور المحاسبة الإدارية البيئية في ترشيد قرارات الإدارة نحو استخدام التكنولوجيا النظيفة و الأمانة بيئياً لدعم القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال "، المجلة العلمية لكلية التجارة، كلية التجارة، جامعة الأزهر - فرع البنات، العدد الحادي والعشرون، يونيو ٢٠٠٣.

(٦) صالح، إبراهيم رضا، " دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في ترشيد القرارات وتحسين جودة التقارير المالية "، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول والثاني، المجلد ٣١، يناير ويوليو ٢٠٠٩.

(٧) عامر، محمد محمد علي ، " إدارة التكاليف البيئية غير المباشرة باستخدام منهج التكاليف علي أساس النشاط "، مجلة آفاق جديدة، كلية التجارة ، جامعة المنوفية، العدد الثالث و الرابع، يوليو و أكتوبر، ٢٠٠٧.

(٨) عبد البر، عمرو حسين، " علاقة مقاييس تقييم الأداء البيئي بالمؤشرات المالية – دراسة تحليلية من واقع تجارب الصناعات المؤثرة في البيئة – حالة دراسية "، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، يناير، ٢٠٠٢.

(٩) ----- ، " دراسة تحليلية للتكاليف البيئية : إطار مقترح لخصر التكاليف البيئية في قطاع الصناعة المصري في ضوء تجارب الدول التي تسعى لحماية البيئة و نموذج رياضي لتقدير هذه التكاليف "، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، العدد الأول، يناير ٢٠٠٢.

(١٠) عبد الحلیم ، نادية راضي، " نحو تطوير منظومة المحاسبة الإدارية البيئية للمساهمة في التنمية المستدامة "، مجلة الدراسات المالية و التجارية، كلية التجارة، جامعة القاهرة – بني سويف، العدد الثاني، يونيو ٢٠٠٣.

(١١) عبد الحلیم، نادية ، " مساهمة النظم المحاسبية في التقرير والإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال "، المجلة العلمية لكلية التجارة، كلية التجارة، جامعة الأزهر – فرع البنات، العدد التاسع عشر، ديسمبر ٢٠٠١.

(١٢) عبد الدايم، صفاء محمد، " مدخل مقترح لتقييم الأداء البيئي كبعد خامس في منظومة الأداء المتوازن (BSC) – دراسة ميدانية "، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد الأربعين، سبتمبر ٢٠٠٣.

(١٣) عطية، عنايات حامد محمد، " تفعيل دور نظم المحاسبة و الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة "، مجلة الدراسات و البحوث التجارية، كلية التجارة – بنها، جامعة الزقازيق، العدد الثاني، ٢٠٠٣.

(١٤) لبيب، خالد محمد، " إطار مقترح للمحاسبة الإدارية البيئية (EMA) علي مستوي منشآت الأعمال (بالتطبيق علي قطاع الصناعة المصري) "، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، كلية التجارة ، جامعة عين شمس، العدد الثالث، يوليو ٢٠٠٢.

(١٥) مطاوع ، محمد عبد الحميد، " نحو إطار فكري للمحاسبة الإدارية البيئية (دراسة نظرية تطبيقية) "، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد الأول والثاني، يناير وفبراير ٢٠٠٦.

• التقارير والنشرات :

(١٦) القانون رقم (٤) لسنة ١٩٩٤ م ولائحته التنفيذية ، الهيئة العامة لشؤون المطابع الأميرية ، الجريدة الرسمية ، فبراير ١٩٩٥ .

Scientific Thesis & PH.D. :

Management Accounting (EMA),(1) Per Jonall , " Environmental Management Accounting Including Environmental Management A Literature Review " Master Dissertation , Vid Goteborgs Universitet , February , 2008.

Periodicals :

- (2) Burritt , R., and Saka , C., " Environmental Management Accounting Applications and eco-efficiency : case studies from Japan , journal of cleaner production , Vol.14, Issue 14, 2006.
- (3) Burritt L.R.,herzig C.,Tadeo B.D.," Environmental Management Accounting For Cleaner Production : The Case Study of A Philippine Rice mill " , Journal of Cleaner Production, Vol. 17, Iss. 4, March 2009, PP: 431-439.
- (4) Business and the Environment , " Global News & analysis from Aspen Publisher " Vol. xiv , No. 3 , May 2003 (www.aspenpublishers.com).
- (5) Business and the Environment , " Global News & analysis from Aspen Publisher " Vol. xiv , No. 5, May 2003 (www.aspenpublishers.com).
- (6) Deegan , S. , "Environmental Management Accounting " , Report , February 2003 , (www.emawebsite.org)
- (7) Deegan,C.,"Environmental Management Accounting – An Introduction And Case Studies For Australia" , Institute Of Chartered Accountants Of Australia (2003) Australian Department Of Environment And Heritage , Website : (www.Den.gov.au\Industry\finance\Publications\Pubs\ema-project).
- (8) ----- , "Environmental Management Accounting : An Introduction and Casa Study for Australia " , February 2003. (www.icaa.org).
- (9) Department For Environmental, Food and Rural Affairs , "Environmental Key Performance Indicators " , Reporting Guidelines For UK Business , Issue 2006. (Available at : <http://www.defra.gov.uk>).
- (10) EMARIC (Environmental Management Accounting Research and Information Center) , " increase your profits with (EMA) " , The Association of Chartered Certified Accountants , 2004 . P. 74 . (www.emawebsite.org/aboutema.htm)
- (11) EMARIC (Environmental Management Accounting Research and Information Center) , " Overview of Environmental Management

- Accounting (EMA) " , (www.emawebsite.org/aboutema.htm)
- (12) Environment Agency , " Developing an Environmental Accounting Systems (year 2000 Report) " , Japan , March 2000 .
- (13) EPA VICTORIA , " What Are The Benefits Associated With Environmental Management Accounting " , 2005.
(<http://www.epa.vic.gov.au/programs/accounting/benefits.asp>)
- (14) Gale, R., Environmental Management Accounting as a reflexive modernization strategy in cleaner production " , journal of cleaner production , Vol.14, Issue 14, 2006.
- (15) Institute of Chartered Accountants in Australia , “ Environmental Management Accounting – A case study for AMP , September , 2002 .
- (16) International Federation Accountants , " Environmental Management Accounting " , International Guidance Document , New York , August 2005
- (17) Jasch , C. ,” Environmental Management Accounting : Procedures and principles , 2001. (www.un.org).
- (18) -----, ” Environmental Management Accounting (EMA) As The Next Step In The Evolution Of Management Accounting" , journal of cleaner production , Vol.14, Issue 14, 2006, PP: 1190-1193.
- (19) -----, "How to perform an environmental management cost assessment in one day " , journal of cleaner production , Vol.14, Issue 14, 2006, PP : 1194-1213 .
- (20) Jasch, C., & Lavička, “ Pilot Project on Sustainability Management Accounting with The Styrian Automobile Cluster “ , Journal of Cleaner Production , Vol .14,2006 .PP:1214-1227.
- (21) Jasch,C., Savage, D. E.," International Guidance Document On Environmental Management Accounting ",International Federation of Accountants, August 2005 .PP: 30-32.
- (22) Johnson , S., " Environmental Management Accounting " , 2004, (www.emawebsite.org/aboutema.htm).
- (23) Ministry of Economic , Trade and Industry , “ Environmental Management Accounting (EMA) “ , Workbook , June , 2002.
- (24) Ragab , A.& Zebran , A. "The Need For Environmental Accounting To Sustain Economic Development in Developing countries " , New Horizons For Commercial Studies , Faculty of Commerce ,Menofiya university , Vol.3 & 4 , July & October 2005 .
- (25) Rayes M.F. , " Environmental Management Accounting : Putting the Right Numbers in Sustainable Projects " , EMAN-AP , 2002.

أثر العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية للعاملين - دراسة تطبيقية

الباحث

أ. / محمد فوزي أمين البردان

مدرس مساعد بقسم إدارة الأعمال – كلية التجارة بالسادات

ملخص:

استهدفت هذه الدراسة تحديد أثر كل من العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية للعاملين في مستشفيات جامعة المنوفية ، ولتحقيق اهداف الدراسة تم اعداد قائمة استقصاء متضمنة أربعة أجزاء لقياس متغيرات الدراسة ممثلين في العدالة التنظيمية ، وتقدير الذات التنظيمية ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية ، بالإضافة الي المتغيرات الديموجرافية لعينة الدراسة. وقد تم تجميع البيانات للدراسة من ٣٢٥ مفردة من الاطباء واعضاء هيئة التمريض والاداريين بالمستشفيات محل الدراسة ، وقد تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS Ver.17 من خلال عدد من الاختبارات الاحصائية الملائمة لطبيعة بيانات الدراسة. وقد توصلت الدراسة إلي عدد من النتائج منها ، أن هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين كل من العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية من ناحية وابعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية من ناحية أخرى. بالإضافة الي تقديم مجموعة من التوصيات والبحوث المستقبلية .

Abstract:

This study aimed to determine the influence of organizational justice and organizational- Based self esteem on organizational citizenship behaviors for employees working in Menofiya University hospitals. and To achieve the objectives of the study, a questionnaire has been prepared, including four major parts represented in the organizational justice, organizational-Based self-Esteem, organizational citizenship behaviors, and along with the demographic variables for the items of the study sample. Data were collected for the study from 325 individuals doctors and members of the nursing staff and administrators in hospitals under the study, those data were analyzed using statistical analysis (SPSS Ver.17) through a number of measurements and statistical tests that fit the nature of the data. The study found a set of results, there is a statistically significant positive correlation between both organizational justice & OBSE with the dimensions of organizational citizenship behaviors. In addition to providing a set of recommendations and future research.

١- مقدمة الدراسة:

لقد أصبح العنصر البشري من أهم وأثمن الموارد التنظيمية ، ومما لا شك فيه أن نجاح أية منظمة من المنظمات يعزى بالدرجة الأولى إلى ما تمتلكه من موارد بشرية. ولنا أن نتصور كيف يكون حال أية منظمة عملاقة بعيداً عن أصولها البشرية ، إنها لا تعدو أن تكون مجموعة من المباني والمعدات والأثاث. إنهم الأفراد التي تصنع المنظمات وتمهد لها الطريق للنمو والنجاح والاستمرار. ومع زيادة الاهتمام من قبل المنظمات بسلوكيات المواطنة التنظيمية كسلوك مرغوب يساعد علي تحقيق الاستثمار الأفضل للموارد البشرية بالمنظمة(عبد الرحمن، ٢٠٠٥) وذلك لأنه يحقق الترابط والاندماج بين الفرد والمنظمة بما يتجاوز ما تفرضه عقود العمل وبطاقات الوصف الوظيفي، وفي هذا المجال يري (زايد، ٢٠٠٠) أن تحقيق أهداف منظمات قطاع الأعمال لا يتحقق فقط عن طريق الأدوار الأساسية للعاملين والمحددة وظيفياً بل أيضاً أداء ما أمكن من أدوار إضافية وهو ما يعرف بمسميات مختلفة منها سلوكيات الدور الإضافية (Extra Role Behaviors)، وسلوك المواولة أوالتأييد الاجتماعي(Behavior Prosocial) أو بأنه سلوكيات المواطنة التنظيمية (Citizenship Behaviors) أو السلوك غير المكلف (Non-Manted Behavior) (السيسي، ٢٠٠٥؛ حيدر، ٢٠٠٥؛ الصباغ، ٢٠٠٦؛ زايد، ٢٠٠٠).

ويري (Morrison, 1996) أن المنظمات التي تعتمد علي السلوك الوظيفي الأساسي هي منظمات هشة وقابلة للاضمحلال. وإذا كان سلوك المواطنة التنظيمية سلوك تطوعي واختياري ودون توقع مقابل فإن الصفة الشخصية قد تغلب عليه، وعلي الرغم من الدور الذي تساهم به المحددات التنظيمية المختلفة في تشكيل هذا السلوك إلا أنه يصعب إنكار دور الخصائص الشخصية في تشكيل هذا السلوك. ومع زيادة الاهتمام بمفهوم العدالة التنظيمية في الآونة الأخيرة، والنتائج المترتبة علي عدم إدراك العاملين لها. وعلي اعتبار أن مفهوم العدالة التنظيمية من المفاهيم النسبية أي أن الإجراء التنظيمي الذي ينظر إليه موظف ما علي أنه إجراء عادل قد يكون إجراء متحيزاً في نظر موظف آخر (زايد ، ١٩٩٥). فنجد أن الخصائص الشخصية لا تلعب دوراً مباشراً فقط في تحديد سلوك الفرد داخل العمل بل كذلك لها دور غير مباشر لأنها تحدد إدراكات الفرد لمختلف العوائد التنظيمية والتي منها إحساسهم بالعدالة التنظيمية . وكذلك تقدير الذات التنظيمية والذي يعتبر من أهم العوامل الشخصية التي لها تأثيراً كبيراً في شتي مجالات الحياة الشخصية والتنظيمية. حيث يعتبر تقدير الذات التنظيمية من أهم العوامل التي لها أهمية بارزة في جودة وتميز الأداء التنظيمي ويؤدي لزيادة الالتزام التنظيمي (Blan et al., 1993) وزيادة المعاونة والإيثار وانتشار سلوك المواطنة التنظيمية (إبراهيم ، ١٩٩٦). ولذلك يسعى البحث لمعرفة أثر كل من العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك بالتطبيق علي مستشفيات جامعة المنوفية.

٢- مفاهيم الدراسة:

١- العدالة التنظيمية Organizational Justice:

وتعني درجة شعور الفرد بالمساواة في التوزيعات التي يحصل عليها عن طريق إجراءات موضوعية ودقيقة بجانب معاملة الفرد بكرامة واحترام من جانب المنظمة (Niehoff & Moorman, 1993). والتي تتكون من الأبعاد الثلاثة التالية (طه & الصباغ ، ٢٠٠٩) :

١/١ - العدالة التوزيعية Distributive Justice : تعني العدالة المدركة لمقدار المخرجات التي يحصل عليها الفرد العامل من وظيفته وخاصة مخرجات توزيع الأجور أو المزايا العينية .

٢/١ - العدالة الإجرائية Procedural Justice : والتي تبين مدى إحساس الفرد العامل بعدالة الإجراءات التي استخدمت في تحديد المخرجات التي يحصل عليها.

٣/١ - عدالة التعاملات Interactional Justice : تعني مدى إحساس الفرد العامل بعدالة المعاملة التي يحصل عليها عندما تطبق عليه الإجراءات الإدارية .

٢ - سلوكيات المواطنة التنظيمية Organizational Citizenship Behaviors

وتعني السلوك الفردي الذي يقع خارج نطاق الواجبات الوظيفية الرئيسية ويشتمل على إيجابيات وإشارات تعاونية أو بناءة لا تكافئها بصورة مباشرة أو تعاقدية أنظمة المكافآت والجزاءات الرئيسية في المنظمة (Organ & Konovsky, 1989): والتي تتكون من خمسة أبعاد أساسية هي (طه & الصباغ ، ٢٠٠٩، Organ, 1988):

١/٢ - الإيثارية Altruism : ويقصد به سلوكيات المساعدة الموجهة نحو الأفراد الآخرين في العمل.

٢/٢ - الكياسة Courtesy : وتشير إلى محاولة الفرد منع وقوع المشكلات المتعلقة بالعمل .

٣/٢ - الروح الرياضية Sportsmanship : وتعني تحمل الفرد للمتاعب أو الأخطاء البسيطة أو غير المقصودة في العمل دون تدمير.

٤/٢ - السلوك الحضاري Civic Virtue : ويشير إلى المشاركة الفعالة في إدارة شؤون المنظمة والاهتمام بمصيرها من خلال الحرص على حضور الاجتماعات المهمة غير الرسمية والحرص على قراءة نشرات المنظمة وإعلاناتها.

٥/٢ - وعي الضمير Conscientiousness : ويقصد به السلوك التطوعي للفرد الذي يفوق الحد الأدنى من متطلبات الوظيفة في مجال الحضور واحترام الأنظمة.

٣ - تقدير الذات التنظيمية Organization Based Self Esteem

تعني مستوى اعتقاد العاملين أن بإمكانهم إشباع حاجاتهم الفردية من خلال ممارسة أدوارهم الرسمية في المنظمة (Pierce et al., 1989).

٣- الدراسات السابقة :

يمكن تناول الدراسات السابقة لموضوع الدراسة على النحو التالي :

١ - دراسات تناولت العدالة التنظيمية:

يحتل موضوع العدالة التنظيمية باهتمام كبير من قبل العديد من الباحثين منذ سنوات عديدة. حيث استهدفت دراسة (محمد، ٢٠٠٢) تحديد العلاقة السببية بين الممارسات الإدارية التقليدية ومجموعة من المتغيرات الفردية والتنظيمية التي تشمل (الولاء التنظيمي ، ومدى الالتزام باللوائح ، والرضا الوظيفي ، ومدى الاعتقاد بجدارة التنظيم بالثقة، ودرجة الثقة بالمشرف) مع الأخذ في الاعتبار الدور الوسيط للعدالة التنظيمية. وكذلك تحديد التأثير المحتمل لبعض الخصائص الشخصية على إدراكات العاملين للعدالة التنظيمية وعلى مجموعة المتغيرات الفردية والتنظيمية الناتجة عنها. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن العدالة التنظيمية تؤدي دوراً وسيطاً بين الممارسات الإدارية التقليدية ومجموعة المتغيرات الفردية والتنظيمية موضع الدراسة عدا الالتزام باللوائح ، كما تحفز الممارسات الإدارية التقليدية من إحساس العاملين بالعدالة التنظيمية. وكذلك تؤثر ادراكات العاملين للعدالة التنظيمية سلباً على الولاء التنظيمي ، والرضا الوظيفي ، ودرجة ثقة العاملين ، وثقتهم بالمشرف الإداري، ومدى اعتقادهم بجدارة التنظيم بالثقة.

كما استهدفت دراسة (الفهداوي & القطاونة ، ٢٠٠٤) التعرف على تأثيرات العدالة التنظيمية في الولاء التنظيمي بالتطبيق على العاملين في الدوائر الحكومية بمحافظات الجنوب الأردنية ، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة ارتباط قوية بين أبعاد العدالة التنظيمية والولاء التنظيمي. وفي نفس السياق هدفت دراسة (السعود وسلطان ، ٢٠٠٩) التعرف على مستوى العدالة التنظيمية لدى رؤساء الأقسام الأكاديميين في

الجامعات الأردنية الرسمية وبيان علاقتها بالولاء التنظيمي التطبيق على عينة قوامها (٤٥٠) عضوية هيئة تدريس ، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية طردية ذات دلالة إحصائية بين ممارسة رؤساء الأقسام الأكاديمية للعدالة التنظيمية والولاء التنظيمي لدى أعضاء هيئة التدريس .

كما ركزت دراسة (Collquitt & Judge, 2004) على فحص العلاقة بين العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة (العدالة التوزيعية ، والعدالة الإجرائية ، وعدالة التعاملات) وضغوط العمل . وكان من أهم نتائجها أن العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة (العدالة التوزيعية ، والعدالة الإجرائية ، وعدالة التعاملات) تمكن الأفراد من تنفيذ أعمالهم بشكل أفضل وبدون توتر وقلق ، كما وجدت علاقة عكسية بين كل من العدالة التوزيعية ، والعدالة الإجرائية مع الضغوط الوظيفية ، بالإضافة إلى أن وجود العدالة التنظيمية يؤدي إلى الشعور بالرضا الوظيفي لدى الأفراد .

كما توصلت دراسة (درة ، ٢٠٠٧) إلى أن العدالة التوزيعية تعتبر أكثر أبعاد العدالة التنظيمية إدراكاً من جانب العاملين في المستشفيات محل الدراسة ، يلي ذلك بعد عدالة التعاملات ، وأخيراً بعد العدالة الإجرائية . كما أثرت العدالة التوزيعية تأثيراً عكسياً معنوياً في جميع أبعاد ضغوط العمل محل البحث (صراع الدور، عبء الدور الزائد، بيئة العمل المادية). وأثرت العدالة الإجرائية تأثيراً عكسياً معنوياً في صراع الدور فقط ، في حين أنها لم تؤثر معنوياً في عبء الدور الزائد ، وبيئة العمل المادية . كذلك أثرت عدالة التعاملات تأثيراً عكسياً معنوياً في عبء الدور الزائد فقط ، في حين أنها لا تؤثر معنوياً في صراع الدور وبيئة العمل المادية .

استهدفت دراسة (الحشروم ، ٢٠١٠) تحديد عدالة التعاملات توضع ضغوط صراع الدور التي تواجه أعضاء هيئة التمريض في مستشفى فحل بالجامعي ، وتحديد الأهمية النسبية لعدالة التعاملات ومدى ارتباطها بضغط صراع الدور ، ومعرفة الأثر بين عدالة التعاملات توضع ضغوط صراع الدور . وقد طبقت الدراسة على عينة تعدادها ١٨٠ عضو هيئة تمريض توصلوا للبحث لعدم وجود أثر معنوي بين عدالة التعاملات توضع ضغوط صراع الدور ، كما أظهرت النتائج وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين مدركات المرضى لعدالة التعاملات ، تعزى للمتغيرات الديموغرافية الآتية : النوع، العمر، المستوى التعليمي ، سنوات الخبرة . وأيضاً تبين وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين مدركات المرضى لضغوط صراع الدور ، تعزى للمتغيرات الديموغرافية الآتية : النوع، العمر، المستوى التعليمي ، سنوات الخبرة .

كما تناولت (Ismail A. & Zakaria N., 2009) دراسة أثر عدالة التعاملات كمتغير وسيط على العلاقة بين الأجر مقابل الأداء والرضا الوظيفي . وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين عدالة التعاملات وخصائص الأجر مقابل الأداء (كفاية الأجر، والمشاركة في نظم الدفع) مع الرضا الوظيفي . كما لعبت عدالة التعاملات دور هام كمتغير وسيط في العلاقة بين الأجر مقابل الأداء ، والرضا الوظيفي للعاملين في المنظمات محل الدراسة . وكذلك أثرت كل من (كفاية الأجر ، والمشاركة في نظم الدفع) بشكل غير مباشر على الرضا الوظيفي من خلال الشعور بعدالة التعاملات .

٢- دراسات تناولت تقدير الذات التنظيمية :

تعددت الدراسات التي تناولت تقدير الذات التنظيمية لما له من تأثير كبير على سلوك العاملين داخل المنظمات . فقد استهدفت دراسة (Lee , 2003) التعرف على محددات تقدير الذات التنظيمية واختبار مصداقية مفهوم تقدير الذات التنظيمية بالتطبيق على القطاع

المصري الكوري. وتوصلت الدراسة إلى أن المتغيرات التالية (زيادة مهام وواجبات الوظيفة ، والإدارة بالمشاركة ، والأمان الوظيفي ، ودعم زملاء العمل ، والخبرة التنظيمية) تعتبر محددات لتقدير الذات التنظيمية . وكانت خصائص الوظيفة الداخلية (تعقد الوظيفة ، والإدارة بالمشاركة) محددات أكثر تأثيراً علي تقدير الذات التنظيمية مقارنة بخصائص الوظيفة الخارجية (الأمان الوظيفي ، ودعم زملاء العمل).

كما استهدفت دراسة (شاهين، ٢٠٠٦) التعرف علي بعض العوامل المؤثرة علي تقدير الذات التنظيمية باستخدام عينة مكونة من ٢١٠ عامل من العاملين الدائمين بشركات البترول المصرية. وقد أسفرت النتائج عن وجود علاقة ارتباط إيجابية بين تقدير الذات التنظيمية بأبعادها وكل من العدالة الإجرائية والتوزيعية والدعم التنظيمي، مع وجود فروق دالة في تقدير الذات التنظيمية لصالح المتزوجين والذكور، كما أثرت الحالة الاجتماعية، والعمر، والنوع علي تقدير الذات التنظيمية بشكل دال.

في حين تناولت دراسة (Naus et al., 2007) توضيح العلاقة بين التناقض بين القيم الشخصية والتنظيمية المدركة، والاستقلال الوظيفي من ناحية والتهكم / السخرية التنظيمية (التناقض بين قيم المنظمة وقيم العاملين) من ناحية أخرى ، بالتطبيق علي عينة مكونة من ١٧٤ عامل من العمالة الألمانية. وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة العلاقة الإيجابية بين تنافر القيم (التنظيمية، الشخصية) والتهكم التنظيمي ، والعلاقة السلبية بين الاستقلال الوظيفي والتهكم التنظيمي ، كما كانت العلاقة بين تقدير الذات التنظيمية والتهكم التنظيمي سلبية أيضاً. في حين توسطت تقدير الذات التنظيمية العلاقة بين تنافر القيم (التنظيمية، الشخصية) والتهكم التنظيمي، وأيضاً العلاقة بين الاستقلال الوظيفي والتهكم التنظيمي بشكل جزئي.

