أثر تحسين دقة تقديرات التكلفة على تحقيق التنمية المستدامة في مصر

يحي أبو طالب مرسي
أ.د/ محمد بكر عربي د/ حسين محمد سليمان

الملخص :
شهدت بيئة الأعمال المعاصرة خلال الآونة الأخيرة زيادة غير مسبوقة في الاهتمام بتخفيض التكاليف وعدم تجاوز حدود التكلفة المخططة مسبقا والحفاظ على الموارد، ولاسيما الموارد الطبيعية والموارد النادرة وموارد الطاقة غير المتجددة، وصاحب ذلك التوجه العالمي نحو مصادر الطاقة المتجددة وتقليل الاعتماد على الطاقة غير المتجددة قدر المستطاع كنتيجة لاستنفاد مصادر الطاقة غير المتجددة وأضرار التلوث الخطيرة التي تتسبب فيها مصادر الطاقة غير المتجددة. لذلك، فقد أصبحت أهداف تخفيض التكاليف والحفاظ على الموارد والتوجه نحو الاعتماد على مصادر الطاقة النظيفة لمنع أو خفض التلوث توجها عالميا تنادي به كل الدول والمنظمات الدولية والعالمية على كافة الأصعدة والمستويات باعتباره ضرورة لمواجهة التداعيات السلبية الخطيرة على البيئة والمجتمع والاقتصاد والناتجة عن أداء الأنشطة الاقتصادية بمختلفة أنواعها وقطاعاتها.

ويعد مدخل التكلفة المستهدفة (TC) أحد تقنيات المحاسبة الإدارية الفعالة التي ثبتت قدرتها العالية على مساعدة مديرين المشروعات على تحسين أداء المشروعات من خلال تقييم البدائل المتوافرة والتي من شأنها تحقيق أفضل نتائج الأداء في حدود التكلفة المرغوبة، فكل مشروع يتم تنفيذه لتحقيق هدف او مجموعة أهداف محددة وفي إطار زمني محدد وحدود تكلفة معينة.

ولا يمكن الوصول إلى أهداف التنمية المستدامة إلا من خلال اتباع الممارسات والسياسات والأساليب التي من شأنها تعزيز التوازن والانسجام بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للمشروعات، وهو ما يجعل لأسلوب التكلفة المستهدفة دورا محوريا في المشروعات عموما، ومشروعات البنية التحتية على وجه الخصوص، باعتباره أحد الأساليب الجوهرية المتطورة التي تساهم بصورة ملموسة

في توصيل القيمة الاقتصادية المنشودة من المشروع في حدود التكلفة المحددة، والذي ينتج عنه بالتالي إمكانية تحقيق التوافق بين الأهداف الاقتصادية للمشروعات والأهداف الاجتماعية والأهداف البيئية.

الكلمات المفتاحية: مدخل التكلفة المستهدفة - مشروعات البنية التحتية للنقل - التنمية المستدامة - تقديرات التكلفة المبدئية

Abstract:

The contemporary business environment has recently witnessed an unprecedented increase in interest in reducing costs, not exceeding pre-planned cost limits, and preserving resources, especially natural resources, scarce resources, and non-renewable energy resources, accompanied by the global trend towards renewable energy sources and reducing dependence on non-renewable energy as much as possible As a result of the depletion of non-renewable energy sources and serious pollution damage caused by non-renewable energy sources. So, The goals of reducing costs, conserving resources, and moving towards relying on clean energy sources to prevent or reduce pollution have become a global trend advocated by all countries and international and international organizations at all levels and levels, as it is a necessity to face the dangerous negative repercussions on the environment, society and the economy resulting from the performance of economic activities of various types and sectors.

The Target Costing (TC) approach is one of the effective management accounting techniques that has proven its high

ability to help project managers improve the performance of projects by evaluating the available alternatives that will achieve the best performance results within the desired cost limits. Each project is implemented to achieve a goal or set of goals. specific time frame and cost limits

It is not possible to reach the goals of sustainable development except by following practices, policies and methods that enhance balance and harmony between the economic, social and environmental goals of projects, which makes the target costing method a pivotal role in projects in general, and infrastructure projects in particular, as it is one of the fundamental methods Developed technologies that contribute significantly to communicating the desired economic value from the project within the specified cost limits, which results in the possibility of achieving compatibility between the economic objectives of projects, social objectives, and environmental objectives.

Keywords: Target cost approach - Maritime Transport Iinfrastructure Projects - Sustainable Development - Iinital Cost Estimates

أولًا: مكلة البحث:

أن كل مشروع من المشروعات عموما، ومشروعات البنية التحتية على وجه الخصوص، يكون له هدف محدد، سواء كان هذا الهدف هو الربح أو المنفعة اقتصادية أو الاجتماعية أو المنفعة العامة، فإن مالك المشروع يسعى من خلاله الوصول إلى هدفه، ولكن يكون ذلك في حدود الأطر الزمنية وأطر التكلفة المحددة، ولكن تكمن المشكلة الجوهرية في عدم دقة التقديرات المبدئية لتكلفة إنجاز المشروعات، والتي يتم تطويرها بصورة تقليدية، مما يترتب عليه في معظم الأحيان تجاوز تكلفة المشروع الفعلية للتكلفة المقدرة مسبقا او المبالغة في تقدير التكلفة المبدئية، والذي ينتج عنه أحيانا تأخر إنجاز تلك المشروعات، أو توقف تلك المشروعات تماما وفشلها بسبب تقديرات التكلفة المبدئية الخاطئة، وقد ترتب على ذلك حاجة إدارة المشروعات بالشركات إلى التقنية أو الأداة التي تمكنهم من وضع التقديرات المبدئية الدقيقة لتكاليف المشروع وتحديد الأهداف المرتقب الوصول إليها مع أخذ التكلفة كمدخلات وليس كمخرجات عند وضع ميزانية المشروع.

