

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

فرع: علوم التسيير

تخصص: إدارة الإنتاج والتمويل.



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

التكلفة المستهدفة وأهميتها في ترشيد قرار تسعير

المنتجات بالمؤسسة الاقتصادية

تحت إشراف:

الدكتور مهني بوريش

من إعداد الطالبة:

خليف صليحة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
نورالدين عسلي	أستاذ محاضر - أ-	جامعة مسيلة	رئيسا
مهني بوريش	أستاذ محاضر - أ-	جامعة مسيلة	مشرفا ومقررا
سعد بن البار	أستاذ محاضر - ب-	جامعة مسيلة	مناقشا

السنة الجامعية : 2020-2019

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

﴿وَقُلْ رَبِّیْ زَدَنِیْ عِلْمًا﴾

صَدَقَ اللّٰهُ الْعَظِیْمُ

الإهداء

إليك يا من سقيتني من شبابك حب العمل والمثابرة لأتمتع بضلال النجاح وثمار العلاج لك
يا "أبي حبيبي" حفظك الله...

إلى من حملتني وهنا على وهن وكانت سندا لي في كل المحن إلى من غمرتني بحنانها ولم
تبخل علي بدعائها إلى جنتي في الدنيا
"أمي جنتي" ...

إلى سندي ورائدي في الحياة إلى من شاطرنني الحب والود بكل معانيه إلى "زوجي"...

إلى عائلتي الكريمة عنوان الحب والحنان

إلى إخوتي جمال وعادل ووليد...

إلى أخواتي فتيحة ولويزة ووهيبة ونبيلة وسميرة ودلال...

إلى رمز البراءة معاذ وبراء وبرهان وشهاب الدين وفدوى وبدر الدين وندى...

إلى الذين جمعني بهم القدر ليكونوا الأخوة والأحبة...

إلى كل من علمني حرفا فلا أنسى له فضلا، ودعمي وكان لي عوناً وسندا...

إلى كل من ذكرهم قلبي ونسيهم قلبي

أهدي ثمرة جهدي...

...صليحة خليف...

شكر وتقدير

أحمد الله عز وجل الذي أنعم علي بنعمة العقل، أن أمدني بالعزيمة والإرادة لإتمام هذا العمل...

الشكر والامتنان والعرفان بالجميل "للوالدين الكريمين" جمعني الله وإياهما في جنات الفردوس الأعلى إنه على كل شيء قدير...

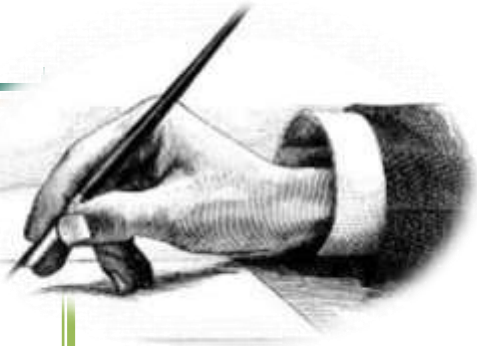
أتوجه بخالص الشكر والتقدير للأستاذ المحترم "الدكتور مهني بوريش" على شكر محيا بالإشراف على هذه المذكرة، وكذا أعضاء لجنة المناقشة وعلى تقديمهم لي النصيحة والمشورة ومنحهم لي من علمهم ما يعجز القلم عن الوفاء به...

كما لا يفوتني من هذا المقام أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من أسهم برأيه وشجعني ولو بكلمة طيبة، أو قدم لي يد العون من قريب أو من بعيد...

شكرا لكل من دعا لي في ظهر الغيب..

طليحة خليفه

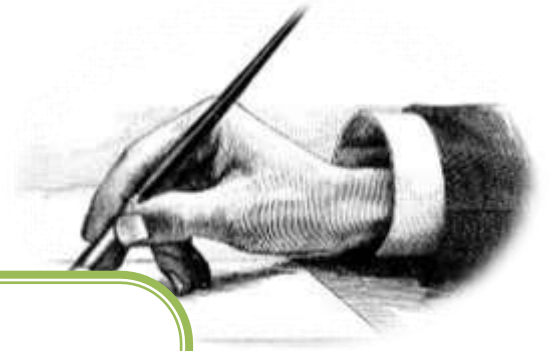
فهرس المحتويات



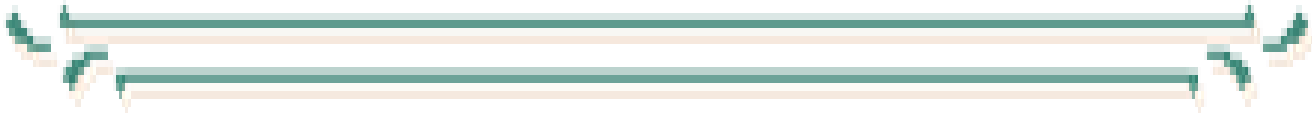
الصفحة	المحتويات
.I	إهداء
.II	شكر وتقدير
.III	فهرس المحتويات
.IV	قائمة الأشكال
أ-هـ	مقدمة
23-6	المبحث الأول: أساسيات حول التكلفة المستهدفة
07	المطلب الأول: ماهية التكلفة المستهدفة
07	الفرع الأول: تعريف التكلفة المستهدفة
08	الفرع الثاني: خصائص التكلفة المستهدفة
10	الفرع الثالث: أهمية التكلفة المستهدفة
10	الفرع الرابع: أهداف التكلفة المستهدفة
12	المطلب الثاني: مبادئ وطرق حساب التكلفة المستهدفة
12	الفرع الأول: مبادئ التكلفة المستهدفة
17	الفرع الثاني: طرق حساب التكلفة المستهدفة
19	المطلب الثالث: خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة
50-24	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسعير
25	المطلب الأول: ماهية التسعير
25	الفرع الأول: مفهوم التسعير
26	الفرع الثاني: أهداف التسعير
34	الفرع الثالث: أهمية التسعير

35	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في التسعير
35	الفرع الأول: عوامل البيئة الداخلية
36	الفرع الثاني: عوامل البيئة الخارجية
39	المطلب الثالث: طرق وخطوات التسعير
39	الفرع الأول: طرق التسعير
45	الفرع الثاني: خطوات التسعير
67-51	المبحث الثالث: التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية
51	المطلب الأول: العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها في المؤسسة الاقتصادية
51	الفرع الأول: العوامل الخاصة بظروف السوق
54	الفرع الثاني: العوامل الخاصة بإستراتيجية الإدارة
57	الفرع الثالث: العوامل الخاصة بالموردين
59	المطلب الثاني: تقييم تطبيق التكلفة المستهدفة بالمؤسسة الاقتصادية ومتطلبات نجاحها
59	الفرع الأول: مزايا تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسة الاقتصادية
60	الفرع الثاني: عيوب تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسة الاقتصادية
62	الفرع الثالث: متطلبات نجاح تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسة الاقتصادية
62	المطلب الثالث: التكلفة المستهدفة وعلاقتها بتسعير المنتجات بالمؤسسة الاقتصادية
62	الفرع الأول: التكلفة المستهدفة والتسعير المستهدف

64	الفرع الثاني: مراحل تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها بالمؤسسة الاقتصادية
66	الفرع الثالث: علاقة التكلفة المستهدفة بتسعير المنتجات
67	الفرع الرابع: أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة التسعير
68	خاتمة
71	قائمة المصادر والمراجع
74	الملخص



قائمة الأشكال



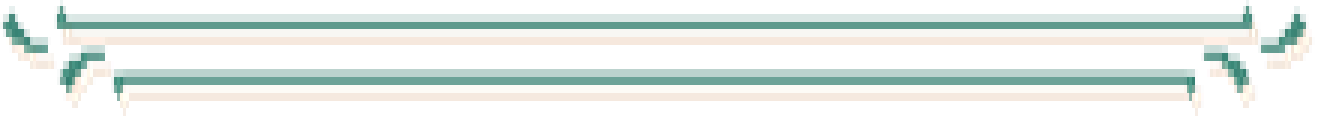
مقدمة

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	العلاقة بين فريق العمل وأنشطة نظام سلسلة القيمة	01
42	العلاقة بين السعر والطلب	02



مقدمة



مقدمة:

يشهد العالم في الآونة الأخيرة تحولا جذريا في بنية الأعمال فقد أصبحت أكثر تميزا وتطورا في نظم وأساليب الإنتاج وتقدم مستمر في مجال الابتكارات الجديدة، حيث يحتل نظام التكلفة المستهدفة أهمية بالغة في المؤسسات لأنه نظام فعال لخفض تكاليف المنتجات مع المحافظة على الجودة والنوعية ورضا الزبون بصفة دائمة وفي نفس الوقت تعظيم الربحية مع توفير البدائل المتجددة وتكون قادرة على مواكبة المستجدات في بيئة الأعمال.

إن التطور الذي يشهده الاقتصاد يعود إلى الإسهامات التي يقدمها القطاع الصناعي، حيث يعتبر قرار التسعير من بين القرارات المهمة في إدارة المؤسسة، فهذا القرار يؤثر في إمكانية تسويق المنتج ومستوى الربحية وقدرة المؤسسة على البقاء من خلال زيادة الحصة السوقية كثيرا ما يستخدم على أنها مؤشر كفاءة إدارتها وكذلك فإن إدارة المؤسسة تبحث عن أكثر من طريقة للكفاءة في تسعير السلع والخدمات.

1- الإشكالية:

من خلال ما تقدم تتبلور إشكالية الموضوع متمثلة في التساؤل الرئيسي التالي:

"ما أهمية التكلفة المستهدفة في ترشيد قرار تسعير المنتجات بالمؤسسة الاقتصادية؟"

2- الأسئلة الفرعية:

يمكن أن يفرع السؤال الرئيسي إلى عدة أسئلة فرعية:

- ما المقصود بأسلوب التكلفة المستهدفة؟

- ما مدى ضرورة تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسة الاقتصادية؟

3- الفرضيات:

الفرضية الأولى: أسلوب التكلفة المستهدفة هو أداة لإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج قبل عملية الإنتاج.

الفرضية الثانية: يعتبر تطبيق التكلفة المستهدفة أمراً ضرورياً في أي مؤسسة اقتصادية تسعى إلى تخفيض تكاليف منتجاتها.

4- أهمية الدراسة:

تكتسي الدراسة أهمية كبيرة كونها تسلط الضوء على موضوع ذو أهمية بالغة بالنسبة لأي مؤسسة حيث تسعى لرفع حصتها في السوق والمحافظة على بقائها واستمرارها حيث يعتبر نظام التكلفة المستهدفة من أهم أساليب إدارة التكاليف وذلك من خلال:

- تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات؛
- المحافظة على نوعية المنتجات دون أن تهمل رضا الزبون؛
- السعي إلى تحقيق أعلى نسبة ممكنة من المبيعات والأرباح؛
- دراسة آلية تطبيق منهج التكلفة المستهدفة مع بيان الإجراءات اللازم اتخاذها للوصول إليها.

5- أهداف الدراسة:

- نهدف من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:
- التعرف على مجالات استخدام التكلفة المستهدفة في المؤسسات الاقتصادية؛
 - بيان أهمية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف؛
 - الآثار الإيجابية التي تعود على المؤسسة من خلال تطبيقها للتكلفة المستهدفة؛
 - بيان أهمية التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير خاصة مما تحققه من مزايا.

6- مبررات اختيار موضوع الدراسة:

تعود أسباب اختيارنا لهذا الموضوع، إلى الأسباب التالية:

- التعرف على الأهداف التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقها من خلال التكلفة المستهدفة؛
 - الميول الشخصي للتعرف على نوع من أنواع الأساليب الحديثة في هذا المجال؛
 - كونه يتعلق بالتخصص " إدارة الإنتاج والتمويل "
 - الإطلاع على الطرق التي تقوم بها المؤسسة من أجل تخفيض التكاليف.
- 7-الدراسات السابقة:

- دراسة هاشم بعنوان تقييم دور أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم ونجاح تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة ببيئة الأعمال المتقدمة (2003):

هدفت الدراسة إلى إبراز دور أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم ونجاح تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة خاصة في بيئة الأعمال المعاصرة بجمهورية مصر العربية، ودورها الحيوي في مجالات التخطيط وخفض وتجنب التكلفة بأسلوب غير تقليدي، وتوفير إطار منظم لتعظيم استفادة من أسلوب التكلفة في مؤسسات الأعمال المعاصرة وقد أظهرت الدراسة إلى عجز نظام التكاليف التقليدية بأدواتها وأساليبها عن مواكبة بيئة مؤسسات الأعمال، لدرجة أنه قد يكون معوقا لتطوير الأداء التكاليفي في تلك البيئة، كما أن هناك دور لأسلوب التكلفة المستهدفة في دعم إستراتيجية زيادة التكلفة وأن أسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في توفير البيانات التكاليفية اللازمة لتحديد بدائل وبرامج التطوير والنماذج والتصميمات المختلفة، وهذا الأمر ينعكس على ترشيد تخصيص الموارد وتحقيق الأهداف التكاليفية.

- دراسة عطوى بعنوان: دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بتخفيض التكاليف (2008):

هدفت هذه الدراسة إلى إعطاء فكرة شاملة عن أسلوب التكلفة المستهدفة وكيفية تطبيقه، وإثبات إمكانية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة من قبل إدارات المؤسسات الجزائرية لتصنيع اللواحق الصناعية والصحية كأداة فعالة لإدارة التكاليف تمكن المؤسسة من اكتساب ميزة تنافسية تدعم مركزها وتضمن بقائها واستمرارها، وكذلك إدراج مفهوم تحليل القيمة كأداة مدعمة لتخفيض تكاليف المنتج وللوصول إلى التكلفة المستهدفة.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: أن أسلوب التكلفة المستهدفة ليس مجرد تقنية وإنما نظام استراتيجي متكامل والأرباح يأخذها بعين الاعتبار السوق ومتطلبات الزبائن وإستراتيجية يتم بمقتضاها تحديد الأرباح المراد تحقيقها، وإن استخدام التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بشكل متكامل يؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج وتحقيق الميزة التنافسية المرجوة.

• دراسة قليل الدليمي، حازم علي عبد الله المومني(2016)، بعنوان: "أثر تطبيق

احتساب طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتسعير المنتجات":

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق التكلفة المستهدفة في تسعير منتجات الأغذية بالتطبيق في مصانع الأغذية الأردنية، ولقد أسفرت الدراسة على عدة نتائج أبرزها وجود أثر ذو دلالة إحصائية لقيام مصانع الأغذية الأردنية باستخدام مدخل التكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف وفي تسعير المنتجات، وبالتالي أوصت هذه الدراسة بضرورة قيام هذه المصانع بالتوسع في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة لما يحققه من فوائد ومزايا ومقدرة تنافسية، وكذا بضرورة الاهتمام بالتكلفة المستهدفة لزيادة فعالية إدارة التكلفة في دعم وتحقيق التحسين والتطوير المستمر ، وبالتالي تحقيق الأثر الإيجابي في عملية تسعير منتجات مصانع الأغذية الأردنية.

وما يميز دراستنا هذه عن الدراسات السابقة هو:

- ربط التكلفة المستهدفة بترشيد قرار تسعير المنتج؛

- محاولة معرفة أو بيان أهمية التكلفة المستهدفة وربطها بترشيد قرار التسعير المنتج داخل المؤسسة.

8- حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: تمت دراستنا هذه في شهر أبريل 2020
- الحدود المكانية: كان من المفروض أن تكون دراستنا في مؤسسة "تندال للأقمشة الصناعية" بالمسيلة لكن نظرا للظروف الصحية التي تمر بها البلاد لم نتمكن من إجراء الجانب التطبيقي لهذه الدراسة.

9- صعوبات الدراسة:

- أثناء انجاز هذه الدراسة واجهنا العديد من الصعوبات أهمها:
- عدم الحصول على مراجع كثيرة نظرا لغلق المكتبات؛
 - عدم الالتحاق بالمؤسسة لاستكمال الدراسة التطبيقية نظرا للظروف الصحية.

10- منهج الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي نظرا لتناسبه مع موضوع الدراسة من خلال الاعتماد على الكتب والمراجع وتحليل علاقة التكلفة المستهدفة وقرارات تسعير المنتجات.

11- هيكل الدراسة:

من أجل الإلمام بجميع جوانب موضوع الدراسة قسمنا دراستنا إلى 3 مباحث، حيث يتناول المبحث الأول أساسيات حول التكلفة المستهدفة وذلك بيان ماهية التكلفة المستهدفة، مبادئها، طرق حسابها وكذا خطوات تطبيقها، بينما تناول المبحث الثاني مفاهيم أساسية

مقدمة

حول التسعير وذلك لإبراز ماهية التسعير والعوامل المؤثرة فيه وكذا خطواته وطرقه، بينما تم تخصيص المبحث الثالث بيان في العلاقة بين التكلفة المستهدفة وقرار التسعير في المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول

أساسيات حول التكلفة المستهدفة



المبحث الأول: أساسيات حول التكلفة المستهدفة

يتناول هذا المبحث ماهية التكلفة المستهدفة وبيان أهميتها وخصائصها وكذلك طرق وخطوات تطبيق التكلفة المستهدفة.

المطلب الأول: ماهية التكلفة المستهدفة

الفرع الأول: تعريف التكلفة المستهدفة

يقصد بالتكلفة المستهدفة تلك المحددة مقدماً في مرحلة التصميم وتطوير المنتج والتي يجب أن لا تتعداها التكلفة الفعلية لإنتاج هذا المنتج، بحيث يمكن اعتبارها كمدخل لإحداث تخفيض خطي في التكلفة وتحقيق تحسن وتطور ملموس في المنتج.¹

ولقد عرف أحد الكتاب الباحثين (ثودها، د./شوقي، 2007) التكلفة المستهدفة بأنها أداة لإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج أثناء مرحلة التخطيط والتطوير والتصميم، ومن ثم فإن هذه الإدارة تحاول تخفيض تكلفة المنتج عند مرحلة التصميم لسرعة وكبير حجم الوفورات التي يمكن تحقيقها عند تلك المرحلة عنها في المراحل الأخرى التالية لها، مع مراعاة الاحتفاظ بجودة الإنتاج ودرجة الثقة والرضا من جانب العملاء.²

كما عرفها كاتب آخر (عبد الدائم، د./صفاء، 2001) بقوله: إن التكلفة المستهدفة عبارة عن نشاط تمارسه الإدارة بغرض تحقيق تكلفة كدورة حياة المنتجات الجديدة مع مراعاة التأكيد على ضمان وتحقيق جودة المنتجات وتحقيق رغبات العملاء الأخرى، من خلال دراسة المقترحات المطروحة لخفض التكلفة أثناء مراحل التخطيط والبحث والتطوير للمنتج، خاصة في المراحل التجريبية للإنتاج، ومن خلال فحص وتقييم التطورات المتاحة لخفض التكلفة.