بينما تمثل الغرض الأساسي من دراسة (Hughes and Palmer, 2007) في التحقق من العلاقة بين أبعاد العلاقات والمعاملات من العقد النفسي (التزامات العقد النفسي) على تقدير الذات التنظيمية، والالتزام التنظيمي، بالتطبيق علي عينة من العمالة الدائمة والمؤقتة في إحدى شركات التكنولوجيا. وأشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين إدراكات العقد النفسي والالتزام التنظيمي خاصة للعمالة الدائمة، كما توسط متغير تقدير الذات التنظيمية هذه العلاقة بشكل جزئي بغض النظر عن كون العامل مؤقت أو دائم.

ومن جهة أخرى بحثت دراسة (Lee, & Peccei, 2007) طبيعة العلاقة بين كل من الدعم التنظيمي المدرك ، وتقدير الذات التنظيمية ، والالتزام التنظيمي العاطفي علي التوالي. مع الأخذ في الاعتبار التفسيرات الاجتماعية والعاطفية للعلاقة بين الدعم التنظيمي المدرك والالتزام التنظيمي في ظل إحساس العاملين بعدم الأمان الوظيفي وذلك بالاعتماد علي البيانات المجمعة من بنكين كوريين في ظل الأزمة المالية الكورية. وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن تقدير الذات التنظيمية كان وسيط هام في العلاقة بين الدعم التنظيمي المدرك والالتزام التنظيمي العاطفي، كما كان للدعم التنظيمي المدرك أثر إيجابي علي تقدير الذات التنظيمية. ودعمت النتائج بشكل جزئي أن إحساس العاملين بعدم الأمان الوظيفي يضعف العلاقة بين الدعم التنظيمي المدرك وتقدير الذات التنظيمية، في حين كان لتقدير الذات التنظيمية أثر إيجابي علي الالتزام التنظيمي العاطفي.

أما دراسة (Ferris et al., 2009) استهدفت اختبار متغير تقدير الذات التنظيمية كمتغير وسيط بين الدعم التنظيمي (الدعم التنظيمي المدرك، وعلاقة الرئيس بالمرؤوس) والانحراف التنظيمي. وذلك باستخدام عينة مكونة من ٢٣٧ عامل. وتوصلت الدراسة إلى أن

تقدير الذات التنظيمية تتوسط بشكل كلي العلاقة بين الدعم التنظيمي والانحراف التنظيمي ، إن حصول المنظمات علي عاملين ذوي مستويات عالية من تقدير الذات التنظيمية يقلل من سلوكيات الانحراف التنظيمي داخل المنظمة.

كما بمحتدراسة (Crawford et al., 2009) علاقة مفهوم القيم الروحانية في مكان العمل Workplace Spirituality بمجموعة من المتغيرات الوظيفية وهي الرضا عن العمل ، والمشاركة الوظيفية ، والنية لترك العمل ، وتقدير الذات التنظيمية ، والالتزام التنظيمي. وتوصلت هذه الدراسة إلي وجود علاقة ذات دلالة إحصائية إيجابية بين وجود القيم الروحانية في مكان العمل (WPS) والمتغيرات الوظيفية التالية (الرضا عن العمل ، والمشاركة الوظيفية ، وتقدير الذات التنظيمية ، والالتزام التنظيمي) ، ماعدا متغير النية لترك العمل فقد كانت العلاقة ذات دلالة إحصائية سلبية.

استهدفت دراسة (Pierce & Gardner, 2009) الكشف عن العلاقات النظرية بين كل من تقييمات الذات الرئيسية (المتعلقة بالشخصية)، وخصائص الوظيفة المدركة (تصميم الوظائف) من ناحية، وبين تقدير الذات التنظيمية من ناحية أخرى. وذلك بالتطبيق علي ٢٣٦ عامل في شركة تعدين كبرى في الولايات المتحدة الأمريكية. وكان من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن نمو تقدير الذات التنظيمية مفيد لكل من أرباب العمل والعمال علي حد سواء وأن المديرين فيحاجة إلي الأخذ في اعتبارهم كل من شخصية العاملين وخبرات العاملين الوظيفية في محاولة لتعزيز تقدير الذات التنظيمية لديهم. حيث كانت العلاقة إيجابية بين كل من تقييمات الذات الرئيسية وخصائص الوظيفة المدركة من ناحية وتقديرالذات التنظيمية من ناحية أخرى.

٣-دراسات تناولت سلوكيات المواطنة التنظيمية :

استهدفت دراسة (شاهين، ٢٠٠٠) توضيح العلاقة بين التوافق النفسي للعاملين وسلوك المواطنة التنظيمية ، والتعرفعلي طبيعة العلاقة بين الاضطرابات الانفعالية وسلوك المواطنة التنظيمية وعلاقته أيضا بالسيكوباتية. مع إزالة الغموض الذي يكتنف سلوك المواطنة التنظيمية وبيان مدي أهميته بالنسبة للمؤسسات (خدمية - إنتاجية) بصفة عامة. وتوصلت الدراسة إلي ارتباط سلوك المواطنة التنظيمية بالمتغيرات التالية (الرضا الوظيفي، والعدالة التنظيمية، والالتزام التنظيمي) دون وساطة. مع زيادة سلوك المواطنة التنظيمية بين العاملين في المنظمات من خلال تهيئة المناخ التنظيمي الذي يساعد علي ذلك والتي من ضمنها العوامل التي تحقق العدالة التنظيمية والرضا الوظيفي والعمل الدائم والعلاقات الاجتماعية المتبادلة بالإضافة إلي المشاركة في صنع القرار وتجنب الصراعات .

بينما بحثت دراسة (رمضان ، ٢٠٠٤) تأثير أبعاد الثقافة التنظيمية القوية الايجابية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد المنظمة ككل والتي تفيد أفراد معينين من حيث (جماعية العمل، القدرة علي التكيف، الابتكار ، التجانس)، ودراسة تأثير عمر المنظمة علي سلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد المنظمة ككل والتي تفيد أفراداً معينين، والتعرف علي تأثير موقع المنظمة علي سلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد المنظمة ككل والتي تفيد أفراداً معينين. وتوصلت تلك الدراسة إلي أن الثقافة التنظيمية القوية المتمثلة في (جماعية العمل، القدرة علي التكيف، الابتكار، التجانس) تؤثر تأثيراً طردياً علي سلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد المنظمة ككل والتي تفيد أفراداً معينين.

وفي دراسة أخرى قام بها (شاهين، ٢٠٠٥) توصلت إلى وجود علاقة ارتباط دالة بين كل من الدعم القيادي والمشاركة في اتخاذ القرارات، وسلوك المواطنة التنظيمية بكافة أبعادها. في حين كان الدعم القيادي أكثر تأثيراً في سلوكيات المواطنة التنظيمية مقارنة بتأثير المشاركة في اتخاذ القرار. واستهدفت دراسة (عبد الرحمن، ٢٠٠٥) التعرف على متغيرات فعالية فرق العمل الأكثر تأثيراً على سلوك المواطنة التنظيمية، مع تحديد فيما إذا كان هناك فروق جوهرية بين القطاعين الحكومي والخاص فيما يتعلق بكل من (جماعية العمل، وسلوكيات المواطنة التنظيمية). وقد توصلت تلك الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين متغيرات فعالية فرق العمل كل على حدة وسلوك المواطنة التنظيمية للعاملين، وتمثل هذه المتغيرات في (نمط قيادة الفريق، الثقة في الفريق، تماسك فرق العمل، التنوع في فرق العمل)، مع وجود اختلافات ذات دلالة معنوية بين المستشفيات الحكومية والخاصة من حيث (جماعية العمل، وسلوك المواطنة التنظيمية).

وقد ركزت دراسة (باشا، ٢٠٠٧) على التعرف على تأثير تطوير المسار الوظيفي على سلوكيات المواطنة التنظيمية في المستشفيات محل الدراسة، مع توضيح مفهوم سلوكيات المواطنة التنظيمية وأهميته في المستشفيات محل الدراسة، والتعرف على أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية التي يمارسها العاملون في تلك المستشفيات. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أن متوسط سلوكيات المواطنة التنظيمية في المستشفيات الحكومية أعلى منه في المستشفيات الخاصة. كما يؤثر كل من النوع والمهنة وسنوات الخبرة على سلوكيات المواطنة التنظيمية في المستشفيات الحكومية ولا يؤثر في المستشفيات الخاصة، بينما لا تؤثر كل من الحالة الاجتماعية والعمر على سلوكيات المواطنة التنظيمية في المستشفيات الحكومية والخاصة معاً. وكذلك وجود ارتباط معنوي موجب بين تطوير المسار الوظيفي وكل من بعدي سلوكيات المواطنة التنظيمية في المستشفيات الحكومية والخاصة.

وفي دراسة (Bukhari Z., 2008) لتحديد أثر وعلاقة كل من الإيثار، ووعي الضمير، والسلوك الحضاري (محددات سلوكيات المواطنة التنظيمية) بسلوكيات المواطنة التنظيمية بالتطبيق على القطاع المصرفي في باكستان. توصلت إلى وجود علاقة ارتباط إيجابية بين المحددات الثلاثة لسلوكيات المواطنة التنظيمية التي تم اختيارها في هذه الدراسة وبين سلوكيات المواطنة التنظيمية للعاملين بالقطاع المصرفي في باكستان. كما استهدفت دراسة (Chen C., Chui S., 2008) إلى تقديم نموذج يوضح دور بعض المتغيرات الوسيطة (الرضا الوظيفي، توافق الفرد مع المنظمة، الضغوط الوظيفية) في العلاقة بين دعم المشرف للعاملين وسلوكيات المواطنة التنظيمية. ومن النتائج التي توصلت إليها تلك الدراسة إلى أن دعم المشرف للعاملين يؤدي إلى زيادة كل من الرضا الوظيفي، والتوافق بين العاملين والمنظمة المدرك بواسطتهم، مما يؤدي لزيادة ممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية. كما ينخفض إحساس العاملين بالضغوط الوظيفية كلما زادت درجة دعم المشرف لهم، مما يؤدي لزيادة انخراط العاملين في سلوكيات المواطنة التنظيمية. وفي دراسة (Lin C., 2008) والتي أجريت بهدف التعرف على العلاقة بين سلوكيات المواطنة التنظيمية ومشاركة المعرفة. وأثر النوع كمتغير وسيط على العلاقة بين سلوكيات المواطنة التنظيمية ومشاركة المعرفة. وتوصلت الدراسة إلى أن بعد الإيثار يؤثر على مشاركة المعرفة بدرجة أقوى عند النساء مقارنة بالرجال. كما يؤثر بعدي وعي الضمير، والسلوك الحضاري على مشاركة المعرفة بدرجة متساوية عند النساء والرجال. وكذلك أثر بعدي الكياسة، والروح الرياضية على مشاركة المعرفة بدرجة أقوى عند الرجال مقارنة بالنساء.

كما سعت دراسة (Polat S., 2009) إلى تحديد درجة ممارسة المدرسين بالمدارس الثانوية بأمريكا لسلوكيات المواطنة التنظيمية وفقاً لإدراكات مديري هذه المدارس. وتوصلت تلك الدراسة إلى ارتفاع ممارسة المدرسين لسلوكيات المواطنة التنظيمية بالإضافة إلى وجود اختلاف في إدراك مديري المدارس تبعاً للعمر والأقدمية. كما عكس الاختلاف في أعمار مديري المدارس عن وجود اختلافات جوهرية في ادراكاتهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية المؤداه بواسطة المدرسين. كذلك كشفت الأقدمية لمديري المدارس محل الدراسة عن وجود اختلافات جوهرية في إدراكهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية المؤداه بواسطة المدرسين.

ومن جهة أخرى سعت دراسة (أبازيد، ٢٠١٠) إلى الكشف عن مستويات التمكين النفسي وأثره على سلوك المواطنة التنظيمية لدى العاملين بمؤسسة الضمان الاجتماعي في الأردن. وأظهرت النتائج عن وجود درجة عالية لمستوى التمكين النفسي وسلوك المواطنة لدى العاملين، بالإضافة إلى وجود أثر للتمكين النفسي على سلوك المواطنة التنظيمية لديهم. كما هدفت دراسة (Kwan et al., 2011) إلى الكشف عن العلاقة بين وظائف الرعاية المهنية المتلقاه بواسطة العاملين في الصين (دعم المسار الوظيفي المدرك، والدعم النفسي المدرك، والدور المثالي المدرك) وسلوكياتهم للمواطنة التنظيمية، وفهم دور الأبعاد المختلفة لوظائف الرعاية المهنية في تعزيز سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك بالتطبيق على عينة مكونة من ٣٨٥ عامل من المشرفين والمرؤوسين. وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن الدور المثالي المدرك Role Modeling يرتبط إيجابياً مع سلوكيات المواطنة التنظيمية، كما توسطت جودة علاقات الرعاية المهنية العلاقة بين دعم المسار الوظيفي المدرك وسلوكيات المواطنة التنظيمية للعاملين المحدد في المنظمة.

٤- دراسات تناولت العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية:

استهدفت دراسة (عواد، ٢٠٠١) التعرف على سلوكيات المواطنة التنظيمية التي يمارسها العاملون بهيئة التمريض في المستشفيات الجامعية بجامعة عين شمس. وتصميم نموذج متكامل يشتمل على أبعاد ومحددات ونتائج سلوكيات المواطنة التنظيمية. وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك بعدان مختلفان لسلوكيات المواطنة التنظيمية التي يمارسها العاملون من هيئة التمريض بالمستشفيات محل الدراسة. وأن هناك ثمانية محددات لسلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد المنظمة ككل وهي: (الانتماء المعياري، إدراكات الدعم التنظيمي، تماسك الجماعة، غموض الدور، الضمير، التفتح للخبرة أو للمواجهة، إيديولوجية التبادل الاجتماعي، التعليم). وهناك ثمانية محددات لسلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد أفراد معينين وهي (الرضا الوظيفي، إدراكات العدالة التنظيمية، الانتماء العاطفي، تماسك الجماعة، القبول، إيديولوجية التبادل الاجتماعي، الخبرة، الضمير).

وفي نفس السياق أجري (المسدي، ٢٠٠٢) دراسة بهدف التعرف على محددات سلوكيات المواطنة التنظيمية وخصائص بيئة العمل بالقطاع المصرفي محل الدراسة والتوصل إلى مجموعة من المحددات المؤثرة على سلوكيات المواطنة التنظيمية. وكان من أهم نتائج هذه الدراسة وجود تأثير معنوي إيجابي لكل من نمط القيادة المتبع، وإدراكات العدالة التنظيمية، والدعم التنظيمي، والانتماء التنظيمي، والرضا الوظيفي، وضغوط الدور، وتماسك الجماعة على سلوكيات المواطنة التنظيمية. كما اختلفت تلك المحددات في تأثيرها على سلوكيات المواطنة التنظيمية، فقد جاءت إدراكات العدالة التنظيمية في المقام الأول يليها نمط القيادة ثم تماسك الجماعة والانتماء التنظيمي.

في حين تناولت دراسة (الكندري، ٢٠٠٣) التعريف بمفهوم وأهمية العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة (العدالة التوزيعية، والعدالة الإجرائية، وعدالة التعاملات). ودراسة مدى تأثير تلك الأبعاد الثلاثة للعدالة التنظيمية على مؤشرات فاعلية الأداء الوظيفي. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن هناك علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة التوزيعية وبين جودة الأداء الوظيفي، وسلوكيات المواطنة التنظيمية التي تفيد المنظمة ككل. في حين لا ترتبط معنوياً مع كل من الالتزام الوظيفي والإبداع والابتكار في العمل، وسلوكيات المواطنة التي تفيد أفراداً معينين. كذلك ارتفاع أهمية بعد عدالة التعامل كمحدد لمؤشرات فاعلية الأداء الوظيفي لأعضاء هيئة التدريس بجامعة الكويت مقارنة ببعدي العدالة التوزيعية والعدالة الإجرائية.

استهدفت دراسة (حيدر، ٢٠٠٥) إلى اختبار مدي وجود علاقة بين العدالة التنظيمية ببعديها (عدالة الإجراءات، وعدالة التوزيعات) وإدراك العاملين لدعم القيادة. وقياس مدي وجود علاقة بين إدراك العاملين لدعم القيادة وسلوك المواطنة التنظيمية سواء علي مستوى الأفراد أو علي مستوى المنظمة ككل. وتوصلت إلى وجود علاقة ارتباط ايجابية وذات دلالة إحصائية بين إدراك العاملين للعدالة التنظيمية ودعم القيادة. وعلاقة ارتباط ايجابية وذات دلالة إحصائية بين دعم القيادة وسلوك المواطنة التنظيمية علي مستوى الأفراد وعلي مستوى المنظمة ككل. وأيضا علاقة ارتباط ايجابية وذات دلالة إحصائية بين عدالة الإجراءات وسلوك المواطنة التنظيمية علي مستوى الأفراد وعلي مستوى المنظمة ككل. كذلك وجدت علاقة ارتباط ايجابية وذات دلالة إحصائية بين عدالة التوزيعات وسلوك المواطنة التنظيمية علي مستوى المنظمة، بينما كانت العلاقة غير دالة إحصائياً بين عدالة التوزيعات وسلوك المواطنة علي مستوى الأفراد.

بينما ركزت دراسة (العطوي، ٢٠٠٧) علي تحديد مفهوم الأداء التنظيمي وأبعاده المختلفة. والكشف عن مستوى تقييم أعضاء هيئة التدريس بجامعة القادسية للعدالة التنظيمية بكلية الإدارة والاقتصاد. واختبار تأثير مستوى إدراك العدالة التنظيمية من قبل أعضاء هيئة التدريس علي مستوى الأداء التنظيمي لهم. وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتباط معنوي ايجابي بين أغلب أبعاد العدالة التنظيمية وأبعاد الأداء التنظيمي، بمعنى زيادة الأداء التنظيمي للفرد مع ازدياد شعوره بالعدالة التنظيمية وخاصة العدالة الإجرائية والعلاقاتية. وأيضاً الوجود تأثير المعنوي لكل من العدالة الإجرائية والعلاقاتية علي الأداء التنظيمي بأبعاده المختلفة.

في حين أجريت دراسة (طه، ٢٠٠٧) للتعرف علي العلاقة بين العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة، وسلوكيات المواطنة التنظيمية، ودراسة تأثير اهتمام القيادة بالعاملين علي العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وكذلك دراسة تأثير ثقة العاملين في القيادة علي العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وتوصلت هذه الدراسة إلى انخفاض إدراك العاملين للعدالة التنظيمية ومستوي ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية في المنظمات الخدمية محل الدراسة عن المستوي المطلوب. مع وجود علاقة ايجابية بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية، كما كانت عدالة التعاملات الأكثر تأثيراً علي سلوكيات المواطنة التنظيمية، يليها عدالة الإجراءات، ثم عدالة التوزيع. كما يتأثر ارتباط العدالة التنظيمية بسلوكيات المواطنة التنظيمية بمستوي اهتمام القيادة بالعاملين، وبمستوي ثقة العاملين في القيادة.

أما دراسة (Fodchuk K. M., 2007) فاستهدفت التعرف علي العوامل الرئيسية التي تحث بشكل مباشر كل من سلوكيات العمل العدواني (CWB) وسلوكيات المواطنة التنظيمية وتحديد العلاقة بينهما. وكذلك تحديد المحددات المباشرة لتقليل/إبطال سلوكيات العمل العدوانية وتعزيز سلوكيات المواطنة التنظيمية، وزيادة التركيز علي تضمين العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات العمل العدواني وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وتوصلت الدراسة إلي أن العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية معادلة لمدي قوة الاهتمام التنظيمي بالعاملين ، كما تمثل العدالة التنظيمية متغير هام للتنبؤ بسلوكيات المواطنة التنظيمية، وسلوكيات العمل العدواني ، وأثبت تعامل المديرين بشكل عادل مع العاملين النجاح في زيادة أداء سلوكيات المواطنة التنظيمية وتقليل ممارسة سلوكيات العمل العدواني داخل المنظمات.

هدفت دراسة (Burton et al., 2008) إلي الكشف عن أثر علاقة الرئيس بالمرؤوس كمتغير وسيط علي العلاقة بين إدراكات العاملين للعدالة التنظيمية من ناحية، وسلوكيات المواطنة التنظيمية والأداء من ناحية أخرى. وتوصلت إلي ضرورة تركيز المنظمات علي العدالة التنظيمية وعلاقة الرئيس بالمرؤوس لتحسين أداء العاملين وممارستهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية. كما أدت علاقة الرئيس بالمرؤوس دور هام في العلاقة بين العدالة التنظيمية وكل من سلوكيات المواطنة التنظيمية والأداء .

استهدفت دراسة (Chen et al., 2008) إلي تحديد ما إذا كان كل من (التبادل الاجتماعي، إدارة الانطباعات) المقترحة بواسطة (Bolin , 1999) ترتبط بشكل مختلف مع سلوكيات المواطنة التنظيمية الموجهة نحو التابعين، والمشرف، والمنظمة، حيث تعكس العدالة التنظيمية (التبادل الاجتماعي) ويعكس التملق/ المداهنة (إدارة الانطباعات). وتوصلت هذه الدراسة إلي وجود علاقة إرتباط إيجابية بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية الموجهة نحو الوظيفة ، وعلاقة ارتباط إيجابية بين إدراكات العاملين للعدالة التنظيمية وممارستهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية نحو المشرفين. إلا أنه لم يكن للتملق/ المداهنة، ولا إدراكات العدالة التنظيمية أي تأثير علي سلوكيات المواطنة التنظيمية الموجهة نحو التابعين. كذلك تؤدي زيادة سلوكيات إدارة الانطباعات الموجهة نحو المشرف إلي زيادة ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية نحو المشرف فقط.

استهدفت دراسة (Jonson et al., 2009) الكشف عن ردود أفعال العاملين نحو استخدام سلوكيات المواطنة التنظيمية من جانب المديرين في تقييم أدائهم، بالإضافة إلي دراسة الاختلافات بين العاملين من حيث النوع لمثل هذه الردود. وتوصلت هذه الدراسة إلي أن إدراك العاملين لاستخدام سلوكيات المواطنة التنظيمية في تحديد النواتج من تقييم الأداء علي أنها أكثر عدالة مقارنة بعدم استخدامها. كما وجدت اختلافات بين الرجال والنساء في ردود أفعالهم للعدالة نحو استخدام سلوكيات المواطنة التنظيمية من جانب المديرين في تقييم أدائهم ، حيث اعتقدت النساء أن استخدام سلوكيات المواطنة التنظيمية في تقييم الأداء أكثر عدالة مقارنة بالرجال.

كما هدفت دراسة (Nadir & Tanova , 2009) إلي التعرف علي طبيعة العلاقة بين العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة (العدالة التوزيعية ، والعدالة الإجرائية ، وعدالة التعامل) ومجموعة المتغيرات التالية (سلوكيات المواطنة التنظيمية ، والنية لترك العمل، والرضا الوظيفي). وتوصلت هذه الدراسة إلي اعتبار العدالة التوزيعية كمحدد قوي لسلوكيات المواطنة التنظيمية مقارنة بالعدالة الإجرائية. كما لم تكن العدالة الإجرائية محدد قوي لكل من النية لترك العمل ، والرضا الوظيفي مقارنة بكل من العدالة التوزيعية وعدالة التعاملات. واعتبرت

العدالة التنظيمية المتغير الحاكم الذي له الأثر الأكبر علي كل من الرضا الوظيفي وسلوكيات المواطنة التنظيمية. كما أثرت العدالة التنظيمية التي يشعر بها العاملون بشكل كبير علي النية لتترك العمل ، والرضا الوظيفي ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية مقارنة بالعدالة الإجرائية.

٥- دراسات تناولت العلاقة بين تقدير الذات التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية:

تناولت دراسة (Chen et al., 2005) الأثر الوسيط لكل من الثقة في المنظمة وتقدير الذات التنظيمية علي العلاقة بين الدعم التنظيمي المدرك ونتائج الأعمال المتمثلة في (الالتزام التنظيمي وسلوكيات الدور الأساسي وسلوكيات المواطنة التنظيمية). وأظهرت نتائج تلك الدراسة وجود علاقة بين الدعم التنظيمي المدرك والثقة في المنظمة وتقدير الذات التنظيمية، وأيضاً توسطت الثقة في المنظمة وتقدير الذات التنظيمية بشكل كلي العلاقة بين الدعم التنظيمي المدرك ونتائج العمل مثل الالتزام التنظيمي وسلوكيات الدور الأساسي. في حين توسطت بشكل جزئي العلاقة بين الدعم التنظيمي المدرك وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

في حين هدفت دراسة (Sekiguchi, et al., 2008) إلي الكشف عن دور الاستقرار الوظيفي كمتغير وسيط في العلاقات بين علاقة الرئيس بالمرؤوس ، وتقدير الذات التنظيمية ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية، وسلوكيات الدور الأساسي، وطبقت الدراسة علي عيّنتين مكونين من ٣٦٧ عامل و٤١ مشرف بالتطبيق علي شركة اتصالات وشركة تصنيع. وتوصلت إلي أن الاستقرار الوظيفي يتوسط العلاقة بين علاقة الرئيس بالمرؤوس وسلوكيات المواطنة التنظيمية في عينة شركة التصنيع. كما كان لها أثر هام كمتغير وسيط علي العلاقة بين علاقة الرئيس بالمرؤوس وتقدير الذات التنظيمية وأداء العاملين. حيث كانت العوامل المحفزة لعلاقة الرئيس بالمرؤوس وتقدير الذات التنظيمية العالية لها آثار أقوى علي سلوكيات المواطنة التنظيمية مقارنة مع العوامل المحفزة لعدم الانسحاب من المنظمة المترتبة علي الإحساس العالي بالاستقرار الوظيفي في المنظمة.