وبالتالي، **تكمن مشكلة الدراسة الحالية** في وجود تحديات ومعوقات تواجه مشروعات البنية التحتية للنقل فيما يتعلق بتحديد تقديرات التكلفة المبدئية الدقيقة للمشروع ومراقبة تنفيذ المشروع في إطار الميزانية المحددة، مما دفع الباحث إلى اختبار مدى مساهمة مدخل التكلفة المستهدفة في دعم تنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل في حدود التكلفة المقدرة وعدم تجاوزها وصولا إلى دعم البنية التحتية للنقل بالدولة وتحقيق أهداف التنمية المستدامة على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والبيئي. ويمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال التساؤل الرئيسي التالي:

هل يساهم استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل بما ينعكس على تحقيق أهداف التنمية المستدامة بالدولة؟"، ومن هذا التساؤل الرئيسي، تتفرع التساؤلات الفرعية التالية:

١. هل يدعم مدخل التكلفة المستهدفة تحسين تقديرات التكلفة المبدئية الدقيقة للمشروعات؟

٢. هل يؤثر تنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل على تحقيق أهداف التنمية المستدامة؟
٣. ما مدى تأثير استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في مشروعات البنية التحتية للنقل على تحقيق أهداف التنمية المستدامة؟

ثانياُ: أهداف البحث:

تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيق عده أهداف يمكن الإشارة إليها على النحو التالي:

١- اختبار مدى مساهمة مدخل التكلفة المستهدفة في تنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل في ظل قيود التكلفة والوقت وندرة الموارد.
٢- استكشاف دور مدخل التكلفة المستهدفة في دعم الوصول إلى أهداف التنمية المستدامة.
٣- تقديم مجموعة من النتائج والتوصيات الهامة التي يمكن أن تفيد مديرين مشروعات البنية التحتية للنقل والقائمين على تنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل في جمهورية مصر العربية.

رابعًا: أهمية البحث:

١. التعريف بماهية مدخل التكلفة المستهدفة واهميته والمزايا التي يقدمها لمديرين المشروعات.
٢. تسليط الضوء على التنمية المستدامة بمحاورها الثلاثة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وعرض أهم أهدافها.
٣. إثراء المكتبة العربية بالأدلة حول الدور الذي يمكن أن يلعبه مدخل التكلفة المستهدفة في تنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل.
٤. تقديم الأدلة النظرية حول مساهمة مشروعات البنية التحتية للنقل في دعم تحقيق اهداف التنمية المستدامة..

خامسًا: فرض البحث:

فى ضوء طبيعة البحث وأهدافه يتمثل فرض البحث فيما يلي:

لا يوجد تأثير ذو دلالة لتحسين دقة تقديرات التكلفة على تحقيق التنمية المستدامة في مصر

سادسًا: تقسيمات البحث:

في ضوء طبيعة المشكلة وأهدافها، يَتِمُّ تقسيم البحث كما يلى:

- **المبحث الأول: الإطار النظري**
- **المبحث الثاني: الدراسة الميدانية واختبارات الفرض**
- **المبحث الثالث: نتائج تحليل الدراسة الميدانية، نتائج البحث وأهم التوصيات.**

المبحث الأول: الإطار النظرى

تمهيد: أصبح أسلوب التكلفة المستهدفة في الآونة الأخيرة سمة هذا العصر، والمرشد والدليل الذي يستدل به القائمون علي تخطيط وتصميم وتنفيذ المشروع، لضمان عدم حدوث انحراف عن الخطة المرسومة للتكلفة بهدف انتاج المنتج أو تقديم الخدمة بالتكلفة وبالدقة والجودة المطلوبة، لذا يُعد أسلوب التكلفة المستهدفة من أفضل الأساليب لإدارة التكلفة؛ لأنها تهتم بوضع قيمة مستهدفة للتكلفة مع الاهتمام بفهم خصائص المنتج، ومن هذا المنطلق أراد الباحث إبراز دور مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين دقة تقديرات التكلفة لمشروعات البنية التحتية للنقل لدعم ومساعدة الشركات المتخصصة في ذلك المجال سواء الحكومية أو شركات القطاع العام والخاص من أجل تحسين دقة تقديرات التكلفة لتلك المشروعات ورسم السياسات والخطط الاستراتيجية الصحيحة للتكلفة لكسب ثقة الدولة في تنفيذ تلك المشروعات وفق المخطط وفي حدود الإمكانيات المتاحة.

أولا: مفهوم تحسين دقة تقديرات التكلفة:

يمكن تعريف التحسين علي أنه تنظيم يتم من خلاله توليد تخفيضات حقيقية ودائمة في تكلفة الوحدة من الإنتاج أو الخدمة المقدمة دون المساس بجوهرها وملائمتها للاستخدام، ومن ثم البحث عن السبل والوسائل الخاصة بتحسين تصميم المنتجات من أجل تدنية التكاليف المرتبطة بها، وبذلك فهي تشير إلي الانتقال من مستوي التكلفة الحالي إلي مستوي تكلفة أقل منه، ويتم إجراء ذلك من خلال تغيير الظروف التي تحسب علي أساسها التكاليف بحيث تتمكن الوحدة الاقتصادية من إنتاج المنتج بتكلفة أقل. ومن خلال هذا المفهوم لفكرة التحسين يشير الباحث إلى أن دقة

تقديرات التكلفة تتمثل في إضفاء المزيد من التدقيق في تقديرات التكلفة في المراحل الأولية للتخطيط والتصميم للمشروعات للوصول إلى التكلفة المستهدفة التي تتوافق مع الامكانيات والقدرات على الإنفاق على تلك المشروعات دون أن يمثل ذلك عبئا على الموازنة العامة للدولة، ويتم من خلالها تحقيق التنمية المستدامة.

ولقد أشارت العديد من الدراسات ومنها دراسة (Forsyty, Peter, et al, 2017)، أن مدخل التكلفة المستهدفة تم تطبيقه بنجاح كبير في العديد من الشركات وفي مجالات أخري متعددة.

ويعد مدخل التكلفة المستهدفة من المداخل الحديثة التي أثبتت فاعليتها في التأثير علي التكلفة ودعم الصناعات بشتي مجالاتها المختلفة وتعد صناعة البنية التحتية للنقل من أهم الصناعات التي تؤسس لدولة قادرة علي النهوض والاعتماد علي الذات واللحاق بركب التنمية المستدامة وتحقيق التقدم والرقي المجتمعي وذلك لما تمثله تلك الصناعة من شرايين حياة مهمه لازدهار أي أمة.

متطلبات وضروريات تطبيق التكلفة المستهدفة في تحسين دقة تقديرات التكلفة: -

لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة يلزم مجموعة من المتطلبات والمقومات التي تستطيع الشركات والمؤسسات من خلالها التطبيق الفعال لهذا الأسلوب وتتمثل في الآتي:

١. **المتطلبات المادية:** يدخل في إطار المتطلبات المادية لتطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة مجموعة من العناصر أهمها ما يلي:

- الإمكانيات التكنولوجية: - وتتمثل في أصول وممتلكات المنشأة من معدات وأدوات ذات جاهزية عالية مفعمة بتطبيق تكنولوجيا عالية المستوي بالإضافة إلي أي إمكانيات أخري تؤدي إلي الاستجابة السريعة لكل ما هو جديد في المتغيرات البيئة.
- الطاقات البشرية: - وتتمثل في القدرات والخبرات سواء الفنية والإدارية والتكنولوجية لدي الموظفين وأساليب ومهارات وفن التعامل والاتصال مع عناصر سلسلة القيمة من خلال تكوين مجموعة عمل من كافة التخصصات في المنشأة، ويري الباحث بأن قناعة جميع أفراد العمل المشتركين في منظومة عملية تحسين دقة تقديرات التكلفة علي مستوي جميع الإدارات بجدوي تطبيق أسلوب التكلفة

المستهدفة بأبعاده المختلفة عاملا أساسيا في نجاح هذا الأسلوب في إدارة التكلفة والأرباح والنهوض المؤسسي لتحقيق الأهداف المرغوبة.