1 - محمد عبد الفتاح العشاوي، محاسبة التكاليف- منظور التقليدي الحديث- ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 331.
2 - ساسي محمد أحمد عنيمي، مدى فعالية دور التكلفة المستهدفة في زيادة القدرة التنافسية لخدمات البنوك التجارية، دراسة حالة- مجلة البحوث التجارية، العدد الأول، جامعة بنها، 2014م، ص 20-21.

وعرفت جمعية المحاسبين اليابانيين التكلفة المستهدفة بأنها عبارة عن عملية إدارة الأرباح بصفة عامة، وذلك عن طريق تحديد مستويات جودة المنتجات وأسعارها وشروط توزيعها، وغير ذلك من الأمور المتعلقة بالمنتجات التي يمكن أن تساعد المؤسسات على تحقيق استراتيجيتها للربح، وبشرط أن تتم تحقيق هذه المستويات في مرحلة التخطيط والتطوير للمنتجات بحيث تحقق التطلعات وتفي باحتياجات العملاء.

كما عرف كاتب آخر (النايلسي، د/طارق تيسير، 2008)، عبارة عن عملة ضبط وتحديد إجمالي تكاليف المنتج المقترح والمحدد والذي يؤدي إنتاجه إلى توليد الربحية المطلوبة عند السعر الذي يتوقع البيع به في المستقبل، وهناك العديد من التعريفات لأسلوب التكلفة المستهدفة التي تدور في نفس الإطار، ولا تخرج عن المضمون المذكور في التعريفات السابقة، وهو أن التكلفة المستهدفة هي وسيلة يتم الاعتماد عليها اخفض تكلفة المنتج أو الخدمة، مع مراعاة المحافظة على الجودة المطلوبة لإشباع رغبات العملاء.

من خلال ما تقدم من تعاريف حول التكلفة المستهدفة يمكن القول أنها عبارة عن طريقة جديدة تستخدم لخفض تكاليف المنتج في المراحل الأولى من التخطيط والتصميم مع المحافظة على جودة المنتج.

الفرع الثاني: خصائص التكلفة المستهدفة

يمكن ذكر الخصائص التالية للتكلفة المستهدفة:

- تعد المؤسسات متعددة المنتجات وذات الطاقة الإنتاجية الصغيرة، أكثر استفادة بأسلوب التكلفة المستهدفة من المؤسسات متعددة المنتجات ذات الطاقة الإنتاجية الكبيرة؛
- تعمل على تخفيض التكاليف؛
- ليست أسلوب إداري لمراقبة التكاليف بالمعنى التقليدي؛
- حاجة أسلوب التكاليف المستهدفة إلى تضافر الجهود جميع لتنفيذ الإدارات مثل المؤسسة؛

- اختلافها على نظم مراقبة تكاليف المعيارية خلال تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في مرحلة التطوير والتصميم التي يتم تطبيقها مدى مراحل الإنتاج¹.

وهناك مراحل يجب اتباعها قصد رفع نظام التكلفة المستهدفة المتمثلة في الآتي:

المرحلة الأولى: تخطيط التكلفة المستهدفة.

المرحلة الثانية: تحقيق التكلفة المستهدفة باستخدام أدوات تحجيم التكلفة.

المرحلة الثالثة: تحسين مدخل التكلفة المستهدفة باستخدام مدخل التطوير والتحسين المستمر.

ويكون تخطيط التكلفة المستهدفة من خلال النقاط التالية:

1-تحديد السعر: هو السعر الذي يحقق الربح المستهدف التي ترغب الإدارة بتحقيقه وهو يمثل أدنى ربح.

2- تقدير الربح: يعرف الربح على أنه "مقدار ذلك الربح الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه من المنتج المعين، والذي يتم تحديده على أساس خطة الربح الطويلة أو المتوسطة الأجل والتي تعكس التخطيط الاستراتيجي للمشروع"، بمعنى أن الربح المستهدف هو الربح الذي تطمح المؤسسة بتحقيقه.

3-دراسة السوق: ضرورة دراسة ظروف السوق الذي سوف تباع وتقدم به الخدمة، ومعرفة العرض والطلب عليه والتعرف على خصائص الخدمة وسعرها وتكلفتها المستهدفة.

4-تقييم الإمكانيات المتوفرة: يتم التعرف على جميع الإمكانيات المادية والبشرية، كما يتم تحديد تكلفة الخدمة حسب الإمكانيات المتوفرة قبل تعديلها، وذلك بهدف الوصول إلى مواطن النقص أو الارتفاع في التكاليف.

¹- خليل الديلمي وحازم علي عبد الله الموني، أثر تطبيق احتساب طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتسعير المنتجات (دراسة ميدانية على مصانع الأغذية الأردنية)، مجلة الغربي للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 39، جامعة أربد، 2016، ص 387.

5- تعديل الخدمة: بعد أن يتم تحديد مواطن حدوث الارتفاع في تكاليف ومقدار ذلك الارتفاع يتم دراسة جميع الوسائل الممكنة للتخلص من ذلك الارتفاع والوصول بالتالي للتكاليف المستهدفة.

الفرع الثالث: أهمية التكلفة المستهدفة

تنتج أهمية المنتج التكلفة المستهدفة كأساس لتحقيق الربحية وبناء معايير التكلفة خاصة في ظل إنشاء التكنولوجيا وما صاحب ذلك من وجود منافسة عالية تتسم بسرعة التغيير، وثم يعد التفوق التكنولوجي هو العنصر الأساسي في اكتساح الأسواق وتحقيق أرباح معقولة خاصة بعد انخفاض الفروق في الجودة بين المصارف المنافسة، لكن أصبح بمقدور المنافسين الذين يستخدمون مصرف أقل من التكنولوجيا ولكن بتقديم خدمة تكاليف أقل منافسة واكتساب الأسواق وتحقيق المعدلات المطلوبة على الاستثمار، وتزداد فرص النمو وتحقيق الربحية أمام المصارف التي تستطيع زيادة جودة الخدمات المطلوبة وتقليل التكلفة، وبالإضافة إلى الجودة والتكلفة يمثل عنصر الوقت الضلع الثالث للإستراتيجية الجديدة للتنافس.¹

و تظهر أهمية التكلفة المستهدفة كذلك من خلال نتيجة لمجموعة من الأسباب التي من أهمها ازدياد المنافسة بين المؤسسات دفع أصحابها ومدرائها إلى البحث عن نظام جديد يمكنها من البقاء والاستمرار أطول فترة ممكنة في الأسواق عن طريق تقديم منتجات أقل تكلفة وأفضل جودة وتكنولوجية، وأصبحت المؤسسات الصناعية لا تصمم المنتجات بغرض تحقيق على تكنولوجية إنما اتجهت إلى تصميم منتجات التي تحقق تكنولوجية مطلوبة، والغموض المحيطة ببيئة القرار دفعت المؤسسات إلى البحث عن نظام يدرس البيئة الداخلية والخارجية للمنتج بصورة جيدة ويكرر ذلك باستمرار، وفي الوقت الذي تزداد فيه أسعار اليوم

¹ - علي عدنان أبو عودة، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية (دراسة تطبيقية على المصارف العامة في قطاع غزة، أطروحة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2010م، ص 24-25.

بسبب ظروف العرض والطلب ظهر نظام التكاليف المستهدفة ليحد من هذه الزيادة عن طريق حصر تكاليف الإنتاج في حدود معينة وتجنب جميع نواحي الإسراف والأنشطة التي لا تضيف قيمة.¹

الفرع الرابع: أهداف التكلفة المستهدفة

إن التكلفة المستهدفة تعد نظام إدارة التكاليف تسعى إلى تحقيق التكلفة كهدف أساسي إلا أن تطوير المنتج لها أهدافها، مثل مراقبة التكلفة المنخفضة والجودة العالية وإشباع رغبات العميل ووقت طرح المنتج في السوق، نجد أن التكلفة المستهدفة تساهم كأداة تنظيمية في مراقبة هذه الأهداف عن طريق إيجاد مصممي المنتج المتمكنين.²

ويرى (copp and slagmuer ;1999) أن الأغراض الأساسية لتكلفة المستهدفة هي ملاحظة الجودة وإشباع حاجات الزبون وطرح المنتج الجديد في الوقت المحدد.

ويرى (Roberson ; 1999) أن أهداف التكلفة المستهدفة تكمن في الربحية المحسنة وتحسين العمليات، وتطوير المنتج، والسعر المعول عليه، وتنسيق أفضل للإنتاج والتسويق، وتشديد أفضل على عمل الوظائف المتقاطعة.

كما أن (هاشم،2003) يرى أن التكلفة المستهدفة تسعى إلى تحقيق خفض في التكاليف التي يتكبدها المستهلك إلى أدنى قدر ممكن، فضلا من تحقيق التكاليف التي يتكبدها المنتج إلى أدنى قدر ممكن، من ناحية أخرى يبين (Lee,1994) أن التكلفة المستهدفة تهدف إلى تحقيق أهداف الإدارة العليا في المؤسسة من الأرباح والمنافسة على المدى الطويل رغم التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية ورغم احتياجات السوق المتجددة والضغوط الداخلية والخارجية

¹ - محمد أبكر أحمد محمد، حسن عوض حسن خالد، نظام التكلفة المستهدفة وأثره على قياس التكلفة وتحقيق جودة المنتج في المنشآت الصناعية السودانية، مجلة دراسات العليا، المجلد 07، العدد 28، جامعة الميادين، ص 65.

² - غسان فلاح المطارنة، متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية(دراسة حالة)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 20، العدد الثاني، جامعة أن البيت، الأردن، 2008، ص 285-286.

وبناء على ما سبق يمكن أن نوجز أهداف التكلفة المستهدفة في الآتي:

- تحديد سعر البيع الذي يحقق للمؤسسة الحصة السوقية؛
 - تحديد هامش الربح الذي تسعى المؤسسة له قبل طرح المنتج في السوق؛
 - إنتاج المنتجات بالجودة المنافسة والتي تفي باحتياجات العميل؛
 - تحقيق أهداف الإدارة من خلال الأرباح والمنافسة في الأجل الطويل؛
 - خفض تكاليف المنتج إلى الحد الذي يضمن تحقيق الربح المستهدف والسعر المنشود؛
 - مراقبة دورة حياة المنتج من البداية حتى البيع والخدمات ما بعد البيع.
- حيث تعددت أهداف التكلفة المستهدفة حسب وجهة نظر كل باحث، ولكن الهدف المشترك والرئيسي نجده هو خفض التكلفة والمحافظة على الجودة، وهناك أهداف أخرى كالآتي:¹
- تحفيز موظفي المؤسسة على العمل للوصول إلى الربح المستهدف وذلك بتعميم العمل بأسلوب التكلفة المستهدفة على كافة مستويات العاملين في المؤسسة؛
 - التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة وبما يكفل تحقيق الخفض المستمر في التكلفة وزيادة فعالية تصميم المنتج وتطويره؛
 - تطوير المنتج دائماً لجذب المستهلكين؛
 - تخفيض تكاليف المنتجات الحالية والمستقبلية؛
 - يساعد مدخل التكلفة المستهدفة في تحديد تكاليف المنتج المستهدفة أي التكلفة التنافسية المستمدة من الواقع السوق الخارجي ومقارنتها بتكلفة المنتج؛
 - تحقيق أهداف المؤسسة من أرباح والمنافسة على المدى الطويل في ظل التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية وكذلك تغيير أنواق المستهلك.

¹ - علي عدنان أبو عودة، مرجع سابق الذكر، ص 25.

المطلب الثاني: مبادئ وطرق حساب التكلفة المستهدفة

الفرع الأول: مبادئ التكلفة المستهدفة

هناك ستة مبادئ أساسية توفر الأساس المفاهيمي لتقنية التكلفة المستهدفة وتعرض

كالتالي:¹

1- سعر السوق المستهدف يقود إلى التكاليف

وهذا أن سعر السوق يحدد أولاً ثم بعد ذلك يتم الوصول إلى التكلفة المستهدفة وحسب المعادلة الآتية:

سعر السوق المستهدف = هامش الربح المستهدف + التكلفة المستهدفة

وإن الاعتبارات التي تدخل في تحديد سعر السوق المستهدف هي:

- ينبغي أن يكون السعر مقبول لدى الزبائن؛
- ينبغي أن يكون سعر تنافسي مقارنة بأسعار المنتجات المتشابهة الأخرى؛
- أن يغطي هذا السعر تكلفة التكنولوجيا المستخدمة؛
- إن السعر يحدد على أساس السعر الحالي في السوق زائد قيمة الوظائف الإضافية التي يقدمها المنتج.

2- التركيز على الزبون

أي التركيز على متطلبات الزبائن المتعلقة بالجودة، التكلفة والوقت والتي تأخذ بعين الاعتبار في قرارات المنتج والعمليات وفي نفس الوقت توجه تحاليل التكلفة بحيث يجب أن تكون قيمة أي خاصية أو وظيفة يؤديها المنتج (بالنسبة للزبون) أكبر من تكلفتها.²

3- التركيز على التصميم

1 - ناجي شايب الركابي، أهمية التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي في شركة الصناعات الالكترونية، بغداد، ص 70.
2- راضية عطوي، دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008/2007، ص 43.

يستند نظام التكلفة المستهدفة إلى عمليات تصميم المنتج تصميم عمليات إنتاجية تمثل عنصراً أساسياً في إدارة التكلفة، وبناءً على ذلك يتم التركيز على مرحلة التصميم، وعلى تقليل الوقت اللازم لتقديم المنتج إلى السوق ومع الاستبعاد المقدم للمتغيرات والتغيرات المكلفة والتي قد تستنفذ الكثير من الوقت والجهد إذ لم يتم التخلص منها مبكراً، ويرجع ذلك إلى أن الاكتشاف المتأخر لهذه المتغيرات والانحرافات الغير مرغوب فيها لاحقاً في فترات متأخرة من دورة حياة المنتج قد ينتج عنه تكاليف ومضار عالية يصعب التحكم فيها.¹

ويمكن التعرف على المبادئ الفرعية التالية لتحقيق هذا المبدأ وهي:

- يعتمد نظام التكلفة المستهدفة على إدارة التكلفة والتحكم فيها قبل حدوثها وليس بعد حدوثها، كما يلزم التفرقة هنا بين التكاليف التي يلزم بها والتكاليف التي تحدث خلال الإنتاج؛
- يعتمد نظام التكلفة المستهدفة على نعت المهندسين وخلق حالة من التحدي لديهم لمواجهة آثار تكلفة التكنولوجيا التي تساعد المنتج على أداء وظائفه؛
- يقوم نظام التكلفة المستهدفة على أساس تشجيع كل الوظائف ذات الصلة بالمنتج على المساهمة والمشاركة في حصر كل تصميمات المنتج وتصميمات عملية الإنتاج.

4- استخدام فريق العمل

يعتمد نظام التكلفة المستهدفة على استخدام العمل لكل منتج والتشغيل، ويتكون فريق العمل من أعضاء ذو خبرات وتخصصات ووظائف مختلفة، فيتكون فريق العمل من مهندسي تصميم ومهندسي تصنيع وممثل عن كل من وظائف الإنتاج والمبيعات والتسويق

¹- علاء جاسم سلمان، حنان صحبتي عبد الله، جلييلة عيدان حليجل، استعمال تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف بالتطبيق في شركة الأمل الصناعية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 21، جامعة بغداد، 2012، ص 218-219.

والمشتريات والمحاسبة وخدمات ما بعد البيع، كما يظم فريق العمل أيضا ممثلين من خارج المؤسسة مثل عضو عن الموردين وآخر عن العملاء، والموردين وتجار الجملة والتجزئة والمواد المستخدمة ومؤسسات الشحن والنقل، ويعتبر هذا الفريق متعدد الوظائف والاختصاصات مسؤول عن كافة الجوانب المتعلقة بالمنتج ابتداء من كونه فكرة إلى المراحل المختلفة للتصميم والإنتاج والاستهلاك وإعادة الاستخدام، أو بمعنى آخر مسؤول عن كافة مراحل دورة حياة المنتج بمعناها الواسع، ويتعامل هذا الفريق مع مراحل ما بعد الإنتاج وكافة المشاكل المتوقعة كجزء من مرحلتي التصميم والإنتاج، وعلى ذلك يمكن مراعاة المشاكل المتعلقة بالشحن والمشاكل البيئية عند تصميم المنتج ومحاولة تجنبها كأساس لتخفيض التكلفة الكلية للمنتج أثناء الإنتاج وما بعد الإنتاج، يساعد فرق العمل ذات الأعضاء المتعددة والوظائف والخبرات في تقليل الوقت اللازم لتقديم المنتج إلى الأسواق، ولا يمكن إغفال العلاقة بين تقليل وقت التقديم للسوق وتخفيض التكاليف وزيادة الجودة حيث أن المشاكل قد تتم اكتشافها وتجنبها أو حلها مبكرا في المراحل الأولى من دورة تنمية وابتكار المنتج، ونلخص من ذلك إلى أن الفريق ليس مجرد أشخاص متعددي المواهب والقدرات تساهموا بالخبرات فقط، وإنما يعتبر أعضاء الفريق مسؤولين عن المنتج بصورة كاملة وشاملة في كافة مراحل دورة حياته.

