

## مدى تطبيق المحاسبة الخضراء وتحدياتها في منشآت القطاع السياحي (دراسة مسحية على المملكة العربية السعودية)

عماد بن محمد الناصر

أستاذ مساعد، قسم الإدارة السياحية والفندقية، جامعة الملك سعود

### الملخص

تستهدف الدراسة الى توضيح مفهوم المحاسبة الخضراء في المنشآت السياحية في القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية والتعرف على ما إذا كانت تلك المنشآت تتبنى مفهوم المحاسبة الخضراء وتتبع إجراءاتها، وآلياتها، والوقوف على التحديات التي تواجهها لتطبيق المحاسبة الخضراء ، كما تستهدف الدراسة أيضا التطرق إلى النظرة المستقبلية وآفاق التنمية المستدامة في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي المسحي لمجتمع الدراسة والذي يتكون من جميع المنشآت السياحي البالغ عددهم 426752 منشأة وذلك من تصميم وتوزيع استمارة استقصاء على عينة عشوائية من تلك المنشآت مكونة من عدد 30 منشأة بنسبة 0.04% وتم تصميم استبانة تناولت ابعاد المحاسبة الخضراء وزعت على المبحوثين الرؤساء العاملين في المنشآت في قسم المحاسبة، وقد توصلت الدراسة الي وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئية ويدل على ايجابية هذا العنصر بدرجة محايد، وقد أوصت الدراسة بضرورة تفعيل مفهوم المحاسبة الخضراء ودمجها بالمحاسبة المالية من خلال تطبيق ابعاد المحاسبة الخضراء داخل المملكة العربية السعودية.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسبة الخضراء، المحاسبة البيئية، المنشآت السياحية، المملكة العربية السعودية، الممارسات البيئية، المعلومات المحاسبية

### مقدمة

المحاسبة الخضراء أو المحاسبة البيئية هي نوع من المحاسبة التي تحاول دمج التكاليف والفوائد البيئية في المحاسبة التقليدية لتحسين التقارير المالية، الهدف الرئيسي من المحاسبة الخضراء هو مساعدة الشركات على فهم وإدارة المقايضة المحتملة بين الأهداف الاقتصادية التقليدية والأهداف البيئية. وتهدف أيضا إلى حماية وتمكين المنشآت السياحية في تحسين قطاعها الاقتصادي وتوضيح ما يلزم لدعم استقرار الاقتصاد الكلي والنظام المالي القوي لتحقيق نمو اقتصادي مستقر وطويل الأجل، ولا سيما نمو المنشآت السياحية في القطاع السياحي الي تسهم إسهاما كبيرا في التوسع الاقتصادي في المملكة العربية السعودية ، و من الصعب المنافسة في السوق العالمية اليوم لأن خدمات المنشآت السياحية يجب أن تنافس منتجات البلدان الأخرى، ولكي يتسنى للمنشآت السياحية في المملكة العربية السعودية التنافس بفعالية، لا بد من الأخذ بعين الاعتبار دمج الممارسات البيئية بأعمال المنشآت ومن هذه الممارسات تطبيق المحاسبة الخضراء ضمن النظام المحاسبي الخاص بالمنشآت، حيث أصبح تطبيق المحاسبة

الخضراء أمراً أكثر إلحاحاً خاصة في الدول التي تواجه التغيرات البيئية والمصاحبة للتنمية الاقتصادية وبسبب الدعوة من قبل العالم الى تقديم منتجات وخدمات صديقة للبيئة وزيادة الوعي البيئي بضرورة الحفاظ على البيئة من أنشطة المنشآت، حيث تواجه أغلب المنشآت ومنها المنشآت السياحية صعوبة في قياس التكاليف البيئية وكيفية معالجتها وبيان دورها في تحسين المعلومات المحاسبية من هنا جاء أهمية البحث بتسليط الضوء على المحاسبة الخضراء ومدى تطبيقها في المنشآت السياحية في المملكة العربية السعودية

#### مصطلحات البحث:

**المحاسبة الخضراء:** تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية واستخدام تلك المعلومات في صنع القرارات الإدارية البيئية، بهدف تخفيض الآثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية والحد منها (السيد، 2013، ص181) المحاسبة الخضراء إجرائياً: هي تلك الإجراءات التي يتم فيها قياس الأنشطة البيئية في المنشآت السياحية في المملكة العربية السعودية (الزايدي، 2019، ص383).

**منشآت القطاع السياحي:** تلك الأماكن المعدة أساساً لاستقبال السياح وتقديم الخدمات المختلفة من مكافآت ومشروبات، التي يتم استهلاكها في نفس المكان كالمطاعم وكذلك المنشآت التي تمتلك وسائل النقل المختصة لنقل السائحين أو تلك المعدة لإقامة النزلاء والسائحين مثل الفنادق (حسن، 2001، ص90) منشآت القطاع السياحي إجرائياً: هي مجموع (الفنادق والمطاعم والاستراحات العاملة في المملكة العربية السعودية والتي سوف يتم دراسة مدى تطبيق المحاسبة الخضراء عليها) (غنيمه، 2021، ص71) الدراسات السابقة:

#### أولاً: الدراسات العربية

قام يوريد، (2019) بعمل دراسة تحت عنوان دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة في مؤسسة INERGA. وقد هدفت الدراسة الي توضيح دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وتم الاعتماد على أدوات عديدة لجمع البيانات وهي المقابلة، الملاحظة، البيانات الثانوية المتجسدة بوثائق الشركة محل الدراسة، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن النظم المحاسبية المطبقة في المؤسسة لا تشمل على الطرق الخاصة بالمحاسبة الخضراء وإن كل ما يتم الإفصاح عنه في التقارير المالية من معلومات خاصة بالأنشطة البيئية لا يخرج عن حدود تلك الأنشطة التي يترتب عنها أعباء مالية، حيث يتم الإفصاح عنها على أساس أنها تكاليف اقتصادية واعتبارها استثمار في حد ذاته.

