

دور محاسبة التكاليف البيئية في تحديد قرار التسعير في المؤسسة الانتاجية الجزائرية دراسة حالة

*The rôle of environmental cost accounting in determining the pricing decision
in the Algerian productive establishment Case Study*

أ. صفيح مويح
جامعة الجزائر 3

المخلص :

من أجل الحفاظ على البيئة قامت الجزائر بسن مجموعة من القوانين بداية من قانون البيئة عام 1983 الذي كان يهدف إلى حماية البيئة إلا أنها في تدهور مستمر. وتعتبر المؤسسات الانتاجية مسؤولة إلى حد كبير في أحداث التلوث في الجزائر. لهذا عمدت الدراسة تبيان اهتمام المؤسسات الانتاجية الجزائرية بالقضايا البيئية و قدرتها على قياس التكاليف البيئية الإفصاح عنها وأثرها على سعر المنتج الجزائري. و لقد تمت الدراسة الميدانية على المؤسسات الانتاجية الجزائرية المشاركة في معرض الانتاج الوطني في طبعته الخامسة والعشرون سنة 2016. و لقد اثبتت النتائج أن هذه المؤسسات تعتبر التكاليف البيئية تكاليف اضافية تساهم في زيادة سعر المنتج على عكس الدراسات التي اثبتت أن قياس التكاليف البيئية يمكنها من تقليص حجم التكاليف الكلية و تخفيض السعر. وهذا ما يكسبها ميزة تنافسية ويجعل التوجه البيئي توجهها مربحا. **الكلمات الدالة:** المحاسبة البيئية. التكاليف البيئية. السعر الأخضر.

Summary :

In order to preserve the environment, Algeria has enacted a number of laws, beginning with the Environment Act of 1983, which aims to protect the environment, but it is constantly deteriorating. Production institutions are largely responsible for pollution in Algeria. The study examined the interest of the Algerian production institutions in environmental issues and their ability to measure the environmental costs and their impact on the price of the Algerian product. The field study was conducted on the Algerian production institutions participating in the national production exhibition in its 25th edition in 2016. The results proved that These institutions consider environmental costs as additional costs that contribute to product price increases, as opposed to studies that have shown that measuring environmental costs can reduce overall costs and reduce prices. This gives them a competitive advantage and makes the environmental orientation profitable..

Keywords: environmental accounting. Environmental costs. Green price

مقدمة

ساهمت المؤسسات الانتاجية في زيادة حجم التلوث وذلك لما تخلفه من أثار بيئية كالغازات والأبخرة والنفايات الصلبة والسائلة. و تطبيقاً لمبدأ " من يلوث يدفع " لهذا استوجب على المحاسبة كعلم تعيين هذه الاثار وقياس التكاليف البيئية و الإفصاح عنها . ودراسة أثر تلك التكاليف على قرار تسعير المنتج .

يحتوي القطاع الصناعي الجزائري على مؤسسات انتاجية في الصناعات غذائية ، كيميائية ، معدنية و أخرى حيث تقدر قيمة الإنتاج الصناعي المباع من هذه الصناعات للفترة الممتدة بين 2008 و 2010 بحوالي 55 % أصلها في الغالب صناعات غذائية ، حيث لا تمثل نسبة مساهمة الصناعات الالكترونية ، الكهربائية والميكانيكية سوى 11 % منها ، أما الصناعات الكيماوية فهي تمثل 6 % من إجمالي الإنتاج الصناعي المباع¹.

وستعتمد الدراسة الميدانية على تصميم استبانة يتم توزيعها على المؤسسات الانتاجية الجزائرية المشاركة في المعرض الوطني للإنتاج الوطني في طبعته الخامسة و العشرون. وسيتم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية الملائمة

اشكالية الدراسة : كيف يؤثر تطبيق محاسبة التكاليف البيئية في تحديد سعر المنتج في المؤسسات الانتاجية الجزائرية ؟

الاسئلة الفرعية للدراسة : للإجابة على الاشكالية الرئيسية تمت الاجابة على مجموعة من الاسئلة الفرعية

- ماهية المحاسبة التكاليف البيئية ؟
 - ماهي مداخل واتجاهات قياس التكاليف البيئية ؟ كيف يتم الإفصاح عنها ؟
 - ماهية التسعير والتسعير الأخضر؟ ماهي طرق تحديد السعر ؟
 - ماهو أثر التكاليف البيئية على قرار تسعير المنتج الجزائري ؟
- فرضية الدراسة :** التكاليف البيئية تساهم في رفع سعر المنتج الجزائري .
- أهمية الدراسة :** جاءت الدراسة لإيضاح أهمية تطبيق نظام المحاسبة البيئية داخل المؤسسات الانتاجية على اختلاف احجامها ونشاطاتها في توفير معلومات مالية وكمية عن مجمل التكاليف البيئية وكيفية قياسها والإفصاح عنها ، وكيف أن التحديد الجيد لهذه الأخيرة وبيان مصدرها يعطي للمؤسسة فرصة في تخفيضها او الحد منها. مما يمكن المؤسسة من اتخاذ قرار تسعير سليم لمنتجاتها.

أهداف الدراسة : تهدف الدراسة الى تحقيق ما يلي :

- التعرف على مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية للمحاسبة البيئية .
 - التعرف على ماهية التسعير الأخضر .
 - التعرف على أثر التكاليف البيئية على قرار التسعير للمنتج الجزائري .
- منهجية الدراسة :** تعدّ هذه الدراسة استكشافية ، تقوم على أساس مسح نظري لأهم الكتابات التي تناولت المحاسبة عن التكاليف البيئية، بهدف التعرف على طبيعة هذه التكاليف وطرق معالجتها محاسبياً ، وأهميتها في اتخاذ قرار التسعير ، ثم القيام بدراسة ميدانية على مجموعة من المؤسسات الانتاجية الجزائرية للتعرف على واقع هذه التكاليف البيئية داخل النظام المحاسبي و طرق معالجتها ميدانياً. وتعتمد الدراسة الميدانية على اسلوب استبانة مع ممثلي مؤسسات جزائرية انتاجية في قطاعات مختلفة .

المحور الأول المحاسبة البيئية في ظل الفكر المحاسبي الحديث

1-الاطار المفاهيمي للمحاسبة البيئية

يتم التركيز في هذا المستوى على الاطراف الخارجية والداخلية التي تهتم بمؤشرات قياس أداء المؤسسة ،وتتمثل هذه الجهات بالمقرضين والمستثمرين و ادارة المؤسسة ، إذ ان الربح لم يعد مؤشرا على جودة الاداء ، بل أصبح الزاما على المؤسسات تطوير الانظمة المحاسبية المعمول بها لتصبح قادرة على التعامل مع القضايا البيئية ،و ذلك من خلال السير في اتجاهين الاول منهما هو اتجاه المحاسبة المالية والمحاسبة الادارية والتكاليف ،والاتجاه الاخر يتم من خلال معالجة المعلومات المرتبطة بالبيئة من خلال نظام المحاسبة البيئية الذي يطبق داخليا وخارجيا وعلى كافة المستويات. والمحاسبة البيئية تطبق على مستوى المؤسسة من خلال المفاهيم التالية:²

1-1 التأثيرات البيئية على الجانب المحاسبي للمؤسسة

وجود اطار للمحاسبة البيئية في المؤسسات يحقق العديد من المزايا لكل من المحاسبين ومتخذي القرار تتمثل

في ما يلي :

-تحقيق قياس ادق لأداء المؤسسات سواء للدخل أو الثروة .

