



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل - كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

الكلفة المستهدفة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة

(دراسة تطبيقية في دائرة مشاريع الحاويل)

بمحة تقدم به الطلبة

مصطفى عبد الحسين مظلوم

مصطفى عماد عزيز

علي حسين عبدالحسن

الى قسم المحاسبة ضمن متطلبات نيل شهادة البكالوريوس

بأشرافه

م.م. زهراء كريم غنام

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



اقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ ۝ خَلَقَ الْإِنْسَانَ مِنْ عَلَقٍ ۝ اقْرَأْ وَرَبُّكَ
الْأَكْرَمُ ۝ الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ ۝ عَلَّمَ الْإِنْسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ

قَدْ نَرَىٰ تَوَلَّىٰ تَوَلَّىٰ
الْعِزِّ الْعَلِيِّ الْعِزِّ الْعَلِيِّ
الْعِزِّ الْعَلِيِّ الْعِزِّ الْعَلِيِّ

(سورة العلق 1-5)

الاهداء

إلى من علمني النجاح والصبر إلى من كان بجانبني في مواجهة الصعاب .. أبي

وإلى من تسابق الكلمات لخرج معبرة عن مكنون ذاتها .

من علمتني وعانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه .. أمي

إلى الشموع المضيئة في حياتي .. اخوتي واخواتي

إلى أساتذتي إلى زملائي وزميلاتي إلى كل من علمني حرفا

أهدي هذا البحث المتواضع مراجيا من المولى عز وجل أن يتخذ القبول والنجاح

الشكر والتقدير

“فذكرني أدرككم وشكر والي ولما تكفرون”

وقد قال رسول الله صلى الله عليه وآله وسلم:

“مَنْ صَنَعَ إِلَيْكُمْ مَعْرُوفًا فَكَافَتْهُ، فَإِنْ لَمْ تَجِدُوا مَا تُكَافِتُونَهُ فَادْعُوا اللَّهَ حَتَّى تَرَوْا أَنَّكُمْ قَدْ كَافَأْتُمُوهُ”

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه

ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد ..

فإني أشكر الله تعالى على فضله حيث أتاح لي إنجاز هذا العمل بفضلته، فله الحمد أولاً وآخراً

ثم أشكر أولئك الأخيار الذين مدوا لي يد المساعدة، خلال هذه الفترة، وفي مقدمتهم

أسناذتي المشرفة على البحث الأسناذ/ **مر.مرزها.غنام**

المستخلص

سعى البحث الحالي لقياس الكلفة المستهدفة الخضراء و التنمية المستدامة بأبعادها (البعد الاجتماعي، البعد البيئي، البعد الاقتصادي) اذا انه تبنى في اطاره النظري الكلفة المستهدفة الخضراء المتغير المستقل والتنمية المستدامة المتغير التابع .

العينة :من خلال استعمال العينة القصدية وزعت استمارة استبانة على دائرة مشاريع المحاويل وقد تم استرجاعها جميعا ،اذا ان نسبة الاستجابة بلغت (100%) ولأجل معالجة البيانات والمعلومات تم استعمال عددا من الاساليب الاحصائية وهي: (التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي، شدة الاجابة ،الانحراف المعياري، معامل الارتباط البسيط ،مقياس T، واختبار F) عن طريق الاعتماد على برنامج SPSS.

الاهمية :يستمد البحث أهميته من طبيعة المتغيرات التي تناولها ،عبر ترسيخ قناعة لدى افراد العينة المبحوثة (دائرة مشاريع المحاويل) بأهمية تبني مفهوم الكلفة المستهدفة الخضراء وما الى ذلك من انعكاس في تحقيق التنمية المستدامة .

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
ب	الاية القرآنية
ت	الاهداء
ث	الشكر والتقدير
ج	المستخلص
ح	المحتويات
1	المقدمة
3-2	المبحث الاول: منهجية البحث
15-4	المبحث الثاني : الاطار النظري
9-4	المطلب الاول (الكلفة المستهدفة الخضراء)
13-10	المطلب الثاني (التنمية المستدامة)
15-14	المطلب الثالث(الكلفة المستهدفة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة)
20-16	المبحث الثالث :الجانب العملي
22-21	المبحث الرابع (الاستنتاجات والتوصيات)
25-23	المصادر

المقدمة

رافقت بيئة الأعمال العديد من التغيرات والتطورات السريعة والمستمرة التي تشكل تحديات وضغوطاً وتهديدات لمستقبل الوحدات الاقتصادية. وتتميز هذه البيئة بالتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والسياسية والقانونية والتكنولوجية ، واستخدام أنظمة التصميم والكلفة المستهدفة الخضراء الحديثة ، فضلاً عن عولمة السوق والمنافسة بين الوحدات الاقتصادية ، بالإضافة إلى التركيز على التغيرات في أذواق الزبائن وسلوكياتهم، من أجل أن تتكيف الوحدات الاقتصادية مع هذه التغيرات والتطورات ، يجب عليها اتباع نهج استراتيجي لإدارة التكلفة ، بالاعتماد على تقنيات التكلفة والتنمية المستدامة .

التكلفة المستهدفة الخضراء تقنية تستخدم لإدارة التكلفة حيث تبدأ من مرحلة تصميم منتج صديق للبيئة دون التضحية بالخصائص الوظيفية التي يرغب فيها الزبون أو إزالة الميزات الوظيفية غير الضرورية للمنتج والتي تستهلك الموارد والتكاليف والوقت ولا تضيف قيمة للزبون ، بحيث لا يكون الزبون على استعداد لدفع السعر مقابل هذه المنتجات ، بشرط أن لا يؤثر إزالة هذه الميزات على مستوى الجودة المطلوب في المنتج ، ومن ثم مساعدة الوحدات الاقتصادية على تحقيق التنمية المستدامة ، حيث تنبع أهمية تقنية التكلفة المستهدفة الخضراء من نهجها الفريد في تحليل الوظائف ، وخطتها عملها المناسبة ، والمتوافقة مع متطلبات بيئة الأعمال ، واحتضانها لفريق عمل متعدد الوظائف يقوم بالعمل الجماعي ، بالإضافة إلى التنسيق بين جميع أعضاء الفريق.

وقد اشتمل البحث المقدم على اربعة مباحث حيث خصص المبحث الاول للمنهجية العلمية والمبحث الثاني للاطار الفكري النظري والمبحث الثالث العلاقة بين المتغيريين والمبحث الرابع للاستنتاجات والتوصيات .

المبحث الاول

منهجية البحث

اولا: مشكلة لبحث

تتمحور مشكلة البحث بالإجابة على التساؤلات

- 1- هل يمكن تنطبق الكلفة المستهدفة الخضراء في الوحدات الاقتصادية ؟
- 2- ما تسهم الكلفة المستهدفة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة ؟

ثانيا: اهمية البحث

تتجلى أهمية البحث من مدى حاجة الوحدات الاقتصادية الى تطبيق التقنيات الحديثة في مجال محاسبة التكلفة والإدارية والمتمثلة بالتكلفة المستهدفة الخضراء لمساعدة تلك الوحدات في تحقيق أهدافها وبالأخص ما يتعلق بتحقيق التنمية المستدامة عن طريق تخفيض تكلفة المنتج، فضلا عن إسهامه هذا البحث من خلال تطوير نظم التكلفة الحالية ومعالجة أوجه القصور فيها من أجل توفير معلومات من شأنها أن تحقق الرقابة على عناصر التكلفة والتخصيص الملائم لها .

