مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية دراسة تطبيقية في شركة المهاري التجارية – فرع نينوى
اسم الكاتب: أ.د. قاسم محسن الحبيطي
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/3253
تاريخ الاسترداد: 2026/11/02 18:51 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

كلية الإدارة والاقتصاد -جامعة الموصل تنمية الرافدين العدد ٩٤ مجلد ٣١ لسنة ٢٠٠٩
ص ص[٣١٩ -٣٣١]

اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية
دراسة تطبيقية في شركة المهاري التجارية -فرع نينوى

الدكتور قاسم محسن الحبيطي
أستاذ-قسم المحاسبة
كلية الإدارة والاقتصاد-جامعة الموصل

المستخلص

تناول البحث إمكانية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات والشركات التجارية حيث لم يتمكن الباحث من الاطلاع على هذا النوع من التطبيق، وجميع الدراسات والبحوث التي أمكن الاطلاع عليها قد تناولت استخدام هذه المدخل في المنشآت والشركات الصناعية سواء للمنتجات الجديدة أم الحالية. وقد تمكن البحث من تطبيق هذا المدخل في شركة المهاري التجارية وتوصل إلى السعر المرغوب من قبل زبائن الشركة في السوق بعد اشتقاق التكلفة المستهدفة نتيجة لإجراءات قام بها الباحث من دون المساس بأسعار استيراد هذه المواد أو إجراء تغيير في نسبة هامش الربح المرغوب من قبل إدارة الشركة، وقد أوصى البحث بإجراء بحوث مستقبلية باستخدام منهج التكلفة على أساس النشاط في إجراءات تخفيض التكلفة في مثل هذه المؤسسات.

The Dependence of Targeted Cost in Commercial Institutions Application Study in Al-Mahary Commercial Co. – Nineveh

Qasim M. Al-Hubaity (PhD)
Professor
Department of Accounting
University of Mosul

The current paper sought the possibility of using the targeted cost in commercial institutions and companies. These did not enable the researcher to be acquainted with this sort of application, and all literatures tackled the use of industrial companies, almost new and current products. The study was able to apply this aspect on Al-Mahary Trade Co. and reached the desired price by customers. This was done through deriving the targeted as a result to the procedures made by the researcher. The research recommended the future studies to use cost methodology on the basis of activity in cost reduction in such foundations.

تأريخ استلام البحث ٢٠٠٨/٥/٢٥ تأريخ قبول النشر ٢٠٠٨/٨/٢٤

المقدمة

ظهر مدخل التكلفة المستهدفة نتيجة لشدة المنافسة بين الشركات الصناعية على اثر الانفتاح العالمي الكبير أو ما يعرف باسم ظاهرة العولمة، إذ شعرت هذه الشركات بمخاطر وجودها في الأسواق المحلية والعالمية إن لم تسلك المسارات التي تمكنها من ذلك، في حين أن بقاءها مرهون بجودة منتجاتها وقبول الزبائن لأسعار تلك المنتجات، لذا بدأت تسعى حثيثاً لإيجاد ما يمكنها من ذلك في خضم عالم الإعمال المتسارع، فظهر مدخل التكلفة المستهدفة الذي يساعد الشركات على الوقوف أمام المنافسة، إلا أن هذا المدخل ظهر لمعالجة تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية، وفي هذا البحث يحاول الباحث تطبيق هذا المدخل في المؤسسات التجارية غير الصناعية وتوضيح مدى الاستفادة منه في ترشيد تكاليف هذه المؤسسات لأن هذه المؤسسات، تلجأ إلى العناصر المكونة للسعر التي تتمثل في تكلفة السلعة والربح المرغوب بوصفهما عنصرين ضمن سيطرة المؤسسة ذاتها، وتتأتى أهمية هذا البحث من خلال توضيح الدور الذي يقوم به مدخل التكلفة المستهدفة في مجال تخفيض تكاليف السلع التجارية التي تستوردها المؤسسات التجارية وتبيعها في الأسواق المحلية من خلال خطوات إجرائية وتكاليفية لغرض الوصول إلى تحديد دقيق لتكاليف السلعة المستهدفة ومن ثم تحديد السعر الذي يقبله الزبائن في السوق.

وتكمن مشكلة هذا البحث في أن الشركة موضوع الدراسة تستورد سلعها وبضائعها التجارية من مناشئ متعددة وبأسعار عالمية تقريباً ثم تضيف عليها المصاريف التي تتكبدها لغرض بيع وتصريف هذه السلع والبضائع، وتحديد أسعارها على ضوء ذلك، إلاّ أن السوق لا يستوعب تلك الأسعار، ومن ثم فهناك مشكلة في تصرف تلك السلع لوجود الكثير من المؤسسات التجارية المنافسة لها في السوق، لذا فإن هذا البحث يحاول إعادة قياس تكاليف تلك السلع وتحديد التكلفة المستهدفة التي تكون ملائمة لسعر السوق والربح المرغوب تحقيقه من قبل إدارة الشركة.

وعلى ذلك يهدف البحث إلى بيان إمكانية اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في الوصول إلى السعر المقبول من قبل زبائن الشركة في السوق، ومن ثم تنشيط مبيعاتها على الرغم من وجود المنافسين الآخرين.