-تقليل الاضرار البيئية التي يمكن ان تتعرض لها المؤسسة بسبب ردود الافعال الرسمية والشعبية، والتي قد تتمثل في تخفيض استهلاك سلع معينة وتشجيع أنشطة معينة اقل اضرارا بالبيئة .
-توفير المعلومات الخاصة بالأداء البيئي والمشكلات البيئية الخاصة بالمؤسسة .
- اقتراح البدائل الممكنة لحل المشكلات البيئية والمفاضلة بينها .

ويتضح مما سبق ان للمشاكل البيئية تأثيرات كبيرة على الجانب المحاسبي يمكن اظهرها في النقاط الآتية :
- تأثير البعد البيئي على النظام المحاسبي .
- تأثير البعد البيئي على المحاسبة الادارية .
-تأثير البعد البيئي على محاسبة التكاليف .
- تأثير البعد البيئي على النظام المحاسبي

ان ادراج البعد البيئي في المؤسسات يثير العديد من المشكلات ذات البعد المحاسبي ،والتي منها مشكلة قياس الموارد الطبيعية الداخلة في الانتاج .فاهتمام المحاسبة بقياس تكلفة النشاط اكثر من اهتمامها بقياس تغيرات الثروة ،ومن امثلة تجاهل المحاسبة الاهتمام بالبيئة أنها تسجل اهتلاك المباني والآلات والمعدات دون الانواع الاخرى من الاصول التي وفرتها الطبيعة كالمياه والتربة،وكذلك الموارد غير المتجددة كالبتروول والتي لا تعتبر مصدرا للموارد الاولية فقط ولكنها تساعد على توفير ظروف ملائمة للحياة والنشاط الاقتصادي ،ولا تظهر هذه الاصول ضمن القوائم المالية للمؤسسة وهذا يؤدي الى عدم فعالية تقييم الاداء ،حيث تهمل ادراج تكاليف النقص في الاصول الطبيعية وتكلفة المحافظة على البيئة³.

- تأثير البعد البيئي على المحاسبة المالية

يتضح تأثير البعد البيئي على المحاسبة المالية بما تنتجه من معلومات وتقارير قد لا تولي البيئة الاهتمام الكافي فلا تعكس معلوماتها بشكل تام الاثر البيئي ،وبالتالي يظهر نقص في المعلومات المفصح عنها والمتعلقة بالتكاليف والالتزامات البيئية ،هذا على الرغم من تزايد وضخامة تلك التكاليف ،حيث ان العديد من القرارات التي تتخذ من قبل مديري المؤسسات الاقتصادية غير فعالة ، لهذا فالقرارات التي تتخذ في ضوء فصل وقياس تكاليف البيئية سوف تكون أكثر موضوعية ورشادا لان تلك القرارات تتأثر بنوع المعلومات التي يتم جمعها،فمتخذي القرارات الداخلية والخارجية المهتمين بالأداء البيئي للمؤسسات يسعون باستمرار الى تضمين الاعتبارات البيئية في اتخاذ وصنع قراراتهم الرشيدة. والتي من أمثلتها القرارات التشغيلية والقرارات الاستثمارية والقرارات التخطيطية المتوسطة وطويلة الاجل وقرارات تخفيض التكلفة وقرارات اقتناء التكنولوجيا الحديثة. وعليه فان تبني معلومات التكاليف البيئية سوف يعمل على تحسين العمليات المؤثرة على البيئة ويوجه السلوك الى تصميم منتجات صديقة للبيئة والبحث عن الطرق الاكثر نفعاً اقتصادياً واكل ضررا على البيئة⁴.

- تأثير البعد البيئي على محاسبة التكاليف

يتجلى بوضوح اثر البعد البيئي على المحاسبة التكاليف في المؤسسة الاقتصادية في المزايا التي يحققها قياس التكاليف البيئية كتحديد والفصل الدقيق لعناصر التكلفة الداخلية المختلفة للأنشطة التي تقوم بها المؤسسة .وبما يمكن تحميل كل نشاط أو منتج تقوم به المؤسسة بكافة عناصر التكلفة المرتبطة به ، بما في ذلك التكاليف البيئية وهذا بدوره يوفر اساسا مناسباً لتقييم كفاءة وفعالية اداء الأنشطة المختلفة الداخلية للمؤسسة .من خلال مساعدتها على تحديد النصيب الحقيقي والعادل لكل نشاط أو منتج من عناصر التكلفة المختلفة بما فيها عناصر التكلفة البيئية ، ثم التحديد الواضح والسليم لعناصر التكاليف الخارجية المرتبطة بأنشطة المؤسسة، ويؤدي ذلك الى حقيقة هامة وهي تجاهل قياس التكاليف المتعلقة بالالتزام البيئي لتلك المؤسسات كونها مدمجة ومختفية مع عناصر التكاليف غير المباشرة بالتالي لا يتم تخصيصها على المنتجات والعمليات والأنشطة المسببة لها انسجاما مع من يلوث يتحمل أو يدفع⁵ .

1-2 مراحل تطبيق المحاسبة البيئية

ولتطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات عليها المرور بثلاث خطوات رئيسية هي :

- **المرحلة الاولى** : على المؤسسة تحديد سياستها البيئية انطلاقا من مجموعة الاهداف البيئية التي تسعى لتحقيقها كما تقوم بتحديد المبلغ المالي الواجب توفيره لتحقيق تلك الاهداف .
- **المرحلة الثانية** : هي مرحلة الخطط التفصيلية حيث تقوم المؤسسة بإعدادها لتحقيق الاهداف التي برمجتها في المرحلة الاولى ،كما تقوم بتحديد الأنشطة المالية وغير المالية التي يجب على المحاسبين توليها في اطار الاهتمام بالبيئة وموردها .

- **المرحلة الثالثة** :ويتم فيها التسجيل والتقرير عن كافة الأنشطة الرقابية على البيئة المنفذة في المرحلة السابقة،وهذا يدل على ادخال البيئة وقضاياها في صلب العمل المحاسبي سواء من خلال ادراج المعلومات البيئية في صورتها المالية او الكمية في التقارير المالية السنوية او في تقارير اخرى منفصلة ملحقه بها تكون اكثر تفصيلا للجانب البيئي .

2- قياس التكاليف البيئية**1-2 مفهوم التكاليف البيئية**

يندرج مصطلح التكلفة في عمومها ضمن المفاهيم المحاسبية وينصرف معناها الى انه يمثل تضحية اقتصادية تتحملها المنشأة نظير خدمة او منفعة ضرورية لتحقيق اهداف المنشأة وتستخدم طبقا للمعايير المقررة ويمكن قياسها في شكل وحدات نقدية , ولذلك يمكن التنبؤ بها وتحديدتها مقدما , وبالرغم من ان كلا من التكلفة والضياع والخسارة يمثل تضحية اقتصادية بجزء من موارد المنشأة إلا انه يمكن التمييز بينها من وجوه عدة من بينها ان الضياع والخسارة غير ضروريين لتحقيق اهداف المنشأة في حين ان الكلفة الضرورية اذا جلبت للمنشأة خدمة او منفعة وكان انفاقها طبقا للمعايير الموضوعية سلفا.