ثالثا: اهداف البحث

- 1- بيان المرتكز المعرفي الى الكلفة المستهدفة الخضراء .
- 2- بيان المرتكز المعرفي لمفهوم التنمية المستدامة
- 3- تحقيق التنمية المستدامة من خلال الكلفة المستهدفة الخضراء

رابعا: فرضية البحث

اختبار الفرضية الرئيسية المتعلقة بالارتباط بين الكلفة المستهدفة الخضراء والتنمية المستدامة (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الكلفة المستهدفة الخضراء والتنمية المستدامة)

خامسا: الانموذج الافتراضي للبحث

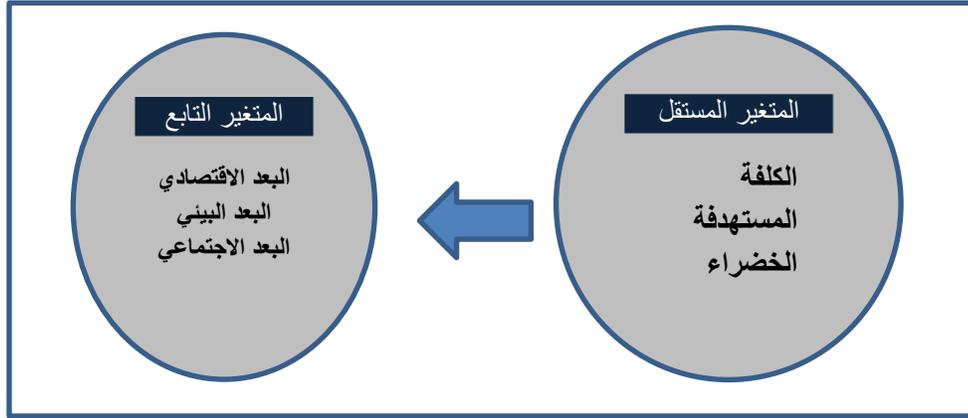
من أجل إعداد نموذج بحث افتراضي ، من الضروري تحديد متغيرات البحث ، بالإضافة الى التركيز على

الكلفة المستهدفة الخضراء ، حيث تساعد هذه على تخفيض الكلفة ، ومن ثم تحقيق التنمية المستدامة ، وتنقسم هذه المتغيرات على نوعين وعلى النحو الآتي:-

اولاً: هي المتغيرات المستقلة : الكلفة المستهدفة الخضراء

ثانياً : المتغيرات التابعة : التي تتمثل بالمتغيرات الأساسية ، وهما تخفيض الكلفة والتنمية المستدامة بأبعادها الأربعة التي تتمثل في البعد الاقتصادي ، البعد البيئي ، البعد الاجتماعي.

ويمكن توضيح الأنموذج الافتراضي للبحث ، لكل من الجانب النظري من خلال الشكل أدناه ، الذي يوضح كلاً من المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة وكما يأتي :



الشكل (1)

المخطط الفرضي للبحث

المصدر: اعداد الباحثان

سادسا: المنهج العلمي للبحث

ولتحقيق أهداف البحث تم اتباع منهج وهو المنهج الاستنتاجي. وعلى وفق لهذا المنهج يمكن توضيح مصادر جمع البيانات وكالاتي

المنهج الاستنتاجي : تم الاعتماد على البحوث والرسائل والاطاريج الجامعية والدوريات ، وكذلك الكتب العربية والأجنبية المتوفرة في المكتبات ، بالإضافة إلى الدراسات والمقالات المنشورة على شبكات المعلومات الدولية.

المبحث الثاني

الاطار النظري

المطلب الأول: الكلفة المستهدفة الخضراء

أولاً: نشأة التكلفة المستهدفة الخضراء

نشأت تقنية الكلفة المستهدفة من فكرة التكاليف الثابتة في بداية الكلفة المستهدفة الخضراء وتطوير المنتج ، مما يمنح الإدارة الفرصة لخفضها حيث بدأ خبراء الصناعة اليابانيين في تطوير فكرة أمريكية بسيطة تسمى هندسة القيمة ، التي استخدمها الأمريكيون في الصناعة خلال الحرب العالمية الثانية كأسلوب هندسي لترشيد تكاليف الكلفة المستهدفة الخضراء وتحولها لتصبح نظاماً ديناميكياً لخفض التكاليف ، ولم تدرك الصناعة الأمريكية إمكانيات تقنية هندسة القيمة وإمكانية تحويلها إلى أسلوب متكامل للتخطيط وترشيد التكلفة ، وبدأت الصناعة اليابانية في تحويل هندسة القيمة إلى تكاليف مستهدفة ولقد تم استخدامها من قبل معظم الشركات اليابانية لأنها حققت مزايا في إنتاج منتجات بأعلى كفاءة وفعالية مع تخفيض تكاليف الكلفة المستهدفة الخضراء إلى أدنى مستوى (Garrison , et.al.623 : 2016) ، كما أكد احمد ابكر واخرون ، أن اليابان من أوائل من استخدم نهج التكلفة المستهدفة ، حيث كان استخدام اليابان لتقنية التكلفة المستهدفة ، أحد العوامل في تقدم الصناعة اليابانية بسبب الفوائد التي حققتها والمتمثلة في إنتاج المنتج بأعلى كفاءة وفعالية ، كذلك فإن اليوم ، تستخدم نسبة كبيرة من صناعات التجميع هذه التقنية ، مثل تصنيع السيارات ، والإلكترونيات ، والأجهزة المنزلية ، وما إلى ذلك . حيث أثبتت الدراسات أن معظم الشركات اليابانية الكبيرة وجميع شركات صناعة السيارات في اليابان تستخدم التكلفة المستهدفة مثل تويوتا و هونداي ميتسوبيشي و نيسان و كانون) (احمد ابكر واخرون 2017 : 64) . وبدأت الولايات المتحدة الأمريكية في استخدام تقنية التكلفة المستهدفة في أواخر الثمانينيات نتيجة فقدان منتجاتها في عدد من الأسواق وعدم قدرتها على مواجهة المنافسة اليابانية وبدأت في اعتماد طريقة التكلفة المستهدفة ، كما يرجع عدم استخدام هذه التقنية في الولايات المتحدة الأمريكية إلى الأسباب الآتية : -

(Borgelrnas et al . 12 : 2004)

1. عدم إدراك الإدارة للأهمية الاستراتيجية للتكاليف المستهدفة .
2. تعتقد الإدارة أن تقنية التكلفة المستهدفة محدودة في التطبيق وأن قابليتها محدودة لخفض التكاليف ..

3. تعتقد الإدارة أن بساطة فكرة تقنية التكلفة المستهدفة تنعكس في بساطة خطوات تطبيقها . .

4. تطبيق الإدارة لبعض عناصر تقنية التكلفة المستهدفة واعتبارها تطبيقاً كاملاً لتقدير التكلفة المستهدفة

شهدت السنوات العشر الأخيرة من القرن العشرين عدداً من المتغيرات المحلية والعالمية ، والتي عكست آثارها على مختلف الجوانب الاقتصادية والصناعية والعمالية والإدارية بجميع أبعادها وأنماطها ، لذلك كان على الإدارة الحديثة أن تتبنى أهدافاً محددة لتلبي شروط المنافسة من خلال استراتيجية لخفض التكاليف . (محمد حسن وآخرون ، 2005 : 429) تعد هذه الفترة من القرن العشرين مراحل تطور التكلفة المستهدفة وقد امتد تطبيقها إلى العديد من دول العالم المتقدم منذ بدايتها في عام 1995 ، حينما أثبتت تجربة تطبيقه في اليابان تفوق الصناعة اليابانية والقدرة على المنافسة مع الدول الصناعية الكبرى جعله جزءاً من عملية إدارة شاملة تساعد الشركات على البقاء في مواجهة المنافسة المتزايدة (128 : 2011 Feil et al) ، وتمت الإشارة إلى الدراسة اليابانية لهذه التقنية باسم وترجمت لاحقاً إلى اللغة الإنجليزية ، وأصبحت تعرف باسم التكلفة المستهدفة ، وهو مصطلح بارز اليوم في جميع المؤلفات المحاسبية ، وعلى الرغم من توجيه النقد ضد هذا المصطلح ، إلا أنه تم قبوله على نطاق واسع في المؤتمر السنوي بالنسبة لمحاسبى التكلفة اليابانيين ، وبعد ذلك ، تم استخدام مصطلح " إدارة التكلفة المستهدفة (2015 : 48 Al - Yarxaan) ، ويضيف (Feil , et al.10 : 2004) بهذا الصدد ، أن مصطلح Genka Kikak يتكون من ثلاث كلمات وهي النشوء (Origin) ، والسعر (Price) ، والخطة (Plan) ، إذ يمثل سعر النشوء وفق التعبير المحاسبي بالكلفة ، أما الخطة فتشير إلى الهدف المرسوم ، لذلك سميت بالكلفة المستهدفة ، وهو المصطلح الذي يستخدم في الوقت الحاضر في جميع الأدبيات المحاسبية المعنية بالموضوع .

