

طريقة التكاليف المستهدفة وعلاقتها بتنافسية المؤسسة

أ. زموري مونير
جامعة البليدة - 2

ملخص:

تتعدد طرق حساب التكاليف الحديثة وتختلف من حيث طريقة استخدامها ولكنها تسعى في مجملها لتحقيق هدف رئيسي وهو تخفيض التكاليف الخاصة بالمنتج من خلال استراتيجية قيادة التكلفة وتطوير منتجاتها، فطريقة التكلفة المستهدفة تساهم بدورها في تقديم فرصة للمؤسسة من أجل التحكم في الأسعار من جهة والحفاظ على عملائها والبقاء في السوق من جهة ثانية، الأمر الذي يساهم في خلق تنافسية و ميزة تنافسية للمؤسسة والسعي إلى تحقيق الريادة وتحقيق الهدف التي أنشأت من أجله،
الكلمات المفتاحية: التكلفة المستهدفة، الميزة التنافسية، التنافسية، استراتيجية قيادة التكلفة،

Résumé :

L'objectif de présent article est de mettre sous l'éclairage les méthodes modernes de calcul des coûts qui ont connus une diversification constante en fonction de leur objectif issu de la détermination de ces coûts. Néanmoins ils ont pour but ç atteindre un objectif commun est de réduire les coûts relatifs aux produits fini. La méthode des coûts ciblés offre une contribution importante au fin de la maîtrise des prix d'une part ainsi que la préservation de sa clientèle et sa part du marché d'une autre part, ce qui permet l'octroi d'un avantage concurrentiel au profit de l'entreprise en vue d'atteindre le leadership et l'objectif de sa création.

مقدمة:

لا شك أن صدارة عدة شركات عالمية في مجالات التصنيع على المستوى العالمي وخاصة منها اليابانية لم تأتي من فراغ بل هي نتاج جهود مكثفه للتطوير والتحسين وتبني وصناعة التكنولوجيا، والأهم من التكنولوجيا العلوم، فالعلوم هي التي تصنع التكنولوجيا وليس العكس، وقد كان هذا درسا تعلمته أوربا بعد الحرب العالمية الثانية التي قضت على بنيتها التحتية وأكتشف الأوروبيون أن امتلاك العلوم والتكنولوجيا أفضل من امتلاك التكنولوجيا وحدها، إن الانفتاح الكبير للأسواق والتطور السريع في مجال التكنولوجيا أدى إلى احتدام شدة المنافسة بين هذه الشركات، فأصبح كل منها يسعى إلى تحقيق التفوق والتميز بغية البقاء في مجال الأعمال، فنلاحظ جليا ظهور عدة مفاهيم كالعولمة وإدارة الجودة الشاملة والمنافسة على أساس الزمن وغيرها من المفاهيم الحديثة التي ساهمت في تغيير ملامح المنافسة.

وفي سبيل الدخول في مضمار المنافسة يتطلب من المؤسسات التمتع بالعديد من المزايا، والتي من أهمها السيطرة على التكاليف، ومع التطور الحاصل في بيئة التصنيع وسعي المؤسسات المتواصل للسيطرة على التكاليف أصبح لابد عليها من البحث عن طرق حديثة لحساب التكاليف والتي منها التكلفة المستهدفة.

سنحاول من خلال هذه الدراسة إلقاء الضوء على طريقة التكلفة المستهدفة وكيف تؤثر على تنافسية المؤسسات الاقتصادية، وهذا من خلال الإجابة على الإشكالية الآتية:

ما علاقة تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة بتنافسية المؤسسة؟

للإجابة على هذه الإشكالية ارتأينا معالجة العناصر الآتية:

- I. ماهية تنافسية المؤسسة
- II. طريقة التكاليف المستهدفة وعلاقتها بتنافسية المؤسسة.

