

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر
شعبة: علوم مالية ومحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

مساهمة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف

تحت إشراف:
أ.د عقون عبد السلام

إعداد الطالبان:
بن التومي صبحي
بداش لطفي

السنة الجامعية: 2020-2021

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

مساهمة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف

تحت إشراف:
أ.د عقون عبد السلام

إعداد الطالبان:
بن التومي صبحي
بداش لطفي

السنة الجامعية: 2020-2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

"إِنْ اسْتَطَعْتَ فَكُنْ عَالِمًا، فَإِنْ لَمْ تَسْتَطِعْ فَكُنْ مُتَعَلِّمًا، وَإِنْ لَمْ تَسْتَطِعْ فَاحْبِبْهُمْ، وَإِنْ لَمْ تَسْتَطِعْ فَلَا تَبْغُضْهُمْ"

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا، إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صل الله عليه وسلم...

إلى عيني التي أرى بها وقلبي الذي ينبض يا من جسدي أيامي الجميلة التي لا يعوضني عنها أحد وجودها نعمة نشكر الله عليها، دعواتها نجاة ورضاها رحمة هي جنتي وملكتي...أمي نبض قلبي.

إلى رائدي في الحياة، الذي ناضل لتربيتي وسعادتي وتعليمي لبلوغ أسمى المراتب، إلى الذي كان لي قدوة ومثلاً أعلى في الحياة، إلى الذي علمني الصبر والمثابرة، أبي تاج رأسي.

إلى من هم أملي حين أشعر باليأس، نجاحي عوض الفشل، وطني حين أشعر بالغربة، إلى الذين لا

أقوى على العيش بدونهم...إخوتي وأختي.

إلى عائلتي، جدي أعمامي عماتي، أخوالي خالاتي

إلى صغار العائلة عطور البراءة والشقاوة معا

إلى الأرواح الطاهرة التي فارقتنا وعلمتنا معنى الصبر... جدّاي، ابن عمي فتحي، رحمهم الله

إلى أصدقائي وأحبائي

إلى كل من لم يقف معنا وعرقل مسيرة بحثنا سعياً لفشلنا، فلولاهم ما أحسنا بمتعة البحث.

ختاماً أرجو من الله أن تكون هذه المذكرة رمز فخر لكل من ذكرت وأن تكون نتيجة كفيلة لرد الجميل

صباحي

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:

إلى من ساندتني في صلاتها ودعائها إلى من سهرت الليالي تنير دربي

إلى من تشاركني أفراحي وأحزاني..... إلى نبع العطف والحنان إلى أجمل ابتسامة في حياتي

إلى أروع امرأة في الوجود: أمي الغالية.

إلى من علمني أن الدنيا كفاح وصلاحها العلم والمعرفة

إلى الذي لم يبخل عليا بأي شيء إلى من سعى لأجل راحتي ونجاحي

إلى أعظم وأعز رجل في الكون: أبي العزيز.

على بسامة ونور البيت، إلى الوردات المفتحة والشمس الساطعة من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي

إلى أخواتي العزيزات.

إلى سندي في الوقت الذي تجبرني فيه الحياة على الإنحاء بدونكم أنا لا شيء ومعكم أنا كل شيء إلى من بهم أكبر

وعليهم أعتد إلى كل أفراد العائلة:

جدتاي، جدي، أخوالي وأعمامي، عماتي وخالتي.

إلى الأرواح الطاهرة التي فارقتنا وعلمتنا معنى الصبر... جدّي رحمه الله.

إلى أصدقائي وأحبائي

إلى كل من لم يقف معنا وعرقل مسيرة بحثنا سعيا لفشلنا، فلولاهم ما أحسننا بمتعة البحث.

ختاما أرجو من الله أن تكون هذه المذكرة رمز فخر لكل من ذكرت وأن تكون نتيجة كفيلة لرد الجميل.

لطفني

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله أولاً وأخيراً الذي أنار لنا الطريق وسهّل لنا إتمام هذا البحث ووفّقنا رغم كل الصّعاب.

واستناداً لقول رسول صلى الله عليه وسلم: "م لم يشكر الناس لم يشكر الله"

لا يسعني إلا أن أتقدم بأسمى عبارات الشكر والعرفان إلى:

نتقدّم بالشكر الجزيل وفائق الاحترام والتقدير إلى الأستاذ والدكتور "عقون عبد السلام" على قبوله الإشراف على هذا البحث وعلى ما قدّمه لنا من نصائح وتوجيهات من أجل إتمام هذا العمل.

كما نتقدّم بجزيل الشكر إلى الأستاذة المحترمة "طالب حسين سهام" التي كانت لنا نعم المرشد، وعلى ماقدّمته لنا من دعم ونصح فبارك الله فيك.

والشكر أجزله لكل موظفي شركة كوندور عامة وخاصة موظفي قسم المحاسبة بما فيهم "صلاح الدين بن زيان" و "لعلوي نوال" على تعاونهم الصادق.

كمالاً يفوتنا في الأخير أن نتقدّم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا في إعداد هذا العمل ولو بكلمة طيبة وابتسامة صادقة.

بن التومي، بداش

الملخص:

تعتبر عملية تخفيض التكاليف من أهم القضايا التي توجه إليها المؤسسات جهودها الأكبر من أجل تحقيق أهدافها على المدى الطويل لذا تسعى إلى تطبيق الطرق والأساليب التي تمكنها من بلوغ ذلك.

فالتكلفة المستهدفة من الأساليب الحديثة التي تعتمد على تخفيض تكلفة المنتج وذلك بالاستغلال الأمثل للموارد المتاحة مع المحافظة على المستوى المطلوب للجودة وذلك بعد تحديد سعر البيع بناء على دراسة السوق ورغبة العميل وهامش الربح الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه على عكس الأساليب التقليدية التي تعمل على تحديد سعر البيع بعد تحديد تكلفة المنتج وبالتالي فإن التكاليف المستهدفة تلعب دور كبيراً بقاء المؤسسة في السوق ويمكنها من التنافس مع المنتجات الأخرى في ظل هذا التطور الكبير في التكنولوجيا.

الكلمات المفتاحية: محاسبة التكاليف، التكاليف المستهدفة، تخفيض التكاليف.

Summary:

The process of reducing costs is one of the most important issues to which organizations direct their greatest efforts in order to achieve their long-term goals, so they seek to apply the methods and methods that enable them to achieve this.

The target cost is one of the modern methods that depend on reducing the cost of the product by making optimal use of the available resources while maintaining the required level of quality, after determining the selling price based on the market study, the customer's desire and the profit margin that the institution wants to achieve, unlike the traditional methods that work on determining the selling price After determining the cost of the product and therefore the target costs play a major role in the survival of the institution in the market and enables it to compete with other products in light of this great development in technology.

Keywords: cost accounting, target costs, cost reduction.

قائمة المحتويات

	الإهداء
	شكر وتقدير
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	المقدمة:
	الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.
1	تمهيد:
2	المبحث الأول: عموميات حول محاسبة التكاليف.
2	المطلب الأول: مفاهيم حول التكاليف وسعر التكلفة.
5	المطلب الثاني: مفهوم وأهداف محاسبة التكاليف.
7	المطلب الثالث: طرق محاسبة التكاليف.
11	المبحث الثاني: الإطار النظري للتكلفة المستهدفة.
12	المطلب الأول: مفهوم وخصائص وأهمية التكلفة المستهدفة.
14	المطلب الثاني: أهداف التكلفة المستهدفة ومبادئها.
16	المبحث الثالث: دراسات سابقة حول الموضوع.
19	خلاصة الفصل.
20	الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.
21	تمهيد:
22	المبحث الأول: تقديم مؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.
22	المطلب الأول: ماهية المؤسسة
24	المطلب الثاني: أهداف مؤسسة كوندور
25	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور

30	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية
31	المطلب الأول: نموذج مقترح للمنتج حيز الدراسة
31	المطلب الثاني: مراحل انتاج المنتج
32	المطلب الثالث: مكونات ووظيفة كل مكون
34	المبحث الثالث: منهجية تخفيض التكاليف باستخدام التكلفة المستهدفة
34	المطلب الأول: حساب التكلفة المستهدفة
35	المطلب الثاني: المقارنة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الجارية
36	المطلب الثالث: معالجة فجوة التكاليف
38	خلاصة الفصل
40	خاتمة عامة
42	قائمة المراجع
44	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول تطور القوى العاملة من سنة 2012 حتى سنة 2018.	23
02	جدول يوضح ترتيب العمال حسب الاعمار	24

قائمة الأشكال

الرقم	اسم الشكل	الصفحة
01	العلاقة بين فريق العمل وأنشطة نظام سلسلة القيمة	15
02	مختلف المستويات في الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور	30

قائمة الملاحق

الرقم	اسم الملحق	الصفحة
01	صورة المنتج	44
02	مكونات المنتج	45
03	مكونات المنتج	46
04	تكاليف أجزاء المنتج	48

مقدمة:

مقدمة:

مقدمة:

يتميز العصر الحالي بالمنافسة الشديدة بين المؤسسات وعليه في ظل هذه الظروف أصبحت هذه المؤسسات تبحث عن كيفية البقاء في السوق والاستمرارية وليس فقط عن كيفية الدخول للأسواق، وإن صمود أي مؤسسة اقتصادية وبقائها في سوق المنافسة مع باقي المؤسسات الاقتصادية الأخرى، يتطلب الاستغلال الأمثل لإمكاناتها وقدراتها المالية والإنتاجية.

يتوجب على المؤسسة تحسين وتطوير أساليب تسعير منتجاتها حتى تتمكن من ضمان استمرارها في السوق مع اكتساح أسواق جديدة، من بين هذه الأساليب نجد أسلوب التكلفة المستهدفة وهو أحد أهم وأفضل نظم إدارة التكاليف المبتكرة، وذلك لأنه يفترض فيه العمل على تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات دون المساس بالجودة ونوعية المنتجات، كما يفترض فيه إرضاء العملاء بصفة مستمرة وتحقيق أعلى نسبة ممكنة من المبيعات والأرباح.

ومن خلال ما تقدم يمكن صياغة إشكالية البحث كما يلي:

الإشكالية:

كيف يمكن أن تساهم محاسبة التكاليف المستهدفة في تدنية التكاليف؟

ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتحليلها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ ماهي التكاليف؟ وماذا نقصد بأسلوب التكلفة المستهدفة؟
- ❖ لماذا أصبحت أنظمة التكاليف التقليدية لاتلائم والمعطيات الجديدة للبيئة الاقتصادية؟
- ❖ كيف تؤثر التكلفة المستهدفة في استمرارية المؤسسة في الأسواق؟

الفرضيات:

- ❖ التكاليف هي قيمة الموارد التي يتم التضحية بها في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة معينة، والمقصود بالتكلفة المستهدفة أنها أداة لإدارة التكلفة تهدف لتخفيض تكلفة المنتج قبل عملية الإنتاج.
- ❖ أنظمة التكاليف التقليدية لاتلائم المعطيات الحالية للمؤسسة؛

- ❖ تؤثر التكلفة المستهدفة على بقاء المؤسسة في السوق حيث: تقوم المؤسسة في هذا الأسلوب باستهداف تكلفة تقوم المؤسسة بتحديد لها عن طريق سعر السوق دون المساس بالجودة والتنوعية للمنتج مقارنة بالمؤسسات الأخرى.

التكلفة المستهدفة = سعر المنتج في السوق - هامش ربح المؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

- ❖ التخصص والميل الشخصي؛
- ❖ الرغبة في التعرف على المفاهيم نظرا لحدثة الموضوع؛
- ❖ إبراز أثر أسلوب التكلفة المستهدفة على تكاليف؛

أهداف البحث:

- ❖ التعريف بالتكلفة المستهدفة؛
- ❖ إثبات إمكانية استعمال التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف واكتساب ميزة تنافسية للمؤسسة من تطبيقها لهذا الأسلوب؛
- ❖ إبراز إمكانية توصل المؤسسة إلى نتائج أفضل وتحقيق أهدافها في حالة تبني أسلوب التكلفة المستهدفة؛

أهمية البحث:

- ❖ معالجة إحدى الأساليب الحديثة في نظم التكاليف؛
- ❖ استخدام المؤسسة لأسلوب جيد لتخفيض التكاليف يمكنها من تحقيق ميزة تنافسية والبقاء في السوق؛
- ❖ مواكبة التطور الحاصل في مجال الصناعات وتحقيق المزيد من التقدم؛

منهج البحث:

من خلال دراستنا للموضوع الذي تطرقنا إليه فإن المنهج الأنسب والمعتمد هو المنهج الوصفي التحليلي الذي يصف الظاهرة المدروسة، وهذا من أجل التعرف على التكلفة وطريقة استخدامها في مؤسسة كوندور للأجهزة

مقدمة:

الإلكترونية والكهرو منزلية، كما اعتمدنا على دراسة الحالة لإتمام البحث من خلال تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف.

هيكل البحث:

قمنا بتقسيم بحثنا هذا إلى فصلين حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى مدخل محاسبة التكاليف حيث تعرفنا على تعريف التكاليف، تعريف محاسبة التكاليف أهدافها وطرقها، كما تعرفنا على مفهوم التكلفة المستهدفة، أهدافها خصائصها، طرق تحديدها وطرق تطبيقها.

أما الفصل الثاني فتطرقنا فيه إلى دراسة تطبيقية في مؤسسة كوندور، تعرفنا على المؤسسة محل الدراسة وحاولنا تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على أحد منتجاته.

