

قياس إدراك أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الأداء للشركات الصناعية
(دراسة حالة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف)

أ. صالح أبو عجيلة صالح محمد¹ أ. بشير المختار الهادي صالح² أ. حسن علي محمد تعلقة³
كلية الاقتصاد والعلوم السياسية صرمان / جامعة صبراتة¹ كلية الاقتصاد الزاوية / جامعة الزاوية²⁻¹
Salah232015@gmail.com¹ b.saleh@zu.edu.l² h.taelouqah@zu.edu.ly³

المخلص :

تناولت هذه الدراسة قياس إدراك أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الأداء للشركات الصناعية (دراسة حالة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف)، بحيث تَهْدَف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدخل التكلفة المستهدفة وأهمية تطبيقها، والتعرف على ما إذا كانت إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف لديها المعرفة بأهمية الاستخدامات التي يحققها تطبيق مدخل التكلفة. ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة أن المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف يدركون أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين أداء الشركة. وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة اهتمام الإدارة العليا بالشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف باستخدام مدخل التكلفة المستهدفة ، والذي يساعدها في ترشيد واتخاذ القرارات وكذلك إجراء المزيد من الدراسات والبحوث التطبيقية حول المعوقات التي تحوّل دون تطبيق التكلفة المستهدفة في الشركة ، والبحث عن آلية لتطبيق هذا المدخل.

Abstract:

This study measured the realization of the importance of using the target cost approach in improving the performance of industrial companies (a case study of the National Company for Mills and Feed). This study aims to shed light on the target cost approach and the importance of its application. It also aims to identify whether the Libyan industrial companies' departments have knowledge of the importance of uses achieved by applying the cost entrance. One of the most important findings of the study is that the responsible for the management of the National Company for Mills and Feed are aware of the importance of using the target cost approach to improve the company's performance. This study recommended the need for senior

management to pay attention to the National Company for Mills and Feed using the target cost approach, which helps it in rationalizing and making decisions, as well as conducting more studies and applied research on the extent of the obstacles that prevent the application of target cost in the company. It also recommended searching for a mechanism to implement this approach .

1. الإطار العام للدراسة :

1.1. المقدمة :

من الملاحظ تأثر الوحدات الاقتصادية على مستوى العالم خلال العقد الأخير من القرن العشرين وبداية القرن الحادي والعشرين بالعديد من المتغيرات الاقتصادية والصناعية نتيجة التقدم الهائل في أنظمة الإنتاج وتكنولوجيا المعلومات مما أدى الى ارتفاع حدة المنافسة بينها، وكذلك سعي تلك الوحدات الصناعية إلى إرضاء العملاء عن طريق تقديم مُنتج منافس من حيث الجودة والسعر، والذي يتطلب من تلك الشركات تطوير منتجاتها لتحقيق تلك الجودة وتقديمها في الأسواق بأسعار تنافسية وفي وقت قصير مهم جداً لاستمرارها. ونتيجة لذلك أصبحت عملية حوكمة التكلفة الفعلية للمنتج في أي وحدة اقتصادية أمر في غاية الأهمية، لما لها من دور يساعد في الضغط على التكلفة لزيادة الفجوة الربحية بين التكلفة والسعر التنافسي في السوق، وحتى تتمكن الشركة من تحقيق الأرباح المرغوب فيها ظهر ما يسمى بالتكلفة المستهدفة كأحد الاتجاهات الحديثة في نُظُم التكاليف الصناعية. (الدليمي، المومني، 2016، ص319-331).

"ويعتبر مدخل التكلفة المستهدفة من أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، وقد استُخدم في كثيرٍ منّ الوحدات الاقتصادية في العديد من الدول ، وقد أثبت نجاحًا كبيرًا في قدرته على حساب تكلفة الوحدة المنتجة". (خليل ، 2012 ص2). وبناءً على ما سبق يصبح من الضروري الاستفادة من مدخل التكلفة المستهدفة في حساب التكاليف الدقيقة للمنتجات الصناعية في مجال صناعة الأعلاف، وذلك لدعم القدرة التنافسية في المجال وتحقيق الأرباح المستهدفة بأقل تكلفة وفي ظل أسعار سلع يسيطر عليها السوق.

2.1. مشكلة الدراسة: -

من عادة الشركات الصناعية المتطورة البحث عن أساليب وأدوات تساعد في توفير احتياجات العملاء، إلى جانب البحث في وسائل تخفيض التكلفة لتحقيق أعلى هامش ربح ممكن مع الحفاظ على الجودة والنوعية، وفي ظل التطور المتسارع الناتج عن التغيرات التي تشهدها بيئة الأعمال الحديثة من المنافسة المتزايدة وما تواجهه الشركات من تقدمٍ تكنولوجي في طرق الإنتاج والتغيرات الجوهرية فيها، وسعي الشركات الصناعية إلى إرضاء العملاء عن طريق تقديم منتج منافس من حيث الجودة والسعر، الأمر الذي يتطلب منها تطوير منتجاتها لتحقيق تلك الجودة وتقديمها في أسواقٍ تتميز بالمنافسة. لذلك تواجه النظم التقليدية في مجال محاسبة التكاليف العديد من الانتقادات من أهمها تجاهلها لاعتبارات السوق، والتي تعتبرها ليست جزءاً أساسياً من عمليات تخطيط التكلفة، وغير مهتمة بمرحلة التخطيط وجدولة تصميم المنتج حيث لا تعكس التطورات التي تطرأ على العمليات الإنتاجية وكذلك قصورها بصفة خاصة في مساعدة الإدارة في تخفيض التكاليف الذي يعتبر هدفاً هاماً للغاية في ظلّ تزايد شدة المنافسة بين المنتجات في السوق، لذلك أصبح من الضروريّ البحث عن أدواتٍ جديدةٍ ملائمةٍ تُمكن الإدارات العليا من تخطيطٍ وضبط تكلفتها وتخفيضها. (سالمى، 2010).

