



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبين: - سحنون سمية

- قاسمي ربيعة

بعنوان: أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج

أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج

- دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيك -

أعضاء لجنة المناقشة

| | | |
|--------|---------------|------------------|
| رئيسا | أستاذ محاضر ب | أسماء معيريف |
| مشرفا | أستاذ محاضر ب | سليمة خماج |
| مناقشا | أستاذ محاضر ب | عبد الواحد نسيمة |

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

الإهداء

إلى العزيز الذي حملت اسمه فخرا، إلى من كلفه الله بالهبة والوقار أبي
إلى من علمتني الأخلاق قبل أن أتعلمها، إلى الجسر الصاعد بي إلى الجنة أُمي

إلى اليد الخفية التي أزلت عن طريقي العقبات

إلى مصدر قوتي إخوتي

إلى من رافقتني بالقلب قبل الدرب، أصحابي ورفقاء السنين

أهديكم هذا الإنجاز وثمره ناجحي

أنا اليوم ها قد أكملت حلما لطالما سعيت لتحقيقه

فالحمد لله على ما وهبنا

وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين

الإهداء

إلى من غرس في حب العلم

وكان سندي في كل مراحل حياتي

أبي

"مخلوف قاسمي"

قدوتي ومصدر قوتي

إلى نفسي..

على الصبر والاجتهاد والمثابرة

إلى كل من كان له أثر في مسيرتي العلمية اخوتي وأخواتي وجميع زملائي

اهدي هذا العمل عربون فخر واعتزاز

لأقول: لقد فعلتها... وما زال الطريق ممتدا نحو الأفضل

قاسمي ربيحة

شكر وعرّفان

" من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

قال رسول الله صلي الله عليه وسلم

(من صنع إليكم معروفاً فكافنوه، فإن لم تجدوا ما تكافنونه فادعوا له حتى تروا أنكم كافأتموه)

أتقدم بكلمه شكر وتقدير وعرّفان إلى الأستاذة المشرفة: "سليمة خمّاج"

التي بذلت جهوداً في مساعدتنا، نسأل الله أن يجازيك كل الخير

كما أتوجه بالشكر إلى عائلتي التي كانت السند الحقيقي والداعم الأول وكل الأصدقاء الذين لم

يتركوني يوماً

فجزا الله الجميع عنا جزاء الخير

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق التكلفة المستهدفة كطريقة حديثة من طرق حساب التكلفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي مع الاعتماد على دراسة حالة لمنتج " طبخة" لمؤسسة كوندور، أين تم جمع البيانات اللازمة وتحليلها بدقة للوصول الى النتائج المطلوبة. من خلال الدراسة تم التوصل الى عدة نتائج أهمها أن هناك فجوة تكلفة بين التكلفة الحقيقية لمنتج طبخة والتكلفة المستهدفة وأن طريقة التكلفة المستهدفة تمكن المؤسسة من ضبط عملية الانتاج والاستعمال الأمثل للموارد وبالتالي التقليل من تكلفة الانتاج.

كما أوصت الدراسة بتطبيق هذه الطريقة على مختلف المنتجات والعمل على توفير العوامل المساعدة في ذلك بالخصوص تعزيز التنسيق بين الأقسام وتطوير نظم المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: التكلفة المستهدفة، تكلفة الإنتاج، فجوة التكلفة.

Abstract:

This study aimed to measure the impact of applying target costing as a modern costing method in reducing the cost of production, where the descriptive and analytical method was used with reliance on a case study of the product "Cooker" for Condor, where the necessary data was collected and analyzed accurately to reach the required results.

Through the study, several results were reached, the most important of which are that there is a cost gap between the real cost of the Cooker product and the target cost and that the target cost method enables the organization to control the production process and the optimal use of resources and thus reduce the cost of production.

The study also recommended applying this method to different products and working on providing the enabling factors, especially strengthening coordination between departments and developing accounting information systems.

Keywords: Target cost, production cost, cost gap.

قائمة المحتويات

| الصفحة | العنوان |
|--|---|
| - | الإهداء |
| - | شكر و عرفان |
| I | ملخص |
| II | قائمة المحتويات |
| III | قائمة الجداول |
| IV | قائمة الأشكال |
| IV | قائمة الملاحق |
| أ-هـ | مقدمة |
| الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة | |
| 03 | المبحث الأول: الأدبيات النظرية |
| 17 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة |
| الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة | |
| 27 | المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة، الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة |
| 34 | المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة، تحليلها ومناقشتها |
| 45 | الخاتمة |
| 48 | قائمة المراجع |
| 51 | الملاحق |
| 57 | فهرس المحتويات |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|--|------------|
| 22 | مقارنة بين الدراسات السابقة | 01 |
| 28 | البطاقة الفنية للمؤسسة | 02 |
| 34 | بطاقة فنية للمنتج | 03 |
| 36 | تحديد السعر المستهدف للطباخة | 04 |
| 36 | تحديد التكلفة المستهدفة | 05 |
| 37 | تحديد التكلفة المقدرة للطباخة | 06 |
| 38 | تحديد فجوة التكلفة | 07 |
| 39 | مكونات الطباخة المنتجة والمقتناة | 08 |
| 40 | مقارنة تكلفة إنتاج وشراء مكونات بعض مكونات الطباخة | 09 |
| 41 | الأهمية النسبية للمكونات المشتراة | 10 |

قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|--|-----------|
| 29 | الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور (condor) | 01 |

قائمة الملاحق

| الصفحة | عنوان الملحق | رقم الملحق |
|--------|-----------------------------------|------------|
| 51 | تكلفة انتاج طبخة بيضاء | 01 |
| 52 | سعر تكلفة طبخة بيضاء | 02 |
| 53 | تصنيف المكونات المنتجة والمستوردة | 03 |
| 54 | تكلفة مكونات الطبخة | 04 |
| 55 | بطاقة فنية للمنتج | 05 |

مقدمة

+ تمهيد:

في ظل التغيرات المتسارعة التي يشهدها عالم الأعمال وزيادة حدة المنافسة بين المؤسسات، أصبح من الضروري البحث عن أساليب حديثة لإدارة التكاليف وتحقيق الكفاءة الإنتاجية دون التأثير على جودة المنتجات أو رضا الزبائن. وتُعد طريقة التكلفة المستهدفة إحدى هذه الأساليب التي برزت كأداة استراتيجية فعالة تُمكن المؤسسات من التحكم في تكاليف الإنتاج منذ المراحل الأولى لتطوير المنتج.

تقوم هذه الطريقة على مبدأ أساسي يتمثل في تحديد السعر الذي يقبله السوق أولاً، ثم خصم هامش الربح المستهدف لتحديد التكلفة المسموح بها، ما يدفع المؤسسة إلى إعادة النظر في تصميم المنتج وعمليات الإنتاج للوصول إلى هذه التكلفة دون المساس بجودة المنتج أو قيمته في نظر المستهلك.

ويكمن الأثر الرئيسي لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في قدرتها على تخفيض تكلفة الإنتاج من خلال تحسين الكفاءة التشغيلية، وتحفيز الابتكار في التصميم، وتكامل جهود الأقسام المختلفة داخل المؤسسة. ومن هنا تبرز أهمية هذا الموضوع، خاصة في المؤسسات التي تسعى إلى تعزيز قدرتها التنافسية وتحقيق أرباح مستدامة في بيئة أعمال ديناميكية.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج، من خلال استعراض المفاهيم النظرية المرتبطة بها، وبيان آليات تطبيقها، وتحليل النتائج المترتبة على اعتمادها كمقاربة استراتيجية لإدارة التكاليف.

+ إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق، تتحدد إشكالية هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

كيف تساهم طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج؟

ولمعالجة هذه الإشكالية وتحليل مختلف أبعادها بهدف الوصول إلى فهم شامل وواضح، تم طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية، وهي:

1. ما هي أهم المبادئ الأساسية التي تقوم عليها طريقة التكلفة المستهدفة؟
2. كيف يؤثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تكلفة الإنتاج في المؤسسات الصناعية (حالة مؤسسة كوندور Condor)؟

3. ما هي التحديات التي قد تواجه الشركات عند تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة؟

+ فرضيات الدراسة: للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تقوم طريقة التكلفة المستهدفة على مبادئ أساسية أهمها التركيز على الزبون، وتحديد السعر السوقي المستهدف، وتحديد هامش الربح، وهي قابلة للتطبيق في مختلف الصناعات مع تعديلات تتناسب مع طبيعة كل قطاع.

- يؤدي اعتماد طريقة التكلفة المستهدفة في المؤسسات الصناعية، كمؤسسة كوندور Condor إلى تحقيق خفض ملموس في تكاليف الإنتاج مع الحفاظ على جودة المنتج وتلبية متطلبات السوق.

- تواجه المؤسسات الصناعية عدة تحديات عند تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة، من أبرزها مقاومة التغيير، ضعف التنسيق بين الإدارات، وصعوبة التنبؤ بالتكاليف في المراحل المبكرة من تطوير المنتج.

➤ أهمية الدراسة:

تكتسب هذه الدراسة أهمية كبيرة في ظل التحديات الاقتصادية الحالية، حيث تواجه الشركات ضغوطاً متزايدة من أجل تقليل التكاليف وزيادة الكفاءة دون التأثير على جودة المنتج. من خلال التركيز على طريقة التكلفة المستهدفة، تساهم هذه الدراسة في توضيح كيفية تحقيق هذا التوازن، مما يعزز قدرة الشركات على المنافسة في أسواق محلية ودولية ذات تكاليف مرتفعة، كما تقدم هذه الدراسة قيمة إضافية من خلال اكتشاف التحديات التي قد تواجهها الشركات أثناء تطبيق التكلفة المستهدفة من خلال دراسة حالة مؤسسة كوندور كمثل حي، مما يساعد على إيجاد حلول عملية لتحسين العمليات الإنتاجية وتقليل الهدر وزيادة الربحية.

➤ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى الكشف عن أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة الإنتاج وتحليل فعاليتها مقارنة بالأساليب التقليدية في إدارة التكاليف، كما تهدف الدراسة إلى التعرف على التحديات التي قد تواجه الشركات أثناء تطبيق هذه الطريقة، واقتراح الحلول المناسبة للتغلب عليها. كما تسعى إلى تقديم توصيات تتعلق بكيفية استخدام الأدوات والتقنيات الفعالة لضمان الوصول إلى التكلفة المستهدفة وتحقيق الأهداف الإنتاجية.

➤ منهج الدراسة:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداماً وشيوعاً في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. يعتمد هذا المنهج على جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بالظاهرة محل الدراسة، وتحليلها بشكل دقيق للوصول إلى نتائج موضوعية تساهم في فهم الأبعاد المختلفة للمشكلة المدروسة. كما يساعد المنهج الوصفي التحليلي في تفسير

العلاقة بين المتغيرات المختلفة وفهم تأثير تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تخفيض تكاليف الإنتاج وتحقيق الأهداف الاقتصادية للمؤسسات.

في هذا السياق، تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية: المقابلات الغير رسمية مع المدير التنفيذي ومسؤولي الأقسام الإنتاجية في شركة كوندور. كما تم تحليل البيانات المالية والتقارير الداخلية المتعلقة بتكاليف الإنتاج في الشركة. من خلال هذه الأداة، تم معالجة الفصل التطبيقي الذي يتضمن جمع وتحليل البيانات الميدانية، مما يساعد في الوصول إلى نتائج دقيقة حول مدى تأثير طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف الإنتاج.

✚ حدود الدراسة:

○ **الحدود الموضوعية:** تقتصر الدراسة على تحليل أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف الإنتاج داخل شركة كوندور. كما تركز الدراسة على الأدوات والتقنيات المستخدمة لتحديد التكلفة المستهدفة وكيفية تنفيذها في العمليات الإنتاجية. بالإضافة إلى ذلك، تتناول الدراسة التحديات المرتبطة بتطبيق هذه الطريقة.

○ **الحدود الزمانية:** تمتد الحدود الزمانية لهذه الدراسة بداية من شهر جانفي 2025 من خلال البدء بالإمام بالجانب النظري وفي شهر أفريل بدأ التريبص الميداني في مؤسسة كوندور وامتد حتى شهر جوان نظرا لبعض العقبات التي تمت مواجهتها. حيث تم الاعتماد على البيانات المالية والإنتاجية الخاصة بالسنة 2025.

○ **الحدود المكانية:** ركزت الدراسة على شركة كوندور الكائنة ببرج بوعريرج، التي تنتمي إلى القطاع الخاص، وقد تم اختيار هذه المؤسسة نظرا للمكانة التي تملكها في السوق الوطنية، واعتمادها لأساليب إنتاج وتسيير حديثة، مما يجعلها بيئة مناسبة للقيام بالدراسة المتمحورة حول تأثير طريقة التكلفة المستهدفة على تكلفة الإنتاج، وللتوضيح أكثر تم التركيز بشكل خاص على منتج "الطباخة" باعتباره أحد المنتجات الصناعية التي تشهد تنافسا في السوق.

○ **الحدود البشرية:** خلال الدراسة استعنا على مجموعة من الأفراد العاملين في شركة كوندور، وتشمل:

- مسؤولي الأقسام الإنتاجية.
- المدير المالي.
- المختصين في المحاسبة التكاليفية.
- مهندس التصميم الصناعي
- رئيس قسم المشتريات
- مسؤول الجودة
- منسق الفريق او مدير المشروع

وتم اختيار هذه الفئة بناءً على خبرتهم العملية ومعرفتهم التقنية بأساليب إدارة التكاليف، بما يضمن دقة المعلومات وجودة البيانات المحصل عليها.

✚ **اختيار الموضوع:** هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

1. الأسباب الذاتية:

الاهتمام الشخصي: يعود اختيار هذا الموضوع إلى الاهتمام الشخصي بمفهوم التكلفة المستهدفة وأثرها في تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسات. فالدراسة في هذا المجال توفر فرصة لفهم كيفية التحكم في التكاليف وتحقيق الكفاءة في العمليات الإنتاجية.

التوجه المهني: إن دراسة أساليب إدارة التكاليف مثل التكلفة المستهدفة تعد خطوة مهمة في بناء قاعدة معرفية عملية تدعم التوجه المهني في المستقبل.

2. الأسباب الموضوعية:

الأهمية الاقتصادية: تتزايد أهمية أساليب إدارة التكاليف في ظل التحديات الاقتصادية التي تواجهها الشركات، حيث أصبحت المنافسة في الأسواق تتطلب تبني استراتيجيات فعالة لتقليل التكاليف وزيادة الكفاءة. ومن هنا، يأتي دور التكلفة المستهدفة في تحقيق هذا التوازن.

التوجهات الحديثة في إدارة التكاليف: مع التطور المستمر في أساليب إدارة التكاليف، تعتبر التكلفة المستهدفة من الأساليب الحديثة التي تبنتها العديد من الشركات الكبرى في سعيها لتحسين الأداء.

تحقيق الفائدة العملية: دراسة تأثير التكلفة المستهدفة يمكن أن تكون مفيدة للمؤسسات التي ترغب في تحسين أدائها، وبالتالي فإن نتائج هذه الدراسة قد تساهم في اعطاء مقترحات لتطوير ممارسات إدارة التكاليف في الشركات المحلية.

✚ **صعوبات الدراسة:**

واجهت هذه الدراسة مجموعة من الصعوبات ومن أبرزها ما يلي:

- صعوبة الحصول على البيانات الدقيقة : تم التحفظ على مشاركة المعلومات المالية أو البيانات المتعلقة بتكاليف الإنتاج، مما شكل عائقاً أمام جمع بيانات شاملة وموثوقة.

-ضعف الثقافة المحاسبية الحديثة : واجهت الدراسة تحدياً في التواصل مع بعض المسؤولين غير الملمين بأساليب المحاسبة الحديثة، مما تطلب توضيحات إضافية قد تؤثر على حيادية بعض الإجابات أو تعيق فهمهم لمفهوم التكلفة المستهدفة.

-عدم تعاون بعض المسؤولين والموظفين : واجهت الطالبتين صعوبات في إجراء بسبب انشغال أو تحفظ بعض العاملين، مما أدى إلى تأخر في مراحل جمع البيانات وتحليلها.

- هيكل الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول يتطرق إلى أدبيات نظرية حول التكلفة المستهدفة و تكلفة الإنتاج، أما المبحث الثاني فيناول الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة، أما المبحث الثاني يتطرق إلى نتائج الدراسة تحليلها ،تفسيرها و مناقشتها، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيراً تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

تُعد إدارة التكاليف من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية في تعزيز كفاءتها وتحقيق أهدافها الربحية والتنافسية. ومع تزايد حدة المنافسة في الأسواق، أصبح من الضروري تبني أساليب حديثة في محاسبة التكاليف، تُمكن المؤسسة من التحكم الفعّال في تكاليفها منذ المراحل الأولى لتطوير المنتج وحتى مرحلة الإنتاج الفعلي. وفي هذا السياق، برزت التكلفة المستهدفة كأحد الأساليب الحديثة في تخطيط وضبط التكاليف، حيث تقوم على تحديد سعر بيع تنافسي ثم خصم هامش الربح المطلوب للوصول إلى تكلفة مستهدفة يجب ألا تتجاوزها المؤسسة.