5- التحكم بالتكاليف في جميع مراحل دورة حياة المنتج

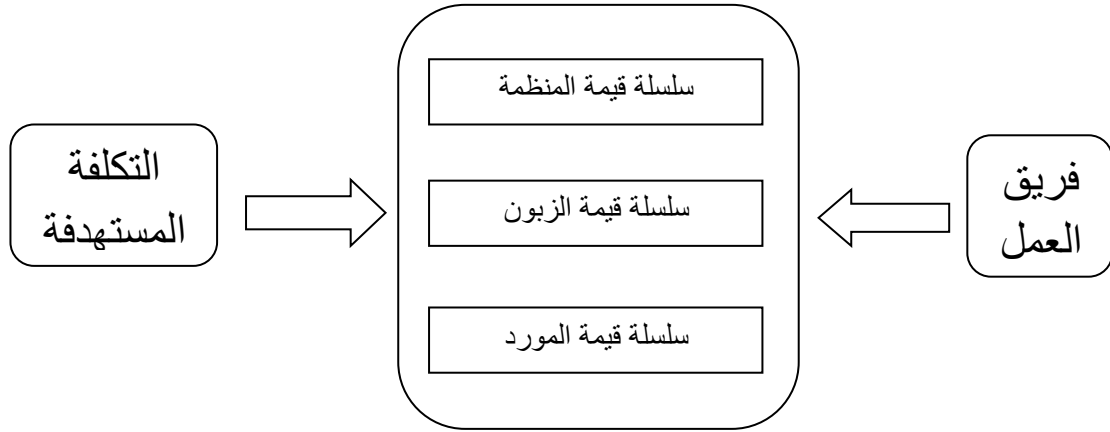
بموجب التكلفة المستهدفة يتم تحليل ودراسة نظام سلسلة القيمة value system بما في ذلك سلسلة قيمة الزبون وسلسلة قيمة المورد supplier value عن طريق تشكيل فريق عمل من أشخاص ذو خبرة وتخصصات ووظائف مختلفة هندسية وغير هندسية بحيث يتكون فريق العمل من النشاطات الآتية: ¹

- التخطيط والتصميم؛ - التصنيع؛ - التسويق؛ - المشتريات الداخلية والخارجية؛
- الموزعون؛ - الخدمات والتجهيزات؛ - محاسبة التكاليف؛ - الجانب القانوني...

1 - ناجي شايب الركابي، مرجع سابق الذكر، ص 09.

ويتعامل هذا الفريق مع المشاكل المتوقعة في المراحل اللاحقة في عملية تصميم المنتج كتلك المتعلقة بالخدمات ما بعد البيع والآثار البيئية لعملية التصنيع، ويكون هذا الفريق مسئولاً عن المنتج بدءاً من التصميم إلى أن يسلم المنتج للزبون وتقدم له خدمات ما بعد البيع الشكل (2) يبين دور فريق العمل في الوصول إلى التكلفة المستهدفة من خلال التحكم بنشاطات نظام سلسلة القيمة.

الشكل (2): العلاقة بين فريق العمل وأنشطة نظام سلسلة القيمة



المصدر: من إعداد الطالبة.

6-الإسناد إلى مفهوم سلسلة القيمة

يعتمد نظام التكلفة المستهدفة اشتراك الممثلين لكافة حلقات سلسلة القيمة مثل الموردين والوكلاء الموزعين والقائمين بخدمات ما بعد البيع في نظام التكلفة المستهدفة ويهدف ذلك إلى بث مفاهيم وجهود خفض التكلفة خلال كافة سلسلة القيمة من خلال تنمية وتطوير روح التعاون والتفاهم بين كل الأعضاء والمؤسسات المرتبطة بالمنتج من موردين ومنتجين وعملاء ووكلاء ومقدمي الخدمات ، ويعتمد نظام التكلفة المستهدفة على مفهوم المدى الطويل

وعلاقات المنافع المتبادلة في المدى الطويل بين الموردين وكل الأعضاء الممثلين بكافة سلسلة القيمة.¹

الفرع الثاني: طرق حساب التكلفة المستهدفة

تعد طرق حساب التكلفة المستهدفة باختلاف استراتيجيات المؤسسة، الهدف من القياس ونوعية المنتج... الخ، ومن أهم تلك الطرق:

1- طريقة الإضافة (الجمع)

يتم وفقا لهذه الطريقة تقدير التكلفة المستهدفة لكل جزء أو نشاط بدلا من مستوى التكلفة الحالي مع أخذ أي تخفيضات محتملة في التكلفة سواء لأهداف داخلية أو خارجية ويتم تجميع التكلفة لكل منتج وفقا للوظائف التي يحققها حتى يتم التوصل للتكلفة المستهدفة للمنتج الجديد.²

2- طريقة الخصم (الطرح)

تحدد التكلفة المستهدفة في هذه الطريقة اعتمادا على معدل الربح المستهدف وسعر

البيع المستهدف حيث:³

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - الربح المستهدف

تعد هذه الطريقة الأكثر استخداما حيث تطبق في أكثر من 85% عند المؤسسات اليابانية ويعرف ذلك إلى أنها:

- تعكس كل العوامل الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تؤثر على الأداء وعليه على التكلفة، على السعر المستهدف الذي يقبل العميل وعلى الربح الي ينتظره المسيرون والمساهمون؛

¹ علاء جاسم سلمان، حنان صحبت عبد الله، جلييلة عيدان طجيل، مرجع سابق الذكر، ص 220.

² - غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق الذكر، ص 292.

³ - نوادي مهدي، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير، العدد 09، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2009، ص 212.

- تعتبر مدخلا من المداخل الحديثة في إدارة التكلفة على اعتبار أنها نظاما مفتوحا.

3- طريقة تخفيض معدل التكلفة

وفيها يتم تقدير التكلفة المستهدفة بتحديد معدل معين لتخفيض التكلفة الحالية وبما يعكس تطور أداء المؤسسة.

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{التكلفة الحالية} (1 - \text{معدل التخفيض})$$

ومما تتوجب ملاحظته على هذه الطريقة ما يلي:¹

- أنها صالحة للتطبيق مع منتجات تتوفر عنها معلومات تكاليفية تاريخية يجري أو جرى إنتاجها أو مع منتجات جديدة ولكن قريبة جدا منها؛
- أن دقة التقديرات تتوقف على مدى الإدراك والتقدير الجيد لمعدل التخفيض المطلوب ومدى علاقته بتحسين مستوى الأداء في المؤسسة.

المطلب الثالث: خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة

تمر عملية تطبيق التكلفة المستهدفة بعدد من المراحل والتي لا بد أن تبدأ بمرحلة التخطيط وتصميم المنتج قبل البدء بعملية التصنيع، ومن ثم متابعة التحسين المستمر من خلال المراحل التالية عن طريق ما يعرف بدورة حياة المنتج، دون أن يتم تخفيض خصائص أو جودة المنتج، يمكن أن تقسم خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة على النحو التالي:

1-تقدير تكاليف التصميم

يتم تحديد مواصفات المنتج المطلوبة ومستوى الجودة، ثم تحديد متطلبات المنتج واحتياجه وتقدير التكلفة اللازمة لذلك، وعمل دراسة جدوى لتسويق المنتج مع الأخذ في الاعتبار أسعار المنافسين ونوع المستهلكين المتوقعين للمنتج، ثم بعد ذلك يتم عمل تقدير

¹ - نوادي مهدي، مرجع سابق الذكر، ص 213.

مبدئي بتكلفة التصميم لعرضها على اللجنة التي تستطيع من واقع البيانات تحديد مدى جدوى تقديم المنتج الجديد.¹

2- تحديد السعر المستهدف

يقصد بالسعر المستهدف للمنتج هو السعر الذي يحقق التوافق بين الاعتبارات الآتية:²

- الأسعار التي يتقبلها المستهلك ويمكن للمؤسسة من خلالها تحقيق حصة سوقية مرغوب فيها للمنتج المقترح أو توسيع نطاق الحصة السوقية الحالية وكسب أسواق جديدة؛
- ألا يزيد السعر بأي حال من الأحوال على أسعار المنافسين؛
- الأسعار التي تحقق الربح المستهدف والذي يمثل أدنى هامش الربح تهدف إلى تحقيقه الإدارة لا يمكنها التنازل عنه؛
- لأخذ هذه الاعتبارات بالحسبان عند تحديد السعر المستهدف يجب أن يكون للمؤسسة إدارة لبحوث السوق قادرة على دراسة السوق واحتياجاته وجمع المعلومات على أسعار المنافسين وتحليلها والتنبؤ بالتغيرات المتوقعة في تلك الأسعار.

3- تحديد سعر البيع المستهدف

ويعرف السعر بأنه السعر المقدر للمنتج الذي يكون الزبائن على استعداد لدفعه وهذا التقدير يستند على أساس سهم القيمة التي يدركها الزبون للمنتج وأسعار المنافسين أو هو السعر التنافسي التي تسعى المؤسسات للوصول اليه من أجل البقاء في السوق، والهدف من السعر المستهدف هو تحديد وتحقيق مستوى الأداء التقني في كل ميزة من مواصفات المنتج التي تساهم في تعظيم الفرق بين القيمة التي يدركها الزبون وبين كلفة المنتج، ولذلك فإن سعر البيع المستهدف يتحدد من خلال الآتي:

1- بوكورية زنا، التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في المؤسسات الاقتصادية بالسعيدة)، مذكرة ماستر، جامعة د الطاهر مولاي، سعيدة، 2012 / 2013، ص 72.

2 - غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق الذكر، ص 286-287.

- تحديده على أساس القيمة المدركة من قبل الزبون ويحدد الزبون هذه القيمة على أساس الخصائص الوظيفية التي يمتلكها المنتج وما يقدمه من منافع أو اشباع القدرة الشرائية التي يستطيع أن يتخلى عنها مقابل هذا الاشباع؛
- تحديد السعر على أساس أسعار والخصائص الوظيفية للمنافسين التي تحقق قيمة للزبون. وهناك العديد من المحددات التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تحديد السعر المستهدف من قبل المؤسسات أهمها هي:
- احتياجات الزبون: وهذا يتعلق بالخواص المادية للمنتجات التي يفضلها الزبون والمتمثلة بشكل المنتج أو مظهره الخارجي أو الحجم أو اللون وغيرها؛
- مستوى السعر الممكن قبوله: وهذا يتعلق بمدى قبول الزبون للسعر ومدى قدرة على دفع ذلك السعر؛
- مواصفات المنتج مقارنة مع منتجات المنافسين في السوق
- تأثير الأسعار في الحصة السوقية المرغوب فيها.

4- تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج

يمكن احتساب التكلفة المستهدفة عن طريق الفرق بين السعر المستهدف والربح المستهدف، ويطلق عليها أحيانا طريقة الخصم لأنه يتم تحديدها عن طريق طرح الربح المستهدف من سعر البيع المخطط، كذلك يمكن الحصول على التكلفة المستهدفة عن طريق الإضافة، وهو أن يتم تقرير التكلفة لكل جزء أو نشاط بدءا بمستوى التكلفة الحالي من الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات المحتملة في التكلفة، ويتم تجميع هذه التكلفة لكل من منتج طبقا للوظائف التي يحققها المنتج متى يتم التوصل لتكلفة المستهدفة للمنتج الجديد.¹

5- الوصول إلى التكلفة المستهدفة بواسطة هندسة القيمة

¹ - غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق الذكر، ص 288.

وهي عملية تحليل تفاضلي بين الأنواع والمستويات المختلفة لوظائف المنتج وخصائصه وبين الكلفة الكلية للمنتج، أو أنها فحص منظم للعوامل التي تؤثر على كلفة المنتج من أجل ابتكار وسائل لإنجاز غرض معين بالجودة والكلفة المطلوبة، وتتجز هندسة القيمة من خلال الآتي:¹

- وضع تصاميم المنتج بحيث تؤدي إلى تخفيض كلفة المنتج بدون التضحية بالوظيفة؛
- إلغاء الوظائف غير الضرورية في المنتج التي تؤدي إلى زيادة التكاليف في حين يكون الزبون غير مستعد لدفع أي مقابل عنها.

إن هندسة القيمة تتطلب إجراء التحليل الوظيفي وهي عملية تحليل المنتج إلى العديد من وظائفه أو خصائصه ومن ثم يتم مقارنة كل وظيفة مع القيمة المدركة للزبون فإن كانت كلفة كل وظيفة تزيد عن القيمة المدركة منها فيتم تعديل أو تحسين الوظيفة في ضوء القيمة المدركة من أجل أن تكون القيمة المدركة أكبر من الكلفة وأما إذا كان الزبون غير مستعد للدفع عن وظائف معينة أي يتم التخلص من هذه الوظائف وكذلك تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار استخدام المكونات التي تنجز الوظيفة نفسها في منتجات الشركات الأخرى لكي يتم زيادة الاستخدام المكونات القياسية والتي غالباً ما تؤدي إلى تخفيض الكلفة.

6- إعداد التصميم النهائي للمنتج

يتم في هذه المرحلة ترجمة التكاليف المستهدفة إلى معايير أداء الأنشطة ومعايير وتكاليف لكل نشاط، وتحليل تلك المعايير حسب العمليات والعناصر باعتبارها معايير ملزمة لأطراف المشاركة في التصميم والإنتاج لا يمكن تجاوزها، وفي تحقيقها يتم تحقيق التكلفة المستهدفة، وتعد تلك المعايير بمنزلة أهداف إستراتيجية تحقق الملائمة والقدرة التنافسية

1 - علاء جاسم سلمان، حنان صحبت عبد الله، جلييلة عيدان حليل، مرجع سابق الذكر، 222.

المبحث الأول=====أساسيات حول التكلفة المستهدفة

والخفض الايجابي الحقيقي لتكلفة ويتم بعد ذلك وضع نموذج تجريبي للمنتج طبقا لتكاليف المستهدفة حيث يكشف النموذج التجريبي عن مدى الالتزام بتحقيق تلك التكلفة أو محاولة إعادة هندسة القيمة مرة أخرى¹

¹ - غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق الذكر، 290.

المبحث الثاني



مفاهيم أساسية حول التسعير

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسعير

يتناول هذا المبحث ماهية التسعير وبيان العوامل المؤثرة فيه ثم التطرق إلى طرق وخطوات التسعير .

المطلب الأول: ماهية التسعير

الفرع الأول: مفهوم التسعير

يمكن إعطاء أكثر من تعريف للتسعير، نوجزها في ما يلي:

التعريف الأول: السعر هو القيمة التي يدفعها المستهلك لبائع السلعة أو الخدمة المعروضة لقاء الحصول عليها.

التعريف الثاني: السعر هو القيمة المعطاة لسلعة أو خدمة معينة والتي يتم التعبير عنها في شكل نقدي، فالمنفعة التي يحصل عليها المستهلك من شراء سلعة أو خدمة معينة يعبر عنها في شكل قيمة معينة يتم ترجمتها من جانب المؤسسة في شكل سعر معين يدفعه المستهلك ثمنا لهذه المنفعة، وبالتالي السعر المدفوع لا يعكس فقط المكونات المادية للسلعة ولكن يمكن أن يشمل أيضا

العديد من النواحي مثل النفسية شهرة المنتج، مجموع الخدمات المقدمة والمرتبطة ببيع سلعة أو الخدمة.¹

رغم أن التعريفين السابقين يعبران عن مفهوم السعر لكن في الحقيقة هناك تعرف أعمق منهما والمتمثل فيما يلي:

حيث هذا التعريف يشمل كل من تعريف المنتج والمستهلك والسوق فمن جهة المنتج يمثل السعر ثمن الجهود التي تقوم بها المؤسسة لإنتاج وتسويق منتج ما أما من جهة

¹ - جعفر القواس، محاسبة التكاليف وتسعير المنتجات، شركة رتاج، الحلول الإدارية، رام الله، فلسطين، 2014، ص 23.

المستهلك فيعبر السعر عن إمكانية المالية وقدراته الشرائية، ومن جهة السوق فيعبر السعر عن مستوى العرض والطلب كما يعتبر مقياساً لجودة المنتج.

الفرع الثاني: أهداف التسعير

تستخدم المؤسسات الأسعار لتحقيق مجموعة من الأهداف، بحيث يتم تحديد هذه الأهداف حسب إمكانيات المؤسسة الداخلية وظروف السوق والمنافسة المحيطة بها، بحيث تكون هذه الأهداف واضحة ومحددة، وقد تكون متداخلة ومكملة لبعضها البعض وهي تتدرج ضمن الأهداف العامة للمؤسسة.¹

يمكن تحديد أهداف عامة رئيسية لأي سياسة تسعير في أي مؤسسة اقتصادية بحيث تتدرج تحتها عدة أهداف فرعية كما يلي:

1- الأهداف الموجهة للربحية

وهي أهداف تكون في العادة محددة في شكل دقيق وقابلية للقياس بالمقارنة مع الأهداف السعرية الأخرى ويعتبر تحقيق الربح من بين الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسات للعمال على انجازه وذلك بهدف ضمان استمرار نشاطها. يمكن تصنيف الأهداف الموجهة بغرض الربح كما يلي:

• **تعظيم الأرباح الحالية:** العديد من المؤسسات ترغب في وضع السعر الذي يؤسس إلى تعظيم الأرباح الحالية، حيث تقوم المؤسسة بتقدير الطلب والتكاليف المصاحبة لمجموعة من الأسعار المختلفة، ثم نختار من بين هذه الأسعار السعر الذي يؤدي إلى تعظيم الأرباح الحالية أو التدفقات النقدية أو العائد على الاستثمار، وفي جميع الاحتمالات فإن المؤسسة ترغب في نتائج مالية حالية بدلاً من الأداء على المدى البعيد.²

¹ - هادفي خالد، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة - مجموعة من المؤسسات الاقتصادية)، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013/2012، ص 90.
² - جعفر القواس، مرجع سابق الذكر، ص 24.