وفي دراسة أخرى تحت عنوان أثر تطبيق المحاسبة الخضراء في تحسين الأداء البيئي، كان الهدف منها التعرف على المحاسبة البيئية والدور الذي تلعبه في الحد من التلوث البيئي الناتج عن مختلف الأنشطة الصناعية الني تدرسها، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتمت الدراسة على عينة من المؤسسات الإنتاجية والخدمية والمختلطة لاستقصاء آراء واتجاهات المسيرين والمحاسبين العاملين بالمؤسسات محل الدراسة والبالغ عددهم 61 فرد، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة هو انخفاض مستوى الوعي البيئي لدى أصحاب المصالح أدى

إلى عدم اهتمام الإدارة العليا في المؤسسات الاقتصادية بمشكلة التلوث، وعدم توفر نظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح عن الأداء البيئي (صلاح الدين وآخرون، 2020).

وهناك دراسة أجريت بعنوان أثر المحاسبة الخضراء على تنافسية المؤسسات الاقتصادية /دراسة حالة لمؤسسة البلاستيك – المدينة، وهدفت الدراسة الى تبين دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة، واعتمدت الدراسة الوصفي التحليلي وعلى المقابلة والملاحظة والانترنت في جمع المعلومات عن المؤسسة وكانت عينة الدراسة الافراد العاملين في المؤسسة، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة أنه لا يتم الإفصاح عن التكاليف البيئية التي يمكن قياسها مالياً بشكل منفصل في القوائم المالية في المؤسسة (بوشناف، 2022).

#### ثانياً: الدراسات الأجنبية:

قام Buric وآخرون (2021) بعمل دراسة تعمل على البحث في المواقف تجاه تنفيذ المحاسبة الخضراء في صناعة السياحة في ممارسات الجبل الأسود والتحديات، وهدفت الدراسة الى اجراء تحليلاً تجريبياً لتأثير تطبيق المحاسبة الخضراء في التنمية المستدامة للشركات شديدة التلوث. واتبعت الدراسة المنهج الوصفي وكان مجتمع الدراسة 212 شركة مسجلة في بورصة دكا، اما عينة الدراسة فهي نفس مجتمع الدارسة وتم تحديد معاينة العينة والبالغ عددهم 115 موظف في الشركات السياحية (الفنادق، المنظمات السياحية، المطاعم والمنازل الداخلية). ومن اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن التنفيذ الفعال للمحاسبة الخضراء قد أدى إلى تحسين كبير في قدرات التنمية المستدامة للشركات شديدة التلوث. إن هناك ارتباط إيجابي كبير بين نوعية الكشف عن معلومات المسؤولية الاجتماعية وقدرات التنمية المستدامة للشركات شديدة التلوث. وانه يمكن تعديل نوعية الكشف عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية تعديلاً إيجابياً للعلاقة بين تنفيذ المحاسبة الخضراء وقدرات التنمية المستدامة للشركات شديدة التلوث

وفي دراسة بحثية أخرى عن مفهوم المحاسبة الخضراء وكانت تهدف الدراسة الى القاء الضوء على مفهوم المحاسبة الخضراء وأهميته واستكشاف المزيد والمزيد من الأشياء غير المعروفة حول المحاسبة الخضراء والمحاسبة البيئية لخلق الوعي بها وبالتالي التركيز على الحفاظ على البيئة وحمايتها. واتبعت الدراسة المنهج الأدبي ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة، أن الهند لا تزال في مراحل واعدة من التطور عندما يتعلق الأمر بالمحاسبة الخضراء، لذلك يتعين على حكومة الهند أن تجعل تنفيذ المسؤولية الاجتماعية للشركات إلزامياً بموجب قانون الشركات لعام 2013 (Sebastian, 2022).

وقد قام Sari وآخرون (2023) بعمل مراجعه أدبية عن ترقية المنشآت الصغرى والصغيرة والمتوسطة بمفهوم المحاسبة الخضراء والرقمنة، الغرض من هذا البحث هو معرفة كيفية تطور مفهوم المحاسبة الخضراء ورقمنة المحاسبة للشركات المتناهية الصغر والصغيرة والمتوسطة. لإظهار وجهات النظر الكلية والجزئية حول المحاسبة الخضراء، وهي قضية تتعلق بالبيئة والعلوم الإيكولوجية، والإدارة المستدامة للنظم الإيكولوجية الطبيعية. واعتمدت الدراسة استعراض أدبيات الدراسة على عينات بلغت عددها 1603 وحدات من قطاع المنشآت الصغرى والمتوسطة في مدينة ميدان. ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة إلى أن المشاريع الصغيرة والمتوسطة

الحجم ستكون قادرة على الترقية إلى مستوى عالٍ من خلال تطبيق الرقمنة على سوقهم ومفهوم المحاسبة الخضراء الذي يمكن أن يوفر دخل البيئة والمنشآت الصغرى والصغيرة والمتوسطة.