❖ قاعدة البيانات: - وتتمثل في إحصاء جميع عناصر النظام والعلاقات المتبادلة بينهما في قاعدة بيانات واحدة تدعم وتسهل عملية الوصول إلي تلك البيانات واستخدامها في دعم اتخاذ القرار.

٢. **المتطلبات التنظيمية**: - والتي تتضمن:

❖ منهج الإدارة علي أساس النشاط: - يعمل علي دراسة الأنشطة والمهام وتحليلها وربطها باحتياجات العملاء والعمل علي التخلص من الأنشطة غير المضيفة للقيمة والتوجه نحو الأنشطة ذات القيمة الأعلى التي تضيف لرضاء العميل وتوفر قاعدة معلومات عن فاعلية أداء الموظفين.

❖ أسلوب إدارة الجودة الشاملة: - يعتبر المعيار الأساسي لتقييم فعالية وكفاءة الأداء هو جودة المنتج المقدم للعميل، وبالتالي تساعد إدارة الجودة الشاملة في الوصول إلي التصميم الأمثل للإنتاج الذي يحقق مستوي جودة أعلي يلبي رغبات العملاء ويساعد في الوصول إلي الأسعار والأرباح المستهدفة.

٣. **المتطلبات السلوكية**: - وتتضمن:

❖ اتجاهات وميول العملاء: حيث إن التركيز علي العملاء يعتبر شعار لهذا الأسلوب، ويقوم علي تلبية رغبات العملاء سواء تجاه الأسعار أو الجودة أو الوقت.

❖ **الاقتداء بالمنافسين**: حيث تعتبر خطوة أساسية في تطبيق الأسلوب، وتعمل من خلال الاستعانة بمقاييس التنافس مع ضمان تلائمها مع الظروف البيئية الغالبة ومراعاة الفروقات الفردية مع مثيلاتها من المنشآت الأخرى لخلق ميزة تنافسية للمنشأة.

<u>خطوات تحسين دقة تقديرات التكلفة</u> : -

تمر خطوات تحسين دقة تقديرات التكلفة بثلاث مراحل رئيسية: هى (مرحلة تخطيط التكلفة المستهدفة - مرحلة تحقيق التكلفة المستهدفة - مرحلة تحسين التكلفة المستهدفة) وفيما يلي العرض التفصيلي لكل مرحلة من المراحل الرئيسية السابقة:

مرحلة تخطيط التكلفة المستهدفة: -

يجب أن يتم تحديد التكلفة الحالية والمتوقعة ويتم تحديد واحتساب التكلفة الحالية أو المتوقعة أو الجارية من خلال مراجعة معلومات التكاليف التي تدخل في إنتاج السلعة، أو الخدمة بشكل دقيق وثابت، بالاعتماد علي بيانات التكاليف الحقيقية لتحديد قيمة التكاليف المتوقعة من إنتاج السلعة أو الخدمة. وتشمل هذه التكاليف تقديرات جميع عناصر التكاليف وصولا إلي المنتج النهائي بهدف تحديد تكاليف السلع، أو الخدمات الجديدة الواجب استخدامها في المواصفات الحالية وعمليات التصنيع الجارية، بالإضافة إلي تقدير التكاليف الداخلية للشركة، وذلك من خلال تحديد مسببات التكلفة وتجميع التكاليف التشغيلية للخدمة أو السلعة المطلوبة وتخصيصها، وتوزيعها بدءا من العمليات التشغيلية حتي المنتج النهائي بشكل تدريجي وكذلك تحليل كل مكون من مكونات المنتج والخدمة المطلوبة وبالمواصفات المستهدفة من العملاء وأطراف المصالح اعتمادا علي مسببات التكلفة مع مراعاة ظروف السوق والعملاء والموردين

مرحلة تحقيق التكلفة المستهدفة

بانتهاء المرحلة الأولي بتحديد التكلفة الفعلية للمشروع من خلال الدراسات المبدئية وكذلك تحديد التكلفة المستهدفة من خلال تحديد السعر المستهدف والربح المستهدف تبدأ مرحلة جديدة من مراحل تحسين دقة تقديرات التكلفة وهي مرحلة تحقيق التكلفة المستهدفة ونكون أما إحدى خيارين: -

الخيار الأول: وفي هذه الحالة تعد أجواء التكلفة مثلي وفي حدود المسموح بها أو أقل، وبالتالي نقر بتحقيق التكلفة المستهدفة ويتم اعتماد التصميم والشروع في الإنتاج الفعلي للمنتج وفق التقديرات المحددة لتفادي حدوث انحرافات أثناء التشغيل تؤثر علي تقديرات التكلفة، وبالتالي تؤثر في هامش الربح المستهدف، ومع بدء التشغيل تبدأ المرحلة الثالثة التي سنتناولها لاحقا وهي مرحلة تحسين التكلفة المستهدفة لتحقيق وفورات في التكلفة قدر الإمكان، حيث لا يعني تساوي أو دنو التكلفة الفعلية عن المستهدفة نهاية المطاف، ولكن يعد بمثابة بداية لتحدي استراتيجي جديد يتم من خلاله البحث الدقيق والمتأني عن مواطن لاختراق التكلفة أثناء التشغيل، أو حتي علي أقصي

تقدير الحفاظ علي تقديرات التكلفة المحددة مسبقا للوصول بالمنتج النهائي إلي نقطة النهاية مع الحفاظ علي عاملي الجودة والوقت وحسن الأداء.

الخيار الثاني: وهذا الخيار هو الأكثر شيوعا في كثير من الأحيان، حيث تتخطي التكلفة الفعلية حدود التكلفة المستهدفة، وفي هذه الحالة يتوقف قطار التكلفة عند مرحلة تحقيق التكلفة المستهدفة، حيث لابد من السعي الجاد والدؤوب المبني علي المرجعيات العلمية المتعلقة بتطويع التكلفة، للوصول بها إلي الحدود المثلي التي تقابل رغبات العملاء، وبدقة وكذلك تتوافق مع قدراتهم علي الإنفاق علي هذا المنتج مع الوضع في الاعتبار عامل الجودة والوقت المحدد.