• الأرباح المرضية: الأرباح المرضية هي عبارة عن ذلك المستوى المعقول أو المناسب من الأرباح، فبدلاً من التركيز على تعظيم الربح تسعى العديد من المؤسسات إلى تحقيق المستوى معين من الأرباح يكون مرضياً للملاك في الوقت الذي لا يحل فيه بتحقيق أهداف أو مصالح الأطراف الأخرى التي يتم التعامل معها.¹

• تحقيق معدل عائد مخطط على الاستثمار: يمكن معدل العائد على الاستثمار من قياس الفعالية الكلية للإدارة في تحقيق أو توليد الأرباح من خلال الأصول المتاحة لديها، وبالتالي كلما ارتفع معدل العائد الذي تحققه المؤسسة على استثماراتها كلما كان ذلك مؤثراً لفعالية الإدارة في استخدام الأصول المملوكة أو المتاحة للمؤسسة، وتستخدم العديد من المؤسسات مثل شركة "جنرال موتورز" معدل العائد المخطط على الاستثمار كهدف رئيسي لها في تسعير منتجاتها.

• تحقيق معدل عائد مخطط على المبيعات: إن هذا الأسلوب يتميز بسهولة التطبيق لارتباطه بكمية المبيعات المتوقعة وتكاليف هذه المبيعات ونسبة تزيد المؤسسة تحقيقها كهامش ربح مناسب حيث يمكن أن يكون هامش الربح موحداً لجميع السلع والخدمات المباعة من طرف المؤسسة، وقد يتم تخصيص هامش ربحي محدد لكل نوع من أنواع السلع والخدمات، بحيث تتمكن المؤسسة في النهاية من تحقيق الهدف التسعيري النهائي لمجموع مبيعاتها.

وهكذا تستطيع المؤسسة أن تتكيف مع أوضاع السوق على ضوء المتغيرات والظروف الاقتصادية السائدة التي تواجه كل سلعة من المزيج السلعي للمؤسسة.

• تحقيق معدل عائد مخطط على التكلفة: وهو أسلوب يعتمد بشكل كامل على حساب تكلفة الوحدة المنتجة بشكل دقيق لكل نوع من أنواع السلع والخدمات المقدمة، بحيث يتم تحديد سعر بيع يضمن تغطية التكاليف وتحقيق ربح مستهدف يحسب على أساس نسبة

1 - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 91-92.

مئوية من التكاليف المستهلكة في إنتاج وبيع السلعة أو الخدمة المباعة.¹

هذا الأسلوب يعتبر عادلا من الناحية العلمية لأن المؤسسة تقوم باحتساب الأرباح حسب درجة التكلفة التي تتحملها، فكلما زادت التكلفة كلما ارتفع السعر والعكس صحيح. وفي هذه الحالة قد تبقى نسبة الربح ثابتة وقد تتغير حسب مستوى التكلفة بحيث إذ ارتفعت التكلفة لظروف معينة مثل: ارتفاع الأجور وأسعار المواد الأولية... الخ، يتوجب على المؤسسة رفع أسعار البيع للمحافظة على نسبة الربح الثابتة، مما قد يفقدها جزء من حصتها في السوق، أو يؤدي إلى تراجع حجم مبيعاتها.

يمكن للمؤسسة تطبيق معدل عائد على التكلفة موحد بالنسبة لجميع أنواع السلع والخدمات المباعة ويمكن تطبيق معدل فائدة خاص بكل نوع حسب ظروف السوق والطلب والمنافسة.

• **معدل العائد على صافي حقوق الملكية:** من الأسباب المستخدمة في حساب الأرباح في لمؤسسة الاقتصادية الحديثة خصوصا في المؤسسات الجماعية مثل شركات الأسهم، هو تحديد معدل عائد على رأس المال المستخدم من المؤسسة والمقدم من طرف الشركاء المساهمين، ويصطلح عليه ب: "معدل العائد على السهم"، ويتحقق ذلك من خلال تحديد أسعار بيع معينة للسلع والخدمات المقدمة تتضمن تحقيق العائد المستهدف.

ويخضع هذا الأسلوب لظروف السوق والمنافسة ودرجة المخاطرة في استثمار الأموال والتي تختلف حسب طبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة، فقد يختلف هذا المعدل من قطاع إلى آخر، ستجده مرتفعا مثلا في القطاع الصناعي أو الخدمي، بينما يكون منخفض في القطاع التجاري باعتباره أقل تعقيدا وأقل خطورة من باقي القطاعات الأخرى.

2- الأهداف الموجهة نحو النمو ورفع حجم المبيعات

إن الأهداف الموجهة بغرض رفع مستوى الطلب وزيادة حجم المبيعات تسعى إلى وضع الأسعار على أساس نوع استجابة المستهلك، أي يصبح هدف المؤسسة هو إعداد منحني

¹ - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 93.

الطلب لعلامة المنتج وذلك من خلال دراسة استجابات المستهلكين لأسعار من خلال اختبارات السوق، ولذلك فإن تعظيم الأرباح يمكن أن يتحقق من خلال تقديم المنتج بسعر منخفض، أو تقديم أصناف مختلفة من نفس المنتج بخصائص مختلفة وبأسعار مختلفة تتفق والقدرة الشرائية بين المستهلكين.

يمكن تحديد أهداف التسعير ذات التوجه بالمبيعات على أساس حصة السوق أو على أساس تعظيم المبيعات كما يلي:

• **زيادة كمية الوحدات المباعة:** بمعنى تحقيق حجم كبير من مبيعاتها فإن الزيادة في حجم المبيعات يؤدي إلى الزيادة في حجم الأرباح المحققة، كما يؤدي إلى زيادة معدل دوران المخزون وتحقيق تكاليف الحفظ والتخزين.¹

• **زيادة التدفق النقدي للوحدات المباعة:** يكون التركيز هنا على زيادة الإيرادات المتحققة من المبيعات ولكنه يختلف مع سابقه بأن التركيز ليس على الكمية وإنما على زيادة القيمة النقدية المتحققة من هذه المبيعات، وبالتالي قد يكون التركيز على زيادة السعر بهدف خلق انطباع مميز للسلع التي تنتجها المؤسسة وتوجيه هذه السلع نحو فئة سوقية معينة ومحددة وتكون رغبة وقادرة على دفع أسعار أعلى مقابل حصولها على السلعة بمميزات فريدة.

• **القيادة في الحصة السوقية:** بعض المؤسسات ترغب في الحصول على أكبر حصة سوقية (أي قيادة السوق من حيث تحقيق أكبر حصة سوقية)، وهي تعتقد أنها من خلال الحصة السوقية العالية سوف تستفيد من التكاليف المنخفضة والأرباح العالية على المدى الطويل، وحتى تحقق المؤسسة هذا الهدف فإنها تضع أقل أسعار ممكنة.²

• **تعظيم عدد الزبائن:** يكون التركيز على ولاء عدد ممكن من الزبائن والعملاء وبالتالي تعظيم حصة المؤسسة من الزبائن وذلك باكتساب عملاء جدد وخاصة الزبائن المهمين والدائمين وذلك من خلال استقطابهم بتقديم امتيازات تجارية.

¹ - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 94.

² - جعفر القواس، مرجع سابق الذكر، ص 24.

• **تعظيم عدد الموزعين ونقاط البيع:** تعمل بعض المؤسسات على زيادة حجم المبيعات من خلال رسم إستراتيجية تسويقية تعتمد بالأساس إلى وصول المنتج إلى أكبر منطقة جغرافية ممكنة وذلك بالاعتماد على فتح نقاط بيع جديدة وزيادة عدد الوكلاء المعتمدين والموزعين، بحيث تتمكن المؤسسة من بيع أكبر كمية ممكنة من منتجاتها للزبائن، كما تساهم هذه الطريقة في تخفيض تكاليف الحفظ والتخزين الخاصة بالمنتجات، بحيث تعمل المؤسسة على ضمان هامش ربح صافي وأكد لجمع الموزعين، بحيث تتمكن المؤسسة من بيع أكبر كمية ممكنة من منتجاتها للزبائن.

• **زيادة الانتفاع من الطاقات المتاحة:** يمكن للمؤسسة زيادة حجم مبيعاتها في مختلف الأسواق من خلال الاستغلال الأمثل والكامل لجميع طاقاتها الإنتاجية المتاحة بحيث يؤدي هذا إلى حالة التشغيل الاقتصادي التام لجميع موارد وإمكانيات المؤسسة ويساهم بشكل كبير في تخفيض التكاليف للوحدة المنتجة من خلال توزيع التكاليف الإنتاجية والتسويقية على أكبر كمية من الوحدات.

• **الإحلال ومركزة المنتج:** تسعى أي مؤسسة إلى دعم مركزها التنافسي لمنتجاتها وعلامتها التجارية مع باقي المؤسسات الأخرى وذلك من خلال خلق انطباع جديد لدى المستهلك حول منتج المؤسسة ورسم صورة ذهنية إدراكية لحجم المنافع المحققة من خلال استعمال المنتج مقارنة بالسعر المدفوع من طرفه، مما يجعل الزبون يقبل على شراء المنتج بالسعر المحدد من طرف المؤسسة.¹

3- أهداف أخرى

توجد أهداف أخرى تسعى إلى تحقيقها بعض المؤسسات انطلاقاً من الأهداف

الإستراتيجية الخاصة بكل مؤسسة والأخذ بعين الاعتبار لبعض الظروف والأوضاع الخاصة التي قد تمر بها أي مؤسسة اقتصادية، ومن بين هذه الأهداف ما يلي:

¹ - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 94.

• **أهداف البقاء والاستمرار:** تسعى مؤسسات الأعمال قاطبة إلى ضمان البقاء والاستمرار على أمل تحقيق مستويات نمو في المستقبل أو مجرد الاكتفاء بحصتها في السوق والحفاظة عليها في عدد من الظروف والحالات مثل المنافسة الحادة أو وجود أوضاع اقتصادية طارئة والمفروض أن تعمل المؤسسة في كافة الاتجاهات لتصحيح أوضاعها الاستثنائية من خلال تطبيق سياسات إنتاجية وتسويقية فعالة، وأن لا تكتفي المؤسسة بهدف البقاء أو الركون إلى السكون، أما إذا كانت الأوضاع السيئة خارج سيطرتها فإن من مسؤولية الدولة معالجة الأوضاع بحكمة وروية كي لا تشهر المؤسسات إفلاسها ويتأثر الاقتصاد سلباً.

• **أهداف المحافظة على الوضع الراهن:** تفضل المؤسسة أحياناً أن تكون المنافسة على أساس غير فعلي، وذلك عندما تكون المؤسسة راضية عن وضعها الحالي وتريد المحافظة عليه، حيث تلجأ هذه المؤسسات إلى تسعير منتجاتها بأسعار مساوية أو قريبة من أسعار المنافسين ولكن ليس أقل منها بشكل ملحوظ، ولذا نجد أن أهداف التسعير تتركز حول مواجهة أسعار المنافسين، تقليل قادة السوقين، استقرار الأسعار، المحافظة على الحصة السوقية الحالية، وإدامة انطباع جيد لدى الجمهور عن المؤسسة يمكن أن تكون الأهداف مواصلة الحالة الراهنة مناسبة للحالات التالية:¹

- عندما يكون لدى الشركة قيادة سوقية وبالتالي قيادة تسعيرة؛
- عندما يتساوى المنافسون "نسبياً" للقوة بحيث لا يستطيع أي منهم أن يؤثر في السعر الدارج في السوق؛
- عندما تكون السلع نمطية إلى حد كبير بحيث يصعب تمييز أيها منها بخصائص خاصة؛
- في حالة عدم الرغبة في الدخول في المواجهة المباشرة مع المنافسة؛
- في حال الرغبة في تقليل درجة المخاطرة التي تواجه المؤسسة نتيجة المنافسة السعرية؛

¹ - وسام أبو أيمن، مرجع سابق الذكر، ص 28.

- عندما تكون السوق الكلية مستقرة نسبياً وفرص النمو ضعيفة.

• **ضمان استمرار التدفقات النقدية:** يرتبط هذا الهدف بظروف الاستثمار في ظل المخاطر المالية المرتفعة والظروف الاقتصادية المتقلبة، بحيث تسعى المؤسسات إلى ضمان تحصيل التدفقات النقدية بشكل مستمر دون انقطاع، ويقصد بالتدفقات النقدية هنا، السيولة المالية التي تدخل إلى خزانة المؤسسة من خلال المبيعات وذلك بغرض دفع المصاريف المختلفة وتسديد الالتزامات المالية للمؤسسة وتجنب خطر الإفلاس أو الأزمات السيولة الحادة.¹

ولهذا تقوم المؤسسات بتحديد أسعار منتجاتها من أجل استعداد أكبر قدر ممكن من التكاليف الرأسمالية التي أنفقتها في سبيل إنتاج هذه السلع والخدمات وفي أسرع وقت ممكن.

• **المحافظة على مستوى عال من الجودة:** تختلف هذه الأهداف عن السابقة والمتعلقة بالمبيعات والربحية والنمو من حيث عدم قابليتها للقياس الكمي والتعبير عنها بأساليب وصفية غير كمية مثل أساليب قياس الميول والاتجاهات، وتلجأ المؤسسات في الغالب إلى هذا الأسلوب عندما تكون السلع والخدمات التابعة لها "فائدة" في مجال الجودة والإتقان، وغالبا ما تكون أسعار مثل هذه السلع عالية لتغطية تكاليف البحث والتطوير والتي تكون عادة مرتفعة، وأيضا لمواجهة تكاليف الإنتاج المرتفعة بحكم جودة المنتج ودرجة إتقانه ونوعية المواد الداخلة في إنتاجه، وأيضا المحافظة على منزلة مميزة للسلعة أو الخدمة في أذهان العملاء، وتكريس الانطباع بأن السلعة أو الخدمة الجيدة يكون سعرها مرتفع.

إن هذه السياسة التسعيرية تلائم بالدرجة الأساس مؤسسة العلامات التجارية المشهورة ومؤسسات صناعة منتجات الوجهة.

• **الأهداف الاجتماعية:** تجسد هذه الأهداف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية اتجاه المجتمع وعليها الوفاء بها من خلال مراعاة احتياجات المجتمع وتلبية متطلباته ومراعاة أذواقه المختلفة، وذلك بتقديم منتجات آمنة وصحية ولا تتعارض مع القيم والتقاليد

¹ - هادفي خالد مرجع سابق الذكر، ص 95-96.

الاجتماعية السائدة في المجتمع وبأسعار معقولة، يضاف إلى ذلك أن توظيف المؤسسة لإعداد معتبرة من العمال يساهم في تخفيف حدة البطالة داخل المجتمع، كما أن رعاية وتمويل النوادي الرياضية والثقافية وتمويل الجمعيات الخيرية يعتبر جزء من المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها المؤسسة.

● **أهداف تسعيرية أخرى:** قد تستخدم المؤسسة السعر لتحقيق أهداف أخرى نذكر منها:

- وضع أسعار منخفضة لمنع المنافسين من الدخول إلى السوق؛
- وضع أسعار مساوية لأسعار المنافسين للحفاظ على استقرار السوق؛
- الحفاظ على دعم وولاء الوسطاء وأعضاء قنوات التوزيع أو تجنب تدخل الحكومة؛
- الترويج للسلعة من خلال استعمال (سعر الشراء) لخلق إثارة حول السلعة وجذب العملاء.

الفرع الثاني: أهمية التسعير

يمكن إجمال أهمية التسعير في النقاط التالية:

- تسعير المنتجات له أهمية كبيرة سواء في تحقيق أرباح المؤسسات وتقليل خسائرها أو لضمان استمرارية المنتج في السوق ودعم قدرته على المنافسة؛¹

¹ - موقع: Noorder Marketing .com، أنترنت، 2020/08/26.

- كما أن له دور رئيسي ومهم في عملية توزيع المنتج وتنشيط مبيعاته، فإذا كانت المؤسسات ستطرح منتجاتها بأسعار عالية فمن المهم أن تدعم قراراتها بجملة إعلانية تسوق للمنتج بشكل قوي، كذلك فإن الخصومات التي تعرض على الموزعين لتوزيع المنتج لها دور مهم في فتح منافذ كثيرة للمنتج وإبداء الموزعين لرغبتهم في تسويق المنتج، يساعد تسعير المنتجات على تكوين صورة ذهنية جيدة عنها، خاصة إذا دعمت المؤسسات بأسعارها بحملات إعلانية قوية تساعد على رسم هذه الصورة لدى المستهلك؛

- تتناسب قرارات تسعير المنتجات مع عناصر التسويق الأخرى مثل التوزيع وجودة المنتج وغيرها يضمن للمنتج وللمؤسسة أرباح جيدة، فمن غير المنطقي على سبيل المثال أن يستمر المستهلك في شراء منتج بأسعار مرتفعة دون تمييز هذا المنتج بجودة عالية، زيادة الأرباح وهنا من المهم أن تتبع المؤسسات سياسة أو إستراتيجية التسعير المناسبة لمنتجاتها والتي تضمن لها تغطية الأرباح لسعر التكلفة والقدرة على المنافسة؛

- حيث يعتبر التسعير جانبا مهما في اتخاذ القرارات بعد تصنيع المنتج، يحدد السعر مستقبل المنتج ومدى قبول المنتج للعملاء والعائد والربحية من المنتج؛

- أكثر مرونة في مربع التسويق؛

- جزء مهم من ترويج المبيعات؛

- التأثير على مستوى الطلب؛

- تحديد الربحية.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في التسعير

تؤثر على عملية تسعير المنتجات والخدمات مجموعة من العوامل التي يمكن

تصنيفها بمجموعتين رئيسيتين هما:

الفرع الأول: عوامل البيئة الداخلية

نجد مجموعة من العوامل داخل المؤسسة تؤثر على قرارات التسعير ومن أهمها:¹

- 1-الأهداف: مثلا فإن هدف زيادة الحصة السوقية قد يدفع المؤسسة إلى تحديد سعر منخفض لمنتجاتها بعكس هدف تعظيم الأرباح الذي يصاحبه عادة سعر مرتفع للمنتج.
- 2-مكان السلعة بدورة حياتها: إن دخول المنتج في مرحلة النضج أو التهور يقيد من قدرة المؤسسة على فرض سعر معين بعكس الحال في مرحلة تقديم المنتج.
- 3-فلسفة المؤسسة: تمييز بعض المؤسسات التي تبني فلسفات خاصة بالسعر بحيث تتفق مع أهدافها وأغراضها، فلسفة المؤسسة توجه القائمين على تحديد السعر بالوجهة التي تتبناها.
- 4-المزيج التسويقي: المؤسسة حين تقرر سعر منتجاتها سعر مرتفع مثلا فيجب أن تكون جودة المنتج مرتفعة، ويصاحب ذلك جهود ترويجه مكثفة لإقناع المستهلكين بمعايير السعر المرتفع أو تقديمها في غلاف مناسب واختيار منافذ التوزيع التي تسوق منتجات مرتفعة السعر.
- 5-درجة تفرد المنتج وتميزه: هذا التميز يمنح ميزة للمخطط السعري في وضع السعر المناسب الذي يتناسب والخصائص الفردية في منتجاتها.
- 6-قيمة الخبرة المتراكبة: نقصد بالخبرة هذه تلك المهارات التي اكتسبتها المؤسسة من خلال الممارسة المستمرة والطويلة في العملية الإنتاجية، حيث أن ذلك يمكنها من زيادة كمية الإنتاج ومستوى جودته عن تلك المؤسسات الجديدة في العملية الإنتاجية.
- 7-التكاليف: تشكل تكلفة إنتاج المنتج أساسا يمكن من الاعتماد عليه في تحديد سعرها، حيث يجب أن يكون السعر كافيا لتغطية كافة التكاليف خاصة التكاليف الخاصة بإنتاج وتوزيع تلك المنتجات.