يقوم البحث على فرضية مفادها: إن استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات التجارية يؤدي إلى تخفيض تكاليف سلعها وبضائعها التجارية، ويحقق لها إمكانية تسعير المنتجات على وفق مدخل السوق، ويحقق لها هامش الربح المرغوب نتيجة زيادة أرقام مبيعاتها، وتحقيقاً لأهداف وفرضية البحث فقد تم تقسيمه إلى ثلاث فقرات، تناولت الفقرة الأولى توضيح ماهية التكلفة المستهدفة من حيث النشأة والتعريف والأهداف، وفي الفقرة الثانية تناولت تطبيق هذا المدخل على شركة المهاري التجارية

فرع نينوى بوصفها شركة تجارية واسعة وتعاني من مشكلة أسعار سلعها في السوق المحلية، فيما استعرضت الفقرة الأخيرة خلاصة البحث.

١. ماهية مدخل التكلفة المستهدفة

إن مدخل التكلفة المستهدفة يعد مدخلاً استباقياً في تحديد التكلفة حتى قبل حدوثها من خلال ما يتمتع به من مرونة في تغيير التكلفة بواسطة أدواته الخاصة مثل هندسة القيمة، هندسة التكلفة وتحليل القيمة وغيرها.

ظهر هذا المدخل واستخدم في بدايات القرن العشرين في شركة فورد لصناعة السيارات، إذ تم إتباع أسلوب التكامل الخلفي، أي التركيز على الموردين فيما يخص المواد، وبالنسبة للأجور تم التركيز على العمالة الماهرة، وفي التكاليف الأخرى تم التركيز على ملوكها في تخصيصها على المنتجات (Sakurai,1989,23).

وخلال الفترات اللاحقة قامت العديد من الشركات الصناعية اليابانية والأمريكية بتطبيق هذا المدخل على منتجاتها وكان من أبرز هذه الشركات شركة TOYOTA اليابانية، حيث أدركت هذه الشركات عدم جدوى زيادة الأسعار، وأن التكلفة المستهدفة هي مفتاح النجاح والبقاء في السوق لذلك قامت بتطوير وتقديم منتجات ذات أسعار رخيصة مكنتها في الحصول على مكانة مرموقة في الأسواق المحلية والعالمية (Okano,1996,2).

تعرف التكلفة المستهدفة بأنها نظام تخطيط الربح وإدارة التكلفة للوصول إلى السعر المنافس من خلال التركيز على المراحل الأولية لتصنيع المنتج وتطويره في دورة حياة المنتج الكلية وتحليل الأنشطة في سلسلة القيمة مع متطلبات الزبائن (Ganye keah,2003,2)

وتم تعريفها بأنها منهج يقوم على تحديد تكلفة المنتج المقترح الذي عندما يباع يولد هامش ربح مرغوب به، ويتم التركيز على دورة حياة التكلفة والمراحل الأولى من دورة حياة المنتج الكلية (Cooper & slagmoder,1997,5).

فيما عرفها آخر بأنها برنامج لتخفيض التكاليف خلال التوجه إلى العمليات الأمامية من دورة حياة المنتجات لأغراض التخفيض وتحسين الربحية (Chen *etal*,2002,2).

ولا يوجد اتفاق بين الكتاب على تعريف التكلفة المستهدفة والهدف من استخدامها هل هو رقابة التكلفة، أم خفض التكلفة أم توفير جودة المنتج وتقديمه في الوقت المناسب.

لكن الباحث يرى أن التكلفة المستهدفة هي مدخل تابع لمدخل مستقل هو سعر المنتج المقبول في السوق، ومن ثم محاولة التحكم بكلفة المنتج وتكييفها لتلائم السعر والربح المرغوب من قبل الإدارة.

ويمكن بيان أهم المرتكزات التي يبني عليها مدخل التكلفة المستهدفة، وهي كما يأتي (خضر،٢٠٠٥، ٨)

١. أسلوب يركز على تخطيط وإدارة التكلفة بما لا يتعارض مع الجودة والوقت.
٢. التركيز على مراحل البحث وتطوير وتصميم المنتج.
٣. تقديم المنتج بالجودة والسعر المناسب وبحسب متطلبات الزبائن.
٤. يركز على المنتجات ذات الدورات الحياتية قصيرة الأجل نسبياً.
٥. يتم الاعتماد على أسعار السوق فى تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج.

خطوات قياس التكلفة المستهدفة

يتطلب تحديد التكلفة المستهدفة لكل منتج اعتماد الصيغة الآتية:

سعر البيع المحدد في السوق = التكلفة المستهدفة + هامش الربح المرغوب ---(١)

من المعادلة رقم ١ يتوجب تحديد المتغيرات التي تحتويها وكما يأتي (خضر، ٢٠٠٥، ١٥)

١. تحديد سعر البيع المحدد في السوق (المنافس)

يعد سعر البيع نقطة البدء في مدخل التكلفة المستهدفة لوجود العديد من العوامل المؤثرة في بيع المنتج مثل طبيعة المنتج، صفات الزبون ومتطلباته، ظروف السوق، دورة حياة المنتجات، كمية المبيعات المتوقعة واستراتيجيات المنافسين، والسوق هي التي تحدد السعر التنافسي الذي يجب أن تقوم المؤسسات والشركات بتسعير منتجاتها بأسعار السوق، وربما أقل قليلاً للحصول على مكان في تلك السوق، وفي سعيها لتسعير المنتج تلجأ الشركات إلى دراسات السوق لغرض تحديد السعر المتوقع للمنتج.