2-2 أنواع التكاليف البيئية

يمكن تبويب التكاليف البيئية في عدة اصناف وذلك حسب الدراسات التي تناولت موضوع التكاليف البيئية ومن بين هذه الدراسات توزيع التكاليف البيئية وفق الانشطة.

❖ **تكاليف أنشطة المنع :** وهي التكاليف اللازمة لمنع حدوث الاثار الناتجة عن عمليات التصنيع التي تسبب التلوث كإعادة تصميم العمليات الانتاجية بحيث لا يتم استخدام مواد ملوثة وضارة للبيئة وتكلفة استبدال مصادر الطاقة بأنواع اخرى اقل تلويثا ومراجعة تصميمات المنتجات الجديدة للتأكد من توافر متطلبات الأمان عند الاستخدام.⁶

❖ **تكاليف أنشطة الحصر والقياس :** وتشمل تكاليف الانشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض قياس ومتابعة المصادر المحتملة للأضرار .

❖ **تكاليف أنشطة الرقابة :** وتتضمن تكاليف الانشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض الرقابة والتحكم في مصادر التلوث بالمؤسسة كافة .

❖ **تكاليف أنشطة الفشل البيئي :** وتتضمن تكاليف الانشطة التي تزاولها المؤسسة بغرض ازالة الاضرار البيئية التي حدثت بالفعل نتيجة فشل المؤسسة في منعها وحصرها ورقابتها في الماضي ,وتتضمن تكاليف معالجة المخلفات الانتاجية الضارة بالبيئة سواء كانت(صلبة ،سائلة ،غازية)بالإضافة التكاليف المترتبة على مخالفة المؤسسة للتنظيمات البيئية كالغرامات .

3- الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية

الإفصاح المحاسبي البيئي فيعرف هو الاسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسات اعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي ,وتعد القوائم المالية او التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك .

1-3 أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي

تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي للمؤسسات عن مسؤوليتها البيئية في عدة منافع أهمها:⁷

- الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الاعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها .
- دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المؤسسات ،ومن ثم زيادة الاقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها مما ينعكس اثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي
- تخفيض تكلفة الانتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة او المعاملة الضريبية المميزة مما يؤدي الى زيادة حجم نشاط المؤسسة .
- الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة من الاثار الضارة ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة .

2-3 أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي

للإفصاح المحاسبي أهمية كبيرة سواء على مستوى المؤسسة أو الاقتصاد القومي ككل حيث يفيد التحديد الدقيق للتكاليف التي تتحملها كل وحدة اقتصادية في تحقيق هدف الحماية البيئية والسيطرة على أنواع الملوثات و اهداف الإفصاح المحاسبي البيئي تكمن فيما يلي:⁸

-ان الإفصاح يعد بمثابة قاعدة بيانات يتم الاستناد عليها في اجراء الدراسات المتعلقة بالآثار البيئية للصناعات المتشابهة .
-يساعد الإفصاح المحاسبي البيئي على بث روح الطمأنينة بالنسبة لإدارة المؤسسة بخصوص كل ماله علاقة بكفاءة الاجراءات وصحة العمليات المتعلقة بالحماية البيئية .

-يعد مصدر معلومات جيد للتعرف على اية مشكلة تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة .
-يمنح فرصة للمالكين في التعرف والإطلاع على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في وقت مبكر مما يساعد ذلك على اسهامهم مع الادارة في محاولة تقليل تلك التكاليف .

-يحتاج كل صانع قرار في المؤسسة الى ما يثبت ان التكاليف الاضافية التي تنفق سببها مزايا حماية البيئة .
وفي الاخير فالإفصاح المحاسبي عن الانشطة البيئية للمؤسسة له اثار ايجابية كبيرة على المؤسسة فهو يحفز كل من الزبائن وهذا يوسع من حصتها السوقية وبالتالي يؤثر مباشرة وبإيجابية على مركزها المالي .وكذا الإفصاح المحاسبي البيئي يشجع المستثمرين على شراء اسهم المؤسسة وبالتالي توسيع مستثمراتها وزيادة حجم نشاطها .

المحور الثاني : دور المحاسبة البيئية في اتخاذ قرار التسعير

1-ماهية التسعير

للسعر تعاريف عديدة فالبعث يعرفه بأنه المقابل الذي يدفعه المشتري مقابل حصوله على سلعة أو خدمة تشبع حاجة أو رغبة لديه.⁹

-**التعريف الاول:** يعتبر القيمة التي يدفعها شخص ما مقابل الاستفادة من المزايا والفوائد التي تمثلها السلعة أو الخدمة موضوع اهتمامه.¹⁰

-**التعريف الثاني :** يرى اخرون ان السعر يمثل من وجهة نظر المشتري المستهلك تلك القيمة التي تم تحديدها من قبل البائع ثمنًا لسلعته أو خدمته وما تمثله من منافع .

-**التعريف الثالث :** كما يعرف البعض السعر بأنه تلك القوة الشرائية التي يظهرها المستهلك للحصول على السلعة أو الخدمة المرغوبة والمطلوبة من قبله ،ذلك ان القوة الشرائية للمستهلك تعتمد على عدد من العوامل المؤثرة والتي يعتبر مستوى الدخل أهمها بالإضافة الى درجة الانتماء الممنوحة من قبل البائع ومقدار الثروة المتاحة أمامه .

بشكل عام يعتبر التعريف الواقعي للسعر هو ذلك السعر الذي يمكن تعديله صعودا وهبوطا وفقا لكافة المتغيرات البيئية المحيطة بعمل المؤسسة التسويقية وبما يتفق وإمكانات الشراء لدى المشتريين ووفق ادواقهم .

2- النظرة التقليدية لأثر التكاليف البيئية على قرار التسعير

1-2 دور اجراءات حماية البيئة في استقرار الاسعار : ان تعليمات وقيود حماية البيئة وكذلك الرسوم والضرائب البيئية وبقية أدوات السياسة البيئية اضافة الى اجراءات حماية البيئة الطوعية سوف تتسبب بتكاليف اضافية ، وستجد المصانع نفسها مدفوعة أو مضطرة للقيام باستثمارات اضافية تتمثل في نقص قيمة المعدات والتجهيزات البيئية المستهلكة وذات التكلفة العالية ، وستنتقل هذه التكاليف الاضافية الى اسعار المنتجات اجلا ام عاجلا .

تؤثر اجراءات السياسة البيئية الحكومية تأثيرا كبيرا على الاسعار في بعض الفروع الصناعية. وفي حالة بعض المنتجات التي تكون مثقلة بشكل كبير للبيئة ويمكن أن يؤدي ذلك الى انخفاض القدرة التنافسية في الفروع المعينة ويقود ذلك الى الحد من الانتاج أو ربما توقفه هذا التأثير لإجراءات حماية البيئة قد يظهر على شكل نقص في عرض بعض المنتجات وبالتالي تتجه اسعارها نحو الارتفاع .

