

مدى توفر مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية

(الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة –دراسة حالة)

Extent of the Availability of Applying Targeted cost system Elements in
Libyan Industrial Companies (National Cement Company –Case study)

د. نعيم مصباح ابو العيد محمد

استاذ مساعد المعهد العالي للتقنية الصناعية إنجيله.

البريد الالكتروني: labeznaem@gmail.com

ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة الى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة رئيسية في تجميع البيانات، وتكونت عينة الدراسة من العاملين بإدارة الشؤون المالية بالشركة، وقد استخدم الباحث برنامج الحزم الاحصائية SPSS في تحليل البيانات، وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج كان من اهمها : وجود ادراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة والمزايا التي تحقق من تطبيقه، كما تبين ايضا ملائمة بيئة العمل والنظام المحاسبي داخل الشركة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، وقد خلص الباحث الى مجموعة من التوصيات كان من اهمها : ضرورة تشجيع الشركات الصناعية عموما والشركة الاهلية للإسمنت المساهمة بصفة خاصة على تطبيق الاليات والاساليب الحديثة لإدارة التكلفة لتحقيق الفائدة القصوى من عملية التطبيق، واجراء المزيد من الدراسات بما يعزز من تطبيق تلك الاساليب الحديثة لإدارة التكاليف.

الكلمات الدالة: ادارة التكلفة، مدخل التكلفة المستهدفة، الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

*Abstract:

The study aimed to identify the extent of the application of the target cost approach as one of the modern methods of cost management, at National Cement Company, the questionnaire was relied upon as the main tool for data collection the sample of the study consisted of employees in the company's financial affairs department of the company, the researcher used the statistical packages SPSS program in the analysis of data, and the study reached several

results were the most important : An awareness of the importance of applying the target cost approach and the benefits of its implementation ,It also shows the suitability of the work environment and the accounting system within the company to implement the target cost approach, the researcher concluded a set of recommendations was the most important :encourage industrial companies in general in general and National Cement Company in particular to apply modern mechanisms and methods of cost management to achieve maximum benefit from the application process, conduct further studies to enhance the application of these modern methods of cost management

*المقدمة:

لقد تطورت الظروف البيئية المحيطة بالمنشآت الصناعية في الوقت الحاضر تطورا كبيرا بحيث أصبحت البيئة الحديثة ذات خصائص مميزة ومختلفة عن البيئة التقليدية وكان لهذا التغير الأثر الكبير على المنشآت الصناعية وعلى الانتاج ونظام التكاليف وكان من ضمن التغيرات التي حدثت زيادة الطاقة الانتاجية ،والمنافسة العالمية ، والتركيز على خدمة العميل ، وقد كان لهذه التحديات دورا ايجابيا في جعل جميع المنشآت تعمل جاهدة بكل الوسائل لتخفيض تكاليف منتجاتها مع ضمان الاحتفاظ بتحقيق مستويات الجودة العالمية المطلوبة وان تسعى جاهدة لتصل الى موضع الصدارة في مجال خفض التكاليف الخاصة بالانتاج او الخدمات لتحقيق ضمان الاستمرارية في السوق العالمي (غنيمي،2014)،ويعد اسلوب التكلفة المستهدفة من الاساليب الحديثة للمحاسبة الادارية حيث تبدأ عملية ادارة التكلفة بهذا الاسلوب في المراحل المبكرة من حياة المنتج ، الامر الذي جعل محور الاهتمام التركيز على المراحل التي تسبق التصنيع كالبحوث والتطوير والتصميم بدلا من مرحلة التصنيع، حتى تتم السيطرة على التكاليف والوصول الى التكلفة المسموح بها والمعتمد في تحديدها على سعر السوق ، مما يسمح للمنشأة من تحقيق الربح المستهدف وتحسين مركزها التنافسي ، نظرا لما تقدمه الشركات الصناعية من اسهامات تنموية واقتصادية واجتماعية فهي تعتبر عصب الحياة لأي مجتمع ، ومع توسع الشركات من حيث فروعها واقسامها وكبر حجم عملياتها ، وفي ظل التقدم التقني الذي شهدته هذه الشركات اصبح من

الضرورة اتباع الاساليب الادارية الحديثة لضمان بقائها واستمراريتها.

بناء على ما تقدم ولأهمية النشاط الصناعي في ليبيا، جاءت هذه الدراسة لبحث مدى توفر مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة في هذه الشركات.

*الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات السابقة سواء في البيئة المحلية او الخارجية التي تناولت نظام التكلفة المستهدفة، وسنعرض هنا بعض الدراسات التي تطرقت بالدرجة الاولى لمقومات نظام التكلفة المستهدفة في البيئة المحلية دون غيرها:

دراسة النجار، البوسيفي (2024): بعنوان: مدى اعتماد الشركات الصناعية على اسلوب التكلفة المستهدفة كأسلوب لإدارة التكاليف - دراسة ميدانية داخل مجموعة شركات الربيع لصناعة الاسفنج.

هدفت هذه الدراسة للتعرف على مدى اعتماد شركات الربيع على اسلوب التكلفة المستهدفة كأسلوب لإدارة التكاليف وتخفيضها بما يمكنها من المنافسة في السوق وماهي المعوقات التي تواجه الادارة في تطبيق ذلك الاسلوب ، خلصت الدراسة ان مجموعة شركات الربيع لصناعة الاسفنج لا تستخدم نظام التكلفة المستهدفة في ادارة التكاليف ،كما اشارت النتائج الى وجود معوقات وصعوبات تحد من تبني وتطبيق التكلفة المستهدفة وكان ارتفاع تكاليف احلال اساليب ادارية حديثة محل الاساليب التقليدية العامل الأكثر اهمية الذي يحد من استخدام الاساليب الادارية الحديثة، وتوصي الدراسة مجموعة شركات الربيع لصناعة الرخام بتطبيق نظام التكلفة المستهدفة لما له من اثر في تحقيق ادارة فعالة للتكاليف وضرورة تدريب الموارد البشرية تدريب جيداً على تطبيق نظام التكلفة المستهدفة قبل المباشرة بتطبيقه.