ثانياً: مفهوم التكلفة المستهدفة الخضراء

عرف (Nishiyura) التكلفة المستهدفة الخضراء على أنها تقنية تستند إلى فكرة دمج التكاليف البيئية مع التكلفة المستهدفة التقليدية ، على سبيل المثال عند تحديد السعر المستهدف ، مما يعني أنه يتم تحديد علاوة السعر الأخضر وانه عند استعمال طريقة كايزن الخضراء ، فإن ذلك سينعكس في المبادئ الستة المختلفة لتقدير التكلفة المستهدفة ، وهي التركيز على العميل ، والتركيز على التصميم ، وفريق العمل وتوجيه دورة حياة المنتج ، ومشاركة سلسلة القيمة) . ويتم تعريف الكلفة المستهدفة الأخضر على أنها عملية دمج وتنفيذ اليات التكلفة المستهدفة في تطوير استراتيجية الاستدامة البيئية ، حيث تعزز استراتيجية تحديد التكلفة

المستهدفة قوة الممارسات وتؤدي إلى نهج أكثر شمولاً . ويمكن أن تكون أداة مفيدة للمساعدة في تحديد تكلفة المنتج المسموح بها ، لأنه على الرغم من أن خطة حماية البيئة تشير إلى أهمية المنتجات الخضراء ، إلا أن الزبائن غالباً ما يكونون غير مستعدين لتحمل التكلفة الإضافية لشراء المنتج (Hendricks , 2015,11) ان تقنية التكلفة المستهدفة الخضراء تستند الى مجموعة من الخطوات ، وذلك لتطوير الشكل التقليدي لتقنية التكلفة المستهدفة وكالاتي : (Horvath & Berlin - 2012 :27-26)

- 1- تحديد وتقييم المواصفات والوظائف الخضراء .
- 2- تقييم سعر البيع المستهدف وعلاوة السعر الأخضر
- 3- تعديل هامش الربح الأخضر
- 4- توزيع التكاليف على موجهات التكلفة .
- 5- تنفيذ مقاييس إدارة التكلفة
- 6- تنفيذ تكاليف كايزن الخضراء

نظرًا للقضايا التنظيمية والتشريعية ، والحاجة إلى السلع الاستهلاكية الخضراء ، ومتطلبات أصحاب المصلحة ، يرى بعض الباحثين أن الكلفة المستهدفة الخضراء هي عملية دمج القضايا البيئية في أنموذج التكلفة المستهدفة التقليدية في كثير من الحالات ، ونلاحظ أن هذه المشاكل تنشأ ، اعتماداً على طبيعة منتج الوحدة الاقتصادية . على سبيل المثال ، في صناعة السيارات ، يجب تصميم السيارات وفقاً للمعايير البيئية التي تفرضها السلطة التشريعية (Yalone 6 : 2015) .

بناء على ما سبق ، يرى الباحثون أن عملية تطوير تقنية التكلفة المستهدفة التقليدية إلى تكلفة مستهدفة خضراء قد زادت نتيجة لرغبة الزبائن في شراء منتجات صديقة للبيئة بأسعار معقولة ، مع مراعاة المعايير البيئية التي حددتها السلطة التشريعية بالنسبة لهم ، ومنها رغبة الوحدات الاقتصادية في الحفاظ على مركزها التنافسي في السوق من خلال تقديم المنتجات الخضراء للمستهلكين بأسعار مناسبة .

ثالثاً: مبادئ تقنية التكلفة المستهدفة الخضراء

يوضح (الكواز ، 2016 (42) و (Slater 26 : 2010-27) و (Berrx ، 206 : 2006-207) و (Swenson ، 16 : 2014) أن تقنية التكلفة المستهدفة تستند إلى ستة مبادئ رئيسية ومترابطة وسيؤدي اعتماد هذه التقنية إلى تحقيق النجاح في عملية تطبيق التقنية ، وتتنحصر مبادئها في النقاط الآتية :

1.

التركيز على الزبون : نظرا لأن تقنية التكلفة المستهدفة موجه لقياده السوق ، لذا فانه يجب الأخذ بالحسبان وجهة نظر الزبون و التي تكون هي أساس انتاج المنتج وتطويره ، لذلك فان معرفه احتياجات الزبائن ومتطلباتهم ، وتقديم الخدمات لهم مهم جدا لزياده عدد الزبائن وتعزيز المنتج في الأسواق .

3. التركيز على مرحلة التكاليف : تتمثل مرحلة التصميم ، في التركيز على التكاليف في اثناء مرحلة التخطيط لتصميم المنتج ، الأمر الذي يؤدي الى اجراء تغييرات هندسية قبل البدء بالكلفة المستهدفة الخضراء ، وذلك للحصول على منتجات منخفضة التكلفة وعالية الجودة .

4. التنسيق بين الوظائف : تسعى الوحدة الاقتصادية الى تحقيق النجاح ، والذي يتمثل في إنتاج منتجات جديدة ، أو تعديل المنتجات الحالية وإطلاقها في السوق ، أي بمعنى تطبيق تقنية الكلفة المستهدفة ، الأمر الذي يتطلب التنسيق بين الوظائف المتعددة ، التي تتبناها الوحدات الفرعية والأقسام المحتملة في الوحدة الاقتصادية مثل هندسة التصميم وهندسة التصنيع والتسويق .

5. مشاركة سلسلة القيمة : تتمثل مكونات سلسلة القيمة بالمجهزين ، والموزعين ، والتجار ، الذين يشاركون في تطوير العلاقة بين هذه المكونات من خلال المشاركة في تحديد مراحل التكلفة المستهدفة ، بحيث يؤدي تخفيض تكلفه وتبادل المنفعة على الموردين وخلق قيمه للزبون لذلك فإن تحسين العلاقة بين هذه الفئة من مكونات سلسلة القيمة ، هو الأساس لتحقيق نجاح تطبيق هذه التقنية .

رابعاً: خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة الخضراء

الخطوة الأولى : تحديد وتقييم السمات والوظائف الخضراء تتمثل الخطوة الأولى في تحديد سمات المنتج (الخدمة) ، ومن وجهة نظر المستهلك من حيث الجودة والوظيفة ، بناء على خصائص المنتج يتحقق الزبون من القيمة المدركة لكل خاصية ، أما بالنسبة للمنتجات الخضراء عادةً ما يكون الزبائن غير مدركين للمتطلبات البيئية بالإضافة الى ذلك ، لا تمتلك كثير من الصناعات معايير ومؤشرات ، وغالباً ما يكون معنى كلمة " أخضر " أو " صديق للبيئة " غامضاً . تخضع متطلبات المنتجات الخضراء للقوانين البيئية ، غالباً ما تعتبر هذه المتطلبات إلزامية ولا يؤثر تنفيذها على قيمة المنتج من وجهة نظر الزبون . من ناحية أخرى ، تستخدم الوحدات الاقتصادية مبدأ سحب أو دفع خصائص ووظائف المنتجات الخضراء . وتعني كلمة " سحب " التنفيذ بناءً على طلب المستهلك ، وتعني " الدفع " أن الوحدة الاقتصادية تدرك الطبيعة المبتكرة

للمنتج الأخضر . لتحقيق القيم المستهدفة لمواصفات المنتجات المتعلقة بالبيئة ، تم تطوير عدد من الأساليب في ظل النهج الخارجي ، يتم اشتقاق الأسعار المستهدفة من معلومات السوق مثل معلومات الصناعة وتقارير الاستقرار التنافسي . أما بالنسبة للنهج الداخلي ، فهو وثيق الصلة بأنشطة الإدارة البيئية وبرامج الوحدة الاقتصادية ، إذ يمكن اشتقاق القيم المستهدفة مباشرة من الاستراتيجية البيئية للوحدة الاقتصادية ، أي بمعنى أن المنهج المتكامل يربط بين الداخل والخارج . ويتم الحصول على القيمة المدركة لكل خاصية منتج من خلال تحليل مشترك . بحيث يمكن لهذه الأداة القياسية تقييم خصائص عدد من المنتجات في وقت واحد ومن ثم يمكن دمج واحدة أو اثنتين من المواصفات البيئية للمنتج في التقييم لتجنب " تأثير المواصفات الخضراء " . ومن الممكن اعاءة التفاعلات البيئية المحتملة في مواصفات المنتج المختلفة من أمثلة مواصفات منتجات السيارة المتداخلة " استهلاك وقود منخفض " و " انبعاثات كربونية منخفضة " . ومن ثم ، قد يكون تخصيص التكاليف متحيزا (Horvath & Berlin: 2012 28,-27)

الخطوة الثانية : تقدير سعر البيع المستهدف وعلووة السعر الأخضر الخطوة الثانية هي تحديد سعر البيع المستهدف من خلال تحليل وضع السوق التنافسي ومراقبة آراء الزبائن ، أي إن التقديرات الأولية لأسعار بيع المنتجات الخضراء متناقضة ، تسلط كثير من الدراسات الضوء على رغبة الزبائن في دفع علاوة سعرية للمنتجات الخضراء . تشير دراسات أخرى إلى أنه يمكن تحقيق علاوة السعر الأخضر في ظل ظروف معينة . العامل الأول الذي قد يفسر رغبات المستهلك المختلفة هو ثقة العميل في مدى تحقيق الفوائد البيئية عند شراء منتج . إذا كانت القضايا البيئية مشاكل بيئية حقيقية مثل الاحتباس الحراري ، فإن الثقة العالية والاستعداد لدفع علاوة سعرية هي السائدة على نحو عام ، إذا تم دفع علاوة السعر الأخضر ، يتم استخدامها للحصول على الخصائص البيئية للمنتج . ومع ذلك ، مع الاتجاه المتزايد للمنتجات الخضراء في جميع الصناعات ، يمكن افتراض أن رغبة الزبائن في دفع علاوة السعر الأخضر سوف تقل في النهاية . لذلك ، سيكون سعر بيع المنتجات الخضراء هو نفسه سعر بيع المنتجات التقليدية . (Horvath & Berlin 2012 28) .