I. ماهية تنافسية المؤسسة:

التنافسية مفهوم ليس معروفاً جيداً حسب بورتر ويختلف الكتاب حول مضمونه حين يرى Landau أن التنافسية فكرة عريضة تضم الإنتاجية الكلية ومستويات المعيشة والنمو الاقتصادي فإن آخرين يستعملون لها مفهوماً ضيقاً يتركز على تنافسية السعر والتجارة.¹

1- تعريف تنافسية المؤسسة:

لابد من الإشارة إلى أنه من الناحية النظرية، يمكن التمييز بين مدرستين رئيسيتين في تحديد مفهوم التنافسية هما مدرسة رجال الإدارة، ومدرسة الاقتصاديين، وذلك كما يلي:

- مدرسة رجال الإدارة: ويعتبر مايكل بورتر من جامعة هارفارد رائد هذه المدرسة التي تركز على الجوانب المتعمقة بالتكلفة والإنتاجية، إذ تعتبر التنافسية سياسة وطنية يتم تعزيزها عبر زيادة الإنتاجية اعتماداً على الابتكار في الإنتاج بدلاً من الاعتماد على الميزة النسبية في امتلاك الموارد الطبيعية واليد العاملة الرخيصة والمناخ المناسب والموقع الجغرافي.
- مدرسة الاقتصاديين: وتركز على الرفاهية الاقتصادية وترتبط بالنمو المستدام، ويعتبر الاقتصاد تنافسياً إذا كان قادراً على تحقيق النمو دون الإخلال بميزان المدفوعات، وبالتالي ينعكس هذا النمو على زيادة الرفاهية من خلال الاعتماد على رفع مستوى الإنتاجية وزيادة الإبداع، والتوجه نحو إنتاج السلع كثيفة رأس المال، أو الاستثمار في الدول ذات العمالة المتدنية الأجر بالنسبة للعمليات الإنتاجية التي تتطلب كثافة كبيرة في اليد العاملة.²

وتعرف التنافسية على مستوى الاقتصاد الجزئي وعلى مستوى الاقتصاد الكلي، حيث يمكن تعريف التنافسية على مستوى المنشأة وعلى مستوى القطاع وعلى المستوى الوطني، كما أن العلاقة بينهما هي علاقة تكاملية، حيث أن أحدهما يؤدي إلى الآخر، بالإضافة إلى ذلك قامت عدة منظمات إقليمية ودولية بتقديم تعريف للتنافسية حسب منظورها ورؤيتها وأهدافها.

2- مؤشرات قياس تنافسية المؤسسة:

إن مفهوم التنافسية الأكثر وضوحاً يبدو على مستوى المؤسسة، فالمؤسسة قليلة الربحية ليست لها تنافسية، وحسب النموذج النظري للمزاومة الكاملة فإن المؤسسة لا تكون تنافسية عندما تكون تكلفة إنتاجها المتوسطة تتجاوز سعر منتجاتها في السوق، وهذا يعني أن موارد المؤسسة يساء تخصيصها وأن ثروتها تتضاءل أو تبدد، وضمن فرع النشاط معين ذي منتجات متجانسة

¹ عيسى محمد الغزالي، سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الأقطار العربية (القدرة التنافسية وقياسها). العدد

الرابع والعشرون ديسمبر 2003، ص40

² المرصد الوطني للتنافسية- التنافسية في الفكر الاقتصادي- جويلية 2011، ص03.

يمكن للمؤسسة أن تكون قليلة الربحية لأن تكلفة إنتاجها المتوسطة أعلى من تكلفة منافسيها، وقد يعود ذلك إلى أن إنتاجيتها أضعف أو أن عناصر الإنتاج تكلفها أكثر أو للسببين معاً.³

ويقدم أوستن Austin نموذجاً لتحليل الصناعة وتنافسية المؤسسة من خلال القوى الخمس المؤثرة على تلك التنافسية وهي :

- ✓ تهديد الداخلين المحتملين إلى السوق.
- ✓ قوة المساومة والتفاوض التي يمتلكها الموردون للمؤسسة.
- ✓ قوة المساومة والتفاوض التي يمتلكها المشترون لمنتجات المؤسسة.
- ✓ تهديد الإحلال أي البدائل عن منتجات المؤسسة.
- ✓ المنافسون الحاليون للمؤسسة في صناعتها.