#### مشكلة البحث

تكمن مشكلة الدراسة في وجود قصور في المعلومات التي تقدمها القوائم المالية السنوية للمنشآت السياحية بالمملكة العربية السعودية على اختلاف انشطتها فيما يتعلق بتأثير تلك المنشآت على الجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية للدولة، وفي ضوء ما سبق ذكره يستهدف البحث الإجابة عن التساؤل التالي:

الى أي مدى يتم تطبيق مفهوم المحاسبة الخضراء بمنشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية وما هي التحديات التي تواجه تطبيق هذا المفهوم بتلك المنشآت

#### ويندرج من هذا السؤال الرئيسي عدة أسئلة فرعية وهي:

- 1- ما مدى تطبيق تكاليف التلوث في المنشآت السياحية محل الدراسة؟
- 2- ما مدى تطبيق تكاليف حماية البيئة في المنشآت السياحية محل الدراسة؟
- 3- ما مدى تطبيق تكاليف إعادة تدوير الموارد في المنشآت السياحية محل الدراسة؟
- 4- ما مدى تطبيق تكاليف الإدارة في المنشآت السياحية محل الدراسة؟
- 5- ما مدى تطبيق تكاليف البحث والتطوير في المنشآت السياحية محل الدراسة؟
- 6- ما مدى تطبيق تكاليف الإدارة في المنشآت السياحية محل الدراسة؟
- 7- ما هي الصعوبات والعقبات التي تحد من تطبيق المحاسبة الخضراء؟

#### فرضيات البحث

الفرضية الرئيسية الأولى: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد وتتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

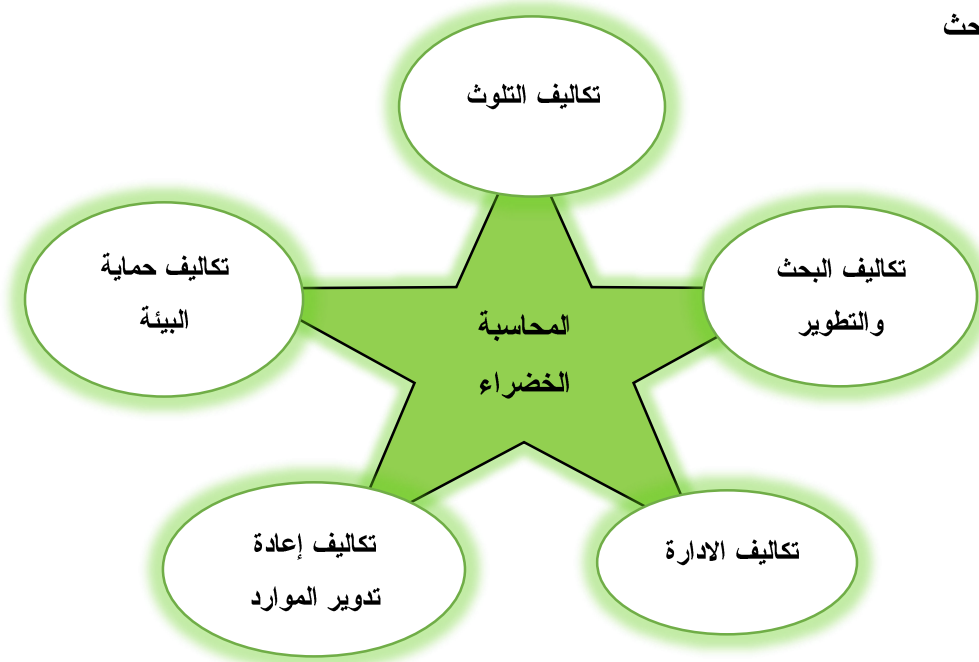
- لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف التلوث وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد
  - لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف حماية البيئة وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد
  - لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف إعادة تدوير الموارد وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد
  - لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف الإدارة وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد
  - لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف البحث والتطوير وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد
- الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق جوهرية حول إجابات افراد العينة حول وجود المعوقات لتطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياد لعدم توفر هذا البعد

### يهدف البحث الى

- تقديم تقييم إحصائي سليم حول مدى إمكانية تطبيق المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية
- التعرف على العوامل التي تؤثر على تطبيق المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية
- تحديد الصعوبات والمعوقات التي تحد من تطبيق المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية

تتبع أهمية البحث النظرية من أن أصالة البحث تتمثل بأهمية المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة للمنشآت السياحية محل الدراسة بأبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، حيث تعتبر المحاسبة الخضراء الوصف المنهجي داخل إطار محاسبي للعلاقات المتبادلة بين البيئة والاقتصاد، كما تتجلى الأهمية العملية لهذا البحث من خلال تقديم تقييم علمي سليم للمنشآت السياحية محل الدراسة حول تطبيق المحاسبة الخضراء، والآلية التي يتم فيها تطبيق مكونات المحاسبة الخضراء، وتكمن أهمية هذا البحث أيضاً كونه يسعى لتوضيح العقبات ووضع الحلول لتطبيق المحاسبة الخضراء في بيئة جداً مهمة على صعيد المجتمع والاقتصاد فالمنشآت السياحية تعنى بتحسين مستوى المعيشة في المجتمع وتعمل على نمو الاقتصاد الوطني.

### نموذج البحث



الشكل من إعداد الباحث بالاعتماد على الدراسات السابقة.

### منهجية البحث

من أجل تحقيق الأهداف العلمية المرجوة من البحث فقد تم الاعتماد على هذا الأسلوب من أجل إضافة معرفية وعلمية لأهم المعلومات الواردة في الكتب والمراجع العربية والأجنبية المتعلقة بموضوع البحث، كما تم الاعتماد على أسلوب الاستقصاء من أجل تجميع البيانات الأولية من واقع مجتمع وعينة البحث عن طريق تصميم قائمة استقصاء مناسبة لهذا الغرض من أجل اختبار صحة فروض البحث إذ تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS25، حيث تم تصميم استبانة تتألف من (31) بنداً تقيس محور فرضيات البحث أبعاد المحاسبة الخضراء وتحدياتها.