من جهة أخرى، تبقى تكلفة الإنتاج من المفاهيم التقليدية المهمة التي تُستخدم لقياس تكلفة تصنيع المنتجات بناءً على التكاليف الفعلية للمواد، والأجور، والمصاريف الصناعية. ويُعد الربط بين هذين المفهومين - التكلفة المستهدفة وتكلفة الإنتاج - ضرورة حتمية لفهم كيفية توجيه قرارات المؤسسة نحو تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد، والوفاء بمتطلبات السوق، وتحقيق هوامش ربح مستدامة.

يهدف هذا الفصل إلى تقديم الإطار النظري للدراسة، من خلال توضيح المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتكلفة المستهدفة وتكلفة الإنتاج، واستعراض الأسس النظرية لكل منهما، وكذا إبراز أوجه الاختلاف والتكامل بينهما. كما سيتم التطرق إلى أهم الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع، مما يُسهم في بناء قاعدة معرفية صلبة تدعم الجانب التطبيقي من هذه الدراسة.

في هذا الفصل سنتطرق الى :

المبحث الأول: أدبيات نظرية حول التكلفة المستهدفة وتكلفة الإنتاج.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: أدبيات نظرية حول التكلفة المستهدفة وتكلفة الانتاج

في ظل بيئة الأعمال الحديثة التي تتسم بسرعة التغير واحتدام المنافسة، أصبح من الضروري على المؤسسات البحث عن أدوات وأساليب فعالة تمكنها من البقاء في السوق وتحقيق الأرباح. ومن بين هذه الأدوات، برز أسلوب التكلفة المستهدفة كأحد المفاهيم المحاسبية والإدارية الحديثة التي تهدف إلى تحقيق ميزة تنافسية من خلال التحكم في التكاليف منذ المراحل الأولى لتصميم المنتج.

في هذا المبحث سنتطرق الى :

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتكلفة المستهدفة.

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي لتكلفة الإنتاج.

المطلب الأول: الاطار المفاهيمي للتكلفة المستهدفة

تُعد التكلفة المستهدفة منهجاً استراتيجياً يختلف عن الأساليب التقليدية لتحديد التكلفة، حيث ينطلق من السوق لا من المنتج، إذ يُبنى على أساس تحديد سعر بيع تنافسي بناءً على احتياجات وتوقعات الزبائن، ثم يتم خصم هامش الربح المرغوب فيه للوصول إلى تكلفة مستهدفة يجب الالتزام بها عند تصميم وإنتاج المنتج. إن فهم هذا المفهوم يقتضي التعمق في الإطار النظري والفلسفي الذي يقوم عليه، وذلك من خلال توضيح تعريف التكلفة المستهدفة، نشأتها وتطورها، أهدافها ومبادئها، إضافة إلى مراحل تطبيقها والفرق بينها وبين نظم التكاليف التقليدية. كما يستدعي الأمر تسليط الضوء على دورها في تحسين الأداء المالي وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات.

في هذا المطلب سنتطرق الى :

-أولاً : نشأة ومفهوم التكلفة المستهدفة

-ثانياً : خصائص وأهمية التكلفة المستهدفة

-ثالثاً: مبادئ التكلفة المستهدفة وأهدافها

-رابعاً: طرق حساب التكلفة المستهدفة

أولاً نشأة ومفهوم التكلفة المستهدفة

1. مفهوم التكلفة المستهدفة :

تُعد التكلفة المستهدفة من الأساليب الحديثة في إدارة التكاليف التي تعتمد على المؤسسات من أجل تعزيز كفاءتها وتحقيق ميزة تنافسية في الأسواق. ويقوم هذا المفهوم على تحديد تكلفة المنتج بطريقة عكسية، حيث تبدأ

العملية من تحديد سعر البيع المتوقع في السوق بناءً على ما يمكن للزبون دفعه، ثم يُخصم منه هامش الربح المطلوب من طرف المؤسسة، ليتم الوصول في النهاية إلى ما يُعرف بـ "التكلفة المستهدفة"، وهي الحد الأقصى للتكلفة الذي يجب عدم تجاوزه عند تصميم وإنتاج المنتج¹

ويعكس هذا المفهوم تحولاً في الفكر المحاسبي من التركيز على التكاليف الفعلية بعد الإنتاج، إلى التركيز على التخطيط والتحكم في التكاليف قبل بدء الإنتاج، وتحديدًا في مرحلة التصميم. إذ تشير الدراسات إلى أن أغلب تكلفة المنتج تُحدد خلال المراحل الأولى من تطويره، ما يجعل التحكم في التكاليف في هذه المرحلة أمرًا بالغ الأهمية.

كما أن التكلفة المستهدفة ليست مجرد تقنية محاسبية، بل هي أداة استراتيجية تعتمد على التنسيق والتكامل بين مختلف أقسام المؤسسة، مثل التسويق، والهندسة، والإنتاج، والمحاسبة، بهدف تصميم منتج يلبي رغبات الزبائن بسعر مقبول، وفي الوقت ذاته يحقق الربحية المرجوة للمؤسسة.

باختصار، يمثل مفهوم التكلفة المستهدفة فلسفة متكاملة تهدف إلى تصميم المنتج بناءً على متطلبات السوق مع ضمان تحقيق التوازن بين الجودة، والسعر، والربح².

2. نشأة التكلفة المستهدفة :

ظهرت التكلفة المستهدفة في أواخر السبعينيات وبداية الثمانينيات من القرن العشرين، كرد فعل للتغيرات الكبيرة التي شهدتها بيئة الأعمال العالمية، وخاصة في ظل المنافسة الشديدة وضغوطات السوق التي فرضت على المؤسسات ضرورة تقديم منتجات ذات جودة عالية وبأسعار تنافسية. وكانت اليابان رائدة في تطوير هذا الأسلوب، حيث استخدمته شركات صناعية كبرى مثل شركة تويوتا ضمن ما يُعرف بنظام الإنتاج الرشيق، بهدف تحسين الأداء وتقليل الهدر وتقديم قيمة حقيقية للزبون.

وقد جاء هذا الأسلوب كبديل عن الطرق التقليدية لتحديد تكلفة المنتج، التي كانت تبدأ بحساب التكاليف ثم إضافة هامش الربح لتحديد سعر البيع. غير أن هذا التوجه لم يعد مجدياً في بيئة أصبحت فيها قوة السوق بيد الزبائن، مما استدعى التحول إلى أسلوب يبدأ من سعر السوق المقبول، ثم يُحدد الربح المطلوب، ليُستنتج منه التكلفة التي يجب أن لا تتجاوزها المؤسسة خلال عملية الإنتاج.

¹ محمد حسين عليان، "التكلفة المستهدفة: مفهومها وتطبيقاتها في الشركات الصناعية"، دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 2018، ص. 55.

² حسن عبد الله، "أثر التكلفة المستهدفة في تقليل التكاليف وتحسين الأداء المالي في الشركات"، دار الكتب العلمية، مصر، الطبعة الثانية، 2020، ص. 134.

ومع مرور الوقت، انتقل هذا المفهوم من اليابان إلى العديد من الدول الصناعية، وخاصة الولايات المتحدة وأوروبا، وأصبح يُدرّس كأحد أهم المفاهيم الحديثة في المحاسبة الإدارية، لما له من دور في التحكم في التكاليف منذ المراحل الأولى لتطوير المنتجات، وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات في الأسواق المحلية والعالمية.

ومع اتساع نطاق تطبيق التكلفة المستهدفة، بدأت المؤسسات تدرك أنها لا تُمثل مجرد تقنية محاسبية لحساب التكاليف، بل هي نظام متكامل لإدارة التكلفة، يُعزز من خلاله التعاون بين مختلف الإدارات مثل التسويق، والهندسة، والتصميم، والإنتاج، والمحاسبة، من أجل الوصول إلى منتج يُحقق توازنًا بين ما يريده الزبون وما يمكن للمؤسسة تحقيقه من أرباح¹.

لقد ساعد هذا النهج على تغيير طريقة التفكير داخل المؤسسات، حيث أصبح التخطيط للتكلفة يبدأ منذ مرحلة الفكرة الأولى للمنتج، وليس بعد تصنيعه كما كان في السابق. كما أدى إلى تركيز أكبر على تحليل سلسلة القيمة وتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة فعلية للمنتج، ومحاولة التخلص من كل ما لا يُضيف قيمة من منظور الزبون.

وقد لاقت هذه المنهجية اهتمامًا كبيرًا من قبل الطالبين والمهنيين، وظهرت العديد من الدراسات التي أثبتت فعاليتها في تحقيق الكفاءة وتقليل التكاليف، مع الحفاظ على جودة المنتج وتلبية رغبات الزبائن. ولهذا السبب، أصبحت التكلفة المستهدفة اليوم أحد الركائز الأساسية في أنظمة المحاسبة الإدارية الحديثة، لا سيما في المؤسسات الصناعية الكبرى التي تسعى للريادة والابتكار في بيئات شديدة التنافس².

ثانياً: خصائص وأهمية التكلفة المستهدفة

1. خصائص التكلفة المستهدفة :

تتميّز التكلفة المستهدفة بعدد من الخصائص التي تجعلها مختلفة عن الأساليب التقليدية في إدارة التكاليف، وتمنحها فعالية عالية في بيئات الأعمال المعاصرة. ومن أبرز هذه الخصائص:

¹ إيهاب صادق حسين، "التكلفة المستهدفة وأثرها في استراتيجيات التسعير في القطاع الصناعي"، مكتبة الألفية، الإمارات العربية المتحدة، الطبعة الأولى، 2017، ص. 45.

² نادر جمال، "إدارة التكاليف باستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة: دراسة تطبيقية"، دار الفكر، سوريا، الطبعة الثالثة، 2019، ص. 88.

أ. التركيز على الزبون:

تقوم التكلفة المستهدفة على مبدأ أن الزبون هو المحور الأساسي في تحديد سعر المنتج، حيث تُبنى تكلفة المنتج على أساس ما يرغب الزبون في دفعه، وليس على أساس التكاليف الفعلية للمؤسسة.

ب. منهجية استباقية:

تتميز بأنها تُطبَّق في المراحل المبكرة من دورة حياة المنتج، خاصة مرحلة التصميم والتطوير، مما يسمح بتحديد وتخفيض التكاليف قبل وقوعها، على عكس الأساليب التقليدية التي تتعامل مع التكاليف بعد حدوثها.

ت. تحديد السعر أولاً:

تتطلق من سعر البيع السوقي المتوقع، ثم يُطرح منه هامش الربح المطلوب للوصول إلى التكلفة المستهدفة، مما يعكس منهجاً عكسياً مقارنة بالتقليدي الذي يبدأ بحساب التكاليف ثم إضافة الربح¹.

ث. تعاون وظيفي شامل:

تعتمد على التكامل بين مختلف الإدارات داخل المؤسسة (مثل التسويق، والهندسة، والإنتاج، والمحاسبة)، وذلك لضمان تصميم منتج يلبي متطلبات الزبائن وفي الوقت نفسه يحقق الأهداف المالية.

ج. تركيز على سلسلة القيمة:

تشجع على تحليل سلسلة القيمة للمنتج وتحديد الأنشطة التي تُضيف قيمة حقيقية، مع تقليل أو إلغاء الأنشطة غير الضرورية، مما يساهم في خفض التكاليف وتحسين الكفاءة.

ح. أداة استراتيجية:

تُستخدم التكلفة المستهدفة كوسيلة لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، من خلال الموازنة بين الجودة والتكلفة والسعر، وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية في السوق.

خ. التحكم في التكلفة بدلاً من قياسها فقط:

لا تقتصر على مراقبة التكاليف بعد وقوعها، بل تهدف إلى التحكم فيها مسبقاً وتوجيه قرارات التصميم والإنتاج بما يتماشى مع التكلفة المستهدفة².

¹ محمد سعيد العطار، "التكلفة المستهدفة: تطبيقاتها في تخفيض التكاليف وتحقيق الكفاءة"، دار الأنوار، لبنان، الطبعة الأولى، 2021، ص. 102.

² سامي بن عبد الله، "تحليل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية وأثرها على تخفيض التكاليف"، دار المجد للنشر، السعودية، الطبعة الثانية، 2020، ص. 76.

2. أهمية التكلفة المستهدفة :

تكتسب التكلفة المستهدفة أهمية كبيرة في ظل بيئات الأعمال المعاصرة التي تتسم بالتغير السريع، واشتداد المنافسة، وتزايد متطلبات الزبائن من حيث الجودة والسعر. وتكمن أهميتها فيما يلي:

أ. تحقيق التوازن بين الجودة والتكلفة:

تساعد التكلفة المستهدفة المؤسسات على تصميم منتجات تلبي توقعات الزبائن من حيث الجودة، دون تجاوز الحد الأقصى المقبول للتكلفة، ما يعزز القدرة التنافسية في السوق.

ب. التركيز على الزبون والسوق:

من خلال اعتمادها على سعر السوق كأساس لتحديد التكلفة، فإنها تجعل المؤسسة أكثر استجابةً لاحتياجات الزبائن وتوجهات السوق، وهو ما يُعدّ شرطاً أساسياً للنجاح في بيئة تنافسية.

ت. تخفيض التكاليف بشكل منهجي:

تتيح هذه المنهجية للمؤسسة تحديد مصادر التكاليف والعمل على تقليلها بشكل مدروس، منذ المراحل الأولى لتطوير المنتج، مما يقلل من الحاجة إلى التعديلات المكلفة لاحقاً.

ث. دعم اتخاذ القرار الاستراتيجي:

توفر أداة فعالة للتخطيط والتحكم في التكاليف، مما يساعد الإدارة على اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة ومدروسة، خصوصاً في ما يتعلق بإطلاق منتجات جديدة أو دخول أسواق جديدة¹.

ج. تحفيز التعاون بين الأقسام:

تُعزز التكلفة المستهدفة مبدأ العمل الجماعي، حيث تتطلب تنسيقاً فعالاً بين أقسام التسويق، والهندسة، والمحاسبة، والإنتاج، لتصميم منتج يحقق التكلفة المستهدفة.

ح. تعزيز الربحية على المدى الطويل:

من خلال التحكم الفعّال في التكاليف وتحقيق رضا الزبائن، تُمكن التكلفة المستهدفة المؤسسة من تحقيق أرباح مستدامة، وتفادي الوقوع في مشكلات مالية ناتجة عن سوء تسعير المنتجات أو ارتفاع التكاليف.

خ. تحسين الأداء المؤسسي العام:

نظراً لاعتمادها على التخطيط والتحليل وتحديد الأهداف، تُسهم التكلفة المستهدفة في تحسين العمليات التشغيلية، وزيادة كفاءة استخدام الموارد داخل المؤسسة².

¹ خالد النميري، "أثر التكلفة المستهدفة في تقليص التكاليف وتحقيق الربحية في الشركات"، دار البشائر، سوريا، الطبعة الأولى، 2018، ص. 63.

ثالثاً: مبادئ التكلفة المستهدفة وأهدافها

1. مبادئ التكلفة المستهدفة :

تعتمد التكلفة المستهدفة على مجموعة من المبادئ الأساسية التي تُوجه تطبيقها داخل المؤسسة، وتجعل منها أداة فعّالة في تخطيط وإدارة التكاليف منذ المراحل الأولى لتطوير المنتج. ومن أهم هذه المبادئ:

أ. التوجه نحو السوق:

يُعد السوق هو المنطلق الأساسي لتحديد التكلفة المستهدفة، حيث يتم تحديد سعر البيع المقبول من قبل الزبائن استناداً إلى دراسة السوق والمنافسة، ثم يُستنتج منه هامش الربح، للوصول إلى التكلفة التي يجب ألا تتجاوزها المؤسسة.

ب. التحكم بالتكاليف من بداية دورة حياة المنتج :

يبدأ تطبيق التكلفة المستهدفة من مرحلة التصميم والتطوير، أي قبل حدوث أي تكلفة فعلية، مما يمنح المؤسسة قدرة على التحكم المسبق في التكاليف، وتقادي التعديلات المكلفة لاحقاً¹.

ت. التعاون بين الإدارات الوظيفية:

يقوم نظام التكلفة المستهدفة على التنسيق والعمل الجماعي بين جميع الإدارات المعنية مثل التسويق، والهندسة، والمحاسبة، والإنتاج، مما يحقق تكاملاً في الجهود نحو تحقيق تكلفة مستهدفة واقعية².