ويشكل هذا النموذج عنصراً هاماً في السياسة الصناعية والتنافسية على مستوى المؤسسة، وجاذبية منتجات مؤسسة ما يمكن أن تعكس الفاعلية في استعمال الموارد وعلى الأخص في مجال البحث والتطوير أو الدعاية، لهذا فإن الربحية وتكلفة الصنع والإنتاجية والحصة من السوق تشكل جميعاً مؤشرات للتنافسية على مستوى المؤسسة.⁴

أ- الربحية

تشكل الربحية مؤشراً كافياً على التنافسية الحالية، وكذلك تشكل الحصة من السوق مؤشراً على التنافسية إذا كانت المؤسسة تعظم أرباحها أي أنها لا تتنازل عن الربح لمجرد غرض رفع حصتها من السوق، ولكن يمكن أن تكون تنافسية في سوق يتجه هو ذاته نحو التراجع، وبذلك فإن تنافسيتها الحالية لن تكون ضامنة لربحيته المستقبلية، وإذا كانت ربحية المؤسسة التي تريد البقاء في السوق ينبغي أن تمتد إلى فترة من الزمن، فإن القيمة الحالية لأرباح المؤسسة تتعلق بالقيمة السوقية لها.

ب- الحصة من السوق

من الممكن لمؤسسة ما أن تكون مربحة وتستحوذ على جزء هام من السوق الداخلية بدون أن تكون تنافسية على المستوى الدولي، ويحصل هذا عندما تكون السوق المحلي محمية بعوائق تجاه التجارة الدولية، كما يمكن للمؤسسات الوطنية أن تكون ذات ربحية آنية ولكنها غير قادرة على الاحتفاظ بالمنافسة عند تحرير التجارة أو بسبب أفول السوق، ولتقدير الاحتمال لهذا الحدث يجب مقارنة تكاليف المؤسسة مع تكاليف منافسيها الدوليين المحتملين.

عندما يكون هناك حالة توازن تعظم المنافع ضمن قطاع نشاط ما ذي إنتاج متجانس، فإنه كلما كانت التكلفة الحدية للمؤسسة ضعيفة بالقياس إلى تكاليف منافسيها، كلما كانت حصتها من السوق أكبر وكانت المؤسسة أكثر ربحية مع افتراض تساوي الأمور الأخرى، فالحصة من السوق تترجم إذن المزايا في الإنتاجية أو في تكلفة عوامل الإنتاج.

³ وديع محمد عدنان، المرصد الوطني للتنافسية، التقرير الوطني الأول لتنافسية الاقتصاد السوري 2007، برنامج الأمم المتحدة الإنمائي وهيئة تخطيط الدولة، ص11

² دويس محمد الطيب- براءة الاختراع مؤشر لقياس تنافسية المؤسسات والدول- رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية- 2005، ص10

و في قطاع نشاط ذي إنتاج غير متجانس، فإن ضعف ربحية المؤسسة يمكن أن يفسر بالأسباب أعلاه و لكن يضاف إليها سببا آخر هو أن المنتجات التي تقدمها قد تكون أقل جاذبية من منتجات المنافسين بافتراض تساوي الأمور الأخرى أيضا، إذ كلما كانت المنتجات التي تقدمها المؤسسة أقل جاذبية كلما ضعفت حصتها من السوق ذات التوازن ⁵.

ج- الإنتاجية الكلية للعوامل

تقيس الإنتاجية الكلية للعوامل (PTF) الفاعلية التي تحول المؤسسة فيها مجموعة عوامل الإنتاج إلى منتجات، ولكن هذا المفهوم لا يوضح مزايا ومساوئ تكلفة عناصر الإنتاج، كما أنه إذا كان الإنتاج يقاس بالوحدات الفيزيائية مثل أطنان من الورق أو أعداد من السيارات، فإن الإنتاجية الإجمالية للعوامل لا توضح شيئا حول جاذبية المنتجات المعروضة من جانب المؤسسة.

من الممكن مقارنة الإنتاجية الكلية للعوامل أو نموها لعدة مؤسسات على المستويات المحلية والدولية، ويمكن إرجاع نموها سواء إلى التغيرات التقنية وتحرك دالة التكلفة نحو الأسفل، أو إلى تحقيق وفورات الحجم، كما يتأثر دليل النمو PTF بالفروقات عن الأسعار المستندة إلى التكلفة الحدية، و يمكن تفسير الإنتاجية الضعيفة بإدارة أقل فاعلية (لا فاعلية تقنية أو لا فاعلية أخرى تسمى "لا فاعلية X") أو بدرجة من الاستثمار غير فاعلة أو بكليهما معاً.