استهدفت دراسة (Ishak N.A., 2009) تحديد تأثير جودة العلاقة بين الرئيس والمرؤوس من وجهة نظري (الرئيس والمرؤوس) علي سلوكيات المواطنة التنظيمية. ودراسة أثر تقدير الذات كمتغير وسيط علي العلاقة بين جودة العلاقة بين الرئيس والمرؤوس، وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وتوصلت هذه الدراسة إلي أن جودة العلاقة بين الرئيس والمرؤوس الموجهة بالرئيس لها أثر مباشر علي ممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية. لكن لم يتوسط تقدير الذات العلاقة بين الرئيس والمرؤوس، وسلوكيات المواطنة التنظيمية. كما لا توجد علاقة بين جودة العلاقة بين الرئيس والمرؤوس الموجهة بالمرؤوس وممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية.

التعليق علي الدراسات السابقة ومساهمة الدراسة الحالية:

- ١- الاستفادة من الدراسات السابقة التي تناولت العدالة التنظيمية، وتقدير الذات التنظيمية، وسلوكيات المواطنة التنظيمية في تكوين الخلفية النظرية للدراسة ، وتفسير نتائج الدراسة الميدانية.
- ٢- اهتمام معظم الدراسات التي تناولت العدالة التنظيمية بتوصيف وتحليل موقف العدالة التنظيمية في المنظمات، ودراسة علاقتها ببعض المتغيرات التنظيمية مثل الرضا الوظيفي، والالتزام التنظيمي، والولاء التنظيمي، وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وأيضاً الدور الوسيط

الذي تقوم به العدالة التنظيمية بين المتغيرات التنظيمية وبعضها البعض، وتتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث تركيزها على دراسة أبعاد العدالة التنظيمية الثلاثة.

٣- اهتمام غالبية الدراسات التي تناولت تقدير الذات التنظيمية بالتعرف على محدداتها والنتائج التنظيمية المترتبة عليها في المنظمات. وأيضاً الدور الوسيط الذي تقوم به بين المتغيرات التنظيمية المختلفة. مع إظهار الدور الهام لشعور العاملين بتقدير الذات التنظيمية داخل المنظمات.

٤- أهمية ممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية في المنظمات على اختلاف أنواعها، وتشجيع القيادات الإدارية على غرس روح المواطنة بين العاملين في المنظمات.

٥- في حدود علم الباحث لا توجد دراسات عربية تناولت أثر كل من العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية كمتغيرات مستقلة على سلوكيات المواطنة التنظيمية كمتغير تابع بالتطبيق على قطاع المستشفيات، وهذا يضيف أهمية خاصة للدراسة الحالية.

٤- مشكلة الدراسة :

يعتبر القطاع الصحي من أهم القطاعات وأكثرها حيوية سواء في الدول النامية أو المتقدمة، فهو أساس تقاسم خدمات الرعاية الصحية المختلفة. ويتطلب بذل مزيد من العمل والجهد من جانب العاملين لتقديم خدمة صحية جيدة للعلاء، وهذا لا يتحقق عن طريق أداء الأدوار الرسمية للوظيفة فقط كونها تمثل الحد الأدنى للأداء، لكن الأمر يحتاج لسلوكيات غير عادية تفوق الدور الرسمي والتي يطلق عليها سلوكيات المواطنة التنظيمية. ويشير (عواد، ٢٠٠١) إلى أن عدم كفاية أعداد العاملين في هيئة التمريض في المستشفيات الحكومية إضافة لارتفاع معدل دوران العمل لهم يستوجب العمل على تحقيق سلوكيات المواطنة التنظيمية لدي العاملين في هذا المجال من أجل تغطية العجز في أعداد العاملين ورفع فعالية العمل في المستشفيات. ولا بد أن يشعر العاملين بالعدالة التنظيمية فيما بينهم وذلك تدعيماً لتحقيق الأهداف الوظيفية والتنظيمية المراد تحقيقها.

وتشير بعض الدراسات (طه، ٢٠٠٧؛ درة، ٢٠٠٧) إلى شعور العاملين في المستشفيات الجامعية بعدم العدالة في توزيع الرواتب والأجور والمكافآت والحوافز، والالتزام الصارم باللوائح والقوانين، والمعاناة من ضغوط العمل والتي منها صراع الدور وغموض الدور وبيئة العمل المادية، وعدم مشاركتهم في صنع القرارات، وشعور الموظفين بأن رؤسائهم لا يعاملونهم بالاحترام والتقدير الكافيين. وهذا ما أكدته دراسة (Health et al., 2005) إلى أن أعضاء هيئة التمريض يشعرون بمستويات منخفضة من العدالة التنظيمية والشعور بالاحترام والثقة في الإدارة. وتعاني المستشفيات الحكومية في جمهورية مصر العربية من بعض النواحي السلبية والتي تتمثل فيما يلي: (باشا، ٢٠٠٧؛ عبد الرحمن، ٢٠٠٥؛ جاد الرب، ١٩٩٧):

- وجود خلل في العلاقات الإنسانية بين الأطباء والفئات الأخرى (الممرضين والإداريين والمرضى) والذي يعود إلى التعالي والتفاخر من جانب الأطباء وتفضيلهم للجوانب المالية والأعمال الخاصة عن الأداء الطبي الحكومي.
- وجود استياء لدى الأفراد والمرضى المتعاملين مع المستشفيات الحكومية من أداء الأطباء وإهمال الممرضين وروتين العمل الإداري.
- إن عدم وضوح العلاقة بين الجهاز الإداري والطبي هي السبب في عدم توفر روح التعاون والانسجام بينهما، بالإضافة إلى التعقيد والروتين في العمل الإداري.

بالإضافة إلى ما سبق، ومن استقراء الدراسات السابقة المتعلقة بالعدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية ، وفي ضوء الدراسة الاستطلاعية التي قام بها الباحث. تم صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية :

١- هل توجد علاقة بين العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة وبين سلوكيات المواطنة التنظيمية لدى العاملين بالمستشفيات محل الدراسة ؟ وما هي نوع هذه العلاقة ؟

٢- هل توجد علاقة بين تقدير الذات التنظيمية وبين سلوكيات المواطنة التنظيمية لدى العاملين بالمستشفيات محل الدراسة ؟ وما هي نوع هذه العلاقة ؟

٣- هل توجد اختلافات بين آراء المستقضي منهم بالمستشفيات محل الدراسة حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث خصائصهم الديموجرافية (النوع ، العمر، الحالة الاجتماعية ، مدة الخبرة ، الوظيفة الحالية ، المؤهل العلمي) ؟

٥- أهداف الدراسة :

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي :

١- التعرف علي العلاقة بين العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٢- تحديد طبيعة العلاقة بين تقدير الذات التنظيمية بأبعادها الثلاثة ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٣- الكشف عن أوجه الاختلاف بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث خصائصهم الديموجرافية.

٤- تدعيم إدراك العاملين لأبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية ، وتحقيق مستوى مرتفع لممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٦- أهمية الدراسة :

تتمثل أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية :

١- قصور الكتابات البحثية في مجال العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية وبالتالي يأتي هذا البحث كمحاولة مكتملة للمحاولات الأخرى المبذولة وامتداد لها في هذا المجال.

٢- حداثة مفهومي العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في البيئة العربية، وذلك مقارنة بالبيئة الأجنبية التي تناولت هذه المفاهيم.

٣- تحفيز القيادات الإدارية في مجال المستشفيات علي توفير مناخ تنظيمي يشجع العاملين فيها علي ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية.

٤- الدور الحيوي لقطاع المستشفيات كأحد الركائز الأساسية التي تحظى باهتمام الدولة ، وبيان كيفية تنمية ثقافة المواطنة التنظيمية لدى العاملين بها.

٧- فروض الدراسة :

تتمثل فروض الدراسة فيما يلي :

١- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة (التوزيعية ، والإجرائية ، والتعاملات) ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٢- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقدير الذات التنظيمية بأبعادها الثلاثة (الكفاءة والفعالية ، والشعور بتقدير المنظمة ، والتأثير في المنظمة)، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم من حيث خصائصهم الديموجرافية (النوع ، والعمر ، والحالة الاجتماعية ، ومدة الخبرة ، والوظيفة الحالية ، والمؤهل العلمي) فيما يتعلق بسلوكيات المواطنة التنظيمية .

٨- حدود الدراسة :

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي :

١- اقتصر الباحث علي دراسة النموذج خماسي الأبعاد لسلوكيات المواطنة التنظيمية والمكون من الأبعاد التالية (الإيثار، الكياسة، وعي الضمير، الروح الرياضية، السلوك الحضاري) وذلك دون التطرق إلي النموذج ثنائي الأبعاد .

٢- اقتصر الباحث علي دراسة النموذج ثلاثي الأبعاد للعدالة التنظيمية والمكون من الأبعاد التالية (العدالة التوزيعية، العدالة الإجرائية، عدالة التعاملات) وذلك دون التطرق إلي النموذج رباعي الأبعاد.

٣- اقتصرت هذه الدراسة علي العدالة وتقدير الذات التنظيمية فقط دون المحددات والعوامل الأخرى المؤثرة علي سلوكيات المواطنة التنظيمية.

٤- اقتصرت هذه الدراسة علي العاملين من (الأطباء، وهيئة التمريض، والإداريين) بمستشفيات جامعة المنوفية (المستشفى الجامعي، مستشفى معهد الكبد، مستشفى الطلبة).

٩- منهجية الدراسة:

تتمثل منهجية الدراسة في (البيانات المطلوبة للدراسة ومصادر هذه البيانات ، ومجتمع وعينة الدراسة ، ومتغيرات الدراسة وأساليب القياس ، وأساليب التحليل الإحصائي).

(١) البيانات المطلوبة للدراسة ومصادرها:

أ - البيانات الثانوية:

اعتمد الباحث علي الدراسات السابقة التي تناولت موضوعات العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية ، بالإضافة إلي الدوريات والمجلات العلمية المتخصصة والكتب العربية والأجنبية التي تناولت موضوع الدراسة أو أحد جوانبه ، وشبكة المعلومات العالمية (الانترنت). بالإضافة إلى النشرات التي تصدرها جامعة المنوفية عن مستشفياتها ومراكزها الطبية المتخصصة.

ب - البيانات الأولية :

اعتمد الباحث في الحصول على البيانات الأولية على تصميم قائمة استقصاء وتوجيهها إلى عينة الدراسة من العاملين في مستشفيات جامعة المنوفية من فئات الثلاثة (الإداريون ، الأطباء ، هيئة التمريض).

(٢) مجتمع الدراسة والعينة:

اشتمل مجتمع الدراسة علي جميع العاملين الدائمين من فئات الإداريين ، والأطباء ، وهيئة التمريض بمستشفيات جامعة المنوفية والتي تمثلت في المستشفى الجامعي الذي يضم العديد من المستشفيات (المستشفى التخصصي ، مستشفى الطوارئ ، مستشفى الأورام ،

مستشفى شبين الكوم التعليمي ، ومستشفى منشأة سلطان ، ومستشفى معهد الكبد ، ومستشفى الطلبة) هذا ويبلغ العدد الإجمالي للفئات السابق تحديدها ٢١٦٨ مفردة. ويوضح الجدول رقم (١/١) توزيع هذه المفردات على المستشفيات محل الدراسة :

جدول رقم (١/١)

بيان بأعداد بعض فئات العاملين بمستشفيات جامعة المنوفية من الإداريون والأطباء وهيئة التمريض

حتى نهاية ديسمبر ٢٠١٠

م	بيان	الإداريون		الأطباء		هيئة التمريض		الإجمالي	
		العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
١	المستشفى الجامعي	٨٠	٣٠,٦	٧٦	٢٨,٢	١٢٨٧	٧٨,٦	١٤٤٣	٨٣,١
٢	مستشفى معهد الكبد	٥٠	١٩,٢	٥٣	١٩,٦	٢٦٦	١٦,٣	٣٦٩	٢١,٣
٣	مستشفى الطلبة	١٣١	٥٠,٢	١٤١	٥٢,٢	٨٤	٥,١	٣٥٦	٢٠,٥
	الإجمالي	٢٦١	١٠٠	٢٧٠	١٠٠	١٦٣٧	١٠٠	٢١٦٨	١٠٠

المصدر : الإدارة العامة لمركز المعلومات بجامعة المنوفية ، إدارة الإحصاء والمعلومات ، ديسمبر ٢٠١٠.

*- أسلوب اختيار العينة: أعتد الباحث علي أسلوب العينة العشوائية الطبقية وقد تم تحديد حجم العينة عن طريق القانون التالي:

$$N (Z)^2 P (1 - P)$$

n =

$$N e^2 + N (Z)^2 P (1 - P)$$

حيث (n) حجم العينة ، (N) حجم مجتمع الدراسة ، (Z) حدود الخطأ المعياري وهي = ١,٩٦ عند درجة ثقة ٩٥ % ، (P) نسبة عدد المفردات التي تتوافر فيها الخاصية محل الدراسة وهي = ٥٠ % ، (e) هي خطأ العينة المسموح به في تقدير النسبة وهي = ٠,٥ ، (إدريس ، ٢٠٠٤).

$$٠,٢٥ \times ٢ (١,٩٦) \times ٢١٦٨$$

حجم العينة == ٣٢٥ مفردة

$$٠,٢٥ \times ٢ (١,٩٦) ٢١٦٨ , + ٠,٢٥ \times ٢١٦٨$$

(٣) أداة الدراسة :

تمثلت أداة الدراسة وطريقة جمع البيانات في الدراسة الحالية في قائمة الاستقصاء. وقد تم جمع بيانات الاستقصاء الخاص بالعاملين في مستشفيات جامعة المنوفية محل الدراسة من خلال استخدام المقابلة الشخصية مع المستقصي منهم. واشتملت قائمة الأسئلة علي الأجزاء التالية:

الجزء الأول : تضمن مجموعة الأسئلة الموجهة لقياس العدالة التنظيمية من خلال عدة متغيرات، والتي تمثلت في العدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة (العدالة التوزيعية، العدالة الإجرائية، عدالة المعاملات).

الجزء الثاني : تضمن مجموعة الأسئلة الموجهة لقياس تقدير الذات التنظيمية من خلال عدة متغيرات. والتي تمثلت في تقدير الذات التنظيمية بأبعادها الثلاثة (الكفاءة والفعالية، الشعور بتقدير المنظمة ، التأثير في المنظمة).

الجزء الثالث : تضمن مجموعة الأسئلة الموجهة لقياس سلوكيات المواطنة التنظيمية بأبعادها الخمسة (الإيثار، الكياسة، الروح الرياضية، السلوك الحضاري، وعي الضمير).

الجزء الرابع : تضمن مجموعة الأسئلة الخاصة بالخصائص / المتغيرات الديموجرافية حيث تم قياسها بواسطة ستة أسئلة مباشرة تتعلق: (بالنوع ، والعمر، الحالة الاجتماعية، مدة الخبرة، الوظيفة الحالية، المؤهل العلمي).

(٤) متغيرات الدراسة وأساليب القياس :

اشتملت متغيرات الدراسة علي ما يلي :

١ - المتغيرات المستقلة : تمثلت فيما يلي :

- العدالة التنظيمية .
- تقدير الذات التنظيمية .
- المتغيرات الديموجرافية.

٢ - المتغير التابع : تمثل في سلوكيات المواطنة التنظيمية.

١ - مقياس العدالة التنظيمية :

تم الاعتماد علي المقياس الذي استخدمه (Niehoff & Moorman, 1993) لقياس مدى إدراك العاملين للعدالة التنظيمية بأبعادها الثلاثة ، وذلك علي النحو التالي:

- **العدالة التوزيعية** : تم قياس متغير العدالة التوزيعية باستخدام خمسة عبارات تقيس مدى إحساس العاملين لعدالة عدد وساعات العمل والراتب الشهري وعبء العمل والواجبات الوظيفية والحوافز المالية.
 - **عدالة الإجراءات** : تم قياس متغير عدالة الإجراءات باستخدام ستة عبارات تقيس مدى إحساس العاملين بعدالة الإجراءات لتحديد المخرجات التي يحصل عليها العامل إزاء قيامه بالمهام والمسئوليات الملقاة علي عاتقه.
 - **عدالة التعاملات** : تم قياس متغير عدالة التعاملات باستخدام تسعة عبارات تعبر عن التصور الذهني لدي العاملين حول عدالة المعاملة التي يتلقونها عند اتخاذ جميع القرارات التي تؤثر في أعمالهم المهنية.
- وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لإتاحة الفرصة لأفراد عينة الدراسة للتعبير عن آرائهم إزاء كل عبارة في قائمة الاستقصاء ، حيث تم إعطاء كل إجابة درجة محددة تتدرج من غير موافق علي الإطلاق = (١) إلي موافق تماما = (٥) .

٢- مقياس تقدير الذات التنظيمية :

تم الاعتماد علي المقياس الذي أعده في الأصل (Pierce et al., 1989) والمكون من عشرة عبارات حيث تتطلب الإجابة عليه الاختيار بين خمسة بدائل . وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لإتاحة الفرصة لأفراد عينة الدراسة للتعبير عن آرائهم إزاء كل عبارة في قائمة الاستقصاء ، حيث تم إعطاء كل إجابة درجة محددة تتدرج من غير موافق علي الإطلاق = (١) إلي موافق تماما = (٥) .

٣- مقياس سلوكيات المواطنة التنظيمية :

تم الاعتماد علي مقياس (Konovsky & Pugh , 1994) لقياس الأبعاد الخمسة لسلوكيات المواطنة التنظيمية، وذلك علي النحو التالي:

- الإيثار: تم قياس متغير الإيثار باستخدام ثلاثة عبارات تقيس الأبعاد الأساسية المرتبطة بمساعدة الموظف لزملائه في العمل في حالة عبء العمل الكبير، وقيام الموظف بأداء عمل زملائه في حالة غيابهم ، وتسهيل مهمة الزملاء الجدد حتى إذا لم يطلب منه ذلك .
 - الكرم(الكياسة): تم قياسه باستخدام ثلاثة عبارات تقيس الأبعاد الأساسية المرتبطة بتقديم الموظف المعلومات المناسبة لزملائه التي تساعدهم علي أداء أعمالهم ، واحترام الموظف لحقوق وخصوصيات الزملاء الآخرين، ومشاورة الموظف لزملائه في حالة اتخاذه لقرار قد يؤثر عليهم.
 - الروح الرياضية : تم قياسها باستخدام ثلاثة عبارات تقيس الأبعاد الأساسية المرتبطة بتفكير الموظف في حل مشاكل الزملاء قبل أن يفكر في حل مشاكل العمل الخاصة به، وكيفية امتناع الموظف عن الشكوى من أبسط مشاكل العمل وتقبله لها ، وكيفية قيام الموظف بعدم تضخيم الأمور أكثر من اللازم .
 - الالتزام العام : تم قياس متغير الالتزام العام باستخدام عبارتين تقيس الأبعاد الأساسية المرتبطة بحرص الموظف علي قضاء معظم ساعات العمل في أداء واجباته الوظيفية، ومدى التزام الموظف بمواعيد العمل المحددة وانضباطه، وكذلك مدى حرص الموظف علي الحضور للعمل وعدم تغيبه.
 - السلوك الحضاري: تم قياس متغير السلوك الحضاري باستخدام ثلاثة عبارات تقيس الأبعاد الأساسية المتعلقة بحرص الموظف علي متابعة كل أنشطة المنظمة باهتمام شديد، ومواظبة الموظف علي حضور اللقاءات والندوات غير الرسمية التي تعقدها المنظمة، وكذلك تقديم الموظف العديد من الاقتراحات لتطوير طرق العمل في المنظمة.
- وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لإتاحة الفرصة لأفراد عينة الدراسة للتعبير عن آرائهم إزاء كل عبارة في قائمة الاستقصاء ، حيث تم إعطاء كل إجابة درجة محددة تتدرج من غير موافق علي الإطلاق = (١) إلي موافق تماما = (٥) .
- مقياس المتغيرات الديموجرافية: تم قياس المتغيرات الديموجرافية باستخدام ستة أسئلة مباشرة والتي تتعلق: بالنوع ، والعمر، والحالة الاجتماعية ، ومدة الخبرة ، والوظيفة الحالية، والمؤهل العلمي.

(٥) أساليب التحليل الإحصائي :

تم إخضاع البيانات للتحليل الإحصائي واختبار صحة الفروض باستخدام الحاسب الآلي من خلال بعض الأساليب الإحصائية التي توفرها حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS Version 17) (كما يلي :

١/٥ - المقاييس الإحصائية الوصفية كالتوسطات والانحراف المعياري.

٢/٥ - أسلوب معامل الارتباط ألفا Alpha Correlation Coefficient:

تم استخدام أسلوب معامل الارتباط ألفا وذلك بغرض التحقق من درجة الاعتمادية والثبات في المقاييس متعددة المحتوى ، ولقد تم اختيار هذا الأسلوب الإحصائي لتركيزه على درجة التناسق الداخلي بين المتغيرات التي يتكون منها المقياس الخاضع للاختبار (إدريس ، ١٩٩٦).

٣/٥ - أسلوب تحليل العوامل Factor Analysis:

يعتبر أسلوب تحليل العوامل أحد أساليب التحليل الإحصائي للمتغيرات المتعددة، ويعتبر أسلوب تحليل العناصر (المكونات) الأساسية (PCA) من أكثر صور أسلوب تحليل العوامل استخداماً في البحوث الاجتماعية بصفة عامة، ويركز هذا الأسلوب على استخراج العناصر الرئيسية من البيانات الخاضعة للتحليل مع ترتيبها بشكل تنازلي حسب نسبة مساهمة كل منها في تفسير التباين الكلي في المتغيرات الأصلية الخاضعة للتحليل، وتم استخدام أسلوب تحليل العوامل بغرض التحقق من درجة الصلاحية للمجموعات المختلفة من المتغيرات المستخدمة في الدراسة وذلك من خلال الكشف عن الأبعاد الحقيقية لكل مجموعة من هذه المتغيرات ومقارنتها بالمبادئ التي تم افتراضها عند تصميم قائمة الاستقصاء (إدريس والمرسى، ١٩٩٣ ؛ إدريس، ١٩٩٢). بالإضافة إلى محاولة تخفيض البيانات وذلك باستبعاد المتغيرات التي تكون ذات درجة ارتباط ضعيفة بباقي المتغيرات الأخرى في نفس المجموعة.

٤/٥ - أسلوب تحليل التباين أحادي الاتجاه (ANOVA One Way)

وذلك بغرض تحديد درجة التشابه أو الاختلاف بين آراء فئات الدراسة الثلاثة حول مفهوم العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية من ناحية ، وممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية بمستشفيات جامعة المنوفية من ناحية أخرى.

٥/٥ - أسلوب تحليل الانحدار والارتباط المتعدد:

وذلك بغرض الكشف عما إذا كان هناك علاقة بين أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية من ناحية (كمتغيرات مستقلة) وسلوكيات المواطنة التنظيمية من ناحية أخرى (كمتغيرات تابعة) للعاملين في مستشفيات جامعة المنوفية محل الدراسة، والتحقق من درجة قوة هذه العلاقة.

٦/٥ - الاختبارات الإحصائية لفروض الدراسة، اشتملت على اختبار Kruskal-Wallis Test، واختبار F-Test ، واختبار T-Test المصاحبة لأسلوب تحليل الانحدار المتعدد، وذلك بغرض اختبار العلاقة بين أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية (كمتغيرات مستقلة) وسلوكيات المواطنة التنظيمية (كمتغير تابع).

٦- ترميز وتفريغ وتجهيز البيانات لأغراض التحليل الإحصائي :

بعد جمع ومراجعة البيانات اللازمة والتي تطلبتها طبيعة مشكلة الدراسة قام الباحث بترميز المتغيرات التي اشتملت عليها قائمة الاستقصاء ، ثم إدخال بيانات قوائم الاستقصاء في الحاسب الآلي لتكون جاهزة لعملية التحليل بواسطة استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS. وتلخصت خطوات إعداد البيانات لأغراض التحليل الإحصائي فيما يلي :

١- ترميز البيانات: حيث قام الباحث بالترميز اللازم للبيانات التي اشتملت عليها قائمة الاستقصاء.