الفصل الأول:

مدخل لمحاسبة التكاليف

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

تمهيد:

تقوم المؤسسات بإنتاج السلع وتقديم الخدمات بهدف تحقيق الأرباح من وراء ذلك، غير أن إنتاج هذه السلع

يتطلب من المؤسسة التضحية بمواردها الاقتصادية حتى يصبح هذا المنتج تاما.

حيث تعتبر التكاليف من أهم العناصر في العصر الراهن وأن إمكانية المنافسة بين المؤسسات في الأسواق يتوقف إلى حد كبير على ضبط ومراقبة العنصر والتحكم فيه بهدف التقليل منه قدر المستطاع وبالتالي زيادة في ربحية المؤسسات وإمكانية منافستها والبقاء في الأسواق، ولهذا الغرض تستعمل المؤسسات أنظمة لحساب التكاليف ومنأهمها التكلفة المستهدفة.

ومن أجل توضيح ذلك سنتطرق خلال هذا الفصل إلى:

1. المبحث الأول: عموميات حول محاسبة التكاليف.

2. المبحث الثاني: الإطار النظري للتكلفة المستهدفة.

3. المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: عموميات حول محاسبة التكاليف.

لكل مؤسسة اقتصادية نظام للمحاسبة المالية تستخدم في تسجيل وتبويب البيانات المتعلقة بالأنشطة المالية وفي إعداد الحسابات الختامية والكشوفات المالية التي تعبر عن نتائج الأعمال وتعبر عن المركز المالي خلال فترة معينة تكون عادة سنة ولكن هذه الكشوفات والتقارير لا توفر المعلومات التفصيلية عن كل نشاط بالمؤسسة على حدى بل تظهر نتيجة جميع الأنشطة بصورة موحدة وذلك مالا يخدم الإدارة في عمليات اتخاذ القرارات ومن هنا ظهرت أهمية محاسبة التكاليف.

المطلب الأول: مفاهيم حول التكاليف وسعر التكلفة.

أولاً: مفهوم التكلفة

تعرفها "البنى هاشم نعمان العاني" بأنها تضحية اقتصادية اختيارية تقاس بوحدة النقد، وتحملها أي مؤسسة اقتصادية في سبيل إنتاج المنتجات والخدمات.¹

كما يري "محمد تيسير الرجحي" أن التكلفة عبارة عن قيمة التضحيات الضرورية للحصول على مختلف المنتجات والخدمات، ففي حالة عدم استنفاد تلك التضحيات عند فترة حدوثها يمكن اعتبارها أصلاً، أما إذا تم استنفادها فتعتبر مصروفاً.²

كما عرفت أيضاً "على أنها تضحية ذات قيمة اقتصادية في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة في الحاضر أو المستقبل".³

عرفت كذلك أنها "مورد مضحى أو ضائع لتحقيق هدف معين".⁴

من خلال التعاريف سابقة الذكر يمكن أن نستخلص المفهوم العام للتكلفة فهي تلك التضحية بالموارد الاقتصادية سواء كانت مادية أو معنوية أو حتى ممتلكات في سبيل الحصول على منفعة

1-لبنى هاشم نعمان العاني، محاسبة التكاليف: منهج علمي وتطبيقي، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع،الأردن، 2013، ص20.

2-محمد تيسير الرجحي، محاسبة التكاليف، ط1، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات،مصر، 2008، ص07.

3-أحمد محمد نور، محاسبة التكاليف في بيئة الأعمال، دراسات الجامعة، الإسكندرية، 2007، ص 09.

4-شارلي هورنجر وآخرون، ترجمة أحمد حجاج، محاسبة التكاليف، دار المريخ، الرياض، 2009، ص 63.

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

ثانيا: مكونات التكاليف: يعطي سعر التكلفة، بداية من أول مرحلة إلى المرحلة النهائية، مجموع تكاليف منتج أو خدمة معينة كمايلي:¹

1. تكلفة الشراء: تتكون من سعر الشراء زائد كل المصاريف التي ترفق العملية (حتى تخزين البضاعة)، المصاريف الإضافية للشراء تتمثل في: مصاريف النقل؛ مصاريف الجمارك؛ كل المصاريف التي يتم دفعها للغير، حتى تصل المواد إلى المؤسسة ومتعلقة بعملية الشراء.

2. تكلفة الإنتاج: تتكون من: تكلفة شراء المادة الأولية المستهلكة في ورشات التحويل أو الإنتاج؛ الأعباء المباشرة وغير المباشرة الخاصة بالتحويل أو الإنتاج.

3. تكلفة التوزيع: يضم كل الأعباء الخاصة بعملية توزيع المنتج وتمثل أساسا في: مصاريف تخزين المنتج النهائي؛ مصاريف النقل أو الإرسال؛ مصاريف الإشهار؛ مصاريف مرتبطة بمصلحة البيع.

ثالثا: مفهوم سعر التكلفة: هو مجموع التكاليف التي يتحملها منتج معين أو خدمة مقدمة ابتداء من انطلاق عملية إعدادها إلى وصولها إلى المرحلة النهائية (أو مجموعة من المنتجات المادية أو مجموعة خدمات في مرحلة بيعها)، وتحسب فيها تكاليف البيع، وبمعنى آخر فإن المنتج المباع أو الخدمة المباعة لا تملك سوى سعر تكلفة وحيد وهو مجموع التكاليف التي تتعلق به.²

سعر التكلفة هو عبارة عن انتهاء عمليتي الإنتاج والبيع للمنتج النهائي، حيث يضم كل المصاريف من شراء المواد الأولية والمواد الضرورية الأخرى إلى حين إعداد المنتج وبيعه.³

من خلال التعاريف سابقة الذكر يمكن أن نستخلص مفهوم سعر التكلفة على أنه: مجموع التكاليف التي تتحملها المؤسسة لإنتاج منتج أو تقديم خدمة بدءا بعملية الشراء حتى وصولها إلى عملية البيع ترتب هذه التكاليف وفق مراحل النشاط ومنه نستنتج أن للمنتج مجموعة من التكاليف بينما يملك سعر تكلفة وحيد.

¹- مرابطي نوال، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص28

²-لبنى قيسي، دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية -دراسة حالة مركب الملح -الوطاية-، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، 2014-2015، ص20

³-مرباطي نوال، مرجع سابق، ص 20

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

رابعاً: مكونات سعر التكلفة

يتكون من مجموع أعباء المؤسسة الخاصة بدورة الاستغلال والخاصة بخارج دورة الاستغلال وتنقسم إلى:¹

1. الأعباء المحملة: هيكل الأعباء التي تكون سعر التكلفة، والتي لها علاقة منطقية بإعداد المنتج حتى مرحلة بيعه.

2. الأعباء غير المحملة: هي الأعباء التي تؤخذ بعين الاعتبار في المحاسبة العامة ولا تأخذ في المحاسبة التحليلية لأن

تحميلها قد يجرّد التكاليف من معناها، ويمكن ترتيبها كمايلي:

❖ إهلاك مصاريف التأسيس؛

❖ إهلاك مصاريف الإعدادية، وهي مرتبطة مباشرة بدورة الاستغلال العادية للمؤسسة؛

❖ المنح الخاصة بتأمين حياة المؤسسة؛

❖ مؤونات الخسائر؛ مؤونات الدعاوي القضائية (المنازعات)؛ مؤونات تأمين القروض، وهذه مرتبطة بدورات

خارج الاستغلال العادي وبظروف استثنائية.

3. العناصر الإضافية: هذا النوع يمثل أعباء وهمية، ذات صفة نظرية، وبالتالي فهي لا تدخل ضمن أعباء المحاسبة

العامة، ذلك لأنها لا تعد من الأعباء التي من المفروض أن تتحملها المؤسسة في بعض ظروف الاستغلال المختلفة.

المطلب الثاني: مفهوم وأهداف محاسبة التكاليف.

أولاً: مفهوم محاسبة التكاليف.

يعرفها "ناصر دادي عدون": هي مزيج بين علم وتقنيات ففي شقها تدرس الأسس والمبادئ العلمية لمعاني

التكلفة ونظريتها، ونظم تطبيقها في مختلف المؤسسات وفي شقها التقني استعمال هذه الأسس من متخصصين

مهنيين وغير متخصصين في المؤسسات وعلى ضوءها يتم التحكم في توجيه واستغلال الموارد المتاحة، وتسمح

للمسيرين باتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة التي تهم نشاط وتطور المؤسسات وفقاً للإمكانيات، سياساتها

وظروف محيطها.²

¹-المرجع نفسه، ص 29

²- ناصر دادي عدون، دراسة الحالات والمحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص 38

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

تعرف كذلك على أنها "عملية المحاسبة على التكلفة بدءاً من نقطة حدوث النقطة أو الالتزام بها وصولاً إلى تحديد علاقتها النهائية بمراكز وحدات التكلفة."¹

محاسبة التكاليف أداة تحليلية ورقابية هامة محكومة بمجموعة من الطرق والمبادئ والقواعد والأصول النظرية الأخرى. تمد المستويات الإدارية المختلفة بمعلومات وبيانات داخلية هامة تستطيع بواسطتها تقييم الأداء والرقابة على كفاءة التشغيل واستخدام عناصر التكاليف وذلك بمقارنة البيانات الفعلية مع المؤشرات التخطيطية أو المعيارية المحددة مسبقاً وكشف الانحرافات وأسبابها ومسببها في نطاق كل مركز تكلفة أو عملية أو منتج محدد، بهدف اتخاذ الإجراءات الفنية والتنظيمية والإدارية الفعالة والسريعة التي تكفل القضاء على الإسراف وموقع الخلل وتكريس النتائج الإيجابية.²

ومن خلال التعاريف السابقة الذكر أن نستخلص مفهوم محاسبة التكاليف على أنها: هي مجموعة من الطرق والمبادئ والقواعد التي تقوم بتجميع معلومات وبيانات التكلفة وقياسها مع المؤشرات التخطيطية المحددة مسبقاً وذلك بغرض استخدام المعلومات في عملية الرقابة واتخاذ القرارات.

ثانياً: أهداف محاسبة التكاليف: تسعى محاسبة التكاليف إلى مجموعة من الأهداف وتتمثل فيما يلي:³

1. تحديد تكلفة وحدة المنتج أو الخدمة: يعتبر تحديد تكلفة الوحدات المنتجة الغرض الرئيسي لنظام محاسبة التكاليف لكي تتمكن المؤسسة من تحديد سعر بيع الوحدة وضبط التكاليف وتحديد كمية الإنتاج والمبيعات التي تحقق أعلى ربحية ممكنة

2. الرقابة على التكاليف وتخفيض التكاليف: تعتبر الرقابة على التكاليف من أهم أغراض نظام محاسبة التكاليف ونقصد بالرقابة على التكاليف تحقيق الكفاية في استخدام المواد والعمالة والآلات وغيرها من عوامل الإنتاج والتكاليف فتعمل على تخفيض التكاليف مع المحافظة على النوعية عن طريق اتخاذ قرارات إدارية بتغيير مادة أولية معينة.

¹-صالح عبد الله رزاق، عطاء الله واردة خليل، محاسبة التكاليف الفعلية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 08

²-الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة التكاليف، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، تخصص محاسبة، المملكة العربية السعودية، ص 02

³-نائل عدس ونضال الخلف، محاسبة التكاليف، مدخل حديث نادر اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص 17ص 18

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

3. مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات: محاسبة التكاليف تقوم بإعداد التقارير التي تساعد المؤسسة على اتخاذ القرارات المناسبة على المستويات المختلفة فهي تقدم تقارير عن الوقت الضائع أو تلف بعض المنتجات في مراحل الإنتاج المختلفة.

4. المساهمة في إعداد الموازنات التقديرية: تعتبر الموازنة التقديرية خطة عينية ومالية ونقدية تفصيلية، تغطي كل نواحي النشاط في المؤسسة لفترة محددة ومقبلة وتعتمد على تحليل سلوك التكاليف باعتماد على البيانات التاريخية وتوقعات يمكن حدوثها.

5. المساعدة في وضع سياسات التسعير: تبعا للظروف الاقتصادية تقوم محاسبة التكاليف بوضع بيانات توضح فيها تكلفة إنتاج الوحدة من السلعة المنتجة مما يساعد الإدارة في سياسة التسعير بحيث يغطي سعر البيع تكلفة الإنتاج وتحقيق ربح معين يتحدد وظروف المنافسة ودخول أسواق جديدة.¹

6. المساهمة في تعديل الأنشطة والعمليات: تحتاج الإدارة العليا للمؤسسة لتقارير تتضمن معلومات مفصلة عن تكاليف المنتجات، وذلك لاستعمالها في عمليتي التخطيط والرقابة، في إطار التغذية العكسية، من أجل محاولة تعديل أداء العمليات وتطويرها وجعلها أكثر كفاءة وفعالية وأكثر قربا من المستهلك، في إطار عملية خلق وتعظيم القيمة المنتجة له.²

المطلب الثالث: طرق محاسبة التكاليف.

أولا: الطرق التقليدية.