ولقد تعددت الأدوات والأساليب والطرق التي نستطيع من خلالها إخضاع التكلفة لتحقيق الأهداف وإنجاز الأعمال والحاق بركب التنمية المستدامة الذي هو هدف كل الشعوب، وبالتالي وعند الاصطدام بواقع الخيار الثاني وهو الغالب في تقديرات التكلفة بتخطيها حدود التكلفة المستهدفة فإن ذلك يمثل بداية مشوار تحدي التكلفة لوضعها في مسار الحدود المثلي المسموح بها لضمان تنفيذ المشروعات بأقل تكلفة وبأعلى جودة وفي الوقت المحدد. ولتحقيق هذا الغرض يتم تطويع التكلفة تدريجيا بالاستعانة بالأساليب والأدوات التي تمثل قوة ناعمة في تحدي التكلفة، وعند هذه المرحلة التي لم تتحقق فيها التكلفة المستهدفة يتم إعادة تصميم المنتج الذي ثبت من خلال الدراسات الأولية أو المبدئية تخطيه لحدود التكلفة المسموح بها وذلك بإعادة تحديد مواصفات هذا المنتج في ضوء احتياجات العملاء ومستلزمات إنتاجه وتشغيله وصيانته وذلك نظرا لأن النسبة الأكبر من تكاليف دورة حياة المنتج تتحدد في هذه المرحلة.

مرحلة تحسين التكلفة المستهدفة:

بعد الوصول والاستقرار علي رقم التكلفة المستهدفة، والذي تم الوصول إليه من خلال الاستعانة بأحد أو بعض أو كل وسائل تحسين دقة تقديرات التكلفة في مرحلة ما قبل الإنتاج، وذلك بمعادلة التكلفة الفعلية مع التكلفة المستهدفة والقضاء علي فجوة التكلفة، تبدأ مرحلة جديدة لا تقل أهمية عن مرحلة ما قبل الإنتاج ألا وهي مرحلة الإنتاج الفعلي، تلك المرحلة التي لا يقوم فريق العمل خلالها بضبط زمام الأمور بدقة

وبوعي تام فحسب، للحفاظ علي إنتاج المنتج بالتكلفة المستهدفة التي تم الوصول إليها، بل للخوض في تحدي استراتيجي جديد وفعال. وهو الاستمرار في عمليات التحسين خلال مرحلة الإنتاج الفعلي بالاستعانة بالأدوات والوسائل التي تخدم هذا الجهد في تلك المرحلة، لتحقيق فائض في التكلفة ينعكس بشكل طردي علي رقم الربح الذي يعطي للشركة المنفذة قوة سوقية أكبر في تطوير الإمكانيات والمهارات التي تجعلها قادرة علي إنجاز الأعمال كما هو مخطط، والذي يصب بالطبع في مصلحة الدولة الرامية لتسريع وتيرة التنمية بشكل أفضل يحقق الآمال المرغوبة، ومن أهم الأدوات والوسائل المستخدمة في تلك المرحلة

ثانياً مفهوم التنمية المستدامة :

لقد تعددت التعريفات للتنمية المستدامة منذ أن وضع هذا المفهوم بشكل رسمي عام (١٩٩٢) في قمة الأرض التي تبنتها الدول الأوروبية آنذاك، وقد تم تبني هذا المفهوم كمدرسة فكرية ليتم نشرها في أنحاء العالم وبخاصة في الولايات المتحدة والدول الأوروبية، وكذلك بعض المؤسسات الأهلية والتربوية والتي تعمل من أجل تفعيل هذا المفهوم، وبعد ذلك أخذت بتبني هذا المفهوم الدول النامية وفي كافة أرجاء العالم بما فيها الدول العربية.

- ومن هذه التعريفات: أنها "التنمية التي تأخذ في الاعتبار القيود الرئيسية التي تفرضها البيئة علي جهود التنمية، ألا وهي عدم التبذير في استخدام الموارد الناضبة، والالتزام باستخدام الموارد المتجددة".
- وهي: "عملية ديناميكية مستمرة تنبع من الكيان وتشمل جميع الاتجاهات، فهي كعملية مطرده تهدف الي تبديل الهياكل الاجتماعية وتعديل الأدوار والمراكز وتحريك الامكانات المتعددة الجوانب بعد رصدها وتوجيها نحو تحقيق هدف التغيير في المعطيات الفكرية والقيمة وبناء دعائم الدولة العصرية وذلك من خلال تضامن القوي البشرية لترجمة الخطط العلمية التنموية الي مشروعات فاعلة تؤدي نتائجها الي إحداث التغيرات المطلوبة".

- وهي: "فكر شامل يرتبط باستمرارية الجوانب الاقتصادية، والاجتماعية والثقافية والمؤسسية والبيئية للمجتمع، حيث تمكن هذه التنمية المجتمع وأفراده ومؤسساته من الاستجابة لاحتياجاتهم والتعبير عن وجودهم الفعلي في الوقت الحالي مع الحفاظ علي التنوع الحيوي والحفاظ علي النظم الايكولوجية والعمل علي استمرارية واستدامة العلاقات الايجابية بين النظام البشري والنظام الحيوي حتي لا يتم التعدي علي حقوق الاجيال القادمة في العيش بحياة كريمة، كما يحمل هذا المفهوم في طياته مبدأ ضرورة مواجهة العالم لمخاطر التدهور البيئي الذي يجب التغلب عليه مع عدم التخلي عن حاجات التنمية الاقتصادية وكذلك المساواة والعدل الاجتماعي.

ويري الباحث أن التنمية المستدامة أصبحت في عصرنا الحاضر وفي والمستقبل سمة مقترنه بكل مخطط يستهدف احداث نقلة نوعية في جميع نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والثقافية والتي تنعكس بالضرورة علي الفرد والمجتمع المحلي والدولي من خلال نقل التجارب للمجتمعات الاقل تحضرا لمساعدتها علي تحقيق الرخاء والنماء والسلم المجتمعي.

أهمية التنمية المستدامة:

تظهر أهمية التنمية المستدامة في مجموعة من العناصر المتشابكة والتي تجعل من تكاملها نسيج يحقق تلك التنمية ويتمثل ذلك في النقاط التالية:

١. التركيز علي الطاقة المتجددة في تامين الاحتياجات الأساسية كالمسكن والمأكل والمشرب بدلا من الاعتماد علي مصادر الطاقة غير المتجددة.
٢. تحقيق تنمية اجتماعية واقتصادية مستدامة من خلال حسن استغلال الموارد المتاحة واعادة تدوير المواد.
٣. الحفاظ علي المناخ والموارد التكنولوجية المستخدمة لعمليات التصنيع والابتكار .
٤. تأمين الاستقرار المالي بالبحث عن فرص عمل جديده ومستمرة.