٢- **تفريغ البيانات:** حيث قام الباحث بتفريغ البيانات يدوياً في قائمة مخصصة لذلك ، حيث اشتملت علي عدد من الصفوف والأعمدة مع تخصيص صف لكل مفردة وعمود لكل متغير من متغيرات الدراسة.

٣- **إدخال البيانات في الحاسب الآلي:** وقد تم إدخال كافة البيانات والتي سبق تفريغها في الحاسب الآلي وذلك بعد إتباع الخطوات اللازمة لهذه المرحلة كما هي محددة في دليل برنامج **SPSS**، وبذلك أصبحت البيانات جاهزة لأغراض التحليل الإحصائي.

١١- مناقشة نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفروض :

يتناول الباحث في الجزء التالي نتائج الدراسة الميدانية من خلال المحاور الرئيسية التالية :

١/١١- اختبار الاعتمادية والصلاحية لمتغيرات الدراسة :

يتناول الباحث فيما يلي نتائج اختبار الاعتمادية والصلاحية للمقاييس المستخدمة في الدراسة وقد تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ Cronbach-Alpha والتحليل العاملي Factor Analysis، وذلك للتوصل إلي المكونات الأساسية لمقاييس متغيرات الدراسة .

١- اختبار الاعتمادية / الثبات للمقاييس المستخدمة في الدراسة :

لقد تم استخدام أسلوب معامل الارتباط ألفا Alpha Correlation Coefficient باعتباره أكثر أساليب تحليل الاعتمادية Reliability دلالة في تقييم درجة التناسق الداخلي بين بنود المقياس الخاضع للاختبار. الذي يستخدم للتأكد من اتساق متغيرات الدراسة مع بعضها البعض، من خلال ارتباط المتغيرات داخل المجموعة الواحدة، وارتباط كافة المتغيرات ببعضها البعض، وذلك بالاعتماد على اختبار ألفا للاعتمادية والثقة Alpha Test . ومن المتعارف عليه إحصائياً أن إحصائية الاختبار يجب ألا تقل عن ٠,٦ . ويوضح الجدول رقم (١/٤) معامل الارتباط ألفا كرونباخ Cronbach-Alpha لمتغيرات الدراسة، حيث يتضح أن قيمة ألفا كرونباخ تتراوح ما بين (٠,٧٦٠٠) و(٠,٩٤٨٧) وذلك بدرجة ثقة قدرها ٩٥% حيث اقتربت المعنوية الحقيقية P-Value من الصفر، وتعتبر هذه القيم مقبولة بالشكل الذي يعكس توافر الاعتمادية والثقة بمتغيرات الدراسة وهذه النتائج تدعم الثقة في متغيرات الدراسة وتؤكد صلاحيتها لمراحل التحليل التالية.

جدول رقم (١/٤)

قيمة معاملات ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة

عدد العبارات	معامل ارتباط ألفا كرونباخ	المتغير
٥	٠,٨٦٩٣	- العدالة التوزيعية
٦	٠,٨٩٧٤	- العدالة الإجرائية
٩	٠,٩٤٤٩	- عدالة المعاملات
٢٠	٠,٩٤٨٧	المقياس الكلي للعدالة التنظيمية
٣	٠,٨١٥٩	- الكفاءة والفعالية .
٤	٠,٨٥٣٢	- الشعور بتقدير المنظمة .

عدد العبارات	معامل ارتباط ألفا كرونباخ	المتغير
٣	٠,٨٤٠٨	- التأثير في المنظمة .
١٠	٠,٨٨١٨	المقياس الكلي لتقدير الذات التنظيمية.
٣	٠,٧٦٠٠	- الإيثار .
٣	٠,٨٠٥٨	- الكرم .
٣	٠,٨١٥٦	- الروح الرياضية .
٢	٠,٨٢٤٧	- الالتزام العام .
٣	٠,٨٢٠٦	- السلوك الحضاري .
١٤	٠,٩١٥٧	المقياس الكلي لسلوكيات المواطنة التنظيمية

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

٢- اختبار الصلاحية / الصدق للمقاييس المستخدمة في الدراسة :

ينصرف مفهوم الصلاحية إلى مدى قدرة المقياس على قياس ما يفترض قياسه بدقة. ويعد التحليل العائلي من أكثر الأساليب الإحصائية التي أثبتت فعاليتها في اختبار صلاحية المقياس المستخدم، والذي يساعد على التوصل إلى مجموعة من العوامل الأساسية والتي يضم كل منها عدد من المتغيرات أو المحتويات التي يتضمنها المقياس المستخدم وذات معاملات الارتباط العالية بالعوامل المستخرجة من أسلوب التحليل العائلي مع استبعاد المتغيرات ذات معاملات الارتباط الضعيفة. كما تجدر الإشارة إلى أن المقاييس التي تم استخدامها في الدراسة الحالية، قد تم الحصول عليها من خلال دراسات سابقة مع إجراء بعض التعديلات الطفيفة عليها بناء على المراجع والأدلة النظرية في ذلك المجال ومناقشتها مع المشرفين.

١/٢- نتائج التحليل العائلي لمقياس العدالة التنظيمية :

يمكن توضيح نتائج التحليل العائلي لمقياس العدالة التنظيمية المكون من عشرين عبارة من خلال الجدول رقم (٢/٤) التالي :

جدول رقم (٢/٤)

نتائج التحليل العائلي لمقياس العدالة التنظيمية

العوامل			العبارات
٣	٢	١	
٠,٨٢٢			١- تناسب ساعات العمل التي أقوم بها مع ظروفى الخاصة.
٠,٨٥١			٢- اعتقد أن راتبي الشهري مناسب.
٠,٨٨٨			٣- اعتبر أن عبء العمل الخاص بي مناسب.
٠,٥٦٣			٤- بصفة عامة فإن الحوافز المالية التي احصل عليها مناسبة جداً.
٠,٦٦٥			٥- أشعر أن أعبائى و واجباتى الوظيفية مناسبة جداً .
	٠,٧٢٥		٦- يتخذ المدير القرارات الوظيفية بأسلوب غير متحيز
	٠,٧٣٦		٧- يحرص المدير على أن يبدي كل موظف رأيه قبل اتخاذ القرارات الخاصة بالعمل
	٠,٦٦٩		٨- يجمع المدير المعلومات الدقيقة والكاملة قبل اتخاذ القرارات الوظيفية .
	٠,٤١٧		٩- يشرح المدير القرارات و يزود الموظفين بتفاصيل إضافية عند استفسارهم عن تلك القرارات
	٠,٦٣٨		١٠ - يتم تطبيق كل القرارات الإدارية على كافة العاملين بلا استثناء.

			١١- يسمح للعاملين بعدم قبول أو معارضة القرارات التي يصدرها المدير .
		٠,٨٢٣	١٢- عندما يتخذ المدير قرارا متعلقا بوظيفتي ، فانه يتعامل معي بكل الاهتمام والود.
		٠,٨٠٣	١٣- عندما يتخذ المدير قرارا متعلقا بوظيفتي ، فانه يتعامل معي باحترام وكرامه .
		٠,٨١٥	١٤- عندما يتخذ المدير قرارا متعلقا بوظيفتي ، فانه يأخذ في الاعتبار آرائي الشخصية.
		٠,٨١٩	١٥- عندما يتخذ المدير قرارا متعلقا بوظيفتي ، فانه يناقشه معي بمتهي الصراحة .
		٠,٧٦١	١٦- عندما يتخذ المدير قرارا متعلقا بوظيفتي ، فانه يبدي اهتماما بمصلحتي كموظف.
		٠,٥٣٥	١٧- يناقش المدير معي النتائج المترتبة على تلك القرارات التي يمكن أن تؤثر على وظيفتي .
		٠,٥٥١	١٨- يشرح لي المدير مبررات القرارات التي اتخذت بالنسبة لوظيفتي .
		٠,٧٣٨	١٩- عندما يتخذ رئيسي المباشر قرارا متعلقا بوظيفتي فانه يشرح الأسباب المنطقية التي دعت له لاتخاذ تلك القرارات .
		٠,٧٣٢	٢٠- يشرح لي المدير بشكل واضح جدا أي قرار يتخذ بالنسبة لوظيفتي .
٣,٣٣٦	٣,٥٩٨	٧,٠٠٥	قيمة الجذر الكامن بعد التدوير
٥,٦٥	١٠,٥٧	٥٣,٤٨	نسبة التباين التي يفسرها العامل

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق أن جميع العوامل كانت ذات تحميل مرتفع أكبر من (٠,٤)، وقد تم استخلاص ثلاثة عوامل من هذه العبارات وهي :

العامل الأول : عدالة التعاملات : والذي يضم العبارات (١٢، ١٣، ١٤، ١٥، ١٦، ١٧، ١٨، ١٩، ٢٠)، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٧,٠٠٥) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٥٣,٤٨ %) من التباين الكلي للعبارات .

العامل الثاني : العدالة الاجرائية : والذي يضم العبارات (٦، ٧، ٨، ٩، ١٠، ١١) ، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٣,٥٩٨) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (١٠,٥٧ %) من التباين الكلي للعبارات .

العامل الثالث: العدالة التوزيعية : والذي يضم العبارات (١، ٢، ٣، ٤، ٥) ، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٣,٣٣٦) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٥,٦٥ %) من التباين الكلي للعبارات .

٢/٢- نتائج التحليل العملي لمقياس تقدير الذات التنظيمية :

يمكن توضيح نتائج التحليل العملي لمقياس تقدير الذات التنظيمية المكون من عشرة عبارات من خلال الجدول رقم (٣/٤) التالي :

جدول رقم (٣/٤)

نتائج التحليل العملي لمقياس تقدير الذات التنظيمية

العوامل			العبارات
٣	٢	١	
٠,٨٧٠			١- يتم الاعتماد علي مجهودي في المستشفى .
٠,٨٤١			٢- تؤخذ آرائي علي محمل الجد في المستشفى .
٠,٦٧٧			٣- أعتبر نفسي عضو هام داخل المستشفى .
		٠,٦٤٧	٤- يتم الوثوق بي في المستشفى.
		٠,٨٥٦	٥- تؤمن المستشفى بمجهودي في مكان العمل .

		٠,٨٦٥	٦- جهودي في المستشفى تحدث فرق في الأداء .
		٠,٦٣٦	٧- أعتبر نفسي ذو قيمة في المستشفى التي أعمل بها .
	٠,٨٠٦		٨- أنا عضو مفيد داخل المستشفى .
	٠,٨٧٥		٩- أنا عضو ذو كفاءة داخل المستشفى .
	٠,٨١٤		١٠- أنا عضو متعاون داخل المستشفى .
٢,٣٤٦	٢,٥١٨	٢,٦٦٤	قيمة الجذر الكامن بعد التدوير
١٠,٣٩	١٥,٥٠	٤٩,٣٨	نسبة التباين التي يفسرها العامل

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق أن جميع العوامل كانت ذات تحميل مرتفع أكبر من (٠,٤)، وقد تم استخلاص ثلاثة عوامل من هذه العبارات وهي :

العامل الأول : الشعور بتقدير المنظمة : والذي يضم العبارات (٤، ٥، ٦، ٧)، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٦٦٤) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٤٩,٣٨ %) من التباين الكلي للعبارات.

العامل الثاني : التأثير في المنظمة : والذي يضم العبارات (٨، ٩، ١٠)، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٥١٨) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل من التباين الكلي للعبارات (١٥,٥٠ %).

العامل الثالث: الكفاءة والفعالية: والذي يضم العبارات (١، ٢، ٣)، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٣٤٦) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (١٠,٣٩ %) من التباين الكلي للعبارات.

٣/٢- نتائج التحليل العملي لمقياس سلوكيات المواطنة التنظيمية :

يمكن توضيح نتائج التحليل العملي لمقياس سلوكيات المواطنة التنظيمية المكون من أربعة عشر عبارة من خلال الجدول رقم (٤/٤) التالي :

جدول رقم (٤/٤)

نتائج التحليل العملي لمقياس سلوكيات المواطنة التنظيمية

العوامل					العبارات
٥	٤	٣	٢	١	
		٠,٧٧٩			١- أقدم المساعدة والتوجيه للموظفين الجدد حتى وإن لم يكن ذلك مطلوباً مني .
		٠,٧٩٦			٢- أكون دائماً علي استعداد للمساعدة ومد يد العون لمن حو لي .
		٠,٧١٨			٣- لدي استعداد لإعطاء وقتي لمساعدة الآخرين .
			٠,٦٩٦		٤- أحاول مجاراة التطور والتغيير الذي يحدث في المستشفى .
			٠,٧٦٩		٥- أساهم في الأعمال التي تحسن من صورة المستشفى حتى لو لم تكن إجبارية .
			٠,٧٦٥		٦- أجازف بالمعارضة للآخرين وذلك لإبداء رأيي حول أفضل ما يمكن تحقيقه للمستشفى .
٠,٧١٥					٧- لا أبدد الكثير من الوقت في الشكوى من أمور تافهة .

٠,٧٨٢					٨- ليس لدي ميل للمبالغة دون وجه حق .
٠,٥٤٨					٩- أركز علي الجوانب الايجابية فيما يتعلق بوضعي في المستشفى أكثر من تركيزي علي الجوانب السلبية .
				٠,٧٥٤	١٠- أتبع إجراءات وتعليمات المستشفى بكل ضمير .
				٠,٨٣٧	١١- أحاول إنجاز عملي بشكل مبكر عما هو محدد .
	٠,٧٨١				١٢- أرد علي المكالمات الهاتفية والاستفسارات بكل حماس .
	٠,٦٩٦				١٣- لا أبادر بأي تصرف قد يؤثر علي عمل الآخرين قبل أن أشاورهم .
	٠,٨٢٤				١٤- أبادر بشكل شخصي لمنع المشاكل التي قد تحدث مع زملائي أو في المستشفى .
١,٨٧٤	٢,٠١٠	٢,٠٨٥	٢,٢٤٧	٢,٥٥٢	قيمة الجذر الكامن بعد التدوير
٥,٢٧	٦,٠٩	٦,٣٨	١١,٠٥	٤٧,٩١	نسبة التباين التي يفسرها العامل

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

يتضح من الجدول السابق أن جميع العوامل كانت ذات تحميل مرتفع أكبر من (٠,٤)، وقد تم استخلاص ثلاثة عوامل من هذه العبارات وهي:

العامل الأول : الالتزام العام : والذي يضم العبارات (١٠ ، ١١)، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٥٥٢)، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٤٧,٩١ %) من التباين الكلي للعبارات.

العامل الثاني : السلوك الحضاري : والذي يضم العبارات (٤ ، ٥ ، ٦) ، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٢٤٧) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (١١,٠٥ %) من التباين الكلي للعبارات.

العامل الثالث : الايثار : والذي يضم العبارات (٣،٢،١) ، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٠٨٥) ، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٦,٣٨ %) من التباين الكلي للعبارات.

العامل الرابع : الكرم : والذي يضم العبارات (١٢ ، ١٣ ، ١٤)، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (٢,٠١٠)، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٦,٠٩ %) من التباين الكلي للعبارات .

العامل الخامس: الروح الرياضية : والذي يضم العبارات (٧ ، ٨ ، ٩) ، وقد بلغت قيمة الجذر الكامن لهذا العامل بعد التدوير (١,٨٧٤)، وبلغت نسبة التباين التي يفسرها هذا العامل (٥,٢٧ %) من التباين الكلي للعبارات .

وأخيراً يمكن القول بأن المقاييس المستخدمة في هذه الدراسة تتمتع جميعها بالصدق التضافري **Convergent**

Validity وذلك للأسباب التالية :

١- تحقق شرطي استخدام التحليل العاملي الرئيسيين وهما :

أ- مقياس Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO) والذي قيمته تساوي (٠,٨٩٠) لمقياس العدالة التنظيمية، وتساوي (٠,٨٢٣) لمقياس تقدير الذات التنظيمية، وتساوي (٠,٨٨٨) لمقياس سلوكيات المواطنة

التنظيمية. وهو أكبر من الحد الأدنى المرغوب (٠,٧٠) وهذا يدل على كفاية حجم العينة على نحو جيد ، علماً أن الحد غير المقبول هو أقل من (٠,٥٠).

ب - درجة المعنوية لإختبار Bartlett's Test of Sphericity تساوى (٠,٠٠٠) وهي أقل من (٠,٥٠) أى يوجد ارتباطات معنوية على الأقل بين بعض المتغيرات ، تكفي لاستخدام التحليل العاملي .

٢ - كانت تشبعت عبارات المقياس على كل عامل من العوامل قوية ، أى أكبر من حد القبول المناسب (٠,٤) لحجم عينة الدراسة. كما أن كافة قيم الجذر الكامن قبل وبعد التدوير ولكل العوامل أكبر من الواحد محققة معيار الجذر الكامن .

٣ - كانت نسبة التباين المفسر بواسطة العوامل المستخلصة مجتمعة قريبة من الحد الأدنى المقبول في البحوث الإجتماعية (٦٠%) أو أقل، وكافة نسب التباين التي يفسرها كل عامل من العوامل تفوق ٠,٠٥ % المطلوبة في العلوم الاجتماعية.

ثانياً : التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة :

تعكس الخصائص الوصفية لمتغيرات الدراسة المعلومات الإحصائية الرئيسية ، والتي توضح خصائص المتغيرات وتتضمن الخصائص الأساسية كالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلى الجداول التكرارية ، وتبعية متغيرات البحث للتوزيع الطبيعي، وذلك بالتطبيق على آراء المستقصى منهم. ويوضح الجزء التالي الإحصاءات الوصفية، وذلك على النحو التالي:

١- توزيع مفردات العينة وفقاً للمتغيرات الديموجرافية :

قام الباحث بوصف البيانات التي تم الحصول عليها من قائمة الاستقصاء ، وذلك من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الديموجرافية موضع الاهتمام بقائمة الاستقصاء (النوع ، العمر، الحالة الاجتماعية ، مدة الخبرة ، الوظيفة الحالية ، المؤهل العلمي). ويوضح الجدول رقم (٦/٤) توزيع مفردات العينة وفقاً للمتغيرات الديموجرافية :

جدول رقم (٦/٤)

توزيع مفردات العينة وفقاً للمتغيرات الديموجرافية

المتغير	الفئة	التكرارات	النسب المئوية
النوع	ذكر	١٣٦	٤١,٨
	أنثي	١٨٩	٥٨,٢
العمر (السن)	أقل من ٢٥ سنة	٧٨	٢٤,١
	من ٢٥ سنة إلى أقل من ٣٥ سنة	١٣٩	٤٢,٧
	٣٥ سنة فأكثر	١٠٨	٣٣,٢
الحالة الاجتماعية	أعزب	٥٦	١٧,٢
	متزوج	٢٢٩	٧٠,٥
	مطلق	٢٦	٨

٤,٣	١٤	أرمل	
٣٤,٢	١١١	أقل من ٥ سنوات	مدة الخبرة
٤٨,٩	١٥٩	من ٥ سنوات إلي أقل من ١٥ سنة	
١٦,٩	٥٥	١٥ سنة فأكثر	
١٢,٦	٤١	طبيب	الوظيفة الحالية
٧٥,٧	٢٤٦	هيئة التمريض	
١١,٧	٣٨	إداري	
٤٨,٦	١٥٨	مؤهل متوسط وفوق متوسط	المؤهل العلمي
٤٤	١٤٣	مؤهل جامعي	
٧,٤	٢٤	دراسات عليا	

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي.

ويتضح لنا من الجدول السابق ما يلي :

١- من حيث النوع : بلغ عدد الذكور في العينة (١٣٦) مفردة بينما بلغ عدد الإناث (١٨٩) وبذلك تكون نسبة الذكور من إجمالي عدد العينة الكلي (٤١,٨%) ونسبة الإناث (٥٨,٢%).

٢- من حيث العمر : بلغ عدد المستقضي منهم الذين تقل أعمارهم عن ٢٥ سنة (٧٨) مفردة من الجنسين بنسبة (٢٤,١%) ، في حين كان عدد المستقضي منهم الذين تتراوح أعمارهم بين ٢٥ سنة و ٣٥ سنة ١٣٩ مفردة من الجنسين بنسبة بلغت (٤٢,٧%)، وأخيراً بلغ عدد المستقضي منهم الذين تزيد أعمارهم عن ٣٥ سنة ١٠٨ مفردة من الجنسين بنسبة بلغت (٣٣,٢%).

٣- من حيث الحالة الاجتماعية : بلغ عدد المستقضي منهم فئة المتزوج (٢٢٩) مفردة من الجنسين بنسبة (٧٠,٥%) ، في حين كان عدد المستقضي منهم فئة (أعزب) ٥٦ مفردة من الجنسين بنسبة بلغت (١٧,٢%)، في حين بلغ عدد المستقضي منهم فئة (مطلق) ٢٦ مفردة من الجنسين بنسبة بلغت (٨%)، وأخيراً بلغ عدد المستقضي منهم فئة (أرمل) ١٤ مفردة من الجنسين بنسبة بلغت (٤,٣%).

٤- من حيث مدة الخبرة : بلغ عدد المستقضي منهم الذين كانت سنوات خبرتهم أقل من (٥) سنوات (١١١) مفردة بنسبة (٣٤,٢%) من إجمالي حجم العينة، في حين كان عدد المستقضي منهم الذين كانت تتراوح سنوات خبرتهم من (٥) سنوات إلي أقل من (١٥) سنة بلغ (١٥٩) مفردة بنسبة (٤٨,٩%) من إجمالي حجم العينة أما عدد المستقضي منهم الذين تجاوزت سنوات خبرتهم ١٥ سنة فقد بلغ (٥٥) مفردة بنسبة (١٦,٩%).

٥- من حيث الوظيفة الحالية : بلغ عدد المستقضي منهم من فئة الأطباء من كلا الجنسين (٤١) مفردة بنسبة (١٢,٦%) من إجمالي حجم العينة. وبلغ عدد المستقضي منهم من فئة أعضاء هيئة التمريض من كلا الجنسين (٢٤٦) مفردة بنسبة (٧٥,٧%) في حين بلغ عدد المستقضي منهم من فئة الإداريين من كلا الجنسين (٣٨) مفردة بنسبة (١١,٧%).

٦- من حيث المؤهل العلمي : بلغ عدد المستقصي منهم من الحاصلين علي مؤهل متوسط وفوق متوسط (١٥٨) مفردة بنسبة (٤٨,٦%) من إجمالي حجم العينة . وبلغ عدد المستقصي منهم من الحاصلين علي مؤهل جامعي (١٤٣) مفردة بنسبة (٤٤%) في حين بلغ عدد المستقصي منهم الحاصلين علي دراسات عليا (دبلوم - ماجستير - دكتوراه) (٢٤) مفردة بنسبة (٧,٤%).

ثالثاً : تحليل الارتباط لمتغيرات الدراسة :

تم حساب معامل الارتباط البسيط (بيرسون Pearson) بين متغيرات الدراسة عدا المتغيرات الديموجرافية، وذلك للتعرف علي قوة واتجاه ومعنوية العلاقة بين متغيرات الدراسة . فكلما اقتربت قيمة معامل الارتباط من الواحد الصحيح كلما دل ذلك علي قوة الارتباط بين المتغيرين، وتدل الاشارة الموجبة علي أن العلاقة طردية وتدل الاشارة السالبة علي أن العلاقة عكسية.

١- مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد العدالة التنظيمية : يوضح الجدول رقم (١٧/٤) مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد العدالة التنظيمية الثلاثة :

جدول رقم (١٧/٤)

مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد العدالة التنظيمية

أبعاد العدالة التنظيمية	العدالة التوزيعية	العدالة الاجرائية	عدالة التعاملات
- العدالة التوزيعية .	١	** ٠,٦٠٨	** ٠,٥٢٥
- العدالة الاجرائية .		١	** ٠,٨٠١
- عدالة التعاملات .			١

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

** تشير إلي معامل الارتباط ذو دلالة الإحصائية عالية المعنوية عند ٠,٠١ . ن = ٣٢٥ مفردة .

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بين أبعاد العدالة التنظيمية، وتراوحت معاملات الارتباط بين ٠,٥٢٥ ، ٠,٨٠١ وجميعها دالة احصائياً عند مستوي معنوية ٠,٠١ . حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين العدالة التوزيعية والعدالة الاجرائية (٠,٦٠٨) وبين العدالة التوزيعية وعدالة التعاملات (٠,٥٢٥) في حين بلغت قيمة معامل الارتباط بين العدالة الاجرائية وعدالة التعاملات (٠,٨٠١) . ومن جهة أخرى تؤكد هذه العلاقة الارتباطية علي صدق العبارات في قياس أبعاد العدالة التنظيمية في المستشفيات محل الدراسة وأنها مرتبطة ارتباطاً حقيقياً غير راجع للصدفة ، وأنها متسقة مع الأبعاد الداخلية في تمثيلها.