1. طريقة التكاليف الكلية: تعود أصول هذه الطريقة إلى الفترة ما بين الحرب العالمية الأولى والثانية لأعمال العقيد الفرنسي RIMAILHO في إطار تنظيم الورشات العسكرية ثم تابعت في إطار CEGOS اللجنة العامة

¹-عبد الناصر نور، عليان الشريف، محاسبة التكاليف الصناعية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2002، ص 18

²-ري إتش جاريسون، إريك نورين، المحاسبة الإدارية، تعريب: محمد عصام الدين زايد، مراجعة: أحمد حامد حجاج، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، 2000، ص 90

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

لتنظيم العلمي، ومكتب المجلي وتكوين المؤسسات في هذه الفترة عرفت بطريقة الأقسام المتجانسة وسميت بعد بمراكز التحليل وعرفت واعتمدت من طرف لجنة المعايير للمحاسبات CNC وفق مرسوم 04 أفريل 1984 ومن طرف مخطط المحاسبة العامة ل 1947 و 1957 والمخطط المحاسبي ل 1982 اقترح التعديلات التالية لطريقة الأقسام المتجانسة كما يلي:

- ❖ إبدال الأقسام المتجانسة بمفهوم مراكز التحليل (التقسيم الحقيقي لمراكز التحليل التي تسمح بحساب التكاليف والنتائج إن أمكن لكل مركز مسؤولية).
- ❖ خلق مراكز هيكلية التي تجمع الأعباء الناتجة عن الوظائف المشتركة للمؤسسة في مجموعها (المصلحة القضائية، المحاسبة، الإعلام الآلي...).
- ❖ التمويل (الحزينة، تسيير القروض...) هذه الأعباء لا تدرج إلا في سعر التكلفة.¹

تقوم هذه الطريقة على تقسيم الأعباء المحملة إلى أعباء مباشرة وأخرى غير مباشرة فالأولى هي التي تحمل مباشرة لتكلفة المنتج بدون غموض في حين أن الثانية توزع في مراكز التحميل لتحمل بعد ذلك عن طريق وحدات العمل بصفة متجانسة وتقوم أيضا بتقسيم المؤسسة إلى مراكز أو أقسام تسمى بمراكز العمل ومراكز التحليل التي من خلالها يتم تحليل الأعباء إذ لا يتم حسابها مباشر في التكاليف أي يجب الفصل بين الأعباء المباشرة وغير المباشرة.²

تهدف طريقة التكلفة الكلية إلى تحقيق ثلاث أهداف رئيسية:

- ❖ البحث عن الحساب بطريقة أكثر جدية ممكنة لمختلف التكاليف المهمة في المؤسسة بإدخال جميع الأعباء القابلة للإدماج، وهي موجهة على وجوه الخصوص للمؤسسات التي تطورت إلى مستوى دفعها لخلق وظائف مخصصة تزود مصالح أخرى بخدمتها، خاصة منها المصالح المرتبطة مباشرة بالإنتاج؛
- ❖ البحث عن الصيغة للتقسيم بدلا من المساعدة على التسيير، ومن هنا يمكن القول بأن التكلفة الكلية تمثل ضمنا شكل مراقبة لسلم القيم التي يحددها السوق من خلال نظام الأسعار، وباستثناء بعض الحالات الخاصة، لا بد أن يكون السعر أكبر أو يساوي التكلفة الكلية؛

¹-مرابطي نوال، مرجع سابق، ص 112

²-ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 36

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

❖ الاستجابة لمتطلبات التسيير الداخلية، حيث تشكل معلومة محاسبية مهمة بالنسبة للمسيرين.¹

2. طريقة التكاليف الجزئية: نتيجة للانتقادات التي عرفت طريقة التكاليف الكلية، ظهرت طرق أخرى عرفت هذه الطرق بالطرق الجزئية، والمتمثلة في طريقة التكاليف المباشرة (التحميل العقلاني)، وطريقة التكاليف المتغيرة، وطريقة التكلفة المعيارية.

أ. طريقة التكاليف المباشرة (التحميل العقلاني):

❖ نتيجة للانتقادات التي عرفت طريقة التكاليف الكلية ظهرت طريقة أخرى عرفت بطريقة التحميل العقلاني للتكاليف الثابتة بأسلوب رشيد يتناسب وحجم النشاط حيث يرجع الفضل في ظهور الطريقة إلى HARRY LOIWARENCE GANTT التايلوري الذي عرض هذه الطريقة عام 1915.²

❖ هي العملية التي يتم من خلالها معالجة الأعباء الثابتة وتحميلها على أساس مستوى النشاط بمعنى آخر يتم أخذ الجزء المستغل من التكاليف الثابتة عند حساب التكاليف ومقارنتها بمستوى النشاط العادي والفرق يظهر يضاف أو يطرح من النتيجة وهي طريقة لحساب سعر التكلفة تقوم على تقسيم المصاريف إلى مصاريف ثابتة ومتغيرة ليتم تحميل المصاريف الثابتة بالتناسب مع الوحدات المنتجة ويقوم أساس تحميل الوحدات المنتجة بالقدر الملائم لها من التكاليف الثابتة وفق معامل التحميل العقلاني الذي يحدد كما يلي:³

معامل التحميل = النشاط الحقيقي ÷ النشاط العادي

ب. طريقة التكاليف المتغيرة:

1-هادني خالد، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2012، ص 42

2-درحون هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير واتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه، تخصص نقود ومالية، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2004-2005، ص 211

3-علي رحال، سعر التكلفة والنتيجة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 59

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

❖ طريقة التكاليف المتغيرة هي أحد طرق المحاسبة التحليلية التي تستعمل في حساب التكاليف وتحديد الأرباح، ولقد كان أول استعمال لها عام 1936 وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية وقد كانت تسمى بـ **Direct costing** وقد ترجمت خطأً بالتكاليف المباشرة، فهي مباشرة للنشاط وليست مباشرة للمنتج فهي إذن متغيرة، وانتقلت بعدها في الخمسينات إلى أوروبا وبالضبط لإنجلترا ليتغير اسمها إلى **Marginal Costing** يمثل في الهامشية على أساس أن هذه الطريقة تقوم بحساب النتيجة باحتساب الهوامش على التكاليف المتغيرة.¹

❖ هذه طريقة تعتمد أساساً على الفصل بين التكاليف الثابتة المتغيرة وحساب سعر التكلفة على أساس التكاليف المتغيرة فقط، وبطرح إجمالي التكاليف المتغيرة من رقم الأعمال نحصل على هامش التكلفة المتغيرة الذي يستعمل في اتخاذ القرارات الدورية، وحساب سعر التكلفة بالتكاليف المتغيرة على عكس طريقة التحميل العقلاني (المباشرة) التي تعتمد على التكاليف الثابتة. تطبق هذه الطريقة في المؤسسات التي تنتج عدة منتجات دفعة واحدة، وهي تعتمد على التفرقة بين التكاليف المتغيرة والثابتة، وتقوم على مبدأ التحميل الجزئي لعناصر التكاليف إلى وحدات الإنتاج، فتحمل التكاليف المتغيرة فقط على وحدات الإنتاج، أما التكاليف الثابتة فتحمل في نهاية الفترة عند استخراج النتيجة الصافية تطرح التكاليف الثابتة من الهامش على التكاليف المتغيرة، مع حساب هامش التكلفة المتغيرة لكل منتج.²

3. طريقة التكاليف المعيارية: ظهرت طريقة التكاليف المعيارية في سنوات العشرينيات من القرن العشرين في الولايات المتحدة الأمريكية، وكانت مرتكزة في بادئ الأمر على تسيير اليد العاملة، ثم بدأت تدريجياً تشمل كل الأعباء الأخرى، كالمواد الأولية، والطاقة ومصاريف التصنيع الأخرى، ولقد تزايد الاهتمام بالتكاليف المعيارية منذ فترة الكساد الكبير الذي ساد الدول الصناعية في الثلاثينيات، وذلك لغرض تخفيض التكاليف ورفع الكفاءة الإنتاجية، كما أن التكاليف المعيارية تخدم أغراضاً أخرى مثل تسيير المخزون، إعداد الموازنات التخطيطية، تسيير المنتجات، تقييم الأداء.³

¹-ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 136

²-بوناب بلال، دور المحاسبة التحليلية في تحسين الرقابة على الإنتاج دراسة حالة شركة الاسمنت جامعة بوزيان- قسنطينة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014، ص 44

³-درهمون هلال، مرجع سابق، ص 250

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

تعرف بأنها "التكاليف المعيارية المحددة مقدما على أساس علمي، وعملي في ظروف معينة التي تتخذ أساسا لقياس وضبط التكاليف الفعلية." ¹

تهدف طريقة التكاليف المعيارية إلى ²:

- ❖ البرمجة: يمكن برمجة النتائج في ظل التكاليف المعيارية الكلية بطريقة أكثر فعالية، فهي تركز على ما سوف يحدث في الفترة المستقبلية وليس ما حدث فعلا.
- ❖ الرقابة: إذ تستطيع تحقيق رقابة عن طريق مقارنة النتائج الفعلية بالتكاليف المعيارية
- ❖ التسعير: يمكن أن نستعمل طريقة التكاليف المعيارية كأساس لتسعير المنتوجات
- ❖ الإعلام: وذلك عن طريق تزويد إدارة المؤسسة بتقارير دورية وكشوفات تفصيلية بالانحرافات عن معايير المصروفات المحددة وتحليل الفروق.

ثانيا: الطرق الحديثة: نظرا لعيوب الطرق التقليدية لنظام التكاليف ظهرت طرق حديثة تعمل على عقلنة التكاليف، ومن أهمها: طريقة محاسبة التكاليف على أساس النشاط وطريقة التكلفة المستهدفة التي سوف يتم إدراجها في المبحث الثاني كونها أساس موضوع الدراسة.

1. طريقة محاسبة التكاليف على أساس النشاط ABC: يعرفها ناصر دادي عدون وعبد الله قويدر الواحد على أنها نظام يركز على فكرة أساسية تعتمد على الربط بين الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم هذه الموارد، ثم الربط بين تكاليف الأنشطة وبين المنتج النهائي. ³

أما أحمد صلاح عطية أنه نظام يقوم على فكرة أن المنتجات تحتاج إلى منظمات تقوم بأنشطة تتطلب "تكلفة أو موارد"، مما يعني تصميم النظم بحيث يتم تخصيص أي تكاليف لا يمكن تخصيصها مباشرة للمنتج على الأنشطة المتسببة فيها، ومن ثم يسهل تخصيص تكاليف كل نشاط على المنتج أو المنتجات حسب درجة استفادتها المتوقعة من ذلك النشاط. ⁴

1- ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 139

2- بوعقوب عبد الكرم، المحاسبة التحليلية، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 162

3- ناصر دادي عدون وعبد الله قويدر الواحد، مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون، ص 140

4- أحمد صلاح عطية، محاسبة تكاليف النشاط للاستخدامات الإدارية، ط 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 70

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

يهدف نظام التكلفة على أساس النشاط إلى¹:

- ❖ تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة؛
- ❖ تقديم معلومات مفيدة لإدارة في اتخاذ القرارات وتحديد أسباب ارتفاع تكاليف قسم ما؛
- ❖ التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف الغير مباشرة بين المنتجات المختلفة؛
- ❖ يساعد إدارة المنشأة في إعطائها صورة واضحة ودقيقة عن الأنشطة المسببة للتكاليف ومن ثم معرفة نصيب المنتج من كل نشاط على حدا؛
- ❖ يساعد نظام ABC لإدارة الشركة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج والعمل على تقليل أو تخفيض التكاليف مثل ذلك الأنشطة؛
- ❖ تحديد تكلفة المنتج بالدقة المطلوبة.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتكلفة المستهدفة.

ظهر أسلوب التكلفة المستهدفة في اليابان سنة 1960م حيث يعتبر هذا الأسلوب عملية بسيطة الفهم والتطبيق نسبيا وبالرغم من ذلك فإنها تؤثر تأثيرا كبيرا على ربحية المنظمات والأعمال التجارية، كما أنها لا تتطلب كم من المتخصصين والمهنيين، أو حتى تتطلب تطبيقات برامج واسعة النطاق أو تراكيب أو إجراءات معقدة.

المطلب الأول: ماهية التكلفة المستهدفة.

أولا: مفهوم التكلفة المستهدفة.

تعددت المفاهيم والتعريفات للتكلفة المستهدفة ولم يتفق الكتاب والباحثين على تعريف محدد فقد عكست هذه التعريفات وجهات نظر مختلفة عرفتها بأنها "أداة لإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج أثناء مرحلة

¹-إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة: قضايا معاصرة، ط1، دار حامد، الأردن، 2007، ص164

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

التخطيط والتطوير والتصميم من مراحل دورة حياة المنتج ومن ثم فإن هذه الأداة تركز جهود خفض التكلفة عند مرحلة التصميم لسرعة وكبر حجم الوفورات التي يمكن تحقيقها عند تلك المرحلة عنها في المراحل التالية لها".¹

وكذلك عرفت على أنها "يمثل أسلوب التكلفة المستهدفة أحد الأساليب المرتبطة بتحديد أهداف التكاليف الخاصة بالمنتجات التي لها أسعار مبيعات تتحدد عن طريق الأسواق التنافسية ويبدأ التحليل مع سعر البيع المقرر الذي سيكون مقبولا ويتم طرح الربح المرغوب فيه للتوصل إلى التكلفة المستهدفة".²

عرفت على أنها "أحد الأدوات الإستراتيجية التي تعمل على خفض تكاليف المنتجات خلال دورة حياتها".³

وعرفت أيضا على أنها "نظام متكامل تابع لإدارة التكاليف يستخدم عند تصميم منتج جديد أو عند تطوير منتج سابق".⁴

مما سبق يمكن القول أن التكلفة المستهدفة هي أسلوب يهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج أثناء مراحل دورة الإنتاج عن طريق حسن استخدام الوسائل المتاحة، مع الحفاظ على جودة المنتج من أجل إبقاء الميزة التنافسية في الأسواق، وذلك في مجال التكلفة التي يتقبلها العملاء من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

ثانيا: خصائص التكلفة المستهدفة

من خلال التعريفات السابقة يمكن أن نستخلص الخصائص التالية للتكلفة المستهدفة:⁵

❖ أنها تطبق في مرحلة التطوير والتصميم وهي تختلف عن نظم مراقبة التكاليف المعيارية التي يتم تطبيقها في مرحلة الإنتاج؛

❖ أنها ليست أسلوب إداري لمراقبة التكاليف بالمعنى التقليدي ولكنها أسلوب يهدف إلى تخفيض التكاليف؛

¹صفاء عبد الدائم، نحو إطار مقترح لإدارة التكلفة في بيئة التصنيع الحديثة المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، 2001م، ص 470.