٥. العمل علي نشر الوعي حول أهمية تأييد تطبيق التنمية المستدامة في كافة الجوانب المالية. والسعي إلي وضع خطة تنموية شاملة ودائمة من أجل تحقيق أهداف الفرد والمجتمع والدولة.
٦. العمل علي تطور المجتمع الحالي والمستقبلي عن طريق اعداد الخطط والسياسات والاستراتيجيات التنموية المناسبة والتي تعمل علي تحقيق التوازن.
٧. فتح باب الشراكة بين القطاع الخاص والحكومي من أجل تقديم خدمات فعالة للمجتمع، والعمل علي الوفاء بالاحتياجات الضرورية ضمن خطط وبرامج مناسبة ذات رؤية مستقبلية شاملة.

أهداف التنمية المستدامة:

تسعي التنمية المستدامة لتحقيق العديد من الأهداف حيث وضعت الجمعية العامة للأمم المتحدة عام (٢٠١٥) وفقا للقرار رقم (٧٠/٨٠)، والذي حمل عنوان "تحول عالمنا: أجندة التنمية المستدامة لعام (٢٠٣٠) مجموعة من الأهداف يمكن ايجازها فيما يلي:

- القضاء علي الفقر بكل صوره وأشكاله.
- توفير الصحة الجيدة والرفاهية.
- العمل علي توفير طاقة نظيفة وبأسعار معقولة.
- لقضاء التام علي الجوع.
- توفير العمل الملائم ونمو الاقتصاد.
- توفير التعليم الجيد.
- تنمية الصناعة والابتكار والهياكل الاساسية.
- حقيق العدالة الاجتماعية.
- توفير المياه النظيفة والنظافة الصحية
- دعم العمل المناخي.
- المحافظة علي الحياة تحت الماء.

- إرساء دعائم السلام والعدل والمؤسسات القوية.
- المحافظة علي الحياة البرية.
- عقد الشراكات والاتفاقيات لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.
- المساعدة في إنشاء مدن ومجتمعات محلية مستدامة.
- تحقيق التوازن بين الانتاج والاستهلاك.

مبادئ التنمية المستدامة :-

أولا:- مبدأ التحفظ.
ثانيا:- مبدأ الحوار والمشاركة وتبادل الرؤي.
ثالثا:- مبدأ التكامل والادماج.
رابعا:- مبدأ دفع الملوث البيئي.
خامسا:- مبدأ العدالة والمساواة.
سادسا:- مبدأ المرونة.
سابعا:- مبدأ حسن الإدارة والمساءلة.
ثامنا:- مبدأ التخطيط الاستراتيجي.
تاسعا:- مبدأ اعداد الاستراتيجية المبنية علي التحليل الفني الجيد.
عاشرا:- مبدأ الترابط بين الميزانية وأولويات الاستراتيجية.

خصائص التنمية المستدامة:

بعد انعقاد قمة الارض في " ريو" عام (١٩٩٢) حول التنمية المستدامة تم الاعلان لأول مرة عن خصائص التنمية المستدامة والتي تتلخص فيما يلي:-

- هي تنمية طويلة الأجل، وبالتالي يعتبر العامل الزمني هو المبدأ الذي تقوم عليه، وينعكس مداها علي الجيل الحاضر والأجيال المقبلة.
- تهدف إلي الاستجابة للاحتياجات القادمة من الموارد الطبيعية.
- تلبية الحاجات الأساسية واللازمة للأفراد من الغذاء، والملبس، والتعليم، والرعاية الصحية، وكل ما يتعلق بتحسين نوعية حياة البشر المادية والاجتماعية والمعنوية.

- تراعي الحفاظ علي الجانب الفعال والحيوي في البيئة الطبيعية سواء عناصره ومركباته الأساسية، وتحقيق التوازن بين التنمية الاقتصادية وحماية البيئة.
- تقوم علي التنظيم بين السلبيات الناتجة عن استخدام الموارد، ومسارات واتجاهات الاستثمارات والاختيار التكنولوجي، ويجعلها تعمل جميعها بانسجام داخل المنظومة البيئية المتصلة المطلوبة.
- التركيز علي التصنيع المحلي من خلال تطبيق اللامركزية في التحكم في الموارد.
- الانسجام مع الطبيعة حيث أن الانسان جزء لا يتجزأ من الطبيعة.
- تحقيق التوازن والتكامل بين الاستخدام، والحاجات، والبيئة والأجيال.
- الحد والرقابة علي التلوث قبل وقوعه، لان ذلك أجدر من معالجة التلوث بعد حدوثه وعلي هذا يجب تجنب أي نشاط يمثل تهديدا للبيئة ويضر بصحة الإنسان.
- توليد عائد مرتفع من الدخل يمكن من اعادة استثمار جزء منه لإجراء عمليات الاحلال والتجديد والصيانة للموارد.

معوقات تحقيق التنمية المستدامة:

رغم الجهود العالمية الدائمة والحثيثة والمحاولات الصادقة الجادة لتحقيق مطلب التنمية المستدامة في جميع أنحاء العالم، الا ان هناك معوقات تصدم وتكاد تعرقل تلك الجهود والآمال أهمها ما يلي:

١- الزيادة السكانية المتلاحقة في العالم
٢- تفشي الفقر المدقع في العالم.
٣- الهجرة من الأرياف الي الحضر
٤- قصور في الموارد الطبيعية.
٥- عدم ملائمة بعض التقنيات والخبرات المطبقة في الدول المتقدمة

المبحث الثاني: الدراسة الميدانية واختبارات الفروض

تمهيد:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محوراً رئيساً يتم من خلاله إنجاز الجانب الميداني أو التطبيقي من الدراسة، وكذلك يتم عن طريقها الحصول على البيانات

المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي، والتعرف على آراء واتجاهات الأفراد محل الدراسة للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء موضوع الدراسة.