ث. تحقيق التوازن بين الجودة والتكلفة والوظائف :

يسعى هذا النظام إلى تقديم منتج يوازن بين الأداء الوظيفي والجودة المطلوبة من جهة، وبين التكلفة المقبولة من جهة أخرى، مع الحفاظ على ربحية المؤسسة.

ج. التحسين المستمر:

التكلفة المستهدفة لا تُطبّق مرة واحدة فقط، بل هي عملية ديناميكية تتطلب مراجعة وتحديث مستمرين، بما يتلاءم مع التغيرات في السوق، والتقنية، واحتياجات الزبائن.

² أحمد فوزي، "دور التكلفة المستهدفة في تقليل النفقات الإنتاجية في الشركات"، دار الفجر، مصر، الطبعة الأولى، 2019، ص. 112.

¹ صلاح الدين عبد الله، "أثر التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف الإنتاج: دراسة ميدانية"، دار سينا للنشر، مصر، الطبعة الأولى، 2018، ص. 58.

² محمد سامي، "استراتيجيات التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية: دراسة تطبيقية"، مؤسسة الكتاب الجامعي، مصر، الطبعة الثانية، 2021، ص. 109.

ح. التركيز على سلسلة القيمة :

من خلال تحليل سلسلة القيمة، تُساعد التكلفة المستهدفة في التعرف على الأنشطة التي تُضيف قيمة حقيقية للزبون، وتعمل على تحسينها، مقابل التخلص من الأنشطة غير الضرورية أو المكلفة.

خ. الاستراتيجية طويلة المدى :

لا تهدف فقط إلى تخفيض التكاليف قصيرة المدى، بل تسعى إلى تحقيق الكفاءة والربحية على المدى الطويل، من خلال منتجات مستدامة قادرة على المنافسة في السوق¹.

2. أهداف التكلفة المستهدفة :

تهدف منهجية التكلفة المستهدفة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الاستراتيجية والمالية التي تعزز من قدرة المؤسسة على المنافسة وتحقيق الربحية المستدامة. ومن بين أبرز هذه الأهداف ما يلي:

أ. تحقيق التكاليف المناسبة قبل الإنتاج

يُعد الهدف الرئيسي للتكلفة المستهدفة هو تحديد مستوى التكلفة المقبولة قبل البدء في عملية الإنتاج، بما يضمن توافق المنتج مع القدرة الشرائية للزبائن، دون المساس بهامش الربح المطلوب من قبل المؤسسة.

ب. تحقيق ميزة تنافسية

من خلال تطوير منتجات عالية الجودة وبتكلفة مناسبة، تُمكن التكلفة المستهدفة المؤسسة من التميز في السوق ومواجهة ضغوط المنافسين من حيث السعر والقيمة المضافة.

ت. تحقيق التوازن بين الجودة والسعر والربحية

تسعى التكلفة المستهدفة إلى إيجاد توازن فعال بين ما يرغبه الزبون من حيث الجودة والوظائف، وبين ما تسعى إليه المؤسسة من حيث الأرباح والتكاليف².

ث. خفض التكاليف منذ المراحل الأولى

تهدف إلى تخفيض التكاليف قبل وقوعها، من خلال التحكم في عناصر التصميم والإنتاج، بدلاً من محاولة تقليل التكاليف بعد أن تكون قد تحققت كما في الأساليب التقليدية.

¹ توفيق بن عبد الله، "التكلفة المستهدفة وتحقيق الكفاءة الإنتاجية في المؤسسات الصناعية"، دار الفكر الجامعي، تونس، الطبعة الثانية، 2017، ص. 95.

² جمال حسان، "التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف في المؤسسات الصناعية"، دار المعرفة الجامعية، مصر، الطبعة الأولى، 2021، ص. 123.

ج. تحسين التخطيط والتنسيق بين الإدارات

من خلال إشراك جميع الإدارات في عملية تصميم المنتج وتقدير تكلفته، تسهم التكلفة المستهدفة في تحقيق التنسيق والتكامل بين مختلف الوظائف داخل المؤسسة.

ح. تعزيز ثقافة التفكير الاستراتيجي

تدفع هذه المنهجية المؤسسة إلى التفكير في التكاليف ضمن إطار استراتيجي طويل المدى، يركز على استدامة الربحية والابتكار المستمر في تصميم المنتجات.

خ. التحكم في الأداء وتقليل الهدر

من خلال تحليل سلسلة القيمة والتعرف على الأنشطة غير الضرورية، تسهم التكلفة المستهدفة في تقليل الفاقد وتحقيق الكفاءة التشغيلية¹.

رابعاً: طرق حساب التكلفة المستهدفة

تتعدد طرق حساب التكلفة المستهدفة حسب طبيعة المنتج وحجم المشروع، ولكن هناك بعض الأساليب المشتركة التي يتم استخدامها لتحديد التكلفة المستهدفة بدقة وفعالية. ومن أبرز هذه الطرق:

1. طريقة حساب التكلفة المستهدفة على أساس سعر البيع:

في هذه الطريقة، يتم تحديد سعر البيع المتوقع للمنتج بناءً على دراسة السوق واحتياجات الزبائن. بعد تحديد السعر، يُخصم منه هامش الربح المطلوب (الذي تحدده الإدارة)، وبالتالي يُحصل على التكلفة المستهدفة التي يجب ألا يتجاوزها المنتج خلال عملية التصنيع.

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المتوقع - هامش الربح المطلوب².

2. طريقة حساب التكلفة المستهدفة بناءً على التكاليف السابقة:

تعتمد هذه الطريقة على تحليل التكاليف السابقة لمنتجات مشابهة، ثم يتم وضع هدف لتخفيض التكاليف في المستقبل بناءً على البيانات التاريخية. يشمل ذلك مكونات مثل المواد الخام، العمالة، والتكاليف غير المباشرة، ويُضاف إليها هدف لتخفيض التكاليف المحددة مسبقاً³.

¹ محمود عبد الكريم، "التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف وتعزيز الجودة في الصناعات"، دار الإبداع، السعودية، الطبعة الأولى، 2020، ص. 67.

² عبد الله بن سعيد، "التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية: دورها في تحسين الأداء وتقليل التكاليف"، مكتبة طبية، السعودية، الطبعة الأولى، 2020، ص. 87.

³ عبد الفتاح الحسن، "دور التكلفة المستهدفة في تقليص التكاليف الإنتاجية"، دار الأكاديميين، الإمارات العربية المتحدة، الطبعة الأولى، 2019، ص. 61.

3. طريقة تحليل القيمة:

تستخدم هذه الطريقة تحليل القيمة لتحديد الأنشطة التي تضيف قيمة حقيقية للمنتج والأنشطة التي يمكن تقليصها أو إلغاؤها. بناءً على هذا التحليل، يتم تحديد التكلفة المستهدفة التي تضمن تحقيق الوظائف المطلوبة بأقل تكلفة ممكنة.

4. طريقة "التكلفة المعيارية":

في هذه الطريقة، يتم تحديد التكلفة المعيارية لكل عنصر من عناصر الإنتاج (مثل المواد، العمالة، والموارد الأخرى) بناءً على المعدلات القياسية. ثم يتم مقارنة هذه التكاليف المعيارية مع التكاليف الفعلية لتحقيق التكلفة المستهدفة.

5. طريقة العائد على الاستثمار:

تعتمد هذه الطريقة على تحديد العائد على الاستثمار الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه من المنتج. بناءً على هذا العائد، يتم حساب التكلفة المستهدفة بحيث تضمن تحقيق العائد المطلوب مع الحفاظ على جودة المنتج.

6. طريقة "التكلفة المستهدفة بعد التصميم":

في هذه الطريقة، يتم تحديد التكلفة المستهدفة بعد أن يتم تصميم المنتج بالفعل، وتُحدد التكلفة المستهدفة بناءً على المقارنة بين التكلفة الفعلية والتكاليف المستهدفة بناءً على التصميم الأولي للمنتج¹.

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي لتكلفة الإنتاج

تُعتبر تكلفة الإنتاج أحد العناصر الأساسية في إدارة الأعمال، حيث تمثل التكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل إنتاج السلع أو تقديم الخدمات. ويشكل فهم هذه التكاليف وتحليلها جزءاً حيوياً من التخطيط المالي واتخاذ القرارات الاستراتيجية داخل أي مؤسسة اقتصادية. يتطلب ذلك دراسة دقيقة للعديد من العوامل والعناصر التي تتداخل في تحديد تكلفة الإنتاج مثل المواد الخام، الأجور، التكاليف غير المباشرة، والإنتاجية.

يشمل هذا المطلب استعراضاً لمفهوم تكلفة الإنتاج، وأهمية فهمها في السياقات الاقتصادية المختلفة، بالإضافة إلى التعريف بالعناصر المكونة لتكلفة الإنتاج وأثرها في استراتيجيات التسعير وتحقيق الربحية. في هذا السياق، سنتناول أيضاً كيفية حساب هذه التكلفة، وكيفية التحكم فيها بما يضمن تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

في هذا المطلب سنتطرق الى :

-أولاً: مفهوم تكلفة الإنتاج .

¹ سامي محمد، "التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق كفاءة الإنتاج في الصناعات الغذائية"، مكتبة الثقافة، مصر، الطبعة الأولى، 2020، ص. 98.

-ثانيا: عناصر تكلفة الإنتاج.

-ثالثا: أهمية حساب تكلفة الإنتاج.

-رابعاً: طرق حساب تكلفة الإنتاج.

اولاً: مفهوم تكلفة الإنتاج

تكلفة الإنتاج هي المبالغ المالية التي تتحملها المؤسسة أو الشركة من أجل إنتاج السلع أو تقديم الخدمات التي تقوم بتصنيعها أو تقديمها للعملاء. تشمل تكلفة الإنتاج كافة التكاليف المرتبطة بعملية الإنتاج بدءاً من شراء المواد الخام، مروراً بالأجور المدفوعة للعمال، وصولاً إلى التكاليف العامة المرتبطة بالمصانع أو الأماكن التي تتم فيها عمليات التصنيع.

وتعتبر تكلفة الإنتاج مكوناً أساسياً في تحديد سعر بيع المنتج، إذ أنها تمثل الحد الأدنى من التكاليف التي يجب على المؤسسة تغطيتها لتتمكن من تحقيق الربح. ويتم حساب تكلفة الإنتاج عبر جمع مختلف التكاليف المباشرة وغير المباشرة التي تدخل في إنتاج المنتج¹.

ثانياً: عناصر تكلفة الإنتاج

تتكون تكلفة الإنتاج من عدة عناصر أساسية تساهم في تحديد المبلغ الكلي الذي تتحمله المؤسسة لإنتاج السلع أو تقديم الخدمات. وتنقسم هذه العناصر إلى تكاليف مباشرة وغير مباشرة، وقد تتمثل هذه العناصر في:

1. التكاليف المباشرة :

هي التكاليف التي يمكن تحديدها مباشرة بالنسبة للمنتج أو الخدمة المنتجة، وتشمل:

أ. **تكاليف المواد الخام:** وهي التكاليف المرتبطة بشراء المواد الأولية أو المنتجات شبه الجاهزة

التي تدخل في عملية الإنتاج. تعد المواد الخام أحد المكونات الرئيسية التي تؤثر بشكل مباشر

في تكلفة الإنتاج.

ب. **الأجور المباشرة:** تشمل الأجور المدفوعة للعاملين الذين يعملون بشكل مباشر في إنتاج المنتج

أو الخدمة، مثل العمال في خط الإنتاج.

2. التكاليف غير المباشرة :

هي التكاليف التي لا يمكن تحديدها بشكل مباشر للمنتج أو الخدمة، لكنها تساهم في دعم عملية الإنتاج

بشكل عام. تشمل:

¹ نجيب الفقيه، "التكلفة المستهدفة وأثرها على تحسين العمليات الإنتاجية"، مكتبة النهضة، مصر، الطبعة الأولى، 2019، ص.

أ. **التكاليف العامة للإنتاج**: مثل تكاليف الصيانة، واستهلاك الآلات والمعدات، وتكاليف الطاقة

مثل الكهرباء والمياه التي يتم استخدامها في العمليات الإنتاجية.

ب. **الإيجارات والمرافق**: وهي التكاليف المتعلقة باستئجار المكان الذي يتم فيه الإنتاج مثل

الإيجارات الشهرية للمصانع أو الورش.

ت. **التكاليف الإدارية**: مثل الأجور الخاصة بالإدارة العامة والتخطيط الذي يدير عمليات الإنتاج،

والتي لا يمكن تخصيصها مباشرة لمنتج معين¹.

3. التكاليف الثابتة والمتغيرة :

أ. **التكاليف الثابتة**: هي التكاليف التي لا تتغير بتغير مستوى الإنتاج، مثل الإيجارات والأجور

الثابتة للمشرفين والإدارة، وأقساط القروض.

ب. **التكاليف المتغيرة**: هي التكاليف التي تتغير مع تغير حجم الإنتاج، مثل تكاليف المواد الخام

والأجور المتغيرة المرتبطة بالعمالة المؤقتة أو الإضافية.

4. التكاليف شبه المباشرة :

هي التكاليف التي تقع بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة، حيث لا يمكن تخصيصها مباشرة لمنتج معين

ولكن يمكن توزيعها على المنتجات المختلفة، مثل تكاليف الإشراف أو تكاليف بعض المواد المساعدة².

ثالثاً: أهمية حساب تكلفة الإنتاج

يُعتبر حساب تكلفة الإنتاج من العناصر الأساسية التي تسهم بشكل كبير في تحسين أداء المؤسسة

وتوجيه قراراتها المالية والاستراتيجية. ولهذا الحساب أهمية بالغة تتجلى في النقاط التالية:

1. تحديد سعر البيع المناسب :

يُساعد حساب تكلفة الإنتاج في تحديد السعر الذي يجب أن يتم بيع المنتج به بحيث يغطي التكاليف

المباشرة وغير المباشرة ويحقق ربحاً مناسباً. بدون معرفة دقيقة لتكلفة الإنتاج، قد تواجه المؤسسة صعوبة

في تحديد أسعار مبيعات تنافسية ومعقولة.

¹ مصطفى عبد الحميد، "أثر تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة الإنتاج"، مركز الكتب للنشر، الجزائر، الطبعة الأولى، 2021، ص. 42.

² يوسف جاد الله، "أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لخفض التكاليف في قطاع الصناعات الثقيلة"، دار العلم والمعرفة، لبنان، الطبعة الثانية، 2018، ص. 97.

2. تحقيق الربحية المستدامة :

من خلال معرفة تكلفة الإنتاج بدقة، يمكن للمؤسسة تحديد الهامش الربحي الذي يمكن أن تحققه من بيع المنتج. كما يساعد الحساب الدقيق للتكلفة على تقليل التكاليف غير الضرورية، مما يساهم في زيادة الربحية.

3. اتخاذ قرارات استراتيجية أفضل :

يعد حساب تكلفة الإنتاج أساسيًا عند اتخاذ قرارات استراتيجية مثل توسيع خطوط الإنتاج، تحسين الجودة، أو إلغاء بعض المنتجات التي لا تحقق العائد المطلوب. من خلال تحليل تكلفة الإنتاج، تستطيع المؤسسة تحديد المنتجات الأكثر ربحية والأقل تكلفة¹.

4. تحقيق الكفاءة التشغيلية :

يساعد حساب تكلفة الإنتاج في تحديد أوجه الهدر أو الفاقد في عمليات الإنتاج، مما يمكن المؤسسة من اتخاذ خطوات لتحسين الكفاءة، مثل تحسين إدارة الموارد أو تطوير الأساليب الإنتاجية لتقليل التكاليف.

5. تسريع عملية التخطيط المالي :

عند معرفة تكلفة الإنتاج، يمكن للمؤسسة وضع خطط مالية دقيقة تشمل الميزانيات السنوية والتوقعات المستقبلية. كما يساعد الحساب في تحديد مصادر التمويل المطلوبة لتغطية التكاليف.

6. تحقيق التنافسية في السوق :

من خلال تحسين إدارة التكلفة، يمكن للمؤسسة تخفيض أسعار البيع بشكل يعزز من قدرتها على التنافس في السوق، خاصة إذا كانت التكاليف منخفضة مقارنة بالمنافسين.

7. تحليل فعالية استراتيجيات التسويق والإنتاج :

يُمكن حساب تكلفة الإنتاج المؤسسة من مقارنة الأداء الفعلي مع التوقعات أو مع المعايير الصناعية، مما يساعد في تحسين استراتيجيات التسويق والإنتاج لضمان تحقيق الأهداف المالية.

8. التقارير المحاسبية والضريبية :

تُعد تكلفة الإنتاج جزءًا أساسيًا من التقارير المحاسبية التي تقدم للمستثمرين والهيئات التنظيمية. كما تساعد على تحديد الأرباح الخاضعة للضرائب².