وجاءت مشكلة الدراسة نتيجة العيوب التي شابَت النظم التقليدية للتكاليف، فأدّت إلى صرفِ النظر عنها نسبياً لأنها لا تحدد السعر أولاً بل تقوم بتحديد التكلفة أولاً وإضافة هامش الربح المناسب ثانياً، مما يسمح للشركات بتحميل العملاء لجميع التكاليف بالإضافة إلى هامش الربح المرغوب للوصول إلى السعر ولذلك يتحدد السعر بواسطة التكلفة، وبما أن بيئة الأعمال المعاصرة تتصف بزيادة حدة المنافسة والتركيز على العملاء والنقد في تكنولوجيا المعلومات الصناعية وقصر حياة المنتج وغيرها من المتغيرات، فأصبح السعر موجّهاً بواسطة قوة السوق وليس التكلفة بحيث يعرض المنافسون منتجاتهم التي تُلبّي رغبات العملاء من حيث السعر المنخفض والجودة العالية، وتحولت التكلفة من نتيجة حتمية إلى قيدٍ جوهرى ينبغي إنجازها من خلال تخفيض تكلفة المنتج دون الإضرار بالجودة، والتي سُمّيت بالتكلفة المستهدفة للمنتج. (سلمان، وآخرون، 2012 ص 208).

لذا " يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة من الأساليب الحديثة المستخدمة في محاسبة التكاليف، ولقد ثبت من خلال العديد من الدراسات السابقة أن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة يؤدي إلى توفير بيانات تكاليف تساعد على اتخاذ قرارات إدارية سليمة بشكل أفضل مما لو تمّ تطبيق أساليب التكاليف التقليدية، إلى جانب أنه" أثبت نجاعة كبيرة في التخطيط للتكاليف وقياسها في القطاع الصناعي مما ترتب عليه تحسّن القرارات الإدارية والمالية". (خليل ، 2012. ص2)
ولاعتبارات السابقة يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:

- 1- هل يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة؟
 - 2- هل يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير؟
 - 3- هل يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدف في تخفيض التكاليف؟
- 3.1. فرضيات الدراسة: -**

- في إطار مشكلة الدراسة ودورها في تحسين أداء الشركات من خلال ضبط التكلفة لرفع القدرة الكسبية داخل أسواق تتمتع بالمنافسة الكاملة فقد تم صياغة الفرضيات الرئيسية التالية:
- 1- يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة.
 - 2- يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير.
 - 3- يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة المنتجات.
- 4.1. أهداف الدراسة: -**

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن تلخيصها في:

- 1- تسليط الضوء على مدخل التكلفة المستهدفة وأهمية تطبيقها كأداة لإدارة التكاليف في الشركات الصناعية.
- 2- التعرف على ما إذا كانت إدارات الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف لديها المعرفة بأهمية العائد التي يحققه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.
- 3- محاولة التعرف على الإطار العملي لاتخاذ مدخل التكلفة المستهدفة، كأحد أنظمة محاسبة التكاليف الحديثة في مجال خفض التكاليف وترشيد قرارات التسعير وفي تحسين الوضع التنافسي للشركات الصناعية.

5.1. أهمية الدراسة: -

تأتي أهمية الدراسة من خلال حساسية موضوع تحديد تكلفة الوحدة (المنتج) في الشركات الصناعية بهدف تخفيض التكاليف مما يساعد على اتخاذ قرارات إدارية سليمة. كما ان ازدياد حدة المنافسة التي تشهدها الصناعة على المستوى العالمي والمحلي، وضرورة مواكبة الشركات الصناعية الليبية ومن بينها الشركة العامة للمطاحن والأعلاف لكل ما هو جديد في العمليات الإنتاجية، وإدخال التكلفة المستهدفة كمدخل يساعد الإدارة في الشركات الصناعية لاتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بتحديد تكلفة المنتج وأسعار البيع.

6.1. مجتمع الدراسة: -

نظراً لأن الدراسة تتبع أسلوب دراسة الحالة عليه سوف يكون مجتمع الدراسة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف، وأن عينة الدراسة تمثلت في العاملين في قسم الحسابات وقسم التكاليف بالمقر الرئيسي للشركة بطرابلس.

7.1. منهجية الدراسة: -

باعتبار أن الدراسة تهتم بقياس إدراك أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين الأداء للشركات الصناعية من خلال دراسة حالة متمثلة في الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف، فإنه سوف يتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، ففي الجانب النظري سوف يكون مصدر البيانات الأولية من خلال الكتب والدوريات والدراسات السابقة، في حين أن مصادر البيانات في الجانب العملي من خلال استبانة صُممت لهذا الغرض، وقد بلغ عدد الاستبانات التي تم توزيعها

على عينة الدراسة 28 استبانة، وقد تم استرجاع 25 استبانة منها، أي بنسبة استجابة (89.28%)، في حين كان عدد الاستبانات القابلة للتحليل (23) استبانة بنسبة (82.12%) من العدد الإجمالي للاستبانات الموزعة، وقد استخدم برنامج الاحصائي SPSS لتحليل البيانات.

8.1. الدراسات السابقة: -

- دراسة: (الكبيجي، 2014 ص170) بعنوان مدى تطبيق التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة كمدخل لتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية، وقد هدفت هذه الدراسة إلى تعرف مدى توافر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية، وبيان مدى الإدراك لمفاهيم ومبادئ وأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها، للحصول على منتجات بأقل التكاليف وبنفس الجودة ولتحسين الربحية، وتوضيح تأثير استخدام مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض تكلفة المنتجات، والتعرف على الصعوبات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة. وقد أظهرت النتائج أنه يتوافر لدى الشركات الصناعية مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، مما يدل على أن الشركات الصناعية الفلسطينية لديها البيئة المناسبة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، كما تبين أن الشركات تدرك مفاهيم ومبادئ وأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها ولتحسين الربحية.