²أمين السيد لطفي، إدارة الأعمال باستخدام معلومات المحاسبة، الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر، 2007م، ص 560.

³J. Brausch Target Costing for Profit Enhancement Management Accounting. Vol.76 No.5 Nov (1994):45

⁴A. Bhimani and H. Okano - Targeting Excellence: Target Cost Management at Toyota in the UK Management Accounting - London Vol. 73 No.6 Jun (1995):42.

⁵لطفي الرفاعي فرج، محمد سعيد جندي، التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية، مصر، كلية التجارة جامعة طنطا، 2006، ص30.

أنظر كذلك: محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف المنظور التقليدي والحديث عمان، دار البازوري للنشر والتوزيع، 2011، ص33.

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

- ❖ يتم استخدام بعض الأساليب علما لإدارة في تحديد التكاليف المستهدفة لأن الأهداف الإدارية وتكاليف المستهدفة تتضمن الأساليب الفنية لتطوير وتصميم الإنتاج؛
- ❖ تطبيق أسلوب التكاليف المستهدفة يتطلب تعاون العديد من الإدارات داخل المنشأة؛
- ❖ يشرح ويصف هيكل خطة التطوير مع الأخذ في الاعتبار ديناميكية التسعير وتعدد مكونات المنتج والعلاقة مع الموردين؛
- ❖ يتطلب التطبيق الناجح للتكلفة المستهدفة استخدام أسلوب هندسة القيمة وبعض الأساليب الأخرى؛
- ❖ يعتمد في تخطيط وتصميم وإنتاج المنتج في البيئتين الداخلية والخارجية.

ثالثا: أهمية التكلفة المستهدفة:

تتبع أهمية منهج التكلفة المستهدفة كأساس لتخطيط الربحية وبناء معايير التكلفة خاصة في ظل انتشار التكنولوجيا وما صاحب ذلك من وجود منافسة عالمية تتسم بسرعة التغيير، ولم يعد التفوق التكنولوجي هو الأساسي في اكتساح الأسواق وتحقيق أرباح مقبولة خاصة بعد انخفاض الفروق في الجودة بين المصاريف المتنافسة، ولكن أصبح بمقدور المنافسين الذين يستخدمون مستوى أقل من التكنولوجيا ولكن بتقديم خدمة بتكاليف أقل واكتساب الأسواق وتحقيق المعدلات المطلوبة على الاستثمار، وتزداد فرص النمو وتحقيق الربحية أمام المصارف التي تستطيع زيادة جودة الخدمات المطلوبة وتقليل التكلفة، وبالإضافة إلى الجودة والتكلفة يمثل عنصر الوقت الضلع الثالث للاستراتيجية الجديدة للتنافس.¹

رابعا: أهداف التكلفة المستهدفة:

- تعددت أهداف منهج التكلفة المستهدفة حسب وجهة نظر كل باحث، ولكن الهدف المشترك والرئيسي هو خفض التكلفة والمحافظة على الجودة، وهناك أهداف أخرى تتمثل في:²
- ❖ خفض تكلفة المنتجات الجديدة مع مراعاة الحفاظ على جودة المنتج والتقييد بالتوقيت المناسب لتسليم المنتج والسعر المناسب مع السعر السائد في السوق؛

¹ بوكورية زائة، التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2013، ص63.

² محمود حسن قاقيش، مدى مساهمة العلوم المالية والمحاسبية في التعامل مع الأزمات المالية العالمية، للمؤتمر الثاني للعلوم المالية والمحاسبية الأردن، جامعة اربد، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، 2010، ص640.

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

- ❖ تحفيز موظفي الشركة على العمل للوصول إلى الربح المستهدف وذلك بتصميم العمل بأسلوب التكلفة المستهدفة على كافة مستويات العاملين في الشركة
- ❖ التخطيط الإستراتيجي للمشروع بما يكفل تحقيق الانخفاض المستمر في التكلفة وزيادة فعالية تصميم المنتج وتطويره؛
- ❖ تحقيق أهداف الإدارة العليا من أرباح ومنافسة على المدى الطويل في ظل التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية وكذلك تغيير أذواق المستهلكين.
- ❖ بالإضافة للأهداف السابقة تهدف التكلفة المستهدفة إلى:¹
- ❖ تخفيض تكاليف المنتجات الحالية والمستقبلية؛
- ❖ يساعد مدخل التكلفة المستهدفة في تحديد تكاليف المنتج المستهدفة أي التكلفة التنافسية المستمدة من واقع السوق الخارجي ومقارنتها بتكلفة المنتج؛
- ❖ تحقيق رغبة العملاء في إشباع الاحتياجات وذلك بتقديم منتجات متطورة ذات جودة وسعر مناسبين؛
- ❖ تقديم منتجات جديدة في الوقت المناسب وبجودة مناسبة لضمان الاستمرار في الأسواق
- ❖ تطوير المنتج دائما لجذب المستهلكين.

المطلب الثاني: مبادئ التكلفة المستهدفة

يتضمن أسلوب التكلفة المستهدفة عدة مبادئ نذكر منها ما يلي:²

- 1- **قيادة سعر البيع المستهدف للتكلفة:** لتحديد التكلفة المستهدفة يجب القيام أولاً بتحديد السعر الذي يمكن أن يباع به المنتج وي طرح الربح المستهدف من هذا السعر نحصل على التكلفة التي يجب تصنيع المنتج في حدودها.
- 2- **التركيز على العملاء:** حيث أنه لا بد من الاهتمام بمتطلبات العملاء من ناحية الجودة والسعر والوقت المناسب للحصول على المنتج

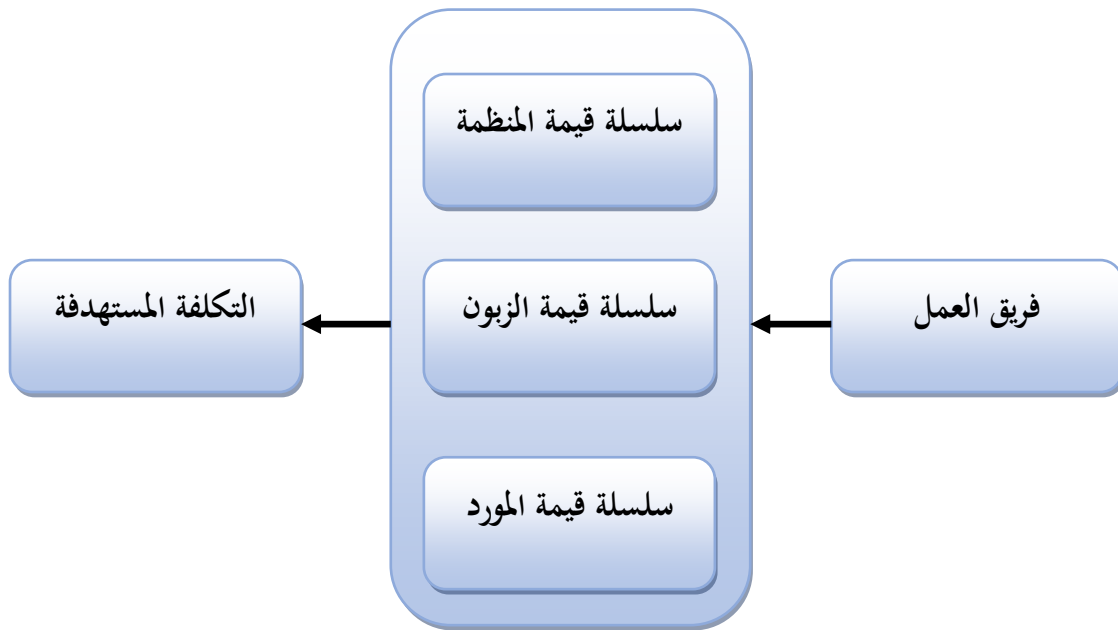
¹Kplan. Rober s.and Atkinson anthony A. advanced management accounting. 3edition new jersey prentice hall. 1998. p224.

²محمد عماد صلاح عبد الحفيظ، التكلفة المستهدفة تمهيدي ماجستير، قسم الدراسات العليا، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2008، ص3.

الفصل الأول: مدخل محاسبة التكاليف.

- 3- التركيز على تصميم المنتج: تعد هندسة التصميم هي العنصر الرئيسي في التكلفة المستهدفة، إذ يجب على المهندسين تصميم المنتج بالشكل الذي يمكن إنتاجه في حدود التكلفة المستهدفة
- 4- التركيز على عملية التصميم: يعني فحص جميع أوجه العملية الإنتاجية للتأكد من المنتج الذي سيتم تصنيعه بأعلى كفاءة ممكنة، كما يجب تصميم جميع الأوجه وفقا للتكلفة المستهدفة للمنتج.
- 5- دورة حياة التكاليف: ينبغي أن ينتبه المحللون عند تحديد التكلفة المستهدفة إلى أهمية أخذ جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج بعين الاعتبار، والعمل على تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج سواء تكاليف التوزيع أو الشراء أو التشغيل والصيانة وصولا إلى تكلفة التخلص منه بعد انتهاء الغرض.
- 6- فرق عمل متداخلة المهام: يتطلب تصنيع المنتج في حدود التكلفة المستهدفة استخدام فريق عمل متنوع الاختصاصات ومن مختلف إدارات المنشأة كالمختصين ببحوث التسويق والبيع وهندسة الإنتاج أو التجهيز.
- 7- توجيه سلسلة القيمة: في بعض الأحيان قد تزيد التكلفة المخططة عن التكلفة المستهدفة، وهنا يتم بذل جهد لحذف التكاليف التي لا تضيف قيمة من أجل تخفيض التكلفة المخططة وفي بعض الحالات، يمكن أن تساعد النظرة الفاحصة لسلسلة القيم لكامل أنشطة المؤسسة المديرين على تحديد فرص تقليل التكلفة.

الشكل رقم 01: العلاقة بين فريق العمل وأنشطة نظام سلسلة القيمة



المصدر: ناجي شايب الركابي، أهمية التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي لشركة الصناعات الالكترونية، دراسة ميدانية بغداد، 2010، ص13

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

أولاً- راضية عطوي 2008: بعنوان " دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف"، مذكرة ماجستير في العلوم الإدارية، تخصص إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر باتنة.

الهدف من هذه الدراسة التعرف على دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف في مؤسسة تصنيع اللواحق الصناعية والصحية الجزائرية، وفرض متغيرات تنافسية والتحديات الضرورية لإبقاء المؤسسة في السوق واستمرارها في السوق، وكذلك التطور في مجال الاتصال والنقل يكسب المؤسسة الفوز في المنافسة وكسب رضا العملاء، وضرورة تجديد المنتجات في ظل البيئة الحديثة التي جعلت السعر هو الذي يفرض التكلفة، وقد تم التوصل إلى الخلاصة والنتائج التالية:

❖ تتمثل أهم خصائص البيئة الاقتصادية الحديثة في: اشتداد المنافسة وعولمة الأسواق، التطور في أنظمة الاتصالات ووسائل النقل مما دعم المنافسة على المستوى العالمي وخلق الحاجة إلى المعلومات المتعلقة بالجوانب الداخلية للمؤسسات والبيئة الخارجية وما يسودها من متغيرات اقتصادية خاصة بالمنافسة أو رغبات العملاء.

❖ في ظل معطيات البيئة الاقتصادية الحديثة أصبحت المؤسسات مطالبة بإنتاج منتجات متجددة، ذات جودة عالية وبتكلفة منخفضة، كما أصبحت مطالبة بالتمتع بمرونة لمواجهة قصر دورة حياة المنتجات، طلبات العملاء المتنوعة واشتداد المنافسة العالمية.

ثانياً- علي عدنان أبو عودة 2010: "بعنوان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية"، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة.

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

يتمثل الهدف من هذه الدراسة في بيان دور التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، خاصة المتحققة من مزايا في مجالات التخطيط والرقابة على التكلفة وتجنبها وبالتالي خفضها، كما هدفت إلى معرفة مقومات تطبيق منهج التكلفة المستهدفة والصعوبات التي تواجهها المصارف في تطبيق التكلفة المستهدفة، التعرف على أثر تطبيق منهج التكلفة المستهدفة على تسعير الخدمات المصرفية في ظل المنافسة.

ومن أهم النتائج المتوصل لها في هذه الدراسة:

- ❖ تتوفر المصارف العاملة في قطاع غزة إمكانية لتطبيق منهج التكلفة المستهدفة لتسعير الخدمات المصرفية.
- ❖ إدراك المصارف إلى أن تطبيق منهج التكلفة المستهدفة يعمل على خفض التكاليف وذلك باستبعاده للأنشطة التي لا تضيف قيمة، والتخلص من نواحي الإسراف، وتفاديه للأخطاء والعيوب.

ثالثاً- مجيد نبو، محمد بن الدين، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، مجلد 8، العدد 5 (31 ديسمبر/كانون الأول 2019).

يهدف هذا المقترح إلى معرفة مدى مساهمة مدخل التكلفة المستهدفة كأحد الأساليب الحديثة في مجال خفض التكاليف في ترشيد قرارات التسعير بالشركة الجزائرية للتأمينات (CAAT)، بحيث تحدد التكاليف بموجبه وفقاً لأسعار البيع التي يقبلها السوق ونظراً لحيوية هذا القطاع الخدمي الحكومي وتميزه بشدة المنافسة خاصة بعد فتح المجال أمام القطاع الخاص، ولقد تم اختيار خدمة تأمين السيارات للاستعمال الشخصي نظراً للإقبال الكبير على هذه الخدمة من قبل الزبائن.