قامت منظمة التنمية و التعاون الاقتصادي (OECD) بإجراء دراسة حول تأثير اجراءات حماية البيئة على الاسعار . وقد قدر ارتفاع الاسعار الناجم عن اجراءات حماية البيئة بـ 0.4% في الولايات المتحدة الامريكية عند مستوى تضخم 9.2% متوسط ارتفاع المستوى العام للأسعار. وفي اليابان بـ 0.5% وفي هولندا 0.35% أما النمسا فحقق ارتفاع بـ 0.2% وفي فرنسا واطاليا 0.1% سنويا وذلك خلال الفترة من 1973-1990¹¹

2-2 التأثير المباشر للتكاليف البيئية على السعر : يعتبر مدخل التسعير على اساس التكلفة من اكثر المداخل انتشارا وباعتبار ان التكاليف البيئية هي جزء من تكاليف المؤسسة سواء كانت الثابتة او المتغيرة فهي بهذا تؤثر على السعر وبصفة مباشرة وسنلاحظ مع الاساليب القادمة لاستخدام التكاليف في تحديد السعر انه كلما زادت التكاليف زاد بضرورة قيمة السعر اي علاقة طردية تجعل من التكاليف البيئية عبء جديد على المؤسسة تحوله مباشرة الى الزبون في شكل علاوة سعرية على ان يكون منتجها صديق للبيئة سواء كانت هذه التكاليف مفروضة بالقوانين والتنظيمات أو هي مسؤولية بيئية واجتماعية اختيارية من المؤسسة .

2-3 التأثير غير المباشر للتكاليف البيئية على السعر : المنتجات الخضراء عادة ما تحمل اضافة سعرية بسبب التكاليف الاضافية الخاصة بجعل المنتج صالحا من الناحية البيئية ،لان المنتجات الخضراء عادة ما تتطلب جهودا وتكاليف كبيرة في مجال البحث والتطوير ،والتعديل في الاساليب الانتاجية بما ينسجم مع هدف الاستخدام الكفء للطاقة وتقليل التلف والضياع في استعمال المواد الاولية.

تسبق هذه الزيادات في الاسعار دراسات معمقة لأجزاء السوق للتعرف على مدى تقبلها للزيادة ومن بين هذه الدراسات ما قامت به شركة PHILIPS للالكترونيات على مجموعة من زبائنها وتوصلت الدراسة على ان الزبائن مستعدين لتحمل الزيادة في السعر في حالة ترافق التعديلات البيئية التي تجرى على المنتج مع المنافع التقليدية له ،او بعبارة اخرى ان يكون المنتج بنفس معايير الجودة الاولى مع خاصيته الجديدة وهو كونه منتج صديق للبيئة .

ان موضوع الزيادة السعرية قد سبب مشكلات كبيرة لبعض الشركات ،لان عددا من المنتجات التي ادعت كونها سليمة من الناحية البيئية كانت ذات اسعار مرتفعة مقارنة بما تحمله من خصائص لم تكن ترقى لمستوى السعر المحدد .

ومن جهة أخرى هناك مؤسسات قامت بتسعير منتجاتها على أساس القيمة التي تدركها فئات معينة من الزبائن، وترى هذه المؤسسات ان تقديمها للمنتجات بأسعار مرتفعة نسبيا لا يضر بموقعها التنافسي لأنها لا تنافس على أساس السعر وإنما على أساس تخضير منتجاتها.¹²

ان قرار التسعير يجب ان يكون قائم على اسس تراعي وجهة نظر الزبون ،اذ ان المستهلك هو الذي سيقدر في نهاية المطاف فيما اذا كان سعر سعرا مناسباً ام لا ،والزبون عندما يشتري منتج ما فانه فعليا يقوم بمبادلة شيء ما له قيمة وهو السعر بشيء اخر له قيمة وهي منافع استخدام او امتلاك المنتج.

ان التسعير الفاعل الذي يراعي وجهة نظر الزبون يجب ان يقوم على فهم واضح وتقدير دقيق للقيمة التي يجب ان يدفعها هذا الزبون في مقابل الحصول على المنافع المتحققة من جراء شراء المنتج او استخدامه .
واغلب المنتجات تتضمن جوانب ملموسة وجوانب غير ملموسة ،ومن السهل على المنظمة ان تقيس الجوانب الملموسة في منتجاتها ،إلا انه يصعب تحديد الجوانب الغير ملموسة .ويتباين ادراك هذه الجوانب من مستهلك الى اخر .ومنه على المؤسسة دراسة هذه المدركات وتحليلها للوصول الى تحديد مناسب للأسعار إلا انها تبقى نسبية .

وهناك ثلاثة احتمالات لمدركات الزبون حول السلعة والمنافع التي سيتحصل عليها من وراء المنتج وهي:¹³

– ان يدرك الزبون ان سعر المنتج اقل من المنافع المتحققة من استعماله او امتلاكه ،وفي هذه الحالة فان الزبون سوف يشتري هذا المنتج .

– ان يدرك الزبون ان سعر المنتج اعلى متوافق مع ما يتحقق من منافع من هذا المنتج .ولن يكون السعر عائق امامه .

ان يدرك الزبون ان سعر المنتج اعلى من المنافع المتحققة من شراء هذا المنتج ،وهنا فان الاغلب هو ان يمتنع الزبون عن شراء هذا المنتج.

3-النظرة الحديثة لأثر التكاليف البيئية على قرار التسعير

3-1 التسعير الاخضر : التسعير الاخضر هو عملية تحديد السعر في ضوء سياسة المؤسسة المتعلقة بالاعتبارات البيئية سواء التي تفرضها اللوائح والقوانين البيئية او مبادرة المؤسسة الى ما هو ابعد منها .ومنه فالتسعير الاخضر هو عملية فرض علاوة سعرية على المنتجات الخضراء على الزبائن جراء مراعاة المطالب البيئية في استخراج مواردها، عملية التصنيع واستهلاك الطاقة الانظف ،تغليفها نقلها او طرق تدويرها والتخلص منها . وكذا تكاليف البحث والتطوير .

3-2تأثير التكاليف البيئية على السعر الاخضر

ان قرار تحول المؤسسة نشاطها من نشاط مضر للبيئة الى نشاط صديق للبيئة بمنتجات خضراء،يمكنها من تحقيق تخفيضا في التكاليف عند قيمها بالتحول الى المنتجات الخضراء ،ام بإدخال منتجات جديدة او محسنة وأحيانا اخرى ادخال عمليات وتكنولوجيا جديدة .وان الابتكار الاخضر الذي يأتي بمنتجات جديدة وكذلك بأسواق جديدة يمثل حالة من حالات الربح أو المجموع الايجابي للطرفين المؤسسة والبيئة .على سبيل المثال شركة الخطوط الجوية التي تحولت الى استخدام الحد الأدنى من المواد الكيماوية مع الماء المضغوط ضغطا عاليا لتنظيف الطائرات بدلا من ثاني كلوريد الميثان ومزيج الفينول ،وهي بذلك تتجنب استخدام المواد الكيميائية ومن ثم معالجتها ،ونفس الشيء يمكن قوله مع ما يطلق عليه التكنولوجيا الفضلى المتاحة دون تكلفة زائدة فهي تعظم قيمة المنتجات من خلال تخضيرها دون ان تنفق الشركة تكلفة اضافية ،بل وأنها قد تقتصد تكاليف سابقة مثل الرقابة على التلوث امثالاً للقانون ،تكلفة خطط الطوارئ، ضرائب بعض المواد كالكاربون .ويمكنها الاقتصاد بالطاقة فتحقق مزايا جديدة في مجال التكلفة ومجال البيئة .وفي هذه الحالة لا تكون المؤسسة بحاجة الى رفع اسعارها على المنتجات الخضراء .