¹ جمال عوض، "أدوات إدارة التكاليف: التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية"، دار المعارف، الإمارات العربية المتحدة، الطبعة الثانية، 2018، ص. 103.

² عبد الرحمن العوضي، "التكلفة المستهدفة وأثرها في تحسين ربحية الشركات الصناعية"، دار الفاروق للنشر، الكويت، الطبعة الأولى، 2017، ص. 56.

رابعاً: طرق حساب تكلفة الإنتاج

تتعدد الطرق المستخدمة في حساب تكلفة الإنتاج بناءً على نوع المؤسسة، حجم الإنتاج، والطريقة التي تعتمد عليها في تنظيم عمليات الإنتاج. فيما يلي أبرز الطرق المستخدمة في حساب تكلفة الإنتاج:

1. طريقة التكلفة المباشرة :

تعتمد هذه الطريقة على حساب التكاليف المباشرة فقط، وهي التكاليف التي يمكن تخصيصها مباشرة للإنتاج مثل:

أ. **تكاليف المواد الخام:** وهي تكلفة المواد الأولية التي تدخل في تصنيع المنتج.

ب. **الأجور المباشرة:** وهي الأجور المدفوعة للعمال الذين يعملون مباشرة في إنتاج السلع.

في هذه الطريقة، تُستبعد التكاليف غير المباشرة (كالإيجارات والكهرباء) من الحسابات. تُستخدم هذه الطريقة في الشركات التي تنتج منتجات محددة يمكن تحديد تكاليفها المباشرة بدقة.

2. طريقة التكلفة الكلية :

في هذه الطريقة، يتم حساب جميع التكاليف المرتبطة بالإنتاج سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة. وتشمل:

أ. **التكاليف المباشرة** مثل المواد الخام والأجور المباشرة.

ب. **التكاليف غير المباشرة** مثل الإيجارات، تكاليف الكهرباء، وإهلاك المعدات.

تُستخدم هذه الطريقة لتحديد التكلفة الإجمالية للإنتاج بغض النظر عن نوعية المنتج. تُعد الطريقة الأكثر شيوعاً في الشركات الكبيرة والمتنوعة¹.

3. طريقة التكلفة المتغيرة :

في هذه الطريقة، يتم حساب التكاليف المتغيرة فقط، وهي التكاليف التي تتغير مع حجم الإنتاج مثل:

أ. **تكاليف المواد الخام** التي تزداد أو تتناقص مع الإنتاج.

ب. **الأجور المتغيرة** مثل العمالة المؤقتة أو الإضافية.

يتم استبعاد التكاليف الثابتة مثل الإيجارات والأجور الثابتة من الحسابات. تستخدم هذه الطريقة بشكل رئيسي في تحديد الربحية عند تغييرات في مستويات الإنتاج.

¹ أحمد الشريف، "دور التكلفة المستهدفة في تحسين استراتيجيات التسعير في الشركات"، مكتبة الأمانة، الجزائر، الطبعة الأولى، 2020، ص. 91.

4. طريقة التكلفة الثابتة :

تعتمد هذه الطريقة على حساب التكاليف الثابتة مثل الإيجار، رواتب الموظفين الثابتة، وتكاليف المعدات التي تبقى ثابتة بغض النظر عن مستوى الإنتاج. تُستخدم هذه الطريقة لتحليل تأثير التكاليف الثابتة على السعر النهائي للمنتج¹.

5. طريقة التكلفة المستهدفة :

في هذه الطريقة، يتم تحديد سعر البيع المستهدف بناءً على السوق، ثم يتم خصم هامش الربح المستهدف للحصول على التكلفة المستهدفة التي يجب على الشركة ألا تتجاوزها. يتم التركيز على تحقيق الربحية في ظل ظروف سوقية محددة من خلال خفض التكاليف.

6. طريقة التكلفة القياسية :

في هذه الطريقة، يتم تحديد التكاليف القياسية للمواد الخام والأجور والطاقة وغيرها من العناصر الأساسية للإنتاج. ثم تُقارن التكاليف الفعلية مع هذه التكاليف القياسية لتحليل الانحرافات وتحديد الأسباب المؤدية لذلك.

7. طريقة التحليل على أساس الأنشطة :

تعتمد هذه الطريقة على تحديد التكاليف المرتبطة بأنشطة معينة في عملية الإنتاج. يتم تخصيص التكاليف لكل نشاط ومن ثم توزيعها على المنتجات بناءً على الأنشطة التي تم تنفيذها. تساعد هذه الطريقة في تحقيق تخصيص أدق للتكاليف وتقليل الهدر.

8. طريقة التكاليف المتدرجة :

في هذه الطريقة، يتم تقسيم التكاليف إلى مجموعات متدرجة بحيث تختلف التكاليف حسب مستوى الإنتاج. على سبيل المثال، إذا ارتفع الإنتاج إلى مستوى معين، فقد تحتاج المؤسسة إلى استئجار مصنع أكبر أو شراء آلات إضافية، وبالتالي تزيد التكاليف بشكل غير تدريجي².

¹ هشام صالح، "التكلفة المستهدفة في الصناعات الحديثة: دراسة تطبيقية"، مؤسسة السحاب، لبنان، الطبعة الثانية، 2019، ص. 74.

² مصطفى عبد الفتاح، "التكلفة المستهدفة في تحسين الإنتاجية وتقليل التكاليف: دراسة ميدانية"، مركز البحوث العلمية، السعودية، الطبعة الأولى، 2021، ص. 34.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

تُعد إدارة التكاليف من أبرز القضايا التي تحظى باهتمام واسع في مجال المحاسبة الإدارية، لما لها من دور جوهري في دعم القدرة التنافسية وتحقيق الكفاءة التشغيلية للمؤسسات. وقد تنوعت أساليب قياس وتحليل التكاليف على مر العقود، لتواكب التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال. ومن بين هذه الأساليب برزت التكلفة المستهدفة كأداة استراتيجية تهدف إلى خفض التكاليف خلال مراحل التصميم والتخطيط، استجابة لضغوط السوق ومتطلبات العملاء، في حين تبقى تكلفة الإنتاج أداة تقليدية تُستخدم لقياس التكاليف الفعلية المتكبدة خلال العملية الإنتاجية.

وقد تناولت العديد من الدراسات السابقة كلا المفهومين من زوايا متعددة، سواء من حيث التعريف والتطبيق، أو من حيث العلاقة بينهما ودورهما في تحسين الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسات. وركزت بعض الدراسات على كيفية توظيف التكلفة المستهدفة في المراحل المبكرة من دورة حياة المنتج لتوجيه القرارات التصميمية والإنتاجية، بينما ركزت أخرى على تحليل الفجوات بين التكاليف المستهدفة والفعلية، ومدى تأثير ذلك على ربحية المؤسسة.

ويُعد استعراض هذه الدراسات السابقة أمراً أساسياً لفهم تطور المفاهيم المرتبطة بالتكلفة المستهدفة وتكلفة الإنتاج، واستخلاص التوجهات البحثية السائدة، وتحديد الفجوات المعرفية التي يمكن أن تسهم هذه الدراسة في معالجتها.

في هذا المبحث سنتطرق الى :

-المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.

-المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية.

-المطلب الثالث :التعليق وعلاقة الدراسات السابقة بدراستنا.

المطلب الأول :الدراسات باللغة العربية

أولاً: دراسة أشرف رجاوة والطيب شايب

بعنوان "دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير: دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية برج بوعريريج"، مذكرة ماستر في تخصص علوم مالية و محاسبة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج، السنة الدراسية 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح كيفية مساهمة أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين قرارات التسعير بالمؤسسات الاقتصادية.

خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها اعتماد المؤسسات محل الدراسة على أسلوب التكلفة المستهدفة في تسعير منتجاتها، مما ساهم في ترشيد قرارات التسعير وتحقيق ميزة تنافسية.

ثانيا: دراسة برنية غرابية وسعيدة مذكور

بعنوان "أثر التكامل بين تقنية التكلفة المستهدفة والإنتاج الآني على ربحية المؤسسة: دراسة ميدانية في المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس ومطاحن بلغيث الكبرى مداوروش"، مذكرة ماجستير في تخصص محاسبة وتسيير، جامعة بسكرة، السنة الدراسية 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر التكامل بين أسلوبي التكلفة المستهدفة والإنتاج الآني على تحسين ربحية المؤسسة الاقتصادية.

خلصت الدراسة إلى أن التكامل بين هذين الأسلوبين يُحسن الكفاءة ويُقلل من التكاليف، مما يؤدي إلى تحسين ربحية المؤسسة.

ثالثا: دراسة محمد سليم العيسى وعبير خالد الحر

بعنوان "أثر استخدام التكلفة المستهدفة على قرارات التسعير بالتطبيق على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان"، مذكرة ماجستير، جامعة الوادي، الجزائر، السنة الدراسية 2021. هدفت الدراسة إلى بيان تأثير استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة على قرارات التسعير في الشركات الصناعية.

خلصت إلى أن التكلفة المستهدفة تُسهم بشكل فعّال في اتخاذ قرارات تسعير دقيقة، حيث كان لتصميم وتخطيط المنتج التأثير الأكبر، بينما جاء تأثير هامش الربح المستهدف في المرتبة الثانية.

رابعا: دراسة ريان حريز بلقاسم، محمد العايبي، وتهاني قعري

بعنوان "دور التكلفة المستهدفة في تحليل القيمة وتخفيض التكاليف في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماجستير، جامعة الوادي، السنة الدراسية 2023.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف وتحسين الجودة.

خلصت الدراسة إلى أن دمج الأسلوبين يُساهم في تحسين تصميم المنتجات واستبعاد التكاليف غير الضرورية، مما يؤدي إلى تقليص التكاليف وتعزيز جودة المنتجات.

خامسا: دراسة بوعبد الله عمر وبن جدة أسامة

بعنوان "استراتيجية التسعير باستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة: دراسة حالة المؤسسة الصناعية للنسيج EATIT بالمسيلة"، مذكرة ماجستير، جامعة المسيلة، السنة الدراسية 2019. هدفت هذه الدراسة إلى توضيح كيف يمكن اعتماد أسلوب التكلفة المستهدفة في صياغة استراتيجية تسعير فعالة.

توصلت الدراسة إلى أن هذا الأسلوب يُساعد في تحديد السعر الأمثل الذي يُراعي تكلفة الإنتاج والربحية المستهدفة، مما يُسهم في تحسين ربحية المؤسسة وتحقيق رضا العملاء.

سادسا: دراسة بوريش مهني

بعنوان "أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في ترشيد قرار تسعير المنتجات: دراسة تطبيقية بالمركب الصناعي ALFADITEX ببجاية"، مذكرة ماجستير، جامعة المسيلة، السنة الدراسية 2020. هدفت الدراسة إلى بيان مدى مساهمة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين قرارات تسعير المنتجات.

أظهرت نتائج الدراسة أن اعتماد المؤسسة على هذا الأسلوب ساهم في تخفيض تكلفة المنتج بنسبة 31% تقريبا، مما عزز القدرة التنافسية للمؤسسة وساهم في اتخاذ قرارات تسعير رشيدة.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

اولا: دراسة Hamood Mohammed Al-Hattami

بعنوان "Reducing Costs in Manufacturing Firms by Using Target Costing Technique"، رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة الإدارية، جامعة Pune ، الهند، السنة الدراسية 2020. هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف الإجمالية في المؤسسات الصناعية، من خلال تطبيق عملي في مصنع للأثاث في اليمن. وسعت الدراسة إلى تقديم بديل استراتيجي لأنظمة التسعير التقليدية عبر اعتماد مدخل السوق في تحديد سعر البيع، ومن ثم تحديد التكلفة المقبولة وتحقيقها فعلياً من خلال مراحل التصميم والإنتاج. كما تطرقت إلى أهمية التنسيق بين مختلف أقسام المؤسسة (التسويق، المحاسبة، الهندسة) في إنجاح تطبيق هذه التقنية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن اعتماد أسلوب التكلفة المستهدفة ساعد بشكل ملحوظ في تخفيض التكاليف وزيادة ربحية المؤسسة.

كما ساهم في تحسين جودة المنتج النهائي مع تقليص الهدر، وأثبتت الدراسة أن التعاون بين الأقسام كان عنصراً أساسياً في نجاح هذا التطبيق.

ثانياً: دراسة Imad J. Zbib

بعنوان "Target Costing: The Key to Supply Chain Excellence"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة سلسلة التوريد، جامعة Nova Southeastern University، الولايات المتحدة الأمريكية، السنة الدراسية 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف العلاقة بين تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وتحقيق التميز في سلسلة التوريد، من خلال تحليل حالات صناعية متعددة.

وسعت إلى تسليط الضوء على كيفية تمكين هذا الأسلوب من تعزيز التنسيق بين الموردين والعملاء ومختلف وحدات الإنتاج، وتحديد كيفية تأثيره على الكفاءة التشغيلية والمرونة السوقية. اعتمدت الدراسة على منهج وصفي تحليلي مدعوم بدراسة حالات وتجارب من شركات صناعية في أمريكا الشمالية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن التكلفة المستهدفة تلعب دوراً مهماً في رفع كفاءة سلسلة التوريد، وتساعد في تحقيق توافق أفضل بين متطلبات السوق والقدرات الإنتاجية. كما أظهرت الدراسة أن دمج هذا الأسلوب مع أدوات أخرى مثل تخطيط موارد المؤسسة ERP يحقق نتائج أفضل على المدى الطويل.

ثالثاً: دراسة Dedy Hermanto

بعنوان "Implementation of Target Costing and Its Effect on Profitability: A Study on Indonesian Manufacturing Firms"

رسالة ماجستير، تخصص المحاسبة، جامعة Diponegoro، إندونيسيا، السنة الدراسية 2017. هدفت هذه الدراسة إلى قياس تأثير تطبيق التكلفة المستهدفة على ربحية الشركات الصناعية في إندونيسيا، من خلال استطلاع آراء مديري المحاسبة والإنتاج.

واعتمدت الدراسة على استبيان موجه لعينة من الشركات الصناعية الكبرى، وتم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية الحديثة.

كما سعت إلى فهم التحديات التي تواجه المؤسسات عند تطبيق هذا الأسلوب وأثر البيئة التنظيمية والثقافية عليه.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: وجود علاقة إيجابية قوية بين تطبيق التكلفة المستهدفة وزيادة الربحية.

وأظهرت الدراسة أن الشركات التي تتبع هذا الأسلوب كانت أكثر قدرة على التكيف مع متطلبات السوق وتقلبات الأسعار.

كما أوصت بضرورة تدريب الفرق الوظيفية على مبادئ هذا الأسلوب لضمان تطبيقه الفعال.

المطلب الثالث: التعليق وعلاقة الدراسات السابقة بدراستنا

أولاً: التعليق على الدراسات السابقة:

يتضح من خلال استعراض الدراسات السابقة حول موضوع التكلفة المستهدفة أنها جميعاً سعت إلى إظهار الأثر الإيجابي لهذا الأسلوب في تحسين الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسات الصناعية. ورغم اختلاف بيئة التطبيق (الهند، الولايات المتحدة، إندونيسيا، اليمن)، إلا أن معظمها توصل إلى نتائج متقاربة تؤكد على فعالية التكلفة المستهدفة كأداة استراتيجية في ضبط التكاليف وتحقيق التوازن بين جودة المنتج وسعره المقبول في السوق.

وتتميز بعض الدراسات مثل دراسة (Zbib (2018) بتركيزها على العلاقة بين التكلفة المستهدفة وسلسلة التوريد، في حين ركزت (Hermanto (2017 على الأثر المباشر على الربحية، بينما تناولت Al-Hattami (2020) الجانب التطبيقي في بيئة صناعية واقعية.

وتُظهر هذه الدراسات أهمية التنسيق الداخلي بين الأقسام المختلفة، وضرورة تبني تفكير تشاركي يدمج بين التسويق والإنتاج والمحاسبة. كما ركزت على ضرورة التحول من النهج التقليدي للتسعير إلى نهج موجه بالسوق.