أهم نتائج هذه الدراسة:

- ❖ عدم توفر قسم تسويق على مستوى الوكالة يقوم بدراسة الأسواق للتعرف على أسعار المنافسين.
- ❖ إن نظام محاسبة التكاليف المعتمد من طرف الوكالة نظام تقليدي لا يسمح بتوفير معلومات دقيقة عن التكاليف المرتبطة بكل مرحلة من مراحل إنتاج الخدمة للقيام بإجراءات تحليل هندسة القيمة.

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

رابعاً- ميساء محمود محمد راجحان، "دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات"، بحث مقدم كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير بقسم المحاسبة، جامعة الملك عبد العزيز المملكة العربية السعودية.

إن الهدف العام من البحث يتمثل في التعرف على دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات في المشروعات الصناعية الرائدة في اليابان خاصةً وكذلك في الدول المتقدمة الأخرى التي قامت باستخدام هذا النظام في مشروعاتها، بالإضافة إلى التعرف على مدى إمكانية تطبيق ذلك النظام لتخفيض التكاليف وتطوير المنتجات في المشروعات الصناعية العاملة بالمملكة العربية السعودية، بالاستعانة بالتجربة اليابانية. يهدف أيضاً إلى بناء إطار نظري متكامل للتكاليف المستهدفة يوضح مفهومها وخصائصها وأهدافها ومبادئها وكذلك يوضح طريقة تحديدها وتطبيقها في المشروعات الصناعية. إلى جانب دراسة بعض النظم الإدارية والإنتاجية المتطورة التي تساعد التكاليف المستهدفة على تحقيق أهدافها.

أهم النتائج هذه الدراسة:

- ❖ يهتم نظام التكاليف المستهدفة بالتخطيط والتنظيم لجميع مراحل وأقسام المشروع بهدف تقديم منتجات متطورة ومنخفضة التكاليف وتشبع احتياجات المستهلك، وبالتالي تحقق الأرباح الكافية على المدى الطويل.
- ❖ لنظام التكاليف المستهدفة المقدرة على الحد من التضخم وتخفيض التكاليف، بحيث يحرص تكاليف منتجاته في إطار سعر البيع الذي يحقق له المنافسة والأرباح الكافية.
- ❖ لا يتم تطبيق نظام التكاليف المستهدفة في المشروعات الصناعية السعودية، بل يتم إتباع العديد من المبادئ والأسس التي يقوم عليها النظام، حيث ظهر أنه لا يتم استخدام معادلة التكاليف المستهدفة التي تعتبر الأساس الأول للنظام.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تطرقنا في دراستنا إلى دور مساهمة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف، حيث وأن دراستنا هذه لا تختلف كثيراً عن هذه الدراسات لأنه تقريبا تم إتباع نفس الخطوات في تحديد التكلفة المستهدفة، وإنما يكمن الاختلاف في الطبيعة التصنيعية للمؤسسة محل الدراسة.

الفصل الأول: مدخل لمحاسبة التكاليف.

خلاصة الفصل:

من خلال عرضنا لطرق التكاليف التقليدية، وجدنا بأن هذه الطرق تمتاز بالسهولة والوضوح وذات تكاليف منخفضة التطبيق، وإن هذه الطرق ملائمة فيظل إنتاج منتجات قليلة إلا أنها قد لا تكون ملائمة في ظل إنتاج عدة منتجات وفي ظل التقدم التكنولوجي المستمر.

ومن خلال دراستنا لطريقة التكلفة المستهدفة وجدنا بأنها تعتبر كأسلوب بديل لتخفيض التكاليف بصفة أساسية، على عكس أنواع الأساليب الأخرى التقليدية التي لا تراعي طرق تخفيض التكاليف ولا تضع سعر مستهدف لجعلها تتنافس به وتحاول السيطرة على الأسواق.

الفصل الثاني:

دراسة تطبيقية لمؤسسة كوندور

للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

تمهيد:

بعد ما تم التعرف في الفصل الأول على مختلف المفاهيم والجوانب النظرية لأسلوب التكلفة المستهدفة، والمفاهيم التي تربط التكلفة المستهدفة بتخفيض التكاليف في المؤسسة، سنحاول في هذا الفصل تجسيد ما تم التطرق إليه ميدانيا من خلال الدراسة التي قمنا بها في مؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية برج بوعرييج، في محاولة منا تخفيض التكاليف عن طريق تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة. ولتحقيق هذا الهدف فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

1. المبحث الأول: تقديم مؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.
2. المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية.
3. المبحث الثالث: منهجية تخفيض التكاليف باستخدام التكلفة المستهدفة والأدوات المساعدة.

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة:

تعد مؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية من المؤسسات الهامة اقتصاديا نظرا لتمييزها في مجال نشاطها وقدراتها التنافسية الكبيرة وستتعرف على هذه المؤسسة أكثر من خلال التطرق إلى تعريفها، أهدافها وهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: ماهية المؤسسة:

أولا: تقديم مؤسسة كوندور:

مؤسسة كوندور "CONDOR" أو باسمها التجاري عنتر للتجارة " ANTER TRADE"، مؤسسة اقتصادية خاصة كبيرة الحجم متخصصة بتاجوسويقالأجهزةالإلكترونيةوالكهرومنزلية، تنتمي إلى مجموعة بن حمادي "GROUPE BEN HAMADI" شكلها القانوني أصبح في جوان 2002 هو "SPA" مؤسسة خاصة ذات الأسهم.

تنشط المؤسسة وفقا لأحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أبريل 2002، وبدأ نشاطها الفعلي في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية ببح بوعريريج، تربع على مساحة إجمالية تقدر ب: 80104 م² وهي بملكية كاملة للمؤسسة، يبلغ عدد عمالها أكثر من 3473 عامل موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص. مؤسسة كوندور هي إحدى المؤسسات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي:

- ❖ مؤسسة " ARGILOR " وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته.
- ❖ مؤسسة " POLYBEN " وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية.
- ❖ مؤسسة " GEMAC " وهي وحدة لإنتاج البلاط ومواد البناء.
- ❖ مؤسسة " TRAVAUX COUVIA " وهي وحدة المشاريع البناء العملاق.
- ❖ مؤسسة " GEPATTE " وهي وحدة إنتاج العجائن.
- ❖ مؤسسة " HODNA METAL " لإنتاج الصفائح.

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات ولابتكارات في 30 أفريل 2003.

وكلمة كوندور تعني طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، وشعار المؤسسة هو "الحياة.... ابتكار" **INNOVATION IS LIFE** واللون المميز للشركة هو اللون الأزرق¹.

وشهدت مؤسسة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن، وأولى المراحل هي مرحلة الشراء للبيع أي شراء المنتج وإعادة بيعه، أما المرحلة الثانية هي مرحلة شراء المنتج مفككا كلياً ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجوهرية هي مرحلة الإنتاج في هذه المرحلة استفادت المؤسسة من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شرائها محلياً أو إنتاجها ذاتياً، وبدأت في الإنتاج المحلي.

تحصلت المؤسسة في جانفي 2007 على شهادة الإيزو 9001 نسخة 2000 "VERSION2000ISO9001"، لنشاطها والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية².

ثانياً: لمحة ديموغرافية: ³

1. تطور اليد العاملة عبر السنوات:

❖ جدول رقم (2-1) تطور القوى العاملة من سنة 2012 حتى سنة 2018.

السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
عامل	3556	4306	4674	5484	6180	6221	6397

❖ المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ملاحظة: ارتفاع عدد العمال في شركة كوندور إلكترونيك من 3556 موظفاً في عام 2012 إلى 6397 موظفاً في فيفري 2018 وهو معدل النمو بنسبة 79.89%

2. ترتيب العمال حسب الأعمار.

1 الوثائق الداخلية للمؤسسة.

2 الوثائق الداخلية للمؤسسة.

3 الوثائق الداخلية للمؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

❖ الجدول رقم (2-2) يوضح ترتيب العمال حسب الأعمار:¹

النسبة	المجموع	الجنس		شريحة العمل
		نساء	رجال	
0.48	30	3	27	اقل من 20 سنة
5.96	373	77	296	24-20
22.83	1430	312	1118	29-25
24.13	1511	200	1311	34-30
19.81	1241	148	1093	39-35
13.92	872	88	784	44-40
7.68	481	48	433	49-45
2.84	178	24	154	54-50
1.41	88	9	79	59-55
0.62	39	6	33	64-60
0.32	20	1	19	65 او أكثر
100	6263	916	5347	المجموع
	100.00	14.63	85.37	النسبة

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: أهداف مؤسسة كوندور

تتمثل أهداف مؤسسة كوندور فيما يلي:

- 1. تحقيق الربح:** كان ولازال تحقيق الربح هو الهدف الأول والأساسي الذي تسعى إليه مؤسسة كوندور من خلال الوصول إلى رقم الأعمال المسطر لكل عام وكسب متعاملين جدد مع الحفاظ على المتعاملين الحاليين وبالتالي توسيع نشاطها للصمود أمام المنافسة.
- 2. تحقيق متطلبات المجتمع:** إن تحقيق هدف المؤسسة والمتمثل في تحقيق الربح أو تحقيق الإشباع لا يكون إلا من خلال تلبية حاجيات المجتمع بتقديم منتوجات ذو جودة عالية وبأفضل الأسعار.

¹الوثائق الداخلية للمؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

3. عقلنة الإنتاج: ويتم من خلال الاستعمال الجيد لممتلكاتها وبالإشراف على عملها بشكل يسمح في نفس الوقت بتلبية رغبات المجتمع.
4. ضمان مستوى مقبول من الأجور يسمح للعامل بتلبية حاجياته والحفاظ على بقاءه، وتقديم مختلف العلاوات والمنح.
5. توفير خدمات التأمين للعمال مثل التأمين الصحي التأمين ضد العمل والتقاعد.
6. الاهتمام بالجانب البيئي إذ يفرض عليها موقعها الجغرافي التحكم قدر الإمكان في نفاياتها الصناعية.
7. تقوية مركز المؤسسة في السوق المحلية ورفع قيمة الإنتاج الوطنية.
8. المداومة على تنظيم وتحسين هياكل المؤسسة.
9. تدعيم الاستثمارات باقتناء وسائل إنتاج عصرية بهدف تطوير وتنويع المنتج.
10. التكوين المستمر للعمال والإطارات.
11. الاستفادة من توظيف إطارات عالية المستوى والكفاءة.
12. السعي إلى منافسة المؤسسات العالمية التي تنشط في نفس المجال.
13. كما تهدف المؤسسة أيضا إلى التخفيف قدر الإمكان من التكاليف والأعباء وهذا بإتباع أفضل السبل المتاحة في كل المستويات وفي مختلف مراحل العملية الإنتاجية من اجل القضاء على التبذير وكذا الوصول إلى الكفاءة الإنتاجية من خلال إدخال آلات إنتاجية جديدة تواكب التطور الحاصل في سبل الإنتاج ونوعية المنتج وكذا تأهيل العمال.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور:

يرتكز الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور على مجموعة من الوظائف تتفاعل فيما بينها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، يضم الهيكل التنظيمي للمؤسسة كوندور ثلاث مستويات:¹

¹ مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة condor

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

أولاً: المديرية العامة:

تتكون المديرية العامة من المدير العام والأمانة العامة ونائب المدير العام المكلف بتسيير أعمال الجودة تتمثل أعمال المديرية العامة فيما يلي:

- ❖ تحقيق برامج الإنتاج المسطرة من طرف المؤسسة.
- ❖ تحقيق تسويق الإنتاج في إطار سياسات وإجراءات مسطرة من طرف المؤسسة.
- ❖ تطوير آليات الدخل للأعمال.
- ❖ تحقيق السير العام للأعمال والأشخاص والأعمال طبقاً للأنظمة والقوانين.

ثانياً: المديرية والمصالح الوظيفية

1. مسؤول تسيير الجودة: وهو يقوم بالمهام التالية:

- ❖ يعطي إرشادات خاصة بمتطلبات الحصول على شهادة ISO.
- ❖ يعطي نصائح للمصالح الأخرى حول عملية التسيير.

2. مديرية البحث والتطوير:

تعد مصلحة البحث والتطوير المقدم الرئيسي للإبداع التكنولوجي، يقصد بهما كل الجهود المتضمنة تحويل المعارف المصادق عليها إلى حلول فنية في صور أساليب أو طرق إنتاج ومنتجات مادية استهلاكية أو استثمارية. وتتكون وظيفة البحث والتطوير من عمال، وسائل، وإجراءات التسيير، وكلها مجندة لإنجاز مشاريع البحث والتطوير، ويقوم بالإشراف على الوظيفة مسؤول يسمى مدير البحث والتطوير، يقوم بتوجيه العمال بغية تنفيذ النشاطات المعنية بالوظيفة حسب المشاريع المحددة، وتتمثل أعمال مديرية البحث والتطوير في إنتاج منتجات جديدة أو تحسين المنتجات الحالية أو تغيير أساليب الإنتاج... الخ.

3. مصلحة الموارد البشرية:

- ❖ تعمل على تسيير كل العمال عن طريق توظيف العمال حسب طلبات هياكل المؤسسة؛
- ❖ معالجة الشؤون القانونية للعمال؛
- ❖ ضمان الربط بين الهياكل الخارجية التي تتعلق بالشؤون الاجتماعية للعمال؛

4. مصلحة العناد (اللوجيستية):

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

وهي المسؤولة عن إمداد المصالح الأخرى بالتجهيزات المكتنبة اللازمة، السيارات، شاحنات النقل، البنزين... الخ.