#### مجتمع وعينة البحث

يتكون مجتمع البحث من جميع المنشآت في القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية والبالغ عددها لعام 2018 (426752) من فنادق ونزل سياحية وفنادق الطرقات والمنتجعات، اما عينة البحث فهي عينة عشوائية تتألف من 30 منشأة سياحية تتوزع ما بين فندق ونزل ومنتجع سياحي، تم تحديد معاينة العينة وهم الافراد العاملون والمسؤولين عن قسم المحاسبة وعددهم 30 تم توزيع الاستبيان على المبحوثين لخدمة اهداف البحث مجموعة من المنشآت السياحية المنتشرة في المملكة العربية السعودية وعددها ( 426752 )

#### محددات الدراسة

الحدود الزمانية: من 2023/2/3 حتى 2023/4/29

الحدود المكانية: المنشآت السياحية في المملكة العربية السعودية

الحدود المعرفية: معرفة مدى تطبيق المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية ومعرفة التحديات والعقبات التي تواجهها تلك المنشآت في تطبيق المحاسبة الخضراء

#### الإطار النظري

**تعريف المحاسبة الخضراء:** بأنها فرع محاسبي ناشئ يتصل بالبيانات البيئية التي يتم جمعها والاعتراف بها وتصنيفها وقياسها وحسابها وتقديرها وتسجيلها ثم الكشف عنها في إطار نظام المحاسبة ( Sebastian,2022,p1) ، كما أنها أداة لتوفير البيانات الأساسية للمديرين المستقلين، وتشجيع المعاملات المثالية للأصول المزدوجة، وحماية مخاطر المناخ والحماية منها (Sari وآخرون، 2023، p764) ، كما تعرف على أنها التزام المؤسسة في أنشطتها بقواعد المحافظة على البيئة ومحاسبتها في حال تجاوزت القواعد بانبعاثات الملوثات (غازية سامة، نفايات) ، وهي نظام لإنتاج معلومات عن الأداء البيئي للمؤسسة تفيد أصحاب المصلحة فيها في اتخاذ القرارات، فهي استجابة مرضية لحاجة أصحاب المصلحة في المؤسسة الى معلومات ذات بعد بيئي من ناحية وتجاوباً مع آثار التشريعات على نشاط المؤسسة من ناحية أخرى (حنان وعبد القادر، 2018، ص101).

ترجع أهمية المحاسبة الخضراء إلى:

- الإدماج الدائم لإدارة الأعمال وهو حالياً جزء جديد من النظم المحاسبية والتعليمية في معظم البلدان.
- توفر المحاسبة الخضراء الوصول إلى المعلومات البيئية عن طريق قياس الجوانب البيئية التي تؤثر على استدامة الشركة.

- كما تنظم المحاسبة الخضراء البيانات في نظام محاسبي.
- وتطور وتوضح الأصول البيئية (الأصول والاستثمارات التي تتم لحماية البيئة)، والخصوم البيئية، والدخل البيئي (الفوائد الاقتصادية للشركة الناتجة عن إدارتها البيئية) والتكاليف البيئية (التكاليف التي تتكبدها الشركة للتقليل إلى أدنى حد من استخدام الموارد المتجددة وغير القابلة للتجديد) ( Gonzalez & Mendoza, 2021, p6453)

#### فوائد المحاسبة الخضراء

- تتجلى فوائد المحاسبة الخضراء من أهميتها بالنسبة للشركات الخدمية والإنتاجية التي لها صلة مباشرة وغير مباشرة مع البيئة وقد أوضح Sebastian (2022:679) تلك الفوائد في النقاط التالية:
- تساعد المحاسبة الخضراء على معرفة ما إذا كان الكيان التجاري قد اضطلع بقدراته على إعادة التنفس تجاه البيئة أم لا.
  - يكشف للمستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين التدابير الوقائية التي اتخذتها الإدارة لخفض التكاليف البيئية.
  - تساعد في الحفاظ على سجل منهجي للمعلومات البيئية.
  - تساعد المحاسبة الخضراء في الحصول على تراخيص إقامة المنشآت السياحية من السلطات الحكومية.
  - ويمكن لأصحاب المنشأة التأكد من أن الكيان يعمل بطريقة لا تحدث فيها أضرار بيئية
  - تحصل المنشآت السياحية التي لديه ممارسات محاسبية خضراء على سمعة جيدة بين العملاء.
  - يمكن المنشأة التحكم في مكاسب الكفاءة التشغيلية والمادية.
  - تؤدي المحاسبة الخضراء والإبلاغ إلى نمو مستدام في الناتج المحلي الإجمالي.
  - إذا تم تضمين المحاسبة الخضراء، يجب على الدولة والشركات زيادة الاستثمار في عمليات وتقنيات Greener
  - جمع النفايات ومنع التلوث يمكن أن يخلق موارد مالية للكيانات التجارية.

#### الجانب العملي

##### نبذة عن المنشآت السياحية في المملكة العربية السعودية:

- بلغ عدد المنشآت السياحية في المملكة حتى نهاية سنة (2019) (426752) منشأة سياحية، من فنادق سياحية، وفنادق الطرقات، والمنتجعات، والفلل الفندقية، وقد بلغ عدد السائحين في المملكة 27480972 خلال العام 2019
- بلغت نسبة مساهمة السياحة في الناتج المحلي للمملكة خلال العام 2019 % 3.3 من الناتج الإجمالي في استيعاب اليد العاملة في المملكة، إذ بلغ عدد تعدد السياحة عاملاً مساهماً الوظائف في قطاع السياحة (900.993) وظيفة، و بلغ عدد الرحلات السياحية الوافدة إلى المملكة خلال العام 2016م (18

( مليون رحلة سياحية .تتعدد أغراض السائحين الوافدين إلى المملكة ما بين دينية بنسبة %8.45 وعلمية واقتصادية بنسبة %2.22، وترفيهية بنسبة %7، واجتماعية بنسبة %2.18، وأغراض أخرى بنسبة %9.6. تسعى رؤية المملكة 2030 إلى زيادة الطاقة الاستيعابية الاستقبال ضيوف الرحمن المعتمرين من ( 8 ) ملايين إلى (30) مليون معتمر يعد مشروع (نيوم) الذي أعلن عنه سمو ولي عهد المملكة في 24 أكتوبر 2017م من أهم المشروعات الرائدة في مجال السياحة، إذ يقدّر له أن يستقطب استثمارات . سعودية وعالمية بقيمة تزيد على نصف تريليون دولار سنوي.