جدول رقم (١) عينة الدراسة من شركات المقاولات المصرية:

١	شركة النيل العامة للطرق والكباري
٢	شركة المقاولات المصرية – مختار إبراهيم
٣	شركة النصر العامة للمقاولات – حسن علام
٤	شركة المقاولون العرب – عثمان أحمد عثمان وشركاه
٥	الشركة المصرية للصيانة الذاتية للطرق والمطارات

ولقد تم توزيع قوائم الاستبانة والبالغ عددها (١٧٥) استمارة على عينه من الفئات السابق ذكرها وبلغ عدد الاستمارات المستلمة (١٦٢) استمارة، تم استبعاد (٢٠) استمارة حيث خضعت (١٤٢) استمارة مستوفاة وصالحة للتحليل الإحصائي أي بنسبه (٨١,١%) من العدد الإجمالي من قوائم الاستبانة التي تم توزيعها

جدول رقم (٢) يوضح العوامل المستخرجة بعبارات تقديرات تحسين التكلفة لمشروعات البنية التحتية

م	عبارات قائمة الاستبانة الخاصة بتحسين دقة تقديرات التكلفة لمشروعات البنية التحتية	العامل	
		1	2
١	تقوم الشركة بتحديد التكلفة للمنتج قبل الشروع في الإنتاج	.831	.330
٢	يوجد تعاون بين الشركة والموردين	.826	
٣	تقوم الشركة بتسعير بيع المنتج بناءً على دراسات واقعية للسوق قبل البدء بالعملية الإنتاجية	.823	.325
٤	تُعد خصائص ومواصفات المنتج من أهم أولويات الشركة	.814	
٥	المراقبة عن كثب لتحركات المنافسين ومقارنتها بإجراءات وتدابير الشركة	.811	.307
٦	تُعد مرحلة التخطيط والتصميم من أكثر مراحل الإنتاج تأثيرا في التكلفة	.799	
٧	تعمل الشركة جاهدة إلى تقليص تكاليف المنتج في مرحلة مبكرة من الإنتاج	.775	
٨	تركز الشركة على تلبية متطلبات العملاء وكسب رضاهم	.758	.338
٩	تقوم الشركة بدراسة وتحليل عروض الشركات المنافسة ومقارنتها بالعرض المقدم من الشركة	.723	.387
١٠	تقوم الشركة بإجراء دراسات حية للمشروع قبل البدء بالعملية الإنتاجية	.709	.493
	نسبه التباين التي تم تفسيرها لكل عامل مستخرج	62.090	72.268
	النسبة التجميعية لجميع العوامل المستخرجة	62.090	72.268

المصدر : مخرجات برنامج SPSS الملحق الثاني (التحليل الإحصائي للدراسة الميدانية)

بناء على مخرجات أسلوب التحليل العاملي تم استخراج عامل رئيس من أبعاد قائمة الاستبانة الكلى الخاضعة للاختبار والذى يمثل المتغيرات الأصلية في قائمة الاستبانة والمتعلقة **بتقديرات تحسين التكلفة لمشروعات** البنية التحتية والتي تشمل على عاملين و (١٠ متغيراً)، وبلغت نسبة التباين الكلى والتي تفسرها تلك العوامل للعامل الاول (٦٢,٠٩٠%)، والعامل الثاني (٧٢,٢٦٨%)، ويشكل العامل على أساس معاملات التحميل والتي تقرر أن تكون (٠,٥٠)أو أكثر لأى متغير، وفى ضوء تلك النتائج ساهم هذا العامل في تفسير حوالى (٦٢,٠٩٠%)، والعامل الثاني ساهم بنسبة (٧٢,٢٦٨%)، من التباين الكلى في البيانات الأصلية التي خضعت للتحليل، وبالتالي فإن هذه النتيجة تشير إلى نجاح أسلوب تحليل العوامل في استخراج العوامل الرئيسية في البيانات الخاضعة للتحليل

جدول رقم (٣) يوضح العوامل المستخرجة بعبارات تحقيق التنمية المستدامة

م	عبارات قائمة الاستبانة الخاصة **تحقيق التنمية المستدامة**	العامل	
		1	2
١	تهتم الشركة بالقياس والافصاح عن التكاليف الاقتصادية	.818	
٢	تسعى الشركة الى الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية	.815	.394
٣	تفصح الشركة عن التكاليف البيئية ضمن القوائم المالية	.812	
٤	يولى النظام المحاسبي للشركة اهتمام بقياس تكاليف التخلص من المخلفات المؤدية إلى الاضرار البيئية	.755	
٥	تعمل الشركة على تحسّن مستوى الكفاءة في أسلوب عملها؛ من خلال الاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية	.721	
٦	تطبق الشركة سياسات محاسبية لقياس التكاليف البيئية	.690	
٧	تعمل الشركة على توزيع الدخل والثروة في الشركة بما يُحقق النمو الاقتصادي.	.591	.392
٨	تعمل الشركة على مراقبة حصتها من الاستهلاك الفردي من الموارد الطبيعية.	.586	.476
٩	هنالك ميزانية ماليه مخصصة للإنفاق على احتًياجات التنمية.	.569	.650
	نسبه التباين التي تم تفسيرها لكل عامل مستخرج	50.823	64.753
	النسبة التجميعية لجميع العوامل المستخرجة	50.823	64.753

المصدر : مخرجات برنامج SPSS الملحق الثاني (التحليل الإحصائي للدراسة الميدانية)

بناء على مخرجات أسلوب التحليل العاملي تم استخراج عامل رئيس من أبعاد قائمة الاستبانة الكلى الخاضعة للاختبار والذى يمثل المتغيرات الأصلية في قائمة

الاستبانة والمتعلقة بتحسين التنمية المستدامة والتي تشمل على عاملين و (٩ متغيراً)، وبلغت نسبة التباين الكلى والتي تفسرها تلك العوامل للعامل الاول (٥٠,٨٢٣%)، والعامل الثاني (٦٤,٧٥٣%)، ويشكل العامل على أساس معاملات التحميل والتي تقرر أن تكون (٠,٥٠)، أو أكثر لأى متغير، وفى ضوء تلك النتائج ساهم هذا العامل في تفسير حوالى (٥٠,٨٢٣%)، والعامل الثاني ساهم بنسبة (٦٤,٧٥٣%)، من التباين الكلى في البيانات الأصلية التي خضعت للتحليل، وبالتالي فإن هذه النتيجة تشير إلى نجاح أسلوب تحليل العوامل في استخراج العوامل الرئيسية في البيانات الخاضعة للتحليل

الجدول رقم (٤) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحسين دقة تقديرات التكلفة مشروعات البنية التحتية ودعم التنمية المستدامة