5. مصلحة المحاسبة والمالية:

وتتمثل مهمتها في متابعة العمليات المحاسبية، وتسجيلها يوما بعد يوم كما تقوم بتحليل النتائج المحصل عليها خلال السنة، ودراسة الفروق، وتحديد أسباب وقوع الانحرافات.

6. فرع المحاسبة العامة:

وهو يقوم بمسك ملفات المحاسبة والسجلات القانونية المفروضة من التشريع، حيث يقوم بإعداد جميع الفواتير الصادرة من المؤسسة وتسديد جميع مستحقات الموردين، وكذا يقوم هذا الفرع بالتسجيل اليومي لجميع العمليات التجارية حيث يقوم بإعداد القيود اليومية وكذا القيام بالجرد السنوي وإعداد القوائم المالية وشرف كذلك على العمليات المتعلقة بالبنوك.

7. فرع الصندوق:

وهو مكلف بمسك جميع أموال المؤسسة النقدية حيث يقوم بتسديد الإدارة، ويتم قبض النقود من طرف الزبائن حسب وصل يقدم للمصلحة التجارية (فرع المبيعات)، ويتم تسديد المستحقات وفق وصل يوقع عليه من طرف المستهلك.

8. مصلحة الأمن والوقاية:

هذه المصلحة لديها المسؤولية في القيام بتغييرات بأجهزة الأمن أو التسيير حسب قرارات المؤسسة، وتقوم بـ:

❖ تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن والوقاية من الأخطار التي تهدد المؤسسة؛

❖ تسيير الوسائل لمكافحة الحرائق أو أي خطر ما؛

❖ تنظيم الحراسة والسهر على أمن الممتلكات والأجهزة وعمال الوحدات؛

9. المديرية التقنية: وتتمثل مهامها في:

❖ المحافظة على الحالة الجيدة لوسائل الإنتاج؛

❖ القيام ببرنامج الصيانة الوقائية والسهر على تطبيقها؛

❖ تنظيم ومراقبة مكتب الدراسات؛

10. مصلحة البيع (المشتريات) تتمثل مهامها في:

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

❖ تنظيم الطلبات، ومتابعتها في مراكز العبور؛

❖ معالجة الطلبات اتجاه البنك؛

❖ الإمضاء على الموافقة من طرف البنك؛

❖ فرز ملفات الشراء؛

11. مديرية خدمات ما بعد البيع: وتتمثل مهامها في:

❖ توفير خدمات ما بعد البيع للزبائن في إطار الضمان؛

❖ جمع المعلومات حول مختلف الأعطاب في المنتج؛

❖ توجيه عملية الإنتاج لتحسين المنتج؛

12. مصلحة التسويق: وتتمثل مهامها فيما يلي:

❖ دراسة وجذب كل ما يتعلق بمعلومات السوق؛

❖ القيام بحملات الإشهار في كافة وسائل الإعلام؛

❖ تنظيم المعارض الوطنية والدولية؛

❖ تدعيم الفرق الرياضية وخاصة فرق كرة القدم، والنشاطات الثقافية والاجتماعية؛

ثالثا: وحدات الإنتاج والتركيب:

1. وحدة المكيفات والمنتجات البيضاء: تقوم هذه الوحدة ب:

❖ تركيب المكيفات الهوائية؛

❖ تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة؛

❖ تلبية احتياجات مصلحة البيع؛

2. وحدة الثلاجات: تقوم هذه الوحدة ب:

❖ تركيب الثلاجات؛

❖ تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة؛

❖ تلبية احتياجات مصلحة البيع؛

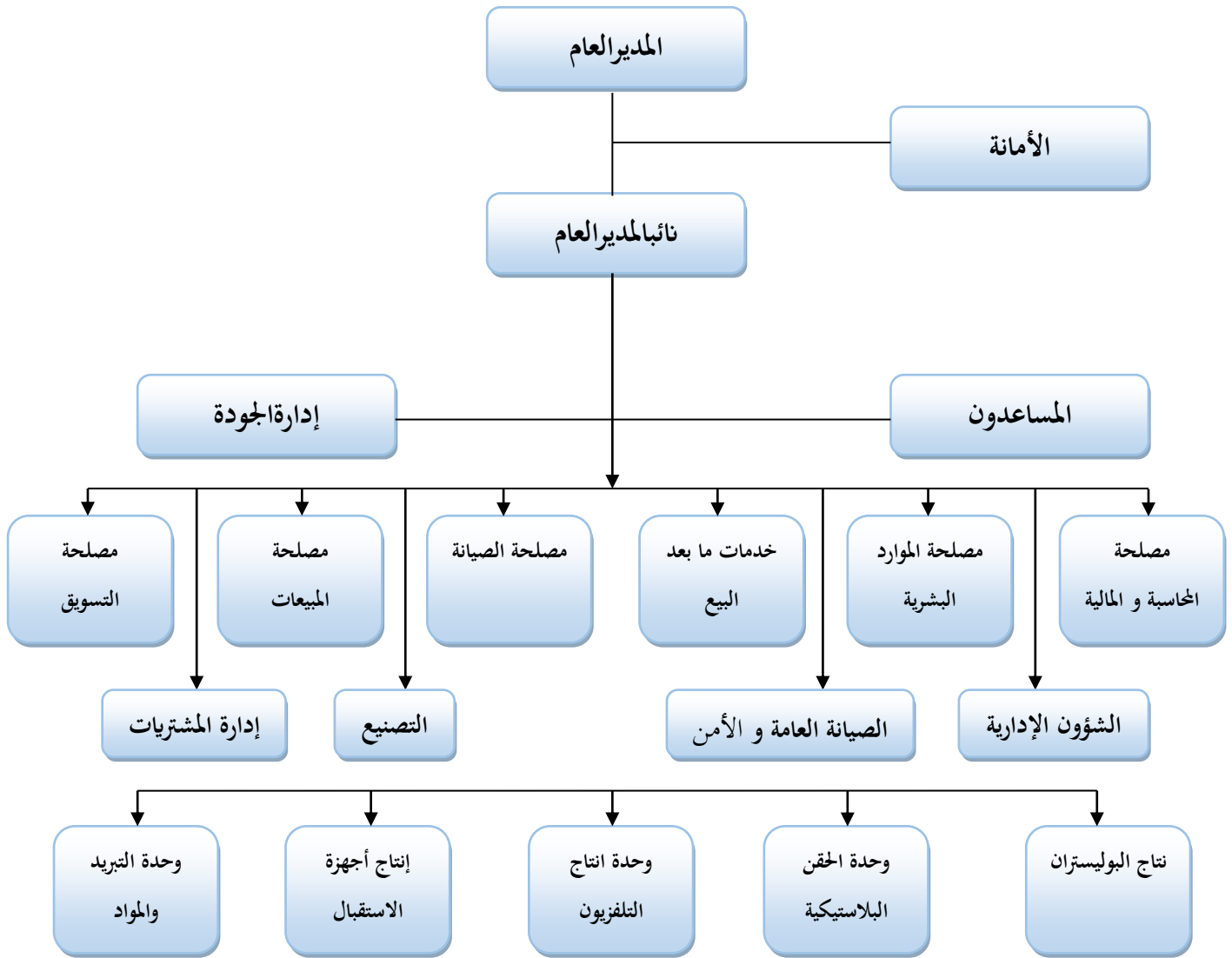
3. وحدة جهاز الاستقبال الرقمي: تقوم هذه الوحدة ب:

❖ إنتاج البطاقات الإلكترونية المستعملة في تركيب أجهزة الاستقبال الرقمية؛

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

- ❖ تركيب أجهزة الاستقبال الرقمية؛
 - ❖ تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة؛
 - ❖ تلبية احتياجات مصلحة البيع؛
- 4. وحدة التلفاز:** تقوم هذه الوحدة ب:
- ❖ إنتاج البطاقات الإلكترونية المستعملة في تركيب جهاز التلفاز؛
 - ❖ تركيب جهاز التلفاز؛
 - ❖ تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة، وتلبية احتياجات مصلحة البيع؛
- 5. وحدة البلاستيك:** تقوم هذه الوحدة ب:
- ❖ صنع كل المنتجات البلاستيكية المستعملة في تركيب جهاز التلفاز والثلاجات؛
 - ❖ تلبية احتياجات وحدة الثلاجات ووحدة المكيفات الهوائية؛
- 6. وحدة البوليستران:** تقوم هذه الوحدة ب:
- ❖ صنع صناديق التغليف لوحدي التلفاز والمكيفات الهوائية؛
 - ❖ تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة؛
 - ❖ تلبية احتياجات وحدة التلفاز والمكيفات الهوائية؛
- والشكل الموالي يبين مختلف المستويات السابقة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما يلي:

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة condor

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية:

يتمثل النموذج المقترح على المؤسسة محل الدراسة في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة والمتمثل في دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف على أحد منتجات المؤسسة والمتمثل في منتج طبخة من نوع CondorF4500، في محاولة لتخفيض تكلفة المنتج دون أن يؤثر ذلك على جودة المنتج.

المطلب الأول: نموذج مقترح للمنتج حيز الدراسة:

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

أولاً: التعريف بالمنتج محل الدراسة:

الطباخة من نوع **Condor F4500** تنتمي لعائلة **saphir**، جهاز يستخدم لطهي الطعام يحتوي على أربع شعلات وفرن.¹

ثانياً: خصائص المنتج:

- ❖ يحتوي على أبعاد **80×60×60**؛
- ❖ يحتوي أرجل قابلة للتعديل، طاولة من الفولاذ المقاوم للصدأ؛
- ❖ يحتوي على أربع شعلات، مؤقت رقمي، شعلة ذو فوهة، حامل الوعاء المدهون، حامل الترموستات مقاوم للحرارة؛
- ❖ يحتوي على نظام حماية وقف الغاز التلقائي للفرن والشواية؛
- ❖ يحتوي على ضمان لمدة **36** شهراً؛

المطلب الثاني: مراحل إنتاج المنتج:

- يتخذ تصنيع المنتج العديد من الخطوات من البداية وحتى خروج المنتج النهائي إلى الزبون. حيث يتم مراقبة كل مرحلة من المراحل من طرف قسم الجودة. أين يتم فحص المنتج بشكل دقيق ومتواصل. تكون المراحل كالاتي:²
- 1. تصميم المنتج:** يعد إنشاء تصميم المنتج أحد الأشياء الأولى التي يجب مراعاتها في الإنتاج. يجب أن يحدد التصميم فائدة المنتج للعميل النهائي.
 - 2. توريد المواد الخام:** يعتمد توريد المواد الخام على نوع المنتج الذي يتم تصنيعه، يمكن شراء المواد الخام من مصادر محلية أو استيرادها من بلدان أخرى.
 - 3. برمجة الإنتاج:** هذه المرحلة تكون بعد تحديد الكمية المراد إنتاجها، حسب حاجة السوق وتوفر عوامل التخزين، حيث يتم برمجة نظام الشركة وماكينات الإنتاج على هذه الكمية مما يزيد من سرعة إنتاج المنتج في الوقت المحدد.
 - 4. عملية التصنيع:** تتضمن هذه العملية استخدام المواد الخام اللازمة وتجميع الأجزاء الجاهزة للاستخدام.

¹ مصلحة الإنتاج بمؤسسة Condor

² مصلحة الإنتاج بمؤسسة Condor

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

5. مرحلة الإنتاج ومراقبة الجودة: يجب أن تتم هذه المرحلة بأعلى جودة حتى يمكن الترويج للمنتج بكل سهولة، حيث تكون جودة منتج واحد مماثلة لبعضها، حيث يجب برمجة الآلات وتدريب العمال على لإنتاج المنتج بأعلى جودة ممكنة.

6. مرحلة النقل: تتم هذه المرحلة بعد الانتهاء من عملية الإنتاج، حيث يتم نقل المنتج لأماكن تخزينه والمستودعات، كما ينقل إلى الشركات والأماكن التي يتم توريد المنتج لها، ويجب أن تكون مرحلة النقل في منتهى الحرص حتى لا تتعرض المنتجات إلى التلف والكسر.

7. مرحلة الترويج والتسويق: تكون هذه المرحلة في منتهى الإبداع والابتكار حتى تجذب العميل لشراء المنتج، يمكن القيام بعملية الترويج على التلفاز ومواقع التواصل الاجتماعي والجرائد ووضع لافتات في الشوارع، وتقديم هدايا على المنتج عند شرائه.

المطلب الثالث: مكونات ووظيفة كل مكون:

أولاً: مكونات المنتج:

يتكون المنتج من مئة مكون الملحق رقم (02)، والملحق رقم (03) يوضح مكونات المنتج (الطباخة).

1. مكونات رئيسية:

- ❖ غطاء زجاجي علوي.
- ❖ شعلات ألمنيوم: صغيرة، متوسطة، كبيرة.
- ❖ أنابيب وصمامات الغاز.
- ❖ ألواح جانبية.
- ❖ أرجل فرن.
- ❖ الباب الزجاجي الأمامي ومفصله.
- ❖ لوحة التحكم.
- ❖ غطاء ودعامة ظهر.
- ❖ موقد الفرن، موقد مزدوج حراري.
- ❖ شبكة علوية.
- ❖ مصباح الفرن.
- ❖ الفولاذ المقاوم للصدأ.
- ❖ مدخنة.

2. مكونات ثانوية:

- ❖ ولاة.
- ❖ مؤقت ميكانيكي.
- ❖ صينية شواء.
- ❖ أغطية المواقد.
- ❖ دعامة بلاستيكية للغطاء الزجاجي.
- ❖ فولاذ إضافي لظهر التجويف.
- ❖ شبكة داخلية.
- ❖ مروحة ومحركها.
- ❖ غطاء المدخنة.