ثانيا: علاقة الدراسات السابقة بدراستنا

جدول (1): مقارنة بين الدراسات السابقة

| الباحث | أهم النتائج | المنهجية | أهداف الدراسة | سنة النشر | عنوان الدراسة |
|------------------------------------|---|---|--|-----------|---|
| أشرف رجاوة الطيب شايب | يُسهّم الأسلوب في ترشيد التسعير وتحقيق ميزة تنافسية | دراسة ميدانية على مؤسسات ببيع بوعريرج | توضيح مساهمة التكلفة المستهدفة في تحسين قرارات التسعير | 2021 | دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير |
| برنية غرايبية ، سعيدة مذكور | التكامل يُحسن الكفاءة ويقلل التكاليف ويزيد الربحية | ميدانية على مؤسستين بسوق أهراس ومداوروش | دراسة أثر التكامل بين الأسلوبين على الربحية | 2021 | أثر التكامل بين التكلفة المستهدفة والإنتاج الآني على ربحية المؤسسة |
| محمد سليم العيسى، عبير خالد الحر | يُسهّم الأسلوب في دقة التسعير، وتأثير التصميم والربح واضح | دراسة تطبيقية تحليلية | توضيح أثر التكلفة المستهدفة على التسعير | 2021 | أثر استخدام التكلفة المستهدفة على قرارات التسعير في شركات مدرجة ببورصة عمان |
| ريان حريز، محمد العايب، تهاني قعري | الدمج يؤدي إلى تخفيض التكاليف وتحسين الجودة | دراسة ميدانية | دراسة أثر التكامل بين التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة | 2023 | دور التكلفة المستهدفة في تحليل القيمة وتخفيض التكاليف |
| بو عبد الله عمر، بن جدة اسامة | يحدد السعر الأمثل ويُحسن الربحية ورضا العملاء | دراسة حالة | توضيح صياغة استراتيجية تسعير فعالة بالتكلفة المستهدفة | 2019 | استراتيجية التسعير باستخدام التكلفة المستهدفة - دراسة حالة EATIT |
| بوريش مهني | خفّضت التكاليف بنسبة 31% وساهمت في رفع القدرة التنافسية | دراسة ميدانية | دراسة مساهمة الأسلوب في تحسين تسعير المنتجات | 2020 | أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في ترشيد تسعير المنتجات - ALFADITEX |
| Hamood | خفّض التكاليف، | دراسة حالة | تخفيض التكاليف | 2020 | Reducing Costs in |

| | | | | | |
|--|------|---|---------------------------|---|---------------|
| Manufacturing Firms by Using Target Costing | | الكلية عبر تطبيق الأسلوب في مصنع أثاث | تطبيقية | رفع الجودة، وتحسنت الربحية بفضل التنسيق بين الأقسام | Al-Hattami |
| Target Costing: The Key to Supply Chain Excellence | 2018 | استكشاف العلاقة بين التكلفة المستهدفة وتميز سلسلة التوريد | وصفي تحليلي + دراسة حالات | يُعزز التنسيق والكفاءة في سلسلة التوريد، ويوسع المرونة السوقية | Imad J. Zbib |
| Implementation of Target Costing and Its Effect on Profitability | 2017 | قياس تأثير الأسلوب على ربحية الشركات الصناعية بإندونيسيا | استبيان وتحليل إحصائي | علاقة إيجابية قوية بين التكلفة المستهدفة وزيادة الأرباح، وتحسين القدرة على التكيف | Dedy Hermanto |

المصدر : من اعداد الطالبتين

تُظهر الدراسات السابقة المتعلقة بـ "التكلفة المستهدفة وتكلفة الإنتاج" أهمية هذه الأدوات في تحسين الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسات الصناعية والتجارية. كما تكشف عن تنوع التطبيقات التي تبنتها الشركات في مختلف الصناعات مثل الإلكترونيات، والتصنيع بشكل عام. من خلال استعراض هذه الدراسات، نلاحظ أن التكلفة المستهدفة تعتبر وسيلة استراتيجية فعالة لتحقيق توازن بين تكلفة الإنتاج، الجودة، والربحية، ما يُحسن القدرة التنافسية ويُساهم في اتخاذ قرارات تسعير فعالة.

يمكننا القول أن الدراسات السابقة قد أسهمت بشكل كبير في تحديد الاتجاهات الرئيسية التي تُعزز من فهمنا لأسلوب التكلفة المستهدفة وأثره على تكاليف الإنتاج، إلا أن دراستنا تستفيد من هذه الدراسات عبر تحديد سياق تطبيقي محلي يواجه تحديات خاصة. وبذلك، نهدف من خلال دراستنا إلى سد الفجوة المعرفية الموجودة في السياق المحلي، وتسليط الضوء على كيفية دمج التكلفة المستهدفة مع أدوات وتقنيات أخرى لتحسين الأداء المالي في المؤسسات الجزائرية، مع تحقيق تكلفة إنتاج تتماشى مع السعر السوقي، ولها تأثير على مستوى أقسام المؤسسة فتساهم في التنسيق الفعال بينها، و كذا تحفز على ابتكار منتجات جديدة و متطورة و طرق جديدة لتخفيض من تكلفة الإنتاج.

خلاصة الفصل الاول:

وفي ختام هذا الفصل الذي تناولنا فيه الإطار النظري للدراسة، استعرضنا المفاهيم الأساسية المتعلقة بدراستنا المتمثلة في أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على التخفيض من تكلفة الإنتاج، بدايةً من الإطار الإطار المفاهيمي للتكلفة المستهدفة الذي تضمن مفهوم التكلفة المستهدفة وصولاً إلى طريقة حسابها، كما تم التطرق إلى أهمية وخصائص التكلفة المستهدفة، مع ذكر مبادئها وأهدافها، أما بالنسبة للإطار المفاهيمي لتكلفة الإنتاج فشمل بداية مفهوم تكلفة الإنتاج وصولاً إلى طرق حسابها، مع توضيح كل من عناصرها وأهمية حسابها. وفالأخير تم استعراض بعض الدراسات السابقة حول موضوع الدراسة .

كما ألقى هذا الفصل الضوء على أهم المفاهيم و طرق حساب كل من تكلفة الإنتاج والتكلفة المستهدفة، للوصول إلى مدى تأثير تطبيق هذا الأسلوب في التخفيض من تكلفة الإنتاج .

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد:

بعد تقديمنا للجزء النظري للموضوع المتمثل في " أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج " ، ننتقل في هذا الجزء الى الاطار التطبيقي من الدراسة، والذي يُعنى بتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على حالة واقعية بمؤسسة " كوندور" احدى أبرز المؤسسات الرائدة في صناعة الأجهزة الكهرو منزلية، يهدف هذا الإطار إلى دراسة مدى تأثير تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على التخفيض من تكلفة الإنتاج ، وذلك من خلال تحليل المعطيات المالية و الانتاجية للمنتج موضوع الدراسة، و تحديد التكاليف الفعلية مقارنة بالتكاليف المستهدفة، كما نسعى الى تشخيص الفجوة بين التكلفة الحالية والتكلفة المستهدفة والبحث في الأسباب التي تقع وراء الفجوة. وقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الى جانب استخدام مجموعة من أدوات البحث الميداني، بهدف تقديم رؤية واضحة ودقيقة حول مدى فعالية تطبيق التكلفة المستهدفة في بيئة انتاج محلية كمؤسسة "كوندور". ومن خلال هذا التحليل نطمح ان نقوم بتقديم توصيات واقتراحات عملية قد تساهم في تحسبن نظام التكاليف داخل المؤسسة، بما يتماشى معا متطلبات الجودة والسعر التنافسي في السوق حاليا، ما من شأنه ان يعزز مكانة مؤسسة كوندور في السوق المحلية والاقليمية. فقمنا بتقسيم هذا الجزء التطبيقي الى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة، الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة، تحليلها ومناقشتها

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة، الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة

يهدف هذا المبحث الى تقديم المؤسسة محل الدراسة وكذا عرض كل من الطريقة المتبعة في الدراسة، من خلال تحديد المنهج المستخدم، والأدوات المعتمدة في جمع البيانات ومناقشتها وتحليلها وكذا مصادر المعلومات التي تم الاعتماد عليها، كما يحتوي المبحث على المجتمع الذي تمت فيه الدراسة والعينة المدروسة بتعريفها ومكوناتها، لتوفير قاعدة علمية منظمة وصحيحة يمكن من خلالها فحص مدى تأثير تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الانتاج (المنتج المتمثل في cuisinier)

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

تعتبر المرحلة التطبيقية من أهم مراحل البحث العلمي، وفي إطار هذه الدراسة تم اختيار مؤسسة صناعية رائدة إلى جانب اختيار أحد منتجاتها (cuisinier) كنموذج تطبيقي. وعليه سنتناول في هذا المطلب تقديم موجز للمؤسسة محل الدراسة.

أولاً: تعريف مؤسسة كوندور

مؤسسة كوندور "CONDOR" مؤسسة اقتصادية خاصة ذات مسؤولية محدودة تنتمي إلى مجموعة بن حمادي "GROUP BEN HAMADI"، يتمثل نشاطها في صناعة وتسويق وخدمة ما بعد البيع للأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، ويقع المركز الرئيسي للمؤسسة في المنطقة الصناعية والتجارية ببرج بوعريريج طريق مسيلة، تقدر المساحة الإجمالية لهذه المؤسسة: 80104 متر مربع، وعدد عمال موزع على الوحدات والمصالح حسب التخصص تحت إشراف رجل الأعمال " عبد الرحمان حمادي". تحصلت على السجل التجاري في أفريل 2002، وبدأت نشاطها الفعلي في فيفري 2003.

نشأت في بيئة ملائمة، فنشاطها في صناعة الإلكترونيك والإلكترو منزلي يعرف انتشارا واسعا في بلدنا، وذلك لتزايد حاجة المستهلك لمثل هذه المنتجات العصرية، ومبادرة الجزائر بإنشاء هذا القطاع الإلكتروني لمواكبة الدول الأخرى، وهذا ما وفر "لها بيئة تنافسية، وخاصة أن هذه الصناعة متمركزة ببرج بوعريريج.

مرت المؤسسة بمراحل للوصول الى ما هي عليه اليوم، أولها شراء المنتج وإعادة بيعه، أما ثاني مرحلة فهي شراء المنتج مفكك كليا وإعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجوهرية هي مرحلة الإنتاج فاستفادت من المراحل السابقة، حيث أصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فقامت بتحديد المكونات التي يتم شراءها محليا أو إنتاجها داخل المؤسسة، وأخيرا بدأت في الإنتاج المحلي.

ثانيا: البطاقة الفنية للمؤسسة:

يوضح الجدول التالي بطاقة فنية لمؤسسة كوندور

الجدول (02): البطاقة الفنية للمؤسسة

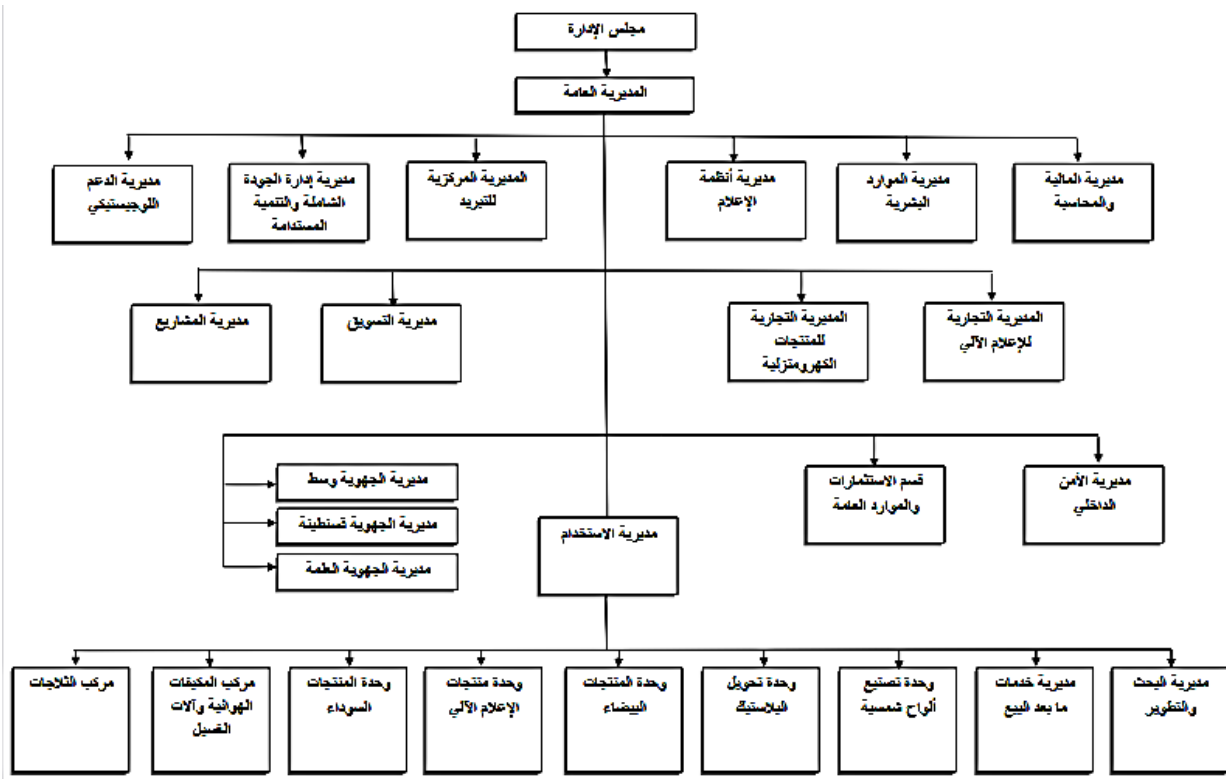
| | |
|---------------------------|---|
| اسم المؤسسة | كوندور الكترونيكس CONDOR |
| المؤسسة الأم | مجموعة بن حمادي عنتر للتجارة |
| علامة المؤسسة |  |
| الرسالة | الحياة ابتكار |
| طبيعة الاستثمار للمؤسسة | صناعة وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهر ومنزلية |
| المقر الرئيسي للمؤسسة | المنطقة الصناعية بولاية برج بوعرييج طريق المسيلة |
| سنة التأسيس | أفريل 2002 |
| شهادة الجودة نسخة 2000 | 9001ISO 2007/03/27 |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثالثا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

يُشكل الهيكل التنظيمي أحد الأسس التي تعتمد عليها المؤسسات في تسيير نشاطها وتحديد المسؤوليات والمهام داخلها. وتُعتبر مؤسسة كوندور مثالا على المؤسسات التي اعتمدت هيكلا تنظيميا مدروسا، ينسجم مع حجمها وتنوع نشاطاتها الإنتاجية والتجارية، مما يُسهم في تحسين الأداء الداخلي وضمان التنسيق الفعال بين مختلف المصالح والوظائف والشكل الآتي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور.

الشكل (01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور (condor)



المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

من أجل فهم هذا الشكل قمنا بالشرح الآتي:

يمكن توضيح مهام مختلف مصالح وفروع مؤسسة كوندور فيما يلي:

الفرع 1: المديرية العامة

- تتكون من المدير العام والأمانة العامة ونائب المدير العام وتسيير أعمال الجودة، تتمثل مهامها في:
1. وضع الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة (الإشراف على إعداد الخطط الإستراتيجية والتنمية للمؤسسة)
 2. التسيير العام والإشراف الإداري (مراقبة نشاط مختلف الفروع والمديريات، ضمان التنسيق بين مختلف الإدارات لتحقيق الانسجام والتنظيم)
 3. الرقابة الداخلية والتدقيق (الإشراف على لجان التدقيق والمراقبة الداخلي)
 4. تسيير الموارد البشرية والعليا (تعيين أو المصادقة على تعيين الإطارات العليا أو المديرين التنفيذيين، التحقيق من احترام القوانين والأنظمة الداخلية والخارجية)
 5. ضمان جودة الأداء المؤسسي (متابعة مؤشرات الأداء وتأكيد تحقيق الأهداف تشجيع تطبيق نظم الجودة والابتكار)

6. الإشراف المالي العام (مراقبة الوضعية المالية للمؤسسة مع التنسيق مع المديرية المالية)

7. تطوير آليات الدخل للمؤسسة

8. تطبيق حق المسؤول على العمال

الفرع 2: المديرية والمصالح الوظيفية تتمثل في:

1. مديرية الموارد البشرية:

التي تدير كل العمال من خلال:

- توظيف العمال حسب طلب هياكل المؤسسة
- معالجة الشؤون القانونية للعمال
- تنسيق أعمال وسائل العامة
- التنسيق مع الهياكل الخارجية للعمل والشؤون العامة

2. مصلحة العقاد

هي المسؤولة عن إمداد المصالح الأخرى بالتجهيزات المكتبية، السيارات، الشاحنات، النقل.... إلخ

3. مصلحة المحاسبة والمالية:

تتمثل مهمتها في متابعة العمليات المحاسبية، وتسجيلها كل يوم كما تقوم بتحليل النتائج المتحصل عليها خلال السنة، دراسة الفروقات، وأسباب وقوع الأخطاء والانحرافات

4. مصلحة الأمن والوقاية:

تملك هذه المصلحة مسؤولية القيام بتغييرات بأجهزة الأمن أو التسيير حسب قرارات المؤسسة وتقوم ب:

- تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن والوقاية من الأخطار التي تواجه المؤسسة
- تسيير الوسائل للوقاية من الحرائق أو الأخطار
- تنظيم الحراسة مع السهر على أمن الممتلكات والعمال

5. المديرية التقنية: تتمثل مهامها في:

- الحفاظ على الحالة الجيدة لوسائل الإنتاج
- القيام ببرامج الصيانة الوقائية والحرص على تطبيقها
- السهر على التوفير الدائم لقطع الغيار

6. مصلحة البيع: تتمثل مهامها في:

- الاستماع إلى الزبون
- تطوير عمليات البيع للحصول على زبائن جدد والحفاظ على القدماء

- دراسة السوق وإدارة مخزونه
- الإمداد والتكفل بالنقل
- 7. مصلحة المشتريات:

تتمثل مهامها في:

- التنسيق مع الممول لتنظيم الطلبات، ومتابعتها في مراكز العبور
- معالجة الطلبات اتجاه البنك، الإمضاء على الموافقة من البنك
- فرز ملفات الشراء

8. مديرية خدمات ما بعد البيع: تتمثل مهامها في:

- توفير خدمات ما بعد البيع للزبائن في إطار الضمان
- جمع المعلومات حول مختلف الأعطاب في المنتج
- توجيه عمليات الإنتاج لتحسين وتطوير المنتج
- إدارة ومتابعة مراكز خدمات ما بعد البيع

9. مديرية التسويق: تتمثل مهامها في:

- دراسة وجذب كل ما يتعلق بأخبار ومعلومات السوق
- القيام بحملات الإشهار في كل وسائل الإعلام
- تنظيم المعارض الدولية
- تنظيم المسابقات وتسيير المواقع الإلكترونية
- الفرع 3: وحدات الإنتاج: تتمثل مهامها فيما يلي:

- وحدات المكيفات الهوائية والمواد البيضاء
- مركب الثلجة
- وحدة المنتجات السوداء
- وحدة منتجات الإعلام الالي
- وحدة تحويل البلاستيك
- وحدة تصنيع الألواح الشمسية

المطلب الثاني: طريقة وأدوات الدراسة

أولاً: الطريقة المتبعة في الدراسة

لتحقيق أهداف هذه الدراسة التطبيقية تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي التفسيري حيث تعد طريقة منهجية مناسبة تساعد على جمع البيانات وتحليلها بدقة لاستخراج النتائج المطلوبة وتفسيرها

1. جمع البيانات:

يشمل التريص الميداني في المؤسسة:

- التعرف على الهيكل التنظيمي للمؤسسة
- الاطلاع على نظام التكاليف المعمول به حاليا
- جمع بيانات فعلية عن تكاليف الإنتاج، مراحل الإنتاج، الأسعار إلخ
- إجراء مقابلات مع المسؤولين (محاسب إداري، مدير الإنتاج، موظفين إلخ)
- طرق تحديد التكاليف والأسعار
- السياسة المتبعة في التخفيض من تكلفة الإنتاج
- هامش الربح
- البطاقة الفنية للمنتج

2. تحليل البيانات واستخدام نموذج تطبيقي:

بناء نموذج مبسط لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على المنتج محل الدراسة "الطباخة"

3. استخراج النتائج الخاصة بتطبيق هذا النموذج

4. تقييم أثر تطبيق التكلفة المستهدفة

ثانيا: أدوات الدراسة

تعد أدوات الدراسة من العناصر الأساسية التي تعتمد عليها البحوث التطبيقية لجمع المعلومات وتحليلها بشكل منهجي ودقيق. ونظرا لطبيعة هذه الدراسة التي تهدف الى قياس أثر تطبيق التكلفة المستهدفة على تخفيض تكلفة إنتاج طباخة في مؤسسة كوندور، فقد اعتمدت هذه الدراسة في جانبها التطبيقي على مجموعة من الأدوات التي ساهمت في جمع البيانات وتتمثل أبرز هذه الأدوات فيما يلي:

- تحليل القيمة: تم استخدام هذه الأداة كوسيلة رئيسية لتحديد المكونات التي يمكن تخفيض تكلفتها دون المساس بأداء المنتج وجودته. ساعد تحليل القيمة في تمييز الوظائف الأساسية وغير الأساسية
- جداول التكاليف التفصيلية: تم الاعتماد على الجداول المحاسبية مقدمة من المؤسسة، وجداول قمنا بإعدادها حيث توضح هذه الجداول التكلفة الفعلية لكل مكون من مكونات الطباخة، التكلفة المستهدفة، فجوة التكلفة، سد فجوة التكلفة ...
- التحليل المقارن للفجوة: استخدم لتحديد الفرق بين التكلفة الفعلية والتكلفة المستهدفة، وتحديد كيف يمكننا التخفيض من هذا الفرق.
- المقابلات مع مسؤولي المؤسسة: تم إجراء مقابلات مباشرة غير رسمية مع بعض إدارات المؤسسة (خاصة مع قسم المحاسبة التحليلية، الإنتاج والمشتريات ...)، للحصول على

معطيات دقيقة حول العمليات الإنتاجية، والعوامل التي تؤثر في التكاليف، ومدى تطبيق المنهجيات الحديثة في التسيير.

- الوثائق والمستندات المحاسبية: تم جمع وتحليل وثائق مالية ومحاسبية رسمية تخص تكلفة إنتاج الطباخة. مثل كشوف التكاليف، تقارير الإنتاج، بطاقة فنية للمنتج والمؤسسة. وذلك لضمان واقعية التحليل ودقته.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة، تحليلها ومناقشتها

المطلب الأول: عرض الدراسة وتحليل نتائجها

أولاً: المنتج موضوع الدراسة:

قمنا في دراستنا أولاً باختيار المنتج الذي سنطبق عليه طريقة التكلفة المستهدفة، حيث وقع الاختيار على موقد طبخ من نوع SAPHIR F4 500W أبيض.

1. التعريف بالمنتج:

المنتج المعروف في البطاقة الفنية هو موقد طبخ من نوع SAPHIR F4 500W يعمل بالغاز، ويتميز بالعديد من الخصائص المميزة. يأتي الجهاز باللون الأبيض مع هيكل معدني مغطى بمادة الإيصال، ويحتوي على 4 مواقد تعمل بالغاز يتمتع الفرن بسعة 74 لترًا ويتميز بوظيفة الطهي المتعددة «multifonctions»، مع نوع تسخين التهوية الطبيعية، حيث توجد مقاومتان في الجزء العلوي والسفلي للفرن.

المنتج يتضمن أيضًا شواية كهربائية، نظام تحكم يدوي للبرمجة، وتنبيه بالإنذار مع خاصية الإيقاف. يحتوي على شاشة ومؤقت لضبط الوقت. كما أن أبعاده هي 60 سم عرضًا، 85 سم ارتفاعًا، و60 سم عمقًا، ويزن 41 كغ.

2. البطاقة الفنية للمنتج:

يمثل الجدول التالي بطاقة فنية للمنتج

الجدول (3): بطاقة فنية للمنتج

| Cuisinières | Condor SIPHAR f4 500w |
|------------------|-------------------------------|
| REFERENCE | F4 500W |
| TYPE | GAZ |
| Couleur | BLANC |
| Matière | MIX |
| Libelle Plaque | F4 500W |
| Cuisson Source | GAZ |
| Nombre Foyer | 4 Feux |
| Revêtement | EMAIL |
| Type Grille | Emaillée |
| Système Allumage | Allumage intégré aux manettes |
| Type Pose | Pose Libre |

| | |
|-------------------|---|
| Plaque largeur | 60 CM |
| Plaque Profondeur | 60CM |
| Plaque Poids | 41KG |
| Libelle Four | F4500W |
| Type Pose | Pose Libre |
| Volume | 74 Litres |
| Mode de Cuisson | Multifonction |
| Nombre Four | 01 |
| Type Chaleur | Convection Naturelle : mode de cuisson standard ; une Résistance est placée en haut du four (sur la voûte) et une Autre est située en bas du four (sur la sole) |
| Nombre Grille | 01 |
| Nombre Plateau | 01 |
| Fonction Gril | OUI |
| Mode de Nettoyage | Manuel |
| Sécurité | Alarme – Déclenche |
| Type Porte | PORTE abattante |
| Programmateur | Manuel |
| Minuterie | OUI |
| Largeur | 60 CM |
| Hauteur | 85 CM |
| Profonde | 60 CM |
| Poids | 41 KG |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثانيا: عرض الدراسة ونتائجها

1. تحديد سعر البيع المستهدف:

تم عمل استقصاء لعينة من الزبائن لمعرفة السعر المرغوب من طرف الزبون، كما تم البحث في مختلف أسعار المنافسين ومع الأخذ بعين الاعتبار قدرات المؤسسة تم تحديد سعر البيع المستهدف بـ 30000 دج، علما أن السعر الحقيقي في محلات البيع بالتجزئة هو 30900 دج. إن عملية البيع تتم بين مؤسسة كوندور كصانع أو مورد والموزع كمرحلة أولى ثم تتم عملية البيع بين الموزع ومحلات البيع بالتجزئة (الصالون/ الموزع نهائي) حيث تتم اضافة هوامش الربح في كل من المرحلتين وبالتالي

فإن الفارق التقريبي بين سعر المصنع وسعر البيع للمستهلك هو 10900 دج حيث أن سعر بيع المصنع هو 20000 دج.

اذن لحساب سعر البيع المستهدف بالنسبة للمصنع نقوم بإنقاص هوامش الموزعين وبائعي التجزئة من سعر البيع المستهدف بالنسبة للزبون، نوضح ذلك في الجدول التالي:

الجدول (04): تحديد السعر المستهدف للطباخة

| المبلغ (دج) | البيان |
|-------------|---------------------------------------|
| 30000 | السعر المستهدف في السوق لإرضاء العميل |
| 10900 | هوامش الموزعين وبائعي التجزئة |
| 19100 | سعر البيع المستهدف للمصنع |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2. تحديد سعر التكلفة المستهدفة:

بعد التواصل مع مصلحة المحاسبة المسؤولة عن تحديد سعر البيع لعملائها، واستنادا الى الوثائق التي تم الحصول عليها من المصلحة (انظر الملحق رقم 2) فإن المؤسسة ترغب بتحقيق هامش ربح 17% من سعر التكلفة.

الجدول (05): تحديد التكلفة المستهدفة

| المبلغ | البيان |
|------------|---------------------------------|
| 19100 | سعر البيع المستهدف |
| 2775,21367 | - هامش الربح 17% من سعر التكلفة |
| 16324,7863 | سعر التكلفة المستهدفة |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

اذن من خلال الجدول سعر التكلفة المستهدفة للطباخة هو 16324,7863 دج

3. تحديد التكلفة المستهدفة:

سعر التكلفة يمثل تكلفة الانتاج مضافا لها مصاريف التوزيع، من خلال الوثائق المتحصل عليها من مصلحة المحاسبة (انظر الملحق رقم 2) فإن مصاريف التوزيع مقدرة بـ 1996,43 دج. ومنه فإن حساب التكلفة المستهدفة يكون كما يلي:

سعر التكلفة المستهدفة - مصاريف التوزيع

$$14328,3563 = 1996,43 - 16324,7863$$

انن التكلفة المستهدفة هي: 14328,3563 دج

4. تحديد التكلفة المقدرة للطباخة: بناء على المعلومات المتحصل عليها من مصلحة المحاسبة

التحليلية فإن التكلفة المقدرة للمنتج لسنة 2025 هي كما يلي:

الجدول (06): تحديد التكلفة المقدرة للطباخة

| التكلفة | عنصر التكلفة |
|---------|--------------------------------|
| 176.04 | وحدة الغاز |
| 780.22 | باب الدرج |
| 786.87 | لوحة التحكم |
| 712.64 | غطاء خلفي |
| 5.75 | لمبة فرن 25 واط+ قاعدة |
| 61 | قدم قابلة للتعديل |
| 122.52 | هيكل باب الفرن |
| 692.06 | الواجهة الامامية المطلية للفرن |
| 245.04 | اللوحة الجانبية للفرن |
| 49.01 | اللوحة العلوية للفرن |
| 122.52 | صينية غطاء الفرن السفلي |
| 183.78 | صينية فرن علوية |
| 182.61 | اللوحة الخلفية للفرن |
| 486.95 | طاولة طهي |
| 100.30 | سيخ الشواء الدوار |
| 10.09 | مقبض الشواية |
| 568.08 | اللوحة الجانبية الأيسر |
| 347.56 | حامل الأواني |
| 325.32 | قاعدة الفرن |
| 315.54 | لوحة قاعدة الفرن |
| 327.02 | غطاء خلفي |

| | |
|----------|--|
| 44.70 | صندوق التهوية |
| 11.35 | غطاء صندوق التهوية |
| 227.23 | رف سلكي |
| 721.14 | زجاج الباب الخارجي |
| 305.19 | زجاج داخلي شفاف |
| 295.91 | زجاج الغطاء |
| 32.66 | إطار الغطاء |
| 136.36 | مفصلة باب فرن الطباخة |
| 20.22 | موضع تثبيت مفصلة باب الفرن |
| 30.14 | مقبض باب الفرن |
| 159.92 | دعامة الغطاء الأيسر |
| 727.06 | اليد العاملة المباشرة |
| 10879.64 | التكلفة الصناعية المباشرة للطباخة |
| 3664.09 | التكاليف الصناعية الغير مباشرة |
| 14543,43 | التكلفة الصناعية الإجمالية |
| 1431.88 | الأعباء الإدارية |
| 536.96 | الأعباء المالية |
| 16512.27 | التكلفة الإجمالية |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات المؤسسة

5. تحديد فجوة التكلفة: انطلاقا من المعلومات التي تم جمعها في المرحلة السابقة سنعمل على

مقارنة التكلفة المقدرة بالتكلفة المستهدفة وحساب فجوة التكلفة وهو ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول 7: تحديد فجوة التكلفة

| المبلغ (دج) | البيان |
|-------------|-------------------|
| 16512.27 | التكلفة المقدرة |
| 14328,3563 | التكلفة المستهدفة |
| 2183,9137 | فجوة التكلفة |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال الجدول يتضح لنا أن هناك فجوة بين التكلفة المقدرة والتكلفة المستهدفة والتي قدرت بـ 2183,9137 دج يجب العمل على تقليصها وهذا ما سنعمل عليه في المرحلة الموالية من الدراسة.