٢- مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد تقدير الذات التنظيمية :

يوضح الجدول رقم(١٨/٤) مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد تقدير الذات التنظيمية الثلاثة:

جدول رقم (١٨/٤)

مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد تقدير الذات التنظيمية

أبعاد تقدير الذات التنظيمية	الكفاءة والفعالية	الشعور بتقدير المنظمة	التأثير في المنظمة
- الكفاءة والفعالية .	١	**٠,٥٧٠	**٠,٣٨٠
- الشعور بتقدير المنظمة		١	**٠,٥٣٣
- التأثير في المنظمة			١

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

**معامل الارتباط ذو دلالة إحصائية عالية المعنوية عند ٠,٠١ . ن = ٣٢٥ مفردة .

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بين أبعاد تقدير الذات التنظيمية، وتراوحت معاملات الارتباط بين ٠,٣٨٠ ، ٠,٥٧٠ وجميعها دالة إحصائياً عند مستوي معنوية ٠,٠١ . حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين بعد الكفاءة والفعالية وبعد الشعور بتقدير المنظمة (٠,٥٧٠) ، وبين بعد الكفاءة والفعالية وبعد التأثير في المنظمة (٠,٣٨٠) في حين بلغت قيمة معامل الارتباط بين بعد الشعور بتقدير المنظمة وبعد التأثير في المنظمة (٠,٥٣٣). ومن جهة أخرى تؤكد هذه العلاقة الارتباطية علي صدق العبارات في قياس أبعاد تقدير الذات التنظيمية في المستشفيات محل الدراسة وأنها مرتبطة ارتباطاً حقيقياً غير راجع للصدفة ، وأنها متسقة مع الأبعاد الداخلية في تمثيلها.

٣- مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية :

يوضح الجدول رقم (١٩/٤) معاملات الارتباط بين أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية الخمسة :

جدول رقم (١٩/٤)

مصفوفة معاملات الارتباط بين أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية

أبعاد تقدير الذات التنظيمية	الايثار	السلوك الحضاري	الروح الرياضية	الالتزام العام	الكرم
- الايثار .	١	**٠,٥٦٦	**٠,٤٠٦	**٠,٤١٠	**٠,٤١٢
- السلوك الحضاري .		١	**٠,٦٠٥	**٠,٥٦٩	**٠,٥٥١
- الروح الرياضية.			١	**٠,٦٢٢	**٠,٧١٣
- الالتزام العام .				١	**٠,٧٠٢
- الكرم .					١

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

**معامل الارتباط ذو دلالة إحصائية عند ٠,٠١ . ن = ٣٢٥ مفردة .

يتضح من الجدول السابق وجود علاقة ارتباط طردية معنوية بين أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية ، وتراوحت معاملات الارتباط بين ٠,٤٠٦ ، ٠,٧١٣ وجميعها دالة إحصائياً عند مستوي معنوية (٠,٠١). حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين بعدي الروح الرياضية والكرم (٠,٧١٣) ، ويرى الباحث أن هذا الارتباط يرجع إلي محاولة الفرد منع وقوع المشكلات المتعلقة بالعمل ، وتحمل الفرد للمتاعب والأخطاء البسيطة واستعداده لتقبل بعض المضايقات من الآخرين دون شكوي أو تدمير.

ثم يأتي بعد ذلك العلاقة بين بعدي الالتزام العام والكرم حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٧٠٢) ويرى الباحث أن الالتزام العام لدي الفرد بمعني حرص العامل علي تعظيم استغلال وقت العمل والتزامه بقواعد وقوانين العمل يرتبط بمدى محاولة الفرد منع وقوع المشكلات داخل مكان العمل .

ويأتي بعد ذلك أيضاً العلاقة بين بعدي الروح الرياضية والالتزام العام حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٦٢٢) ، والسلوك الحضاري والروح الرياضية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٦٠٥) ، والسلوك الحضاري والالتزام العام حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٥٦٩) ، والايثار والسلوك الحضاري حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٥٦٦) ، والسلوك الحضاري والكرم حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٥٥١) ، والايثار والكرم حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٤١٢) ، والايثار والالتزام العام حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٤١٠) ، وأخيراً الايثار والروح الرياضية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بينهما (٠,٤٠٦). ومن جهة أخرى تؤكد هذه العلاقة الارتباطية علي صدق العبارات في قياس أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية في المستشفيات محل الدراسة وأنها مرتبطة ارتباطاً حقيقياً غير راجع للصدفة، وأنها متسقة مع الأبعاد الداخلية في تمثيلها.

٤- معاملات الارتباط بين أبعاد متغيرات الدراسة :

يوضح الجدول رقم (٢٠/٤) معاملات الارتباط بين أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية وأبعاد سلوكيات المواطنة

التنظيمية :

الأبعاد	العدالة التوزيعية	العدالة الإجرائية	عدالة التعاملات	الكفاءة والفعالية	الشعور بتقدير المنظمة	التأثير في المنظمة	الإيثار	السلوك الحضاري	الروح الرياضية	الالتزام العام	الكرم
العدالة التوزيعية	١	**٠,٦٠٨	**٠,٥٢٥	**٠,٢٤٠	**٠,١٩٨	٠,١٠٠	**٠,١٤٣	٠,٠٥٤	**٠,٣١٧	**٠,١٦٢	**٠,٣٠٦
العدالة الإجرائية		١	**٠,٨٠١	**٠,٢٥٠	**٠,٢٢٠	**٠,٢٢٥	**٠,٣١٠	**٠,١٥٨	**٠,٢٥١	**٠,٢٢٤	**٠,٢٥٨
عدالة التعاملات			١	**٠,٣١٨	**٠,٢٧٠	**٠,٣١٧	**٠,٢٥٣	**٠,٢٨٠	**٠,٣٤٥	**٠,٣٥٢	**٠,٣٦٢
الكفاءة والفعالية				١	**٠,٥٧٧	**٠,٣٨٠	**٠,٢٨٧	**٠,٤١١	**٠,٣٤٩	**٠,٣٥٧	**٠,٤٩٩
الشعور بتقدير المنظمة					١	**٠,٥٣٣	**٠,٢٩٣	**٠,٤٢٨	**٠,٤٠٥	**٠,٤٦٥	**٠,٥٢٧
التأثير في المنظمة						١	**٠,٣٨١	**٠,٤٦٨	**٠,٤٧٢	**٠,٥٧٢	**٠,٦٣٣
الإيثار							١	**٠,٥٦٦	**٠,٤٠٦	**٠,٤١٠	**٠,٤١٢
السلوك الحضاري								١	**٠,٦٠٥	**٠,٥٦٩	**٠,٥٥١
الروح الرياضية									١	**٠,٦٢٢	**٠,٧١٣
الالتزام العام										١	**٠,٧٠٢
الكرم											١

جدول رقم (٢٠/٤)

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي . ** معامل الارتباط ذو دلالة إحصائية عالية المعنوية عند ٠,٠١ . ن = ٣٢٥ مفردة .

ويتضح من مصفوفة معاملات الارتباط بين جميع متغيرات الدراسة ما يلي:

- ١- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة احصائية بين كل بعدين من الأبعاد الثلاثة للعدالة التنظيمية.
 - ٢- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة احصائية بين كل بعدين من الأبعاد الثلاثة لتقدير الذات التنظيمية.
 - ٣- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة احصائية بين كل بعدين من الأبعاد الخمسة لسلوكيات المواطنة التنظيمية .
 - ٤- ترتبط العدالة التوزيعية ارتباطاً طردياً ذو دلالة احصائية مع جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية عدا بعد السلوك الحضاري ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين العدالة التوزيعية وكل من بعد الايثار (٠,١٤٣) ، وبعد الروح الرياضية (٠,٣١٧) ، وبعد الالتزام العام (٠,١٦٢) ، وبعد الكرم (٠,٣٠٦).
 - ٥- ترتبط العدالة الاجرائية ارتباطاً طردياً ذو دلالة احصائية مع جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين العدالة الاجرائية وكل من بعد الايثار (٠,٣١٠) ، وبعد السلوك الحضاري (٠,١٥٨) وبعد الروح الرياضية (٠,٢٥١) ، وبعد الالتزام العام (٠,٢٢٤) ، وبعد الكرم (٠,٢٥٨).
 - ٦- ترتبط عدالة التعاملات ارتباطاً طردياً ذو دلالة احصائية مع جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين عدالة التعاملات وكل من بعد الايثار (٠,٢٥٣) ، وبعد السلوك الحضاري (٠,٢٨٠) وبعد الروح الرياضية (٠,٣٤٥) ، وبعد الالتزام العام (٠,٣٥٢) ، وبعد الكرم (٠,٣٦٢).
 - ٧- يرتبط بعد الكفاءة والفعالية كأحد أبعاد تقدير الذات التنظيمية ارتباطاً طردياً ذو دلالة احصائية مع جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين بعد الكفاءة والفعالية وكل من بعد الايثار (٠,٢٨٧) ، وبعد السلوك الحضاري (٠,٤١١) ، وبعد الروح الرياضية (٠,٣٤٩) ، وبعد الالتزام العام (٠,٣٥٧) ، وبعد الكرم (٠,٤٩٩).
 - ٨- يرتبط بعد الشعور بتقدير المنظمة كأحد أبعاد تقدير الذات التنظيمية ارتباطاً طردياً ذو دلالة احصائية مع جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين بعد الشعور بتقدير المنظمة وكل من بعد الايثار (٠,٢٩٣) ، وبعد السلوك الحضاري (٠,٤٢٨) ، وبعد الروح الرياضية (٠,٤٠٥) ، وبعد الالتزام العام (٠,٤٦٥) ، وبعد الكرم (٠,٥٢٧).
 - ٩- يرتبط بعد التأثير في المنظمة ارتباطاً طردياً ذو دلالة احصائية مع جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين بعد التأثير في المنظمة وكل من بعد الايثار (٠,٣٨١) ، وبعد السلوك الحضاري (٠,٤٦٨) ، وبعد الروح الرياضية (٠,٤٧٢) ، وبعد الالتزام العام (٠,٥٧٢) ، وبعد الكرم (٠,٦٣٣).
- ويمكن القول أن تحليل الارتباط يعطي مؤشراً مبدئياً عن مدى تأثير أبعاد كل من العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية، إلا أن الحكم بمدى تأثير كل بعد من أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة متروك لنتائج تحليل الانحدار المتعدد.

رابعاً : تحليل الانحدار المتعدد Multiple Regression Analysis :

قام الباحث باستخدام أسلوب الانحدار المتعدد لما له من القدرة علي بيان أثر علاقة متغير مستقل أو أكثر علي متغير تابع. وقد تم استخدام اختبار تحليل الانحدار المتعدد عند مستوي معنوية ٥ % . ويوضح الباحث فيما يلي نتائج هذا التحليل بطريقة Step Wise لتأثير أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية.

١- تأثير أبعاد العدالة التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

١/١- اختبار صلاحية النموذج وقدرته التفسيرية :

يتضح من الجدول رقم (٢١/٤) صلاحية النموذج المستخدم في اختبار العلاقة التأثيرية في سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة F (٦٠,٦٠٧) بمستوي معنوية (٠,٠٠٠) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يعني أن هذا النموذج بمتغيراته المستقلة صالح للتنبؤ بقيم المتغير التابع.

جدول رقم (٢١/٤)

تحليل التباين للمتغير المستقل (العدالة التنظيمية) والمتغير التابع (سلوكيات المواطنة)

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوي المعنوية
الانحدار	٢٤,٠٨٦	١	٢٤,٠٨٦	٦٠,٦٠٧	٠,٠٠٠
البواقي	١٢٨,٣٦٧	٣٢٣	٠,٣٩٧		
الاجمالي	١٥٢,٤٥٣	٣٢٤			

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

أما فيما يتعلق بالقدرة التفسيرية لهذا النموذج، والتي توضح نسبة التغير في المتغير التابع التي تفسرها المتغيرات المستقلة. حيث يوضح الجدول رقم (٢٢/٤) أن معامل الارتباط المتعدد بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع بلغ (٠,٣٩٧) ، ومعامل التحديد المعدل بلغ (٠,١٥٥) وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة (العدالة التنظيمية) تفسر ما مقداره (١٥,٥%) من التغير الحاصل في المتغير التابع (سلوكيات المواطنة التنظيمية).

جدول رقم (٢٢/٤)

معاملات الارتباط والتحديد لسلوكيات المواطنة التنظيمية

معامل الارتباط المتعدد	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري للتقدير
٠,٣٩٧	٠,١٥٨	٠,١٥٥	٠,٦٣٠٤١

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

٢/١- نتائج تحليل الانحدار المتعدد لتأثير أبعاد العدالة التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

يوضح الجدول رقم (٢٣/٤) تأثير أبعاد العدالة التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

جدول رقم (٢٣/٤)

المتغير	معامل الانحدار B	الخطأ المعياري Std.Error	معامل الانحدار المعيارى Beta	T المحسوبة	مستوي المعنوية	الدلالة الإحصائية
الثابت	٢,٨٥٨	٠,٠٩٩		٢٨,٧٧٩	٠,٠٠٠	
عدالة التعاملات	٠,٢٨١	٠,٠٣٦	٠,٣٩٧	٧,٧٨٥	٠,٠٠٠	معنوية

نموذج الانحدار المتعدد لتأثير العدالة التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

ويتضح من الجدول السابق أن بعد عدالة التعاملات يؤثر تأثيراً طردياً معنوياً في سلوكيات المواطنة التنظيمية، حيث يشرح نموذج الانحدار ١٥,٥ ٪ من الاختلافات في سلوكيات المواطنة التنظيمية في حين لم تؤثر كل من العدالة التوزيعية والعدالة الإجرائية معنوياً في سلوكيات المواطنة التنظيمية. وتكون معادلة انحدار العدالة التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية كما يلي:

$$Y = 2.858 + .281 OJ12_20$$

حيث أن :

Y تمثل سلوكيات المواطنة التنظيمية .

OJ12_20 تمثل بعد عدالة التعاملات.

٢- تأثير أبعاد تقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

١/٢- اختبار صلاحية النموذج وقدرته التفسيرية :

يتضح من الجدول رقم (٢٤/٤) صلاحية النموذج المستخدم في اختبار العلاقة التآثرية في سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة ف (٩٦,٤١٣) بمستوي معنوية (٠,٠٠٠) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يعني أن هذا النموذج بمتغيراته المستقلة صالح للتنبؤ بقيم المتغير التابع .

جدول رقم (٢٤/٤)

تحليل التباين للمتغير المستقل (تقدير الذات التنظيمية) والمتغير التابع (سلوكيات المواطنة التنظيمية)

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوي المعنوية
الانحدار	٧٢,٢٥٩	٣	٢٤,٠٨٦	٩٦,٤١٣	٠,٠٠٠
البواقي	٨٠,١٩٤	٣٢١	٠,٢٥٠		
الاجمالي	١٥٢,٤٥٣	٣٢٤			

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

أما فيما يتعلق بالقدرة التفسيرية لهذا النموذج ، والتي توضح نسبة التغير في المتغير التابع التي تفسرها المتغيرات المستقلة . حيث يوضح الجدول رقم (٢٥/٤) أن معامل الارتباط المتعدد بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع بلغ (٠,٦٨٨)، ومعامل التحديد المعدل بلغ (٠,٤٦٩) وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة (العدالة التنظيمية) تفسر ما مقداره (٤٦,٩ ٪) من التغير الحاصل في المتغير التابع (سلوكيات المواطنة التنظيمية). وأن نسبة (٥٣,١ ٪) ترجع إلي متغيرات أخرى لم تكن موضع دراسة الباحث أو ترجع لعامل الصدفة.

جدول رقم (٢٥/٤)

معاملات الارتباط والتحديد لسلوكيات المواطنة التنظيمية

معامل الارتباط المتعدد	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري للتقدير
٠,٦٨٨	٠,٤٧٤	٠,٤٦٩	٠,٤٩٩٨٢

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

٢/٢- نتائج تحليل الانحدار المتعدد لتأثير أبعاد تقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

يوضح الجدول رقم (٢٦/٤) تأثير أبعاد تقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

جدول رقم (٢٦/٤)

نموذج الانحدار المتعدد لتأثير تقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية

المتغير	معامل الانحدار B	الخطأ المعياري Std.Error	معامل الانحدار المعيارى Beta	ت المحسوبة T	مستوي المعنوية	الدلالة الإحصائية
الثابت	١,٢٥٠	٠,١٥٤		٨,١٠٢	٠,٠٠٠	
التأثير في المنظمة	٠,٣٣٦	٠,٠٣٥	٠,٤٦٦	٩,٦٩٣	٠,٠٠٠	معنوية
الكفاءة والفعالية	٠,١٨١	٠,٠٤٨	٠,٠٣٥	٣,٧٥٦	٠,٠٠٠	معنوية
الشعور بتقدير المنظمة	٠,١٤٣	٠,٠٤٥	٠,١٧٤	٣,٢٠١	٠,٠٠٢	معنوية

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

ويتضح من الجدول السابق أن أبعاد تقدير الذات التنظيمية تؤثر تأثيراً طردياً معنوياً في سلوكيات المواطنة التنظيمية، حيث يشرح نموذج الانحدار ٤٦,٩ % من الاختلافات في سلوكيات المواطنة التنظيمية. وتكون معادلة انحدار تقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية كما يلي :

$$Y = 1.250 + .336 \text{ OBSE8_10} + .181 \text{ OBSE1_3} + .143 \text{ OBSE4_7}$$

حيث أن :

Y تمثل سلوكيات المواطنة التنظيمية .
 OBSE8_10 تمثل بعد التأثير في المنظمة.
 OBSE1_3 تمثل بعد الكفاءة والفعالية.
 OBSE4_7 تمثل بعد الشعور بتقدير المنظمة.

٣- تأثير أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

١/٣- اختبار صلاحية النموذج وقدرته التفسيرية :

يتضح من الجدول رقم (٢٧/٤) صلاحية النموذج المستخدم في اختبار العلاقة التأثيرية في سلوكيات المواطنة التنظيمية ، حيث بلغت قيمة ف (٧٩,٣٢٧) بمستوي معنوية (٠,٠٠٠) وهي أقل من (٠,٠٥) مما يعني أن هذا النموذج بمتغيراته المستقلة صالح للتنبؤ بقيم المتغير التابع .

جدول رقم (٢٧/٤)

تحليل التباين للمتغيرات المستقلة (العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية)
والمتغير التابع (سلوكيات المواطنة التنظيمية)

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى المعنوية
الانحدار	٧٥,٩٠٥	٤	١٨,٩٧٦	٧٩,٣٢٧	٠,٠٠٠
البواقي	٧٦,٥٤٨	٣٢٠	٠,٢٣٩		
الاجمالي	١٥٢,٤٥٣	٣٢٤			

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

أما فيما يتعلق بالقدرة التفسيرية لهذا النموذج، والتي توضح نسبة التغير في المتغير التابع التي تفسرها المتغيرات المستقلة. حيث يوضح الجدول رقم (٢٨/٤) أن معامل الارتباط المتعدد بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع بلغ (٠,٧٠٦)، ومعامل التحديد المعدل بلغ (٠,٤٩٢) وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة (العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية) تفسر ما مقداره (٤٩,٢%) من التغير الحاصل في المتغير التابع (سلوكيات المواطنة التنظيمية). وأن نسبة (٥٠,٨%) ترجع إلي متغيرات أخرى لم تكن موضع دراسة الباحث أو ترجع لعامل الصدفة.

جدول رقم (٢٨/٤)

معاملات الارتباط والتحديد لسلوكيات المواطنة التنظيمية

معامل الارتباط المتعدد	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	الخطأ المعياري للتقدير
٠,٧٠٦	٠,٤٩٨	٠,٤٩٢	٠,٤٨٩٠٩

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

٢/٣ - نتائج تحليل الانحدار المتعدد لتأثير أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية : يوضح الجدول رقم (٢٩/٤) تأثير أبعاد العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية :

جدول رقم (٢٩/٤)

نموذج الانحدار المتعدد لتأثير العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية في سلوكيات المواطنة التنظيمية

المتغير	معامل الانحدار B	الخطأ المعياري Std.Error	معامل الانحدار المعيارى Beta	ت المحسوبة T	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
الثابت	١,١٧٨	٠,١٥٢		٧,٧٤٤	٠,٠٠٠	
التأثير في المنظمة	٠,٣٠٩	٠,٠٣٥	٠,٤٣٠	٨,٩٤٦	٠,٠٠٠	معنوية
الكفاءة والفعالية	٠,١٤٥	٠,٠٤٨	٠,١٥١	٣,٠٣٣	٠,٠٠٣	معنوية
عدالة التعاملات	٠,١١٩	٠,٠٣٠	٠,١٦٧	٣,٩٠٤	٠,٠٠٠	معنوية
الشعور بتقدير المنظمة	٠,١٤٣	٠,٠٤٥	٠,١٧٤	٣,٢٠١	٠,٠٠٢	معنوية

المصدر : نتائج التحليل الإحصائي .

ويتضح من الجدول السابق أن بعد عدالة التعاملات، وجميع أبعاد تقدير الذات التنظيمية تؤثر تأثيراً طردياً معنوياً في سلوكيات المواطنة التنظيمية، حيث يشرح نموذج الانحدار ٤٦,٩ % من الاختلافات في سلوكيات المواطنة التنظيمية. وتكون معادلة انحدار العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية على سلوكيات المواطنة التنظيمية كما يلي:

$$Y = 1.178 + .309 \text{OBSE8_10} + .145 \text{OBSE1_3} + .119 \text{OJ12_20} + .143 \text{OBSE4_7}$$

حيث أن :

Y	تمثل سلوكيات المواطنة التنظيمية .
OBSE8_10	تمثل بعد التأثير في المنظمة.
OBSE1_3	تمثل بعد الكفاءة والفعالية.
OBSE4_7	تمثل بعد الشعور بتقدير المنظمة.
OJ12_20	تمثل بعد عدالة التعاملات.

سابعاً : نتائج اختبارات فروض الدراسة :

١- اختبار صحة الفرض الأول :

يتمثل الفرض الأول للدراسة فيما يلي:

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العدالة التنظيمية بأبعادها المختلفة وسلوكيات المواطنة التنظيمية . "

ويشتق من هذا الفرض الرئيسي الفروض الفرعية التالية :

١/١- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العدالة التوزيعية وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

من نتائج التحليل السابق يتضح أنه توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة التوزيعية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. مما يقتضي رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص على أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة التوزيعية وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

وتتفق هذه النتيجة مع النتائج التي توصلت إليها دراسة كل من (الكندري، ٢٠٠٣ ؛ حيدر، ٢٠٠٥) التي توصلت إلى أن هناك علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة التوزيعية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وتدعم تلك النتائج أيضاً دراسة (Chen et al., 2008) بأن هناك علاقة ارتباط طردية بين العدالة التوزيعية وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٢/١- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العدالة الإجرائية وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

من نتائج التحليل السابق يتضح أنه توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة الاجرائية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. مما يقتضي رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص على أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة الاجرائية وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

وتتفق هذه النتيجة مع النتائج التي توصلت إليها دراسة (حيدر ، ٢٠٠٥) والتي توصلت إلى أن هناك علاقة ارتباط ايجابية وذات دلالة إحصائية بين عدالة الاجراءات وسلوكيات المواطنة التنظيمية . كما دعمت تلك النتائج أيضاً دراسة (العطوي ، ٢٠٠٧)

٣/١- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدالة التعاملات وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

من نتائج التحليل السابق يتضح أنه توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين عدالة التعاملات وسلوكيات المواطنة التنظيمية. مما يقتضي رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص علي أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين عدالة التعاملات وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

وتتفق هذه النتيجة مع النتائج التي توصلت إليها دراسة (Konovsky & Pugh, 1994) حيث توصلت إلي أنه حسب مبدأ رد الجميل في علاقات التبادل الاجتماعي بين الأفراد ومشرفيهم ، فإن الأفراد يقومون برد الجميل نتيجة المعاملة العادلة من مشرفيهم في شكل اظهار سلوكيات المواطنة التنظيمية . كما اتفقت أيضاً نتائج دراسة (Chiaburu & Lim, 2008) مع نتائج الدراسة الحالية حيث توصلت إلي أن هناك علاقة ارتباط ايجابية بين عدالة التعاملات وسلوكيات المواطنة التنظيمية. كما اتفقت دراسة (Burton et al., 2008) مع تلك النتائج حيث توصلت إلي ضرورة تركيز المنظمات علي العدالة التنظيمية وعلاقة الرئيس المرؤوس لتحسين أداء العاملين وممارستهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية. وتدعم تلك النتيجة أيضاً نتائج دراسة (العطوي ، ٢٠٠٧) والتي أشارت إلي أن مستوى الأداء التنظيمي للعاملين يرتفع مع ارتفاع شعورهم بالعدالة التنظيمية وخاصة العدالة الاجرائية وعدالة التعاملات . وبشكل عام تدعم نتائج دراسة (Fodchuk, 2007) علاقة الارتباط بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية كمعادلة لمدي قوة الاهتمام التنظيمي بالعاملين فالعدالة التنظيمية متغير هام للتنبؤ بتلك السلوكيات. وتشير نتائج دراسة (Burton et al., 2008) إلي ضرورة تركيز المنظمات علي العدالة التنظيمية لتحسين أداء العاملين وممارستهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٢- اختبار صحة الفرض الثاني: يتمثل الفرض الثاني للدراسة فيما يلي:

" لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تقدير الذات التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية "

ويشتق من هذا الفرض الرئيسي الفروض الفرعية التالية:

١/٢- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة والفعالية ، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

من نتائج التحليل السابق يتضح أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة والفعالية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. مما يقتضي رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص علي أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة والفعالية وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٢/٢- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الشعور بتقدير المنظمة، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

من نتائج التحليل السابق يتضح أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الشعور بتقدير المنظمة وسلوكيات المواطنة التنظيمية. مما يقتضي رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص علي أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الشعور بتقدير المنظمة وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٣/٢- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأثير في المنظمة، وسلوكيات المواطنة التنظيمية.