الفرع الثاني: عوامل البيئة الخارجية

1 - هناء بن سعيد، دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج- دراسة حالة مؤسسة صناعية الكوابل، ENICAB، بسكرة، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/ 2015، ص 45.

هناك عوامل مباشرة وغير مباشرة تؤثر على عملية التسعير والتي من أهمها:¹

1- **الطلب:** ويعرف بأنه جدول بين الأسعار وسلع معينة والكميات التي يكون المخزون على استعداد للشراء بتلك الأسعار وعليه فإن الطلب يعبر عن رغبة المستهلك مقرونة بقدرته على الشراء.

ويعبر قانون الطلب على العلاقة العكسية بين سعر الكمية المطلوبة، علما أن هناك مجموعة من العوامل التي ترتبط بالطلب وتؤثر فيه، منها مدى توافر المنتجات البديلة، درجة الإحلال، درجة المنافسة، مرونة الطلب، التغيير في أذواق المستهلكين ورغباتهم، مما يعكس ذلك على الأثر على الأسعار.

2- **العرض:** ويقصد به تلك الكمية من السلع التي يكون المنتجون أو البائعون مستعدون لبيعها عند سعر معين خلال مدة زمنية معينة، أي أن لعامل الزمن أثر كبير في تحديد عرض السلعة.

3- **التكلفة:** تلعب تكلفة الإنتاج دورا رئيسيا في تحديد العرض والذي يؤثر بدوره على ثمنها، فضلا عن العوامل الأخرى مثل ندرة وطبيعة السلعة، ظروف الإنتاج، أثر التدخل الحكومي والضريبة، إضافة إلى عوامل أخرى مثل درجة المخاطرة التي يتعرض لها المنتج.

4- **هيكل السوق:** Market structure على هيكل الصناعات Industry structur يأخذ بعين الاعتبار كافة السلع التي تتنافس مع بعضها البعض لإشباع نفس الرغبات والحاجات، وعليه فإنه يجب على المؤسسة عند التسعير النظر إلى أبعد من حقل بالصناعة التي تنتمي إليه، وأن يقوم هيكل الأسعار لمنتجاتها في ضوء سياسات جميع المؤسسات أو الصناعات المنافسة في لسوق التي ضمنه.

5- **جانب المنافسين:** يمثل مستوى أسعار المنافسين مؤثر هام عند تحديد السعر، إذا فإن دراسة دور الفعل المتوقعة من هؤلاء المنافسين في حالة ارتفاع أو انخفاض الأسعار يعد أمرا

1 - جلييلة عديان الذهبي، ثائر صبري الغبان، استهداف السعر كأساس لتحقيق تقنية التكلفة المستهدفة للوحدات الاقتصادية العاملة في بيئة الأعمال الحديثة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 13، العدد 48. جامعة بغداد، 2007. ص 227.

ضروريا، علما أن دراسة موقف المنافسين لا يقتصر على السوق المحلية، بل يتعدى إلى الأسواق الخارجية من أجل البقاء.

وعموما فإنه يمكن تمييز ثلاث سياسات بديلة لاختيار من بينها عند الأخذ باعتبار عامل المنافسة عند تحديد الأسعار:

• **البيع بأسعار المنافسين:** وهذا لا يعني بالضرورة أن تكون بنفس الأسعار، وإنما قد يكون قريبا من سعر المنافسين (أقل أو أكبر)؛

• **البيع بأسعار أقل من المنافسين:** وهنا يجب أن يكون التخفيض واضحا، كما يجب أن يكون بالقدر الذي يثير الشكوك حول جودة المنتجات، إن اتباع قد يأخذ شكلا آخر مثل تقديم خدمات مجانية (بعد البيع) وغيرها.¹

• **البيع بأسعار أعلى من المنافسين:** ويتم ذلك للسلع ذات الشهرة الخاصة أو العلامة التجارية المميزة، علما أن اتباع هذه السياسة يتطلب جهودا ترويجية وإعلانية واسعة.

6- الظروف الاقتصادية: تؤثر الظروف الاقتصادية السائدة (كساد ورواج) على سياسة التسعير، فعند الكساد تميل الأسعار إلى الانخفاض للتخلص من المخزون السلعي وزيادة السيولة النقدية، أما عند الرواج توقع تحسن الأحوال الاقتصادية، تلجأ المؤسسات إلى رفع الأسعار للاستفادة من زيادة الطلب.

7- القوانين والقرارات الحكومية: قد يكون من نتيجة بعض القرارات والقوانين الحكومية التدخل في تحديد الأسعار وتشجيع البيع بأسعار منخفضة، أو وضع حد مما يجب أن يكون عليه السعر لبعض السلع والخدمات، وغير ذلك من الأهداف التي تود الدولة تحقيقها اجتماعيا واقتصاديا وسياسيا.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن التأثير لهذه العوامل وغيرها هو تأثير متبادل فما بينهما وبين الأسعار، فمثلا يمكن أن يستخدم السعر كأداة لتوجيه وضبط الأنشطة الاقتصادية،

¹ - جلييلة عيدان الذهبي، نائر صبري الغبان، مرجع سابق الذكر، ص 228- 229.

وإعادة توزيع الدخل وعوامل الإنتاج، فضلا عن تشجيع التقدم العلمي والتقني، ويساعد الأخذ بالاعتبار العوامل المذكورة آنفا من اتخاذ قرارات التسعير للمنتجات، والتي يمكن استخدامها في رسم استراتيجيات تسعير المنتجات والخاصة:

- تحديد أهداف التسعير التي يمكن اشتقاقها من الأهداف الكلية للمؤسسة؛

- معرفة درجة أهمية السعر للسوق الذي تعمل به المؤسسة؛

- معرفة درجة الطلب على المنتجات؛

- معرفة حجم الكلفة وسلوكها؛

- رسم إستراتيجية التسعير والأخذ بالاعتبار ظروف السلعة (جديدة أو متداولة) وإمكانية البيع بسعر مرتفع أو سعر منخفض (طبقا لدورة حياة المنتج)، إذ يمكن البيع بأسعار مرتفعة في المراحل المبكرة من عمر المنتج ولغاية مرحلة النضوج، يتم تخفيض هذا السعر عند دخول السلعة لمراحل التدهور من دورة حياتها.

المطلب الثالث: طرق وخطوات التسعير

الفرع الأول: طرق التسعير

تتفق الأدبيات التسويقية على وجود عدد من الطرق التي يمكن أن تتبعها المؤسسات

في تسعير منتجاتها، من أهمها: ¹

1- **التسعير على أساس التكلفة:** تعد هذه الطريقة أكثر شيوعا وأقدم الطرق من حيث التطبيق العملي، وذلك لأنها سهلة الاستعمال وتعتمد على بيانات خاصة، وتستعمل عادة عندما يكون سوق المنتج الوسيط منافسة غير كاملة، إذ يتم بموجبها تضمين كافة عناصر التكاليف المتغيرة والثابتة لحين وصول المنتج إلى السوق، بما في ذلك كلفة المنتجات التسويقية، مع إضافة هامش ربح مقبول للوصول إلى سعر البيع.

¹ - جلييلة عيدان الذهبي، ثائر صبري الغبان، مرجع سابق الذكر، 233-234.

يتضح بأن المبرر الرئيسي لاستعمال هذه الطريقة هو رغبة المؤسسة في تغطية الكلفة الكلية للمنتج ضمانا لاستمرارها وبقائها في السوق، إذ أن الكلفة الثابتة في الأمد الطويل تعد كلفا دائمة يجب أخذها في الاعتبار في التسعير، كما أن تحديد السعر على أساس الكلفة الكلية يحقق الاستقرار في الأسعار، مما يسهل إمكانية التخطيط للمستقبل علما أن الأخذ بجميع الكلف المتغيرة والثابتة يتطلب تخفيض الكلف المباشرة، وإيجاد أسس أحسن منطقية وعدالة لتوزيع العناصر غير المباشرة.

و في الجانب الآخر، فإن اعتماد هذه الطريقة لتسعير المنتجات يواجه العديد من الانتقادات التي يمكن إجمالها في الآتي:

- إن تخفيض التكاليف الثابتة التي لا يمكن تجنبها يمكن أن يكون حكيما، كما أن تحديد هذه التكاليف للوحدة الواحدة يتطلب تقدير كمية المبيعات المتوقعة، لذا فلو انخفضت المبيعات الفعلية عن المقدرة، فإن التكاليف الكلية الفعلية يمكن أن تتجاوز السعر وتزيد عنه؛

- تؤدي إلى تأجيل مصاريف حدثت في سنة معينة إلى سنة تالية؛

- يتجاهل حقيقة كون ليس جميع المنتجات تحقق معدلا متساويا للربح.

2- التسعير على أساس المنافسة: تحدد النظرية الاقتصادية عدة مجالات تقليدية للسوق

تميل فيها الأسعار إلى التحرر من القيود منها المنافسة الكاملة، والمنافسة الاحتكارية

الاحتكار المطلق وتعتبر المنافسة الكاملة قليلة الحدوث بسبب أمرين يحولان دون ذلك:¹

- أن معرفة ظروف الجانب الآخر من السوق (المستهلكين) أمر يصعب تحقيقه لأن

السوق يخلو من تأثير المستهلكين خصوصا في حالة شعورهم بالغبين.

- إن طبيعة بعض المنتجات لا تخضع للتوحيد القياسي والمنافسة الاحتكارية هي تفسير

لظروف استقرار أسعار المنتجات حيث هناك العديد من البائعين والعديد من المستهلكين،

¹ - وسام أبو أمين، دور عواما استراتيجية التسعير في الحصة السوقية (دراسة ميدانية على شركات الأدوات الكرابانية المنزلية) منكرة ماجستير، جامعة دمشق، ص 34-35.

فالبائع يتخصص في المنتج معين يتولى تقديمه ويتم البيع عن طريق المزج بين الجهد البشري والقدرات والمهارات الشخصية، فالسمعة الحسنة على سبيل المثال والأداء الجيد يمكن البائع من أن يتقاضى سعرا أكبر ولا تؤثر كذلك في تحول المستهلك إلى بائع آخر يعرض منتجاته بسعر اقل أو يتخذ المستهلك قرار بالاستغناء عن المنتج ويقوم بإنتاجه بنفسه إذا كان ممكنا.

إن أكثر أنماط التسعير التنافسي شيوعا هو عندما تحاول المؤسسة أن تبقى سعرها عند مستوى ما تتقاضاه، ويطلق على ذلك بالسعر الجاري أو التسعير التقليدي وهو تابع لعدة أسباب منها:

- صعوبة حساب التكلفة في بعض المنتجات؛
- الشعور بأن مثل هذه الأسعار تمثل تجميع لوجهات النظر الحكيمة على مستوى المنتجات المماثلة، وبأنها تحقق عائد ملائما للمؤسسة؛
- الشعور بتأثيرها المحدد على الإحلال بالتجانس والانسجام داخل قطاعات المؤسسة؛
- صعوبة معرفة رد فعل المستهلكين والمنافسين لقياس الأسعار في السوق الأمر الذي يدفع إلى استخدام السعر الجاري.

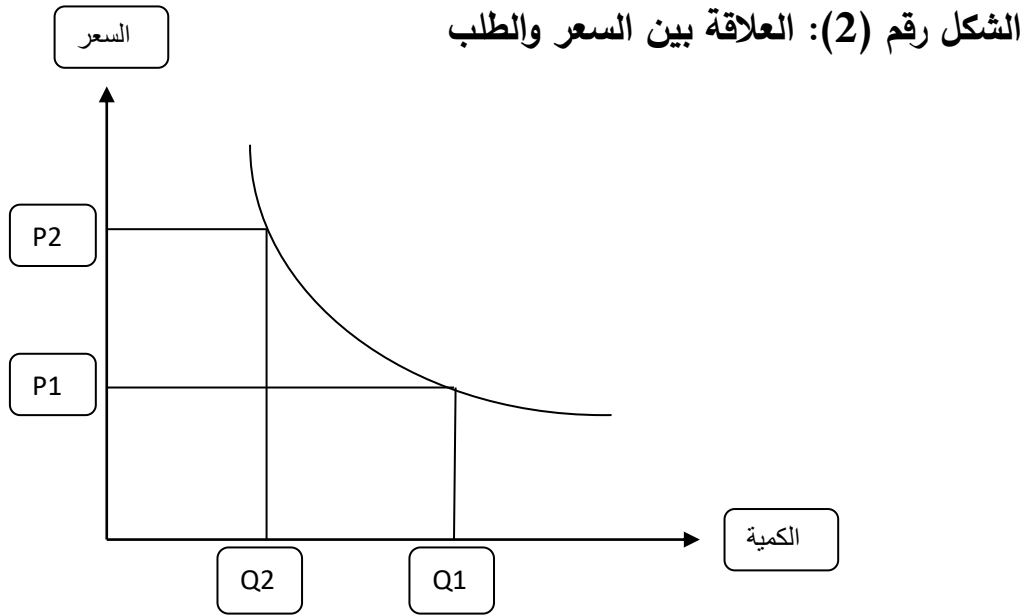
3- **التسعير على أساس الطلب:** إن طلب المستهلك على سلعة أو خدمة يمثل قدرته ورغبته على الشراء بأسعار مختلفة خلال فترة زمنية معينة، مع بقاء العناصر الأخرى ثابتة، حيث أن المستهلك سوف يزيد من مشترياته من منتج معين إذا ما انخفض سعره والعكس صحيح، فالعلاقة بين السعر والطلب عكسية على الرغم من وجود بعض الاستثناءات والخدمات الصحية والتي إذا انخفض أو ارتفع سعرها لا يؤدي إلى خفض أو زيادة الطلب عليها.¹

فالتغير في الكميات المطلوبة هو الانتقال من نقطة لأخرى على نفس المنحنى مثل التحرك من إلى ب أو العكس، فعندما يرتفع السعر من (p1) إلى (p2)، ستخفض الكمية

¹ - وسام أبو أمين، مرجع سابق الذكر، ص 38-42.

المبحث الثاني ===== مفاهيم أساسية حول التسعير

من (K1) إلى (K2)، وبالعكس إذا انخفض سعر الوحدات من (p2) إلى (p1)، فإن الكميات المشتراة تزداد، كما هو موضح في الشكل التالي:



فمنحنى الطلب هو أحد طرق عرض العلاقة بين السعر والكمية ونفس المعلومات يمكن أن توضح في جدول الطلب والذي يحتوي الكميات المشتراة عند كل من الأسعار المحتملة.

كما يتأثر الطلب على المنتجات بعوامل أخرى غير السعر كالدخل، وأذواق المستهلكين أو تفضيلاتهم، وأسعار المنتجات الأخرى، وعدد السكان وتوزيع الدخل والسياسات الحكومية ومستويات الدخل السابقة، ومستويات الطلب السابقة، وممتلكات المستهلكين والتسهيلات الحكومية المتاحة وغيرها.

إذ تنقل منحنى الطلب بكامله إلى اليمين في حالة زيادة الطلب.

كما أن التغيرات في أسعار المنتجات الأخرى البديلة مثل (الأسماك، الدجاج، اللحوم)، أو المدافئ (الغازية، والنفطية، الكهربائية)، أو المنتجات مثل (السكر والشاي)، (السيارات والإطارات والبنزين...)، وغيرها فإذا ارتفع أو انخفض سعر منتج بديل مثل لحوم

الدجاج فإن الطلب على اللحوم الأخرى والأسماك سيرتفع أو ينخفض، أما إذا ارتفع أو انخفض سعر منتج مكمل فإن الطلب عليه سيرتفع أو ينخفض، فالزيادة الكبيرة في أسعار البنزين مثلا ربما تؤدي إلى انخفاض في الطلب على إطارات السيارات نتيجة لقلّة استعمال السيارة.

أما سعر التوازن فيتعدد بتقاطع منحنى الطلب ومنحنى العرض، فاننتقال منحنى الطلب إلى جهة اليمين ترتفع الأسعار، وانتقاله إلى جهة اليسار تنخفض الأسعار.

4- التسعير القائم على نقطة التعادل: تقوم هذه السياسة على تحديد نقطة التعادل في المؤسسة، وهي التي تعرف بأنها النقطة التي يتساوى عندها حجم الإيرادات الكلية مع التكاليف الكلية، وتقوم هذه الطريقة على الموازنة بين النفقات والإيرادات من جهة وبين حجم النشاط أو العمليات من ناحية أخرى خلال فترة زمنية محددة.¹

تستند المؤسسات في هذه الطريقة إلى تحديد السعر الذي يعادل كمية الطلب، ومعه يمكن تغطية التكاليف الثابتة التي تتحملها المؤسسة مثل: الصيانة، الإيجارات، التأمينات واشتراكات الكهرباء والماء الهاتف، ورواتب المديرين، ويتم ذلك باستخدام لما يسمى بهامش المساهمة الذي يشير إلى مقدار الطلب حال انخفاضه أي بمعنى أنه يبين العلاقة بين السعر وحجم الطلب بطريقة تناسبية.