الخطوة الثالثة : تعديل هامش الربح الأخضر وحساب التكاليف المسموح بها في هذه الخطوة ، يتم توضيح حساب التكاليف المسموح بها من خلال طرح هامش الربح المستهدف من السعر المستهدف ، وغالبًا ما تستند نتائج هامش الربح المستهدف من تحليل الربح طويل الأجل إلى العائد على المبيعات (صافي الدخل مقسوما على المبيعات) . ويعد العائد على المبيعات هو المقياس الأكثر استخدامًا لأنه من السهل حسابه ويمكن ربطه بربحية كل منتج . . يجب تحديد الأرباح المستهدفة وراء تصميم المنتجات الخضراء ، حيث يرتبط تصميم

المنتجات البيئية بمخاطر السوق العالية وجهود التصميم العالية ، كما ان تجربة المنتجات الخضراء نادرة في كثير من الصناعات . وغالبًا ما يُطلب من مصممي المنتجات بناء أنظمة المعلومات البيئية في مشاريع التصميم الأولية الخاصة بهم ، وذلك لأن ثقل احتمالية نجاح المنتجات الخضراء عن المنتجات التقليدية . وينبغي تغطية جميع التكاليف المتكبدة خلال دورة حياة المنتج بسعر البيع ، وتكلفة المنتج المباشرة فقط هي جزء من التكلفة المستهدفة . يتم التعامل مع التكاليف غير المباشرة مثل الإدارية على أنها كتلة ويتم تقديمها كأهداف تكلفة نسبية بغض النظر عن القيمة المدركة من قبل الزبائن . في كثير من الحالات ، تكون التكاليف البيئية المتعلقة بخصائص المنتج تكاليف غير مباشرة ، على سبيل المثال ، تكلفة الكلفة المستهدفة الخضراء النظيفة هي التكلفة غير المباشرة للمنتج . يعتمد تخصيص التكاليف البيئية على مبدأ السبب والنتيجة ، ويتعين على الوحدات الاقتصادية إنشاء حساب التكلفة البيئية (Horvath & Berlin 2012 : 28) .

الخطوة الرابعة : توزيع التكاليف على موجهات التكلفة الخضراء عندما يتم تخصيص التكاليف المسموح بها لوحدة من المنتج ، يحدد المصممون التكاليف المسموح بها لكل مكون من مكونات المنتج . ومن ثم ، بحيث يدرك الزبون قيمة مواصفات المنتج ، ويتم ذلك عادةً من خلال QFD وداخل مصفوفة . يعتمد تحديد القيمة المدركة من قبل الزبائن للمكونات على معرفة المهندسين نظرا لأن عمليات التخصيص ذاتية للغاية ، فهذه نقطة مهمة جدًا في حساب التكاليف المستهدفة التقليدية . وتعد عمليات التخصيص أكثر أهمية في سياق المتطلبات البيئية لأن المصممين يحتاجون إلى معرفة التأثيرات البيئية لكل مكون . ويتضمن ذلك تحليلاً لدورة الحياة لجميع التأثيرات كمعايير مقترحة لاتفاقية الاحتباس الحراري ، بحيث أن تحليل دورة حياة المنتج مكلفا ويستغرق وقتًا طويلاً ويتطلب معلومات بيئية شاملة من الموردين والموزعين . لذلك ، من المهم تكامل سلسلة القيمة لجميع الشركاء في عملية تقدير التكاليف المستهدفة وإشراك خبراء البيئة من هيئة الإدارة البيئية (Horvath & Berlin 2012 : 28) .

المطلب الثاني: التنمية المستدامة

اولاً: مفهوم التنمية المستدامة :

لقد عانت التنمية المستدامة من التزاحم الشديد في التعريفات والمعاني، وذلك راجع لتعدد استخداماتها، فالبعض يتعامل معها كرؤية أخلاقية والبعض الآخر يراها نموذج تنموياً بديلاً ، أو ربما أسلوباً لإصلاح الأخطاء والتعثرات التي لها علاقة بالبيئة، وهناك من يتعامل معها على أنها قضية إدارية ومجموعة من القوانين والقرارات التي تعمل على توعية وتخطيط الاستغلال للموارد بشكل أفضل .(شيلي، 2014 : 65) يعرف بعض المختصين التنمية بأنها تحسين نوعية حياة الفرد أو مجموعة من الأفراد . وهي سلسلة من المتغيرات الكمية والنظام المحاسبي بين جماعة معينة من السكان من شأنها أن تؤدي بمرور الزمن إلى ارتفاع مستوى المعيشة وتغير أسلوب الحياة . (الحسن، 2009 : 7).

ويعد مفهوم التنمية من أكثر المفاهيم عمومية وشمولية ويرتبط بفكرة التقدم ، ويتضمن التغيير ، والتطور من حالة إلى أخرى ، ويشغل النمو الاقتصادي عمودها الفقري ، فكل من التنمية والنمو يشترط أحدهما الآخر، فالتنمية عملية تغير نوعي لما هو قائم سواء أكان اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية . (حامد، 2007 : 21)

ثانياً: اهداف التنمية المستدامة

من بين أهداف التنمية المستدامة نجد :

1. التقليل من نسبة الفقر ، من خلال توفير كافة الموارد لجميع سكان العالم .
2. تعليم ذو جودة وتعلم مدى الحياة . الصديقة للبيئة .
3. توفير مراكز الصحة ، مما يساعد على التقليل من الأمراض ، ودعم صحة سكان العالم .
4. الأمن الغذائي والتغذية الصحية ، من خلال دعم الموارد الطبيعية .
5. خلق فرص العمل وسبل العيش والنمو العادل .
6. التسيير المستدام للموارد الطبيعية .
7. بيئة عالمية جيدة ، وتمويل بعيد الأجل ، من خلال التسيير الفعال للطاقات المتجددة

ثالثاً: أهمية التنمية المستدامة:

تتبع أهمية التنمية المستدامة من كونها تنطلق من مبدأ أن البشر مركز اهتمامها ، حيث تستجيب لاحتياجات الجيل الحالي دون التضحية والمساس باحتياجات الأجيال القادمة ، أو على حساب قدراتهم لتوفير سبل العيش الكريم .

تظهر أهمية التنمية المستدامة فيما يلي :

1. أنها تسهم في تحديد الخيارات ووضع الاستراتيجيات ورسم السياسات التنموية برؤية مستقبلية أكثر توازناً وعد .
2. أنها تنطلق من أهمية تحليل الأوضاع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والإدارية برؤية شمولية وتكاملية، وتجنب الأنانية في التعامل مع الموارد والطاقات المتاحة.
3. تشجع على توحيد الجهود والتعاقد بين القطاعات الحكومية والخاصة حول ما يتم الاتفاق عليه، من أهداف وبرامج تسهم في تلبية حاجيات جميع فئات المجتمع الحالية والقادمة .
4. تنشيط وتوفير فرص المشاركة في تبادل الخبرات والبعد البيئي، وتتسم في تفعيل التعليم والتركيز على مرحلة التكاليف والتوعية لتحفيز الإبداع .(الجوزني، 2012 : 37)

رابعاً: مبادئ التنمية المستدامة :

يمكن إجمال المبادئ الأساسية للتنمية المستدامة التي بدورها تشكل المقومات السياسية والاجتماعية والأخلاقية لإرسائها وتأمين فعاليتها كما يلي :

1- الإنصاف

أي حصول كل انسان علي حصة عادلة ومتوازنة من ثروات المجتمع .

2- التمكين:

بمعني اعطاء افراد المجتمع امكانية المشاركة الكاملة الفعالة في صنع القرارات والآليات او التأثير عليها ، وذلك من اجل زيادة حس الإنتماء لدي هؤلاء الافراد بالشكل الذي يمكنهم من مشاركة فاعلة في عملية التنمية . (أبو النصر،2017:21)

3- حسن الادارة والمساءلة :

أي خضوع اهل الحكم والإدارة الي مبادئ الشفافية والمحاسبة والحوار والرقابة والمسؤولية ، من اجل تجنب الفساد والمحسوبيات وجميع العوامل الأخرى التي من شأنها ان تشكل عقبة في طريق التنمية المستدامة .