من نتائج التحليل السابق يتضح أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين التأثير في المنظمة وسلوكيات المواطنة التنظيمية. مما يقتضي رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل الذي ينص علي أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأثير في المنظمة وسلوكيات المواطنة التنظيمية. وتتفق نتائج اختبار الفرض الثاني مع النتائج التي توصلت إليها دراسة (Chattopadhyay & George, 2001) التي أشارت إلي وجود علاقة ارتباط ايجابية بين تقدير الذات التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية . كما أكدت تلك النتائج دراسة (Mayer et al., 2007) التي توصلت إلي أن العاملين ذوي

تقدير الذات التنظيمية المرتفعة تنخرط في ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية . كما تتفق نتائج دراسة (Sekiguchi et al., 2008) التي توصلت إلى أن العوامل المحفزة لتقدير الذات التنظيمية لها آثار قوية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية . كما اتفقت نتائج الدراسة الحالية مع نتائج دراسة (Bellou et al., 2005) والتي توصلت إلى أنه كلما ارتفع مستوى تقدير الذات التنظيمية لدي العاملين كلما أدي ذلك إلى زيادة ممارستهم لسلوكيات المواطنة التنظيمية.

٣- اختبار صحة الفرض الثالث : يتمثل الفرض الثالث للدراسة فيما يلي:

" لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث خصائصهم الديموجرافية. "

ويشتق من هذا الفرض الرئيسي الفروض الفرعية التالية :

١/٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث النوع.

من نتائج تحليل اختبار كروسكال والس تبين أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية من حيث فئات النوع . مما يقتضي قبول الفرض العدم.

٢/٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث العمر.

من نتائج تحليل اختبار كروسكال والس تبين أنه توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بين فئات العمر لبعده الإيثار. وبالتالي يتم رفض الفرض العدم جزئياً.

٣/٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث الحالة الاجتماعية.

من نتائج تحليل اختبار كروسكال والس تبين أنه توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بين فئات الحالة الاجتماعية لبعدي الروح الرياضية والكرم . وبالتالي يتم رفض الفرض العدم جزئياً.

٤/٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث مدة الخبرة.

من نتائج تحليل اختبار كروسكال والس تبين أنه توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بين فئات مدة الخبرة لجميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية عدا بعد السلوك الحضاري. وبالتالي يتم رفض الفرض العدم جزئياً.

٥/٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث الوظيفة الحالية.

من نتائج تحليل اختبار كروسكال والس تبين أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية من حيث فئات الوظيفة الحالية. مما يقتضي قبول الفرض العدم.

٦/٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية وذلك من حيث المؤهل العلمي.

من نتائج تحليل اختبار كروسكال والس تبين أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية من حيث فئات المؤهل العلمي. مما يقتضي قبول الفرض العدم.

١٢- نتائج الدراسة :

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- ١- انخفاض إدراك العاملين في مستشفيات جامعة المنوفية محل الدراسة لأبعاد العدالة التنظيمية الثلاثة (العدالة التوزيعية، العدالة الإجرائية، عدالة التعاملات) بصفة عامة. حيث بلغ متوسط إدراك العاملين للعدالة التنظيمية (٢,٦٣).
- ٢- إن أكثر أبعاد العدالة التنظيمية إدراكاً من جانب العاملين في مستشفيات جامعة المنوفية محل الدراسة هو بعد العدالة التوزيعية ، يلي ذلك بعد العدالة الإجرائية ، وأخيراً بعد عدالة التعاملات.
- ٣- أن مستوى شعور العاملين في المستشفيات الجامعية محل الدراسة لتقدير الذات التنظيمية مازال أقل من المستوى المطلوب ، حيث بلغ متوسط إدراك العاملين لتقدير الذات التنظيمية (٣,٥٠) .
- ٤- أن مستوى ممارسة العاملين في المستشفيات الجامعية محل الدراسة لسلوكيات المواطنة التنظيمية مازال أقل من المستوى المرغوب ، حيث بلغ متوسط إدراك العاملين لمدي وجود سلوكيات المواطنة التنظيمية (٣,٥٨) .
- ٥- إن أكثر أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية إدراكاً من جانب العاملين في مستشفيات جامعة المنوفية هو بعد الإيثار، يليه بعد الروح الرياضية ، ثم بعد السلوك الحضاري، يليه بعد الكرم وأخيراً بعد الالتزام العام.
- ٦- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة التوزيعية وجميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية عدا بعد السلوك الحضاري. حيث كلما ارتفع مستوى إحساس العاملين بالعدالة التوزيعية كلما أدي ذلك إلي ارتفاع مستوى ممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ٧- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين العدالة الإجرائية وسلوكيات المواطنة التنظيمية. فكلما ارتفع مستوى إحساس العاملين بالعدالة الإجرائية كلما أدي ذلك إلي ارتفاع مستوى ممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ٨- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين عدالة التعاملات وسلوكيات المواطنة التنظيمية. حيث كلما ارتفع مستوى إحساس العاملين بعدالة التعاملات كلما أدي ذلك إلي ارتفاع مستوى ممارسة العاملين لسلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ٩- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة والفعالية (كأحد أبعاد تقدير الذات التنظيمية) وسلوكيات المواطنة التنظيمية. حيث كلما ارتفع إحساس العاملين بالكفاءة والفعالية داخل العمل أدي ذلك إلي ارتفاع مستوى ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ١٠- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين الشعور بتقدير المنظمة (كأحد أبعاد تقدير الذات التنظيمية) وسلوكيات المواطنة التنظيمية. حيث كلما ارتفع شعور العاملين بتقدير مكان العمل أدي ذلك إلي ارتفاع مستوى ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ١١- توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة إحصائية بين التأثير في المنظمة (كأحد أبعاد تقدير الذات التنظيمية) وسلوكيات المواطنة التنظيمية. حيث كلما ارتفع شعور العاملين بالتأثير في مكان العمل لهم أدي ذلك إلي ارتفاع مستوى ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ١٢- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية من حيث فئات النوع.

- ١٣- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بين فئات العمر من حيث بعد الإيثار. في حين لم تظهر اختلافات ذات دلالة إحصائية بين فئات العمر من حيث أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية الأخرى (السلوك الحضاري ، الروح الرياضية ، الالتزام العام ، الكرم).
- ١٤- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بين فئات الحالة الاجتماعية لبعدي الروح الرياضية والكرم. في حين لم تظهر اختلافات ذات دلالة إحصائية بين فئات الحالة الاجتماعية من حيث أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية الأخرى (الإيثار ، السلوك الحضاري ، الالتزام العام).
- ١٥- توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم بين فئات مدة الخبرة لجميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية عدا بعد السلوك الحضاري.
- ١٦- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية من حيث فئات الوظيفة الحالية.
- ١٧- لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقضي منهم حول سلوكيات المواطنة التنظيمية من حيث فئات المؤهل العلمي.
- ١٨- لا تختلف ممارسة الأفراد في المستشفيات الجامعية محل الدراسة لسلوكيات المواطنة التنظيمية باختلاف النوع (ذكر / أنثى) ، والوظيفة الحالية ، والمؤهل العلمي . بينما تختلف درجة أداء تلك السلوكيات باختلاف فئات العمر ، والحالة الاجتماعية ، ومدة الخبرة لمفردات عينة الدراسة .
- ١٩- تؤثر عدالة التعاملات تأثيراً طردياً معنوياً في جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية محل الدراسة. وهذا يدل على أن محور اهتمام العاملين في المستشفيات الجامعية محل الدراسة هي العدالة في التعامل من جانب الرؤساء والمشرفين .
- ٢٠- تؤثر تقدير الذات التنظيمية بأبعادها الثلاثة تأثيراً طردياً معنوياً في جميع أبعاد سلوكيات المواطنة التنظيمية محل الدراسة.

١٣- توصيات الدراسة:

في ضوء نتائج الدراسة الميدانية ونتائج التحليل الإحصائي، ولتحقيق الهدف الأساسي للدراسة. فقد تم تناول توصيات الدراسة من خلال التركيز على النقاط التالية :

١- التوصيات الخاصة بالعدالة التنظيمية :

١/١- أن تكون هناك عدالة في توزيع المكافآت والأجور، ومراجعة العائد المادي مع مؤهلات العاملين وأدائهم. وذلك من خلال :

* التقدير من جانب الإدارة العليا للعاملين ذوي الأداء المتميز.

* ارتباط الأجور المتغيرة والمكافآت بمعايير موضوعية للأداء والإنجاز.

* التوزيع العادل للأعباء والواجبات الوظيفية .

* التطبيق العادل لنظام الأجور المتغيرة والمكافآت بين جميع العاملين بالمستشفى.

٢/١- أن يكون هناك عدالة في التعاملات مع جميع العاملين في المستشفى. وذلك من خلال :

* الالتزام الموضوعي من جانب الرؤساء في التعامل مع المرؤوسين.

* المشاركة الفعالة من جانب العاملين للرؤساء في وضع الخطط والأهداف.

- * التحسين المستمر للعلاقات الإنسانية والاحترام المتبادل بشكل خاص من جانب الأطباء للفئات الأخرى .
- * الأخذ بمطالب جميع العاملين في الحسبان عند اتخاذ قرارات خاصة بهم .
- * المناقشة الواضحة والصريحة لمبررات القرارات التي تُتخذ فيما يتعلق بوظائف العاملين .
- * الاهتمام بالعاملين ومعاملتهم باحترام وود .
- ٣/١ - دعم إدراكات العاملين لعدالة الإجراءات الرسمية المتبعة في المستشفيات محل الدراسة. وذلك من خلال :
- * النزاهة والموضوعية عند اتخاذ القرارات الوظيفية المتعلقة بجميع العاملين .
- * إتاحة فرص المشاركة أمام كافة العاملين وخاصة الإداريين لصنع القرارات الإدارية .
- * السماح للعاملين بحرية التعبير وتقديم المقترحات والشكاوي .
- * وضع نظام عادل للترقية يتيح الفرصة أمام الجميع للتقدم والترقي في الوظيفة .
- ٤/١ - التعرف علي كيفية توزيع الرواتب والأجور والمكافآت، والإجراءات المتبعة لذلك، وكيفية التعامل والاتصال الفعال مع الآخرين. وذلك من خلال :
- * عقد وتنفيذ دورات تدريبية وإرشادية للعاملين، من خلال الاستعانة بخبراء من داخل وخارج المستشفيات .
- * تنفيذ لقاءات دورية غير رسمية بين الرؤساء والمرؤوسين لمناقشة المشكلات التي تواجههم أثناء العمل .
- ٢ - التوصيات الخاصة بتقدير الذات التنظيمية :
- ١/٢ - العمل علي زيادة مستوى تقدير الذات لدي العاملين. وذلك من خلال:
- * التنوع في مهارات وواجبات ومهام الوظيفة لإثراء خبرة العاملين.
- * دعم زملاء العمل والشعور بالأمان الوظيفي.
- * وزيادة إحساس الأفراد بالدعم التنظيمي ليدرك من خلاله أن المنظمة تهتم به وتسانده وتعمل علي إشباع حاجاته.
- * تكليف العاملين بواجبات ومسئوليات تشبع لديهم الرغبة في التحدي وتشعرهم بأهمية ما يؤديه من أعمال.
- * تبني نظام الرعاية المهنية حيث يكون الأفراد الأكثر خبرة وسناً مسؤولين عن عملية تعليم الأفراد الجدد وتعليمهم وتدريبهم.
- ٣ - التوصيات الخاصة بسلوكيات المواطنة التنظيمية :
- ١/٣ - تنمية مفهوم سلوكيات المواطنة التنظيمية لدى العاملين في المستشفيات محل الدراسة. وذلك لما لهذه السلوكيات من أهمية في زيادة الفعالية التنظيمية. وذلك من خلال :
- * تنظيم الاجتماعات والندوات التي تدعم سلوكيات المواطنة التنظيمية.
- * اختيار وترقية القيادات الإدارية علي أساس مدي قيام الأفراد بالأنشطة التطوعية داخل المنظمة وخارجها.
- * إدراج المعايير ذات الارتباط بسلوكيات المواطنة عند القيام بعملية اختيار العاملين.
- * تصميم وتنفيذ برنامج للتقييم المستمر للمبادأة الفردية والتطوعية من جانب الأفراد داخل المنظمة.
- * الربط بين المكافآت والحوافز التشجيعية وما يظهره العاملين من سلوكيات مواطنة تنظيمية مرتفعة.
- * الإصدار الدوري لنشرات تتضمن ممارسات العاملين المتميزين وتوزيعها علي جميع العاملين للتعرف عليهم وعرفاناً بالجميل لهم.
- * بناء نموذج متكامل يتيح نشر ووجود سلوكيات المواطنة التنظيمية من خلال العمل الجماعي والقيادة بالقدوة.
- ٢/٣ - الاهتمام بخلق الوعي وزيادة الإدراك لدي الأفراد والجماعات المختلفة في المجتمع بطبيعة مفهوم المواطنة وأهميتها وتشجيع ممارستها. وذلك من خلال :

- * التصميم والتنفيذ لبرامج نشر الوعي بمفهوم وأهمية سلوكيات المواطنة والنتائج المترتبة عليها.
- * تركيز النظم التعليمية خاصة في المراحل التعليمية الأولى علي أهمية أداء سلوكيات المواطنة.
- * تشجيع المواطنين علي المشاركة وإبداء الرأي والقيام بممارسة الديمقراطية بكافة أشكالها.

١٤ - البحوث المستقبلية المقترحة:

علي الرغم من أن الدراسة الحالية حاولت دراسة أثر كل من العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية للعاملين في مستشفيات جامعة المنوفية، إلا أن نطاق هذه الدراسة والأساليب المستخدمة فيها والنتائج التي توصلت إليها تشير إلي وجود مجالات لدراسات أخرى مستقبلية، ومن بين هذه المجالات البحثية ما يلي :

- ١ - إجراء دراسة مقارنة بين المستشفيات الحكومية والمستشفيات الخاصة حول أثر العدالة التنظيمية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ٢ - إمكانية إجراء هذه الدراسة بالتطبيق علي قطاعات خدمية أخرى غير القطاع الصحي.
- ٣ - دراسة أثر الرعاية المهنية وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية.
- ٤ - دراسة أثر تمكين العاملين وتقدير الذات التنظيمية علي سلوكيات المواطنة التنظيمية.

المراجع العربية:

١- الكتب العلمية :

١. أبو بكر، مصطفى محمود، الموارد البشرية مدخل لتحقيق الميزة التنافسية، الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر، ٢٠٠٤.
٢. المرسي، جمال الدين محمد، الصباغ، شوقي محمد، الاتجاهات المعاصرة في إدارة الموارد البشرية، دار الخولي للطباعة، ٢٠١١.
٣. إدريس، ثابت عبد الرحمن، المرسي، جمال الدين محمد، السلوك التنظيمي (نظريات ونماذج إدارة السلوك في المنظمات)، الدار الجامعية بالإسكندرية، الطبعة الثانية، ٢٠٠٢.
٤. إدريس، ثابت عبد الرحمن، بحوث التسويق: أساسيات القياس والتحليل واختبار الفروض، الإسكندرية، الدار الجامعية للطبع والنشر، ٢٠٠٤.
٥. خطاب، عايدة وآخرون، العلوم السلوكية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٤.
٦. زايد، عادل محمد، العدالة التنظيمية المهمة القادمة لإدارة الموارد البشرية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ٢٠٠٦.
٧. طه، حسنين السيد، الصباغ، شوقي محمد، الإدارة الاستراتيجية للموارد البشرية المدخل للقرن الحادي والعشرين، دار الخولي للطباعة، ٢٠٠٩.

٢- الرسائل العلمية :

١. الخليلي، معتز خميس، " نموذج مقترح لتنمية سلوك المواطنة التنظيمية - دراسة تطبيقية علي الدوائر المحلية لإمارة أبو ظبي "، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٣.
٢. الكندري، عبد الله أحمد محمد عباس، " أثر العدالة التنظيمية علي فاعلية الأداء الوظيفي بالتطبيق علي أعضاء هيئة التدريس بجامعة الكويت "، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٣.
٣. باشا، باسل محمد، " تأثير تطوير المسار الوظيفي علي سلوكيات المواطنة التنظيمية - دراسة مقارنة بين المستشفيات الحكومية والخاصة "، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٧.
٤. حواس، أميرة محمد رفعت، " أثر الالتزام التنظيمي والثقة في الإدارة علي العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية بالتطبيق علي البنوك التجارية "، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، ٢٠٠٣.

٥. درة، عمر محمد ، " أثر تطبيق العدالة التنظيمية علي إدارة ضغوط العمل دراسة ميدانية علي المستشفيات الجامعية " ، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ٢٠٠٧.
٦. رمضان ، أماني نور الدين ، " أثر الثقافة التنظيمية على سلوكيات المواطنة التنظيمية بالتطبيق على جامعتي عين شمس وقناة السويس " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠٠٤ .
٧. سيد أحمد ، علياء عبد الله " الكفاءة الذاتية وعلاقتها بالضغوط المهنية للمعلمين التربويين الخاصة بولاية الخرطوم " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الخرطوم، مارس ٢٠١٠ .
٨. عبد الرحمن ، نسرين محمود ، " تأثير فرق العمل على سلوك المواطنة التنظيمية دراسة مقارنة على قطاع المستشفيات " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠٠٥ .
٩. عواد ، عمرو محمد ، " نموذج مقترح لسلوكيات المواطنة التنظيمية دراسة تطبيقية على المستشفيات الحكومية بالقاهرة الكبرى " ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠٠١ .

٣- الدوريات العلمية :

١. المسدي ، عادل عبد المنعم ، " محددات سلوكيات المواطنة التنظيمية دراسة تطبيقية على القطاع المصرفي بمحافظة الغربية " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الأول ، ٢٠٠٢ .
٢. جاب الله ، رفعت محمد ، " محددات سلوك المواطنة التنظيمية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثالث ، ١٩٩٥ .
٣. جاد الله ، فاطمة علي محمد عبد الرحمن، " دراسة سلوكيات المواطنة التنظيمية الموجهة بالخدمة (بالتطبيق على البنوك التجارية في مصر) " ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، جامعة الأزهر فرع البنات، العدد التاسع عشر، ديسمبر ٢٠٠١ .
٤. حامد ، سعيد شعبان ، " أثر المتغيرات الشخصية والتنظيمية والوظيفية علي إدراك العاملين للعدالة التنظيمية : دراسة ميدانية " ، مجلة المحاسبة و الإدارة و التأمين ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، العدد التاسع والخمسون ، السنة الواحد والأربعون ، ٢٠٠٣ .
٥. حيدر، معالي فهمي، " العلاقة بين إدراك العاملين للعدالة التنظيمية ودعم القيادة وسلوك المواطنة التنظيمية، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، ٢٠٠٥ .
٦. الخشروم ، محمد مصطفي ، " دور عدالة التعاملات في تخفيف ضغوط صراعات الدور (دراسة تطبيقية على عناصر التمريض في مستشفى حلب) " ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٦، العدد الثاني، ٢٠١٠ .
٧. خليفة ، محمد عبد اللطيف ، " محددات سلوك التطوع التنظيمي في المنظمات العامة : دراسة تحليلية ميدانية في ضوء النظريات السلوكية الحديثة " ، المجلة العربية للعلوم الإدارية ، المجلد الخامس ، العدد الأول ، نوفمبر ، ١٩٩٧ .
٨. زايد ، عادل محمد ، " تحليل العلاقة بين أساليب مراقبة الأداء الوظيفي و إحساس العاملين بالعدالة التنظيمية " ، المجلة العربية للعلوم الإدارية ، جامعة الكويت، المجلد الثاني، العدد الثاني، ١٩٩٥ .
٩. زايد ، عادل محمد ، " تنمية سلوك المواطنة التنظيمية للعاملين في شركات قطاع الأعمال المصري : دراسة تطبيقية " ، مجلة المحاسبة و الإدارة و التأمين ، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد الخامس والخمسون ، ٢٠٠٠ .
١٠. السعود ، راتب ؛ سلطان، سوزان، " درجة العدالة التنظيمية لدرؤساء الأقسام الأكاديمية في الجامعات الأردنية الرسمية وعلاقتها بالولاء التنظيمي لأعضاء الهيئات التدريسية فيها " ، مجلة جامعة دمشق، المجلد ٢٥ ، العدد الأول والثاني، ٢٠٠٩ .

١١. سليمان، محمد جلال، " تحليل مساري لأثر المواطنة التنظيمية على صنع القرارات الأخلاقية " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، العدد الثاني ، ٢٠٠١ .
١٢. السيسي، شعبان، " قدرة بعض الخصائص الشخصية و التنظيمية و الوظيفية علي التنبؤ بسلوكيات المواطنة التنظيمية - دراسة تطبيقية علي مستشفيات الهيئة العامة للتأمين الصحي " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، المجلد الثاني ، العدد الثاني ، ٢٠٠٥ .
١٣. شاهين ، محمد عبد التواب، " التوافق النفسي وعلاقته بسلوكيات المواطنة التنظيمية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثالث ، ٢٠٠٠ .
١٤. شاهين ، محمد عبد التواب، " العوامل المؤثرة في تقدير الذات التنظيمية " ، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنوفية ، السنة الثامنة عشر ، العدد الثالث والرابع ، يوليو - أكتوبر ، ٢٠٠٦ .
١٥. شاهين، محمد عبد التواب البكري، " أنماط القيادة الإدارية وعلاقتها بسلوكيات المواطنة التنظيمية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، ٢٠٠١ .
١٦. الصباغ، شوقي محمد، " دراسة أثر كل من العدالة التنظيمية والالتزام التنظيمي علي سلوك المواطنة التنظيمية بالتطبيق علي مستشفيات وزارة الصحة بدولة الإمارات العربية المتحدة ، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية ، كلية التجارة، جامعة المنوفية، السنة الثامنة عشر، العدد الأول والثاني، ٢٠٠٦ .
١٧. طه ، حسنين السيد ، " أثر اهتمام القيادة بالعاملين و ثقة العاملين بالقيادة علي العلاقة بين العدالة التنظيمية وسلوكيات المواطنة التنظيمية " ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، العدد الأول ، الملحق الثاني ، ٢٠٠٧ .
١٨. العامري ، أحمد بن سالم ، " سلوك المواطنة التنظيمية في مستشفيات وزارة الصحة : دراسة استطلاعية لآراء المديرين " ، مجلة الملك بن عبد العزيز للاقتصاد والإدارة ، المجلد السادس عشر، العدد الثاني ، ٢٠٠٢ .
١٩. العامري ، أحمد بن سالم ، " محددات وأثار سلوك المواطنة التنظيمية في المنظمات " ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة ، ٢٠٠٣ .
٢٠. العجمي ، راشد ، العويهان ، عبد الله خالد ، الظفيري ، عواد محمد ، العدواني ، عادل محمد ، " العلاقة بين بعض المتغيرات الشخصية وبين الإحساس بالعدالة التنظيمية وأثرها علي الشعور بالرضا الوظيفي : دراسة تطبيقية علي دولة الكويت " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، ٢٠٠٠ .
٢١. العطوي، عامر علي حسين، " أثر العدالة التنظيمية في الأداء السياقي (دراسة تحليلية لآراء أعضاء الكادر التدريسي في كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة القادسية) " ، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية ، جامعة القادسية، المجلد العاشر، العدد الأول، ٢٠٠٧ .
٢٢. الفهداوي ، فهمي خليفة صالح ، القطاونة ، نشأت محمد ، " تأثيرات العدالة التنظيمية في الولاء التنظيمي : دراسة ميدانية للدوائر المركزية في محافظات الجنوب الأردنية ، المجلة العربية للإدارة ، المجلد الرابع والعشرون ، العدد الثاني ، ديسمبر ، ٢٠٠٤ .