د- تكلفة الصنع

تكون المؤسسة غير تنافسية حسب النموذج النظري للمنافسة النزيهة إذا كانت تكلفة الصنع المتوسطة تتجاوز سعر منتجاتها في الأسواق، ويعزى ذلك إما لانخفاض إنتاجيتها أو عوامل الإنتاج مكلفة كثيرا، أو السببين السابقين معاً، وإنتاجية ضعيفة يمكن أن تفسر على أنها تفسير غير فعال، كل هذا في حالة قطاع نشاط ذو منتجات متنوعة، أما إذا كان قطاع النشاط ذو منتجات متجانسة فيمكن أن يعزى ذلك إلى كون تكلفة الصنع المتوسطة ضعيفة مقارنة بالمنافسين.

إن تكلفة الصنع المتوسطة بالقياس إلى تكلفة المنافسين تمثل مؤشراً كافياً عن التنافسية في فرع نشاط ذي إنتاج متجانس ما لم يكن ضعف التكلفة على حساب الربحية المستقبلية للمشروع، ويمكن لتكلفة وحدة العمل أن تمثل بديلاً جيداً عن تكلفة الصنع المتوسطة عندما تكون تكلفة اليد العاملة تشكل النسبة الأكبر من التكلفة الإجمالية، ولكن هذه الوضعية يتناقص وجودها ⁶.

3- الاستراتيجيات التنافسية لبورتر

أ- مفهوم الاستراتيجية

تعرف بأداء الاعمال بطريقة مختلفة أو مميزة أي القيام بالأنشطة التي لا يؤديها المنافسين بغية التميز.

⁵ دويس محمد الطيب- المرجع السابق، ص11

¹ دويس محمد الطيب- المرجع السابق، ص11

² دويس محمد الطيب- نفس المرجع، ص12.

كما تعرف على انها مجموعة متكاملة من التصرفات تؤدي إلى تحقيق ميزة متواصلة ومستمرة عن المنافسة وتتحدد من خلال ثلاثة مكونات أساسية:

- حلبة التنافس: وتتضمن اختيار ميدان التنافس (الأسواق والمنافسون).

- طريقة التنافس: وتتضمن اختيار استراتيجية المنتج، استراتيجية الموقع، استراتيجية التسعير واستراتيجية التوزيع.

- أساس التنافس: ويشمل المهارات المتوفرة لدى المؤسسة والتي تعتبر أساس الميزة التنافسية المستمرة والأداء في الأجل الطويل ومن بين الاستراتيجيات التنافسية نجد استراتيجية التنافسية لبورتر.⁷

ب- الاستراتيجيات التنافسية لبورتر

لقد اقترح "بورتر" ثلاث استراتيجيات تنافسية شاملة لخلق ميزة تنافسية امام المنافسة في صناعة معينة، ويرجع وصف هذه الاستراتيجيات بالشمولية لانه يمكن تطبيقها بواسطة أي مؤسسة اعمال بالرغم من الاختلاف من حيث نوع النشاط او الحجم.

-استراتيجية قيادة التكلفة:

تعتبر إستراتيجية قيادة التكلفة من بين الإستراتيجيات التنافسية الأساسية التي يمكن أن تتبعها المؤسسة حسب ما ذهب إليه "Porter"، وتقوم هذه الإستراتيجية على مبدأ تخفيض تكاليف الإنتاج و التوزيع والترويج لكي تتمكن من تقديم منتجات ذات أسعار منخفضة مقارنة بباقي المنافسين مع مراعاة مستوى متوسط نسبيا من التميز، والغاية من إتباع إستراتيجية قيادة التكلفة تتوقف على ما تريده المؤسسة من وراء ذلك، فهناك من تهدف إلى تحقيق عائد أكبر وذلك لإستثماره في ميادين البحث والتطوير للإحتفاظ بوضعيتها كقائد للسوق مثل ما تفعله مؤسسة "IBM" مثلا، ولكن معظم المؤسسات تطمح لأن تكون قائدة التكلفة بهدف تحطيم الأسعار وجلب أكبر قدر من المستهلكين لتكوين أكبر حصة سوقية ممكنة.⁸

يمكن للمؤسسة أن تحقق ميزة التكلفة الأقل من خلال بعض المحددات والتي تعتمد كلها بشكل أساسي على بنية القطاع الإقتصادي الذي تشتغل فيه المؤسسة وعلى هيكل السوق، كما تعتمد على الطريقة التي من خلالها يتم الحصول على المواد الخام وعلى توفر التكنولوجيا المتقدمة، وهذه المحددات تحدث عنها بورتر بوضوح في كتابه.