٢. تحديد هامش الربح المرغوب

يرتبط الربح المستهدف بالأرباح المخططة للشركة وبخاصة على المدى المتوسط مع الأخذ بالاعتبار تكلفة الأموال التي تولد تلك الإرباح، وفي مدخل التكلفة المستهدفة يتم ابتداءً احتساب إجمالي الربح المستهدف على ضوء خطط الأرباح متوسطة الأجل التي تغطي فترة ٣ -٥ سنوات ثم يصار إلى تقسيم إجمالي الربح إلى أرباح مستهدفة لكل المنتجات التي تسوق في السوق مستقبلاً، فيما يتم استخدام معدل العائد على المبيعات أو العائد على الاستثمار لتحديد الإرباح المستهدفة، وفي المؤسسات التجارية يفضل اعتماد العائد على المبيعات، إذ يحدد بوضوح ربحية كل منتج عندما تكون أعداد المنتجات كبيرة فيصعب احتساب العائد على الاستثمار لكل منتج.

٣. تحديد التكلفة المستهدفة

يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح الربح المرغوب من سعر البيع المحدد في السوق للوصول إلى التكلفة الممكن تحقيقها (المستهدفة) لهذا المنتج في ظل

الموارد والأنشطة آخذاً بالاعتبار جميع الاعتبارات والمواصفات الخاصة بالمنتج وفي حال ظهور هذه التكلفة أكبر من المستهدفة يمكن البدء بإجراءات خاصة للبحث عن الفرص المتاحة لتخفيض التكاليف من دون التأثير في خصائص ومواصفات المنتج الرئيسة التي يحتاجها الزبائن عن طريق ما يعرف بهندسة القيمة أو هندسة التكلفة(*).

مما سبق يتضح أن مكان تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة هو النشاط الصناعي وبخاصة للمنتجات الجديدة التي تحاول الشركات الصناعية تسويقها في الأسواق المحلية أو الخارجية، لكن ما هي الحال بالنسبة للمؤسسات والشركات التجارية التي تقوم باستيراد أو شراء سلعها وبضائعها التجارية من مناشئ خارجية أو محلية لتقوم ببيعها في الأسواق المحلية إلى تجار الجملة والمفرد؟

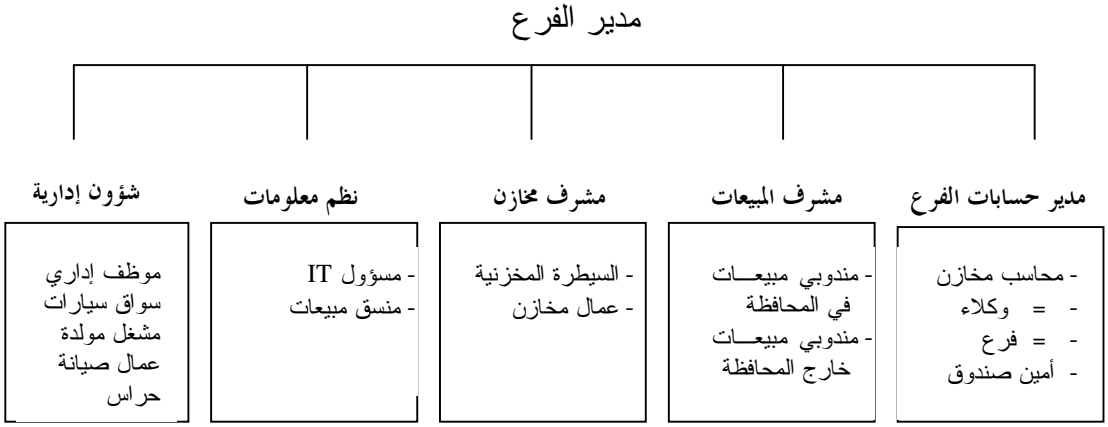
هذا ما سيتم توضيحه وتحديد المستلزمات الخاصة بتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة من خلال الدراسة التطبيقية التي أجراها الباحث على الشركة موضوع الدراسة.