دراسة النيجوي (2024): بعنوان: اثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الصناعية العاملة في مدينة مصراته، هدفت الدراسة الى التعرف على اثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الصناعية العاملة في مدينة مصراته، حيث تمت دراسة ابعاد القدرة التنافسية (تخفيض التكلفة، الجودة، المرونة) ،توصلت نتائج الدراسة انه يتوفر لدى ادارة الشركة معرفة بأسلوب التكلفة المستهدفة ،وان الشركات تقوم بتحديد سعر بيع المنتج بناء على دراسات السوق، وانه يوجد أثر ايجابي لتطبيق التكلفة المستهدفة على خفض التكلفة لدعم القدرة التنافسية، وانه يوجد اثر ايجابي لتطبيق التكلفة المستهدفة على الجودة لدعم القدرة التنافسية، كما اشارت النتائج الى ان الشركات الصناعية العاملة في مدينة مصراته تعمل على تحسين جودة منتجاتها بصفة مستمرة لإرضاء المستهلك، وكذلك وجود اثر ايجابي لتطبيق التكلفة المستهدفة على المرونة لدعم التنافسية.

دراسة عبد العاطي، زهمول (2019): بعنوان "مدى توفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة- دراسة ميدانية على شركة البريقة لتسويق النفط" ، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في شركة البريقة لتسويق النفط، ولتحقيق اهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي ،وتم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية في جمع البيانات، وتكون مجتمع الدراسة من جميع الموظفين العاملين بإدارة مراقبة الشؤون المالية بالشركة ،اما عينة الدراسة فتتمثل في موظفي ادارة مراقبة الشؤون المالية بإدارة منطقة بنغازي للمناطق الشرقية والوسطى ،وقد استخدم الباحثان برنامج الحزم الاحصائية SPSS في تحليل البيانات ،وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج كان اهمها :وجود ادراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة والمزايا التي تتحقق من تطبيقه ،كما تبين ايضا ملائمة بيئة العمل والنظام المحاسبي داخل للشركة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، وقد خلص الباحثان الى مجموعة من التوصيات كان من اهمها :ضرورة تشجيع الشركات التجارية عموماً

وشركة البريقة لتسويق النفط بصفة خاصة على تطبيق الآليات والأساليب الحديثة لأداره التكلفة لتحقيق الفائدة القصوى من عملية التطبيق ،وأجراء المزيد من الدراسات بما يعزز من تطبيق تلك الأساليب.

دراسة السريتي ،العماري ،الد نقور (2019): بعنوان "مدى توفر مقومات تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة بالشركات الصناعية الليبية ،هدفت الدراسة الى التعرف على اذا ما كانت ادارات الشركات الصناعية الليبية لديها المعرفة بالمزايا التي يحققها تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة ،والتعرف على مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية ،وتوصلت الدراسة ان هناك معرفة من قبل المديرين والموظفين المشاركين في الدراسة بالمزايا التي يحققها تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة بالإضافة الى توفر مجموعة من المقومات اللازمة لتطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة بالشركات محل الدراسة ،مما يدل على امكانية الاستفادة من فوائد اسلوب التكلفة المستهدفة.

دراسة الطرلي (2018) : بعنوان " المعوقات التي تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية- دراسة ميدانية على شركة الاتحاد العربي للمقاولات " ، وقد هدفت الدراسة الى معرفة مدى وجود معوقات تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية ،أكد الانظمة الحديثة في مجال محاسبة التكاليف المتقدمة واداة من ادوات ادارة التكاليف الاستراتيجية ،وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق اهداف الدراسة واختبار الفرضيات.

وقد خلصت الدراسة الى ان تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة يحتاج الى توافر معلومات واضحة ومفصلة عن تكاليف الانتاج، وتوافر بيئة ملائمة لتطبيقه من معدات وامكانيات وكوادر بشرية ، وتوافر فريق عمل متكامل يضم جميع الاختصاصات.

*ما يميز هذه الدراسة:

ان ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة اختلاف البيئة التي تم اعداد البحث بها ، وتأتي للتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة في قطاع الصناعة الليبي من خلال دراسة حالة الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة .

*مشكلة الدراسة:

يعتبر اسلوب التكلفة المستهدفة من اساليب المحاسبة الادارية الحديثة، وقد استخدم في كثير من المنشآت الاقتصادية في العديد من دول العالم المتقدمة والنامية ، وقد اتبعت نجاحا كبيرا في قدرته على حساب تكلفة الوحدة المنتجة حيث تبدأ عملية ادارة التكلفة بهذا الاسلوب في المراحل المبكرة من حياة المنتج، الامر الذي جعل محور الاهتمام والتركيز على المراحل التي تسبق عملية التصنيع كالبحوث والتطوير والتصميم بدلا من مرحلة التصنيع حتى تتم السيطرة على التكاليف والوصول الى التكلفة المسموح بها والمعتمد في تحديدها على سعر السوق ،مما يسمح للشركة من تحقيق الربح المستهدف وتحسين مركزها التنافسي وبالتالي فان تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة يحتاج الى العديد من

المقومات اللازمة لتطبيقه في الشركات الصناعية الليبية، وبناء على ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في الإجابة على السؤال التالي:

ما مدى توفر مقومات تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة بالشركة الاهلية للإسمنت المساهمة ؟
***أهداف الدراسة:**

- 1- توضيح مفهوم نظام التكلفة المستهدفة وأهميته ومقومات تطبيقه.
 - 2- بيان مدى توفر مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة لدى الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.
 - 3- تقديم التوصيات اللازمة للشركات الصناعية والشركة الاهلية للإسمنت المساهمة بصورة خاصة حول مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة.
- *اهمية الدراسة:**

تتبع أهمية الدراسة من أهمية موضوع تحديد تكلفة الوحدة (المنتج) في الشركات الصناعية بهدف تخفيض التكاليف مما يساعد على اتخاذ قرارات إدارية سليمة والتي يأمل الباحث أن تغيد نتائجها صناع القرار في الشركات الصناعية الليبية بالعمل على تطبيق نظام التكلفة المستهدفة وأيضا أن تثري هذه الدراسة المكتبة الليبية في مجال المحاسبة.