-استراتيجية التميز⁹

إستراتيجية التميز: تبنى هذه الإستراتيجية على فكرة تميز منتجات المؤسسة عن باقي المنتجات المعروضة في السوق، ويتوقف ذلك على ما يتم إشباعه لدى الزبائن بشكل مختلف عما يشبعه المنافسون ليتناسب مع حاجاتهم و رغباتهم، خصوصا أولئك الذين يهتم بالتميز و الجودة أكثر من اهتمامهم بالسعر، وحسب "Levitt" كي يكون هناك تميز يجب أن يكون المنتج المميز غير قابل للتقليد من طرف المنافسين أو على الأقل صعب التقليد، كما يجب أن يكون الزبون

⁷ عبد العزيز صالح بن حبتور، الادارة الاستراتيجية(ادارة جديدة في عالم متغير) ، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، ط2004، 1، ص، 29.

⁸ André Doyer, " L'essentiel de la gestion de (A à Z)", édition d'organisation, Paris, 2ème édition, 2001, p208

⁹ نبيل مرسي خليل، "الميزة التنافسية في مجال الأعمال"، مركز الاسكندرية، مصر، 1998، ص86.

مقدرا لهذا التميز وعلى إستعداد أن يدفع ثمنه، بالإضافة إلى وضوح التميز من خلال المنفعة التي تعود على الزبون من وراء استهلاك المنتج المميز، ونواحي التميز عديدة ولا يمكن حصرها نظرا لتعدد رغبات وحاجات المستهلك، فالجودة العالية، انخفاض تكلفة الصيانة، سهولة استخدام والحصول على المنتج، تسهيلات الدفع، دقة مواعيد التسليم، سرعة تلبية الطلبات، طول عمر المنتج، كلها خصائص ومقاييس يمكن أن تتخذها المؤسسة سبيلا للتمييز، والصعوبة الأساسية في إتباع هذه الإستراتيجية هي أن المنافسين سرعان ما يقلدون الأفكار الجديدة خاصة المعتمدة على التطور التكنولوجي، وذلك بشراء التكنولوجيا التي تمكنهم من إضافة خصائص جديدة لمنتجاتهم، لذلك تتطلب هذه الإستراتيجية وجود بعض الشروط منها:

- أن يقدر المستهلك قيمة الاختلافات في المنتج و درجة تميزه عن غيره من المنتجات.

- وجود عدد كبير من المنافسين.

وحسب "Porter" فإن التميز سيكون ذو تكلفة عالية نسبيا مع الأخذ بعين الاعتبار أن إستراتيجية التميز تتطلب تحقيق تقارب في تكلفة المنتج مقارنة بالمنافسين، لذا فعندما تحقق مؤسسة ما التميز في منتجاتها يجب عليها بيعها بسعر أعلى من تكلفة التميز الإضافية لكي تستفيد من هامش ربح ناتج عن التسعير الإضافي "Premium Pricing".

- إستراتيجية التركيز¹⁰

حيث يجب على المؤسسة التي تطبقها أن تركز جميع مجهوداتها على قطاع سوقي واحد، أي تركز على مجموعة محدودة من المشترين لديهم حاجات متجانسة، كما يمكن للمؤسسة أن تركز على منطقة جغرافية واحدة بدل التعامل مع السوق ككل، والفرق بين إستراتيجية التركيز و باقي الإستراتيجيات التنافسية هو إقتصار المؤسسة على التعامل مع نسبة صغيرة من السوق وليس كامل السوق، وذلك من خلال خدمة قطاع سوقي معين بطريقة أكثر كفاءة وفاعلية من حالة إستهداف السوق ككل، ومن المؤسسات التي تتبع ي هذه الإستراتيجية نجد مؤسسة BMW لصناعة السيارات، حيث نجدها تركز على صناعة السيارات السياحية الفاخرة والراقية، ولا تتعامل مع باقي الأسواق كالسيارات الرياضية أو الشاحنات أو الحافلات، مما أكسبها صفة التركيز، ومن الإنتقادات الموجهة لـ "Porter" فيما يخص إستراتيجية التركيز أنها تكون محدودة من ناحية الحصة السوقية المؤسسة المكتسبة، حيث يمكنها أن تعطي للمؤسسة حصة معتبرة من قسم السوق المستهدف ولكنها تظل منخفضة نسبيا مقارنة بالسوق ككل، كما يوجد هناك خطر دخول منافس جديد للقطاع السوقي المستهدف مما يؤثر مباشرة على الحصة السوقية المؤسسة.