عبارات المتغير **Y3**	**الوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الاتجاه العام**
تقوم الشركة بتطبيق أساليب وطرق محاسبية تؤدي إلى تحقيق نظام التكاليف المستهدفة	**4.36**	**.775**	**موافق تماماً**
الهيكل المحاسبي في الشركة يوفر مجموعة مستندية متكاملة تعمل على دعم تطبيق نظام التكاليف المستهدفة	**4.18**	**.778**	**موافق**
يوجد مدخل إداري وهيكلي وتنظيمي يعكس ترتيب السلطة والمسئولية في الشركة	**4.30**	**.772**	**موافق تماماً**
يوجد دليل حسابات يتضمن كافة أنشطة الشركة اللازمة لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة	**4.34**	**.762**	**موافق تماماً**
يتم إعداد تقارير متعلقة معلوماتية غير المالية المرتبطة بأنشطة الشركة ومعاملاتها اللازمة لغرض تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة	**4.44**	**.767**	**موافق تماماً**
تمتلك الشركة فريق محاسبي مؤهل قادر على إدارة النظام المحاسبي في الشركة بكفاءة	**4.33**	**.823**	**موافق تماماً**
يتم إعداد التقارير المالية لأغراض محددة ومتعددة في نهاية كل فترة مالية	**4.35**	**.851**	**موافق تماماً**
يلائم النظام المحاسبي في الشركة حجم عمليات الشركة وطبيعة نشاطها والشكل القانوني لها	**4.36**	**.775**	**موافق تماماً**
تمتلك الشركة نظام مراقبي فعال على كافة عملياتها الإدارية والمالية	**4.18**	**.778**	**موافق**
تمتلك الشركة خطط فنية ومالية تتسم بالمرونة والبساطة في متابعة الأداء	**4.30**	**.772**	**موافق تماماً**
يوجد ترابط وثيق بين الأهداف الرئيسة والأهداف الفرعية في الشركة	**4.34**	**.762**	**موافق**
يوجد أساس سليم للرقابة والضبط الداخلي يؤدي إلى متابعة أداء جميع العاملين ومراجعة أعمالهم	**4.44**	**.767**	**موافق تماماً**
الإجمالي	**4.326**	**. 782**	**موافق تماماً**

اتضح من الجدول السابق أن أراء العينة أظهرت أتجاه بالموافقة تماماً على العبارات الخاصة **بالعلاقة بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتقدير التكلفة لمشروعات البنية التحتية في دعم التنمية المستدامة** وذلك بمتوسط حسابي (٤,٣٢٦) وانحراف معياري (٧٨٢,).

تحليل أسلوب الانحدار البسيط لاختبار فرض الدراسة: ويمثل الفرض الفرعي الثاني في صورته العدمية كالتالي:

"لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكلفة المستهدفة على تحقيق التنمية المستدامة في مصر**"**.

ولإثبات صحة هذا الفرض أو عدم صحته قامت الباحث باستخدام أسلوب تحليل الانحدار البسيط عند مستوى معنوية ٥%، ويمكن للباحث بيان أثر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة على تحقيق التنمية المستدامة بين شركات المقاولات المصرية من خلال الجدول كالتالي:

جدول رقم (٥) تحليل نتائج الانحدار البسيط لاختبار الفرض الفرعي الثاني

استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة على تحقيق التنمية المستدامة في مصر"	معامل الانحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد R2)(
أسلوب التكلفة المستهدفة	**.807**	**.779**	**.606**
قيمة (F) المحسوبة درجات الحرية مستوي الدلالة Sig	215.493 ١٤١/١٤٠/١ %٥ .٠٠٠		

المصدر : مخرجات برنامج SPSS الملحق الثاني (التحليل الإحصائي للدراسة الميدانية)

واتضح من الجدول الاتي:

١- صلاحية النموذج المستخدم في توضيح أثر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة (متغير مستقل) على دعم التنمية المستدامة في مصر (كمتغير تابع) حيث بلغت

قيمة (F) المحسوبة (٢١٥,٤٩٣) عند مستوى معنوية (٥%)، مما يعنى وجود علاقة جوهرية بين المتغيرين عند مستوى معنوية (٥%).

٢- هناك علاقة ذو دلاله إحصائية بين استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة ودعم التنمية المستدامة في مصر وأن هذه العلاقة وهى علاقة طردية حيث إن إشارات جميع قيم معاملات الانحدار موجبة وهى تمثل حوالى ٧٧,٩% وفقاً لمعامل الارتباط.

٣- يتضح من معامل التحديد البالغ قيمته (٠.٦٠٦) أن استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في دعم تنميه المستدامة في مصر بنسبه قدرها (٦٠.٦%) أما باقي النسب ترجع لعوامل أخرى لم يتم إدراجها في نموذج التحليل.

٤- وبناء على ما سبق فقد تقرر رفض الفرض العدم السابق وقبول الفرض البديل القائل "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسلوب التكلفة المستهدفة على تحقيق التنمية المستدامة في مصر".

المبحث الثالث: نتائج البحث وأهم التوصيات

النتائج:

- توجيه الاهتمام بالأداء والتكلفة علي السواء، بحيث يكون ذلك حلقة وصل بين مهندسي التصميم والأطراف الخارجية (الموردين والعملاء).
- تخفيض التكلفة في مراحل مبكرة قبل حدوثها أثناء مرحلة التخطيط والتصميم لما لتلك المرحلة من تأثير قوي علي التكلفة عن المراحل المتأخرة بعد حدوثها.
- إنجاز عملية تحسين دقة تقديرات التكلفة لمشروعات البنية التحتية للنقل من خلال الأساليب والوسائل التي يتم الاستعانة للوصول للتكلفة المستهدفة والأخذ بمميزات كل وسيلة وأداة لتعزيز الوصول للتكلفة المستهدفة بالدقة والجودة المطلوبة وفي الوقت المحدد وذلك من خلال.
- اعتماد الدولة للخطط الاستراتيجية الوطنية للتنمية المستدامة من خلال الترابط بين الميزانية وأولويات الاستراتيجية.

- جذب رؤوس الأموال الأجنبية عن طريق الاستثمار الأجنبي المباشر والغير مباشر مما يؤثر بشكل قوي في سعر الصرف.
- دعم الدولة في تملك شبكة نقل متعدد الوسائط والارتقاء بشبكة الإمداد.
- مواكبة الدولة للتطورات التقنية المتمثلة في تحقيق النمو الذكي والنقل الذكي المستدام.

التوصيات:

١. يوصي الباحث بتوجيه الشركات العاملة في قطاع الإنشاءات والمقاولات والمختصة بتنفيذ مشروعات البنية التحتية للنقل نحو تطبيق هذا الأسلوب الذي يحقق نتائج كبيرة من خلال تقليل التكلفة وتحقيق الجودة وسرعة الأداء والاستجابة لرغبات العملاء.

٢. العمل علي عقد دورات تدريبية ومحاضرات بالشركات العاملة بقطاع الإنشاءات والمقاولات بأهمية وكيفية الاستعانة بأسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين دقة تقديرات التكلفة لمشروعاتها لتحقيق التنمية المستدامة.