#### أداة الدراسة

تم الاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع البيانات وعند تصميم الاستبانة تم أخذ بعين الاعتبار أبعاد المحاسبة الخضراء ومعوقات تطبيقها في ستة مجالات هي (تكاليف التلوث، تكاليف حماية البيئة، تكاليف إعادة تدوير الموارد، تكاليف الإدارة، تكاليف البحث والتطوير، الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء)، وتم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وتم الاعتماد على اختبار (t-test one simple) لمعرفة وجود الفروق أم لا، وقد كانت الإجابات لكل فقرة وفق مقياس ليكارت الخماسي

#### الجدول رقم (1)

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
النقاط	1	2	3	4	5

متوسط مقياس ليكارت الخماسي:  $3=5/1+2+3+4+5$ .

يحدد اتجاه درجة الموافقة حسب قيم المتوسط المرجح كما في الجدول(2):

المتوسط المرجح	درجة الموافقة
من 1 إلى 1.79	غير موافق بشدة
من 1.80 إلى 2.59	غير موافق
من 260. إلى 3.39	موافق بدرجة متوسطة (الحياد)
من 3.40 إلى 4.19	موافق
من 4.20 إلى 5	موافق بشدة

المصدر (صافي،2010)

#### صدق المقياس

الصدق الظاهري (Virtual validity): تم التأكد من صدق الاستبانة بأن تم العرض على عدد من المحكمين المتخصصين في الإدارة والإحصاء وفي ضوء الملاحظات والتوجيهات التي قدمها المحكمون قام الباحث بإجراء التعديلات التي تركزت معظمها على تحسين صياغة بعض العبارات وحذف بعض العبارات غير الملائمة.



### الاتساق الداخلي

تم حساب الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان على عينة الدراسة البالغة (30) فرد وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل عبارة والدرجة الكلية للمجال

الجدول رقم (4) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات بعد تكاليف التلوث والدرجة والكلية للمجال

م	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف منع تلوث الهواء	.816**	.000
2	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف منع تلوث الماء	.625**	.004
3	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف معالجة الصرف الصحي	.802**	.000
4	لدى العاملين في الشركة الرغبة والقدرة على طرح الأفكار الإبداعية حول مشكلات تحسين الأداء البيئي	.832**	.000
5	يتوفر لدى الشركة نظام حوافز يسمح بتقدير جهود المشاركين في أنشطة نظام الإدارة البيئية	.868**	.000

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (4) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات التكاليف التلوث بعد من ابعاد المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$  ، حيث كانت قيمة معامل الارتباط أصغر من 0.01 وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه.

الجدول رقم (5) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات بعد تكاليف حماية البيئة والدرجة والكلية للمجال

م	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف تدابير توفير الطاقة	.920**	.000
2	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف تدابير الحد من الاحترار العالمي.	.831**	.004
3	تكاليف الإصلاح البيئي	.941**	.000
4	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف حماية البيئة الناشئة عن المشاركة في الأنشطة الاجتماعية مثل المشاركة في المنظمات المعنية بالحفاظ على البيئة	.832**	.000

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (5) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات تكاليف حماية البيئة بعد من ابعاد المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$ ، حيث كانت قيمة معامل الارتباط أصغر من 0.01 وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه

الجدول رقم ( ) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات بعد تكاليف إعادة تدوير الموارد والدرجة والكلية للمجال

م	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف الحد من النفايات	.838**	.000
2	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف التخلص من النفايات	.919**	.004
3	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف الحفاظ على المياه	.903**	.000
4	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف لاستخدام مياه الامطار وتدابير أخرى ترمي إلى استخدام الموارد بكفاءة.	.896**	.000

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (5) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات تكاليف حماية البيئة بعد من ابعاد المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$ ، حيث كانت قيمة معامل الارتباط أصغر من 0.01 وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه

الجدول رقم (6) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات بعد تكاليف الإدارة والدرجة والكلية للمجال

م	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف حماية البيئة المتصلة بالإدارة	.788**	.000
2	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف حماية البيئة المتصلة بالإدارة	.832**	.004
3	تتكبد المنشآت السياحية التكاليف المرتبطة باقتناء شهادات تعنى بالبيئة ISO14001 وصيانة المنظمة الدولية لتوحيد المقاييس 14001 شهادة.	.882**	.000
4	تتكبد المنشآت السياحية التكاليف المرتبطة بصيانة الشهادة التي تعنى بالبيئة ISO14001	.732**	.000
5	تتكامل السياسة البيئية مع الأعمال التجارية السياسة العامة	.617**	.000

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (6) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات تكاليف الادارة بعد من ابعاد المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$ ، حيث كانت قيمة معامل الارتباط أصغر من 0.01 وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه

الجدول رقم (7) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات بعد تكاليف البحث والتطوير والدرجة والكلية للمجال