I. التكلفة المستهدفة:

1- مفهوم التكلفة المستهدفة:

عرفه "Horwarth" على أنه "التكلفة الإدارية المخططة والمستخدم في المراحل الأولية من تصميم المنتج، بحيث تؤثر على عملية إنتاج المنتج حسب متطلبات السوق"¹¹.

¹⁰ André Doyer, idem, p : 208.

¹¹ P. Horwarth, Target Costing: State of the Art Report, Arlington-Texas: Computer Aided Manufacturing-International (CAM-I), (1993): 33.

كما عرفه "Yoshikawa" على " أنه مجموعة الأنشطة التي يتم صياغتها وتحديد لها لبلوغ مستويات التكاليف المطلوبة، وهي عادةً ما تكون مقسمة إلى مراحل، وذلك تسهيلاً لتحقيق الأهداف المالية المخططة من قبل الإدارة¹²."

ويعرفه " Brausch " على أنه "أحد الأدوات الإستراتيجية التي تعمل على خفض تكاليف المنتجات خلال دورة حياته¹³."

ويمكن من خلال المفاهيم السابقة تحديد مفهوم نظام التكاليف المستهدفة بعد الأخذ في الاعتبار ما يلي:

1- إن التكاليف المستهدفة هي أحد أهم نظم إدارة التكاليف التي تنظم جميع وظائف المشروع من تخطيط وتصميم وإنتاج ورقابة لتكسيه المنافسة القوية والمكانة السوقية المهمة.

2- تهدف التكاليف المستهدفة إلى تخفيض التكاليف وتقديم المنتجات ذات الجودة والسعر المناسبين والتي تشبع احتياجات العملاء وتحقق الأرباح المطلوبة

- تحقق التكاليف المستهدفة أهدافها الإدارية والمالية المخططة بفعالية أكبر عند إنتاج العديد من المنتجات داخل المشروع الواحد.

وعليه يمكن تحديد مفهوم التكاليف المستهدفة على أنه " أحد أنظمة التكاليف الفعالة والشاملة، التي تهتم بالتنسيق والتنظيم لجميع مراحل وأقسام المشروع من تخطيط وتصميم وإنتاج ورقابة، بهدف تقديم منتجات متنوعة وذات جودة مناسبة وتكاليف منخفضة، ولها وظائف متطورة تشبع احتياجات العملاء وتحقق الأرباح المطلوبة والمكانة السوقية المهمة¹⁴."

2- أهداف التكاليف المستهدفة

يهدف نظام التكاليف المستهدفة بصورة أساسية إلى التخفيض في التكاليف والتطوير في المنتجات، كما يهدف إلى تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- تحقيق رغبات العملاء وإشباع احتياجاتهم بتقديم منتجات متطورة وذات جودة وسعر مناسبين.
- تحقيق أهداف الإدارة العليا في المشروع من الأرباح والمنافسة على المدى الطويل رغم التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية ورغم احتياجات السوق المتجددة والضغوط الداخلية والخارجية.

- إحداث التوازن بين التكلفة والسعر ورأس المال المستثمر وذلك لأنه عند إنتاج منتج جديد باستخدام التكاليف المستهدفة، يتم تحديد تكلفة ذلك المنتج عن طريق طرح الأرباح المطلوبة من السعر الذي سوف يتم البيع به والمحدد على أساس ظروف السوق وإمكانيات المشروع المتاحة¹⁵.