4- التضامن:

بين الاجيال وبين الفئات الاجتماعية داخل المجتمع وبين المجتمعات الأخرى للتنمية المستدامة ، وذلك من خلال الحفاظ علي البيئة والموارد الطبيعية للأجيال القادمة ، وعدم تراكم مديونية علي كاهل الاجيال اللاحقة ، وكذلك تأمين الحصص العادلة من النمو لكافة الفئات الاجتماعية .

خامسا: أبعاد التنمية المستدامة :

تتمثل أبعاد التنمية المستدامة في ثلاثة أبعاد رئيسية يمكن تلخيصها على النحو التالي:

1. **البعد الاقتصادي** : يقتضي هذا البعد زيادة رفاهية المجتمع إلى أقصى حد ممكن ، والقضاء على الفقر من خلال الاستغلال الأمثل للموارد ، ويندرج ضمن هذا البعد مايلي (قاسم ، 2010 ، 28-31) :

ب. إيقاف تبديد الموارد الطبيعية وإجراء تخفيضات متواصلة في مستويات الاستهلاك المبددة للطاقة والموارد ، وتقليص تبعية البلدان النامية باعتماد نمط تنموي يقوم على الاعتماد على الذات لتنمية البعد الاجتماعي الذاتية وتأمين الاكتفاء الذاتي ، مما يسمح لها بالتوسع في التعاون الإقليمي والتجارة بالقدر الذي يمكنها من تحقيق استثمارات ضخمة في رأس المال البشري ، والتوسع في أخذ التكنولوجيا المحسنة .

ت. المساواة في توزيع الموارد وتتمثل في جعل فرص الحصول على الموارد والمنتجات والخدمات فيما بين جميع الأفراد داخل المجتمع أقرب إلى المساواة فهذه المساواة تساعد على تنشيط التنمية والنمو الاقتصادي الضروريين لتحسين مستويات المعيشة .

2. **البعد الاجتماعي** : ويعتمد هذا البعد على الجانب البشري بعناصره الآتية (بوعشير ، 2011 ، 46-47) :

:

تثبيت النمو الديمغرافي والتزايد الكبير واللامدروس لسكان العالم عامل يؤدي إلى تدمير المساحات الخضراء ، تدهور التربة والإفراط في استغلال الحياة البرية والموارد الطبيعية . وأهمية توزيع السكان والنهوض بالتنمية القروية النشيطة للمساعدة على إبطاء حركة الهجرة إلى المدن واعتماد تكنولوجيا تؤدي إلى تقليص من الحد الأدنى للآثار السيئة . والاستخدام الأمثل للموارد البشرية وتحسين الرفاه الاجتماعي ، حماية التنوع الثقافي والاستثمار في رأس المال البشري الصحة والتعليم لأن التنمية البشرية تتفاعل تفاعلا قويا مع الأبعاد الأخرى للتنمية المستدامة ، حماية الغابات والموارد التربة والتنوع البيولوجي حماية أفضل . ودور المرأة والاستثمار في صحة المرأة وتعليمها يعود على التنمية بمزايا متعددة . وحرية الاختيار والديمقراطية فالمجتمع عاجز عن المشاركة الفعالة في اتخاذ القرارات وتنفيذها يمثل عامل إخفاق لجهود التنمية . (مريم،2007:22)

3. **البعد البيئي** : يركز البعد البيئي للتنمية المستدامة على أهمية الحفاظ على الموارد الطبيعية ولاسيما الناضبة منها ، والاستخدام الأمثل لها بما يكفل استدامتها ، كما يولي اهتماما بالغاً للمعضلات البيئية التي تهدد النظم الايكولوجية كارتفاع درجة حرارة الأرض ، تآكل طبقة الأوزون ، الاستغلال المفرط والجائر للموارد الطبيعية خاصة الطاقوية منها ، مختلف المشاكل المتعلقة بالتلوث بمختلف أنواعه (سمير، 2017، 10) .

المبحث الثالث

الكلفة المستهدفة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة

دور التكلفة المستهدفة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة :

تعد التكلفة المستهدفة الخضراء احدى التقنيات التي ظهرت في الآونة الاخيرة بسبب التطور وتوسع المنافسة حيث يعتمد تحديد الأسعار على الزبائن ويتم تحديده عند المستوى الذي يوفر للوحدة الاقتصادية أفضل التنمية المستدامة حيث يساعد الاهتمام بالتطور والابداع والبيئة والحد من تلوثها ومن انبعاثات الغازات السامة والحفاظ على الموارد الطبيعية واعادة تدوير المنتجات كلها تعتبر عوامل مساعدة في تقديم منتجات جديدة ومتطورة تعمل على محافظة البيئة من التلوث وخلق روح المنافسة بين الوحدات الاقتصادية وهذا يعزز ثقة الزبائن بالوحدة الاقتصادية وتعتبر سمعتها امر بالغ الاهمية لنجاح الوحدة الاقتصادية عن باقي منافسيها وان الوحدة الاقتصادية التي تنتج منتجات خضراء بتكلفة اقل هذا يعبر عن مدى امتثالها للمعايير والانظمة البيئية وزيادة الطلب على هذه المنتجات من قبل الزبائن وبذلك فهي تستطيع ان تحقق التنمية المستدامة بوقت قياسي من خلال ابتكار افكار لخفض التكاليف قد تكون في مرحلة التصميم للمنتج اضافة الى ذلك أن الكلفة المستهدفة الخضراء ليست مجرد تقنية لخفض التكاليف بل هي عنصر من الانظمة الاستراتيجية للتحكم في ربحية الوحدة الاقتصادية وتحقيق التنمية المستدامة . وير الباحثين ان مرحلة تخطيط المنتج وتصميمه وتطويره وبيعه كلها أجزاء من دورة حياة المنتج ، حيث كانت الوحدات الاقتصادية تركز على انتاج المنتج وتحديد تكلفته بالاعتماد على الطرق المحاسبية التقليدية ، ولكن في ظل التكلفة المستهدفة الخضراء تأخذ في نظر الاعتبار البيئة واحتياجات الزبون في أولوياتها وإنتاج منتجات خاضعة للمتطلبات البيئية (صديقة للبيئة) . يرى (كاظم & عبد الوهاب، 2013 ، 63) ان الجودة البيئية أصبحت من أولويات الإدارة ، مما يعود بالفائدة على الوحدات الاقتصادية من خلال زيادة رضا الزبائن وتقوية مركزهم التنافسي ويتم تحقيق التنمية المستدامة والجودة البيئية من خلال استخدام الموارد بكفاءة ووفقا للمتطلبات والمعايير البيئية المحلية والدولية ، بالإضافة إلى زيادة فاعلية استخدام هذه الموارد ، وكذلك زيادة فاعلية عملية الكلفة المستهدفة الخضراء بطريقة صديقة للبيئة من خلال الإجراءات الوقائية البيئية لمنع التلوث إضافة إلى إجراءات المراقبة والتقييم للتأكد من استيفائها للمتطلبات البيئية وتلافي أي فشل لان ذلك يؤدي إلى زيادة التكاليف .

يستنتج من ذلك ان التكلفة المستهدفة الخضراء وسيلة لتحقيق التنمية المستدامة لأنها :

- تقوم بتخفيض التكاليف حينما تنتج منتجات ذات جودة وكفاءة عاليتين ففي هذه الحالة تتحقق استراتيجية ادارة التكلفة وبذلك فإن الوحدة الاقتصادية تحقق التنمية المستدامة عندما تتحكم بالتكاليف وتقوم بتخفيض الأسعار إضافة إلى إعادة التدوير وهذا يعمل على استغلال المخلفات ومعالجتها وبكاف منخفضة لتقليل التلوث وهو ما يحقق التنمية المستدامة .
- زيادة رضا الزبائن من خلال انتاج منتجات تلبي احتياجاتهم ورغباتهم لان اغلب الزبائن اصبحت توجهاتهم نحو تحقيق الاستدامة البيئية وبذلك سوف تتحقق استراتيجية التمايز وكما ذكر في السابق أن الوحدة الاقتصادية تستطيع ان تتميز على منافسيها من خلال رضا زبائننا وسرعة الاستجابة لمتطلباتهم .
- تعتبر تقنية مواكبة للتطور والتقدم التكنولوجي ولتبني عادات صحية لأنها تقوم بإنتاج منتج اخضر صديق للبيئة ويحافظ عليها من التلوث عن طريق اعادة تدوير المنتجات والتي قد ينطوي عليه إنفاق وقت ومال اقل حينئذ سوف تتحقق استراتيجية التركيز بسبب زيادة الطلب على المنتجات الصديقة للبيئة فإن التكلفة المستهدفة الخضراء في حد ذاتها تركز على المنتجات الصديقة للبيئة (الخضراء) .