٢٣. المبيض ، علي محمود ، " العوامل المؤثرة على ممارسة سلوكيات المواطنة التنظيمية : دراسة تطبيقية على العاملين بإدارات شعون الطلاب بجامعة عين شمس "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الثالث ، يوليو ، ١٩٩٩ .
٢٤. محمد، علي حسين ، " استخدام مدخل العدالة التنظيمية في تحديد نتائج الممارسات الإدارية التقليدية : دراسة تطبيقية "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول ، يناير ٢٠٠٢ .
٢٥. محمود، علاء الدين عبد الغني، " دراسة تحليلية لبعض محددات ونتائج سلوكيات المواطنة التنظيمية – دراسة تطبيقية على العاملين بجامعة القاهرة – فرع بني سويف "، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، كلية التجارة بني سويف ، جامعة القاهرة ، العدد الثاني يوليو ، ٢٠٠١ .

ثانياً : المراجع الأجنبية :

1-Books :

1. Brockner, J., Self-Esteem At Work : Theory, Research, and Practice, Lexington, MA, Lexington Books, 1988.
2. Byars, L.I., Rue, L.W., Human Resource Management ,5th Edition, NY: Irwin McGraw- Hill Inc.,1997.
3. Fogler, R., & Cropanzano, R., Organizational Justice and Human Resource Management , Thousand Oaks, CA: Sage , 1998.
4. Norsis, M.J., SPSS 15.0 Statistical Procedures Companion , Printice Hall Inc.,2006.
5. Organ , D.W., Organizational Citizenship Behavior: The Good Soldier Syndrome , Lextington, MA : lexington books, 1988.
6. Schermerhorn, J.R., Hunt, J.G., Osborn, R.N., Organizational Behavior, John Wiley & Sons, Inc, Tenth Edition, 2008.

2- Scientific Theses :

1. Cynthia Staehle Moody, C.M." Adaptation to Organizational Change : A Study of Middle Managers' Coping Styles and Their Correlates " , Unpublished Doctoral Dissertation, May 1998.
2. John B. Abbott," An Investigation Of The Relationships Between Job Characteristics , Satisfaction , And Team Commitment As Influenced By Organization -Based Self-Esteem Within A Team-Based Environment " , Unpublished Doctoral Dissertation, University Of North Texas, August 2000.
3. Lock, A.,“ The Relationship Between Individualistic/Collectivistic Orientation And Organizational Citizenship Behavior And The Possible Influence Of Leadership Style “, Unpublished Master Thesis, Faculty Of Social Science, Erasmus University, Rotterdam, Turkish,2005.
4. Mcnabb, N.S., " The Daily Floggings Will Continue Until Morale Improves: An Examination Of The Relationships Among Organizational Justice, Job Satisfaction,Organizational Commitment And Intention To

Turnover", *Unpublished Doctoral Dissertation*, University Of Oklahoma, 2009.

5. Melinda, M. & Tamkins M.A.," The Relation Of Personality to Organizational-Based Self-Esteem : An Application Of The Five-Factor Model Of Personality " , *Doctorial thesis, Columbia University*, 2007.
6. Petosa, S.," The Selection Of Raters In A Multi-Source FeedBack Process " , *Unpublished Master Thesis*, Concordia University, April 2001.

3- Periodicals :

1. Adams, J.S.," Towards An Understanding Of Inequity " , *Journal Of Abnormal And Social psychology*, Vol.67, 1963.
2. Akan O. H., Allen R. S., White C. S., "Equity Sensitivity and Organizational Citizenship Behavior in a Team Environment " , *Small Group Research*, Vol. 40, No. 1, February 2009.
3. Allen ,Tammy D. et al., " Ratings organizational Citizenship Behavior : Does the Source make difference ? " *Human Resource management Review* ,Vol.10, No. 1, 2000.
4. Appelbaums, et al., " Organizational Citizenship Behavior : A Case Study of Culture Leadership and Trust " , *Management Decision* , Vol. 42, No. 1, 2004.
5. Asgari , A., silong, A.D., Ahmed,A., Abu Samah, B.," The Relationship Between Transformational Leadership Behaviors, Organizational Justice, Leader-Member Exchange, Perceived Organizational Support, Trust in Management and, Organizational Citizenship Behaviors, *European Journal of scientific Research* , ISSN 1450-216X ,Vol.23, No.2, 2008.
6. Baumeister, R.F., & Leary, M.R.," The Need To Belong : Desire For Interpersonal Attachments As A Fundamental Human Motivation , *Psychological Bulletin*, Vol.117,1995.
7. Bellou, V., Chitiris, L., Bellou, A.," The Impact of Organizational Identification and Self-Esteem on Organizational Citizenship Behavior : The Case of Greek Public Hospitals " , *Operational Research An International Journal*, Vol.5, No.2,2005.
8. Bies, R.J., Moag, J.S.," Interactional Justice : Communication Criteria Of Fairness " , *Research Of Negotiation In Organizations*, Vol.1, 1986.
9. Blader et al.," Procedural Justice And Relation In Organizations: Comparing Cross-Nationally The Importance Of Fair Group Processes " , *International Journal of Conflict Management* , Vol.12, 2001.
10. Bogler , R., & Somech , A., " organizational Citizenship Behavior : How does it Relate to Participation in Decision Making ? " , *Journal of Educational Administration* , vol. 43, No. 5, 2005.
11. Bolino , M.C., " Citizenship and Impression Management: Good Soldiers or Good Actors " , *Academy of Management Review*

- ,Vol.24,No.1,1999.
12. Bolino, M.C., Varela, J.A., Bande, B. & Turnley, W.H., "The Impact of Impression Management Tactics on Supervisor Ratings of Organizational Citizenship Behavior", *Journal of Organizational Behavior*, Vol.27, No.3, 2006.
 13. Borman, W.C., "The Concept of Organizational Citizenship", *Personnel Decisions Research Institutes, Inc.*, Tampa, Florida, and University Of South Florida, 2004.
 14. Brief, A. R., & Stephen J. Motowidlo, "Prosocial organizational Behaviors", *Academy of Management Review*, Vol. 11, Iss. 4, 1986.
 15. Bukhari, Z.U., "Key Antecedents of Organizational Citizenship Behavior (OCB) in the Banking sector of Pakistan", *International Journal of Business and Management*, Vol.3, No.12, December, 2008.
 16. Bukhari, Z.U., "Relationship Between Organizational Citizenship Behavior & Counterproductive Work Behavior in the Geographical Context of Pakistan", *International Journal of Business and Management*, Vol.4, No.1, January, 2009.
 17. Burton, J.P., Sablinski, C.J., Sekiguchi, T., "Linking Justice, Performance, and Citizenship via Leader-Member Exchange", *Journal Of Business Psychology*, Vol.23, 2008.
 18. Champookum, D. & Derr, C.B. "The effects of internal Career orientation on organizational Citizenship Behavior in Thailand", *Career Development International*, Vol.9, No.4, March, 2004.
 19. Chan M., "Organizational Justice and Landmark Cases", *International Journal Of Organizational Analysis*, Vol.8, No.1, 2000.
 20. Chattopadhyay, P. & George, E., "Examining The Effects Of Work Externalization Through The Lens Of Social Identity Theory", *Journal Of Applied Psychology*, Vol.86, 2001.
 21. Chen, H., "Hypothetical and theoretical system Framework of Cultivation of organizational Citizenship behavior and Validation", *International Journal of business and management*, Vol.3, No.3, March 2008.
 22. Chen, C. & Chiu, S., "An Integrative Model Linking Supervisor Support and Organizational Citizenship Behavior", *Journal Of Business Psychology*, Vol.23, 2008.
 23. Chen, Y.G., Lin, C.C., Tung, Y.C., & Ko, Y.T., "Associations of Organizational Justice and Ingratiation with Organizational Citizenship Behavior: the Beneficiary Perspective", *Social Behavior and personality*, Vol. 36, No. 3, 2008.
 24. Chen, Z.X., Aryee, S., and Lee, C., "Test Of A Mediation Model Of Perceived Organizational Support", *Journal of Vocational Behavior*, Vol.66, 2005.

25. Chiaburu, D.S., Lim, A.S., " Manager Trustworthiness or Interactional Justice ? Predicting Organizational Citizenship Behaviors ", *Journal of Business Ethics*, Vol.83,2008.
26. Clay-Warner, J., Reynolds, J., Roman, P., " Organizational Justice And Job Satisfaction: A Test Of Three Competing Models", *Social Justice Research*, Vol.18, No.4, December 2005.
27. Coole, D.R., " The Effects of Citizenship Performance, Task Performance, and Rating Format on Performance Judgments", College Of Arts And Sciences, *University of South Florida*.,2003.
28. Coyle – Shapiro , J.A . M., Kessler, I., & Purcell, J., " Exploring directed Citizenship behaviour :Reciprocity or " it's my job " ", *Journal of Management studies* , Vol.41, No.1, 2004.
29. Crawford,A., Hubbard,S.S., Lonis-Shumate S.R, O'neill ,M., " Workplace Spirituality And Employee Attitudes Within The Lodging Environment", *Journal of Human Resources in Hospitality & Tourism*, Vol.8, 2009.
30. Cropanzano, R., Prehar, C. A., and Chen, P.Y., " Using Social Exchange Theory to Distinguish Procedural from Interactional Justice " ,*Group Organization Management* , Vol.27, 2002.
31. De Cremer, D., Sedikides, C., " Reputational Implications of Procedural Fairness For Personal and Relational Self-Esteem " , *Basic and Applied Social Psychology*, Vol.30, 2008.
32. De Cremer, D., Van Hiel, A., " Procedural Justice On Self-Esteem Under Certainty Versus Uncertainty Emotions", *Motiv. Emot.*, Vol.32, 2008.
33. Deckop, R. J., Mangel, R., & Cirka, C. C. " Getting More Than You Pay For: Organization Citizenship Behavior And Pay For Performance Plan", *Academy Of Management Journal*, Vol.42, No.4, 1999.
34. Devos, G., Buelens, M. and Bouckenooghe, D., " Contribution of Content, Context, And Process To Understanding Openness To Organizational Change: Two Experimental Simulation Studies", *Journal of Social Psychology*, Vol.147, No. 6, 2007.
35. Diapola, M.F., Tarter, C.J., Hoy, W.K, " Measuring Organizational Citizenship of Schools: The OCB Scale. " , 2004.
36. Dick, R., Grojean, M., Christ, O & Wieseke, J. " Identity and The Extra Mile: Relationships Between Organizational Identification And Organizational Citizenship Behaviour" , *British Journal of Management*, Vol. 17, 2006, PP. 283-301.
37. Dipboye, R.L., " A Critical Review of Korman's Self-Consistency Theory of Work Motivation and Occupational Choice " , *Organizational Behavior and Human Performance*, Vol.18, 1977, PP:108-126.
38. Eberlin, R., Tatum, B.C., " organizational Justice And Decision Making When Good Intentions Are Not Enough " , *Management Decision*, Vol.43, Iss.7, 2005.

39. Elloy, D.F.& Randolph, A.," The Effect of Superleader Behavior On Autonomous Work Groups In A Government Operated Railway Service ", *Public Personnel Management*, Vol.26, No.2, 1997,
40. Elloy, D.F.," The Influence Of Superleader Behaviors On Organization Commitment, Job Satisfaction, And Organization Self-Esteem In A Self - Managed Work Team ", *Leadership & Organizational Development Journal*, Vol.26, No.2, 2005.
41. Farh , J.L., Zhong , C.P., & Organ, D.W., “ Organizational Citizenship Behavior in the People’s Republic of China “, *Organization science* ,Vol. 15,No. 2, March –April, 2004.
42. Ferris, D. L., Brown, D. J., Heller, D.," Organizational supports and organizational deviance: The Mediating Role of Organization-Based Self-Esteem", *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol.108, 2009.
43. Ferris, D. L., Brown, D. J., Lian, H., Keeping, L. M., " When Does Self-Esteem Relate to Deviant Behavior? The Role of Contingencies of Self-Worth", *Journal of Applied Psychology*, Vol.94, No.5,2009.
44. Fodchuk, K. M.," Work Environments That Negate Counterproductive Behaviors and Foster Organizational Citizenship:Research-Based Recommendations For Managers ", *The Psychologist-Manager Journal*, Vol.10, No.1,2007.
45. Folger R.K., and Konovsky, M.A,“ Effects of Procedural and Distributive Justice on Reactions to Pay Raise Decisions”, *Academy of Management Journal*, Vol.32,1989.
46. Folger, R.," Reformulating The Preconditions Of Resentment A Referent Cognitions Model ", *Hillsdale, N J,Erlbaum*, 1987.
47. Fortin, M., Fellenz, M.R.," Hypocrisies Of Fairness :Towards A More Reflexive Ethical Base In Organizational Justice Research And Practice ", *Journal Of Business Ethics*, Vol.78, 2008.
- 48.Frazier, M.L., Johnson, P.D., Gavin, M., Gooty, J., Snow, D.B.," Organizational Justice, Trustworthiness and Trust : A Multifoci Examination ", *Group & Organization Management*, Vol.35, No.1, Feb.2010.
49. Frohlich, N.," A very short history of distributive justice ",*Social Justice Research*, Vol.20, 2007.
50. Gardner, D.G. & Pierce, J.L., " Self-Esteem And Self Efficacy Within The Organizational Context : A Replication ", *Journal Of Management Systems*, Vol.13, No.4, 2001.
51. Gautam, T., Dick , R.V., Wagner, U., Upadhyay , N., & Davis, A.J., “Organizational Citizenship Behavior and Organizational Commitment In Nepal “, December, 2004.

52. Gonzalez, J. V., & Garazo, T. G.,” Structural Relationships between organizational service orientation , Contact employee, Job Satisfaction and Citizenship behavior “ , *International Journal of Service* , Vol.17, No.1, 2006.
53. Graham, J.W, “An Essay on Organizational Citizenship Behavior ”, *Employee Responsibilities and Rights Journal*, Vol. 4 ,1991.
54. Greenberg J., and Colquitt, J.A.,” Book Review (eds): Handbook of Organizational Justice ”, *Organization Studies* ,Vol.27, 2006, <http://oss.sagepub.com>
55. Greenberg, J., " Organizational Justice : Yesterday, Today, and Tomorrow ", *Journal Of Management* , Vol.16, 1990.
56. Hsu, M.H., & Kuo, F.Y.,” The Effect Of Organization-based Self-Esteem On Deindividuation In Protecting Personal Information Privacy ”, *journal of Business Ethics*, Vol.42, 2003.
57. Hughes, L. W., Palmer, D. K." An Investigation Of The Effects Of Psychological Contract And Organization-Based Self-Esteem On Organizational Commitment In A Sample Of Permanent And Contingent Workers", *Journal of Leadership & Organizational Studies*, Vol. 14, Nov. 2007.
58. Huseman A.B., et al., " An Introduction To Sensitivity theory ", *Personnel Psychology*, Vol.40, 1987.
59. Inoue, A., Kawakami N., Ishizaki M., Shimazu, A., Tsuchiya M., Tabata M., Akiyama M., Kitazume A., Kuroda M.," Organizational Justice, Psychological Distress, And Work Engagement In Japanese Workers ", *International Arch. Occupational Environment Health*, Vol. 83,2010.
60. Ishak , N.A., Alam , S.S., “ Leader-member exchange and Organizational Citizenship Behavior : the mediating Impact of self esteem “ , *International Journal of business and management*, Vol. 4 , No. 3 ,March 2009.
61. Ismail,A., Zakaria,N., "Relationship Between Interactional Justice And Pay For Performance As An Antecedent Of Job Satisfaction : An Empirical Study In Malaysia", *International Journal Of Business And Management*, Vol.4, No.3, March 2009.
62. Jacqueline A-M., Shapiro, C., Kessler, I., and Purcell, J." Exploring Organizationally Directed CitizenshipBehavior: Reciprocity or ‘It’s My Job? ’ *Journal of Management Studies*, Vol.41,No.1, 2004.
63. Johnson, S. K., Holladay, C. L. & Quinones, M. A.,” Organizational Citizenship Behavior In Performance Evaluations :Distributive Justice or Injustice? ”, *Journal Business Psychology*,2009.
64. Joireman, J.,Daniels, D., Falvy, J., & Kamdar, D.,”Organizational Citizenship Behavior as Function Of EmpathyConsideration of Future Consequences, And Employee Time Horizon: An Initial Exploration

- Using An In-Basket Simulation of OCBs ", *Journal of Applied Social Psychology*, Vol. 36, No. 9, 2006.
65. Judge, T. A. and Colquitt, J. A., " Organizational Justice and Stress: The Mediating Role of Work–Family Conflict ", *Journal of Applied Psychology*, Vol. 89, No. 3, 2004.
66. Kamdar , D., McAllister , D.J., & Turban,D.B., “ All in Day’s work : How follower individual differences and Justice perceptions predict OCB definitions and behaviour” , *Journal of Applied Psychology* , Vol.91, No. 4, 2006.
67. Katz ,D.L , " The Motivational Basis Of Organizational Behavior", *Behavior science* ,Vol. 9, Iss. 2, 1964.
68. Konovsky , M.A , Pugh , S. D., “Citizenship Behavior and Social Exchange “ , *Academy of Management Journal* ,Vol. 37, 1994.
69. Kopelman , R. E. et al. , " The Role Of climate and culture in productivity , B. Schneider (Ed) ", *Organizational Climate and Culture* , san Francisco ,Jossey bass, 1990.
70. Korman, A.K.," Self-Enhancement and Self-Protection: Toward A Theory of Work Motivation " , 2001, In M.Erez, U. Kleinbeck, & H Thierry (Eds.), *Work Motivation In The Context of Globalization Economy* : 121-130.Mahwah, NJ : Lawrence Erlbaum Associations, Inc.
71. Korman, A.K.," Toward An Hypothesis of Work Behavior " , *Journal of Applied Psychology*, Vol.54, 1970.
72. Koys, D.J. , “ The Effects of Employee Satisfaction, Organizational Citizenship Behavior, and Turnover on Organizational Effectiveness: A Unit-Level “ , Longitudinal Study. *Personnel Psychology*, 2001.
73. Kwan, K.H., Liu, J., Yim, F.H-K.,” Effects of Mentoring Functions On Receivers’ Organizational Citizenship Behavior In A Chinese Context: A Two-Study Investigation” , *Journal of Business Research*, Vol.64, 2011.
74. Kwantes , C,T., karam , C.M. Kuo, B.C.H., and Towson , S., “ Culture’s Influence on The Perception of OCB as In-Role or extra –Role “ , *International Journal of Intercultural Relations* , 32, 2008.
75. Lambert E.," The Impact of Organizational Justice on Correctional Staff " , *Journal of Criminal Justice*, Vol. 31, 2003.
76. Lee, J. , "An Analysis Of The Antecedents Of Organizational-Based Self-Esteem In Two Korean Banks " , *International Journal Of Human Resource Management* , Vol.14, September 2003.
77. Lee, J. and Peccei, R.," Perceived Organizational Support and Affective Commitment :The Mediating Role of Organizational-based Self-Esteem In The Context of Job Insecurity", *Journal Of Organizational Behavior*, Vol.28, 2007, PP:661-685.

78. Lee, J., " An Analysis of The Antecedents of Organization-Based Self-Esteem In Two Korean Banks", *The International Journal of Human Resource Management*, Vol.14, September 2003.
79. Li, A., Cropanzano R., " Fairness at the Group Level: Justice Climate and Intra unit Justice Climate ", *Journal of Management* , Vol.35, Feb. 2009.
80. Lin , C.P., " Clarifying The Relationship Between Organizational Citizenship Behavior, Gender, And Knowledge Sharing In Work place Organizations In Taiwan " , *Journal of business Psychology* , 2008.
81. Madzar, S., " Subordinates ' Information Inquiry : Exploring The Effect of Perceived Leadership Style and Individual Differences " , *Journal Of Occupational and Organizational Psychology*, Vol.74, 2001.
82. McAllister, D.J. & Bigley, G.A., " Work Context And The (Re)Definition Of Self : How Organizational Care Influences Organizational-based Self-Esteem " , *Academy Of Management Journal*, Vol.45, 2002.
83. McColl-Kennedy, J.R., & Anderson, R.D., " Subordinate-Manager Gender Combination and Perceived Leadership Style influence On Emotions, Self-Esteem and Organizational Commitment " , *Journal of Business Research*, Vol.58, 2005.
84. Mullen, E.J., " Vocational and Psychosocial Mentoring Functions : Identifying Mentors Who Serve Both " , *Human Resource Development Quarterly*, Vol.9, No.4, 1998.
85. Nadiri, H., Tanova, C. , " An Investigation Of The Role Of Justice In Turnover Intentions, Job Satisfaction, And Organizational Citizenship Behavior In Hospitality Industry", *International Journal Of Hospitality Management*, 2009.
86. Naus, F., Iterson, AV., and Roe, R. A., " Value Incongruence, Job Autonomy, and Organization-Based Self-Esteem: A Self-Based Perspective on Organizational Cynicism " , *European Journal Of Work And Organizational Psychology*, Vol.16 , No.2, 2007.
87. Niehoff, B., and Moorman, R., " Justice As A Mediator of The Relationship Between methods of Monitoring And Organizational Citizenship Behavior " , *Academy Of Management Journal*, Vol.36, Iss.3, 1993.
88. Organ , D.W., Konovsky, M.A., " Cognitive Versus Affective Determinants of Organizational Citizenship Behavior " , *Journal of Applied Psychology* , 74, 1989.
89. Organ, D., P. Podsakoff and S. MacKenzie, " Organizational Citizenship Behavior: It's Nature, Antecedents, and Consequences " , *Sage Publications*, Thousand Oaks, CA, 2006.
90. Paul E., Spector & Suzy Fox , " An Emotion – Centered Model of Voluntary Work Behavior Some Parallels Between Counterproductive

work Behavior and Organizational Citizenship Behavior “ , Human Resource Management Review , Vol. 12, No. 2, 2002.

91. Pierce, J.L., Gardner, D.G., Cummings, L.L. & Dunham, R.B., " Organizational Based Self Esteem : Construct, Definition, Measurement and Validation " , Academy Of Management Journal , Vol.32, No.3, 1989.
92. Pierce, J.L., Gardner, D.G., " Relationships Of Personality And Job Characteristics with Organizational-Based Self-Esteem" , Journal Of Managerial Psychology, Vol.24, No.5, 2009.
93. Pierce, J.L., Gardner, D.G., " Self-Esteem Within The Work And Organizational Context : A Review Of The Organization-Based Self-Esteem Literature " , Journal Of Management, Vol.30, No.5, 2004.
94. Polat , S., " Organizational Citizenship Behavior (OCB) Display Levels of The Teachers at Secondary Schools According to The Perceptions of The School Administrators" , procedural social and Behavioral sciences ,2009.
95. Poncheri, R., “ The Impact of work context on the prediction of Job Performance “ , North Carolina State University , 2006.
96. Reithel S. M., Baltes B. B., S. Buddhavarapu ,“ Cultural Differences in Distributive and Procedural Justice Does a Two-factor Model Fit for Hong Kong Employees? “ ,International Journal of Cross Cultural Management, Vol.7, No.1, 2007.
97. Riordan, C.M. Weatherly, E.W., Vandenberg, R.J., & Self, R.M., " The Effects Of Pre-Entry Experiences And Socialization Tactics On Newcomer Attitudes And Turnover " , Journal Of Managerial Issues, Vol.13, No. 2 , 2001.
98. Robinson T., et al., " Using The Group-Value Model To Explain The Role Of Noninstrumental Justice In Distinguishing The Effects Of distributive And Procedural Justice" , Journal Of Occupational & Organizational Psychology, Vol.73, 2000.
99. Roberts, B.W., Kuneel, N.R., Shiner, R., Caspi, A. and Goldberg, L.R., " The Comparative Validity Of Personality traits, Socioeconomic Status, and Cognitive Ability For Predicting Important life Outcomes" , Perspectives of Psychological Science, Vol. 2, No. 4, 2007.
100. Roch, S.G., Shanok, L.R., " Organizational Justice In An Exchange Framework : Clarifying Organizational Justice Distinctions" , Journal Of Management, Vol.32, 2006.
101. Scott, B.A., Colquitt, J.A., " Are Organizational Justice Effects Bounded By Individual Differences ? An Examination Of Equity Sensitivity, Exchange

- Ideology, And The Big Five ", *Group And Organization Management*, Vol.32, No.3, June 2007.
102. Sedikides, C., Gaertner, L., Tosuchi, Y.," Pancultural : Self-Enhancement ", *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol.84,2003.
103. Seijts G. H., Roberts M., "The Impact of Employee Perceptions On Change In A Municipal Government", *Leadership & Organization Development Journal*, Vol. 32, No. 2, 2011.
104. Sekiguchi, T., Burton,J.P., Sablynski, C.J., " The Role Of Job Embeddedness On Employee Performance : The Interactive Effects With Leader–Member Exchange And Organization-Based Self-Esteem ", *Personnel Psychology*, Vol.61, 2008.
105. Smith ,C. A . , Organ , D. W . and Near , J. P. " Organizational Citizenship Behavior, It's Nature and Antecedents “ , *Journal of Applied Psychology*, Vol. 68 , No.4, 1983.
106. Stecher, M.D., Rosse, J.G.," Understanding Reactions To Workplace Injustice Through Process Theories Of Motivation : A Teaching Module and Simulation " , *Journal Of Management Education*, Vol.31, No.6, December 2007.
107. Sweeney, P.D. and McFarlin, D.B., " Worker’s Evaluation of The “Ends” And “Means” : An Examination of Four Models of Distributive And Procedural Justice " ,*Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 55, 1993.
108. Tepper, B.J., Taylor, E.C.," Relationships Among Supervisors' Procedural Justice Perceptions and Organizational Citizenship Behaviors", *Academy of Management Journal*, 2003.
109. Tharenou, Phyllis," Employee Self-Esteem: A Review of the Literature " , *Journal of Vocational Behavior*, Vol.15, 1979.
110. Todd, S. Y. , “ A Causal Model Depicting The Influence of Selected Task and Employee Variables On Organizational Citizenship Behavior” , The Florida State University College of Education, 2003 .
111. Turnipseed, D.L., Rassuli, A..” Performance Perceptions of Organizational Citizenship Behaviours At Work:A Bi-Level Study Among Managers And Employees”, *British Journal of Management*, Vol. 16, 2005.
112. Van Dyne, L.,& Pierce, J.L.," Psychological Ownership and Feelings of Possession : Three field Studies Predicting Employee Attitudes and Organizational Citizenship Behavior", *Journal of Organizational Behavior*, Vol.25, 2004.