3-3 ايجابيات وسلبيات التسعير الاخضر

ان التسعير الاخضر هو مرحلة مهمة في الحد من المخرجات البيئية وفي استيعاب البيئة ضمن عوامل واليات السوق.

مزايا التسعير الأخضر تبني المؤسسة للتسعير الاخضر يكسبها العديد من المزايا ،لكلا الطرفين المؤسسة والبيئة . وأهم هذه المزايا ما يلي :

– حماية البيئة من خلال الحد من الهدر وعدم الكفاءة في استخدام الموارد الطبيعية بدون عناية والأنظمة البيئية بطريقة مجانية وكتكاليف خارجية .

– زيادة وعي الزبون حيث ان تساؤلات الزبون حول عن اية علاوة سعرية ستكون سببا في حصوله على معلومات بيئية جديدة .

–زيادة ولاء العاملين فهؤلاء يفضلون العمل والاستمرار في مؤسساتهم التي تتميز بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية .

– توسيع مسؤولية المؤسسة الى القضايا البيئية والاجتماعية يساهم في تطوير علاقات ايجابية مع اطراف عديدة من اصحاب المصلحة .

– ان الشركات المعتمدة على الكفاءة ستجد في العلاوة السعرية البيئية دافعا جديدا من اجل التحسين المستمر في المواد والمنتجات واستخدام الطاقة والمبادرات البيئية الجديدة، وهذا ما يجعل التسعير الاخضر فرصة ومجال جديد لكسب ميزة تنافسية .

– يساهم التسعير الاخضر بتنشيط دور العلاقات العامة في الشركة من اجل تحسين صورتها وسمعتها لدى الزبائن.
– **سلبيات التسعير الاخضر**: بالإضافة الى الميزات السابقة للتسعير الاخضر إلا انه لا يخلو من السلبيات ومنها:
– حسب قوانين السوق فان العلاوة السعرية جراء التسعير الاخضر تؤدي بالنتيجة الى زيادة سعر السلعة، وهذا ما يؤدي الى خفض الطلب على السلعة .

– حالات الخداع المحتملة وذلك بان يتم تحميل الزبون علاوة التسعير الاخضر دون ان يحصل في المقابل على شيء حقيقي من المؤسسة . اي ان التسعير الاخضر يصبح مجرد كلفة بدون انشاء قيمة يمكن ان يشعر بها الزبون.
– ان المؤسسات قد تجد نفسها ضحية للتسعير الاخضر اذا لم تدرس جيدا عروض الشركات المنافسة.

المحور الثالث : تجارب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

من أجل معرفة ما إذا كانت المؤسسات الانتاجية الجزائرية تهتم بالقضايا البيئية من خلال عدة نقاط أهمها ما هي الاثار البيئية التي يحدثها نشاط المؤسسة قامت الباحثة بمؤسسات جزائرية في قطاعات مختلفة ولقد تمت الدراسة خلال المعرض الوطني للإنتاج الوطني الطبعة الخامسة والعشرون سنة 2016.

ولقد تم تقسيم الاستبيان الى مجموعة من الفقرات ، وكل فقرة تضمنت مجموعة من الاسئلة لرد على قسم معين في الدراسة ككل. لهذا فلقد تم دراسة كل قسم على حدى وهي كالآتي:

- قسم 01: معلومات عامة حول طبيعة نشاط المؤسسة ، شكلها القانوني، حجم رأسمال، عمر المؤسسة ، حجم العمال .
- قسم 02: كانت الاسئلة تتعلق بالآثار البيئية المرتبطة بنشاط المؤسسة ، وفي ماذا تتمثل هل هي ابخرة ، غازات ..الخ.
- قسم 03: تم طرح أسئلة حول المحاسبة البيئية و امكانية تطبيقها في المؤسسات الانتاجية الجزائرية.
- قسم 04: كانت الاسئلة تتمحور حول نوعية التكاليف البيئية وفق حدوثها
- قسم 05: أسئلة تتعلق بطرق تسعير المؤسسة لمنتجاتها وأثر التكاليف البيئية على قرار التسعير .

1- عينة الدراسة

يمثل مجتمع الدراسة المؤسسات الانتاجية الجزائرية. وقد تم اختيار عينة الدراسة مجموعة المؤسسات الانتاجية الجزائرية المشاركة في معرض الانتاج الوطني الطبعة 25 خمسة وعشرون سنة 2016 وقدرت 301 (ثلاثة مئة وواحد) مؤسسة عمومية وخاصة. وقد تم توزيع 100 استبيان مباشر و 80 استبيان بعد المعرض عبر البريد الالكتروني. ودامت فترة انتظار الردود 03 ثلاثة أشهر وفي النهاية تم تجميع 60 ستون استبيان والتي تشكل 22.22 % من الاستبيانات الموزعة. و الجدول رقم (1) يبين ما سبق.

الجدول رقم (1): عينة الدراسة

المؤسسات الانتاجية	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المستلمة	نسبة استبيان المستلمة / الموزعة	عدد الاستبيانات الصحيحة	نسبة الاستبيانات الصحيحة / الموزعة
301	180	60	33.33	60	33.33

– المصدر: من إعداد الطالبة

2- التحليل الوصفي لعينة الدراسة

يمكن تحليل عينة الدراسة وفق عدة معايير وهي شكل ملكية المؤسسة ، عمر المؤسسة ، عدد عمال. وهذا لإعطاء فكرة عن خصائص عينة الدراسة.

1-2: التحليل الديموغرافي لعينة الدراسة على أساس النشاط

تم توزيع عينة الدراسة وفق نوع الصناعة التي تنتمي إليها ، و ايضاحها في الجدول الموالي

الجدول رقم (2) : توزيع عينة الدراسة وفق شكل الملكية

نوع النشاط	الصناعة الغذائية	صناعة التغليف	صناعة المصنعة	صناعة كهربائية والكترونية	صناعة كيميائية وبيتروكيميائية	صناعة ميكانيكية وحديد

النسبة المئوية	25%	13.33%	28.33%	15%	6.67%	11.67%
التكرار	15	8	17	9	4	7

المصدر : من اعداد الطالبة

من خلال الجدول يتضح أن عينة الدراسة تتكون من 28.33% من مؤسسات انتاجية بصناعة مصنعة وتعد هي أكبر نسبة ، تليه 25% من المؤسسات بصناعة غذائية . وتشكل مؤسسات بصناعة كهربائية 15% بينما تشكل المؤسسات بالصناعة التغليف 13.33% وتشكل المؤسسات صناعة الميكانيكية والحديد نسبة 11.67% ليقى في الاخير 6.67% وهي نسبة المؤسسات الانتاجية في صناعة كيميائية و ببتروكيميائية وهي اقل نسبة. وقد تم طرح أسئلة الاستبيان في صيغة مقياس Likert يتكون من ثلاث نقاط تتراوح بين "موافق" و"محايد" و " غير موافق".