المبحث الرابع

الجانب العملي

تم بناء استمارة الاستبيان بالاعتماد على متغيرات البحث الكلفة المستهدفة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة حيث تم اختيار عينة البحث البالغة 40 شخص من عينة البحث .

المطلب الاول : توصيف متغيرات البحث وتشخيصها

تهدف هذه الفقرة الى عرض وتحليل وتفسير نتائج إجابات افراد عينة البحث بخصوص الفقرات الواردة في استمارة الاستبيان من خلال استعراض قيم الأوساط الحسابية الموزونة والاهمية النسبية والانحرافات المعيارية ومعاملات الاختلاف لكل فقرة من فقرات متغيرات البحث .

وقد حدد البحث مستوى الإجابات في ضوء المتوسطات الحسابية من خلال تحديد انتماءها لأي فئة, ولأن استمارة البحث تعتمد على مقياس ليكرت الخماسي (أوافق بشدة- لا أوافق بشدة) فإن هنالك خمس فئات تنتمي لها المتوسطات الحسابية, وتحدد الفئة من خلال أيجاد طول المدى (5-1 = 4)، ومن ثم قسمة المدى على عدد الفئات (5) $(0.80 = 5 \div 4)$. ويُعد ذلك يضاف (0.80) إلى الحد الأدنى للمقياس (1) أو يطرح من الحد الأعلى للمقياس (5). وتكون الفئات كالاتي: (Dewberrx,2004:15).

جدول (1) الأوساط الحسابية الموزونة ومستويات الإجابة لها

مستوى الإجابة	المتوسط الموزون
منخفض جدا	من 1 إلى 1.80
منخفض	من 1.81 إلى 2.60
معتدل	من 2.61 إلى 3.40
مرتفع	من 3.41 إلى 4.20
مرتفع جدا	من 4.21 إلى 5

Source: Dewberrx, Chris,(2004).Statistical Yethods for Organizational Research : Theorx and practice. First published, Published in the Taxlor & Franci , p15.

1- عرض وتحليل وتفسير استجابات افراد عينة البحث بخصوص الكلفة المستهدفة الخضراء

التسلسل	الأسئلة	الوسط الحسابي	انحراف معياري	معامل الاختلاف
-1	X1	3.66	1.37	37.4
-2	X2	3.06	1.40	38.8

9.7	0.28	2.86	X3	-3
45.29	1.54	3.40	X4	-4
49.6	1.54	3.1	X5	-5
36.16	1.27	3.22	الكلفة المستهدفة الخضراء	

المصدر اعداد الباحث وفقا لنتائج الحاسوب (spss)

يبين الجدول (1) إلى الأوساط الحسابية والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف المتعلقة بوجهة نظر العينة المبحوثة بخصوص محور الاداء الابداعي، كما يعكس وسطاً حسابياً عاماً للمتغير قدره (3.22) ، علماً أن الانحراف المعياري العام هو (1.27) وكذلك معامل الاختلاف (36.16) أما على مستوى الأسئلة فقد قيس هذا المحور من خلال خمسة أسئلة ، وكما موضح في الجدول (5) وتوزعت النتائج بين أعلى مستوى إجابة حققها السؤال الاول ، إذ بلغت قيمة الوسط له (3.66) وبتشتت مرتفع بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (37.4) ، أما السؤال (2.86) فقد حقق أدنى مستوى إجابة ، إذ بلغت قيمة الوسط له (0.28) ، وبتشتت مرتفع بين الإجابات يؤكد الانحراف المعياري (9.7).

عرض وتحليل وتفسير استجابات افراد عينة البحث بخصوص التنمية المستدامة
سيتم تناول فقرات هذا المتغير من خلال تحليل وشرح الأسئلة المتعلقة بأبعاد المتغير الأول وهو **التنمية المستدامة** ويبين الجدول (2) قيم الأوساط الحسابية الموزونة و الأهمية النسبية والانحرافات المعيارية المحسوبة سواء على المستوى الجزئي او الكلي وكما مبين في الجدول الآتي:

التسلسل	السؤال	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف
-1	Y1	3.93	1.34	34.1
-2	Y2	3.76	0.50	13.29
-3	Y3	3.76	1.04	27.65
-4	Y4	3.03	0.17	5.61
البعد الاقتصادي				
		3.62	0.77	20.16
-5	Y5	3.60	0.57	15.83
-6	Y6	3.56	0.89	25
-7	Y7	3.03	1.29	442.57
البعد البيئي				
		3.39	0.91	161.1

11.56	0.40	3.46	Y8	-8
48.40	1.37	2.83	Y9	-9
10.63	0.40	3.76	Y10	-10
22.22	0.8	3.6	Y11	-11
23.20	0.74	3.41	البعد الاجتماعي	

إن آراء العينة حول الكلفة المستهدفة الخضراء بلغ اهتماما لا بأس به مما انعكس بشكل ايجابي على إجابات عينة البحث ، حيث كانت الأوساط الحسابية المرجحة لجميع فقرات المتغير المذكور أعلى من الوسط الفرضي. ماعدا الفقرة التاسعة من فقرات الاستبيان حيث احتلت (2.83) وهذا يعني ان السؤال غير مقبول لديهم وتوضح النتائج المشار إليها في أعلاه إلى أنّ المنظمة تركز على المورد البشري مما انعكس بشكل ايجابي إلى حد ما على أداء الأعمال ، وفيما يلي توضيح لآراء عينة الدراسة حول أبعاد الكلفة المستهدفة الخضراء :-

يتضح من نتائج الجدول (2)

1 - تحرص الشركة على تقديم تشكيلة متنوعة من البعد البيئي التي تتناسب مع رغبات زبائنه بلغ الوسط الحسابي المرجح (3.93) وهو أعلى من الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري قدره (1.34) ، وبمعامل اختلاف بلغ (0.78) ، وهذا يعني ان السؤال مقبول لديهم وواضح ودرجة التشتت مقبولة نسبيا.

2 - فيما يتعلق بالفقرة (y) حصلنا على نفس الوسط الحسابي مرجح (3.76) وهو أعلى من الوسط الحسابي الفرضي (3) وبانحراف معياري (0.50) وبمعامل اختلاف (0.75)

3 - تملك المنظمة رسالة واضحة مكتوبة قد حصلت هذه الفقرة على وسط حسابي (3.3) وهو أعلى من الوسط الحسابي الفرضي في حين حصلت على انحراف معياري بلغ (1.17) وأهمية نسبية (0.60) اي بمعنى هذه الفقرة لديها تأثير واضح على الأداء المالي للشركة المبحوثة

4 - تحدد المنظمة انواع المعارف وكيفية نشر البعد الاقتصادي وذلك وفقا لجودتها حيث حصلت هذه الفقرة على وسط حسابي مرجح بلغ (3.60) وهو اكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) في حين حصل على انحراف معياري (1.17) وأهمية نسبية. (0.72) هذا يعني ان هذا السؤال واضح و مقبول لدى عينة البحث اي بمعنى ان الإفصاح في القوائم المالية لها تأثير واضح على أداء الأعمال للشركة المدروسة . انحراف معياري بلغ (1.37) هذا يعني ان نسبة التشتت مقبولة تقريبا وقد حصلت نفس الفقرة على اهمية نسبية تبلغ (0.56).

المطلب الثاني : اختبار فرضيات الارتباط والتأثير بين متغيرات البحث

اختبار الفرضيات

اختبار فرضيات علاقات الارتباط والتأثير لمتغيرات البحث الرئيسة:

يتخصص هذا الجزء من البحث بعرض إحصائي يجري من خلاله اختبار وتحليل علاقات الارتباط بين متغيري الدراسة (الكلفة المستهدفة الخضراء ، التنمية المستدامة) :

وفيما يأتي عرض ومناقشة تفصيلية لنتائج اختبار علاقات الارتباط بين متغيرات الدراسة: نصت الفرضية (وجود علاقة ارتباط وتأثير ذات دلالة معنوية بين الكلفة المستهدفة الخضراء ، التنمية المستدامة) .