٢. الدراسة التطبيقية في شركة المهاري التجارية / فرع نينوى

تأسست شركة المهاري التجارية في بدء عام ١٩٩٣ وكان مقرها الرئيس في بغداد، وهي شركة تقوم بالمتاجرة بالمواد الاستهلاكية (غذائية وغيرها) عن طريق حصولها على وكالات تجارية من شركات عالمية مثل شركة نيدو، شركة نستله، شركة وينلوفر، وغيرها، إذ تقوم باستيراد السلع التجارية من هذه الشركات وتخزنها في المخازن الخاصة بها لتبيعها لاحقاً في السوق المحلية، ثم توسعت أعمالها فقامت بافتتاح العديد من الفروع في مدن ومحافظات العراق، حيث تم افتتاح فرع نينوى في العام ٢٠٠٢، وتقوم بتجهيزه بالمواد والسلع الاستهلاكية من المركز الرئيسة في بغداد بعد تحديد سعر البيع الذي يجب أن تباع به السلع والبضائع إلى تجار الجملة، وتعتمد الشركة نظام المحاسبة الموحد في جميع المعالجات المحاسبية عن طريق ربطه إلكترونياً مع المركز الرئيسة مع باقي فروع الشركة المنتشرة في العراق، وللشركة مندوبو مبيعات يقومون بترويج وتسويق السلع في أسواق محافظة نينوى وتكريت وسامراء ويتم منح خصم نقدي للتاجر الذي يسدد نقداً، فضلاً عن منحه مدة ائتمان خاصة يتم تحديدها بحسب حجم المشتريات والتسديدات ضمن فترة الائتمان، ولا يمكن قطع فاتورة جديدة للتجهيز في حال تجاوز التاجر فترة الائتمان المحددة له.

ويتكون الفرع من إدارة تضم موظفي حسابات ونظم معلومات وموظفي مخازن وأنشطة مساندة والشكل التالي يبين الخريطة التنظيمية للفرع.

(*) للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى أبحاث وكتب المحاسبة الخاصة.



المصدر: من اعداد الباحث استناداً إلى سجلات الشركة وبياناتها.

يقوم المركز الرئيس للشركة بتجهيز الفرع بالسلع التجارية بحسب المتوفر في المخازن الرئيسة وبحسب الطلبيات التي يعدها الفرع على أن يتحمل الفرع أجور النقل إلى الفرع، ويقوم بإيداع جميع الإيرادات المستلمة بموجب وصولات قبض في حساب جارٍ باسم المركز الرئيس في أحد المصارف بعد اقتطاع مبالغ تودع لدى أمين الصندوق كسلف مستديمة للنثرية لتدارك المصاريف التي يتكبدها الفرع بموجب وصولات دفع يحتفظ الفرع بنسخة منها، ويرسل الأخرى إلى المركز الرئيس، ويتم تسوية هذه السلفة دورياً أو عند نفادها.

يتعامل الفرع مع العديد من مفردات المواد التي أمكن تبويبها إلى العناصر الرئيسة الآتية:

١. أصناف متعددة من الأرز.
٢. أصناف من العسل والمربيات.
٣. أصناف من العصائر والمشروبات.
٤. أصناف من حليب الأطفال والكبار والسيريلاك.
٥. أصناف من النساتل والجلي.
٦. أنواع من القهوة والشاي.
٧ أنواع من الشوربة.
٨. أنواع من المبيضات ومستلزمات الغسيل.
٩. أنواع الصوابين والمعقمات.

١٠. أنواع الشامبو والكريمات.
١١. أنواع من معطرات الجو وقاتل الحشرات.
١٢. أنواع من معجون وفرشاة الأسنان.
١٣. أنواع من سويتلو ومواد متفرقة.

ويبلغ متوسط المخزون الشهري من هذه المواد ٧٨٧٨ كارتون لأن وحدة القياس الرئيسة هي الكارتون، ويتم التعامل مع الإيرادات والمصاريف والإيداعات والتحويلات من المصارف بالدولار فقط بحسب سياسة الشركة.

وتقوم آلية عمل الفرع بأن يتم عرض قوائم بالمواد المتوفرة وأسعارها من قبل مندوبي مبيعات الفرع على تجار الجملة في أسواق المحافظة أو خارجها، ثم يقوم التاجر بتسجيل المواد المطلوبة وتسليم قيمتها أو جزء منها إلى المندوب الذي يقوم بدوره بإيداع المبالغ لدى المصرف المختص وتقديم فيشة الإيداع إلى أمين الصندوق في اليوم ذاته أو اليوم التالي، ويتحمل المندوب مديونية الوكيل لحين تسويتها، إذ يتوجب على كل مندوب متابعة التحصيلات من الوكلاء المسجلين ضمن مسؤوليته ومنطقته التجارية في الأسواق، مع وجود نظام دقيق لمتابعة التحصيلات اليومية، الأسبوعية والشهرية ويتم في ضوئها تحديد عمولات المندوبين.

ويتحمل الفرع في أعماله هذه مصاريف شهرية مثل الرواتب والإيجارات وأجور النقل وغيرها ويمكن توضيحها في الجدول الآتي:

الجدول ٢

المبلغ	البيان	الملاحظات
٧٠٠	إيجار مبنى إدارة الفرع	
٢٧٢٣,٢٥	إيجار مخازن الفرع	
٢٠,٥	خدمات قانونية	
١٥,٧٥	صيانة وسائل تدفئة وتبريد	
١٣,٨٥	لوازم ومهمات	
٥٧,٥	مصاريف ضيافة	
٧٥٩٥,٧٥	رواتب وأجور	
٤٥,٧٥	خدمات مصرفية	
١١١,٨٥	صيانة وسائل نقل	
١٦,٣٥	صيانة آلات ومعدات	
٧٧,٨٥	صيانة مباني وإنشاءات	
٣٧١	اتصالات عامة	
٣٧,١٠	صيانة حاسبات الكترونية	
٥	صيانة أثاث أجهزة مكتب	
٤٤,٥	أجور كهرباء وماء	