اسم الكتاب
دور الاقتصاد الأخضر
فى التنمية المستدامة
بالوطن العربى

المؤلف
أستاذ دكتور
شريف محمد على أحمد
أستاذ اقتصاد
عميد كلية التجارة
جامعة مدينة السادات
بالمنوفية

الناشر : المنظمة العربية للتنمية الإدارية
جامعة الدول العربية

سنة النشر : ٢٠١٤

المحتوى

..... المقدمة

..... الفصل الأول : مفهوم الاقتصاد الأخضر وقطاعاته المختلفة.....

الفصل الثاني : دور الاقتصاد الأخضر في مقابلة تحديات التنمية والبيئة.....

الفصل الثالث : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع الزراعة بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع الزراعة بالوطن العربي

ثانياً : التجارب الرائدة بقطاع الزراعة في ظل الاقتصاد الأخضر

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في تنمية القطاع الزراعي بالوطن العربي.....

الفصل الرابع : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع الصناعة بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع الصناعة بالوطن العربي.....

ثانياً : التجارب الرائدة بقطاع الصناعة في ظل الاقتصاد الأخضر

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في تنمية القطاع الصناعي بالوطن العربي

الفصل الخامس : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية الموارد المائية بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية الموارد المائية بالوطن العربي

ثانياً : التجارب الرائدة بقطاع الموارد المائية في ظل الاقتصاد الأخضر

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في تنمية الموارد المائية بالوطن العربي.....

الفصل السادس : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع الطاقة بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع الطاقة بالوطن العربي

ثانياً : التجارب الرائدة بقطاع الطاقة في ظل الاقتصاد الأخضر

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في مجال الطاقة الخضراء بالوطن العربي.....

الفصل السابع : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع النقل بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع النقل بالوطن العربي.....

ثانياً : التجارب الرائدة بقطاع النقل في ظل الاقتصاد الأخضر.....

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في تنمية قطاع النقل الأخضر بالوطن العربي

الفصل الثامن : الاقتصاد الأخضر ودوره في إقامة مدن ومباني خضراء بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في إقامة مدن خضراء بالوطن العربي

ثانياً : التجارب الرائدة لإقامة مدن خضراء

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في مجال المدن الخضراء

رابعاً : الاقتصاد الأخضر ودوره في إقامة مباني خضراء بالوطن العربي

خامساً : التجارب الرائدة في مجال المباني الخضراء

سادساً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في مجال المباني الخضراء

الفصل التاسع : دور الاقتصاد الأخضر في إدارة النفايات بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في إدارة النفايات بالوطن العربي

ثانياً : التجارب الرائدة لإدارة النفايات في ظل الاقتصاد الأخضر

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة في مجال إدارة النفايات في ظل الاقتصاد الأخضر

الفصل العاشر : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع السياحة بالوطن العربي

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر في تنمية قطاع السياحة بالوطن العربي

ثانياً : التجارب الرائدة بقطاع السياحة في ظل الاقتصاد الأخضر

ثالثاً : كيفية الاستفادة من التجارب الرائدة بقطاع السياحة في ظل الاقتصاد الأخضر

الفصل الحادى عشر : الدروس المستفادة من التجارب الرائدة على مستوى قطاعات الاقتصاد الأخضر

المراجع العربية والأجنبية

دور الاقتصاد الأخضر

فى التنمية المستدامة بالوطن العربى

إن أهمية الاقتصاد الأخضر بالوطن العربى تكمن لما له من دور حيوى فى تحقيق التنمية المستدامة والمحافظة على الموارد الطبيعية، والاعتماد على ممارسات الاقتصاد الأخضر التى تحمى من التلوث وتعظم من الإنتاج، فهذا الأمر يتطلب تكاتف الجهود بجميع الوطن العربى، وأيضاً تعظيم الاستفادة من التجارب بأى دولة أجنبية أو عربية والاستفادة منها فى التطبيق.

فالبئية ليست جزءاً من الاقتصاد الأخضر ولكن الاقتصاد الأخضر جزء من البئية، ويعتبر الاقتصاد الأخضر آلية للوصول إلى التنمية المستدامة ، وهو مدخل نمط تنموى من أهم نتائجه الوصول إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية مع عدم الإضرار بالنواحى البيئية، كما أن الاستثمار فى الاقتصاد الأخضر يشجع على الاستثمارات فى قطاعات ينتج عنها خلق فرص عمل جديدة.

فعلى سبيل المثال ففى مجال الطاقة تفضل أن توجه للطاقة الجديدة والمتجددة كالطاقة الشمسية والرياح، كما بالنسبة للنقل فيفضل الاستثمار فى النقل العام عن النقل الخاص الذى يزيد من الزحام وحدة التلوث.

وينطبق ذلك أيضاً على الاستثمارات الخضراء فى مجال الزراعة حيث يحقق عند تنفيذه انعكاسات إيجابية على جميع القطاعات الاقتصادية وعلى الأصعدة الاجتماعية أيضاً كما أن مساهمة قطاع الزراعة فى الاقتصاد الأخضر فإن له دور توظيفى فى خلق فرص عمل ولكى يكون للزراعة دور فاعل فى الاقتصاد الأخضر يجب أن تتوفر فيها عدد من العناصر منها البذور الجيدة المنتقاة والأراضى الزراعية الجيدة وكفاءة استخدام المياه.

ومن هنا سوف نتناول فى هذا المؤلف القطاعات المختلفة للاقتصاد الأخضر والتجارب الرائدة فى هذا المجال والمعوقات والمشاكل التى تقف أمام تطبيق ممارسات الاقتصاد الأخضر بالقطاعات المختلفة بالوطن العربى.

مفهوم الاقتصاد الأخضر وقطاعاته المختلفة

يتجه العالم المتقدم بخطى سريعة نحو ما يسمى بالاقتصاد الأخضر وهو تحقيق تنمية عبر مشروعات صديقة للبيئة ولا تضرها وتعتمد على التكنولوجيا الحديثة، وقد ظهر مفهوم الاقتصاد الأخضر مع بروز الأزمة المالية العالمية حيث أطلق برنامج الأمم المتحدة للبيئة (اليونيب) مبادرته بشأن الاقتصاد الأخضر في ٢٢ أكتوبر ٢٠٠٨ بعنوان المشروع الأخضر العالمي الجديد بالتعاون مع بعض المنظمات والمؤسسات الاقتصادية الدولية بهدف إدارة الاقتصاد العالمي ومكافحة التغيرات المناخية.

مفهوم الاقتصاد الأخضر :

إن مفهوم الاقتصاد الأخضر ينظر للبيئة كفرصة لمواجهة الأزمات الحالية المتعددة التي يواجهها مثل أزمة الطاقة والغذاء والمياه والمناخ بدلاً من اعتبارها عبئاً حيث أن الاستثمار في القطاعات ذات العلاقة بالبيئة يمكن أن يساهم في خلق فرص عمل، وحماية البيئة والحفاظ على الموارد الطبيعية، وتعظيم الاستفادة منها وزيادة مستوى الدخل .

قطاعات الاقتصاد الأخضر :

تتمثل قطاعات الاقتصاد الأخضر التي سيكون لها تأثيرات بالغة من حيث آثارها على العمالة والنتائج المحلى الإجمالى والحد من الاعتماد على الكربون وخفض انبعاثات الغازات المسببة لظاهرة الاحتباس الحرارى التي تدر عائدات سريعة من زاوية العمالة والنمو حسب تصنيف برنامج الأمم المتحدة للبيئة (اليونيب) في مبادرته بشأن الاقتصاد الأخضر والتي أطلقها في أكتوبر عام ٢٠٠٨ بعنوان المشروع الأخضر العالمي الجديد ما يلي:

- قطاع الزراعة.
- قطاع المياه .
- قطاع الطاقة الخضراء .
- قطاع الصناعة الخضراء.
- قطاع النقل والمواصلات الأخضر.
- المدن والعمارة الخضراء.
- إدارة النفايات وإعادة التدوير .
- السياحة الخضراء.

أولاً : دور الاقتصاد الأخضر فى تنمية قطاع الزراعة بالوطن العربى

تتميز بعض الدول العربية منذ القدم بأنها دول زراعية تنتج ما تحتاج إليه من غذاء وكساء، ولكن هذه الصورة قد تغيرت حيث تزايدت معدلات الطلب على المحاصيل الزراعية زيادة كبيرة نتيجة للزيادة المرتفعة فى معدلات النمو السكانى، ولتغير نمط الاستهلاك فى الوقت الذى لم يتطور فيه الإنتاج الزراعى بنفس القدر.

من هنا يجب العمل على عدة محاور لحل تلك المشكلة من خلال إعادة النظر فى السياسات الإنتاجية والإستهلاكية الزراعية، وذلك برفع إنتاجية الإنتاج الزراعى بالأراضى القديمة عن طريق إدخال البدائل التكنولوجية المتاحة عالمياً والتي تناسب ظروف الدول العربية.

هذا بالإضافة أيضاً إلى الزيادة الأفقية للأراضى الزراعية عن طريق استصلاح الأراضى كما يمكن أن يتم حل تلك المشكلة عن طريق تشجيع مشروعات الزراعة الخضراء والتي تراعى الجوانب البيئية وزيادة إنتاجية المحاصيل على مستوى الوطن العربى، لذلك سوف نتناول آثار تطبيق الاقتصاد الأخضر على الزراعة بالوطن العربى وسياسات تخضير الزراعة بالوطن العربى كما سيأتى تفصيله.

ثانياً : دور الاقتصاد الأخضر فى تنمية قطاع الصناعة بالوطن العربى

تعتبر الصناعة من أهم ركائز التنمية الاقتصادية الشاملة حيث يمكن أن تلعب الصناعة دوراً هاماً فى الاقتصاد العربى كغيره من الاقتصاديات الأخرى بإعتبار أن الصناعة هى قاطرة التنمية الاقتصادية، حيث أن القطاع الصناعى يضمن زيادة القيمة المضافة ويساعد على تأمين الاكتفاء الذاتى من الغذاء والكساء وتقليل معدل البطالة، من هنا فإن دعم القطاع الصناعى والارتقاء بمستوى الصناعات الموجودة يجب أن يكون من الأهداف الأساسية لأية سياسة تنموية شاملة، ولا سيما وأن هذا القطاع له وزن نسبى كبير بين القطاعات الاقتصادية.

وعندما ننظر إلى الصناعة بالوطن العربى نجد أنها تتسم بضعف تشابكها مع بعض القطاعات الاقتصادية فى نطاق الاقتصاد الوطنى لكل قطر عربى، مع كل ذلك نجد أن الصناعة بتلك الدول تؤثر تأثيراً سلبياً على البيئة المحيطة بالوطن العربى مما يتسبب فى التأثير على صحة المواطن العربى.

من هنا فقد ظهر دور الاقتصاد الأخضر فى الحفاظ على البيئة بقطاع الصناعة بالوطن العربى فالصناعة الخضراء لا تهدف إلى زيادة الأرباح فقط ولكن تهدف إلى الجمع بين الحفاظ على البيئة والصحة وتحقيق الأرباح أيضاً .

ثالثاً : دور الاقتصاد الأخضر فى تنمية الموارد المائية بالوطن العربى

تعانى معظم الدول العربية من مشكلة فقر المياه، لذا فقد قامت بعض من تلك الدول بمشروعات لاستثمار مواردها المائية وسد حاجاتها المتزايدة، حيث استطاعت مواجهة فترات جفاف حادة، وقد تم مواجهة الطلب المتزايد على المياه والأزمات المائية عن طريق استثمار المخزون المائى، وفى الواقع أن أعداد هذه المشاكل وحجمها وآثارها سوف تزداد مستقبلاً مع تزايد حجم الطلب على المياه بالوطن العربى وهذا يقتضى أن يتوفر لدى الجهات المختصة والمعنية تقيماً واهتماماً أكثر عمقا لظروف توافر المياه وتخطيطاً بعيد المدى لمواجهة الاحتياجات المائية يتناسب وحجم المشكلة، وآفاق تطورها وتفاعلاتها والأزمات المتوقع نشوءها مستقبلاً.

رابعاً : دور الاقتصاد الأخضر فى تنمية قطاع الطاقة بالوطن العربى

إن الآثار البيئية لنظام الطاقة بالوطن العربى يمكن أن ينعكس سلباً على صحة الإنسان، ويؤثر فى إحداث تغيرات مناخية لها آثار خطيرة على الزراعة، وتوافر المياه، والبنية التحتية، من هنا جاء دور الاقتصاد الأخضر وذلك من خلال استخدام موارد الطاقة المتجددة والتي ليست لها أى آثار سلبية على البيئة.

فالوطن العربى غنى بموارد الطاقة المتجددة، والتي من أهمها الطاقة المائية والطاقة الشمسية وطاقة الرياح، حيث جاء تقرير المنتدى العربى للبيئة والتنمية (أفد) لعام ٢٠١١ أن الدول العربية لديها قدرة كهربائية تبلغ نحو ١٠,٧ ميغا واط، كما توجد محطات كهرومائية كبيرة بمصر والعراق، ومحطات مختلفة القدرات فى كل من الجزائر والأردن ولبنان وموريتانيا والمغرب والسودان وسوريا وتونس.

وفى مجال الطاقة الشمسية فالوطن العربى يتمتع بموارد كبيرة وذلك بسبب موقعه الجغرافى المميز الذى يجعله يقع جزء كبير منه ضمن ما يسمى بحزام الشمس الذى يستفيد من معظم أشعة الشمس الكثيفة على الكرة الأرضية من حيث الحرارة والضوء على حد سواء وتتراوح مصادر الطاقة الشمسية فى البلدان العربية بين ١٤٦٠ إلى ٣٠٠٠ كيلو واط / ساعة/ ٢م سنوياً(٢).

وبالرغم من ذلك فيقتصر استغلال الطاقة الشمسية من قبل المستهلكين بالوطن العربى على تطبيقات تسخين المياه وإنارة الحدائق، إلا أن هناك مشاريع وخطط حكومية لتوليد الكهرباء من الطاقة الشمسية للاستخدام التجارى كما هو فى دولة الإمارات والبحرين، كما طبقت المملكة العربية السعودية استخدام الطاقة الشمسية فى تحلية مياه البحر.

أما طاقة الرياح فهناك العديد من الدول العربية مؤهلة للاستفادة من تلك الطاقة ومن تلك الدول الأردن ومصر، ففي الأردن يبلغ معدل سرعة رياح بمقدار ٧,٥م/ الثانية، وفى مصر ١١,٨م/ ثانية ، مما يجعل هذين البلدين مؤهلين لتوليد الطاقة من الرياح بالإضافة إلى دول عربية أخرى لديها إمكانيات لتوليد الطاقة من الرياح مثل سوريا والمغرب.

خامساً : دور الاقتصاد الأخضر فى تنمية قطاع النقل بالوطن العربى

ترتبط وسائل النقل إرتباطاً وثيقاً بمصادر الطاقة المستخدمة فى تحريكها، لذلك تساهم وسائل النقل فى تلوث البيئة وخاصة الهواء حيث أن إحتراق البنزين الناتج عن تشغيل وسائل النقل ينتج عنه غازات مختلفة مثل الرصاص وأول وثانى أكسيد الكربون وأكاسيد النيتروجين والضباب الدخانى وغيرها من غازات الإحتباس الحرارى ومن ثم فإن قطاع النقل يؤدى إلى التلوث البيئى الذى يمثل مشكلة خطيرة للصحة العامة كما أن أنشطة النقل غير المستدامة تساهم فى ظاهرة الإحتباس الحرارى وتؤثر سلباً فى عملية التنمية المستدامة.

حيث ينتج عن قطاع النقل على الصعيد العالمى حوالى ٢٥% من غازات الإحتباس الحرارى المنبعثة من الغلاف الجوى كل عام ومن هنا نجد أن سياسة قطاع النقل المستخدمة فى ظل تطبيق الإقتصاد الأخضر تقوم على تلبية إحتياجات النقل مع مستوى مقبول من إنبعاثات غازات الإحتباس الحرارى المرتبطة به من خلال دعم النقل المستدام والذى يحافظ على البيئة ولا يهدد سلامة المواطن أو الصحة العامة ويقلل من الإنبعاثات الضارة.

سادساً : الاقتصاد الأخضر ودوره فى إقامة مدن ومباني خضراء بالوطن العربى

سوف ينقسم هذا الفصل إلى جزئين، الجزء الأول بعنوان الاقتصاد الأخضر ودوره فى إقامة مدن خضراء بالوطن ، أما الجزء الثانى فسوف يكون بعنوان الاقتصاد الأخضر ودوره فى إقامة مباني خضراء بالوطن العربى وسوف يأتى تفصيل ذلك مايلى :

١ . دور الاقتصاد الأخضر فى إقامة مدن خضراء بالوطن العربى:

المدن الخضراء هى المدن التى يتم بناؤها بتطبيق الممارسات الخضراء من خلال التركيز على الطاقة النظيفة ، ويتم الأخذ فى الاعتبار بناء هذه المدن بأن يتم تطبيق أفضل طرق العمل فى مجال الطاقة المتجددة والنقل النظيف وتوفير الطاقة، وهذا يشمل بناء مبان خالية من الكربون، وإنارة الشوارع باستخدام نظم الليد، وأنظمة الطاقة الشمسية لتسخين المياه. وفى الوطن العربى جارى إنشاء مدن خضراء ومن أمثلة تلك المدن مدينة مصدر بأبو ظبى وبالتأكيد سوف يؤثر تطبيق الممارسات الخضراء بتلك المدن على المستوى الذى يمكن عنده تخضير قطاعات اقتصاديات تلك الدول العربية.

٢ . الاقتصاد الأخضر ودوره فى إقامة مباني خضراء بالوطن العربى :

إن المقصود بالمباني الخضراء هى تلك المباني التى تحافظ على بيئتها، وتوفر إحتياجات مستخدميها، وتراعى الجوانب الصحية والبيئية.

ويستخدم مفهوم المباني الخضراء لوصف المباني التى تتميز بكفاءة عالية فى استخدام الطاقة، وتخفيض استهلاك المياه، وتحسين الصحة والبيئة مع وضع فى الاعتبار التكلفة والعائد.

فتخضير قطاع المباني له آثار مختلفة على الأنشطة الاقتصادية المرتبطة به مثل مواد البناء والنقل وإدارة النفايات والطاقة والمياه ومعالجة مياه الصرف الصحي، لذلك فمن الأهمية أن تكون النظرة منهجية متكاملة من خلال التشابك بين تلك القطاعات المختلفة.

وعندما نتطرق إلى الطلب على قطاع البناء بالوطن العربي نجد أنه يزداد، ويعتبر أيضاً من أكثر القطاعات نمواً بالمنطقة العربية ويرجع ذلك إلى ارتفاع معدلات نمو السكان بالوطن العربي، والتي تتراوح بين (٢% - ٦%) عام ٢٠١١، ويوجه الاستثمار في قطاع البناء ليس فقط في قطاع المباني السكنية، ولكن أيضاً في المباني التجارية والمستشفيات والمدارس، ويمثل مساهمة ذلك القطاع نحو (٦% إلى ١٢%) من اجمالي الناتج المحلي الاجمالي بالوطن العربي، كما ساهم بنسبة ٩% إلى ١٥% من تشغيل العمالة من اجمالي القوى العاملة.

سابعاً : دور الاقتصاد الأخضر في إدارة النفايات بالوطن العربي

تصف قطاع النفايات بالوطن العربي بارتفاع حجمه كما تتصف منشآت فرز تلك القمامة وتدويرها بالقدرات المحدودة، ويرجع ذلك إلى أن معظم الدول العربية تعاني من مشاكل تمويلية بالإضافة إلى انخفاض الرسوم المحصلة مقابل تلك الخدمات . ويظهر ارتفاع حجم القمامة واضحا بدول الخليج حيث يبلغ الاستهلاك نحو ٢,٧ كجم/للفرد/ يومياً، إلا أن تلك الدول قادرة على إدارة نفاياتها بأسلوب أفضل حيث يمكن أن تصل خدماتها إلى المناطق النائية والمناطق ذات الكثافة السكانية المنخفضة . وفي العموم نجد أن أعمال التدوير واستخلاص المواد تعتبر في مراحلها الأولى بالدول العربية، إلا أنه لا تزال الممارسات السائدة في العديد من أنحاء المنطقة العربية هو التخلص من النفايات على جوانب الشوارع بمكبات مكشوفة، فكثيراً ما تلجأ إلى معظم الدول العربية لحرق النفايات.

كما نجد أن معظم الدول العربية يتم تدوير النفايات المنزلية مع النفايات الصناعية والطبية مما يؤثر ذلك سلباً على البيئة المحيطة. وينعكس سوء إدارة النفايات بشكل مباشر على تدهور البيئة وعلى صحة الإنسان، ومستوى المعيشة وإلى انتشار الطفيليات والأمراض والحشرات.

وبالتالي فإن هذا القطاع يحتاج إلى العديد من السياسات والإجراءات لإدارته إدارة سليمة حيث تظهر العديد من السلبيات ومن أهمها ما يلي :

- ✓ افتقار معظم الدول العربية إلى وجود رؤية واضحة لإدارة النفايات.
- ✓ عدم كفاية التمويل اللازم لإدارة النفايات بمعظم الدول العربية.
- ✓ عدم وجود البيانات والمعلومات الموثقة التي يمكن الاعتماد عليها للتخطيط والمراقبة .
- ✓ عدم وجود رقابة بيئية سليمة لمرفق النفايات.

ثامناً : دور الاقتصاد الأخضر

فى تنمية قطاع السياحة بالوطن العربى

يعتبر قطاع السياحة من القطاعات التى يجب أن تهتم بها الدول على مستوى الوطن العربى، وذلك نظراً لما تمثله من تنشيط لحركة التنمية حيث تعتبر السياحة هى قاطرة التنمية الاقتصادية، ومصدراً رئيساً من مصادر الدخل القومى، ومن حصيلة النقد الأجنبى، بالإضافة إلى المساهمات غير المباشرة فى قطاع السياحة والمتمثلة فى الخدمات المصاحبة للسفر والسياحة مثل قطاع المطاعم والفنادق، وذلك لتشابك صناعة السياحة مع كثير من القطاعات الإنتاجية والخدمية التى تزيد عن ٧٠ صناعة مغذية كما تعتبر السياحة من أهم قطاعات الدولة توفيراً لفرص العمل.

كما تمتلك العديد من الدول العربية مقومات الجذب السياحى ومن أمثلة تلك الدول مصر حيث تمتلك العديد من مقومات الجذب السياحى من حيث موقعها الجغرافى المتميز ومناخها المعتدل بالإضافة إلى امتلاكها نحو ثلث آثار العالم. السياحة الخضراء بالوطن العربى :

يرتبط مفهوم السياحة الخضراء بالبرامج السياحية التى تأخذ فى الاعتبار احتياجات البيئة وتراعى الثقافات المحلية بهدف الحفاظ على البيئة من التلوث واستدامة المشاريع السياحية.

وتعتبر السياحة الخضراء مستقبل السياحة العربية فى ظل التوجه الدولى للمحافظة على البيئة على اعتبار أن السياحة البيئية أهم العناصر لدفع وتطوير البيئة والسياحة الخضراء ثلاث محاور وهى:

- ✓ سياحة نظيفة تستمد من البيئة والطبيعة أساساً دون أن تكون ضارة أو مفسدة على المستويات البيئية والاجتماعية والثقافية.
- ✓ سياحة مسؤولة راشدة أى يحكمها العقل والوعى والإحساس بالمسئولية تجاه البيئة.
- ✓ سياحة مستدامة تتجدد مواردها فلا تنضب بفعل الاستخدام الكثيف فهى سياحة فى صالح البيئة والتنمية معاً على المدى المتوسط والبعيد.