يستخدم هذا التحليل مجموعة من النماذج الرياضية التي تهدف إلى فهم العلاقات بين التكاليف وذلك لتنفيذ النشاطات التي تولد الإيرادات المختلفة، ويحاول هذا التحليل أيضا التنبؤ بالحد الأدنى من السعر ومن مستويات الإنتاج التي تتمكن المؤسسة عندها من تغطية تكاليفها والبدء بتحقيق الأرباح لاحقا.

وبشكل بسيط فإن هذا التحليل يستخدم حجم الإنتاج التي تجعل التكاليف التي تتحملها المؤسسة مساوية لإيراداتها وبعبارة أخرى فإن تحليل نقطة التعادل يعني تحديد

¹ - وسام أبو أمين، مرجع سابق الذكر، ص 43-46.

المبحث الثاني ===== مفاهيم أساسية حول التسعير

مستوى المبيعات الذي يجعل مستوى الأرباح مساويا للصفر، واعتمادا على هذا التعريف فإن مبيعات نقطة التعادل تكون مساوية للتكاليف الثابتة مضافا إليها التكاليف المتغيرة.

يعتمد تحليل نقطة التعادل على تصنيف عناصر التكاليف خلال مدة معينة إلى ثابتة ومتغيرة ثم تحديد الفرق بين البيع والتكلفة المتغيرة، وبقسمة التكاليف الثابتة على الفرق نحصل على التعادل ويمكن حسابها وفقا للمعادلة الآتية:

نقطة التعادل بالوحدات = التكاليف الثابتة / سعر بيع الوحدة × التكاليف المتغيرة للوحدة

يضيف تحليل نقطة التعادل ميزة مهمة ف أنها تفسر العلاقة بين التكلفة والإنتاج والحجم والعوائد، ويمكن توسعة ذلك ليشمل تأثير حجم التغير في التكاليف الثابتة والمتغيرة، وفي أسعار البضائع وفي الإيرادات وهي جميعها تنعكس على مستويات الربح وعلى نقاط التعادل، لذلك فإن هذا التحليل أكثر عند وضع الموازنات الجزئية في المؤسسات وتقنيات الموازنة الرأس مالية؛ لأن الفائدة الرئيسية لهذا التحليل تصب في جانب تحديد الحجم الأقل من النشاط الاقتصادي الضروري لتجنب الخسائر .

الفرع الثاني: خطوات التسعير

تركز هذه الوحدة الدراسية على عدة مواضيع رئيسية¹ ولا شك أن تحديد سعر السلعة هو من القرارات الهامة التي تواجهها المؤسسة لما للسعر من أهمية في قرارات المستهلكين للشراء أو عدمه، وتزداد أهمية هذه القرارات إذا كانت السلعة الجديدة أو إذا كانت السوق جديدة، ناهيك عن دور المنافسة في التأثير على أسعار سلع المؤسسة، بالإضافة إلى بقية العوامل التي تؤثر على القرارات التسعيرية.

إن تحديد سعر السلعة يأتي محصلة لسلسلة من الخطوات التي يمر بها قرار التسعير

والتي من أهمها:

- تحديد أهداف التسعير؛

- تحديد الطلب؛

¹ - جعفر القواس، مرجع سابق الذكر، ص 25.

- تحديد التكلفة والإيراد؛
- تحليل أسعار المنافسين؛
- اختيار سياسة التسعير؛
- تحديد السعر.

1- تحديد أهداف التسعير: تختلف أهداف التسعير من مؤسسة لأخرى وتتراوح هذه الأهداف من البقاء والاحتفاظ بالحالة الراهنة إلى تعظيم الربح وزيادة الحصة السوقية إلا أنه لا أن يتم التمييز بين الأهداف القصيرة الأجل والأهداف طويلة الأجل، إذ كثيرا ما يوجد هذين النوعين من الأهداف في المؤسسة، وبالتالي فإن الهدف القصير الأجل يجب أن يكون مساعدا في تحقيق الهدف طويل الأجل، كما أنه في بعض الأحيان قد تتعد أهداف التسعير في المؤسسة الواحدة وأحيانا للسلعة الواحدة وذلك حسب الشريحة السوقية التي توجه إليها السلعة.¹

2- تحديد الطلب: يعتبر تحديد الطلب أو حجم المبيعات المحتمل على المنتج المقدم من وظيفة قسم الدراسات والبحوث الخاصة بالتسويق في المؤسسة، وكلما كان تحديد الطلب المتوقع على منتج معين مبنيا على معايير علمية سليمة، كان ذلك عاملا مساعدا ومدخلا مهما لفهم وتقدير العلاقة بين سعر المنتج والكمية المطلوبة منه.²

فالسعر الذي تحدده المؤسسة يؤدي إلى استمالة مستوى معين من الطلب، وبالتالي فإن ذلك سيؤثر على أهدافها التسويقية، والمعروف أن العلاقة بين السعر ومستوى الطلب في ظل الظروف الاعتيادية، هي علاقة عكسية أي كلما زاد السعر قلت الكمية المطلوبة، وقد لا تنطبق هذه النظرية على بعض الحالات الأخرى، فقد تكون العلاقة بين السعر ومستوى الطلب إيجابية، أي كلما زاد السعر زاد الطلب وبالعكس كما هو الحال في بعض العطور والملابس.

¹ - جعفر قواس، مرجع سابق الذكر، 26.
² - هادفي خالد، مرجع سبق الذكر، ص 104.

ويجب الإشارة إلى أن رجل التسويق لا يستطيع اعتبار مرونة الطلب عاملا وحيدا مؤثرا في تحديد السعر بل عليه أيضا أن يأخذ في الاعتبار تغير التكاليف والأرباح المترتبة على بيع كمية معينة.

3- تقدير التكلفة والإيراد

• **تقدير التكاليف:** يمكن النظر إلى التكاليف على أنها تشكل القاعدة التي يستطيع القائمون على النشاط التسويقي تسعير منتجاتهم بأقل منها على المدى الطويل، بينما يمكن اعتبار الطلب هو الحد الأعلى الذي لا يستطيعون تجاوزه، أيضا يمكن التمييز بين نوعين من التكاليف التي تتكبدها المؤسسة أثناء عملها لتوفير السلع والخدمات وهذه هي التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة.

التكاليف الثابتة الكلية: هي التي تتغير في مجموع الحاصل في عدد الوحدات المنتجة أو المباعة، ومن أمثلتها إيجار المحل... الخ، وهذه التكاليف الثابتة ليست ثابتة ثباتا مطلقا بمعنى أنها غير قابلة للزيادة أو النقصان.

التكاليف المتغيرة الكلية: يشير مجموع التكاليف المتغيرة والمتعلقة مباشرة بإنتاج أو بيع السلعة ويشمل هذا النوع من التكاليف تلك التكاليف المتعلقة بالمواد الأولية، أجور العمال، ويفترض أن تكون هذه التكاليف صفرا عندما لا يكون هناك إنتاجا على الإطلاق ويشتق من التكاليف المتغيرة الكلية متوسطة التكاليف المتغيرة وهو نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف المتغيرة.

مجموع التكاليف: هو عبارة عن مجموع التكاليف الثابتة ومجموع التكاليف المتغيرة للوحدات المنتجة أو المباعة وهذه أيضا تتأثر بعدد الوحدات المنتجة أو المباعة فكلما زادت هذه الوحدات كلما زادت هذه التكاليف وذلك نتيجة لزيادة مجموع التكاليف نتيجة الزيادة في استخدام المواد الأولية والأيدي العاملة لإنتاج المواد الإضافية.¹

¹ - جعفر قواس، مرجع سابق الذكر، ص 27.

متوسط التكاليف الكلية: ويترج ذلك من تسمية التكاليف (الثابتة + الكلية)، على عدد الوحدات المنتجة أو المباعة وتتنخفض هذه التكاليف كلما زادت عدد الوحدات المنتجة أو المباعة نتيجة لانخفاض نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف الثابتة .

التكلفة الحدية: وهي التكلفة التي تتكبدها المؤسسة نتيجة إنتاج وحدة واحدة إضافية أي التكاليف التي تستعملها المؤسسة لإنتاج هذه الوحدة.

التكلفة الحدية = التغير في التكلفة الكلية / التغير في الكمية المطلوبة

• **تقدير الإيرادات:** يقصد بالإيراد الكلي مجموع ما يرد إلى المؤسسة من مبالغ نتيجة المبيعات وغيرها تختلف الإيرادات عن الأرباح لأن جزءا من الإيرادات يأتي لتغطية التكاليف وما يزيد عن التكاليف يكون أرباحا، أما الإيراد الحدي، فيقصد به التغير في الإيراد الكلي نتيجة بيع وحدة واحدة إضافية وفي حال تساوي السعر لجميع الوحدات المباعة فإن هذا يعني أن الإيراد الحدي يتساوى مع متوسط الإيراد وهو مجموع الإيراد الناتج عن عمليات البيع مقسوما على عدد الوحدات المباعة، ولكن الذي يحدث في الحياة العلمية أن المؤسسة قد تعمل على تخفيض أسعارها لتتمكن من بيع كميات إضافية وبالتالي ينخفض الإيراد الحدي حتى يتساوى مع الكلفة الحدية حيث تصل الأرباح إلى الصفر، وإذا استمرت المؤسسة في تخفيض السعر فإنها ستحقق خسائر.

4- تحليل وتقييم أسعار المنافسين: يجب على المؤسسة توفير قاعدة معلوماتية واسعة عن تكاليف وإيرادات المنافسين الرئيسيين للمؤسسة، ومعرفة مستويات أسعارهم ودرجة جودة منتجاتهم، وبناءا على ذلك تقوم الجهات المختصة في إدارة التسويق بمهمة جمع هذه المعلومات ومن مختلف المصادر الداخلية والخارجية وتحليلها وبيان نقاط القوة والضعف فيها بالنسبة لكل منافس رئيسي، كما يجب على المؤسسة أيضا متابعة الأنشطة والسياسات السعرية الخاصة بالمنافسين لكي تتمثل من الصمود في السوق وتحقيق الحصة السوقية المستهدفة.¹

¹ - هانفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 105.

ويمكن القيام بذلك بعدة طرق مثل: إرسال متسوق هدفهم المقارنة، أو الحصول على قوائم الأسعار أو القيام ببحث تسويقي... الخ.¹

كما على المؤسسة أن تقوم بتحليل أوضاع المنافسين وهي خطوة تقوم بها من خلال دراسة وتحليل تكاليف المنتجات التي يقدمها المنافسون ويتضمن هذا التحليل ما يلي:

- تحليل تكلفة المواد الخام المستخدمة من قبل المنافسين؛
- تحليل تكلفة المواد المصنعة النهائية من قبل المنافسين؛
- تحليل مدى نجاح إستراتيجيتهم السعرية بالنسبة لإستراتيجيات التسعير للماركات المنافسة وذلك من خلال جمع بيانات منشورة أو ميدانية يتم تحليلها بطريقة موضوعية؛
- تحليل ردود أفعالهم السابقة اتجاه منافسيهم الرئيسيين في سوق المنتجات مع وضع تقديرات الممكنة لردود أفعالهم المقبلة.

و عند الحصول على المعلومات المطلوبة والخاصة بأوضاع المنافسين من حيث مستوى الأسعار والتكاليف فإنها لا تستخدم هذه المعلومات كدليل لوضع سعر مناسب قريب من أسعار المنافسين فإذا كانت جودة المنتجات التي تنتجها أو تبيعها المؤسسة مشابهة لجودة منتجات المنافسين، فعلى المؤسسة استخدام سعر قريب من أسعار المنافسين، ولكن إذ كانت جودة المنتجات أقل من جودة منتجات المنافسين فلن تكون المؤسسة قادرة على تحديد سعر مشابه لسعر المنافسين بل يجب ان تكون أسعارها أقل، أما إذا كانت المنتجات أجود من منتجات المنافسين فستكون المؤسسة قادرة على وضع سعر أعلى من أسعارها.

5- اختيار السياسة التسعيرية: يقصد بالسياسات مجموعة التوجيهات والقواعد والمبادئ التي يلتزم بها المخططون والمنفذون ويسترشدون بها في كل مرحلة من مراحل العمل، والسياسات التسعيرية لا تخرج عن هذا المفهوم كونها الفلسفة الدالة أو المجموعات

¹ - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 106.

والإجراءات المصممة للتأثير على السعر وبالتالي تمديد هذا السعر، وتسعى السياسات التسعيرية إلى تحديد دور التسعير كواحد من عناصر المزيج التسويقي وعند تحديد السياسات التسعيرية لابد من مراعاة مجموعة من العوامل والتي أهمها:¹

- القدرة على التعامل مع السلع الجديدة؛
- مراعاة الظروف التنافسية؛
- التقيد بالتعليمات الحكومية وخاصة ما يتعلق منها بالتغيير؛
- أخذ الظروف الاقتصادية بعين الاعتبار؛
- تنفيذ أهداف التسعيرة؛
- القدرة على مساعدة رجال التسويق على مواجهة وحل مشاكل العملية المتعلقة بتحديد الأسعار.

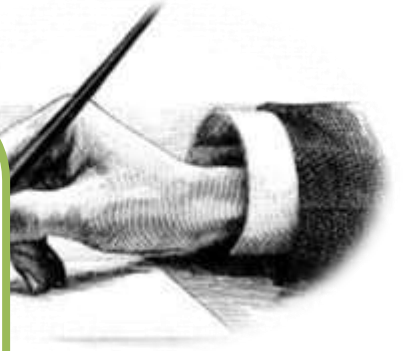
6- اختيار السعر النهائي: في ختام عملية التسعير تكون المؤسسة في موضع أكثر وضوحاً فيما يتعلق بتحديد السعر المناسب للمنتج ففي هذه المرحلة يتم اتخاذ القرار الخاص باختيار السعر الذي يتناسب مع أهداف المؤسسة ويلتزم في الوقت نفسه المستهلكين وإمكانيتهم المادية، ويأخذ بعين الاعتبار ظروف الطلب والمنافسة.²

و يمتاز السعر عن باقي عناصر المزيج التسويقي بأنه مرن وسهل التغيير بطريقة لا نجدها بباقي العناصر الأخرى، ولذلك على متخذ القرار أن يكون على اتصال بما يجري في السوق ليعرف ما يريده المستهلكون ومن ثم يقوم باختيار الأسعار الملائمة وإجراء التعديلات المناسبة (بالزيادة أو النقصان) على السعر بما يرضي المستهلكين ويحقق أهداف المؤسسة، وهذا الأمر يتطلب أخذ عدة عوامل متشابهة في الاعتبار بأن التسعير يعد فناً أكثر منه علماً.

1 - جعفر قواس، مرجع سابق الذكر، ص 28.
2 - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 106-107.

المبحث الثالث

التكلفة المستمدفة وقرار التسعير
بالمؤسسة الاقتصادية



المبحث الثالث: التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

سنترك في هذا المبحث بيان العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها، تقييم تطبيق التكلفة المستهدفة ومتطلبات نجاحها بالإضافة إلى علاقتها بتسعير المنتجات في المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها في المؤسسة الاقتصادية

هناك خمسة عوامل رئيسية تؤثر على تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها على العوائد الناتجة عنها، إثنان منها متعلقان بظروف السوق، وإثنان متعلقان بإستراتيجية الإدارة في المشروع، أما العامل الأخير فهو متعلق بطبيعة العلاقة بين الموردين. وقد تم إدراج هذه العوامل الخمسة تحت ثلاثة أنواع على النحو التالي:

الفرع الأول: العوامل الخاصة بظروف السوق

1- كثافة وشدة المنافسة

إن كثافة وشدة المنافسة هي أحد العوامل المهمة والمؤثرة في تحديد درجة أو نسبة الأهمية المعطاة للمؤسسات المنافسة، فعند ارتفاع شدة المنافسة قد تضطر المؤسسات المتنافسة إلى شراء منتجات منافسيها لتفكيكها وتحليلها والاستفادة منها في عمليات الاختراع والابتكار، وهذا يجعلها تتحمل تكاليف إضافية كبيرة، لذلك تعتبر التكاليف المستهدفة ضرورية ومفيدة جدا في حالة المنافسة الشديدة، وبدونها قد تتعرض المؤسسات إلى خسارة

كبيرة، أما في حالة المؤسسات التي تكون فيها المنافسة عادية فإن فوائد التكلفة المستهدفة تكون أقل.¹

2- طبيعة العملاء

هناك عدة خصائص للعملاء من شأنها التأثير في أهمية تطبيق التكاليف المستهدفة وهي تتمثل في الآتي:

• مدى فصيح وإدراك العملاء :

إن ارتفاع إدراك العملاء بالمنتجات التي تطرحها المؤسسات وقدرتهم على عقد المقارنة بين مختلف هذه المنتجات من حيث السعر والجودة والخصائص الوظيفية، وتجبر تلك المؤسسات على تكثيف مجموعاتها في تحليل طلبات هؤلاء العملاء والسعي الدائم لتحقيقها، وعليه يمكن القول أن مثل هذه البيئات التي تشمل على العملاء على قدر كبير من الوعي تحتاج بصورة أكبر للتكاليف المستهدفة التي تهتم بإدخال الخصائص الوظيفية المطلوبة من قبل العملاء وبالتكلفة المناسبة.

• معدل تغيير متطلبات العملاء :

يؤثر معدل تغيير متطلبات العملاء في مدى أهمية التكاليف المستهدفة ومدى الفوائد الناتجة عنها، فمثلاً نجد في مجال صناعة السيارات التغيير السريع لمتطلبات العملاء، مما يجعل المؤسسات العاملة فيها تبذل جهودات كبيرة ومتواصلة في التنبؤ بمتطلبات العملاء المستقبلية، أما عندما تكون متطلبات العملاء ثابتة فإنه يتطلب جهودات أقل في عمليات التنبؤ بالمتطلبات المستقبلية ومثل ذلك صناعة الجرافات وعجلات الأتقال فهي تحتاج إلى جهودات أقل في عمليات التنبؤ، وبالتالي تكون الفائدة أقل من التكاليف المستهدفة.