م	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف حماية البيئة للبحث والتطوير أنشطة	.612**	.000
2	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف أنشطة الحلول البيئية للأنشطة التجارية) (الخدمات الخضراء)	.845**	.004
3	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف تصميم وتطوير التكنولوجيا البيئية	.695**	.000
4	تتكبد المنشآت السياحية تكاليف الأعمال التجارية للحلول البيئية	.762**	.000

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (7) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات تكاليف البحث والتطوير بعد من ابعاد المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$ ، حيث كانت قيمة معامل الارتباط أصغر من 0.01 وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه

الجدول رقم (8) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات بعد الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال

م	العبارة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	الظروف السياسية والاقتصادية السائدة في المنطقة تشكل عائقاً أمام استخدام المحاسبة الخضراء	.837**	.000
2	نقص معرفة الإدارة في المنشآت السياحة بأساليب المحاسبة الخضراء	.869**	.004
3	عدم سن القوانين والتشريعات لتي تلزم المنشآت السياحية بالقيام بإجراءات المحاسبة الخضراء	.833**	.000
4	القياس المحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب تحديد الأنشطة البيئية التي سيتم قياس تكاليفها في المنشآت السياحة في المملكة العربية السعودية	.772**	.000

5	القياس لمحاسبي للتكاليف البيئية يتطلب توسع مفهوم مقابلة الإيراد بالمصروف في المنشآت السياحية محل الدراسة	.833**
---	--	--------

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (8) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء والدرجة والكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$ ، حيث كانت قيمة معامل الارتباط أصغر من 0.01 وبذلك يعتبر المجال صادقا لما وضع لقياسه الصدق البنائي (Structure Validity) وثبات الاستبانة (Reliability): يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداء الذي يقيس مدى تحقيق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، وبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة (Webster و اخرون، 2015)، وبناءً على ذلك تم توزيع الاستبانة عينة البحث والبالغ عددهم (30) وهم الافراد العاملون والمسؤولين عن قسم المحاسبة وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (9) معامل الارتباط بين كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للمجالات

م	الفقرة	معامل الارتباط بيرسون	(SIG)
1	تكاليف التلوث	.915**	.000
2	تكاليف حماية البيئة	.871**	.000
3	تكاليف إعادة تدوير الموارد	.798**	.000
4	تكاليف الإدارة	.909**	.000
5	تكاليف البحث والتطوير	.935**	.000
6	الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء	.817**	.000

الجدول من مخرجات SPSS25

\*\*الارتباط احصائيا عند مستوى دلالة 0.01

يوضح الجدول (9) معامل الارتباط بين كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة والذي يبين أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية  $a=0.01$  وبذلك تعتبر جميع مجالات الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

ثبات الاستبانة Reliability

يقصد بثبات الاستبانة ان تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أي ان ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة (Webster و اخرون، 2015).

وقد تحققت الباحث من ثبات استبانة الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ كالتالي:

جدول (10) معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.958	22

الجدول من مخرجات SPSS25 \*الثبات = الجذر التربيعي الموجب لمعامل ألفا كرونباخ

الاختبارات الوصفية

تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وتم الاعتماد على معامل الاختلاف كما يبين الجدول التالي:

جدول (11) آراء عينة الدراسة فيما يتعلق بالمتطلبات الفردية لتطبيق نظام الإدارة البيئية ISO14001:2015

في شركات صناعة الأدوية في الجمهورية العربية السورية

المحاور	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب طبقاً لمعامل الاختلاف
تكاليف التلوث	30	3.8421	.777	.204	1
تكاليف حماية البيئة	30	2.8947	1.187	.307	5
تكاليف إعادة تدوير الموارد	30	2.9474	1.389	.267	2
تكاليف الإدارة	30	2.8526	1.287	.265	4
تكاليف البحث والتطوير	30	3.7368	.812	.271	3
الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء	30	3.1447	.849	.314	6
المتوسط الحسابي العام		3.0689	.600		محايد (درجة قبول متوسطة)

المصدر: من مخرجات SPSS25

من خلال النتائج الموضحة أعلاه يتضح أن أفراد عينة الدراسة محايدون في توفر أبعاد المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية، بمتوسط حسابي قدره (3.0689) وهو متوسط يقع في الفئة الثالثة من المقياس المترج الخماسي والتي تتراوح ما بين (2.56 إلى أقل من 3,41) وهي الفئة التي تشير إلى درجة الموافقة بدرجة متوسطة على أداة الاستبانة باستثناء بعدين وهو: تكاليف التلوث بمتوسط حسابي قدرة 3.8421 وتكاليف البحث والتطوير بمتوسط حسابي قدرة 3.7368 وهما إيجابيان ويقعان في مجال الموافق أي أن آراء العينة تميل إلى الموافقة بشأن هذين البعدين بالإضافة إلى البعدين (تكاليف البحث والتطوير، الصعوبات والعقبات في

تطبيق المحاسبة الخضراء) وبعد الصعوبات ومعوقات تطبيق المحاسبة الخضراء بمتوسط حسابي قدره 3.1447 وهو يقع في المجال من 260 إلى 3.39 أي ان أفراد العينة محايدون حول وجود معوقات وصعوبات في تطبيق المحاسبة الخضراء في المنشآت السياحية محل الدراسة

وما يؤكد صحة هذه النتائج قيمة الانحراف المعياري لإجابات مفردات العينة، حيث نلاحظ أن قيم الانحراف المعياري هي قيم مرتفعة مما يدل على عدم توافق آراء مفردات العينة حول توفر أبعاد المحاسبة الخضراء، باستثناء ثلاثة ابعاد (تكاليف التلوث، تكاليف البحث والتطوير، الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء) وتم ترتيب هذه الابعاد حسب أقل معامل اختلاف لكل منها:

- تكاليف التلوث.
- تكاليف إعادة تدوير الموارد
- تكاليف البحث والتطوير
- تكاليف الإدارة
- تكاليف حماية البيئة
- الصعوبات والعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء
- الاختبارات الاستنتاجية:

لاختبار الفرضيات: تم الاعتماد على اختبار one sample-test لاختبار الفروق بين متوسطات إجابات افراد العينة ومتوسط الحياد 3

#### اختبار الفرضية الفرعية الأولى

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف التلوث وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد

لكي نتأكد من مدى توفر تكاليف التلوث بعد من ابعاد المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية، قام الباحث بإجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي :

جدول رقم (12) اختبارت (one-sample test)

المحور الاول	ن	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ت	درجة الحرية	مستوى الدلالة
تكاليف التلوث	30	3.8421	.76472	21.900	29	.000

المصدر: من مخرجات SPSS25

يوضح الجدول (12) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة 21,900 أكبر من قيمة (ت) الجدولية 1,699 إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة أي توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف التلوث وبين متوسط الحياض 3 لتوفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على إيجابية هذا العنصر وتوفره بالدرجة المطلوبة لتطبيق المحاسبة الخضراء

#### الفرضية الفرعية الثانية

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف حماية البيئة وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد للتأكد من مدى توفر تكاليف حماية البيئة بعد من أبعاد المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة الأدوية، تم إجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي :

جدول (13) اختبار (one-sample test)

المحور الثاني	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
تكاليف حماية البيئة	30	2.8947	.76472	1.187	29	.000

المصدر: من مخرجات SPSS25

يوضح الجدول (12) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة أكبر (10.976) من قيمة (ت) الجدولية وهي 1,699 عند درجة حرية df=29 إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف حماية البيئة وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على إيجابية هذا العنصر بدرجة محايدة

#### الفرضية الفرعية الثالثة

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف إعادة تدوير الموارد وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد

للتأكد من مدى توفر تكاليف إعادة تدوير الموارد بعد من أبعاد المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة الأدوية، تم إجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي :

جدول (13) اختبار (one-sample test)

المحور الثالث	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
---------------	---	-----------------	-------------------	---	-------------	---------------

تكاليف إعادة تدوير الموارد	30	2.9474	1.389	10.500	29	.000
----------------------------	----	--------	-------	--------	----	------

المصدر :من مخرجات SPSS25

يوضح الجدول (13) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية وهي 1,699 عند درجة حرية  $df=29$  إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف إعادة تدوير الموارد وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئية ويدل على إيجابية هذا العنصر وتوفره بدرجة متوسطة.

#### الفرضية الفرعية الرابعة

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف الإدارة وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد لكي نتأكد من مدى توفر تكاليف الإدارة بعد من أبعاد المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة الأدوية، قام الباحث بإجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي :

#### جدول (14) اختبار (one-sample test)

المحور الرابع	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
تكاليف الإدارة	30	2.8526	1.389	16.244	29	.000

المصدر :من مخرجات SPSS25

يوضح الجدول (14) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية 16,244 إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف الإدارة وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئية ويدل على إيجابية هذا العنصر وتوفره بدرجة متوسطة

#### الفرضية الفرعية الخامسة

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف البحث والتطوير وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد لكي نتأكد من مدى توفر تكاليف البحث والتطوير بعد من أبعاد المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة الأدوية، قام الباحث بإجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي :

#### جدول (15) اختبار (one-sample test)



المحور الخامس	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
تكاليف البحث والتطوير	30	2.8526	1.389	16.244	29	.000

المصدر: من مخرجات SPSS25

يوضح الجدول (15) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية 1,699 إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف البحث والتطوير وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئية ويدل على سلبية هذا العنصر وتوفره بدرجة منخفضة

#### الفرضية الرئيسية الأولى

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد ولكي نتأكد من مدى تطبيق المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة الأدوية، قام الباحث بإجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي:

#### جدول (16) اختبار (one-sample test)

المحور الاساسي	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
المحاسبة الخضراء	30	3.2547	.67443	21.036	29	.000

يوضح الجدول (16) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية 1,699 إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئية ويدل على سلبية هذا العنصر وتوفره بدرجة منخفضة

#### الفرضية الرئيسية الثانية

لا توجد فروق جوهرية حول إجابات أفراد العينة حول وجود المعوقات لتطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياض 3 لعدم توفر هذا البعد ولكي نتأكد من مدى وجود صعوبات وعقبات في تطبيق المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة الأدوية، قام الباحث بإجراء اختبار t-test ، وجاءت النتائج كالتالي:

#### جدول (17) اختبار (one-sample test)

المحور السادس	N	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى الدلالة
الصعوبات والمعوقات	30	3.1447	.88316	15.521	29	.000

يوضح الجدول (17) أن الخطأ من النوع الأول (0.000). أصغر من الدلالة الإحصائية (0,05) وقيمة (ت) المحسوبة 15.521 أكبر من قيمة (ت) الجدولية 1,699 إذن نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول معوقات تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياد وهذا يدل على ان افراد العينة موافقون على وجود المعوقات بمتوسط حسابي قدره 3.1447