6. تحليل مكونات الطباخة: من خلال التواصل مع مصلحة المحاسبة التحليلية تبين أن الطباخة تحتوي على أجزاء منتجة في ورشات المؤسسة وأجزاء أخرى يتم اقتناؤها وتركيبها، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (8): مكونات الطباخة المنتجة والمقتناة

| الأجزاء المقتناة | المكونات المنتجة في ورشات المؤسسة |
|--------------------------------|-----------------------------------|
| وحدة الغاز | قدم قابلة للتعديل |
| باب الدرج | هيكل باب الفرن |
| لوحة التحكم | اللوحة الجانبية للفرن |
| غطاء خلفي | اللوحة العلوية للفرن |
| لمبة فرن + قاعدة | صينية فرن علوية |
| الواجهة الأمامية المطلية للفرن | اللوحة الخلفية للفرن |
| سيخ الشواء الدوار | طاولة طهي |
| مقبض الشواية | اللوحة الجانبية الأيسر |
| حامل الأواني | غطاء خلفي |
| قاعدة الفرن | صندوق التهوية |
| لوحة قاعدة الفرن | رف سلكي |
| غطاء صندوق التهوية | مفصلة باب فرن الطباخة |
| زجاج الباب الخارجي | مقبض باب الفرن |
| زجاج داخلي شفاف | دعامة الغطاء الأيسر |
| زجاج الغطاء | |
| إطار الغطاء | |
| موضع تثبيت مفصلة باب الفرن | |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

بعد دراسة مكونات الطباخة التي تم اقتنائها تم التنقل إلى قسم الإنتاج وتم اقتراح أنه يمكن إنتاج بعض المواد في الورشات عوض اقتنائها بتكلفة أقل خاصة أن تكاليف شرائها كانت مرتفعة. بالبحث مع مسؤولي الإنتاج تم تقدير تكلفة إنتاج بعض المكونات، الجدول التالي يوضح مقارنة بين تكلفة إنتاجها وشراءها:

الجدول (09): مقارنة تكلفة إنتاج وشراء بعض مكونات الطباخة (ب دج)

| المكونات | تكلفة شراء الوحدة | عدد القطع اللازمة | تكلفة الشراء الكلية | التكلفة المقدرة لإنتاج الوحدة | عدد القطع اللازمة | تكلفة الإنتاج الكلية |
|------------|-------------------|-------------------|---------------------|-------------------------------|-------------------|----------------------|
| باب الدرج | 780,22 | 01 | 780,22 | 618 | 01 | 618 |
| غطاء خلفي | 712,64 | 01 | 712,64 | 615 | 01 | 615 |
| حامل أواني | 347,56 | 02 | 695,12 | 300 | 02 | 600 |
| المجموع | | | 2187,98 | | | 1833 |
| | | | 354,98 | | | |

المصدر: من إعداد الطالبتين

اذن الفرق بين تكلفة هذه المكونات في حالة انتاجها وشرائها هو بقيمة 354,98 دج

بإنقاص هذا الفرق من فجوة التكلفة فإنها تصبح كما يلي:

$$1828,9337 = 354,98 - 2183,9131$$

اذن الفجوة الجديدة تقدر بـ 1828,9337

اذن وفقنا لسد جزء من فجوة التكلفة ويجب العمل أكثر لسد باقي الفجوة وذلك بدراسة باقي مكونات الطباخة

والجدول الموالي يوضح الأهمية النسبية لكل مكون

الجدول (10): الأهمية النسبية للمكونات المشتراة

| المكون | التكلفة المقدرة دج | الأهمية النسبية لكل مكون | التكلفة المخفضة دج | التكلفة المستهدفة دج |
|--------------------|-----------------------|-----------------------------|-----------------------|-------------------------|
| لوحة التحكم | 786.87 | %14.22 | 468.79 | 318.08 |
| باب الفرن | 780.22 | %14.09 | 464.50 | 315.72 |
| زجاج داخلي شفاف | 721.14 | %13.03 | 429.56 | 291.58 |
| واجهة أمامية للفرن | 692.06 | %12.50 | 397.25 | 294.81 |
| غطاء خلفي | 712.64 | %12.88 | 424.61 | 288.03 |
| مشبك الغطاء | 568.08 | %10.26 | 338.24 | 229.84 |
| زجاج الباب الخارجي | 305.19 | %5.52 | 181.97 | 123.22 |
| حامل أواني | 347.56 | %6.28 | 207.03 | 140.53 |
| قاعدة الفرن | 325.32 | %5.88 | 193.84 | 131.48 |
| زجاج الغطاء | 295.91 | %5.35 | 176.37 | 119.54 |
| المجموع | 5534.99 | %100 | 3282.09 | 2252.90 |

المصدر: من إعداد الطالبتين

بعد حساب النسب المئوية لكل مكون بالطريقة التالية:

مثلا نقوم بحساب الأهمية النسبية للوحة التحكم كما يلي:

$$5534.99 \leftarrow \%100$$

$$786.87 \leftarrow \text{الأهمية النسبية للوحة التحكم}$$

$$\text{الأهمية النسبية للوحة التحكم يتم حسابه بهذه الطريقة: } \%14.22 = 100\% * 5534.99 / 786.87$$

بعد تحديد الأهمية النسبية للوحة التحكم قمنا بحساب قيمة التكلفة المخفضة بضرب مقدار فجوة التكلفة المتبقية

$$\text{في النسبة المئوية على الشكل التالي: } 3296.72 * \%14.22 = 468.79 \text{ دج}$$

بعد تحديد الأهمية النسبية لكل مكون يمكن التركيز على المكونات التي لها أكبر أهمية نسبية

وبهذا نكون قد حققنا هدفنا المحدد في إشكالية بحثنا، حيث تمكنا من تطبيق نظام التكلفة المستهدفة وتحديد

النقاط التي يجب التركيز عليها لتخفيض تكلفة إنتاج الطباخة معتمدين في ذلك على تقنية تحليل القيمة، كما

أبدى فريق البحث في المؤسسة قيد الدراسة عزمهم على مواصلة العمل مستقبلا لإيجاد حلول جديدة ومناسبة

للمؤسسة على ضوء النتائج التي توصلنا إليها في دراستنا.

المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة

تظهر نتائج الدراسة الميدانية بخصوص تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على منتج طبخة لمؤسسة كوندور فعالية واضحة لهذه المنهجية في التحكم في التكاليف وتحقيق الأهداف الربحية حيث أن تطبيق التكلفة المستهدفة لم يكن مجرد نظرية، بل أداة عملية فعالة لتحقيق الأهداف المسطرة، تلخص النقاط التالية مناقشة لأهم نتائج الدراسة:

1. نجاح التخفيض دون الإخلال في جودة المنتج: بلغ التخفيض في التكلفة الإجمالية ما يزيد عن 354 دج، دون التأثير على الوظائف الأساسية للمنتج، مما يدل على أنه لا يتم اللجوء الى تقليص التكاليف على حساب الجودة أو القيمة المقدمة للزبون، وهذا هو جوهر فلسفة التكلفة المستهدفة. فبدلاً من التقليص العشوائي للنفقات، يتم تحسين استخدام الموارد بطريقة علمية ومنظمة.

2. نظراً للحدود الزمانية للدراسة تم العمل على تحليل تكلفة ثلاث مكونات فقط، فالعمل على تحليل تكلفة باقي المكونات والتركيز على المكونات ذات الأهمية النسبية الكبيرة سيسمح بشكل كبير بالتقليص من فجوة التكلفة والوصول الى التكلفة المستهدفة.

3. قوة التنسيق بين فرق العمل حيث تشير النتائج الى أن تطبيق هذه المنهجية يتطلب تنسيقاً عال بين مختلف الأقسام من التصميم والهندسة الى الإنتاج، ثم المالية والتسويق.

4. الاستجابة لمتطلبات السوق والزبون أحد المبادئ الأساسية للتكلفة المستهدفة وهو الانطلاق من السعر الذي يقبله السوق، ثم تحديد التكلفة المقبولة بناء عليه ومن خلال دراستنا تبين لنا أن كوندور تمتلك أسعاراً تنافسية في السوق وهذا يدل على نضج في الثقافة التسويقية للمؤسسة، ووعيها بضرورة التكيف مع المنافسة وتوقعات العملاء، وهو ما يعد مؤشراً إيجابياً على مرونتها واستعدادها للتطور.

5. تأكيد فعالية الأساليب الحديثة في المحاسبة الإدارية حيث تعكس نتائج الدراسة أهمية تطبيق أساليب حديثة في المحاسبة الإدارية، وهي أساليب تركز على تحسين الفعالية الاقتصادية.

6. رغم النتائج المتوصل إليها، لا يمكن تجاهل بعض التحديات المحتملة فقد تواجه المؤسسة صعوبة في الحفاظ على مستوى التخفيض المحقق في ظل تغيرات السوق (أسعار المواد، التضخم....)، كما أن الاعتماد المفرط على بعض الفرضيات لحساب التكاليف المستهدفة قد لا يكون دقيقاً دائماً، خصوصاً إذا لم يدعم بنظم معلومات قوية وبيانات حديثة.

كخلاصة يمكننا القول إن هذه الدراسة تعد دعماً عملياً لما تطرحه الأدبيات حول تفوق الطرق الحديثة في إدارة التكلفة مقارنة بالأساليب التقليدية.

خلاصة الفصل الثاني:

تطرق هذا الفصل الى الإطار التطبيقي للدراسة حيث تم اسقاط ما تم تناوله في الجزء النظري فقمنا بتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة داخل مؤسسة كوندور، من خلال منتج الطباخة كنموذج عملي. حيث تبين أن المؤسسة تستطيع تطبيق منهجية التكلفة المستهدفة، لتحقيق تخفيض في التكلفة، وهذا ما يؤكد فعالية هذه المقاربة في التحكم في التكاليف دون المساس بجودة المنتج او رضا الزبون. كما تم تحليل وتفسير ومناقشة النتائج، بما يسمح بتقييم مدى تحقيق اهداف الدراسة فرضياتها واستخلاص مؤشرات واضحة حول إمكانية تعميم هذا الأسلوب على منتجات أخرى داخل المؤسسة أو في مؤسسات صناعية مشابهة.

الختامة

في ختام هذه الدراسة التي تناولت موضوع "أثر تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج - دراسة حالة مؤسسة كوندور، منتج طبخة"، يمكن القول إن التكلفة المستهدفة تعد من بين أهم الأساليب الحديثة في إدارة التكاليف، نظرا لكونها تركز على الزبون كنقطة انطلاق، وتسعى إلى تحقيق توازن دقيق بين الجودة والسعر والربحية.

وقد بينت الدراسة التطبيقية ان اعتماد مؤسسة كوندور لهذا الأسلوب يمكنها من تحقيق تخفيض فعال في تكلفة إنتاج الطبخة مع الحفاظ على جودة المنتج ومتطلبات السوق، وهو ما يعكس مدى فعالية هذا المنهج في بيئة صناعية تنافسية.

كما أظهرت النتائج أن تحليل القيمة أداة فعالة مكتملة للتكلفة المستهدفة، حيث ساهم في تحديد الوظائف غير الضرورية وتوجيه الإنفاق نحو ما يحقق القيمة الحقيقية للزبون. ومع ذلك، فإن تطبيق هذا الأسلوب يتطلب توفر ظروف تنظيمية مناسبة من بينها تنسيق فعال، ووجود بيانات محاسبية دقيقة، وثقافة منفتحة على التغيير. وبناء على ما سبق، توصي الدراسة بضرورة تعميم استخدام التكلفة المستهدفة داخل المؤسسة وفي مؤسسات صناعية مماثلة، مع التأكيد على أهمية التكوين المستمر للموارد البشرية وتطوير نظم المعلومات المحاسبية الداعمة لهذا النوع من الأساليب.

وبذلك، تكون هذه الدراسة قد ساهمت في تسليط الضوء على أهمية تبني منهجيات حديثة في مراقبة التكاليف، وفتحت افقا لدراسات أعمق في المستقبل حول العلاقة بين التكلفة المستهدفة والجودة، أو أثرها على الميزة التنافسية للمؤسسات.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- الفرضية 1: "تقوم طريقة التكلفة المستهدفة على مبادئ أساسية أهمها التركيز على الزبون، تحديد السعر السوقي المستهدف، تحديد هامش الربح، وهي قابلة للتطبيق في مختلف الصناعات."

تم تأكيدها، حيث بينت نتائج الدراسة لمؤسسة كوندور أنه يمكن اعتماد هذه الطريقة والعمل بمبادئها فعليا من خلال تحديد السعر المناسب للطبخة بالاعتماد على رغبة الزبون وأسعار المنافس، ثم بناء التكلفة المستهدفة، انطلاقا من هامش الربح المرغوب فيه

-الفرضية 2: يؤدي اعتماد طريقة التكلفة المستهدفة في المؤسسات الصناعية، كمؤسسة كوندور Condor إلى تحقيق خفض ملموس في تكاليف الإنتاج مع الحفاظ على جودة المنتج وتلبية متطلبات السوق.

تم تأكيد الفرضية فمن خلال تطبيقنا لطريقة التكلفة المستهدفة على منتج من منتجات مؤسسة كوندور تم تخفيض تكلفة المنتج بقيمة ملموسة دون المساس بجودة المنتج مع تلبية رغبة الزبون.

- الفرضية 3: تواجه المؤسسات الصناعية تحديات متعددة عند تطبيق التكلفة المستهدفة.

تم تأكيدها جزئياً، حيث تم رصد صعوبات تتعلق بتنسيق مراحل تطوير المنتج، مقاومة التغيير من طرف بعض الفاعلين، وغياب نظم محاسبية مرنة تدعم هذا النوع من المقاربات.

✚ الاقتراحات:

- هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال المحاسبة:
- توسيع تطبيق منهجية التكلفة المستهدفة ليشمل باقي المنتجات داخل المؤسسة، وعدم حصرها على منتج معين، نظراً للنتائج الإيجابية المحققة
- اعتماد برامج تكوين وتدريب دورية لفائدة الإطارات والعاملين في مجال المحاسبة والتكلفة، بهدف تعزيز فهمهم لأساليب التسيير الحديثة وتطوير كفاءاتهم
- تكوين فرق عمل متعددة التخصصات تكون مسؤولة عن تحديد التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بشكل منسق ومنهجي
- تحديد نظم المعلومات المحاسبية والإدارية بما يسمح بتوفير بيانات دقيقة في الوقت المناسب لدعم اتخاذ القرار المبني على التكلفة المستهدفة
- فتح المجال أمام البحث الأكاديمي التطبيقي في هذا المجال، خاصة في البيئة الصناعية الجزائرية، مما يعزز التراكم المعرفي ويدعم القرارات الاستراتيجية في المؤسسات

✚ آفاق الدراسة:

- لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسراً يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
- تطبيق منهجية التكلفة المستهدفة على منتجات أو مؤسسات أخرى للمقارنة والتعميم.
- دراسة العلاقة بين خفض التكلفة وجودة المنتج ورضا الزبون.
- دمج التكلفة المستهدفة مع أساليب تسيير حديثة مثل ABC.
- تحليل دور نظم المعلومات في تطبيق هذه المنهجية.
- استكشاف أثر التكلفة المستهدفة على تحسين التنافسية في السوق.

قائمة المراجع

- أحمد الشريف، "دور التكلفة المستهدفة في تحسين استراتيجيات التسعير في الشركات"، مكتبة الأمانة، الجزائر، الطبعة الأولى، 2020.
- أحمد فوزي، "دور التكلفة المستهدفة في تقليل النفقات الإنتاجية في الشركات"، دار الفجر، مصر، الطبعة الأولى، 2019.
- إيهاب صادق حسين، "التكلفة المستهدفة وأثرها في استراتيجيات التسعير في القطاع الصناعي"، مكتبة الألفية، الإمارات العربية المتحدة، الطبعة الأولى، 2017.
- توفيق بن عبد الله، "التكلفة المستهدفة وتحقيق الكفاءة الإنتاجية في المؤسسات الصناعية"، دار الفكر الجامعي، تونس، الطبعة الثانية، 2017.
- جمال حسان، "التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف في المؤسسات الصناعية"، دار المعرفة الجامعية، مصر، الطبعة الأولى، 2021.
- حسن عبد الله، "أثر التكلفة المستهدفة في تقليل التكاليف وتحسين الأداء المالي في الشركات"، دار الكتب العلمية، مصر، الطبعة الثانية، 2020.
- خالد النميري، "أثر التكلفة المستهدفة في تقليص التكاليف وتحقيق الربحية في الشركات"، دار البشائر، سوريا، الطبعة الأولى، 2018.
- سامي بن عبد الله، "تحليل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية وأثرها على تخفيض التكاليف"، دار المجد للنشر، السعودية، الطبعة الثانية، 2020.
- سامي محمد، "التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق كفاءة الإنتاج في الصناعات الغذائية"، مكتبة الثقافة، مصر، الطبعة الأولى، 2020.
- صلاح الدين عبد الله، "أثر التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف الإنتاج: دراسة ميدانية"، دار سينا للنشر، مصر، الطبعة الأولى، 2018.
- عبد الرحمن العوضي، "التكلفة المستهدفة وأثرها في تحسين ربحية الشركات الصناعية"، دار الفاروق للنشر، الكويت، الطبعة الأولى، 2017.
- عبد الفتاح الحسن، "دور التكلفة المستهدفة في تقليص التكاليف الإنتاجية"، دار الأكاديميين، الإمارات العربية المتحدة، الطبعة الأولى، 2019.

- عبد الله بن سعيد، "التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية: دورها في تحسين الأداء وتقليل التكاليف"، مكتبة طيبة، السعودية، الطبعة الأولى، 2020.
- محمد حسين عليان، "التكلفة المستهدفة: مفهومها وتطبيقاتها في الشركات الصناعية"، دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 2018.
- محمد سامي، "استراتيجيات التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية: دراسة تطبيقية"، مؤسسة الكتاب الجامعي، مصر، الطبعة الثانية، 2021.
- محمد سعيد العطار، "التكلفة المستهدفة: تطبيقاتها في تخفيض التكاليف وتحقيق الكفاءة"، دار الأنوار، لبنان، الطبعة الأولى، 2021.
- محمود عبد الكريم، "التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف وتعزيز الجودة في الصناعات"، دار الإبداع، السعودية، الطبعة الأولى، 2020.
- مصطفى عبد الحميد، "أثر تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة الإنتاج"، مركز الكتب للنشر، الجزائر، الطبعة الأولى، 2021.
- مصطفى عبد الفتاح، "التكلفة المستهدفة في تحسين الإنتاجية وتقليل التكاليف: دراسة ميدانية"، مركز البحوث العلمية، السعودية، الطبعة الأولى، 2021.
- نادر جمال، "إدارة التكاليف باستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة: دراسة تطبيقية"، دار الفكر، سوريا، الطبعة الثالثة، 2019.
- نجيب الفقيه، "التكلفة المستهدفة وأثرها على تحسين العمليات الإنتاجية"، مكتبة النهضة، مصر، الطبعة الأولى، 2019.
- هشام صالح، "التكلفة المستهدفة في الصناعات الحديثة: دراسة تطبيقية"، مؤسسة السحاب، لبنان، الطبعة الثانية، 2019.
- يوسف جاد الله، "أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لخفض التكاليف في قطاع الصناعات الثقيلة"، دار العلم والمعرفة، لبنان، الطبعة الثانية، 2018.