- دراسة: (عمرون، 2016) بعنوان دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحسين القدرة التنافسية للمؤسسة، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إثبات إمكانية استعمال مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف واكتساب ميزة تنافسية للمؤسسة من تطبيقها لهذا المدخل والبحث عن العوامل الداعمة للتكلفة المستهدفة وإعطاء فكرة عامة عن هذا المدخل وكيفية تطبيقه. ومن أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن مدخل التكلفة المستهدفة ليس تقنية لحساب التكلفة فقط، وإنما نظام متكامل لإدارة التكاليف والأرباح، مع أخذ بعين الاعتبار متغيرات السوق ورغبات العملاء، ويعمل على نقل الضغط الذي تواجهها المؤسسة في السوق إلى مُصممي المنتجات، حتى يتم تصميم منتج يتوافق مع التكلفة المفروضة على المؤسسة من السوق ويحقق الجودة المرغوبة من طرف العملاء، وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة، كما توصلت الدراسة إلى إثبات إمكانية

استعمال مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحقيق ميزة تنافسية، ومعرفة كيفية تخفيض التكاليف والخطوات المستخدمة في ذلك، كما تم الاعتماد على مدخل هندسة القيمة من أجل تضيق الفجوة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة المقدر.

- دراسة : (العماري واخرون، 2019ص47-61) بعنوان مدى توفر مقومات تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة بالشركات الصناعية الليبية، وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على ما إذا كانت إدارات الشركات الصناعية الليبية لديها المعرفة بالمزايا التي يحققها تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، والتعرف على مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية، ومن خلال التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة، تم التوصل إلى أن هناك معرفة من قِبل المديرين والموظفين المشاركين في الدراسة بالمزايا التي يحققها تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة. بالإضافة إلى توفر مجموعة من المقومات اللازمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركات محل الدراسة. مما يدل على إمكانية الاستفادة من فوائد مدخل التكلفة المستهدفة.

- دراسة: (خليل ، 2012) بعنوان نموذج مقترح لتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في شركة معامل الشرق الأوسط لصناعة الأدوية ومستحضرات التجميل في قطاع غزة، وهدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدخل التكلفة المستهدفة كأسلوب من أساليب إدارة التكاليف الحديثة ومدى إمكانية تطبيقه، ومن ثمَّ بناء نموذج مقترح لتطبيق هذا الأسلوب، ومن أهمَّ ما توصلت إليه هذه الدراسة أن أسلوب التكلفة المستهدفة يؤدي دوراً مهماً في تخفيض التكاليف إذا طُبّق في بيئة تنافسية فعالة، فهو يساعد في تحديد المنتجات التي تزيد تكلفتها الفعلية عن تكلفتها المستهدفة، مما يُمكن الشركة من إعادة النظر في تكاليف تلك المنتجات ومن ثم العمل على تخفيض التكلفة الفعلية للوصول إلى التكلفة المستهدفة لتلك المنتجات أو ادخال منتجات جديدة.

- دراسة:(نبو وابن الدين، 2019ص461) والتي وُسِّمت بعنوان مدخل التكلفة المستهدفة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسات الخدمية، دراسة تطبيقية على الشركة الجزائرية للتأمين. (CAAT) وكالة أدرار، وقد هدفت الدراسة إلى محاولة التعرف على الإطار العملي لاستخدام مدخل التكلفة المستهدفة كأحد أنظمة محاسبة التكاليف الحديثة في مجال خفض التكاليف وترشيد قرارات

التسعير في قطاع خدمات التأمين، وبعد قيام الدراسة بالتعريف بهذا المدخل ومراحل تطبيقه وأهميته في ترشيد القرارات المرتبطة بتسعير الخدمة، قامت الدراسة بتقديم مقترح لقياس وتحديد سعر بيع الخدمة التأمينية باستخدام مدخل التكلفة المستهدفة من خلال التطرق للشركة الجزائرية للتأمينات، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة، أن نظام محاسبة التكاليف المعتمد بالشركة غير قادر على توفير المعلومات الكافية الخاصة بقياس تكاليف إنتاج الخدمة التأمينية، مما أثار سلباً على قرارات التسعير والقدرة التنافسية، وقد أوصت الدراسة بضرورة اعتماد قسم خاص بالتسويق على مستوى الشركة يضم فريق من الخبراء والمتخصصين في مجال محاسبة التكاليف، لاعتماد أسلوب تكلفة كفاء يساعده في خفض تكلفة الخدمة التأمينية، لدعم القدرة التنافسية للشركة في السوق.

2. الجانب النظري :

1.1. تمهيد :-

لمحاسبة التكاليف دور مهم لما لها من انعكاسات إيجابية على أداء الأنشطة بكفاءة وفاعلية، وفي ظل هذا التطور المتسارع الناتج عن التغيرات التي تشهدها بيئة الأعمال الحديثة والتي في ظلها لم تعد أنظمة معلومات التكاليف والمحاسبة الإدارية تقتصر على قياس وتحليل التكلفة فحسب، بل امتدت إلى مفهوم أعمق يتمثل في إدارة (حوكمة) التكلفة عن طريق استخدام مجموعة من الأنظمة الفرعية وأساليب المحاسبة الإدارية الحديثة والتي تساعد الإدارة في تخطيط التكاليف والتحكم في حدوثها عبر دورة حياة المنتج، ولأن السيطرة على أسعار السلع والخدمات انتقلت من الشركات إلى الأسواق أصبح التأثير على تلك الأسعار من قبل الشركات يكاد يكون غير منظور في ظل الأسواق الكفؤة، وهذا ما جعل الشركات تبحث عن بدائل أخرى - غير التحكم في السعر - لتحقيق الربح المستهدف والنمو والتوازن والاستمرارية في السوق، ولعل مدخل التكلفة المستهدفة يعتبر من المفاهيم الحديثة نسبياً والتي تتبعها الشركات لتحقيق أهدافها.