### النتائج والتوصيات

- 1- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف التلوث وبين متوسط الحياد 3 لتوفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على إيجابية هذا العنصر وتوفره بالدرجة المطلوبة لتطبيق المحاسبة الخضراء
- 2- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف حماية البيئة وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على سلبية هذا العنصر بدرجة محايد.
- 3- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف إعادة تدوير الموارد وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على إيجابية هذا العنصر بدرجة محايد
- 4- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف الادارة وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على سلبية هذا العنصر بدرجة محايد
- 5- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق تكاليف البحث والتطوير وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على سلبية هذا العنصر وتوفره بدرجة منخفضة
- 6- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياد 3 لعدم توفر هذا البعد في منشآت القطاع السياحي محل الدراسة البيئة ويدل على ايجابية هذا العنصر بدرجة محايد
- 7- توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول معوقات تطبيق المحاسبة الخضراء وبين متوسط الحياد وهذا يدل على ان افراد العينة موافقون على وجود المعوقات بمتوسط حسابي قدره 3.1447

## التوصيات

- ضرورة تفعيل محاسبة تكاليف التلوث بشكل أوسع واشمل في المنشآت السياحية محل الدراسة
- ضرورة تفعيل محاسبة تكاليف حماية البيئة بشكل أوسع واشمل في المنشآت السياحية محل الدراسة
- ضرورة تفعيل محاسبة تكاليف إعادة تدوير الموارد بشكل أوسع واشمل في المنشآت السياحية محل الدراسة
- ضرورة تفعيل محاسبة تكاليف الإدارة بشكل أوسع واشمل في المنشآت السياحية محل الدراسة
- ضرورة تفعيل محاسبة تكاليف البحث والتطوير لما له من دور فعال في تطوير المنشآت السياحية محل الدراسة
- ضرورة تفعيل المحاسبة الخضراء بكل أبعادها بشكل أوسع وأشمل في المنشآت السياحية داخل المملكة العربية السعودية محل الدراسة ونشر الوعي البيئي لدى موظفي القسم المالي بشكل خاص وضمن المنشآت بشكل عام
- ضرورة العمل على تلافي الصعوبات والتحديات والسعي بشكل جدي ومدرّوس من أجل ممارسة المحاسبة الخضراء في منشآت القطاع السياحي في المملكة العربية السعودية وفق معايير دولية

## قائمة المراجع

- 1- السيد، إبراهيم، (2013)، محاسبة التلوث البيئي، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان
- 2- بوشناف، أيوب، (2022)، أثر المحاسبة الخضراء على تنافسية المؤسسات الاقتصادية /دراسة حالة لمؤس
- 3- حسن، سوزان، (2001) ، التشريعات السياحية والفندقية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر
- 4- حنان، بودلال. عبد القادر، بن حمادي،(2018)، المحاسبة الخضراء والتدقيق البيئي – واقع وأفاق،مجلة إدارة الاعمال والدراسات الاقتصادية
- 5- يوريد، فدوى، (2019)، دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة/دراسة حالة في المؤسسة INERGA/فرع عين مليلة، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر
- 6- الزايدى، م.، محمد، مفتى، & محمد. (2019). دور المحاسبة الإدارية البيئية في دعم القرارات الاستراتيجية بالمنشآت الصناعية السعودية: دراسة حالة. المجلة الدولية للتراث والسياحة والضيافة. 13(2), 383-408.
- 7- غنيمه، ف. ع. ا.، فتحي عبد الله، الحويطي، محمد أحمد، سليمان، & هشام سيد. (2021). دور المحاسبة البيئية في إدارة الخطر الناجم عن التلوث البيئي والإفصاح عنها. Journal of Environmental Studies and Researches, 11(1), 71-83.
- 1-Buric,M. Stojanovic,A. Filipovic,A. Kascelan ,L,(2022), **Research of Attitudes toward Implementation of Green Accounting in Tourism Industry in Montenegro-Practices, and Challenges**, Sustainability 2022, 14, 1725. <https://doi.org/10.3390/su14031725>
- 2-Gonzalez,G. Mendoza,K,(2021), **Green accounting in Colombia: a case study of the mining sector**, Environment, Development and Sustainability (2021) 23:6453–6465 <https://doi.org/10.1007/s10668-020-00880-1>
- 3-Sebastian,M,(2022), **A Study On Green Accounting: Concept And Its Importance**, International Journal of Creative Research Thoughts (IJCRT) [www.ijcrt.org](http://www.ijcrt.org).

4-Sari,A. Kesuma,S. Muda,I,(2023), **MSMEs Upgrade with The Concept of Green Accounting and Digitalization (Study Literature Review)**, Attribution-ShareAlike 4.0 International (CC BY-SA 4.0)

5-Webster, G. D., DeWall, C. N., Pond Jr, R. S., Deckman, T., Jonason, P. K., Le, B. M., ... & Bator, R. J. (2015). The brief aggression questionnaire: Structure, validity, reliability, and generalizability. *Journal of Personality Assessment*, 97(6), 638-649.

## **The extent of application of green accounting and its challenges in tourism sector enterprises (survey on Saudi Arabia)**

**Emad Mohammed Alnasser**

Assistant Professor, Department of Tourism and Hotel Management  
King Saud University

### **Abstract**

This study aimed to clarify the concept of green accounting in tourist establishments in the tourism sector in Saudi Arabia and to see whether those establishments apply green accounting in public accounting to meet the challenges facing the implementation of green accounting, and to address the outlook and prospects for sustainable development in the tourism sector in Saudi Arabia. And the researcher relied on the survey descriptive curriculum because the study community had all the big tourist establishments. (426752) A random sample of 30 tourist facilities was drawn upon. A questionnaire on the dimensions of green accounting was designed and distributed to the principal investigators working in the facilities in the accounting department.

The research concluded with the following findings and recommendations:

- There are substantial differences of statistical significance between the average responses of sample individuals to the application of green accounting and the average neutrality 3 because this dimension is not available in the tourism sector enterprises under consideration and indicates the positive of this element to a neutral degree
- While the recommendation was that green accounting should be activated and integrated with financial accounting through the application of green accounting dimensions

Keywords: Green Accounting, Tourism Establishments