المبلغ	البيان	الملاحظات
٥٥,٨٥	أجور نقل العاملين	
٣٣٠	سفر وإيفاد	
٢٩٠	مصروفات أخرى	
٢٠٥٠	نقل السلع والبضائع	
٨٤,٦٥	قرطاسية	
١٠٧٧,٥٠	كاز وبنزين	
٧٦٥	مكافآت تشجيعية	
١٧	تعويضات وغرامات	
٣٣٣,٣٤	اندثار سيارات	١٠٠٠٠ كلفة*٤ عدد /١٢ ---------- ١٠
٢٢٧,٧٨	اندثار أجهزة حاسوب	٥٠٠٠+٤*٨٠٠ /١٢ ---------- ٣
٢٠٠	اندثار مولدة كهرباء	١٠٠٠-١٣٠٠٠ /١٢ ---------- ٥
١٦٦,٦٧	اندثار مجمدة تبريد حاوية	١٠٠٠-١٥٠٠٠ /١٢ ---------- ٧
٦٦,٦٧	اندثار مكيفات هواء	٥٠٠-٥٠٠*٩ /١٢ ---------- ٥
١١٦,٦٧	اندثار أثاث	٥٠٠-٧٥٠٠ /١٢ ---------- ٥
١٩٧٥	كلف التلف وانتهاء الصلاحية	
١٩٦٠٢	**مجموع المصاريف الشهرية**	

المصدر: من إعداد الباحث بموجب بيانات وسجلات الفرع السنوية وقد اعتمد الباحث فترة الشهر كونها أكثر ملاءمة للبضائع والسلع ذات الدورات القصيرة.

يقوم الفرع وبالاتفاق مع المركز الرئيس باحتساب نصيب الكارتون الواحد من هذه المصاريف وإضافتها إلى سعر التجهيز المحدد من قبل المجهز ثم يضاف هامش الربح المرغوب من قبل الشركة والبالغ ١٥% من سعر البيع للوصول إلى سعر البيع لوكلاء الجملة.

ومن خلال معايشة الباحث الميدانية في هذه الشركة اتضح أن جميع سلع وبضائع هذا الفرع تواجه صعوبة في التسويق في أسواق الموصل نتيجة للأسعار المنافسة من قبل الشركات التجارية الأخرى واحتواء البطاقة التموينية على البعض منها، وبعد لقاء مندوبي المبيعات البالغ عددهم تسعة مندوبين ومناقشة الموضوع معهم شخصياً تبين أن السعر المقبول من قبل الوكلاء (زبائن الشركة) هو السعر الذي يقل عن الأسعار الحالية بنسبة ٣% لكي يتمكن المندوبون ومن ثم فرع الشركة من بيع السلع والبضائع بسعر منافس ودورانه بالسرعة المطلوبة، إلا أن إدارة الفرع اعترضت على التخفيض لأن أسعار سلعها قد تم تحديدها من المجهز، ولا يمكن تغيير هذه الأسعار بسبب الاتفاقيات المبرمة مع المجهزين، لذا فقد اقترح الباحث على إدارة الشركة دراسة إمكانية تحديد التكلفة المستهدفة T.C لهذه السلع والبضائع من دون المساس (قدر الإمكان) بأسعار المجهزين التي يتم الاستيراد بموجبها بعد إعادة تحليل مصاريف الفرع الذي يقوم بتحميلها على المواد وعلى وفق التفصيل الآتي:

من الجدول ٢ يمكن تحديد حصة الكارتون الواحد من مصاريف الفرع شهرياً كما يأتي:

١٩٦٠٢$ ÷ ٧٨٧٨ كارتون = ٢,٤٩$ حصة الكارتون الواحد شهرياً

ولغرض الوقوف على آلية تحديد أسعار السلع والبضائع المعمول بها حالياً بموجب الصيغة التقليدية B.C فقد تم اختيار بعض السلع المهمة الموجودة في المخازن لتوضيح عملية التسعير التي سبق أن تمت بموجب الصيغة الآتية:

السعر = التكلفة + هامش الربح المرغوب

والجدول الأتي يبين آلية التسعير:

الجدول ٣

رمز المادة	اسم المادة	سعر المجهز$	مصاريف الفرع$	إجمالي الكلفة$	الربح المرغوب ١٥%	وحدة القياس	سعر البيع بالجملة$
٠٠٦٢٨	رز باكستاني بسمتي ٨ *٥كغم	٢٦,٧٩	٢,٤٩	٢٩,٢٨	٥,١٧	كارتون	٣٤,٤٥
١٦٢٨١	عسل السنبلة ١٢*٧٥٠	٤٥,٤٩	٢,٤٩	٤٧,٩٨	٨,٤٧	=	٥٦,٤٥
٦٢٨١٠	زيوت ٤ *٣,٥ لتر	٢٠,٨٤	٢,٤٩	٢٣,٣٣	٤,١٢	=	٢٧,٤٥
٥٣٥٢١	عصائر ٦*٢٥٠٠	٣٨,٠٥	٢,٤٩	٤٠,٥٤	٧,١٦	=	٤٧,٧
٨٢٥٤٠	حليب نيدو باودر ٦*١٨٠٠	٧٦,٩٤	٢,٤٩	٧٩,٤٣	١٤,٠٢	=	٩٣,٤٥
٠٥٠٠٠٤	نستله ٦*٤٣٠	٧٥,٩٢	٢,٤٩	٧٨,٤١	١٣,٨٣	=	٩٢,٢٥
٠٠٩٨٩	القهوة ٦*٢٠٠	٣٧,٤٢	٢,٤٩	٣٩,٩١	٧,٠٤	=	٤٦,٩٥
٤٠٤٢	الشوربة ١٤٤*٥٣	٦٢,٨٣	٢,٤٩	٦٥,٣٢	١١,٥٣	=	٧٦,٨٥
١٠٠٥٥	مبيضات ١٨*٩٥٠	٢٣,٠٢	٢,٤٩	٢٥,٥١	٤,٥٠	=	٣٠,٠١

رمز المادة	اسم المادة	سعر المجهز$	مصاريف الفرع$	إجمالي الكلفة$	الربح المرغوب ١٥%	وحدة القياس	سعر البيع بالجملة$
١٦٠٠١١	صوابين ١٤٤*١٠٠	٤٢,٩٤	٢,٤٩	٤٥,٤٣	٨,٠٢	=	٥٣,٤٥
Sss٤٦	شامبو ٣٦*١٩٠	١٩,٨٤	٢,٤٩	٢٢,٣٣	٣,٩٤	=	٢٦,٢٧
١٦٠٠١٠	معطرات جو ١٢*٣٠٠	١١,٩٢	٢,٤٩	٤١,١٤	٢,٥٤	=	١٦,٩٥
Scu٣٦	معجون أسنان ٤٨*١٠٠	٣٦,٣٨	٢,٤٩	٣٨,٨٧	٦,٨٥	=	٤٥,٧٢
L٤٧٨٦	سويتنلو ١٢*٨٠	٣٢,٧٤	٢,٤٩	٣٥,٢٣	٦,٢٢	=	٤١,٤٥
٠٨٨٥٢	عنبة الباخرة ١٢*١	٢٠,٨٤	٢,٤٩	٢٣,٣٣	٤,١٢	=	٢٧,٤٥
٧٦١٦١	قشطه ٤٨*١٧٥	٣١,٠٤	٢,٤٩	٣٣,٥٣	٥,٩٢	=	٣٩,٤٥
Tss١١٧	مكيف ١٢*٣٠٠	١٧,٠١	٢,٤٩	١٩,٥	٣,٤٤	=	٢٢,٩٤
Srx٣٤٠	ريكسونا بخاخ ٤٨*١٥	٥١,٠٢	٢,٤٩	٥٣,٥١	٩,٤٤	=	٦٢,٩٥
Slx٤٤٠	كريم لوكس ٤٨*١٠٠	١٣,٩٣	٢,٤٩	١٦,٤٢	٢,٩٠	=	١٩,٣٢
٠٠٤٠٦٤	سيريلاك قمح ٥٠*٢٠٠	٤٩,٧٤	٢,٤٩	٥٢,٢٣	٩,٢٢	=	٦١,٤٥

المصدر : الجدول من إعداد الباحث بحسب بيانات الشركة في ٢٠٠٨/٤/٣٠

ولغرض تحديد السعر المستهدف المقبول من قبل زبائن الشركة يجب اشتقاق التكلفة المستهدفة على وفق صيغية المعادلة ٢ السابقة.

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المقبول في السوق - هامش الربح المرغوب

وبتطبيق هذه الصيغة على أصناف السلع والبضائع التي تتاجر بها الشركة بعد الأخذ بالاعتبار السعر المقبول من قبل الزبائن والذي يقل عن السعر الحالي بحدود ٣% بحسب دراسات السوق التي قام بها مندوبو المبيعات يمكن تحديد الأسعار والكلفة المستهدفة على وفق الجدول الآتي:

الجدول ٤

اسم المادة	سعر المجهز$	مصاريف الفرع(٤) ٥ -٣	إجمالي التكلفة المستهدفة	الربح المرغوب	وحدة القياس	سعر البيع المستهدف
رز باكستاني بسمتي ٨ *٥كغم	٢٦,٧٩	١,٦٩	٢٨,٤١	٥,٠١	كارتون	٣٣,٤٢
عسل السنبلة ١٢*٧٥٠	٤٥,٤٩	١,٠٥	٤٦,٥٤	٨,٢١	=	٥٤,٦٣
زيوت ٤ *٣,٥ لتر	٢٠,٨٤	١,٨٠	٢٢,٦٤	٣,٩٩	=	٢٦,٦٣
عصائر ٦*٢٥٠٠	٣٨,٠٥	١,٢٨	٣٩,٣٣	٦,٩٤	=	٤٦,٢٤
حليب نيدو باودر ٦*١٨٠٠	٧٦,٩٤	٠,١١	٧٧,٠٥	١٣,٥٩	=	٩٠,٦٤
نستله ٦*٤٣٠	٧٥,٩٢	٠,١٤	٧٦,٠٦	١٣,٤٢	=	٨٩,٤٨
القهوة ٦*٢٠٠	٣٧,٤٢	١,٢٩	٣٨,٧١	٦,٨٣	=	٤٥,٥٤
الشوربة ١٤٤*٥٣	٦٢,٨٣	٠,٥٣	٦٣,٣٦	١١,١٨	=	٧٤,٥٤