نلاحظ أن نظام التكاليف المستهدف بتوفيره للمنتجات ذات الجودة والسعر المناسبين والتطور التكنولوجي المطلوب من قبل العملاء فهو يسعى للحصول على أكبر قدر ممكن من العملاء، وبالتالي يتعدى الطلب على السلعة حدود البلد المنتج إلى أقطار عديدة مما يحقق للمؤسسة

¹² T. Yoshikawa, J. Innes, F. Mitchell, and T. Masayasu, Target Cost, Chapter Four, Contemporary Cost Management, first edition, Chapman and Hall, (1993):33.

¹³ J. Brausch, Target Costing for Profit Enhancement, Management Accounting ,Vol.76, No.5, Nov(1994):45

³ - ميساء محمود محمد رجحان، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات- بحث مقدم كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير بقسم المحاسبة، كلية الاقتصاد جامعة الملك عبد العزيز، السعودية 2016 ، ص 5.

¹⁵ ميساء محمود محمد رجحان، المرجع السابق، ص 10.

الانتشار والوصول إلى الأسواق العالمية أي الحصول على ميزة تنافسية وهذا ما هو حاصل بالفعل اليوم مع المنتجات اليابانية،

3- مزايا تطبيق نظام التكلفة على أساس الأنشطة:

هناك العديد من المزايا التي يمكن أن تعود على المنظمات من وراء تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، ومن أهم هذه المزايا ما يأتي: (عبد الحفيظ، 2008، ص14)

- منهج التكلفة المستهدفة يساهم في الإدارة الإستراتيجية للأرباح المستقبلية، وذلك بتخطيطه للربح المستهدف.

- يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة أداة لإدارة التكلفة والربحية في آن واحد .

- يؤدي إتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات أو خدمات مرغوبة من قبل العميل وبسعر يمكن تحمله وفي ذات الوقت تكون تلك المنتجات والخدمات محققة للربح.

- يمكن مدخل التكلفة المستهدفة من نقل الاهتمام بعوامل التكلفة والأداء ليكون عامل مشترك بين مهندسي التصميم وأطراف خارجية مثل الموردين وحتى العملاء .

- تحديد التكلفة المستهدفة على مستوى المكونات يساعد في تحفيز قدرات الموردين على الابتكار بما يفيد المنظمة والموردين معاً بما يؤدي إلى تحويل ضغوط المنافسة الخاصة بالتكلفة إلى الموردين.

- يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف قبل حدوثها أي أثناء مرحلة التصميم لصعوبة التأثير على التكلفة بعد حدوثها.

- أسلوب التكلفة المستهدفة يساعد على تحقيق الكثير من الوفورات التكاليفية عن طريق إدارة تشكيلة أنشطة سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة وعلاقتها بأنشطة الموردين والعملاء بحيث يتم إنتاج المنتج بأفضل توليفة ممكنة من الأنشطة.

- لا يقتصر دور المحاسب الإداري في ظل مدخل التكلفة المستهدفة على مجرد قياس أنشطة الأعمال والتقرير عنها وإنما يمتد ليشترك مع فرق العمل في مبادرات تصميم وتطوير وتنفيذ المنتجات.

- يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تنمية روح الفريق حيث إنه لا يمكن تبني هذا المدخل إلا من خلال تعاون مجموعات الأفراد من مختلف الإدارات والمستويات التنظيمية.

4- الصعوبات التي تواجه تطبيق منهج التكلفة المستهدفة:

على الرغم من أهمية منهج التكلفة المستهدفة إلا أن وضع هذا المنهج قيد التنفيذ الفعلي يتجنبه بعض الصعوبات التي ينبغي أن تكون الإدارة على علم مسبق بها حتى تتمكن من تخطيطها، ومن أهم هذه الصعوبات ما يلي: ¹⁶

- الصراع التنظيمي حيث إن اختلاف الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها كل قسم قد تؤدي إلى صعوبة نجاح منهج التكلفة المستهدفة ما لم يتم التنسيق بين هذه الأهداف.

- يتطلب منهج التكلفة المستهدفة العديد من التغيرات التنظيمية عبر المناطق الوظيفية المختلفة - يحتاج تطبيق هذا المنهج إلى تكاليف لتطوير وتجربة المنتج وهي تكاليف اختيارية، ولهذا يصعب إدخال مثل هذه التكاليف في تحديد التكلفة المستهدفة لأن علاقة المدخلات بالمخرجات في هذه التكاليف غير واضحة.