ثانيا: وظيفة بعض المكونات¹:

1. غطاء الزجاج: حماية المواقد وسطح الطباخة بعد الاستعمال؛
2. المواقد العلوية: تستعمل في الطهي والتسخين حسب حجم الإناء (صغير متوسط وكبير)؛
3. سطح المدهون أنامل أو أنكس: حماية الأجزاء الداخلية للطباخة، يكون من حديد مقاوم للصدئ أو طلاء يحميه من الصدئ؛
4. لوحة التحكم: تحمل عدة مفاتيح للتحكم في فتح وغلق للمواقد الغازية والتحكم أيضا في مستواها بالإضافة إلى مفاتيح أخرى لإشعال المصباح وشرارة الإشعال المؤقت محرك السيخ المروحة... الخ؛
5. الفرن: يحتوي على موقدين إما يعملان بالغاز أو الكهرباء مزود بمدخنة وبخصائص أخرى (مروحة، محرك سيخ، مصباح) يستعمل لطهي الأطعمة في مكان مغلق ومعزول حراريا للوصول إلى درجات حرارة عالية حسب الطلب؛
6. المصباح: يستعمل لإضاءة الفرن لتفقد الأطعمة خلال الطهي دون فتح باب الفرن؛
7. المروحة: تستعمل في التوزيع المتجانس لدرجة حرارة الفرن؛
8. سيخ الشواية: يستعمل في طهي الدجاج بشكل دوراني؛
9. باب الحفظ: يستعمل في حفظ الأطعمة بعد طهيها؛

¹مصلحة إنتاج المطابخ بالمؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

10. كابل التوصيل الكهربائي: توصيل الكهرباء إلى أجزاء التي تعمل بالطاقة الكهربائية (مصباح، مروحة، سيخ، شرارة الإشعال)؛

11. المؤقت: يساعد في تحديد الزمن المطلوب لطهي بعض الأطعمة؛

12. أرجل الطباخة: تساعد في حمل الطباخة على مستوى الأرض لحمايتها من تدفق المياه لأجزاء الطباخة وتساعد في تدفق الهواء إلى داخل الفرن للمساعدة على الاشتغال الجيد للموقد؛

13. ظهر الطباخة: حماية الأجزاء الداخلية للطباخة والتهوية اللازمة لمواقد الفرن؛

14. باب ثنائي الزجاج: يستعمل في الولوج إلى الفرن كما هو مزود بزجاج معالج حراريا وعازل لدرجة الحرارة في حالة الطهي؛

المبحث الثالث: منهجية تخفيض التكاليف باستخدام التكلفة المستهدفة والأدوات المساعدة.

المطلب الأول: حساب التكلفة المستهدفة:

لحساب التكلفة المستهدفة نحتاج الى:

1. سعر البيع: وهو قيمة أي منتج أو خدمة معبر عنها بشكل نقدي، وهو القيمة التي يحددها السوق عن طريق العرض والطلب.

$$\text{سعر البيع} = \text{تكاليف الشراء} + \text{تكاليف الإنتاج} + \text{تكاليف التوزيع} + \text{هامش الربح}$$

2. هامش الربح: وهو الفرق بين إيرادات المبيعات وتكاليف الإنتاج، بمعنى اخر هو الفرق بين تكلفة السلعة أو الخدمة وسعر بيعها

$$\text{هامش الربح} = \text{سعر البيع} + (\text{سعر البيع} \times \text{نسبة الهامش})$$

ومنه:

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

التكلفة المستهدفة = سعر البيع - هامش الربح

لدينا:

❖ السعر محدد من طرف السوق ← 15966 دج

❖ الهامش ← 25 % من التكلفة محددة حسب إستراتيجية المؤسسة.

❖ التكلفة الجارية ← 14047.34

حسب الملحق هامش الربح في ظل السعر المحدد من طرف السوق والتكلفة الجارية انخفض إلى 14% تقوم المؤسسة بالضغط على هامش الربح.

❖ بما أن السعر ثابت ← 15966 دج.

❖ هامش الربح ثابت ← 25% من سعر البيع.

حساب التكلفة المستهدفة:

$$15966 = \text{التكلفة المستهدفة} + 15966 \times 25\%$$

$$15966 = \text{التكلفة المستهدفة} + 3991.5$$

$$\text{التكلفة المستهدفة} = 1197.45 \text{ دج}$$

المطلب الثاني: المقارنة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الجارية:

عند القيام بالمقارنة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الجارية نجد الحالات التالية:

1. الحالة الأولى: التكلفة المستهدفة تساوي التكلفة الجارية: في هذه الحالة تكون المؤسسة في أمان مالي.

2. الحالة الثانية: التكلفة المستهدفة أكبر من التكلفة الجارية: في هذه الحالة تحقق المؤسسة ربح أو فائض مالي.

3. الحالة الثالثة: التكلفة المستهدفة أقل من التكلفة الجارية: في هذه الحالة ظهور فجوة تكاليف.

من خلال المعطيات المتاحة قمنا بالمقارنة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الجارية:

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

التكلفة الجارية = 14074.34

التكلفة المستهدفة = 11974.5

بما أن التكلفة المستهدفة أقل من التكلفة الجارية تظهر لنا فجوة التكاليف.

المطلب الثالث: حساب ومعالجة فجوة التكاليف:

أولاً: تعريف فجوة التكاليف:

تظهر في حالة عدم توافق مبدئي بين التكلفة المستهدفة للمنتج، والتكلفة الجارية له، حيث تكون التكلفة المستهدفة أقل من التكلفة الجارية.

ثانياً: حساب فجوة التكاليف

تحسب فجوة التكاليف حسب المعادلة التالية:

$$\text{فجوة التكاليف} = \text{التكلفة المستهدفة} - \text{التكلفة الجارية}$$

$$\text{فجوة التكاليف} = 14074.34 - 11974.5 = 2099.84$$

ثالثاً: معالجة فجوة التكاليف

1. فجوة التكاليف الممكنة:

- ❖ التخفيض من تكلفة الشراء عن طريق وضع الضغوط على الموردين المتعاملين مع الشركة بقيمة 800 دج
- ❖ خصم أجور العمال المتغيبين أو المتأخرين بقيمة 300 دج
- ❖ التخفيض من تكاليف الإشهار بقيمة 200 دج
- ❖ التخفيف من فضالات الألواح الجانبية بقيمة 99.84 دج

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الالكترونية والكهرو منزلية.

2. فجوة التكاليف الغير ممكنة: التحدي الإستراتيجي

تقوم المؤسسة بتعديل بعض المكونات ذات الوظائف الثانوية:

❖ التخلص من فولاذ إضافي للظهر بقيمة 100 دج.

❖ نزع الشبكة الداخلية بقيمة 150 دج

❖ نزع المروحة ومحركها بقيمة 250 دج.

❖ نزع غطاء المدخنة بقيمة 70 دج

❖ نزع الصينية بقيمة 130 دج

بعد التعديل في المكونات ذات الوظائف الثانوية ينخفض سعر المنتج إلى 15300 دج، لكن تنخفض التكلفة

بنسبة أكبر أي تنخفض إلى 11974.5 دج.

الفصل الثاني: دراسة لمؤسسة كوندور للأجهزة الإلكترونية والكهرو منزلية.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل تعرفنا على مؤسسة كوندور للأجهزة الإلكترونية والكهرو منزلية، كما أنه تم التعرف على أن المؤسسة تتبع الطريقة التقليدية في تحديد أسعارها، حيث تم الوقوف على مدى إمكانية استعمال المؤسسة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحقيق الميزة التنافسية، تم التوصل إلى تحديد التكلفة المستهدفة وتخفيض التكلفة مما يمنح للمؤسسة ميزة التميز بالتكلفة الأقل وهذه تعتبر من إحدى إستراتيجيات الميزة التنافسية، كذلك تم حساب الفجوة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الجارية، من أجل الوقوف على تحديد الأهمية النسبية للوظائف، كتلك التي ينبغي تحسينها والاهتمام بها أكثر.

خاتمة:

في ظل التغيرات التي يشهدها العالم في الوقت الراهن، تتضح ضرورة سعي المؤسسة لتدارك ذلك من خلال البحث عن أساليب لتخفيض تكاليفها وتحقيق الميزة التنافسية دائمة والبقاء في الأسواق والسيطرة عليها. وفي سبيل ذلك تطرقنا في هذه الدراسة إلى أسلوب حديث من أساليب إدارة التكلفة، وهو أسلوب التكلفة المستهدفة، كما تطرقنا إلى الدور الذي يلعبه هذا الأسلوب في تخفيض التكاليف وتحسين القدرة التنافسية للمؤسسة، وإبراز محدودية أنظمة التكاليف التقليدية في ظل التطورات الحديثة للبيئة الاقتصادية.

اختبار الفرضيات:

وبناء على ماتم التطرق إليه في الدراسة النظرية والتطبيقية قمنا باختبار صحة الفرضيات كمايلي:

❖ اختبار الفرضية الأولى: "التكاليف هي قيمة الموارد التي يتم التضحية بها في سبيل الحصول على سلعة أو

خدمة معينة، والمقصود بالتكلفة المستهدفة أنها أداة لإدارة التكلفة تهدف لتخفيض تكلفة المنتج قبل عملية الإنتاج".

من خلال ما تم التطرق إليه ثبت صحة الفرضية ويمكن أن نقول بأن التكاليف هي القيمة النقدية التي تدفع في سبيل الحصول على سلعة ما أو خدمة معينة، والتكلفة المستهدفة تمثل نوع من أنواعها وهي تعتبر أداة لإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج.

❖ اختبار الفرضية الثانية: "أنظمة التكاليف التقليدية لا تلائم المعطيات الحالية للمؤسسة".

من خلال ما تم التطرق إليه ثبت صحة الفرضية كل هذه المعطيات الجديدة للبيئة الاقتصادية جعلت أنظمة التكاليف التقليدية لا تلائم معها وفرضت الحاجة إلى الاهتمام بتطوير أنظمة تكاليف حديثة تشدد على جمع وتسجيل معلومات مالية وغير مالية، كمية ونوعية حول المتغيرات التنافسية الجوهرية والتي تدعم إستراتيجية المؤسسة، والتركيز على إدارة التكلفة وتطوير أنظمة محاسبة تسيير تسمح بفهم التكاليف.

❖ اختبار الفرضية الثالثة: تؤثر التكلفة المستهدفة على بقاء المؤسسة في السوق.

من خلال ما تم التطرق إليه ثم إثبات صحة الفرضية الثالثة حيث: تقوم المؤسسة في هذا الأسلوب باستهداف تكلفة تقوم المؤسسة بتحديدتها عن طريق سعر السوق دون المساس بالجودة والنوعية للمنتج مقارنة بالمؤسسات الأخرى.

نتائج الدراسة:

ومن خلال الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا إلى النتائج التالية:

- ❖ تعتبر التكلفة المستهدفة منهجا جديدا في الحصول على الأرباح وبالتالي تخفض من التكاليف وتحقق ميزة تنافسية؛
- ❖ تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة لدى المؤسسات الجزائرية حتما سيكسبها المنافسة وهذا لدقة الأسلوب في تحديد تكلفة المنتج وتحديد السعر المناسب والمرضي الذي يقبله العميل ويكسبها الربحية.
- ❖ يتميز أسلوب التكلفة المستهدفة عن غيره من الأساليب التقليدية للتكاليف بأنه متفاعل بشكل مستمر مع البيئة الخارجية لمعرفة رغبات العملاء وتحقيقها في صورة منتجات ذات جودة وسعر مناسب.
- ❖ عدم اهتمام المؤسسة بأسلوب التكلفة المستهدفة الذي يكسبها حصة سوقية أكبر في السوق المحلية أو الدولية، وهذا يعود عليها بهامش ربح وتحقيق ميزة تنافسية؛
- ❖ عدم توفر أنظمة المعلومات يعتبر عائق لتطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الجزائرية.
- ❖ إثبات إمكانية استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحقيق ميزة تنافسية، ومعرفة كيفية تخفيض التكاليف والخطوات المستخدمة في ذلك.

أفاق الدراسة:

وفي الأخير نقترح بعض المواضيع التي تمثل إشكاليات نرى أنها جديرة بالبحث في هذا المجال:

- ❖ كيف تؤثر التكلفة المستهدفة على التكاليف العامة للمؤسسة؟
- ❖ فيما يتمثل الفرق بين التكلفة المستهدفة ومحاسبة التكاليف؟
- ❖ ما هو دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج؟
- ❖ كيف يمكن أن تؤثر التكلفة المستهدفة على تقييم الأداء؟

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

- ❖ محمد تيسير الرجبي، محاسبة التكاليف، ط1، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، 2008.
- ❖ بني هاشم نعمان العاني، محاسبة التكاليف: منهاج علمي وتطبيقي، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
- ❖ أحمد محمد نور، محاسبة التكاليف في بيئة الأعمال، دراسات الجامعة، الإسكندرية، 2007.
- ❖ شارلي هورنجر وآخرون، ترجمة أحمد حجاج، محاسبة التكاليف، دار المريخ، الرياض، 2009.
- ❖ مرابطي نوال، أهمية نظام المحاسبة التحليلية كأداة في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- ❖ لبنى قيسي، دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية -دراسة حالة مركب الملح- الوطاية-، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، 2014-2015.
- ❖ ناصر داداي عدون، دراسة الحالات والمحاسبة ومالية المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008،
- ❖ صالح عبد الله رزاق، عطاء الله وورد خليل، محاسبة التكاليف الفعلية، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
- ❖ الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة التكاليف، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، تخصص محاسبة، المملكة العربية السعودية.
- ❖ نائل عدس ونضال الخلف، محاسبة التكاليف، مدخل حديث ندار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2014.
- ❖ عبد الناصر نور، عليان الشريف، محاسبة التكاليف الصناعية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2002.
- ❖ ري إتش جاريسون، إريك نورين، المحاسبة الإدارية، تعريب: محمد عصام الدين زايد، مراجعة: أحمد حامد حجاج، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، 2000.
- ❖ هادي خالد، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2012.