٣. التعريف بالوسائل والأدوات التي من خلالها يمكن تحسين دقة تقديرات التكلفة للمشروعات وصولا للتكلفة المستهدفة وتحقيق التنمية المستدامة

٤. إعلاء مبدأ التنمية المستدامة ووضعه علي قمة الأولويات عند تنفيذ أي مشروع من مشروعات البنية التحتية للنقل

٥. القضاء علي النظم التقليدية في تحديد التكلفة في الشركات العاملة بقطاع الإنشاءات والمقاولات والاتجاه بشكل كلي نحو تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة التي تتوافق مع إمكانيات وقدرات الدولة

٦. المتابعة عن كثب للتطورات والمستجدات العلمية والعملية المتعلقة بذلك الأسلوب لتحقيق الأهداف الاستراتيجية المرغوبة

المراجع:

١. ادريس، محمود سالم عبدالله، "مفهوم وأبعاد المسئولية الاجتماعية وأثرها على التنمية المستدامة"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، (٢٠١٥)، العدد (٣)، ص ٢ (٣٧٥: ٤٠٥).

٢. براهمية، إبراهيم، تدنية التكاليف كأسلوب هام لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، المجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد (١)، العدد (٥)، ٢٠١١، ص ١٠٥.

٣. البنا، اسلام محمد، "التنمية المستدامة والبيئة المؤسسية في مصر"، المجلة العلمية للبحوث التجارية، جامعة المنوفية، (٢٠١٤)، المجلد (١)، العدد (٤)، ص ص (٩: ٣٦).

٤. الجبول، ميسر، أثر الإفصاح عن أبعاد التنمية المستدامة على الأداء المالي للبنوك الأردنية المدرجة في بورصة عمان، رسالة دكتوراة، جامعة العلوم الإسلامية العالمية، عمان، الأردن، (٢٠١٦).

٥. جلود، رشيد، "آليات وركائز التنمية المستدامة"، مجلة الدراسات التاريخية والاجتماعية"، كلية الآداب والعلوم الإنسانية، جامعة نواكشوط، موريتانيا، (٢٠١٨)، العدد (٢٨)، ص ص (١٤٦: ١٥٥).

٦. درويش، محمد عبدالفتاح حسين، "مداخل التنمية المستدامة وعلاقتها بآليات الحوكمة بغرض الحفاظ على بيئة التصنيع" دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير، معهد الدراسات والبحوث التربوية، جامعة عين شمس، (٢٠١٩)، ص (٣١).

٧. الرميدي، بسام سمير، وفاطمة الزهراء طليحي: " التخطيط البيئي كآلية لتحقيق البعد البيئي في إستراتيجية التنمية المستدامة - رؤية مصر ٢٠٣٠"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، مجلد (٢)، العدد (٣)، (٢٠١٨) ص (٢٥٨: ٢٧٧).

٨. الزهراني: سعود حسين سعيد، "مشكلات التنمية الاجتماعية في المملكة العربية السعودية خلال فترة التخطيط التنموي"، طبعة (٢)، الباحة، (٢٠١٦).

٩. سلمان، حسني، "التنمية الاقتصادية وعلاقتها بتحسين التنمية المستدامة في الأردن، المجلة العربية للنشر العلمي، مجلد (١)، العدد (٢)، (٢٠١٩)، صص (١٢٠: ١٤٤).

١٠. عبدالجبار، سعد الدين، عمر شتاتحة، "التنمية المحلية المستدامة محصلة حتمية لكرونولوجيا التنمية في الفكر الاقتصادي"، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجزائر، (٢٠١٦)، المجلد (٢)، العدد (١)، ص (١٢١).

١١. عبدالدايم، صفاء محمد، نحو إطار مقترح لإدارة التكلفة المستهدفة في بيئة التصنيع الحديثة "دراسة تطبيقية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد (٣)، ص ص (٤٥٩: ٥٠٥).

١٢. العجال، أبوزبان، شمه، نوال، "التنمية المستدامة: محددات وتحديات"، مجلة الاستراتيجية والتنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التفسير، العدد (٦)، الجزائر، (٢٠١٤)، ص ص (٢٩٦: ٣١١).

١٣. اللبدي، نزار عوني، "التنمية المستدامة استغلال الموارد الطبيعية والطاقة المتجددة" عمان، دار دجلة للنشر والتوزيع، (٢٠١٥)، صص (٣٤: ٣٥).

١٤. محمود، محمد محمود عبدالحميد، دور التكاليف المستهدفة في كفاءة تسعير الخدمات المصرفية "دراسة حالة البنك السوداني الفرنسي"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا- ٢٠١٦.

١٥. مدحت أبوالنصر، وياسمين مدحت محمد، التنمية المستدامة مفهومها – أبعادها – مؤشراتها، المجموعة العربية للتدريب والنشر، (٢٠١٧).

16. Atia, N. G., Bassily, M. A., & Elamer, A. A. (2020). Do life-cycle costing and assessment integration support decision-making towards sustainable development?. *Journal of Cleaner Production*, *267*, 122056.

17. Corsi, Alana, Nergri, Pagani, Joao, Luiz, Kavales, & Vender, Luizda, Silvia, ‘‘Technology Transfer for sustainable development: social in Pacts Depicted and some other answers Toa few questions’’ journal of cleaner Productions, (2020), vol. (245), Feb. article: (118522).

18. Çubukçu, Zühal, ‘‘Cooperation between non-governmental organization and university sustainable development’’, procedia social and behavioral science, (2010), vol. (2), no. (2), p. (248).

19. Fupta, Amit Kumar, Gupta Narain, "Effect of Corporate environmental sustainability on dimensions of firm performance – towards sustainable development: Evidence from India", Journal of cleaner Production, (2020), vol. (253), article (119948).

20. Gillam, Cintia, & Charels, Anthony, "Community wellbeing: the impact of inequality, racism and environment on a Brazilian coastal slum", world development perspective, (2019), vol. (13), march, p. (18: 29).

21. Ima, "Strategic cost management, tools, and techniques for implementing target costing, International of management Accounting, 2014.

22. Peter A. Forsyth, Kenneth R. Vetzal, Graham Westmacott, Target Wealth: The Evolution of Target Date Funds, Target Wealth: The Evolution of Target Date Funds, Target Wealth: The Evolution of Target Date Funds, 2017, p. (2: 3).

23. Soratana, K., Landis., A., E., Jing, F., & Suto, H., "sustainable Development of Tourism in supply Chain Management of tourism towards sustainability, pp, (1: 12), (2021), springer, cham.

24. Tomas B. Ramos, B., Sandra Caeiro, Bart Van Hoof, Rodrigo, Lozano, Donald Huisingh, Kim, Ceulemans, "Experiences from the implementation of sustainable development in higher education in situations: environmental Management for sustainable Universities", Journal of Cleaner Production, (2021), Vol. (106), p. (3).

25. Xu, X. L., & Chen, Y. J. (2020). A comprehensive model to analyze straw recycling logistics costs for sustainable development: Evidence from biomass power generation. *Environmental Progress & Sustainable Energy*, *39*(4), e13394.