***فرضيات الدراسة:**

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

لا تتوفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

وينتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

- لا يوجد إدراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.
- لا تتوفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.
- لا يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

***حدود الدراسة:**

تتناول هذه الدراسة الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة خلال النصف الثاني من عام 2024.

***منهجية الدراسة:**

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باستخدام الاستبيان لقياس مدى توفر مقومات أسلوب التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

الإطار النظري

*المقدمة:

نتيجة المنافسة المتزايدة وما تواجهه الشركات من تقدم تكنولوجي في طرق الانتاج والتغيرات الجوهرية فيها، وسعي الشركات الصناعية الى ارضاء العملاء عن طريق تقديم منتج منافس من حيث الجودة والسعر، والذي يتطلب منها تطوير منتجاتها لتحقيق تلك الجودة وتقديمها في اسواق تتميز بالمنافسة الشديدة بسعر منافس مما يساهم في تحقيق الارباح المرغوب فيها.

تعريف التكلفة المستهدفة:

عرفها (Szczerbak,2022) "نظام حديث لإدارة تكاليف الانتاج، يتكيف مع المنافسة المتزايدة في السوق، وتقصير دورة حياة المنتج، فضلا عن توقعات العملاء فيما يتعلق بجودة المنتجات ووظائفها واسعار بيعها، يركز على تكلفة تصنيع المنتجات الجديدة على ان يبدأ استخدام هذه المحاسبة في مرحلة تصميم المنتج وتخطيط المبيعات بالإضافة الى تحديد حجم المبيعات المتوقع وسعر البيع المتوقع.

في حين عرفها (Stadtherr&Wouters,2021) "بأنها الطريقة التي يقوم بها النظام بتقدير نقاط السعر واسعار المنتجات والهوامش التي يريد تحقيقها للمنتجات الجديدة.

أما (Sakurai نقلا عن Idowu،2014:99) فقد عرف التكلفة المستهدفة على انها " اداة لأداره التكلفة لخفض التكلفة الاجمالية للمنتج على مدار دورة حياته بالكامل بمساعدة أقسام الانتاج والهندسة والبحث والتطوير والتسويق والمحاسبة"، *مبادئ اسلوب التكلفة المستهدفة:

لقد اعتبر (Hilton,2002,pp.670-671) ان اسلوب التكلفة المستهدفة يتضمن سبع مبادئ رئيسية وهي:

- 1- يتم حساب التكلفة بناء السعر: اسلوب التكلفة المستهدفة يحدد التكلفة المستهدفة عبر تحديد السعر الذي يمكن ان يباع به المنتج اولاً، ومن ثم يتم طرح هامش الربح المستهدف من السعر المستهدف فنحصل على التكلفة المستهدفة وهي التكلفة التي يجب تصنيع المنتج في حدودها، هذه العلاقة البسيطة والاستراتيجية في ان واحد يتم التعبير عنها بالمعادلة الآتية : التكلفة المستهدفة= السعر المستهدف - الربح المستهدف.
- 2-يركز على العميل: لكي يطبق اسلوب التكلفة المستهدفة بنجاح على الادارة الاستماع لعملاء الشركة وماهي المنتجات التي يريدونها؟ وماهي الميزات المهمة بالنسبة لهم؟ وما هو المبلغ الذي هم مستعدون لدفعه مقابل مستوى محدد من جودة المنتج؟ اي ان على الادارة بذل جهد كبير في التحري عن التغذية الراجعة للعملاء ومن ثم تصميم المنتجات بصورة ترضي طلب العميل وبيعها بالسعر الذي يكون العميل مستعدا لدفعه.

3-يركز على تصميم المنتج: هندسة التصميم هي عنصر اساسي في اسلوب التكلفة المستهدفة، حيث يقع على عاتق المهندسين تصميم المنتج من الالف الى الياء بحيث يتم انتاجه بتكلفة لا تتجاوز التكلفة المستهدفة، وللقيام بذلك عليهم تحديد

المواد الخام والعناصر الأساسية التي سيتم استخدامها بالإضافة إلى العمالة، والآلات وعناصر أخرى من عناصر العملية الانتاجية، أي أنه يجب أن يصمم المنتج بصورة تجعله قابلاً للتصنيع.

4-يركز على تصميم العملية الانتاجية: يجب تصميم جوانب عملية الانتاج والتحقق منها بالإضافة إلى أخذ التكلفة المستهدفة للمنتج بعين الاعتبار كي تضمن الشركة انتاج المنتج بأكبر فعالية ممكنة ومن هذه الجوانب: الموارد البشرية، التكنولوجيا، مصادر الاستيراد العالمية.

*اهداف ومزايا مدخل التكلفة المستهدفة:

1-ايجاد فهم حقيقي للتكاليف المتخصصة خلال دورة حياة المنتج، بدءاً من مرحلة تطوير وتصميم المنتج والتي تشكل من 80% إلى 90% من تكلفة المنتج خلال هذه المرحلة، وانتهاءً بتكاليف التصنيع والتسويق وتقديم المنتج للمستهلك. (مصاروة، 2010، ص46)، (البصول، 2006، ص19).