الملاحق

الملحق 1: تكلفة انتاج طبخة بيضاء



CONDOR ELECTRONICS
SPA au Capital social de 2 450 000 000 DA
Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques
produits informatiques et panneaux photovoltaïques
Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



Direction Générale
Direction des Finances et Comptabilité

Cout de production Produits Blancs**2- Cout de production****2-1 Le clé de répartition des charges**

| Code | Désignation | تكلفة الشراء | كمية الإنتاج | استهلاكات المادة الأولية | معامل التوزيع |
|--------------|--|--------------|---------------|--------------------------|---------------|
| F4500B | CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | 13 507,39 | 6 000 | 81 044 352,49 | 27% |
| Total | | | 22 572 | 299 876 030,47 | 100% |

2-2 les charges directes

| Code | Désignation | Coef Ventilation | تكلفة الإنتاج المباشرة | إهلاك الآلات والمعدات | الاستهلاكات من الطاقة | تكلفة الإنتاج المباشرة |
|--------------|--|------------------|------------------------|-----------------------|-----------------------|------------------------|
| F4500B | CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | 27,03% | 16 141 423,81 | 11 359 322,53 | 1 773 941,24 | 14 826,02 |
| Total | | 100,00% | | | | |

2-3 les charges indirectes

Charges de production indirectes : 19 364 031,10
مصاريف الوحدة الإنتاجية غير المباشرة

| Code | Désignation | Coef Ventilation | مصاريف غير مباشرة | تكلفة الإنتاج |
|--------------|--|------------------|-------------------|---------------|
| F4500B | CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | 27% | 872,22 | 15 698,24 |
| Total | | 100% | | |



CONDOR ELECTRONICS
SPA au capital social de 2 450 000 000 DA
Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques
produits informatiques et panneaux photovoltaïques
Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



Direction Générale
Direction des Finances et Comptabilité

Cout de revient Produits Blancs

3- Cout de revient

Charges d'exploitations: 44 322 476,85
مصاريق المديريات

| Code | Désignation | Coef Ventilation | Charge d'exploitation | Cout de revient |
|--------------|--|------------------|-----------------------|-----------------|
| F4500B | CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | 27% | 1 996,43 | 17 694,67 |
| F4510G | CUISINIERE SAPHIR 66 4F GRISE/F-G SECU | 71% | 1 996,43 | 17 694,67 |
| CTE640-E10GB | TABLE DE CUISSON ENCASTRABLE 60CM | 2% | 1 184,03 | 10 494,24 |
| Total | | 100% | | |

4- La Marge

| Code | Désignation | Coef Ventilation | Charge d'exploitation | Cout de revient | Prix de vente | Marge | % Marge |
|--------------|--|------------------|-----------------------|-----------------|---------------|----------|---------|
| F4500B | CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | 27% | 1 996,43 | 17 694,67 | 20 000,00 | 2 305,33 | 13% |
| F4510G | CUISINIERE SAPHIR 66 4F GRISE/F-G SECU | 71% | 1 996,43 | 17 694,67 | 19 831,93 | 2 137,27 | 12% |
| CTE640-E10GB | TABLE DE CUISSON ENCASTRABLE 60CM | 2% | 1 184,03 | 10 494,24 | 11 680,67 | 1 186,44 | 11% |
| Total | | 100% | | | | | |

4- La Marge

| Code | Désignation | Coef Ventilation | Charge d'exploitation | Cout de revient | cout standard | Prix de vente | Marge siber | % Marge |
|--------------|--|------------------|-----------------------|-----------------|---------------|---------------|-------------|---------|
| F4500B | CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | 27% | 1 996,43 | 17 694,67 | 15 000,00 | 20 000,00 | 2 500,00 | 17% |
| F4510G | CUISINIERE SAPHIR 66 4F GRISE/F-G SECU | 71% | 1 996,43 | 17 694,67 | 15 000,00 | 19 831,93 | 2 500,00 | 17% |
| CTE640-E10GB | TABLE DE CUISSON ENCASTRABLE 60CM | 2% | 1 184,03 | 10 494,24 | 12 000,00 | 11 680,67 | 1 500,00 | 13% |

الملحق 3: تصنيف المكونات المنتجة والمستوردة

| Structure de CCR | منتجة | Valeur globale D... | Quantité U.. |
|--|---------|---------------------|--------------|
| ▾ CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | مستوردة | 15.895,94 DZD | 1 PCE |
| • CIRCUIT DE GAZ ASSY 66 | مستوردة | 176,04 DZD | 1 PCE |
| • PORTE TIROIR 66 NOIR ASSY | مستوردة | 780,22 DZD | 1 PCE |
| • PANNEAU COMMANDE 66 NOIR ASSY/CC-F4500B | مستوردة | 786,87 DZD | 1 PCE |
| • PROFIL COUVERCLE ARRIERE NOIR 66 ASSY | مستوردة | 712,64 DZD | 1 PCE |
| • DOUILLE + LAMPE FOUR 25W ASSY | مستوردة | 5,75 DZD | 1 PCE |
| • PIED REGLABLE ASSY | منتجة | 61,00 DZD | 4 PCE |
| • CHASSIS PORTE FOUR 540X460MM | منتجة | 122,52 DZD | 1 PCE |
| • FACE AVANT FOUR EMAILLEE 66 | مستوردة | 692,06 DZD | 1 PCE |
| • PLAQUE LATERALE FOUR 450X420 MM | منتجة | 245,04 DZD | 2 PCE |
| • PLAQUE SUPPERIEUR FOUR 500X470MM | منتجة | 49,01 DZD | 1 PCE |
| • PLATEAU COUVERT FOUR 470X420MM INF | منتجة | 122,52 DZD | 1 PCE |
| • PLATEAU FOUR 470X420MM SUP | منتجة | 183,78 DZD | 1 PCE |
| • PLAQUE ARRIERE FOUR 66 /CO01550506505 | منتجة | 182,61 DZD | 1 PCE |
| • TABLE CUISSON NOIR 66 /CO01510510128 | منتجة | 486,95 DZD | 1 PCE |
| • TOURNE BROCHE ASSY 55 /CO01600401321 | مستوردة | 100,30 DZD | 1 PCE |
| • POIGNEE TOURNE BROCHE /CO01631200001 | مستوردة | 10,09 DZD | 1 PCE |
| • COTE LATERALE NOIR 66 /CO01520310556 | منتجة | 568,08 DZD | 2 PCE |
| • PORTE CASSEROLE 66 /CO01750501506 | مستوردة | 347,56 DZD | 2 PCE |
| • PLAQUE BASE CUISINIERE 520X450 MM | مستوردة | 325,32 DZD | 1 PCE |
| • PLAQUE BASE FOUR 480X460 MM | مستوردة | 315,54 DZD | 1 PCE |
| • CACHE ARRIERE GALVA 55x55 /CO01540100003 | منتجة | 327,02 DZD | 1 PCE |
| • BOITE D'AERATION 66 /CO01720100507 | منتجة | 44,70 DZD | 1 PCE |
| • COUVERT BOITE D'AERATION 66 | مستوردة | 11,35 DZD | 1 PCE |
| • ETAGERE GRILLAGEE 460X420MM | منتجة | 227,23 DZD | 1 PCE |
| • VERRE PORTE EXT NOIR 66/CO01010210004 | مستوردة | 721,14 DZD | 1 PCE |
| • VERRE INT TRANSPARENT/CO01010301001 | مستوردة | 305,19 DZD | 1 PCE |
| • VERRE COUVERCLE NOIR 66 /CO01010110008 | مستوردة | 295,91 DZD | 1 PCE |
| • PROFIL COUVERCLE AVANT NOIR 66 | مستوردة | 32,66 DZD | 1 PCE |
| • PAUMELLE PORTE FOUR CUISINIERE | منتجة | 136,36 DZD | 2 PCE |
| • LOGEMENT PAUMELLE PORTE FOUR CUIS | مستوردة | 20,22 DZD | 2 PCE |
| • POIGNEE PORTE FOUR NOIR 66 | منتجة | 30,14 DZD | 1 PCE |
| • SUPPORT COUVERCLE GAUCHE NOIR | منتجة | 159,92 DZD | 1 PCE |

الملحق 4: تكلفة مكونات الطباخة

| Structure de CCR | S... | Valeur globale | D... | Quantité | U.. |
|--|------|----------------|------|----------|-----|
| ▾ CUISINIERE SAPHIR 66 4F NOIRE/F-G SECU | ■ | 15.895,94 | DZD | 1 | PCE |
| • CIRCUIT DE GAZ ASSY 66 | ■ | 176,04 | DZD | 1 | PCE |
| • PORTE TIROIR 66 NOIR ASSY | ■ | 780,22 | DZD | 1 | PCE |
| • PANNEAU COMMANDE 66 NOIR ASSY/CC-F4500B | ■ | 786,87 | DZD | 1 | PCE |
| • PROFIL COUVERCLE ARRIERE NOIR 66 ASSY | ■ | 712,64 | DZD | 1 | PCE |
| • DOUILLE + LAMPE FOUR 25W ASSY | ■ | 5,75 | DZD | 1 | PCE |
| • PIED REGLABLE ASSY | ■ | 61,00 | DZD | 4 | PCE |
| • CHASSIS PORTE FOUR 540X460MM | ■ | 122,52 | DZD | 1 | PCE |
| • FACE AVANT FOUR EMAILLEE 66 | ■ | 692,06 | DZD | 1 | PCE |
| • PLAQUE LATERALE FOUR 450X420 MM | ■ | 245,04 | DZD | 2 | PCE |
| • PLAQUE SUPPERIEUR FOUR 500X470MM | ■ | 49,01 | DZD | 1 | PCE |
| • PLATEAU COUVERT FOUR 470X420MM INF | ■ | 122,52 | DZD | 1 | PCE |
| • PLATEAU FOUR 470X420MM SUP | ■ | 183,78 | DZD | 1 | PCE |
| • PLAQUE ARRIERE FOUR 66 /CO01550506505 | ■ | 182,61 | DZD | 1 | PCE |
| • TABLE CUISSON NOIR 66 /CO01510510128 | ■ | 486,95 | DZD | 1 | PCE |
| • TOURNE BROCHE ASSY 55 /CO01600401321 | ■ | 100,30 | DZD | 1 | PCE |
| • POIGNEE TOURNE BROCHE /CO01631200001 | ■ | 10,09 | DZD | 1 | PCE |
| • COTE LATERALE NOIR 66 /CO01520310556 | ■ | 568,08 | DZD | 2 | PCE |
| • PORTE CASSEROLE 66 /CO01750501506 | ■ | 347,56 | DZD | 2 | PCE |
| • PLAQUE BASE CUISINIERE 520X450 MM | ■ | 325,32 | DZD | 1 | PCE |
| • PLAQUE BASE FOUR 480X460 MM | ■ | 315,54 | DZD | 1 | PCE |
| • CACHE ARRIERE GALVA 55x55 /CO01540100003 | ■ | 327,02 | DZD | 1 | PCE |
| • BOITE D'AERATION 66 /CO01720100507 | ■ | 44,70 | DZD | 1 | PCE |
| • COUVERT BOITE D'AERATION 66 | ■ | 11,35 | DZD | 1 | PCE |
| • ETAGERE GRILLAGEE 460X420MM | ■ | 227,23 | DZD | 1 | PCE |
| • VERRE PORTE EXT NOIR 66/CO01010210004 | ■ | 721,14 | DZD | 1 | PCE |
| • VERRE INT TRANSPARENT/CO01010301001 | ■ | 305,19 | DZD | 1 | PCE |
| • VERRE COUVERCLE NOIR 66 /CO01010110008 | ■ | 295,91 | DZD | 1 | PCE |
| • PROFIL COUVERCLE AVANT NOIR 66 | ■ | 32,66 | DZD | 1 | PCE |
| • PAUMELLE PORTE FOUR CUISINIERE | ■ | 136,36 | DZD | 2 | PCE |
| • LOGEMENT PAUMELLE PORTE FOUR CUIS | ■ | 20,22 | DZD | 2 | PCE |
| • POIGNEE PORTE FOUR NOIR 66 | ■ | 30,14 | DZD | 1 | PCE |
| • SUPPORT COUVERCLE GAUCHE NOIR | ■ | 159,92 | DZD | 1 | PCE |

الملحق 5: بطاقة فنية للمنتج

Fiche Technique Cuisinières Condor SAPHIR F4500W

| | |
|-------------------|--|
| Cuisinières | Condor SAPHIR F4500W |
| Reference | F4500W |
| Type | Gaz |
| Couleur | Blanc |
| Matière | mix |
| Libelle Plaque | F4500W |
| Cuisson Source | Gaz |
| Nombre Foyer | 4 Feux |
| Revetement | Email |
| Type Grille | Emailée |
| Système Allumage | Allumage intégré aux manettes |
| Type Pose | Pose Libre |
| Plaque largeur | 60 Cm |
| Plaque Hauteur | |
| Plaque Profondeur | 60 Cm |
| Plaque Poids | 41 Kg |
| Libelle Four | F4500W |
| Type Pose | Pose Libre |
| Volume | 74 Litres |
| Mode de Cuisson | Multifonction |
| Nombre Four | 1 |
| Type Chaleur | Convection Naturelle Convection Naturelle : mode de cuisson standard; une résistance est placée en haut du four (sur la voûte) et une autre est située en bas du four (sur la sole) |
| Nombre Grille | 1 |
| Nombre Plateau | 1 |
| Fonction Gril | Oui |
| Mode de Nettoyage | Manuel |
| Sécurité | Alarme - Déclenche |
| Type Porte | Porte abattante |
| Programmeur | Manuel |
| Minuterie | Oui |
| Largeur | 60 Cm |
| Hauteur | 85 Cm |
| Profondeur | 60 Cm |
| Poids | 41 Kg |



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

| الصفحة | العنوان |
|--|---|
| - | الإهداء |
| - | شكر وعرافان |
| I | ملخص الدراسة |
| II | قائمة المحتويات |
| III | قائمة الجداول |
| IV | قائمة الأشكال |
| IV | قائمة الملاحق |
| أ-هـ | مقدمة |
| الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة | |
| 03 | المبحث الأول: الأدبيات النظرية |
| 03 | المطلب الأول: الإطار المفاهيمي للتكلفة المستهدفة |
| 11 | المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي لتكلفة الانتاج |
| 17 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة |
| 17 | المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية |
| 19 | المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية |
| 21 | المطلب الثالث: التعليق وعلاقة الدراسات السابقة بدراستنا |
| الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة | |
| 27 | المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة، الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة |
| 27 | المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة |
| 31 | المطلب الثاني: طريقة وأدوات الدراسة |
| 34 | المبحث الثاني: نتائج الدراسة تحليلها تفسيرها ومناقشتها |
| 34 | المطلب الأول: عرض الدراسة وتحليل نتائجها |
| 42 | المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة |
| 45 | الخاتمة |

| | |
|----|----------------|
| 48 | قائمة المراجع |
| 51 | الملاحق |
| 57 | فهرس المحتويات |

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق التكلفة المستهدفة كطريقة حديثة من طرق حساب التكلفة في التخفيض من تكلفة الإنتاج، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي مع الاعتماد على دراسة حالة لمنتج " طبخة" لمؤسسة كوندور، أين تم جمع البيانات اللازمة وتحليلها بدقة للوصول الى النتائج المطلوبة. من خلال الدراسة تم التوصل الى عدة نتائج أهمها أن هناك فجوة تكلفة بين التكلفة الحقيقية لمنتج طبخة والتكلفة المستهدفة وأن طريقة التكلفة المستهدفة تمكن المؤسسة من ضبط عملية الانتاج والاستعمال الأمثل للموارد وبالتالي التقليل من تكلفة الانتاج. كما أوصت الدراسة بتطبيق هذه الطريقة على مختلف المنتجات والعمل على توفير العوامل المساعدة في ذلك بالخصوص تعزيز التنسيق بين الأقسام وتطوير نظم المعلومات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: التكلفة المستهدفة، تكلفة الإنتاج، فجوة التكلفة.

Abstract:

This study aimed to measure the impact of applying target costing as a modern costing method in reducing the cost of production, where the descriptive and analytical method was used with reliance on a case study of the product "Cooker" for Condor, where the necessary data was collected and analyzed accurately to reach the required results.

Through the study, several results were reached, the most important of which are that there is a cost gap between the real cost of the Cooker product and the target cost and that the target cost method enables the organization to control the production process and the optimal use of resources and thus reduce the cost of production.

The study also recommended applying this method to different products and working on providing the enabling factors, especially strengthening coordination between departments and developing accounting information systems.

Keywords: Target costing, production cost, cost gap.