- ❖ درحمن هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير واتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه، تخصص نقود ومالية، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، 2004-2005، ص 211
- ❖ علي رحال، سعر التكلفة والنتيجة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999
- ❖ بوناب بلال، دور المحاسبة التحليلية في تحسين الرقابة على الإنتاج دراسة حالة شركة الاسمنت جامعة بوزيان قسنطينة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.
- ❖ بوعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- ❖ أحمد صلاح عطية، محاسبة تكاليف النشاط للاستخدامات الإدارية، ط 1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- ❖ إسماعيل يحي التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة: قضايا معاصرة، ط 1، دار حامد، الأردن، 2007.
- ❖ صفاء عبد الدائم، نحو إطار مقترح لإدارة التكلفة في بيئة التصنيع الحديثة المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، 2001.
- ❖ أمين السيد لطفي، إدارة الأعمال باستخدام معلومات المحاسبة، الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر، 2007م،
- ❖ لطفي الرفاعي فرج، محمد سعيد جندي، التكاليف المعيارية والموازنات التخطيطية، مصر، كلية التجارة جامعة طنطا، 2006.
- ❖ محمد عبد الفتاح العشماوي، محاسبة التكاليف المنظور التقليدي والحديث عمان، دار البازوري للنشر والتوزيع، 2011.
- ❖ بوكورية زائة، التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2013.
- ❖ محمود حسن قاقيش، مدى مساهمة العلوم المالية والمحاسبة في التعامل مع الأزمات المالية العالمية، للمؤتمر الثاني للعلوم المالية والمحاسبية الأردن، جامعة اربد، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، 2010.
- ❖ محمد عماد صلاح عبد الحفيظ، التكلفة المستهدفة تمهيدي ماجستير، قسم الدراسات العليا، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2008.

ثانيا: المراجع اللغة الأجنبية

- ❖ J. Brausch Target Costing for Profit Enhancement Management Accounting. Vol.76 No.5 Nov (1994)>
- ❖ A. Bhimani and H. Okano - Targeting Excellence: Target Cost Management at Toyota in the UK Management Accounting - London Vol. 73 No.6 Jun (1995).

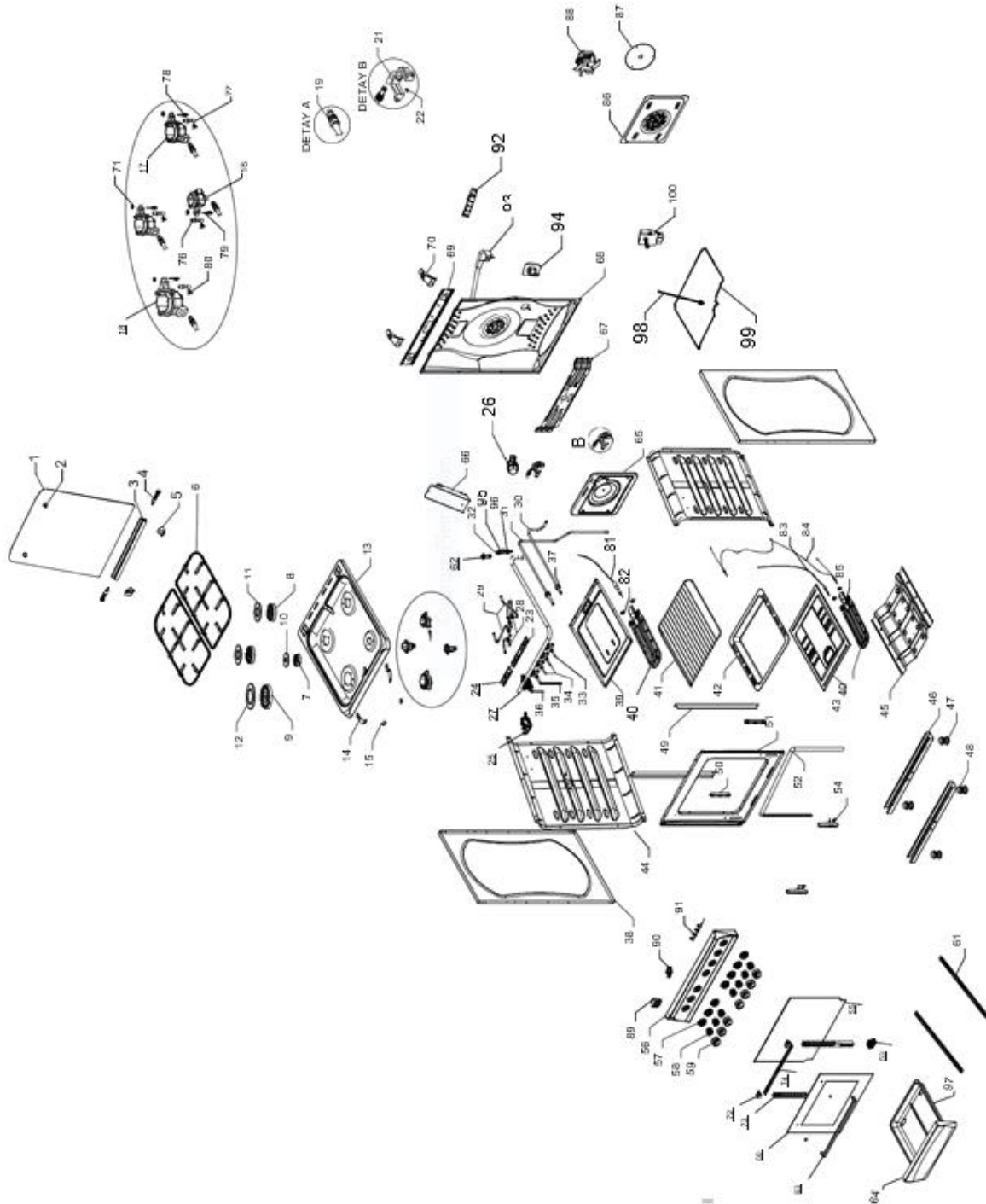
- ❖ Kaplan, Robert S. and Atkinson Anthony A. advanced management accounting. 3rd edition new jersey prentice hall. 1998.

قائمة الملاحق:

الملحق رقم (01): صورة المنتج محل الدراسة



الملحق رقم (02): مكونات المنتج



الملحق رقم (03): مكونات المنتج

N °	Nom du composant
1	TOP GLASS LID 60X60
2	PLASTIC SUPPORTER FOR TOP GLASS LID (h:22mm)
3	TOP GLASS PROFILE 60*60-BLACK NEW SYSTEM
4	HINGE GLASS LID
5	PLASTIC HINGE CONNECTION FOR GLASS LID - BLACK
6	TOP GRID WITH GAS 60*60
7	ALUMINIUM BURNER - SMALL
8	ALUMINIUM BURNER - MIDDLE
9	ALUMINIUM BURNER - BIG
10	BURNER COVER SMALL
11	BURNER COVER MIDDLE
12	BURNER COVER BIG
13	COOKTOP 60X60
14	TOP TABLE CONNECTION STEEL
15	COOKTOP PLASTIC STOPER
16	BURNER POOL SMALL (INJEKTOR Ø0,75 mm NG)
17	BURNER POOL MIDDLE (INJEKTOR Ø1,00 mm NG)
18	BURNER POOL BIG (INJEKTOR Ø1,20 mm NG)
19	RECOR Ø8 13x1
21	INJECTOR HOLDER
22	INJECTOR 0,65 mm
23	VALVE CONNECTING STEEL 4 VALVE (GLV 1,2*40 mm)
24	VALVE CONNECTING STEEL 2 VALVE (GLV 1,2*40 mm)
25	MAIN GAS PIPE CONNTECING STEEL
26	OVEN LAMP
27	MAIN GAS PIPE 60*60-U PIPE
28	ALUMINIUM PIPE Ø8
29	ALUMINIUM PIPE Ø8
30	ALUMINIUM PIPE Ø8
31	ALUMINIUM PIPE Ø8
32	NIPEL 1/2 (SHORT)
33	GAS VALVE
34	GAS VALVE
35	GAS VALVE
36	GAS VALVE
37	RECOR Ø8 G1/4 VALVE
38	SIDE PANEL-BLACK
39	CAVITY UPPER STEEL
40	OVEN BURNER
41	INNER GRID 60*60
42	TRAY
43	CAVITY BOTTOM STEEL
44	CAVITY SIDE STEEL
45	DOWNBURNER PROTECTION STEEL 60*60
46	OVEN LEG STEEL 60*60
47	PLASTIC OVEN LEG 50*60-60*60-2017
48	OVEN LEG NUT 50*60-60-60*60

49	FRONT GLASS DOOR SIDE PROFILE
50	HINGE FOR CONNECTION 50*60-60*60
51	CAVITY FRONT FRAME
52	U TYPE SILICON GASKET 60*60
53	PLASTIC STOPPER FRNOT GLASS DOOR
54	HINGE FOR FRONT DOOR DOUBLE SPRING 60*60 (3,00X16) WITHOUT PIN NO:5
55	INNER GLASS BUILT IN OVEN-60x60 (543x427,5 mm)
56	CONTROL PANEL
57	PLASTIC KNOB WASHER
58	KNOB SPRING
59	PLASTIC KNOB POWER DESIGN FOR BUILT IN OVEN-BLACK
60	FRONT GLASS DOOR SIDE PROFILE
61	DRAWER RAIL (17*438 mm)
62	NG HOSE NOZZLE 1/2
63	ALUMINIUM HANDLE NEMESIS DESIGN 60X60 OVEN
64	DISHWARMER DOOR 60*60- BLACK
65	CAVITY BACK STOPPER
66	CHIMNEY HOOD INNER STEEL
67	ADDITIONAL STEEL FOR BACK OF CAVITY 60*60
68	BACK COVER STEEL 60*60
69	BACK SUPPORTER STEEL 60*60
70	TOP TABLE CONNECTING STEEL
71	NUT M6x0,75
72	PLASTIC STOPPER FRONT GLASS PROFILE
73	GLASS LID PROFILE BLACK-2017
74	GLASS LID PROFILE 60*60 (490mm)-BLACK
76	IGNITION SPARG PLUG 520mm
77	IGNITION SPARG PLUG 350mm
78	FFD BURNER (500X500 mm)-COAXIAL
79	FFD BURNER (250X250mm)-COAXIAL
80	SPARK PLUG RING
81	IGNITION SPARG PLUG FOR BURNER 350mm
82	SPARK PLUG
83	IGNITION SPARG PLUG FOR BURNER 700mm
84	THERMOCOUPLE DOUBLE BURNER(60*90) (800x1100 mm)
85	CAVITY BURNER NAIL
86	FAN MOTOR CONNECTING STEEL
87	FAN PROTECTION STEEL
88	FAN MOTOR 220-230V VDE
89	MECHANIC TIMER 60 MIN (SOCKETLESS)
90	SWITCH 0+3 POSITION (EGO)
91	SWITCH VALVE FOR IGNITION
92	SIX PIN IGNITION TRANSFORMER 220-240 V VDE
93	CABLE WITH PLUG 3x0,75x1,20 BLACK
94	SMALL THERMINAL BOX 200 VDE
95	GASKET FOR CLINGERCIL
96	RECOR GAS INLET 1/2
97	DISHWARMER TRAY-BLACK
98	TURN SPIT SET 60x60 / 50x60
99	GRILL SHELF 60X60 (CROSS)
100	TURN SPIT MOTOR 220-230V VDE

A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	<u>Direction Générale</u>							
2	<u>Direction des Finances et Comptabilité</u>							
3								
4								
5	<u>1- Cout d'achat</u>							
6								
7	Code	Désignation	Prix d'achat \$	Cours	Prix DA	DD	Frais d'approches	Cout d'achat
8	F4500	CUISINIERE 4F	107.00	116.3795	12,452.61	252.84	612.67	13,507.39
9	F4510G	CUISINIERE 4F	107.00	116.3795	12,452.61	252.84	612.67	13,507.39
10	Total							
11					37856%			
12	<u>2- Cout de production</u>			Charges Production : 9,004,031.10				
13								
14	Code	Désignation	Cout d'achat	Qts Prod	Consommation ME	Charge Prod	Cout de production	
15	F4500	CUISINIERE 4F	13,507.39	6,000	81,044,352.49	368.47	13,875.86	
16	F4510G	CUISINIERE 4F	13,507.39	15,660	211,525,759.99	368.47	13,875.86	
17	Total			21,660	292,570,112.47			
18								
19								
20	<u>3- Cout de revient</u>			Charges d'exploitations: 4,190,143.80				
21								
22	Code	Désignation	Cout de production	Qts Prod	Consommation ME	Charge d'exploitation	Cout de revient	
23	F4500	CUISINIERE 4F	13,875.86	6,000	83,255,179.99	171.47	14,047.34	
24	F4510G	CUISINIERE 4F	13,875.86	15,660	217,296,019.78	171.47	14,047.34	
25	Total			21,660	300,551,199.78			
26								
27	<u>4- La Marge</u>							
28								
29	Code	Désignation	Cout de revient	Prix de vente	Marge	% Marge		
30	F4500	CUISINIERE 4F	14,047.34	15,966	1,919.05	14%		
31	F4510G	CUISINIERE 4F	14,047.34	13,807	-240.61	-2%		
32	Total							