2-تخفيض التكاليف بدءاً من مرحلة تخطيط وتصميم المنتج وانتهاءً بمرحلة خدمات ما بعد البيع. (Ellarm, 2001, pp11)

3-العمل على تقديم منتج يلبي رغبات ومتطلبات العملاء (Garrison& Et al, 2011, p724).

4-الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المستهدفة، وتحديد الفجوة بينهما ومعرفة اسبابها والعمل على سد هذه الفجوة. (Hilton , 2005, pp650).

5-تخطيط ربحية المنشأة في ضوء الامكانيات المتاحة للمنشأة، ووفقاً للمنظور الخارجي الذي يأخذ بعين الاعتبار أسعار السوق وتكلفة انتاج المنافسين في السوق. (عبد الدائم، 2001، ص474).

6-يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على تنمية روح الفريق حيث أنه لا يمكن تبني هذا المدخل إلا من خلال تعاون مجموعات من الافراد من مختلف الادارات والمستويات التنظيمية (7-6 Collier&Knight)، (موسى، 2008).

7-يحقق الخفض المستمر للتكاليف لاعتماده على اساليب التحسين المستمر كمدخل هندسة القيمة.

8-التغلب على المنافسين من خلال تخفيض التكاليف مع المحافظة على الجودة المطلوبة، (Okana&Suzuki, 2007).

9-يحقق التفاعل الايجابي بين البيئة الداخلية للمنشأة والبيئة الخارجية لها من عملاء وموردين. (مصري، 2009).

*مقومات نجاح تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة:

لنجاح تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة يجب توفر ما يلي (ابوعودة، 2010، عابدين، 2015).

1- وجود نظام جيد للمعلومات المحاسبية.

2- وجود نظام جيد لتقدير التكاليف بالاعتماد على الدراسة السوقية.

3- الدعم من قبل الادارة وذلك بسبب الطبيعة الاستراتيجية لهذا الاسلوب، ولتأثيره على العمل في مختلف الادارات داخل الشركة.

4- قدرة الشركة على انتاج منتجات متعددة.

- 5- التدريب على استخدام اسلوب التكلفة المستهدفة.
 - 6- تعمل الشركة في سوق يتميز بالمنافسة، حتى لا تكون تكاليف استخدام اسلوب التكلفة المستهدفة اكثر من الفائدة العائدة منه.
 - 7- تشجيع وتطوير فرق العمل من مختلف الادارات والتخصصات.
 - 8- اتاحة المعلومات بين الادارات والافراد وعدم استحواذ البعض عليها.
 - 9- اعتماد الادارة على تفويض السلطة لفرق العمل لمساعدتها على الابتكار والابداع.
 - 10- وجود قنوات اتصال مفتوحة بشكل دائم سواء بين الشركة والموردين والعملاء او بين مختلف الادارات والاقسام داخل الشركة، لتسهيل وتقد يم ومناقشة الاقتراحات والحصول على المعلومات.
 - 11- القدرة المالية للشركة لتبني اسلوب التكلفة المستهدفة مما يتطلبه التطبيق من دراسات السوق، واستخدام الآلات الحديثة.
 - 12- تمتع العملاء بالأدراك والوعي لخصائص المنتجات الجديدة التي تطرح بالسوق.
- **صعوبات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة:**
- هناك بعض المحددات التي قد تعيق تطبيق هذا النظام اهمها (جريدة، 2011، ص 165)، (Yoshikawa, Et al, 1993).
- 1- عدم وضوح مفهوم التكلفة المستهدفة ومفهوم هندسة القيمة في الواقع العملي لكثير من الوحدات الاقتصادية.
 - 2- الضغط الكبير على العاملين لبلوغ التكلفة المستهدفة ضمن جدول زمني محدد.
 - 3- ضعف قدرة ادارة الشركة على التنبؤ بسعر السوق، والذي يعتبر نقطة البداية لمدخل التكلفة المستهدفة.
 - 4- صعوبة التنبؤ بالمنافسين الجدد في المستقبل اضافة الى المنافسين الحاليين.
 - 5- صعوبة التنبؤ بالتطورات التكنولوجية التي ستكون في المستقبل.
 - 6- صعوبة التنبؤ بتفضيلات العملاء المستقبلية.
 - 7- صعوبة ادارة التكلفة المستهدفة لتحقيق التكلفة المستهدفة.
 - 8- النقص الذي تواجهه الشركات في توافر المعلومات التفصيلية عن تكلفة المنتجات.
 - 9- ربط تطبيق التكلفة المستهدفة بتحقيق ارباح حالية، فعندما تحقق الشركة ارباحا تكون هناك علاقة ايجابية بين مدخل التكلفة المستهدفة ومستوى الارباح، ولكن اذا حققت خسائر غالبا ما ترحب الادارة بأية طريقة اخرى لتخفيض التكاليف.

الإطار العملي

***مجتمع وعينة الدراسة:**

يتكون مجتمع الدراسة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة من العاملين في الادارة المالية وقد تم اخذ عينة عشوائية بعدد 45 حالة من المديرين الماليين و رؤساء الاقسام والمحاسبين حيث تم توزيع 45 استمارة استبيان وبلغ عدد الاستثمارات المستعادة والصالحة للتحليل (45) استمارة اي بنسبة قدرها 100%.

***أداة الدراسة:**

لقياس مدى توفر تطبيق نظام مقومات التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة فقد تم تصميم قائمة استبيان من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة بحيث تغطي كافة المواضيع التي تساهم في فهم مدى تطبيق هذا الاسلوب، وقد تم تصميم الاستجابة على اداة البحث وفق مقياس ليكرت الخماسي كما يلي: موافق بشدة ولها (5) درجات، وموافق ولها (4) درجات، ومحايد ولها (3) درجات، وغير موافق ولها (2) وغير موافق بشدة ولها (1) درجة واحدة.