¹ - ميساء محمود محمد رجحان، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات -دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة- مذكرة ماجستير -جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية، 2002م، ص 45.

• مدى تفهم وإدراك العملاء لمتطلباتهم المستقبلية:

إن درجة معرفة العملاء لمتطلباتهم المستقبلية تحدد حجم الجهود المبذول من قبل المؤسسات العاملة بنظام التكاليف المستهدفة في تجليل طلبات العملاء ورغباتهم المستقبلية، فكلما ارتفع مستوى معرفة العملاء بمتطلباتهم المستقبلية كلما كانت الحاجة أكبر لنظام التكاليف المستهدفة وكلما كانت الفائدة منه أعلى.¹

الفرع الثاني: العوامل الخاصة بإستراتيجية الإدارة

1- إستراتيجية المنتج

تحدد إستراتيجية المنتج كمية الجهود المبذول في تحقيق التكلفة المستهدفة كما تحدد الوقت اللازم لذلك الجهود المبذول وكيفية أداءه. وهناك ثلاث خصائص لإستراتيجية المنتج وتتمثل في الآتي:

• عدد المنتجات الموجودة في الخط الإنتاجي:

يعتبر عدد المنتجات الموجودة في الخط الإنتاجي عاملا مهما ورئيسيا في تحديد الميزانية المخصصة لتطوير المنتجات وبالتالي إمكانية زيادة أرباحها، مما ينتج عن ذلك زيادة في الجهود المبذولة لتحقيق التكاليف المستهدفة والحصول على فائدة أعلى منها.

• عدد مرات إعادة التقييم:

إن معظم المؤسسات تفضل إدخال منتجات جديدة على القيام بتطوير منتج سابق إذا كان غير مربح بصورة كافية أو إذا وجد فيه بعض المواصفات الغير مرغوب فيها، وإن السبب في ذلك هو ارتفاع تكلفة عملية إعادة التطوير من عملية إدخال منتجات جديدة،

¹ - المرجع نفسه، ص 46 - 47.

المبحث الثالث -==- التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

بالإضافة إلى محدودية الوقت وعدم وجود زمن كاف لتصحيح الأخطاء، فلو حدث وتم إنتاج منتج غير مربح فإنه سيظل كذلك إلى حين سحبه من الأسواق.

وترى الباحثة أن عملية تفصيل العديد من المؤسسات لإدخال منتجات جديدة بدلا من تلك السابقة الغير مربحة بصورة كافية، هو أن المستهلك غالبا ما يكون غير مستعد للتضحية بنقوده وتجربة المنتج أكثر من مرة إذ لم يكن مرضيا له من المرة الأولى، وهي على ذلك تفضل إنتاج الجديد كليا الذي ينافس العيوب السابقة ويحقق الإشباع المرغوب من قبل المستهلك.

• درجة التجديد:

تساعد درجة التجديد في المنتج على تحديد عنصرين وهما: حجم الميزانية المخصصة للتطوير، ومدى الاعتماد على المعلومات المتاحة لدى المشروع من تكلفة المنتجات السابقة، بحيث أنه كلما ارتفعت درجة التجديد في تطوير المنتج كلما ارتفعت التكلفة وكلما ارتفعت أيضا الحاجة إلى الحصول على معلومات جديدة، لأن المعلومات القديمة لدى المؤسسة تصبح حين ذلك دون جدوى أو أهمية للمنتجات المتغيرة بصورة جذرية والمعتمدة على التكنولوجيا الحديثة، وهكذا يكون من الصعب تطبيق التكاليف المستهدفة على المنتجات المتغيرة جذريا لعدة أسباب:

- صعوبة وضع سعر مستهدف؛

- عدم وجود تكلفة تاريخية؛

- إن هذه العملية تتطلب مجهودا أكبر لمعرفة رغبات العملاء.

فعلى سبيل المثال: عندما أدخلت تويوتا سيارة لكزس لم تجني عوائد كبيرة من التكاليف المستهدفة، لأنها كانت تشتغل على درجة عالية من التجديد.

2- خصائص المنتج

لخصائص المنتج تأثيرا قويا على طريقة تطبيق التكلفة المستهدفة وعلى الفوائد الناتجة عنها، تتمثل في الآتي:

• درجة تعقيد المنتج:

إن درجة تعقيد المنتج تعكس عدد المكونات الموجودة في المنتج ومدى صعوبة تصنيعها، كما تعكس عدد الخطوات اللازمة لعملية إنتاجية والتكنولوجيا اللازمة لذلك فكلما ارتفعت درجت تعقيد المنتج كلما ازدادت الحاجة للتكاليف المستهدفة وازدادت الفائدة المحققة منها، لما لها من تأثير جيد على عملية إدخال التعديلات اللازمة على التصميم بحيث يصبح أكثر سهولة وأقل تكلفة.¹

• حجم الاستثمار الرأسمالي

تختلف الفائدة المجنية من التكاليف المستهدفة حسب رؤوس أموال المؤسسات المستخدمة لها، وكذلك حسب الأموال التي تخصصها لعملية تطوير منتجاتها، فالمؤسسات ذات رؤوس الأموال المحدودة تنتج منتجات صغيرة ومحدودة التكاليف وتتفق كذلك أموالا محدودة في سبيل تطوير منتجاتها، فمثلا تتفق مؤسسات إنتاج المشروبات الغازية القليل من الأموال على البحوث والتطوير ويكون لديها استعداد كبير للمغامرة بإنزال الجديد من المنتجات أملا في أن ينتج البعض منها، وهي لا تتضرر كثيرا عند عدم نجاح بعض هذه المنتجات، وبالتالي تكون التكاليف المستهدفة بالنسبة لها أقل فائدة.

أما المؤسسات التي لها رؤوس أموال كبيرة تنتج منتجات باهظة التكاليف فهي تتفق أموالا طائلة في سبيل تطوير منتجاتها، وليس لها الاستعداد الكافي للمخاطرة بأموالها وإنزال

¹ - المرجع نفسه، ص 48.49.

المبحث الثالث -==- التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

منتجات كبيرة قد تحتمل النجاح أو الفشل وبالتالي فهي تحتاج أكثر للتكاليف المستهدفة وتكون لفائدة التي تجنيها منها أعلى.

• المدة التي يستغرقها المنتج لتطويره:

تختلف المدة التي تستغرقها عملية التطوير من منتج لآخر وتبعاً لذلك تختلف الفائدة الناتجة عن التكاليف المستهلكة، فكلما ازدادت فترة تصميم المنتج ولكن في حدود معينة كلما أمكن الاستفادة أكثر من نظام التكلفة المستهدفة من طريق الحصول على تصميمات أفضل وذات تكلفة أقل، فمنتجات كالجرافات مثلاً تحتاج إلى فترة طويلة لتصميمها، وبالتالي تحتاج إلى مجموعات أكبر في عملية تطبيق نظام التكاليف المستهدفة.

3-العوامل الخاصة بالموردين

• قاعدة إستراتيجية الموردين

هناك ثلاث خصائص لإستراتيجية المورد تؤثر بشكل خاص وقوي على الفوائد التي تجنيها المؤسسة من التكلفة المستهلكة وهي:¹

✓ **درجة التكامل الأفقي:** يعني التكامل الأفقي انفصال المؤسسة الرئيسية عن المؤسسات الموردة لها والتي تمدها بالاحتياجات، أما التكامل الرأسي فهو يعني اندماج المؤسسة الرئيسية مع المؤسسات الموردة لها، بحيث تكون المؤسسة الموردة جزءاً لا يتجزأ من المؤسسة الرئيسية، وتقتصر خاصية التكامل الأفقي أو الرأسي على المؤسسات القائمة بالعمليات التجميعية.

وتزداد أهمية التكاليف المستهدفة في المؤسسات التي لها صفة التكامل الأفقي عن تلك المؤسسات التي لها صفة التكامل الرأسي، لأن نسبة كبيرة من أجزاء المنتج يتم الحصول عليها من مصادر خارجية، وبالتالي تكون إمكانية التوريد أكبر من خلال استخدام

¹ - المرجع نفسه، ص 50.

المبحث الثالث === التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

الضغط على الموردين لتخفيض أسعارهم، وعلى العكس من ذلك تكون إمكانية التوفير أقل من المؤسسات الرأسية لأنه يصعب ممارسة الضغط على الموردين في تلك المؤسسات لتخفيض تكاليفهم.

✓ سلطة المؤسسات على الموردين: إن العلاقة النسبية بين المؤسسة الرئيسية ومورديها تحدد مستوى المجهودات المبذولة في تحديد أسعار المشتريات، فعندما تكون المؤسسات ذات سلطة عالية على مورديها، نجد أن هؤلاء الموردين يبذلون مجهودات كبيرة في تطوير التكلفة المستهدفة، بالعكس عندما تكون المؤسسات ذات أحجام إنتاجية بسيطة ونفوذ قليلة على مورديها فإنها تقابل بمجهودات أقل من قبل الموردين في عملية تطوير التكلفة المستهدفة.

وعليه نجد أنه كلما كانت سلطة المؤسسات على مورديها أكبر كلما كانت الفوائد الناتجة عن التكاليف المستهدفة أكثر، وذلك نتيجة مدى ممارسة الضغط على الموردين من قبل هذه المؤسسات.

3-2- طبيعة علاقة الموردين

تختلف الفائدة الناتجة عن التكاليف المستهدفة باختلاف نوعية وطبيعة علاقة المؤسسات بمورديها فكلما اتسمت العلاقة بينها بتعاون أكبر كلما كانت الفائدة الناتجة عن التكاليف المستهدفة أكثر في إيجاد السبيل لتخفيض التكاليف، فوجود هذا التعاون الكبير تتم اللقاءات المتكررة بين المصممين والموردين لإيجاد الحلول المبتكرة التي من شأنها زيادة الأداء الوظيفي والجودة العالية والتخفيض في التكاليف.

المطلب الثاني: تقييم تطبيق التكلفة المستهدفة بالمؤسسة الاقتصادية ومتطلبات نجاحها

الفرع الأول: مزايا تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثالث -==- التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

هناك العديد من المزايا التي يمكن أن تعود على المؤسسات من وراء تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، ومن أهم هذه المزايا ما يأتي: ¹

- منهج التكلفة المستهدفة يساهم في الإدارة الإستراتيجية للأرباح المستقبلية، وذلك بتخطيطه للربح المستهدف؛
- يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة أداة لإدارة التكلفة و الربحية؛
- يؤدي اتباع أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تقديم منتجات مرغوبة من قبل الزبائن وبسعر يمكن تحمله و في ذات الوقت تكون تلك المنتجات محققة للربح؛
- يمكن مدخل التكلفة المستهدفة من نقل الاحتمال بعوامل التكلفة و الأداء يكون عامل مشترك بين مهندسي التصميم و أطراف خارجية مثل الموردين وحتى الزبائن؛
- تحديد التكلفة المستهدفة على مستوى المكونات يساعد في تحسين قدرات الموردين على الابتكار بما يفيد المؤسسة والموردين معا ما 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 بالمؤسسة وعلاقتها بأنشطة الموردين والزبائن حيث يتم إنتاج المنتج بأفضل توليفة ممكنة من الأنشطة؛
- لا يقتصر دور المحاسب الإداري في ظل مدخل التكلفة المستهدفة على مجرد قياس أنشطة الأعمال و التقدير عنها و إنما يمتد ليشترك مع فرق العمل في مبادرات تصميم و تطوير وتنفيذ المنتجات؛

¹ - بوكورية زنا، مرجع سابق الذكر، ص 95- 96.

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

الفرع الثاني: عيوب تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسة الاقتصادية

على الرغم من أهمية التكلفة والمزايا التي يمكن تحقيقها من وراء تطبيقها إلا أن لها نقاط ضعف يمكن أن ندرج بعضها منها فيما يلي:

- تتمثل أهم نقطة ضعف لنظام التكلفة المستهلكة في فرضه لضغط كبير على العمال، حيث أن بلوغ التكلفة المستهدفة مع تقليص الجدول الزمني يصبح شبه مستحيل؛
- مجدت الكثير من المؤلفات النجاح الذي حققته التكلفة المستهدفة، إلا أنه واستنادا لأبحاث يابانية مازال يلاحظ لحد الآن نشوء مشاكل في استعمالها.

وهنا يمكن طرح سؤال بسيط هو لماذا بقي أداء بعض المؤسسات أقل من أداء المؤسسات الأخرى تنتمي إلى نفس المجال الصناعي على الرغم من تطبيق كل منها لنظام التكلفة المستهدفة، ويمكن أن يفسر ذلك بأن التكلفة المستهدفة لوحدها لا يمكن توفير الإستراتيجية طويلة المدى اللازمة لنجاح المؤسسة فعلى الرغم من المؤلفات كانت واضحة في طرحها لأسلوب إلا أن البلوغ العلمي للهدف المقصود يمكن أن يكون بعيدا.¹

- عند نقطة معينة تبدأ درجة عدم فهم نظم التكلفة المستهدفة ترتبط إيجابيا بدرجة تعقيده وسلبيا بدقة القياس، فكلما أصبح نظام أكثر تعقيدا ومتضمنا للمتغيرات وقياسات أكثر، كلما أصبح أكثر صعوبة للفهم؛

- يكون ربط التكلفة المستهدفة بالأرباح العادية معقولا عندما تكون المؤسسة تحقق أرباحا قريبة من المستويات العادية، لكم في حالة بعدها عن الأرباح العادية وبالأخص عند

¹ - هادفي خالد، مرجع سابق الذكر، ص 79.

المبحث الثالث -==- التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

تحقيقها لسلسلة من الخسائر فإن قيام التكلفة المستهدفة على أساس الأرباح العادية يمكن أن يؤدي إلى أهداف غير قابلة للتحقيق، وفي هذه الحالة غالبا ما رحب الإدارة العليا بأي طريقة عقلانية لتخفيض التكلفة؛

- عندما يكون النظام مفهوما، متكاملا وفعالا ومتعلقا بأهداف طويلة الأجل لتخفيض التكلفة تصبح السرية قيادا أساسيا، حيث أن بعض المنافسين على استعداد لدفع أي ثمن مقابل الحصول على تطوير التكلفة المستهدفة للفترة القادمة لأهم منتج ؛

- يمثل أحد مشاكل التكلفة المستهدفة في التحديد الفعلي للتكلفة المستهدفة، إذ أنه من غير السهل التنبؤ بسعر السوق لمستقبلي لمنتوج معين والذي يعتبر نقطة البداية لحساب التكلفة المستهدفة؛

- هناك أيضا مشكل آخر يرتبط بالشكل السابق يتمثل في الفرضيات التي تبنى عليها التكلفة المستهدفة والتي تتضمن مثلا المنافسين المستقبليين، حيث يمكن أن تواجه المؤسسة منافسين جدد في المستقبل إضافة إلى المنافسين الحاليين، وتتعلق الفرضية الثانية بالتطورات التكنولوجية المستقبلية فمن غير الممكن أن تتنبأ المؤسسة بالتطورات التكنولوجية الجديدة التي ستكون في المستقبل؛

- أما الفرضية الثالثة فتتعلق بتفضيلات العملاء المستقبلية إذ يجب التنبؤ بهذه الأخيرة، وبما أن التكلفة المستهدفة قائمة على فرضيات فهذا يعني أنها ليست قياسات دقيقة وإنما هي عبارة عن أفضل تقدير في ظل هذه الفرضيات التي تقوم عليها؛

- مشكل آخر وربما يكون هو أهم مشكل، يتمثل في إدارة التكلفة المستهدفة أو كيفية بلوغ التكلفة المستهدفة حقا، فيعد مشكل تحديد التكلفة المستهدفة وتقسيمها في وظائف المنتج تأتي مرحلة إدارة التكلفة المستهدفة التي تؤدي إلى استخدام تحليل القيمة وتحرير إبداع كل المعنيين بها.

بالطبع لا يمكن أن توجد طريقة تسيير خالية من العيوب إلا أن المحليين يرون أن هذه العيوب للتكلفة المستهدفة يمكن تجاوزها بسهولة مقارنة بطرق أخرى الأمر الذي جعل التكلفة المستهدفة تحظى بجاذبية رغم نقاط الضعف المذكورة أعلاه.

الفرع الثالث: متطلبات نجاح تطبيق التكلفة المستهدفة بالمؤسسة الاقتصادية

لنجاح تطبيق التكلفة المستهدفة بالمؤسسة الاقتصادية يتطلب ما يلي: ¹

- المؤسسات التي تكون حياة منتجاتها متنوعة؛
- المؤسسات التي تعتمد في صناعتها وخدماتها على المعدات الآلية والحاسوب؛
- المؤسسات التي تكون لديها خبرة خاصة بالمنتجات ذات جودة الحياة القصيرة؛
- أن تعتمد على أنظمة التطوير في خفض التكلفة سواء أثناء مرحلة التطوير والتصميم وكذلك أثناء دورة حياة المنتج؛
- أن تكون تعتمد أيضا على بعض الأدوات والأنظمة الإدارية مثل سياسة الإنتاج الفوري، وكذلك رقابة الجودة الشاملة وأنشطة استخلاص القيمة؛
- وجود نظام جيد للمعلومات المحاسبية؛
- وجود نظام جيد لتقدير التكاليف بالاعتماد على كلا من التكاليف التاريخية والدراسة السوقية لاتجاهات الأسعار؛
- الدعم من قبل الإدارة العليا وذلك بسبب الطبيعة الإستراتيجية لهذا المدخل ولتأثيره على أسلوب العمل في مختلف الإدارات داخل المؤسسة بالكامل؛
- توفير الدورات العلمية والتدريب العلمي للأفراد على استخدام مدخل التكلفة المستهدفة؛
- تشجيع وتطوير فرق العمل من مختلف الإدارات والتخصصات؛
- تسمية العلاقات مع الموردين بحيث تكون قائمة على التعاون بدلا من ربح طرف على حساب خسارة للطرف الآخر؛

¹ - علي عدنان أبو عودة، مرجع سابق الذكر، ص 28-29.