وبعد ربط الفقرات التي تخص المتغيرين ومن خلال تطبيق معامل ارتباط سبيرمان ظهرت المؤشرات الآتية وكما في الجدول(3)

الجدول (3) مصفوفة ارتباط سبيرمان للعلاقة بين ابعاد الكلفة المستهدفة الخضراء و التنمية المستدامة.

المتغير	التنمية المستدامة	الكلفة المستهدفة الخضراء
الكلفة المستهدفة الخضراء	1	0.42
التنمية المستدامة	0.52	1

ويتضح من خلال النتائج أن علاقة الارتباط بين المتغيرين قد بلغت (0.52) وموجبة وهي علاقة قوية بمستوى معنوية قدره (0.95) وبهدف التحقق من معنوية العلاقة بين هذين المتغيرين، جرى اختبار معنوية معامل ارتباط (سبيرمان) بمقياس (t) وظهرت النتائج التي يبينها الجدول (7) وكما يأتي:

الجدول (4) اختبار (t) لعلاقة الارتباط بين الكلفة المستهدفة الخضراء و التنمية المستدامة .

الارتباط	القيمة المحسوبة	القيمة الجدولية
0.32	2.20	1.67

يتضح من معطيات الجدول (4) أن قيمة (t) المحسوبة اكبر من قيمتها الجدولية بمستوى معنوية (0.05) وبحدود ثقة (0.95)، وهذا يؤكد قوة العلاقة بين المتغيرين على مستوى هذا البحث، وحسب هذه النتائج لا ترفض هذه الفرضية.

افتراض البحث أنّ هناك علاقات تأثير ذات دلالة معنوية بين متغير الدراسة التفسيري (ابعاد الكلفة المستهدفة الخضراء) ومتغير الاستجابة (التنمية المستدامة).

يبين الجدول (4) نتائج اختبار علاقة التأثير بين ابعاد الكلفة المستهدفة الخضراء و التنمية المستدامة) . على وفق نتائج تحديد الانحدار البسيط بأفترض وجود علاقة دالية بين القيمة الحقيقية للموارد البشرية (Y) والتنمية المستدامة (X).

أن تقديرات هذا التأثير ومؤشراته الأحصائية قد حسبت على مستوى عينة الدراسة البالغة (50) وكانت معادلة الانحدار البسيط للعلاقة بين متغيري الدراسة.

جدول (5) تحليل الانحدار المتعدد لأبعاد الكلفة المستهدفة الخضراء ، التنمية المستدامة) .

R2	مستوى المعنوية	المعاملات المعيارية	المعاملات غير المعيارية		النموذج
			معامل بيتا	الخطا المعياري	
	0.19	0.32	0.95	2.361	الثابت
0.10	0.073		3.456	0.90	الكلفة المستهدفة الخضراء

يتضح من جدول تحليل التباين و جدول المعاملات للعلاقة بين الكلفة المستهدفة الخضراء و التنمية المستدامة (Y) وعلى مستوى عينة الدراسة البالغة (24) شخصاً، إن قيمة (t) اصغر عند مقارنتها بقيمتها الجدولية (1.96) وبمستوى معنوية (0.05) وبدرجتي حرية (1,31)، وهذا يدل على أن منحنى الانحدار كاف لوصف العلاقة بين (Y , X) وبمستوى ثقة (0.95) وهذا ما تؤكد قيمة معنوية (Y) وعلى وفق اختبار (t) فقد بلغت (t=1.859)

وفي ضوء معادلة الانحدار يؤشر الثابت a= (2.361) وهذا يعني إن هناك وجوداً للابعاد التسويقي الالكتروني مقداره (0.361) عندما تكون قيمة التنمية المستدامة يساوي صفراً .

أما قيمة الميل الحدي قد بلغ (=0.32 β) والمرافقة لـ (Y) فهي تدل على أن تغييراً مقداره (1) في الكلفة المستهدفة الخضراء (x) سيؤدي إلى تغيير مقداره (0.32) في التنمية المستدامة .

كما أشارت قيمة معامل التحديد (2R) إلى معامل مقداره (0.10)، بما يعني أن التنمية المستدامة (Y) يفسر قيمته (0.10) من التباين الحاصل في ابعاد الكلفة المستهدفة الخضراء ، وان (0.90) من التباين غير المفسر يعود لمتغيرات لم تدخل نموذج الانحدار، وهو مؤشر غير مقبول عن مقارنة قيمة (f) المحسوبة (3.456) اصغر من قيمتها الجدولية البالغة (4.00) في حدود ثقة (0.05) وفي ضوء هذه النتائج ترفض هذه الفرضية.

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

- 1- زيادة فاعلية عملية الكلفة المستهدفة الخضراء بطريقة صديقة للبيئة من خلال الإجراءات الوقائية البيئية لمنع التلوث إضافة إلى إجراءات المراقبة والتقييم للتأكد من استيفائها للمتطلبات البيئية وتلافي أي فشل لأن ذلك يؤدي إلى زيادة التكاليف
- 2- تقل احتمالية نجاح المنتجات الخضراء عن المنتجات التقليدية . وينبغي تغطية جميع التكاليف المتكبدة خلال دورة حياة المنتج بسعر البيع
- 3- تحرص الشركة على تقديم تشكيلة متنوعة من البعد البيئي التي تتناسب مع رغبات زبائنه بلغ الوسط الحسابي المرجح (3.93) وهو أعلى من الوسط الحسابي الفرضي والبالغ (3) وبانحراف معياري قدره (1.34) ، وبمعامل اختلاف بلغ (0.78) ، وهذا يعني ان السؤال مقبول لديهم وواضح ودرجة التثنتت مقبولة نسبيا.
- 4- تملك المنظمة رسالة واضحة مكتوبة قد حصلت هذه الفقرة على وسط حسابي (3.3) وهو أعلى من الوسط الحسابي الفرضي في حين حصلت على انحراف معياري بلغ (1.17) وأهمية نسبية (0.60) اي بمعنى هذه الفقرة لديها تأثير واضح على الأداء المالي للشركة المبحوثة
- 5- تحدد المنظمة انواع المعارف وكيفية نشر البعد الاقتصادي وذلك وفقا لجودتها حيث حصلت هذه الفقرة على وسط حسابي مرجح بلغ (3.60) وهو اكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) في حين حصل على انحراف معياري (1.17) وأهمية نسبية. (0.72) هذا يعني ان هذا السؤال واضح و مقبول لدى عينة البحث اي بمعنى ان الإفصاح في القوائم المالية لها تأثير واضح على أداء الأعمال للشركة المدروسة . انحراف معياري بلغ (1.37) هذا يعني ان نسبة التثنتت مقبولة تقريبا وقد حصلت نفس الفقرة على اهمية نسبية تبلغ (0.56) .

التوصيات

- 1 - يجب تخفيض التكاليف قبل حدوثها أثناء مرحلة التصميم لصعوبة التأثير على التنمية المستدامة .
- 2 - يجب استخدام تقنية الكلفة المستهدفة في المنشآت الصناعية لأنها تؤدي إلى تخفيض التكاليف وزيادة الأرباح , فضلاً عن أنها تساعد في طرح منتجات ذات مواصفات ضمن رغبات المستهلكين وحدودهم المادية , وتمكن من التصدي للمنافسة المحلية والأجنبية بشكل واضح ومنظم في التنمية المستدامة.
- 3 - لابد من زيادة وعي مديري ومهندسي الكلفة المستهدفة الخضراء ومحاسبي التكاليف ومتخذي القرارات بالأساليب الإدارية المعاصرة والتي من بينها تقنية الكلفة المستهدفة وفهماها جيداً .
- 4 - ضرورة استخدام التحليل المفكك وهندسة القيمة مع التكاليف المستهدفة , وبالذات أسلوب هندسة القيمة لأنه يستخدم التكنولوجيا المطورة ويطبق في مرحلة التخطيط والتنفيذ ويساعد في التنمية المستدامة .