***اساليب جمع البيانات:**

اعتمدت هذه الدراسة على نوعين من البيانات كما يلي:

البيانات الثانوية: ويقصد بها البيانات والمعلومات التي جمعها بهدف تكوين الاطار النظري ومفاهيمي للدراسة واشتملت على مراجعة من الكتب و الأبحاث والدراسات السابقة والانترنت، والنشرات ذات الصلة بموضوع الدراسة.

***البيانات الاولية:**

وهي البيانات التي تم جمعها من خلال الدراسة الميدانية باستخدام استمارة الاستبيان التي تم تصميمها وصياغة اسئلتها بالاستعانة بالدراسات السابقة خصيصا لغرض الدراسة الحالية والتي جرى توزيعهما على عينات الدراسة.

***المعالجة الاحصائية:**

تم استخدام برنامج SPSS الاحصائي لمعالجة البيانات والمعلومات على النحو التالي:

التكرارات والمتوسطات والانحرافات المعيارية: واستخدمت للتعامل مع الاستجابات المتعلقة بخصائص العينة، كما تم اختبار الفرضيات باستخدام اسلوب تحليل العينة الواحدة (T – test).

***تحليل خصائص عينة الدراسة:**

تشير النتائج الواردة في الجدول (1) الى توزيع افراد عينة الدراسة حسب العمر ان (9) فرد اعمارهم اكثر من 50 سنة وان (16) افراد اعمارهم تتراوح من 40 الى 49 سنة وان (4) فرد عمره من 31 الى 39 سنة وان (16) فرد اقل من 30 سنة..

كما تشير البيانات الواردة في الجدول ان غالبية عينة الدراسة من حملة البكالوريوس اذ بلغ عددهم (29) فرد ونسبة مئوية قدرها (64.4%) واحتل حملة الدبلوم المرتبة الثانية اذ بلغ عددهم (12) فردا ونسبة مئوية قدرها (26.7%) اما حملة درجة الماجستير فقد بلغ عددهم (2) فرد ونسبة (4.4%) وكذلك نفس النسبة مؤهلات اخرى (2) فرد بنسبة (4.4%) في حين لا توجد حملة الدكتوراه (0%).

وتوضح نتائج الجدول ايضا ان غالبية افراد عينة الدراسة من المتخصصين في المحاسبة اذ بلغ عددهم (35) فردا اي بنسبة (77.8%) مما يضيفي على النتائج مصداقية أكبر.

كذلك تشير بيانات الجدول بناء على المركز الوظيفي حيث ان غالبية عينة الدراسة يعملون محاسبين ماليين بنسبة (73.3%) ورؤساء اقسام بنسبة مئوية (17.8%) ومدراء ادارة بنسبة مئوية (8.9%).

واشارت البيانات الواردة في الجدول الى ان سنوات الخبرة قد توزعت بين اقل من خمس سنوات الى اكثر من 10 سنوات وبين الجدول ان (12) فرد أي بنسبة (26.7%) نقل خبراتهم عن خمس سنوات بينما بلغ عدد تتراوح خبراتهم من 5 سنوات الى اقل من 10 سنوات (8) افراد أي بنسبة (17.8%) بينما خبرات من هم اكثر من 10 سنوات (25) فرد أي بنسبة (55.6%) وهذا يشير ان غالبية عينة الدراسة من ذوي الخبرة في مجال التخصص.

جدول (1) توزيع افراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الديمغرافية

المتغير	الخيارات	التكرار	النسبة المئوية
العمر	أقل من 30 سنة	16	35.6
	39-31 سنة	4	8.9
	49-40 سنة	16	35.6
	اكتر من 50	9	20.0
المؤهل العلمي	دبلوم أو أدنى	12	26.7
	بكالوريوس	29	64.4
	ماجستير	2	4.4
	دكتوراه	0	0
	اخرى	2	4.4
التخصص العلمي	محاسبة	35	77.8
	ادارة اعمال	3	6.7
	اقتصاد	1	2.2
	علوم مالية ومصرفية	5	11.1
	اخرى	1	2.2
المركز الوظيفي	رئيس قسم	8	17.8

8.9	4	مدير ادارة	
73.3	33	محاسب مالي	
26.7	12	أقل من خمسة سنوات	سنوات الخبرة
17.8	8	من 5-10 سنوات	
55.6	25	أكثر من عشرة سنوات	
100%	45		المجموع

*اختبار التوزيع الطبيعي:

لإجراء الاختبارات المعلمية على بيانات أنواع الدخان يجب أن تكون هذه البيانات (باستخدام اختبار كولمغوروف سميرونوف Kolmogorov-Smirnova أو شابيرو ويلك Shapiro-Wilk) تتوزع طبيعياً أي انها لا تحتوي على قيم متطرفة أو شاذة .

جدول رقم (2) اختبار التوزيع الطبيعي

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	d f	Sig.	Statistic	df	Sig.
المحور الأول	0.209	45	0.000	0.941	45	0.024
المحور الثاني	0.115	45	0.160	0.962	45	0.141
المحور الثالث	0.153	45	0.010	0.970	45	0.291

وبما أن اختبار كولمغوروف سميرونوف كانت فيه sig أصغر من 0.05 للمحاور الثلاثة. أما شابيرو ويلك فكانت sig بالنسبة للمحور الأول كانت أقل من 0.05 . أما المحور الثاني والثالث فكانت sig أكبر من 0.05 .

وحيث إن النتائج متضاربة بين الاختبارين ، يُفضل استخدام نتائج الاختبار الأكثر حساسية بناءً على حجم العينة .. وهو (شابيرو ويلك) .