المبحث الثالث === التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

- مشاركة جميع المعلومات المتاحة بين جميع الإدارات والأفراد وعدم اختصاص البعض بها؛
- وجود قنوات اتصال مفتوحة بشكل دائم سواء بين المؤسسة والموردين أو بين المؤسسة والعملاء أو بين مختلف الإدارات والأقسام داخل المؤسسة لتسهيل تقدير ومناقشة الاقتراحات والحصول على المعلومات؛
- اعتماد الإدارة على أسلوب تفويض السلطات لفرق العمل لمساعدتها على الابتكار والإبداع؛
- تقييم جميع الأنشطة والأعمال والأفراد بمدى مساهمتهم في تحقيق إستراتيجية ربح المؤسسة.

المطلب الثالث: التكلفة المستهدفة وعلاقتها بتسعير المنتجات بالمؤسسة الاقتصادية

الفرع الأول: التكلفة المستهدفة والتسعير المستهدف

السعر المستهدف هو سعر تقديري للمنتج ويرغب العميل المحتمل في سداه ويعتمد تقدير السعر على فهم القيمة التي يتوقعها العميل للمنتج واستجابة المنافسين، ويعتبر كل من منتجات المؤسسة وتنظيم السوق أحسن موقع لتحديد احتياجات العملاء والقيمة التي يتوقعونها من المنتج كما تقوم المؤسسات بعمل أبحاث عن السوق حول خصائص المنتج التي يريدها العملاء والأسعار التي يرغبون في دفعها، وتحتاج المؤسسة إلى فهم تكنولوجيا المنافسين، والمنتجات والتكاليف.¹

ويمثل سعر البيع المبني على المدخلات بيانات العملاء والمنافسين أساس حساب التكاليف المستهدفة، والتكلفة المستهدفة للوحدة هو السعر المستهدف ناقص الدخل التشغيلي

¹ - هناء بن سعيد، دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج-دراسة حالة مؤسسة صناعية الكوابل ENICAB، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014، ص 47-48.

المبحث الثالث== التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

المستهدف للوحدة، أما الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة فهو الدخل التشغيلي الذي تريده المؤسسة أن تحققه للوحدة من المنتج أو الخدمة المباعة.

والتكلفة المستهدفة للوحدة فهي التكلفة التقديرية في المدى الطويل للوحدة من المنتج التي تساعد المؤسسة على الحصول على الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة عندما تباع بالسعر المستهدف، ولذلك ما هي التكاليف الملائمة التي يجب أن توجد ضمن حساب التكاليف المستهدفة؟

أنها كل التكاليف المستقبلية سواء متغيرة أو ثابتة، وذلك لأنه في المدى الطويل يجب أن تغطي أسعار وإيرادات المؤسسة كل تكاليفها، فإذا لم يحدث ذلك فالبديل الوحيد هو أن تغلق المؤسسة أبوابها.

وفي المعتاد ما تكون التكلفة المستهدفة للوحدة أقل من التكلفة الإجمالية للوحدة حالياً، وفي الواقع أن التكلفة المستهدفة للوحدة هي مستهدفة، وحتى تصل المؤسسة إلى تحديد التكلفة المستهدفة للوحدة والدخل التشغيلي المستهدف للوحدة يجب أن تقوم المؤسسة بتخفيض تكلفة منتجاتها وعملياتها وتستخدم التكاليف المستهدفة بشكل واسع في مختلف الصناعات في العالم، ومنها على سبيل المثال مؤسسات فورد تويوتا.

الفرع الثاني: مراحل تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها بالمؤسسة الاقتصادية

تمر عملية تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها في المشروعات الصناعية لأحد المنتجات بعدة مراحل لخصتها الباحثة في ثلاث نقاط أساسية وهي:¹

1-السوق

¹ - مسيء محمود محمد رجعان، مرجع سابق الذكر، ص 50-51.

المبحث الثالث === التكلفة المستهدفة وقرار التسعير بالمؤسسة الاقتصادية

تتم عملية دراسة السوق للمنتج الجديد أو المطور بهدف التعرف على ظروف السوق الذي سوف يتم البيع فيه وظروف العرض والطلب، ول يتم الوصول إلى نوعية المنتج المستهدف التي سيتم الإنتاج والبيع في حدودها باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{السعر المستهدف} - \text{الربح المستهدف}$$

2- دراسة إمكانية المؤسسة تمهيدا لتعديلها

بعد أن يتم تحديد مواصفات المنتج محل الدراسة ويتم تحديد سعر بيعه والربح المطلوب منه والوصول منها إلى التكاليف المستهدفة، ويقوم فريق التكاليف المستهدفة بالتعرف على جميع إمكانيات المؤسسة المادية والبشرية، كما يقوم ذلك الفريق بتحديد تكلفة ذلك المنتج حسب إمكانيات المؤسسة المتاحة قبل تعديلها وذلك بهدف الوصول إلى:

- موان النقص أو التأخير أو الارتفاع في التكاليف؛

- حساب مقدار الارتفاع في التكاليف إن وجد من خلال المعادلة التالية:

التكلفة الحالية - التكلفة المستهدفة (المسموح بها).

3- القيام بالتعديل وتخفيض التكاليف وتصميم المنتج

بعد أن يتم مواطن حدوث الارتفاع في التكاليف ومقدار ذلك الارتفاع، يبدأ فريق التكلفة المستهدفة بدراسة جميع السبل الممكنة للتخلص من ذلك الارتفاع والوصول بالتالي للتكاليف المستهدفة (المسموح بها)، أو الاقتراب منها قدر الإمكان، عن طريق تحديد التكلفة المستهدفة تكون وسيطا بين التكلفة المستهدفة (المسموح بها)، وعن طريق استخدام بعض النظم المعاونة لنظام التكاليف المستهدفة في تخصيص التكاليف كنظام اختيار وتصميم دالة الجودة KFO ونظام هندسة القيمة VE ونظام التطوير المستمر CI

الفرع الثالث: علاقة التكلفة المستهدفة بتسعير المنتجات

تعتمد أساليب التسعير التقليدية على عملية الإنتاج لوضع سعر بيع للمنتج وذلك بعد تحديد التكلفة الفعلية ومن ثم يطرح في السوق.¹

إلا أنه من الممكن أن تجري العملية بطريقة عكسية، أي تحدد المؤسسة أولاً السعر الذي ستبيع المنتج به، وبذلك تصبح المشكلة هي كيفية التصنيع التي تسمح لها بالبيع في ظل تلك الأسعار، وهو ما تسمح به التكلفة المستهدفة.

إن التكلفة المستهدفة طريقة التسعير وأداة لتخطيط الربحية وإدارة التكلفة تم استخدامها في اليابان بشكل واضح خاصة من قبل المؤسسات العاملة في مجال صناعة السيارات، فلا بد من تحديد تكلفة إنتاج المنتج ثم إضافة هامش الربح المرغوب فيه لتحديد سعر البيع؛

يتم تحديد السعر الذي يتلائم مع متطلبات السوق وإستراتيجية المؤسسة ثم حساب هامش الربح المرغوب فيه ثم طرحه من سعر البيع يتم تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج؛

بعد تحديد التكلفة المستهدفة يتم تزويد المهندسين ومصممي الإنتاج لاعتمادها كحد أعلى لتكلفة الموارد واليد العاملة ومختلف التكاليف الأخرى عند تصميم وتخطيط المنتج.

وهنا تمكن أهمية الدور الأساسي لمرحلة تصميم المنتج وفقاً لتكلفة المستهدفة وبأقل منها وفي حالة الإخفاق في الوصول إليها يتم محاولة تخفيضها بإعادة تقييم التصميم الخاص بالمنتج وتحسين إجراءات وتكنولوجيا إنتاجية وتطوير نظام تجهيز المواد مع مراعاة دائماً جودة المنتج والمحافظة على خصائص التي تسمح بكسب ثقة الزبون.

وتعتبر التكلفة المستهدفة أداة مهمة لتسعير المنتجات في الأسواق والتي تتميز بدرجة عالية من المنافسة حيث تسمح بزيادة فرص واحتمالات نجاح المنتج قبل إنتاجه على خلاف الأساليب التقليدية، وقد تكتشف المؤسسة أن السعر المنتج غير تنافسي، بعدما تكون قد استخدمت الموارد وقامت بإنتاجه.

¹ - هناء بن سعيد، مرجع سابق الذكر، ص 48-49.

الفرع الرابع: أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة التسعير

هناك العديد من العوامل التي تدفع وتشجع المؤسسات على سلوك منهج التكلفة المستهدفة في تسعير منتجاتها ومنها:¹

- عدم سيطرة المؤسسات على السعر بالقدر الذي تتوقعه فالسوق هو الذي يحدد السعر ويتم أخذه كما هو في حال كانت المؤسسة متلقية للسعر (كأن يفرض السعر بموجب تعليمات البنك المركزي)، وعليه فيجب على المؤسسة أن تبحث عن وسائل أخرى للحفاظ على زبائنها ويتم ذلك من خلال إعادة التصميم، وتطوير المنتجات، وتحقيق التكلفة... الخ، لأمر الذي يمكن البنك تحقيق أهدافه ضمن مشتريات الأسعار السائدة في السوق؛
- معظم تكاليف المنتجات يتم تحديدها في مرحلة تصميم المنتج وعليه ففي حال تصميم المنتج وطرحه للسوق فإنه من الصعب بعد ذلك تحقيق التكلفة بما يتوافق مع سعر السوق الأمر الذي يؤثر على ربحية المؤسسة؛
- 80% من التكاليف الواقعة ضمن مرحلة التصميم هي تكاليف مقفلة لا يمكن تجنبها في حال اليد العاملة بعملية تقويم المنتج؛
- انخفاض ملحوظ بدرجة انتماء وولاء الزبائن اتجاه مؤسسة معينة أو منتج معين فأصبح المتحكم الأساسي في تفضيلات الزبائن هو جودة المنتج والسعر المناسب الذي يرغب به الزبون وبغض النظر عن مصدر أو مزود المنتج.

¹ - علي عدنان أبو عودة، مرجع سابق الذكر، ص 62.

خاتمة



خاتمة

تطرقنا في بحثنا هذا مدخل التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير ومحاولة إظهار مدى أهميتها البالغة غي تخفيض التكاليف والقدرة على كسب الأرباح بأكبر قدر ممكن، حيث يتم الاعتماد على مدخل التكلفة المستهدفة كأساس لتحديد السعر نظرا للمزايا العديدة التي يوفرها هذا المدخل في ترشيد قرارات التسعير خاصة إذا كانت الوحدة الاقتصادية لا تتمتع بحرية كبيرة في السيطرة على الأسعار نظرا لحدة المنافسة و التطورات التكنولوجية ومن خلال ما درسناه توصلنا إلى مجموعة من النتائج و التوصيات التالية:

1- نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

- يهتم نظام التكاليف المستهدفة بالتخطيط والتنظيم لجميع مراحل وأقسام المؤسسة بهدف تقديم منتجات متطورة ومنخفضة التكاليف وتشجيع احتياطات المستهلك، وبالتالي تحقق الأرباح الكافية في الأجل الطويل؛
- ✓ وهو ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- يعطي منهج التكلفة المستخدمة أهمية للرقابة التي تقوم بها الإدارة من أجل التكاليف؛
- يعمل منهج التكلفة المستهدفة على التخلص من جوانب الإسراف وهذا بدوره يؤدي إلى خفض التكاليف؛
- تتأثر قرارات التسعير بالعديد من العوامل أهمها الزبائن والمنافسون؛
- يمثل منهج التكلفة المستهدفة طريقة التسعير ونظام التخطيط للربحية وإدارة التكلفة.
- ✓ وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

2- الاقتراحات:

من خلال النتائج المتوصل إليها يمكننا إدراج بعض الاقتراحات التالية

- ينبغي تطوير أنظمة التكاليف للمساهمة في ترشيد عملية اتخاذ القرارات؛
- ضرورة اعتماد منهج التكلفة المستهدفة في التسعير لمساعدة المؤسسات على البقاء وتحقيق المبيعات المطلوبة؛
- على المؤسسات التي لديها إمكانية لتطبيق النظام أو ترغب في تطبيقه منح جميع الموظفين والإداريين وخاصة لهم علاقة مباشرة بالتصميم والعملية الإنتاجية دورات تعزز بها مقدرتهم على ممارسة هذا النظام كما عليها الاستعانة بذوي الخبرة والمعرفة في هذا المجال؛
- ضرورة تفهم جميع المؤسسات الهادفة لتحقيق الأرباح في الأجل الطويل لأهمية نظام التكاليف المستهدفة؛
- ضرورة القيام بالمزيد من الأبحاث والدراسات التي تتناول موضوع التكاليف المستهدفة بالشرح والتوضيح.

3-آفاق الدراسة:

- التكلفة المستهدفة و علاقتها بتحليل القيمة؛
- دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف؛
- التكلفة المستهدفة وعلاقتها بهندسة القيمة.

قائمة المصادر

والمراجع



أولاً- الكتب

1. جعفر القواس، محاسبة التكاليف وتسعير المنتجات، شركة رتاج، الحلول الإدارية، رام الله، فلسطين، 2014
2. محمد عبد الفتاح العشاوي، محاسبة التكاليف- منظور التقليدي الحديث- ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.

ثانياً- المقالات

1. جلييلة عيدان الذهبي، ثائر صبري الغبان، استهداف السعر كأساس لتحقيق تقنية التكلفة المستهدفة للوحدات الاقتصادية العاملة في بيئة الأعمال الحديثة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، مجلد 13، العدد 48، جامعة بغداد، 2007.
2. خليل الديلمي وحازم علي عبد الله الموني، أثر تطبيق احتساب طريقة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتسعير المنتجات (دراسة ميدانية على مصانع الأغذية الأردنية)، مجلة الغربي للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 39، جامعة أربد، 2016.
3. ذواوي مهدي، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة ل إدارة الإستراتيجية للتكلفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 09، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2009.
4. ساسي محمد أحمد عنيمي، مدى فعالية دور التكلفة المستهدفة في زيادة القدرة التنافسية لخدمات البنوك التجارية- دراسة حالة- مجلة البحوث التجارية، العدد الأول، جامعة بنها، 2014.
5. علاء جاسم سلمان، حنان صحبت عبد الله، جلييلة عيدان حليجل، استعمال تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف بالتطبيق في شركة الأمل الصناعية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 21، جامعة بغداد، 2012.
6. غسان فلاح المطارنة، متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية (دراسة حالة)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 20، العدد الثاني، جامعة أن البيت، الأردن، 2008.

ثالثاً - الأطروحات والمذكرات

قائمة المصادر والمراجع

1. بوكورية زنا، التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في المؤسسات الاقتصادية بالسعودية)، مذكرة ماستر، جامعة د الطاهر مولاي، سعيدة، 2012/2013.
2. علي عدنان أبو عودة، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية (دراسة تطبيقية على المصارف العامة في قطاع غزة، أطروحة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2010.
3. ميساء محمود محمد رجفان، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات-دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة- مذكرة ماجستير- جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية، 2002.
4. ناجي شايب الركابي، أهمية التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي في شركة الصناعات الالكترونية، بغداد.
5. هادفي خالد، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية)، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2013.
6. هناء بن سعيد، دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج-دراسة حالة مؤسسة صناعية الكوابل ENICAB، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015.
7. وسام أبو أمين، دور عوامل إستراتيجية التسعير في الحصة السوقية (دراسة ميدانية على شركات الأدوات الكهربائية المنزلية)، مذكرة الماجستير، جامعة دمشق، 2013/2014.

المخلص:

تهدف هذه الدراسة لمحاولة التعرف على الإطار العملي لاستخدام مدخل التكلفة المستهدفة حيث تسعى المؤسسات الاقتصادية لتحقيق أفضل نتائج من خلال تسيير مواردها الاقتصادية واستخدامها بشكل أمثل، وتعد التكلفة المستهدفة واحدة من التقنيات المهمة التي تستخدمها الوحدات الاقتصادية في تخفيض تكاليف الإنتاج وترشيد قرارات التسعير والأخذ بعين الاعتبار متطلبات الزبون ورغباته وضمان الجودة المناسبة للمنتج ومن ثم الوصول إلى التكلفة المستهدفة التي تضمن للوحدة الاقتصادية ميزة تنافسية وفي نفس الوقت تحقق هامش الربح المستهدف المطلوب لدى الإدارة.

ومن المعلوم أن عملية تحديد سياسة التسعير ملائمة للمؤسسة تخضع لعدة اعتبارات وعوامل مختلفة وعلى رأسها التكاليف التي تعتبر القاعدة الأساسية لبناء أسعار المنتجات والخدمات بحيث لا يمكن للمؤسسة تحديد السعر المثالي لأي منتج أو خدمة في غياب معلومات وافية ودقيقة حول الأعباء التي يتحملها هذا المنتج في جميع مراحل النشاط.

الكلمات المفتاحية: التكلفة المستهدفة، التسعير، قرار التسعير.

Résumé:

Cette étude vise à essayer d'identifier le cadre pratique d'utilisation de l'approche des coûts cibles, les entreprises économiques cherchant à obtenir les meilleurs résultats en gérant leurs ressources économiques et en les utilisant de manière optimale. Le coût cible est l'une des techniques importantes que les unités économiques utilisent pour réduire les coûts de production, rationaliser les décisions de tarification, prendre en compte les exigences et les désirs du client, assurer la qualité appropriée du produit, puis atteindre le coût cible qui garantit à l'unité économique un avantage concurrentiel et en même temps atteindre la marge bénéficiaire cible requise par la direction.

On sait que le processus de détermination de la politique de prix appropriée pour l'entreprise est soumis à plusieurs considérations et à différents facteurs, dont les principaux sont les coûts qui constituent la base de la construction des prix des produits et services, de sorte que l'entreprise ne peut pas déterminer le prix idéal pour tout produit ou service en l'absence d'informations adéquates et précises sur les charges que ce produit supporte à tous les stades d'activité.

Mots clés: coût cible, tarification, décision de tarification.