2.2. مفهوم التكلفة المستهدفة: -

"أن مدخل التكلفة المستهدفة يعتبر مدخل محاسبي لإدارة الأرباح المستقبلية للشركة من خلال إدراج التكلفة المستهدفة صراحة في عملية تطوير المنتج. ويعتبر مدخل التكاليف المستهدفة أحد أهم نظم إدارة التكاليف المبتكرة، لأنه يعمل على تخفيض التكاليف وتطوير

المنتجات دون المساس بالجودة النوعية للمنتجات، كما يفترض فيه إرضاء العملاء بصفة مستمرة وتحقيق أعلى نسبة ممكنة من المبيعات والأرباح". (مرجع سابق ، ص 49) وتعرف التكلفة المستهدفة بأنها "مدخل استراتيجي يهدف إلى تخطيط تكلفة منخفضة للمنتجات الجديدة مع ضمان جودة المنتج والوفاء بمتطلبات العملاء، من خلال دراسة كل البدائل الممكنة والتي تساعد على تخفيض التكلفة في مراحل تصميم وتطوير وإنتاج المنتج". (مرجع سابق، ص 20). وكذلك يمكن تعريفها بأنها " نظام تخطيط الربح وإدارة التكلفة للوصول إلى السعر المنافس من خلال التركيز على المراحل الأولية لتصنيع المنتج وتطويره في دورة حياة المنتج الكلية وتحليل الأنشطة في سلسلة القيمة مع متطلبات العملاء". (الحبيطي 2009، ص 331).

وعليه يمكن القول بأن مدخل التكلفة المستهدفة هو أحد أهم نظم حوكمة التكاليف التي تنظم جميع وظائف المشروع في إطار تخطيط وتصميم وإنتاج ورقابة على المنتج لتكسبه المنافسة القوية والمكانة السوقية المهمة.

3.2. مزايا تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة:

يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة جزءاً من النظام العام للتكاليف على مستوى الشركة، وتكمن المزايا التي يحققها فيما يلي: - (مرجع سابق ص14).

- إيجاد فهم حقيقي للتكاليف المخصصة خلال دورة حياة المنتج، بدءاً من مرحلة تطوير وتصميم المنتج وانتهاءً بتكاليف التصنيع والتسويق وتقديم المنتج العميل.
- تخفيض وحوكمة التكاليف بدءاً من مرحلة تخطيط وتصميم المنتج وانتهاءً بمرحلة خدمات ما بعد البيع.
- يركز مدخل التكلفة المستهدفة على دراسة البيئة الخارجية للشركة للتعرف على رغبات واحتياجات العميل، ومواصفات وخصائص المنتج وإمكانيات وظروف المنافسين مما يمكن من تحديد الميزة التنافسية للشركة .
- يعمل على تخفيض التكاليف قبل حدوثها، أي أثناء مرحلة التصميم لصعوبة التأثير على التكلفة بعد حدوثها، مما يزيد من أهمية خاصة في ضوء قصر دور حياة المنتجات.

- لا يقتصر دور المحاسب الإداري في ظل مدخل التكلفة المستهدفة على مجرد تخطيط أنشطة الأعمال والتقارير عنها، وإنما يمتد ليشارك مع فرق العمل في مبادرات تصميم وتطوير وتنفيذ المنتجات وتنمية روح الفريق والتعاون في مختلف الإدارات والمستويات التنظيمية.

4.2. خصائص مدخل التكلفة المستهدفة:

من خصائص مدخل التكلفة المستهدفة الآتي: (بابكر، 2015).

- يمكن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في مرحلة تصميم وتطوير المنتج وذلك خلافاً لمدخل التكاليف المعيارية والذي يطبق ويستخدم في مرحلة الإنتاج.
- يعتبر أداة لتخطيط وتخفيض التكلفة كهدف أساسي وليس كهدف للرقابة على التكاليف.
- أكثر ملاءمة مع المنشآت الصناعية التي تقوم بإنتاج المنتجات المتنوعة ذات الأحجام الصغيرة والمتوسطة والتي تتسم بقصر دورة حياة منتجاتها.
- يعتبر أداة رقابية على تحديد نتائج القرارات المتعلقة بتصميم المنتج والأساليب التقنية المستخدمة أثناء مرحلة الإنتاج.

5.2. أهداف مدخل التكلفة المستهدفة:

- لمدخل التكلفة المستهدفة مجموعة من الأهداف الواجب تحقيقها ومنها: (المطارن، 2008ص277).
- تحديد سعر البيع الذي يحقق للمنشأة الحصة السوقية.
- تحديد هامش الربح الذي تسعى المنشأة له قبل طرح المنتج في السوق.
- تحقيق رغبات العملاء وإشباع حاجاتهم بتقديم منتجات ذات جودة وسعر مناسبين.
- تحقيق أهداف الإدارة من خلال الأرباح والمنافسة على المدى الطويل.
- خفض تكاليف المنتج إلى الحد الذي يضمن تحقيق الربح المستهدف والسعر المنشود.
- مراقبة دورة حياة المنتج من البداية حتى البيع وخدمات ما بعد البيع.

6.2. مبادئ مدخل التكلفة المستهدفة:

إن العمل بمفهوم التكلفة المستهدفة يتطلب مجموعة من المبادئ الواجب مراعاتها والتي منها على سبيل المثال لا الحصر. (ساتي، 2012)