أي أنه عندما يكون لدينا المحور الأول لا يتبع التوزيع الطبيعي، بينما المحورين الثاني والثالث يتبعان التوزيع الطبيعي، يمكن اتباع الإجراءات التالية:

- للمحور الأول: استخدم اختبارات غير معلمية، مثل اختبار مان-ويتني أو اختبار ويلكسون، حيث لا تتطلب هذه الاختبارات افتراض التوزيع الطبيعي.

- للمحورين الثاني والثالث: يمكنك استخدام اختبارات معلمية، مثل (اختبار t أو ANOVA)، نظراً لأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

*صدق الاستبيان:

للتأكد من صدق فقرات الاستبيان عن طريق عرضها على مجموعة من المحكمين.

*ثبات الاستبيان:

لاختبار مدى توافر الثبات بين الإجابات على أسئلة الاستبيان، تم احتساب معامل المصادقية ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، ويشير الثبات إلى إمكانية الحصول على نفس النتائج في حالة إعادة تطبيق الأداة على نفس المستجوبين، وتتراوح قيمة ألفا من 0 إلى 1 وتعتبر القيمة المقبولة إحصائياً لهذا المعامل 0.61 فأكثر، نجد نتائج ألفا في الدراسة في الجدول التالي :

الجدول رقم (3) نتائج ثبات الأداة باستخدام ألفا كرونباخ

المحاور وتقسيماتها	عدد العبارات	درجة معامل ألفا كرونباخ
الاول / الادراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	11	0.787
الثاني / بيئة العمل الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	10	0.872
الثالث / النظام المحاسبي الملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	10	0.862
المجموع	31	0.907

يبين الجدول السابق قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان أن كل العبارات قيمتها كانت أكبر من 0.61 ومنه يمكن القول أن محاور الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الثبات لأنها في مجموعها كانت درجة ثباتها 0.907.

*تحليل البيانات:

جدول (4) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية
لآراء المشاركين حول فقرات الاستبيان

المحور الاول / الادراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1	يتطلب التركيز عند تحديد التكلفة المستهدفة الى اهمية اخذ جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج في الاعتبار.	4.13	0.40	1	موافق
2	يضمن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة مستوى مرتفع لجودة الإنتاج.	4.00	0.47	3	موافق
3	يتم حساب التكلفة المستهدفة بأن يطرح السعر المستهدف من هامش الربح.	3.96	0.76	4	موافق
4	يعمل مدخل التكلفة المستهدفة على استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة وبالتالي تخفيض التكاليف.	3.84	0.60	10	موافق
5	يتطلب تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة التركيز على العملاء وكسب رضاهم.	3.87	0.78	8	موافق
6	يتم تحديد سعر بيع المنتج بناء على دراسة السوق قبل البدء بعملية الإنتاج.	3.93	0.65	5	موافق
7	يتطلب تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة تحديد هامش الربح للمنتج قبل الإنتاج.	3.91	0.59	6	موافق
8	يجب الاهتمام بتكاليف المنتج في مرحلة التصميم والتخطيط عند تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	4.09	0.59	2	موافق
9	يتم تشكيل فريق عمل متخصص لدراسة تكاليف الإنتاج مسبقا عند تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة كالمختصين في بحوث التسويق والبيع وهندسة الإنتاج وجدولة الإنتاج والتجهيز وإدارة التكلفة.	3.82	0.61	11	موافق
10	يتم تخفيض تكاليف المنتج في مرحلة مبكرة من الإنتاج عند تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.84	0.73	9	موافق
11	يتطلب تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة وجود تعاون بين الشركة والموردين.	3.91	0.66	7	موافق
	الاتجاه العام	3.94	0.36		موافق

جدول (5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية
لآراء المشاركين حول فقرات الاستبيان

المحور الثاني / بيئة العمل الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1	تلعب بيئة الاعمال الصناعية المنظمة للشركة دورا مهما في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.73	0.58	4	موافق
2	بيئة العمل التي تعمل فيها الشركة تتميز بالمنافسة الشديدة وهي انسب بيئة تطبق فيها مدخل التكلفة المستهدفة.	3.53	0.89	8	موافق
3	تعتبر الصناعة التي تنتمي اليها الشركة انسب بيئة تطبق فيها مدخل التكلفة المستهدفة.	3.51	0.84	9	موافق
4	تمتاز بيئة الصناعة للشركة بتعدد المنتجات.	3.18	0.96	10	محايد
5	تمتاز بيئة الصناعة للشركة بالابتكار والتجديد وهذا يعتبر مناسب لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.60	0.86	7	موافق
6	من سمات البيئة الصناعية للشركة اهتمام العملاء بخصائص ومواصفات المنتج.	3.96	0.73	1	موافق
7	من العوامل التي تستدعي تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة هو ان متطلبات العملاء في البيئة الصناعية تمتاز بسرعة التغيير.	3.71	0.78	5	موافق
8	تمتاز الصناعة في الشركة بجودة المنتج الذي يعتبر عامل اساس في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.84	0.79	3	موافق
9	من العوامل التي تستدعي تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة هو ان العملاء في البيئة الصناعية على دراية بمتطلباتهم المستقبلية.	3.67	0.60	6	موافق
10	التطور التقني وانتشار ظاهرة الاتمة في الشركة يسهل تطبيق التكلفة المستهدفة.	3.87	0.58	2	موافق
	الاتجاه العام	3.66	0.53		موافق