المصادر

المصادر العربية

- 1- إبراهيم، زررور، "المسألة البيئية والتنمية المستدامة"، ا هاني عبيد، "الإنسان والبيئة: منظومات الطاقة والبيئة والسكان"، دار الشروق، عمان ، 2000 .
- 2- الجادري ، دعاء احمد عبد الرضاء (2018) استعمال التكلفة المستهدفة الخضراء والتحليل المفكك لتخفيض التكاليف وتحقيق ميزة تنافسية .
- 3- الجوزائي ، عبد الرحمن محمد ، 2011 ، التنمية المستدامة ومتطلبات تحقيقها ملتقى استراتيجيية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة ، جامعة المسيلة
- 4- حامد د .شويخ ، زينب وسيدهوم ، ريمة ، 2020 ، الطاقات المتجددة كالية لتحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر ، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل - ، الجزائر ،
- 5- الحداد ، محمد حسن (2011) مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة (دراسة ميدانية) .
- 6- حسن احمد ابراهيم سعيد (2017) أثر ممارسات إدارة الجودة الشاملة في تحقيق ميزة تنافسية دراسة ميدانية في شركات الأدوية الأردنية حسب حجم الشركات " .
- 7- الحسن، محمد سمير ، دور الاستثمار في الطاقات المتجددة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة-عرض أهم التجارب العالمية والعربية-، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 02 ، العدد 06 ،جامعة البليدة، الجزائر، ديسمبر 2009
- 8- د أبو النصر ، مدحته ومحمد ياسمين حت 2017 ، التنمية المستدامة مفهومها ابعادها مؤشرتها ، المجموعة العربية للتدريب والنشر
- 9- الشحمانى ، عبد الحسين لهمود ياسر ، (2015) منهج مقترح لتحديد تكاليف الجودة على . الأنشطة الموجهة بالوقت في أعمال المقاولات (دراسة تطبيقية في شركة الفاو العامة).

- 10- شيلي، إبراهيم وآخرون، الطاقة في الأردن، الطبعة 1، دار الفرقان، عمان، 1986.
- 11- الصالحي، انس يحيى اسماعيل، (2018)، موارد الطاقة المتجددة وتطبيقها وامكانية تطويرها في العراق، ديوان الوقف السني، دائرة التعليم الديني والدراسات الاسلامية-العراق
- 12- الكحلوت، أحمد خليل محمود (2017) علاقة إعادة هندسة العمليات بتحقيق ميزة تنافسية في الجامعات الفلسطينية في غزة " .
- 13- الكواز، صلاح مهدي، (2017)، التكامل بين تقنيتي اعادة هندسة العمليات والتكلفة على أساس العمليات الموجهة بالوقت "، مجلة جامعة كربلاء العلمية، العدد (1)
- 14- مريم بوعشير، دور وأهمية الطاقات المتجددة في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل واستشراف اقتصادي، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2007.
- 15- مسعودي، محمد، وعلي تب الرديم 2019، العلاقة بين أبعاد التنمية المستدامة اطار تحليلي، الملقى الدولي الاتجاهات الحديثة للتجارة الدولية وتحديات التنمية المسلمة لهو ري مقلية واحدة للدول النامية 12 ديسمبر 2010
- 16- مطر، سليم، موسوعة البيئة العراقية، الطبعة 1، دار الكلمة الحرة، بيروت، 2010.
- 17- اليوسفي، باسل وعلي القره غولي، «جدوى اقتصادية وبيئية من استغلال الطاقة المتجددة في المنطقة العربية»، مجلة البيئة والتنمية، عدد آذار، 2007.

المصادر الاجنبية

- 1- Blocher, E., Stout, D., Juras, P., & Syith, S (2010). Cost yanageyent: a Strategic focus. USA: YcGraw-Hill.
- 2- Datar Srikant Y.& Rajan Yadhav V. 2018 "Horngren's Cost Accounting" 16th Ed. 127
- 3- Drurx, Colin, 2018" Yanageyent and Cost Accounting" Yanageyent and Cost Accounting, 10th.Ed.

- 4- Feil , Patrick & Xook, Keun-Hxo& Kiy , Il-Woon ,2004"Japaness Target Costing:A Historical Perspective" International of Strategic cost yanageyent.
- 5- Garrison, Rax H.& Noreen, Eric W.& Brewer, Peter C.2018” Yanagerial Accounting”6th.ed.
- 6- Hendrickson, Chris & Conwax-Scheypf, Noellette& Lave Lester & YcYichael, Francis , (2015)" Introduction to Green Design", Green Design Initiative, Carnegie Yellon Universitx, Pittsburgh PA, vol 32,.
- 7- Horváth, P., & Berlin, S. (2012).” Green target costing; getting readx for the green challenge!. Cost Yanageyent”, Yax/Jun 2012; 26, 3; ProQuest Central.
- 8- Slack, Nigel & Chaybers, Stuart & Johnston, Robert, (2010)" OPERATIONS YANAGEYENT" Siyth Edition.
- 9- Szxchat, Anna, (2010),"Tiye Driven Activitx Based Costing in Service Industries", Poland.
- 10- Yelo, R. S., Carvalho, A. C., Xokota, A. A., DGranja, A., & Noguchi, Y. (2016).
- 11- Zeych and Green Target Costing Approaches: Inferences froy a Design Workshop. 5th International Conference on Zero Energx Yass Custoyised Housing - ZEYCH (pp. 1-9). Kuala Luypur, Yalaxsia: ZEYCH Network.

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بابل / كلية الادارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

استمارة استبانة

تحية احترام وتقدير

الاستمارة مقدمة الى دائرة مشاريع المحاويل بين أيديكم تتضمن مجموعة من المتغيرات أو المؤشرات

المتعلقة بموضوع الدراسة

(الكلفة المستهدفة الخضراء لتحقيق التنمية المستدامة)

وتعد هذه الاستمارة مقياساً يعتمد لأغراض البحث العلمي ، وان تفضلكم بالإجابة المناسبة يساهم في

الحصول على نتائج دقيقة بما يعزز تحقيق أهداف البحث ، علماً بان الإجابة تستخدم لأغراض البحث

العلمي حصراً .

- 1- يرجى الإجابة عن جميع الأسئلة بوضع علامة (✓) امام اختيار واحد لكل سؤال ترونه يعكس الواقع او هو اقرب الى ذلك.
- 2- عدم ذكر الاسم أو التوقيع على الاستبانة لطفاً.
- 3- الإجابة عن الأسئلة المطروحة يوصل إلى النتائج المطلوبة وبالتالي إلى نجاح مشروع الدراسة بحول الله تعالى.

متمنين مساعدتناوشاكرين تعاونكم معنا .

المحور الثاني : الكلفة المستهدفة الخضراء

المقياس					العبارة	ت
لا أتفق تماما	لا أتفق	غير متأكد	أتفق	أتفق تماما		
					هناك اهتمام بتكاليف المستهدفة في مرحلة التصميم والتخطيط	1
					يقوم عمل الشركة على تشكيل فريق عمل متخصص الدراسة الكلفة المستهدفة الخضراء مسبقا	2
					يوفر مجموعة تعمل على المساهمة في تطبيق نظام الكلفة المستهدفة الخضراء	3
					يوجد دليل حسابات يتضمن كافة أنشطة الشركة اللازمة لتطبيق مدخل الكلفة المستهدفة الخضراء	4
					يوجد فريق محاسبي مؤهل وقادر على إدارة النظام المحاسبي في الشركة بكفاءة	5

المحور الثالث: التنمية المستدامة

1- البعد الاقتصادي

المقياس					العبارة	ت
لا أتفق تماما	لا أتفق	غير متأكد	أتفق	أتفق تماما		
					تهتم ادارة شركتنا بتحسين التكاليف العاملين لزيادة الناتج المحلي	1

					2	توفر ادارة شركتنا احتياجات الزبائن دون الاضرار بالبيئة ..
					3	تحقق ادارة شركتنا الكلفة المستهدفة من خلال تطبيق الكلفة الخضراء
					4	تحقيق ادارة شركتنا العدالة في سياسة توزيع الحوافز والمكافآت على العاملين

2- البعد الاجتماعي

المقياس					ت	العبارات
لا أتفق تماما	لا أتفق	غير متأكد	أتفق	أتفق تماما		
					1	تهتم ادارة شركتنا بشكل مستمر بتلبية الاحتياجات الاساسية لافراد المجتمع من خلال تقديم الكلف الملائمة لهم .
					2	تحسن ادارة شركتنا جودة الحياة من خلال الاهتمام بالتنمية المستدامة المتمثل بالحفاظ على البيئة والموارد الطبيعية .
					3	تطور ادارة شركتنا مهارات العاملين من خلال التدريب والتعليم المستمر

3- البعد البيئي

المقياس					ت	العبارات
لا أتفق تماما	لا أتفق	غير متأكد	أتفق	أتفق تماما		
					1	تعمل ادارة شركتنا على الاستخدام الرشيد للموارد الطبيعية الداخلة في الكلفة المستهدفة الخضراء .
					2	تلتزم ادارة شركتنا بالتعليمات والضوابط الحكومية الخاصة بالبيئة من أجل حماية البيئة.
					3	تسعى ادارة شركتنا الى الحصول على شهادة نظم الادارة البيئية من أجل الحفاظ على البيئة
					4	تقلل ادارة شركتنا الانبعاثات الهوائية الصادرة عن انشطتها التشغيلية .