- حساب التكلفة بناء على سعر البيع: أي ان مدخل التكلفة المستهدفة يُحدد تكلفة المنتج عبر تحديد السعر الذي يمكن أن يباع به المنتج أولاً، ومن ثمَّ يتم طرح هامش الربح المستهدف من سعر البيع فنحصل على التكلفة المستهدفة لإنتاج المنتج في حدودها. والتي يمكن التعبير عنها بالمعادلة التالية: التكلفة المستهدفة لإنتاج المنتج = سعر البيع - الربح المستهدف.
- تصميم المنتج: يعتبر تصميم المنتج مرحلة أساسية كمدخل للتكلفة المستهدفة، والذي من خلاله يمكن التنبؤ بحاجة المنتج من التكاليف المختلفة مثل المواد الخام والعمل وتكاليف الصنع الإضافية.
- التركيز على العميل: إن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بنجاح يعتمد على قدرة الإدارة في التعرف على احتياجات العملاء، وما هو المبلغ الذي هم مستعدون لدفعه مقابل مستوى محدد من جودة المنتج، أي على الإدارة بذل جهد كبير في التحري عن التغذية العكسية للعملاء، ومن ثمَّ تصميم المنتجات بصورة ترضي طلب العميل وبيعها بالسعر الذي يكون العميل مستعداً لدفعه.
- تصميم العملية الإنتاجية: يجب تصميم جوانب عملية الإنتاج والتحقق منها بالإضافة إلى أخذ التكلفة المستهدفة للمنتج بعين الاعتبار كي تضمن الشركة إنتاج المنتج بأكبر فاعلية ممكنة، ومن هذه الجوانب الموارد البشرية، والتكنولوجيا، ومصادر المواد الخام وغيرها.
- فرق متداخلة للمهام: كي يتم إنتاج المنتج بتكلفة مساوية أو أقل من التكلفة المستهدفة يتطلب ذلك العمل بروح الجماعة مع مراعاة محاسبة المسؤولية في تحديد مراكز التكلفة والربحية.
- دورة حياة التكاليف: عند تحديد تكلفة المنتج المستهدفة، على المحللين الأخذ في الاعتبار ضرورة تضمين جميع تكاليف دورة حياة المنتج، بما فيها تكاليف التخطيط، والتصميم الأولي، والتصميم المعمق، والفحص، والإنتاج، والتوزيع، وخدمة العملاء.
- توجيه سلسلة القيمة: قد تكون أحياناً التكلفة المخططة لمنتج جديد أعلى من التكلفة المستهدفة، وبالتالي تتجه الجهود نحو حذف التكاليف التي لا تضيف قيمة للمنتج بهدف خفض التكلفة، إن العمل من خلال سلسلة القيمة الخاصة بالشركة يساعد المدراء على المفاضلة بين بدائل تخفيض التكاليف المتاحة.

3. الجانب العملي :

1.3. تقديم :

هدفت الدراسة الى قياس مدى إدراك أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين الأداء للشركات الصناعية من خلال دراسة حالة تمثلت في الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف ولتحقيق ذلك تم صياغة الفرضيات الرئيسية التالية:

1- يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة.

2- يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير.

3- يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة المنتجات.

ولاختبار هذه الفرضيات تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة لذلك، وقد بلغ عدد الاستبانات التي تم توزيعها على عينة الدراسة 28 استبانة، وقد تم استرجاع 25 استبانة منها، أي بنسبة استجابة (89.28%)، في حين كان عدد الاستبانات القابلة للتحليل (23) استبانة بنسبة (82.12%) من العدد الإجمالي للاستبانات الموزعة، وان الاستبانات الفاقدة التي لم تسترجع او الغير قابلة للتحليل (5) استبانات بنسبة اجمالية (17.88%). ولقياس قوة الارتباط الداخلي بين مفردات الاستبانة تم استخدام معامل (كرونباخ الفا) في اختبار البيانات المتحصل عليها، وقد كانت قيمة معامل (كرونباخ الفا) لفقرات الاستبانة مرتفع بمعدل مئوي (79.8%). وهذا يدل على وجود ارتباط قوي بين ردود المشاركين، ولتحليل البيانات واستخلاص النتائج تم استخدام برنامج الاحصائي SPSS.

2.3. حدود الدراسة: -

* **الحدود الموضوعية:** سوف تقتصر الدراسة الحالية على قياس مدى إدراك أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين أداء الشركات الصناعية.

* الحدود المكانية: سوف يقتصر تطبيق الدراسة الميدانية على الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف بمدينة طرابلس بليبيا.

* الحدود البشرية: سوف يقتصر تطبيق الدراسة الميدانية على عينة من موظفي قسم الحسابات وقسم التكاليف.

3.3. خصائص المشاركين في الدراسة:

يوضح هذا الجزء النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة من حيث:

1.3.3. توزيع مفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم (1) يُظهر التوزيع التكراري والنسبي لمفردات العينة حسب المؤهل العلمي.

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
73.91%	17	بكالوريوس
8.7%	2	ماجستير
4.35%	1	دكتوراه
13.04%	3	اخرى
100	23	المجموع

من الجدول رقم (1) يمكن ملاحظة إن ما نسبته (86.96%) من مجموع المشاركين في الدراسة هم من حملة البكالوريوس فما فوق ولديهم المؤهل الأكاديمي مما يدعم ثقتنا في فهمهم لفقرات الاستبيان ودعم قدرتهم على الإجابة عليها.

2.3.3. توزيع مفردات العينة حسب التخصص العلمي:

الجدول رقم (2) يُظهر التوزيع التكراري والنسبي لمفردات العينة حسب التخصص العلمي.

النسبة المئوية	العدد	التخصص
39.13%	9	محاسبة
30.43%	7	إدارة أعمال
26.09%	6	اقتصاد
4.35%	1	أخرى
100%	23	المجموع

يبين الجدول رقم (2) ان ما نسبته (95.65%) من مفردات عينة الدراسة تخصصاتهم لها علاقة مباشرة بالعلوم الاقتصادية، وهذا مؤشر ممتاز فهم أكثر الأشخاص قدرة في التعامل مع التكاليف والقرارات الادارية الاقتصادية ولديهم القدرة على فهم موضوع الدراسة.

4.3.3. التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب الخبرة.

الجدول رقم (3) يبين التوزيع التكراري والنسبي المئوي لعينة الدراسة حسب الخبرة.