جدول (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

لآراء المشاركين حول فقرات الاستبيان

المحور الثالث / النظام المحاسبي الملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
1	النظام المحاسبي في الشركة ملائم لحجم عمليات الشركة وطبيعة نشاطها.	4.00	0.42	3	موافق
2	النظام المحاسبي يوفر مجموعة مستنديه متكاملة تعمل على المساهمة في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.98	0.69	5	موافق
3	دليل الحسابات بالشركة يتضمن كافة الأنشطة اللازمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	4.02	0.58	2	موافق
4	يتوفر لدى الشركة نظام رقابة فعال على كافة عملياتها الادارية والمالية.	3.98	0.72	4	موافق
5	يتم اعداد التقارير المالية في نهاية كل فترة مالية وبصفة دورية ولكافة الاغراض.	4.16	0.63	1	موافق
6	يوجد فريق محاسبي مؤهل وقادر على ادارة النظام المحاسبي في الشركة بكفاءة.	4.16	0.63	1	موافق
7	يتم اعداد تقارير متعلقة بالمعلومات غير المالية المرتبطة بأنشطة الشركة ومعاملاتها اللازمة لغرض تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.87	0.84	7	موافق
8	يوجد نظام اداري وهيكل تنظيمي يعكس خطوط السلطة والمسؤولية في الشركة.	3.82	0.80	8	موافق
9	يوجد اساس سليم للرقابة والضبط الداخلي يؤدي الى متابعة اداء جميع العاملين.	3.73	0.83	9	موافق
10	تتوفر لدى الشركة المؤهلات العلمية والخبرات المهنية اللازمة في جميع مراحل الانتاج.	3.87	0.69	6	موافق
	الاتجاه العام	3.96	0.47		موافق

*اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى:

- الفرضية الصفرية (H_0): -لا يوجد إدراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

- الفرضية البديلة (H_1): -يوجد إدراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

جدول (7) نتائج اختبار الفرضيات

المتوسط	الانحراف المعياري	N	مستوى المعنوية Sign المشاهد
3.94	0.36	45	0.000

تم استخدام اختبار ويلكوكسون لاختبار وجود ادراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة، ويلاحظ من الجدول (7) أن قيمة (مستوى المعنوية المشاهد $Sign=0.000$) وهي أقل من 0.05 وبناء عليه: نرفض الفرضية الصفرية (H_0) القائلة لا يوجد ادراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة. ونقبل الفرضية البديلة (H_1) القائلة: يوجد إدراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة. أي أنه هناك إدراك بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

الفرضية الثانية:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا تتوفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

- الفرضية البديلة (H_1): تتوفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

جدول (8) نتائج اختبار الفرضيات

المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t	مستوى المعنوية المشاهد Sign
3.66	0.53	8.37	0.000

تم استخدام اختبار One Sample T – Test لاختبار توفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة، ويلاحظ من الجدول (8) أن قيمة (مستوى المعنوية المشاهد $\text{Sign}=0.000$) وهي أقل من 0.05 وبناء عليه: نرفض الفرضية الصفرية (H_0) القائلة: بعدم توفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة. ونقبل الفرضية البديلة (H_1) القائلة: تتوفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة. أي أنه تتوفر بيئة عمل ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

الفرضية الثالثة:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.
- الفرضية البديلة (H_1): يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

جدول (9) نتائج اختبار الفرضيات

المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t	مستوى المعنوية المشاهد Sign
3.69	0.47	13.79	0.000

تم استخدام اختبار One Sample T – Test لاختبار توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة، ويلاحظ من الجدول (9) أن قيمة (مستوى المعنوية المشاهد $\text{Sign}=0.000$) وهي أقل من 0.05 وبناء عليه : نرفض الفرضية الصفرية (H_0) القائلة : بعدم توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة .. ونقبل

الفرضية البديلة (H_1) القائلة: يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة. أي أنه يتوفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

*الفرضية الرئيسية:

- الفرضية الصفرية (H_0): لا تتوفر مقومات تطبيق نظام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.
- الفرضية البديلة (H_1): تتوفر مقومات تطبيق نظام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة.

جدول (10) نتائج اختبار الفرضيات

المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة t	مستوى المعنوية Sign المشاهد
3.86	0.36	44	0.000

تم استخدام اختبار One Sample T – Test لاختبار توفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة، ويلاحظ من الجدول (9) أن قيمة (مستوى المعنوية المشاهد $Sign=0.000$) وهي أقل من 0.05 وبناء عليه: نرفض الفرضية الصفرية (H_0) القائلة: بعدم توفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة. ونقبل الفرضية البديلة (H_1) القائلة: تتوفر مقومات تطبيق نظام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة. أي أنه تتوفر مقومات تطبيق نظام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة

***النتائج والتوصيات:**

في ضوء الجوانب النظرية والتطبيقية، وتحليل ومناقشة فرضيات الدراسة للتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق نظام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة، تم التوصل الى النتائج والتوصيات التالية:

***النتائج:**

- 1-تبين من خلال الدراسة الميدانية ان هناك إدراك بأهمية تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة والمزايا التي يمكن ان تتحقق من تطبيقه في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة وتركزت اهمية الادراك في اخذ جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج في الاعتبار عند تحديد التكلفة المستهدفة.
- 2-توجد بيئة عمل ملائمة في الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، حيث توصلت الدراسة الى ان بيئة الاعمال الصناعية المنظمة للشركة تلعب دور هام في ذلك، وتبين ايضا ان بيئة العمل التي تنتمي اليها الشركة تمتاز بالابتكار حيث تعتبر الانسب لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.
- 3-ان النظام المحاسبي المطبق بالشركة الاهلية للإسمنت المساهمة ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة من حيث حجم عمليات الشركة وطبيعة نشاطها.

***التوصيات:**

- 1-تشجيع الشركة الاهلية للإسمنت المساهمة على نبي تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة لتحقيق المزايا التي تتحقق من التطبيق كتخفيض التكاليف وتحقيق الربحية.
- 2-العمل على تبني سياسة واضحة بهدف نشر الوعي بأهمية تطبيق الاساليب الحديثة لإدارة التكلفة بالقطاعات التجارية والخدمية.
- 3-- ضرورة تدريب الموارد البشرية المناسبة تدريباً جيداً على تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة قبل المباشرة بتطبيقه بهدف تحقيق الفائدة المرجوة من تطبيقه.