اسم المادة	سعر المجهز$	مصاريف الفرع(٤) ٥ -٣	إجمالي التكلفة المستهدفة	الربح المرغوب	وحدة القياس	سعر البيع المستهدف
مبيضات ١٨*٩٥٠	٢٣,٠٢	١,٧٢	٢٤,٧٤	٤,٣٧	=	٢٩,١١
صوابين ١٤٤*١٠٠	٤٢,٩٤	١,١٣	٤٤,٠٧	٧,٧٨	=	٥١,٨٥
شامبو ٣٦*١٩٠	١٩,٨٤	١,٨٢	٢١,٦٦	٣,٨٢	=	٢٥,٤٨
معطرات جو ١٢*٣٠٠	١١,٩٢	٢,٠٥	١٣,٩٧	٢,٤٧	=	١٦,٤٤
معجون أسنان ٤٨*١٠٠	٣٦,٣٨	١,٣٢	٣٧,٧	٦,٦٥	=	٤٤,٣٥
سويتنلو ١٢*٨٠	٣٢,٧٤	١,٤٤	٣٤,١٨	٦,٠٣	=	٤٠,٢١
عنبة الباخرة ١٢*١	٢٠,٨٤	١,٨	٢٢,٦٤	٣,٩٩	=	٢٦,٦٣
قشطه ٤٨*١٧٥	٣١,٠٤	١,٤٩	٣٢,٥٣	٥,٧٤	=	٣٨,٢٧
مكيف ١٢*٣٠٠	١٧,٠١	١,٩	١٨,٩١	٣,٣٤	=	٢٢,٢٥
ريكسونا بخاخ ٤٨*١٥	٥١,٠٢	٠,٨٨	٥١,٩	٩,١٦	=	٦١,٠٦
كريم لوكس ٤٨*١٠٠	١٣,٩٣	٢	١٥,٩٣	٢,٨١	=	١٨,٧٤
سيريلاك قمح ٥٠*٢٠٠	٤٩,٧٤	٠,٩٣	٥٠,٩٤	٨,٩٤	=	٥٩,٦١
المتوسط		١,٥٧				

المصدر: الجدول من إعداد الباحث

من جدول اشتقاق السعر المستهدف والتكلفة المستهدفة المذكورين آنفاً يتضح أنه ولغرض الإبقاء على أسعار الاستيراد (من المجهز) للسلع والبضائع التجارية مع المحافظة على هامش الربح المرغوب وقدره ١٥% من سعر البيع يجب تخفيض حصة الكارتون الواحد من مصاريف الفرع بحيث لا تتجاوز ١,٥٧$ حتى يتمكن فرع الشركة من بلوغ أسعار الربح المقبولة من قبل الزبائن (المستهدفة)، من دون المساس بمتغيري سعر المجهز وهامش الربح المرغوب.

خطوات تحليل التكلفة للوصول إلى التكلفة المستهدفة

من الجدول ٢ تم تحديد حصة الكارتون الواحد من مصاريف الفرع المحملة على السلع والبضائع التجارية بمبلغ ٢,٤٩$، في حين المبلغ المطلوب تحميله على الكارتون الواحد في ظل أسعار البيع والتكلفة المستهدفة يجب أن لا يتجاوز مبلغ ١,٥٧$، أي بفارق قدره ٠,٩٢$ للكارتون الواحد. ما هي إجراءات عملية التخفيض المطلوبة؟

اجتمع الباحث مع إدارة الفرع وموظفي المخازن وتمت مناقشة الموضوع من جميع جوانبه واقترح الباحث أن يتم انتقال الإدارة بصورة كاملة إلى مبنى المخازن التي تبلغ مساحتها بحدود ٢٤٠٠ (متر مربع)، وهي عبارة عن مسقفات كونكريتية تستطيع استيعاب مكاتب الإدارة في جانب منه واستخدام المساحة المتبقية كمخازن للمواد.

هذا الانتقال والدمج بين إدارة الفرع وإدارة المخازن يؤدي إلى تخفيض مصاريف الفرع الشهرية والوصول إلى التكلفة المستهدفة بحسب الآتي:

١. الدمج يؤدي إلى تخفيض كمية الوقود المستخدمة للمولدة والسيارات بنسبة ٥٠%.
٢. الدمج يؤدي إلى تخفيض عدد العاملين ومن ثم الرواتب والأجور بنسبة ٤٠% .
٣. الدمج يؤدي إلى تخفيض فقرة صيانة المباني بنسبة ٥٠%.
٤. الدمج يؤدي إلى تخفيض عدد أجهزة الحاسوب بنسبة ٣٠%.
٥. الدمج يؤدي إلى تخفيض مبلغ ٧٠٠% عن إيجار مبنى الإدارة الشهري.
٦. الدمج يؤدي إلى تخفيض عدد المكيفات وأجهزة التبريد بنسبة ٥٠%.
٧. الدمج يؤدي إلى تخفيض أجور نقل العاملين بنسبة ١٠٠%.
٨. الإشراف المباشر من قبل الإدارة يؤدي إلى تقليل التالف وانتهاء الصلاحية بنسبة ٨٠%.
٩. ضرورة تخفيض فقرة المصروفات الأخرى بنسبة ٤٠%.
١٠. العمل على تخفيض مصاريف الاتصالات بنسبة ٣٠%.
١١. ترشيد مصاريف السفر والإيفاد والعمل على تخفيضها بنسبة ٢٠%.
١٢. العمل على تخفيض أجور نقل السلع والبضائع بنسبة ٢٥% أو القيام باستخدام سيارات الشركة ذاتها في النقل إن أمكن ذلك.
١٣. تخفيض المكافآت التشجيعية (العمولات) بحيث تتم تغطية الرواتب الأساسية لمندوبي المبيعات أولاً، ومن ثم تصرف العمولات على ضوء تحقيق المستهدف الشهري من المبيعات وبذلك ستنخفض العمولات بنسبة ٤٠%.
١٤. تخفيض أقساط اندثار أجهزة الحاسوب وأجهزة التكييف حسب الإعداد المتبقية بعد الدمج.

وعند ترجمة هذه الفقرات بلغة الأرقام وعلى ضوء ما جاء بالجدول ٢ تبين إن مقدار التخفيض في مصاريف الفرع تبلغ ٧٢٣٩,٦٤$ وبذا متكون مصاريف الفرع بعد التخفيض

١٩,٦٠٢ -٧٢٣٩,٤٦=١٢٣٦٢,٣٦$

وبقسمة هذا المبلغ على عدد الكارتونات من السلع والبضائع المتوفرة في مخازن الفرع شهرياً يكون نصيب الكارتون الواحد من هذه المصاريف.

١٢٣٦٢,٣٦/٧٨٧٨=١,٥٧$

وهو مبلغ يؤدي بفرع الشركة للوصول إلى التكلفة المستهدفة ومن ثم الوصول إلى السعر المقبول من قبل زبائن الشركة في السوق دون التأثير على سعر الاستيراد وهامش الربح المرغوب وكما موضح في الجدول ٤. وعلى هذا يمكن إثبات فرضية البحث بإمكانية اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية.

خلاصة البحث

تناول البحث موضوع التكلفة المستهدفة وهو من المواضيع الهامة في عالم الصناعة وناقش المفهوم والنشأة ومجالات التطبيق، حيث ركزت الأدبيات التي أمكن للباحث الاطلاع عليها على إن المجال المناسب لتطبيقات التكلفة المستهدفة هو في المجالات الصناعية، إلا إن البحث استطاع تطبيق هذا المدخل في المؤسسات التجارية على الرغم من وجود العديد من المحددات مثل أسعار الاستيراد وهوامش الربح المحددة من قبل الإدارة وذلك من خلال تسليط الضوء على التكاليف الخاضعة لمسؤولية ورقابة إدارة الفرع، محاولاً إعادة تحليل وتنظيم تلك التكاليف بما يلائم إمكانية اعتماد هذا المدخل وصولا إلى السعر الذي يقبله زبائن الشركة في السوق والذي كان يقل عن السعر الحالي بحدود ٣% حيث تمكن الباحث من إعادة احتساب الكلف وأجرى عليها التخفيضات المناسبة بعد دراسة الموضوع مع إدارة فرع الشركة وتمكن من تخفيض نصيب الكارتون من السلع والبضائع التجارية من مبلغ ٢,٤٩$ إلى ١,٥٧$ للكارتون الواحد دون المساس بأسعار استيراد تلك السلع أو تغيير نسبة هامش الربح المرغوب من قبل الإدارة وجاءت هذه التخفيضات نتيجة المناقشات والمداولات الشخصية مع الإدارة وقناعتها بذلك، ولكن بالإمكان إجراء مثل هذه الدراسة بصورة أكثر دقة باستخدام منهج ABC في تحديد نصيب كل نوع من هذه السلع وسيتم ذلك في البحوث المستقبلية إنشاء الله.

المراجع

أولاً - المراجع باللغة العربية

١. خضر، انس متي، ٢٠٠٥، قياس التكلفة المستهدفة لتصنيع المنتج خلال مرحلة التصميم لإغراض التسعير، دراسة حالة في معمل الألبسة الولادية في الموصل، رسالة ماجستير في اختصاص المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
٢. شركة المهاري التجارية - فرع نينوى، البيانات والسجلات للعام ٢٠٠٨.

ثانياً - المراجع باللغة الأجنبية

1. C. Chenh Richard & H. Chung Chen, 2002, "Cause- Effect analysis for Target coasting", Management Accounting Quarterly.
2. Hirashi O Kano, 1996," Target Cost Management Strategy & Organization in the Automotive Industry " Osaka City Universal, Japan.
3. Mich Iharu Sakurai, 1998,"target costing: State of art Report. Arlington Texas. Computer Aided Manufacturing International." GAM-1.
4. R. Cooper & Slagmulader," Lesson from the Japanese Practice, 25th ed.