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
8.7%	2	اقل من 5 سنوات
21.74%	5	من 5 - اقل من 10 سنوات
13.04%	3	من 10 - اقل من 15 سنة
34.78%	8	من 15 - اقل من 20 سنة
21.74%	5	أكثر من 20 سنة
100	23	المجموع

نلاحظ من الجدول رقم (3) ان (8.7%) من مفردات العينة خبرتهم العملية اقل من 5 سنوات، في حين ان (21.74%) من عينة الدراسة خبرتهم العملية من 5 سنوات الى اقل من 10 سنوات، وان (69.56) من مفردات العينة خبرتهم العملية من 10 سنوات فأكثر، والتوزيع التكراري حسب سنوات الخبرة يظهر ان العدد الاكبر المشاركين لهم خبرة ومهارة عملية مقبولة تؤهلهم لاستيعاب موضوع الدراسة، الامر الذي يزيد من دقة وموضوعية البيانات المتحصل عليها.

4.3. اختبار الفرضيات:

لاختبار الفرضيات سوف يتم إيجاد المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لكل فقرة من فقرات كل متغير من متغيرات الدراسة.

1.4.3. اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: -

تنص الفرضية الرئيسية الأولى على إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة. والجدول رقم (4) يوضح نتائج إيجاد المتوسط الحسابي، والنسب المئوية، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف لكل فقرة من فقرات قياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة.

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الفقرة	ت
3	.19532	.93673	76.522	3.8261	يزيد مدخل التكلفة المستهدفة من الحصة السوقية للشركة.	1
3	.18493	.88688	76.522	3.8261	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تحسين سمعة الشركة.	2
5	.19311	.92612	73.914	3.6957	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تحسين نوعية وجودة السلع المنتجة.	3
4	.21975	1.05388	74.782	3.7391	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تلبية رغبات العميل من السلع و الخدمات من حيث التكلفة والجودة والوقت	4
2	.17685	.84816	78.26	3.9130	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على توليد الحافز لتطوير المنتجات وتقديم منتجات جديدة ذات جودة مناسبة لضمان الاستمرار في البيئة التنافسية.	5
1	.19751	.94722	79.566	3.4783	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تقديم المنتجات في الوقت المناسب.	6
2	.24279	1.16436	78.26	3.9130	يساهم مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة الأرباح المستقبلية للشركة.	7
3	.21461	1.02922	76.522	3.8261	يقوم مدخل التكلفة المستهدفة على عمل دراسة تحليلية للسوق لمواكبة أي تغيير يطرأ على المنتجات المنافسة أو دخول منافسين جدد في السوق.	8
	.12524	.60061	75.44	3.7772	المتوسط العام لإجابات مفردات العينة على العبارات المتعلقة بقياس إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة	
				6.206	قيمة t	
				22	درجة الحرية	
				0.000	مستوى المعنوية	
				0.050	مستوى الدلالة	

يبين الجدول رقم (4) قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، لكل عبارة من عبارات قياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة، نجد إن العبارة رقم (6) التي تنص على (يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تقديم المنتجات في الوقت المناسب) قد أحتلت الترتيب الأول، بمتوسط حسابي بلغ (3.4783) وبما نسبته (79.566%) كما يتضح بأن الانحراف المعياري ليس بكبير والذي بلغ (0.94722) ومعامل اختلاف

(19751). والذي يشير إلى عدم وجود تشتت كبير ووجود انسجام وتوافق بين بأن عينة الدراسة على هذه الفقرة، فيما أحتلت الفقرة رقم (3) الترتيب الأخير التي تنص على (يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تحسين نوعية وجودة السلع المنتجة)، بمتوسط حسابي قدره (3.6957) وبانحراف معياري (0.92612) وبمعامل اختلاف (19311) بنسبة مئوية 73.914%، كما يلاحظ بأن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بقياس إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة بلغت (3.7772) وهو اعلى من متوسط أداة القياس (3)، وبما نسبته (75.44%) وهي تقع ضمن فترة التأثير الجيدة جدا وهي (من 3.4 إلى أقل من 4.2) وبما نسبته (من 68% إلى أقل من 84%) كما يلاحظ بأنه ليس هناك انحراف معياري حيث كان (0.60061). ويتضح بأن هناك انسجام وتوافق فيما بين بأن عينة الدراسة حول الفقرات بشكل عام حيث بلغ معامل الاختلاف (0.12524)، ولتعزيز نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى تم إجراء اختبار T -test حيث بلغت قيمة (t) (6.206) وبمستوى معنوية بلغ (0.000) وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 عليه نقبل الفرضية الاولى القائلة "يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة". ونرفض الفرض البديل القائل "لا يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة". وبدرجة تأثير بلغت (75.44%).

2.4.3. اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: تنص الفرضية الرئيسية الثانية على إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير. الجدول رقم (5) يوضح المتوسط الحسابي، والنسب المئوية، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف لكل فقرة من فقرات قياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير.

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
1	يقوم مدخل التكلفة المستهدفة على التسعير بناء على قدرة العميل على دفع ثمن السلعة والذي يعتبر اكثر ملائمة في تسعير السلع والخدمات من المنهج التقليدي (التكلفة الفعلية)	3.6522	73.044	.88465	.18446	3
2	يساهم منهج التسعير على أساس مدخل التكلفة المستهدفة في تحليل احتمالات نجاح المنتج قبل تخصيص الموارد الإنتاجية له.	3.9130	78.26	.73318	.15288	1
3	يعمل منهج التسعير وفقاً لمدخل التكلفة المستهدفة على تحسين الربحية.	3.6957	73.914	.97397	.20309	2
4	تطبيق منهج التسعير على أساس مدخل التكلفة المستهدفة يزيد من التركيز على جهود التحسين المستمر للمنتجات الشركة.	3.5652	71.304	1.07982	.22516	5
5	يسهم منهج التسعير وفقاً لمدخل التكلفة المستهدفة على إدارة التكلفة في البيئة التنافسية.	3.6957	73.914	1.01957	.21260	2
6	تطبيق منهج التسعير على أساس مدخل التكلفة المستهدفة يساهم في تلبية رغبة العميل من حيث السعر التي يرغب العميل دفعه.	3.6087	72.174	1.07615	.22439	4
7	تسعير السلع التي تنتجها الشركة بموجب مدخل التكلفة المستهدفة اكثر عدالة.	3.6087	72.174	.83878	.17490	4
8	يوفر منهج تسعير المنتجات وفقاً لمدخل التكلفة المستهدفة المزيد من المرونة في تطبيق سياسة تسعير هذه المنتجات.	3.5652	71.304	.94514	.19707	5
	المتوسط العام لإجابات مفردات العينة على العبارات المتعلقة بقياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير	3.6630	73.26	.58197	.12135	
	قيمة t	5.464				
	درجة الحرية	22				
	مستوى المعنوية	0.000				
	مستوى الدلالة	0.050				