2-2 توزيع العينة وفق شكل الملكية

تم توزيع عينة الدراسة على أساس شكل الملكية من شركة أشخاص أو شركة أموال .

الجدول رقم (3) : توزيع عينة الدراسة وفق شكل الملكية

شكل الملكية	ملكية اموال	ملكية أشخاص
النسبة المئوية	60%	40%
التكرار	36	24

المصدر : من إعداد الطالبة

يتضح من خلال الجدول اعلاه أن مايعدل 60% من عينة الدراسة أي بتحديد 36 مؤسسة هي مؤسسة أموال و تعود ملكيتها الى الدولة وهي في شكل شركة أسهم . أما نسبة 40% فهي مؤسسات خاصة وفي شكل شركات اشخاص ذو مسؤولية محدودة .

2-2 توزيع العينة على أساس عدد العمال

تم توزيع عينة الدراسة وفق عدد عمال المؤسسة المشاركة في الدراسة .

جدول رقم (4) : توزيع عينة الدراسة على اساس عدد العمال

نوع المؤسسة	مؤسسة مصغرة	مؤسسة صغيرة	مؤسسة متوسطة	مؤسسة كبيرة
	من 1-9	من 10-49	من 50-249	من 250 فأكثر
النسبة المئوية	8.33%	20%	28.33%	43.33%
التكرار	5	12	17	26

المصدر : من اعداد الطالبة

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ أن الدراسة تحتوي على 26 مؤسسة كبيرة مشاركة ، ويليهما تباعا المؤسسة المتوسطة بـ17 مؤسسة ومن ثم المؤسسات الصغيرة فالمصغرة بـ5 مؤسسات فقط .

3- مناقشة نتائج الدراسة

3-1 الآثار البيئية التي تحدثها المؤسسات الانتاجية الجزائرية

لتحديد أهم الآثار البيئية التي تحدثها المؤسسات الجزائرية وفقا للإجابات المتحصل عليها من خلال الدراسة في الجدول .
الجدول رقم (5) : اتجاه اجابات افراد عينة الدراسة حول الآثار البيئية

الآثار البيئية	درجة الاجابة	المتوسط	الانحراف	اتجاه الاجابة
----------------	--------------	---------	----------	---------------

			موافق		محايد		غير موافق		
			تكرار	نسبة%	تكرار	نسبة%	تكرار	نسبة%	
1-أبخرة	,962	2.08	30	50	5	8.3	25	41.7	
2-غازات	,921	2.00	25	41.7	10	16.7	25	41.7	
3-مياه ملوثة	,853	2.47	40	66.7	5	8.3	15	25.0	
4-مخلفات صلبة	,729	2.67	50	83.3	2	3.3	8	13.3	
5-اثر ضارة على العاملين	,764	1.40	10	16.7	4	6.7	46	76.7	
6-اشعاعات	00	1.00	00	00	00	00	60	100	
اهتمامات البيئية	0.619	2.06	155	43	26	8	179	49	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج المستخرجة من برنامج spss يتضح من الجدول أعلاه أن اتجاه اجابات افراد عينة الدراسة حول الاثار البيئية المترتبة على نشاط المؤسسة جاءت بانحراف معيار قدر بـ 0.619 ومتوسط حسابي بـ 2.06 في اتجاه محايد وذلك لانقسام عناصر الاجابة بين موافق وغير موافق بالنسبة لجميع الاجابات إلا أنها اتفقت على اهم أثرين يخلفها نشاط المؤسسات الانتاجية ألا وهو المياه الملوثة والمخلفات الصلبة ،كما رفضت اقتراح الاشعاعات كأثر على نشاطها بالإضافة الى الاثار الضارة على العاملين لأنه من خلال التواصل المباشر مع ممثلي المؤسسات وطرح هذا السؤال عليهم كانت معظم الاجابات تنفق على أن المؤسسة توفر للعاملين طقم الحماية من ملابس وخوض و احذية وحتى الاقنعة في بعض الصناعات .وفي الاخير يبقى الاقتراح الاول والثاني والتي كانت الاجابات تتجه للحيد أكثر .

3-2 تطبيق المؤسسات الانتاجية الجزائرية للمحاسبة البيئية

من أجل معرفة ما إذا كانت المؤسسات الانتاجية الجزائرية محل الدراسة تقوم بتطبيق المحاسبة البيئية أم لا قامت الباحثة بطرح سؤالان :إذا كانت المؤسسة تعتبر المحاسبة البيئية أداة هامة في قياس الاداء البيئي، وهل لها قسم خاص بالمحاسبة البيئية .

الجدول رقم (6): اتجاه اجابات العينة حول تطبيق المؤسسات الانتاجية الجزائرية المحاسبة البيئية

اتجاه الاجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة الاجابة						اشكال تطبيق المحاسبة البيئية
			موافق		محايد		غير موافق		
			تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	
محايد	0.537	2.02	9	15	43	71.7	8	13.3	-تعتبر المحاسبة البيئية أداة هامة في قياس الاداء البيئي .
غير موافق	0.443	1.20	1	1.6	10	16.7	49	81.7	-للمؤسسة قسم خاص بالمحاسبة البيئية .
غير موافق	0.761	1.66	10	8.5	53	44	57	47.5	تطبيق المحاسبة البيئية

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج المستخرجة من برنامج spss نلاحظ من الجدول أعلاه أن المحور جاء بانحراف معياري قدر بـ 0.761 ،ومتوسط حسابي 1.66 وهي في المجال الاول أي ان اتجاه الاجابة جاء غير موافق .وهذا راجع لاعتبار ممثلي المؤسسات الانتاجية الجزائرية المحاسبة الحالية كقيلة بقياس التكاليف البيئية دون اللجوء الى محاسبة اخرى وهي المحاسبة البيئية .

3-3 أنواع التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسة الانتاجية الجزائرية

إن دراسة وتحليل التكاليف البيئية يساهم إيجابيا في عمليات اتخاذ القرارات الإدارية ، فعن طريق رقابة ومتابعة هيكل هذه التكاليف وتطورها يمكن تحديد سلبيات وإيجابيات نظام التكاليف البيئية المتبع في المؤسسة ومراقبة البنود

التي تتميز بالتزايد المستمر في التكلفة، الأمر الذي يساعد متخذي القرار للتوصل إلى الحلول المناسبة لإعادة هيكلة التكاليف البيئية وترشيد الجزء المتزايد منها لتقليصه دون المساس بالأداء البيئي للمؤسسة. لمعرفة أشكال التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسة الانتاجية الجزائرية، عمدت الباحثة إلى تقسيم العبارة إلى ثلاثة مجموعات وفق عدة أسس، أولاً وفق حدوثها، ثانياً وفق نشاطها، وثالثاً وفق الزاميتها. ولقد استندت إلى دراسات سابقة قامت بها المنظمة اليابانية لحماية البيئة.

3-3-1 التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسة وفق حدوثها

قمنا بدراسة كل عبارة في المجموعة على حدى وذلك لتوضيح قدرة المؤسسة الانتاجية الجزائرية في التحكم بالاثار السلبية لنشاطها وقدرتها على منع التلوث وفي أي مرحلة هل هي قبل الحدوث، أو حصره أثناء الحدوث، وفي الاخير معالجة الاثار بعد حدوث التلوث .