*المراجع :

اولا: باللغة العربية:

- 1- غنيمي ،سامي محمد.(2014) .مدى فعالية دور التكلفة المستهدفة في زيادة القدرة التنافسية لخدمات المصارف التجارية- دراسة تحليلية .مجلة البحوث التجارية،(1).
- 2- الطر لي ،محمد مفتاح، (2018)، المعوقات التي تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية- دراسة ميدانية على شركة الاتحاد العربي للمقاولات ،مصنع البرج للإسمنت زليتين ، مجلة المنتدى الاكاديمي ،المجلد (2)، العدد (2) ،يوليو 2018،ص92-115.
- 3- عبد العاطي، خالد زهمول ،(2019) ، مدى توفر مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة - دراسة ميدانية على شركة البريقة لتسويق النفط ، المجلة العلمية ببنغازي، المجلد (2)،يونيو2019.
- 4- النحوي ،(2024)، اثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الصناعية العاملة في مدينة مصراته ، مجلة الساتل العلمية العدد (37)،مارس2024،ص64-95.
- 5- السريتي، الحسين رمضان، العماري ،حنان سليمان، الد نقور ،ابراهيم عبدالله، مدى توفر مقومات تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة بالشركات الصناعية الليبية، مجلة البحوث الاكاديمية، الاكاديمية الليبية مصراته العدد 12،ليبيا،2019.
- 6- النجار، ابو سيفي"، مدى اعتماد الشركات الصناعية على اسلوب التكلفة المستهدفة كأسلوب لإدارة التكاليف - دراسة ميدانية داخل مجموعة الربيع ، مجلة دراسات محاسبية العدد (6)،يونيو2024،ص90-105.
- 7- راجخان ، ميساء محمود محمد ،(2002) ،دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات- دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة ،رسالة ماجستير غير منشورة ،جامعة الملك عبد العزيز، كلية الاقتصاد والادارة، قسم المحاسبة.
- 8- البصول، ريماء،2006، مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ، رسالة ماجستير ، كلية ادارة المال والاعمال ،جامعة ال البيت ، الاردن.
- 9- مصاروة ، ذاكر ،2010، مدى فاعلية مدخل التكلفة المستهدفة وعلاقتها بسلسلة القيمة واثرها على مستويات الاداء في الشركات الصناعية الاردنية ،رسالة ماجستير ، جامعة جدارا ، كلية الاقتصاد والاعمال، الاردن.
- 10- عبد الدائم، صفاء ، 2001، نحو اطار مقترح لا دارة التكلفة المستهدفة في بيئة التصنيع الحديثة : دراسة تطبيقية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، العدد 3 ،ص 213-251.
- 11- موسى، محمود منصور ، 2008، ماهية التكلفة المستهدفة، كلية التجارة، جامعة الازهر، مصر .
- 12- مصري، مرفت ،2009، استخدام مدخل التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة لتحقيق ربحية المشروع في ظروف البيئة التنافسية - دراسة تطبيقية على عينة من الشركات الصناعية السورية، رسالة ماجستير، جامعة حلب ، كلية الاقتصاد ، قسم المحاسبة ، سوريا.

- 13- ابو عودة، علي، (2010)، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة.
- 14- عابدين، حسني، (2015)، مدخل التكلفة المستهدفة لدعم القدرة التنافسية لمصانع الباطون الجاهز بقطاع غزة، مجلة جامعة الاقصى، العدد (1)، المجلد (19)، ص 293-324.
- 15- جريزة، طلال، 2011، منهج التسعير على اساس التكلفة المستهدفة وامكانية تطبيقه في قطاع الادوية والصناعات الطبية في الاردن - دراسة ميدانية، مجلة الدراسات للعلوم الادارية، الجامعة الاردنية، المجلد 38، العدد 1، ص 161-179.

تانيا: باللغة الإنجليزية:

- 1-Stadtherr, F., & Wouters, M. (2021). Extending target costing to include targets for R&D costs and production investments for a modular product portfolio – A case study. International journal of production.
- 2-SZCZERBAK, M, The impact of target costing on the competitiveness and financial security of enterprises, inżynieria Bezpieczeństwa Obiektów Antropogenicznych 1, 2022.
- 3-Idown, Adeniyi Segun, (2014), Impact of Target Costing on Competitive Advantage in the Manufacturing Industry: A Study of Selected Manufacturing Firms in Nigeria International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences Vol,4, No.3, July 2014, pp.97-108.
- 4-Hilton, Ronald. (2002). Managerial Accounting 'Creating Value in a Dynamic Business Environment'. Fifth edition, New York: McGraw-Hill.
- 5-Ellarm. M, 2001, The role of supply management in target costing, Ph. D Thesis, School of Business, Arizona state University.
- 6-Garrison. R, Noreen. E & Brewer. P, 2011, Managerial Accounting, 14 ed, McGraw-hill Irwin.
- 7-Hilton. W, 2005, Managerial accounting creating value in a dynamic business environment, th5 ed, New York, McGraw-hill.
- 8-Collier & Knight. 2009, target costing in the automotive industry : accuse study of dynamic capabilities, Electronic copy available at :http :ssm .com-abstract.

- 9-Okano H, Suzuki T.2007. A History of Japanese Management Accounting. In Handbook of Management Accounting Research 2, ed. CS. Chapman, AG Hopwood ,MD Shield,1113-37 Oxford: Elsevier.
- 10-Yoshikawa, T., Innes, F. &Tanaka, M,1993,Target cost, chapter four, first edition ,chapmen and printing hall.