يبين الجدول رقم (5) قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، لكل عبارة من عبارات قياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير، نجد إن العبارة رقم (2) التي تنص على (يساهم منهج التسعير على أساس مدخل التكلفة المستهدفة في تحليل لاحتمالات نجاح المنتج قبل تخصيص الموارد الإنتاجية له قد احتلت الترتيب الأول، بمتوسط حسابي بلغ (3.9130) وبما نسبته (78.26%) كما يتضح بأن الانحراف المعياري ليس كبير والذي بلغ (.73318) ومعامل اختلاف (0.15288) والذي يشير إلى عدم وجود تشتت كبير ووجود انسجام وتوافق بين بأن عينة الدراسة على هذه الفقرة، فيما احتلت الفقرة رقم (4) الترتيب الأخير والتي تنص (تطبيق منهج

التسعير على أساس مدخل التكلفة المستهدفة يزيد من التركيز على جهود التحسين المستمر لمنتجات الشركة) بمتوسط حسابي قدره (3.5652) وبانحراف معياري (1.07982) وبمعامل اختلاف (0.22516). بنسبة مئوية (71.304%)، والفقرة رقم (8) والتي تنص على (يوفر منهج تسعير المنتجات وفقا لمدخل التكلفة المستهدفة المزيد من المرونة في تطبيق سياسة تسعير هذه المنتجات) بمتوسط حسابي قدره (3.5652) وبانحراف معياري (0.83878) وبمعامل اختلاف (0.19707). بنسبة مئوية (71.304%)، كما يلاحظ بأن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بقياس إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير بلغت (3.6630) وهو اعلى من متوسط أداة القياس (3)، وبما نسبته (73.23%) وهي تقع ضمن فترة التأثير الجيدة جدا وهي (من 3.4 إلى أقل من 4.2) وبما نسبته (من 68% إلى أقل من 84%) كما يلاحظ بأنه ليس هناك انحراف معياري حيث كان (0.58197). ويتضح بأن هناك انسجام وتوافق فيما بين عناصر عينة الدراسة حول الفقرات بشكل عام حيث بلغ معامل الاختلاف (0.12135)، ولتعزيز نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية تم إجراء اختبار T-test حيث بلغت قيمته (5.464) وبمستوى معنوية بلغ (0.000) وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 عليه نقبل الفرضية الثانية القائلة "يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير" ونرفض الفرض البديل القائل "لا يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير" وبدرجة أو نسبة تأثير بلغت (73.26%).

3.4.3. اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة: تنص الفرضية الرئيسية الثالثة على إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة المنتجات.

الجدول رقم (6) يوضح المتوسط الحسابي، والنسب المئوية، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف لكل فقرة من فقرات قياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف.

الترتيب	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الفقرة	ت
6	.23193	1.11227	66.956	3.3478	يولد مدخل التكلفة المستهدفة الحافز على تخفيض التكلفة	1
5	.21660	1.03877	70.434	3.5217	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على إدارة التكلفة الاستراتيجية .	2
7	.23303	1.11759	67.826	3.3913	يساعد مدخل التكلفة المستهدفة من تفادي حدوث الزيادة في التكاليف منذ مرحلة التصميم وقبل مرحلة البدء في الإنتاج	3
3	.15676	.75181	74.782	3.7391	يساعد مدخل التكلفة المستهدفة على رقابة تكاليف دورة حياة المنتج.	4
2	.13043	.62554	77.392	3.8696	يقوم مدخل التكلفة المستهدفة على استراتيجية تخفيض التكاليف من خلال التحسين المستمر في كل مراحل الإنتاج والتسويق والتخزين	5
1	.18770	.90015	78.26	3.9130	يساعد مدخل التكلفة المستهدفة على تقليل الهدر في المواد والأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة إلى أقصى حد ممكن.	6
2	.22932	1.09977	77.392	3.8696	يساعد مدخل التكلفة المستهدفة في التنبؤ بالتكاليف المتوقع للمنتج.	7
4	.20727	.94514	71.304	3.5652	يساعد مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف من إنتاج أفضل توليفة ممكنة من الأنشطة.	8
	.66304	.58197	73.26	3.6630	المتوسط العام لإجابات مفردات العينة على العبارات المتعلقة بقياس إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف	
				5.464	قيمة t	
				22	درجة الحرية	
				0.000	مستوى المعنوية	
				0.050	مستوى الدلالة	

يبين الجدول رقم (6) قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، لكل عبارة من عبارات قياس أدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف، نجد إن العبارة رقم (6) التي تنص على (يساعد مدخل التكلفة المستهدفة على تقليل الهدر في المواد والأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة إلى أقصى حد ممكن) قد احتلت الترتيب الأول، بمتوسط حسابي بلغ (3.9130) وبما نسبته (78.26%) كما يتضح بأن الانحراف المعياري ليس كبير والذي بلغ (.90015) ومعامل اختلاف (0.1877) والذي يشير إلى عدم وجود تشتت كبير ووجود انسجام وتوافق بين بأن عينة الدراسة على هذه الفقرة، فيما احتلت الفقرة رقم (3) الترتيب الأخير التي تنص (يساعد مدخل التكلفة المستهدفة من تفادي حدوث الزيادة في التكاليف منذ المرحلة التصميم