جدول رقم (7) : توزيع التكاليف وفق حدوثها

اتجاه الاجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجة الاجابة						التكاليف البيئية وفق الحدوث
			موافق		محايد		غير موافق		
			التكرار	النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	النسبة %	
موافق	0.924	2.37	31	51.7	8	13.3	21	35	تكاليف منع حدوث التلوث
غير موافق	0.709	1.65	8	13.3	23	38.3	29	48.3	تكاليف حصر التلوث
موافق	0.831	2.53	29	48.3	16	26.7	15	25	تكاليف معالجة التلوث بعد حدوثه
محايد	0.399	1.983	68	38	47	26	65	36	المحور البيئية وفق الحدوث

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج المستخرجة من برنامج spss يوضح الجدول أن المحور جاء بانحراف معياري قدر بـ 0.399 و المتوسط الحسابي 1.983 ولقد انقسمت آراء المؤسسات إلى النسب الاتية غير الموافقة بـ 36% و محايد بـ 26% و أعلى نسبة 38% موافق. فكان اتجاه الاجابة محايد لهذا سنحلل كل اجابة على حدى .

3-4 أثر التكاليف البيئية على قرار التسعير في المؤسسة الانتاجية الجزائرية

وفقاً لدراسات عدة اثبتت أن القياس الدقيق للتكاليف البيئية يعطي للمؤسسة فرصة التقليل في حجمها والحد منها نهائياً، والقدرة على اتخاذ قرارات صحيحة و من بينها قرار التسعير.

6-1 آراء ممثلي المؤسسات الانتاجية حول أثر التكاليف البيئية على قرار التسعير

حاولنا معرفة رأي ممثلي المؤسسات في السؤال الرئيسي هل تؤثر التكاليف البيئية على قرار تسعير المنتج الجزائري . وكانت الاجابات موزعة على النحو التالي.

الجدول رقم (8) : هل تؤثر التكاليف البيئية على قرار التسعير

لا		نعم		هل تؤثر التكاليف البيئية على قرار التسعير
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	
9	15	51	85	

الهدف من هذه الفقرة هو الاجابة عن السؤال الرئيسي لهذه الدراسة ،لهذا تم طرح السؤال الاول :هل تؤثر التكاليف البيئية في قرار التسعير نعم أو لا فكانت نسبة الاجابة بنعم تفوق 85% . ولمعرفة شكل الاثار البيئية تم طرحها في عبارات الجدول الموالي .

6-2 أشكال تأثير التكاليف البيئية على قرار التسعير

في ما يخص المحور الاخير حول دور التكاليف البيئية في تحديد سعر المنتج الجزائري ،وقد اظهرت النتائج التالية :

الجدول رقم (9) : اشكال تأثير التكاليف البيئية على قرار التسعير

اتجاه الاجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	نسب الاجابات						اثر التكاليف البيئية
			موافق		محايد		غير موافق		
			التكرار	نسبة %	التكرار	نسبة %	التكرار	نسبة %	
موافق	0.676	2.50	36	60	18	30	6	10	تساعد المعلومات عن التكاليف البيئية ادارة المؤسسة في ترشيد القرارات خاصة التسعيرية
موافق	0.650	2.60	37	62	10	16	6	10	-التكاليف البيئية تدخل ضمن تكاليف المنتج
موافق	0.403	2.80	48	80	12	20	6	10	تحدد المؤسسة سعر المنتج انطلاقا من تكلفة الانتاج بالإضافة الى نسبة ربح
غير موافق	0.279	1.08	00	00	5	8.3	55	91.7	تقوم المؤسسة بتحديد السعر انطلاقا من السعر المحتمل الذي يضعه المستهلك
موافق	0.692	2.50	31	51.7	18	30	11	18.3	تقوم المؤسسة بزيادة تسعيرية على المنتج في حال زيادة التكاليف البيئية (منتج صديق للبيئة
موافق	0.861	2.37	32	53.3	12	20	16	26.7	تقوم المؤسسة بإنتاج سلع خضراء موجهة للمستهلك الاخضر

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على النتائج المستخرجة من برنامج spss

قدر المتوسط الحسابي للفقرة بـ2.50 وهو في المجال الثالث والذي يجعل اتجاه الاجابة هو موافق فالإجابة غير مشتتة بـ60% من المؤسسات محل الدراسة اعتبرت ان معرفة مقدار التكاليف البيئية التي تتحملها المؤسسة قادر على جعل ادارة المؤسسة تتخذ قرار التسعير الصحيح.والعبارة الثانية حول أثر التكاليف يظهر كونها جزء من تكاليف الانتاج وبالتالي يرتفع السعر كلما ارتفعت ،فلقد كان المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة يقدر بـ2.60 اي ان اتجاه الاجابات كان موافق وقدرت النسبة المئوية للإجابات الموافقة بـ62%،وهذا ما أكدته العبارة الثالثة في كون أن المؤسسة تحدد السعر انطلاقا من حجم التكلفة بالإضافة الى نسبة ربح مما يجعل اثر التكاليف البيئية أكثر وضوحا ولقد كانت نسبة الاجابات الموافقة تقدر بـ80%. والعبارة الأخرى جاءت كاقتراح لنوع من انواع التسعير لان التكاليف البيئية وفق الدراسات تؤثر بدرجة كبيرة على قرار التسعير بالقيمة المدركة إلا أنه وفق تحليل الاستبيانات فلقد ظهر أن المؤسسات الجزائرية محل الدراسة لا تعتمد على هذا النوع من الطرق و تعتقد الباحثة أن السبب هو قلة الوعي البيئي لدى المستهلك الجزائري بالإضافة الى ضعف القدرة الشرائية مما يجعله يبحث عن المنتج الأقل سعرا بغض النظر عن اثاره البيئية ،والذي يصاحبه نقص الوعي البيئي لدى المؤسسات الإنتاجية الجزائرية ، و اتجاه الاجابات كان موافق بمتوسط حسابي قدر بـ2.50 للعبارة الخامسة و2.37 للعبارة السادسة وتراوحت نسبة الاجابات الموافقة ما بين 51.7% و53.3% لكل من العبارة الخامسة والسادسة بالترتيب.

الخاتمة

لم تبق المحاسبة ضمن الاطار التقليدي والضيق بل توسع دورها لتصبح اداة هامة داخل المؤسسة وذلك لمعرفة اولا مدى التأثير السلبي الذي يحدثه نشاطها ، وكيف يمكن معالجة الضرر أو الحد منه والمشاركة في المحافظة على

البيئة ومواردها ليس فقط للجيل الحالي بل للأجيال القادمة. ثانياً تكتسب معرفة قيمة التكاليف الحقيقية لنشاطها والقدرة على تقدير القيمة الحقيقية لمنتجاتها. فنظم المحاسبة التقليدية كانت غير قادرة على القيام بالتسعير الصحيح للعديد من المنتجات، وذلك نتيجة للمساواة بين المنتجات الملوثة وغير الملوثة للبيئة (صديقة للبيئة، منتج أخضر)، عند تخصيص وتوزيع التكاليف غير المباشرة متضمنة التكاليف البيئية وفق لطرق التخصيص، وكذا هي غير قادرة على توفير معلومات حول تكاليف معالجة الانبعاثات والمخلفات الصلبة والسائلة وبالتالي زيادة في احتمال فشل القرارات الاستثمارية والتشغيلية. فالمحاسبة البيئية بما تمتلكه من أدوات وأساليب قادرة على مساعدة المؤسسة بتوفير احتياجاتها من البيانات والمعلومات البيئية المرتبطة بكافة أنشطة وعمليات تلك المؤسسة، ومنه فالمؤسسة قادرة على تحديد السعر المناسب لمنتجاتها اعتماداً على التكاليف الحقيقية بما فيها التكاليف البيئية.