¹⁶ علي عدنان أبو عودة، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية- دراسة لاستكمال مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية- غزة، 2010، ص 41.

- تحتاج أنشطة التكلفة المستهدفة إلى ساعات عمل طويلة وهذا يؤدي إلى الضغط على فريق العمل.
- التزام المديرين بنظام عمل الشركة والإجراءات الروتينية، وتمسكهم بالمفاهيم التقليدية، ومحاربة التغيير وكرهية تحمل المسؤولية.
- إن تحديد التكلفة المستهدفة فناً أكثر منه علماً، وبالتالي على المنشأة التعلم من التجارب والخبرة السابقة حتى لا يتم تحديد تكلفة مستهدفة يصعب الوصول إليها فيشعر العاملون بالإحباط.
- يجب دراسة التكلفة والعائد قبل اتخاذ قرار استخدام منهج التكلفة المستهدفة.

الخاتمة

قامت عدة مؤسسات بتبني الطرق الحديثة في حساب التكاليف على غرار التكلفة على أساس الأنشطة والتكلفة المستهدفة، والتي ساهمت إلى حد كبير في التحكم في التكاليف والأمر الذي يؤدي إلى التحكم في الأسعار مما يسمح بالحصول على ميزة تنافسية في السوق، فمن خلال الاستراتيجية التنافسية التي قدمها بورتر والتي منها استراتيجية التحكم في التكلفة نجد ان نظام التكلفة المستهدفة يهدف وإلى حد بعيد في التخفيض من التكاليف، وهو الأمر الذي تساهم فيه طريقة التكلفة المستهدفة وهذا بالرغم من وجود عدة صعوبات إلا انه يمكن التغلب عليها من خلال عمل فريق من الخبراء والمختصين يسند لهم مهمة التطوير، وذلك يجنب المؤسسة الكثير من التكاليف غضافة إلى القيام بتدريب الموظفين والعاملين بالمؤسسة على استخدام منهج التكاليف المستهدفة وفوائد تطبيقها، وكذا توعية المديرين والمسؤولين بضرورة الابتعاد عن الروتين والعمل على التجديد، وتعريفهم بمزايا النظام الجديد،

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية:

- 1- عيسى محمد الغزالي، سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الأقطار العربية (القدرة التنافسية وقياسها). العدد الرابع والعشرون ديسمبر 2003.
- 2- المرصد الوطني للتنافسية- التنافسية في الفكر الاقتصادي- جويلية 2011.
- 3- وديع محمد عدنان، المرصد الوطني للتنافسية، التقرير الوطني الأول لتنافسية الاقتصاد السوري 2007، برنامج الأمم المتحدة الإنمائي وهيئة تخطيط الدولة.
- 4- دويس محمد الطيب- براءة الاختراع مؤشر لقياس تنافسية المؤسسات والدول- رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية- 2005.
- 5- عبد العزيز صالح بن حبتور، الإدارة الاستراتيجية (إدارة جديدة في عالم متغير)، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، ط2004، 1.
- 6- نبيل مرسي خليل، "الميزة التنافسية في مجال الأعمال"، مركز الاسكندرية، مصر، 1998.
- 7- ميساء محمود محمد رجحان، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات- بحث مقدم كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير بقسم المحاسبة، كلية الاقتصاد جامعة الملك عبد العزيز، السعودية 2016.
- 8- علي عدنان أبو عودة، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية- دراسة لاستكمال مذكرة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية- غزة، 2010.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

- 9- André Doyer, " L'essentiel de la gestion de (A à Z)», édition d'organisation, Paris, 2ème édition, 2001.
- 10- P. Horvarth, **Target Costing: State of the Art Report**, Arlington-Texas: Computer Aided Manufacturing-International (CAM-I), (1993).
- 11- T. Yoshikawa, J. Innes, F. Mitchell, and T. Masayasu, **Target Cost, Chapter Four, Contemporary Cost Management**, first edition, Chapman and Hall, (1993)
- 12- J. Brausch, **Target Costing for Profit Enhancement, Management Accounting** , Vol.76, No.5, Nov(1994)