وقبل البدء في الانتاج) بمتوسط حسابي قدره (3.3913) وبانحراف معياري (1.11759) وبمعامل اختلاف (0.23303) بنسبة مئوية (67.826%)، كما يلاحظ بأن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات المتعلقة بقياس إدراك المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف بلغت بمتوسط (3.6630) وهو اعلى من متوسط أداة القياس (3)، وبما نسبته (73.26%) وهي تقع ضمن فترة التأثير الجيدة جدا وهي (من 3.4 إلى أقل من 4.2) وبما نسبته (من 68% إلى أقل من 84%) كما يلاحظ بأنه ليس هناك انحراف معياري حيث كان (0.581970). ويتضح بأن هناك انسجام وتوافق فيما بين بأن عينة الدراسة حول الفقرات بشكل عام حيث بلغ معامل الاختلاف (0.12135)، ولتعزيز نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة القائلة " يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف". تم إجراء اختبار T-test حيث بلغت قيمته (5.464) وبمستوى معنوية بلغت (0.000) وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 عليه نقبل الفرضية الثالثة القائلة "يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف" ونرفض الفرض البديل القائل "لا يدرك المسؤولون على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف" وبدرجة أو نسبة تأثير بلغت (0.58197).

4. النتائج والتوصيات :

1.4. النتائج :

استناداً لما تمّ عرضه وإيضاحه في هذه الدراسة، واعتماداً على نتائج التحليلات الإحصائية للبيانات التي أمكن الحصول عليها، حيث أظهرت نتائج الدراسة بان يوجد إدراك كبير لإدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين أداء الشركة وهذا تؤكد دراسة العماري بأن هناك معرفة من قِبَل المديرين والموظفين العاملين بالشركات الصناعية، المتخصصة في مجال الصناعات الغذائية، والإنشائية، والمعدنية والبلاستيكية المشاركين في الدراسة بالمزايا التي يحققها تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

- يوجد إدراك كبير لإدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بأهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي للشركة، من خلال معرفتهم بأهمية مدخل التكلفة المستهدفة على توليد الحافز لتطوير المنتجات وتقديم منتجات جديدة وبجودة عالية وفي الوقت المناسب.
- هناك معرفة من قبل المسؤولين على إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير والتي من خلالها تساعد على تحسين الربحية.
- رغبة إدارة الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف في استخدام مدخل التكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف، ومعرفة أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في تقليل الهدر في المواد والأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة إلى أقصى حد ممكن وفي التنبؤ بالتكاليف المتوقع للمنتج.
- من خلال الاستعراض السابق ان هناك إدراك للمسؤولين على إدارة الشركة العامة للمطاحن والأعلاف أهمية استخدام على مدخل التكلفة المستهدفة في تحسين أداء الشركة.

2.4. التوصيات :

- بناء على النتائج المشار إليها سابقا والتي تم استنباطها من تحليل الأسئلة الواردة بالاستبانة، يمكن بيان التوصيات التالية:
- ضرورة مواكبة الشركة لكل الانظمة الحديثة في محاسبة التكاليف للاستفادة من مزايا هذه الأنظمة والتي من بينها مدخل التكلفة المستهدفة.
- ضرورة اهتمام الإدارة العليا بالشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف باستخدام مدخل التكلفة المستهدفة والتي لها دور في ترشيد واتخاذ القرارات.
- وضع خطة طموحة في الشركة من شأنها اعطاء مرونة عالية في التعامل مع الأساليب والتقنيات الحديثة في مجال التكاليف.
- إجراء المزيد من الدراسات والبحوث التطبيقية حول المعوقات التي تحول دون تطبيق التكلفة المستهدفة في الشركة والبحث عن آلية تطبيق هذه الطريقة.
- العمل على عقد ندوات ودورات تدريبية للتعريف والتوعية بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة لما لها من فوائد ومزايا ومقدرة تنافسية في ظل التطورات الاقتصادية والتكنولوجية العالمية.

المراجع :

أولاً: المقالات والدوريات :

- 1- الحبيطي، قاسم محسن، 2009، اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية دراسة تطبيقية في شركة المهاري التجارية-فرع نينوى، تنمية الرافدين، العدد 94 مجلد 31، ص 319-331.
- 2- الدليمي، المومني، 2016، اثر تطبيق احتساب طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض وتسعير المنتجات، (دراسة ميدانية على مصانع الاغذية الاردنية)، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية و الادارية، المجلد (13) العدد (39)، ص 381-398.
- 3- العماري واخرون، 2019، مدى توفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركات الصناعية الليبية، مجلة البحوث الاكاديمية، ص 47-61.
- 4- الكبجي، 2014، مدى تطبيق التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة كمدخل لتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 41، العدد 2، ص 170 - 190.
- 5- المطارن، 2008، متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية- المجلد 24 - العدد الثاني، ص 277 - 305.
- 6- بابكر، 2015، الاتجاهات المعاصرة في محاسبة التكاليف ودورها في تحديد أسعار الصادرات السودانية، المكتبة الوطنية للنشر، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية والاجتماعية، جامعة غرب كردفان، السودان.
- 7- سلمان واخرون، 2012، استعمال تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف بالتطبيق في شركة الامل الصناعية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع _ العدد 21، ص 208 - 240.
- 8 - نبو، ابن الدين، 2019، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية، دراسة تطبيقية بالشركة الجزائرية للتأمين، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد5، ص461-787.



ثانيا: الرسائل العلمية

- 9 - خليل، 2012، نموذج مقترح لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في شركة معامل الشرق الأوسط لصناعة الأدوية ومستحضرات التجميل في قطاع غزة "دراسة حالة" رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة
- 10- ساتي، 2012، تطبيق نظام التكاليف المستهدفة ومحدداته في المنشآت الصناعية السعودية" رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، جامعة الجزيرة، السودان.
- 11- سالمى، 2010، الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرار في المؤسسة GPL - دراسة حالة مؤسسة نפטال فرع البليدة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر.
- 12- عمرون، 2016، دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحسين القدرة التنافسية للمؤسسة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعت أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، الجزائر.