اختبار فرضية الدراسة: التكاليف البيئية تساهم في رفع سعر المنتج الجزائري. اثبتت الدراسة صحة الفرضية على المؤسسات الإنتاجية الجزائرية، و يظهر بوضوح نظرة المؤسسات الجزائرية للتكاليف البيئية على انها نظرة تقليدية تعتبر التكاليف البيئية تكاليف اضافية تساهم في زيادة سعر المنتج الجزائري. وبهذا فهم يؤكدون الفرضية على أن التكاليف البيئية تساهم في تحديد سعر المنتج ولكن بزيادة السعر وليس بنظرة حديثة تعتبر التكاليف البيئية اتجاه حديث لتخفيض الفاقد والفضلات والطاقة والغرامات البيئية ومنه فهي تخفض التكاليف الكلية والسعر بالتوازي.

نتائج الدراسة

تم التوصل من خلال الدراسة الى النتائج التالية :

- الاساليب المحاسبية التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن التكاليف الاجمالية ومن ثم لا تساعد على توفير المعلومات المتعلقة بالتكاليف مما ينتج عنه معلومات غير دقيقة وقرارات ادارية ذات تكلفة مرتفعة .
- جاءت المحاسبة البيئية نتيجة الاهتمام بالقضايا البيئية ومحاولة المحاسبة معالجة الجانب البيئي للمؤسسة، إلا أن الجزائر لا تزال متأخرة في هذا المجال لنقص الدراسات الاكاديمية والإرادة القوية لكل الاطراف المهتمة .
- صعوبة قياس التكاليف البيئية بالرغم من تعدد طرق القياس، ويرجع ذلك الى أسباب عديدة من أهمها صعوبة فصل التكاليف البيئية عن التكاليف الاخرى. وكذا تعدد طرق القياس من نقدي الى كمي وكذلك الوصفي والتي يمكن الاعتماد على أحدها أو كلها .
- قياس التكاليف البيئية يمنح فرصة للمؤسسة لتخفيض تكاليفها البيئية والتحكم فيها من المصدر. مما يساهم في اتخاذ القرارات الصحيحة.
- تخفيض الغرامات البيئية المدفوعة.
- خفض التكاليف يساهم في خفض السعر. وزيادة المبيعات الناتجة عن زيادة الجودة البيئية .

توصيات الدراسة

- بعد الاطلاع الدراسات السابقة للموضوع والقيام بالدراسة الميدانية، تمكنا من اقتراح مجموعة من التوصيات و هي :
- كل الصناعات تحتاج لإعداد خطط للحماية من التلوث وتحتاج هذه الخطط الى القياس المسبق لتكاليف الحماية من التلوث والتي تشمل تكاليف معالجة المخلفات و الرقابة والحماية وصيانة معدات الرقابة على التلوث وغيرها من التكاليف اللازمة لانجاز تلك الخطط .
- معالجة الضعف الموجود بالنظام المحاسبي الجزائري، وذلك بالعمل على تطوير المحاسبة وجعلها تشمل الجانب البيئي للمؤسسة و بتوحيدها مع المحاسبة البيئية .
- عرض التكاليف البيئية في القوائم المالية والكشوفات للمؤسسة، مما يعكس ذلك في توفير المعلومات التي يمكن من خلالها الاستفادة في اعداد مؤشرات جديدة توضح الوضع الاقتصادي والبيئي للمؤسسة .
- لا بد من التحديد والقياس الدقيق للتكاليف البيئية، لان في ظل عدم التحديد الدقيق لمسبب التكلفة يجع من الصعوبة التحكم فيها أو حذفها تماماً. ومنه فالقرارات المتخذة ستكون غير دقيقة فيما يخص قرارات الانتاج وتصميم المنتج وفي الاخير تسعيره .

قائمة المراجع

- ¹ - رتيبة، عروب . بوسعين تسعيرت. أهمية تأهيل وتثمين الموارد المتاحة في تفعيل الاستراتيجيات الصناعية ودفع عجلة التنمية الاقتصادية الجزائر حقائق وأفاق، ملتقى وطني وطني حول الاستراتيجية الصناعية الجديدة في الجزائر يوما 23 و 24 أبريل 2012. جامعة مستغانم.
- ² - محمد، عطية رضا. دور المراجعة البيئية في ترشيد القرارات الادارية. مجلة البحوث الادارية. كلية التجارة. العدد 50 جامعة الزقازيق مصر . 2000. ص 27.

- 3- احمد، فرغلي محمد حسين. الاطار العلمي للمحاسبة البيئية. رسالة دكتوراه. كلية التجارة، جامعة القاهرة. مصر. 2004. ص. 26.
- 4- جمال، عبد الحميد عبد العزيز. تطوير نظم معلومات المحاسبة البيئية لاغراض ترشيد القرارات الادارية. رسالة دكتوراه غير منشورة. كلية التجارة. جامعة القاهرة. فرع بني سويف. مصر. 2003. ص. 87.
- 5- خالد، عبد العزيز عطية. مدى تطبيق المحاسبة الادارية من قبل منظمات الاعمال بالدول النامية. مركز التنبؤ ونماذج التخطيط. عمان الاردن. 2010. ص. 33.
- 6- سالم، محمد عبود. ليلي، ناجي مجيد. المحاسبة البيئية المفاهيم والمناهج و الاساليب. مركز دار الدكتور بغداد العراق. 2012. ص. 45.
- 7- عادل، البهلول. حميدان، الطاهر. الافصاح المحاسبي عن الاداء البيئي في الشركة الاهلية. مجلة جامعة العلوم القانونية والادارية دمشق. المجلد 27، العدد الاول سوريا. 2011. ص. 448.
- 8 UNEP Work shop on Environmental and natural Resource Accounting Environmental Economics series No 3 1992 p34.
- 9- عبيدات، محمد. مبادئ التسويق. دار وائل للنشر. عمان. الطبعة الاولى. الاردن. 2001. ص. 19.
- 10- معلا، ناجي. أساسيات التسويق. دار وائل للنشر. الطبعة الاولى. عمان. الاردن. 2001. ص. 34.
- 11- مالك، حسين حوامدة. الابعاد الاقتصادية للمشاكل البيئية واثر التنمية المستدامة. دار دجلة. عمان الاردن. 2014. ص. 37.
- 12- ثامر، البكري. احمد، نزار النوري. التسويق الاخضر. دار اليازوري للنشر والتوزيع. عمان الاردن. سنة 2008. ص. 197.
- 13- يوسف، ابو فارة. ادارة الاسعار. اثراء للنشر والتوزيع. الطبعة الاولى. عمان الاردن. 2010. ص. 148.