



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، الطور الثاني  
ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية  
شعبة: علوم مالية ومحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

---

## دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير

دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية برج بوعريريج

---

إشراف الأستاذ(ة)  
○ د نسيمة عبد الواحد

إعداد الطلبة:  
○ أشرفرجاوة  
○ الطيبشايب

السنة الجامعية: 2020 - 2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وتقدير

الحمد لله والشكر لله الذي بفضلله وعونه تم إنجاز هذا العمل المتواضع

ثم ومصداقا لقول الحبيب المصطفى صلى الله عليه وسلم "من صنع إليه معروف فقال لفاعله:  
جزاك الله خيرا فقد أبلغ في الثناء"

أتقدم بالشكر الخالص إلى من تكبدت عناء التصحيح والتصويب

الأستاذة الدكتورة المشرفة على هذا العمل نسيمه عبد الواحد

إلى الأساتذة والدكاترة الأفاضل أعضاء لجنة التقييم – كل باسمه – الذين تكبدوا عناء تقييم هذا  
العمل

إلى كافة مسؤولي وعمال المؤسسات محل الدراسة الميدانية

إلى الأستاذ الدكتور رئيس قسم العلوم الاقتصادية لعكيكرة ياسين

إلى مهندس الكلية رشيد خوضري

**إلى الجميع جزاكم الله خيرا**



# إهداء

اللهم اجعل هذا العمل خالصا لوجهك الكريم، نافعا لقارئه.

انه لا يسعني في هذا المقام إلا أن اهدي ثمرة جهدي :

إلى من حملتني كرها ووضعتني كرها، إلى نبع الحنان والمحبة، نور عيني، إلى اغلي شيء في الوجود أمني رحمها الله

إلى من كانت النصيحة لا تفارق شفثيه، إلى الذي تحمل عناء ومتاعب الحياة، إلى الذي لم يبخل علينا برعايته، إلى الذي أعيش واحي وأموت وادرس لأجله أبيضه الله

إلى من شاركوني رحم أمني وقاسموني الحياة حلوها ومرها، إلى الأعمدة التي أظل ارتكز عليها للصمود

إخوتي وأخواتي

إلى كل من علموني حروفا من ذهب وكلمات من درر وأجلى عبارات في العلم أساتذتي الكرام

إلى كل من آمن بالله ربا، وبالإسلام ديننا، وبمحمد صلى الله عليه وسلم نبيا ورسولا

إلى كل من فتح هذه الرسالة وتصفح أوراقها بعدي وأرجو وان تبقى صدقة جارية

أشرف

# إهداء

لا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا يطيب الليل إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة  
إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برويتك ( الله جل جلاله ).  
إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح العالم إلى نبي الرحمة ونور العالمين  
( سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم )  
إلى من كلفه الله بالهبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من  
أحمل اسمه بكل افتخار أرجو من الله يمدد عمرك لتري ثمارا قد حان  
قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك في ذهني اليوم وفي الغد وإلى الأبد بها  
أهتدي والدي العزيز  
إلى ملاكي في الحياة وسر وجودي وإلى سر ابتسامتي وإلى من علمني معنى  
الحب والحنان والرحمة  
والدتي العزيزة  
إلى من أرى التفاعل بعينهم والسعادة فيهم وإلى شعلة الذكاء والنور إخواني كل العائلة

## الطيب

# الملخص

## الملخص

تتناول هذه الدراسة التكلفة المستهدفة باعتبارها من التقنيات الحديثة المستخدمة في الإدارة الاستراتيجية للتكلفة، والتي تستجيب لحاجات المؤسسات لمواجهة التحديات التي تواجهها خاصة المنافسة الشديدة، هذا لاعتمادها في ترشيد قرارات التسعير على استهداف التكلفة والتسعير، تبرز أهميتها في تخفيض التكاليف ومن ثم السيطرة على التكاليف، وقد خلصت الدراسة الميدانية التي أجريت على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ولاية برج بوعرييج إلى أنها تعتمد على التكلفة المستهدفة في تسعير المنتجات، وبالتالي ترشيد قرارات التسعير مما يجعلها تحقق الميزة التنافسية.

**الكلمات المفتاحية:** التكلفة المستهدفة، التسعير، الربح المستهدف، السعر المستهدف .

### Abstract:

This study deals with "the targeted cost" which is considered as one of the modern techniques that are used in the strategic administration of cost, and which responds to the needs of institutions in order to face the challenges especially the difficult competition, this is thanks to relying on the costing decisions through focusing on the cost and pricing. Its main importance is to reduce costs, so as to take control over them.

The practical study that was made on some Algerian economic institutions in BordjBouArreridj city-concluded that they rely that targeted cost in pricing that products, so that rationalizing the pricing decisions wish make them achieve the leadership in competition.

**Key words:** target costing, pricing, target profit, target price

|     |   |
|-----|---|
| أ   | مقدمة .....   |
| 1   | الفصل الأول: دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير .....                  |
| 3   | المبحث الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة. ....                                |
| 3   | المطلب الأول: الإطار النظري للتكلفة المستهدفة .....                               |
| 15  | المطلب الثاني : الإطار النظري لتسعير .....  |
| 26  | المطلب الثالث: التكلفة المستهدفة والتسعير .....                                   |
| 29  | المبحث الثاني: الدراسات السابقة .....   |
| 29  | المطلب الأول:المقالات .....   |
| 30  | المطلب الثاني: المذكرات .....   |
| 32  | المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والحالية .....                          |
| 33  | خلاصة الفصل: .....  |
| 334 | الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية .....  |
| 336 | المبحث الأول: الطرق والأدوات المستخدمة .....                                      |
| 36  | المطلب الأول: الطرق المتبعة في الدراسة .....                                      |
| 337 | المطلب الثاني: أدوات المستعملة في الدراسة: .....                                  |
| 38  | المطلب الثالث: الأساليب والاختبارات المستخدمة في الدراسة .....                    |
| 41  | المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها .....               |
| 41  | المطلب الأول:دراسة خصائص أفراد العينة .....                                       |
| 48  | المطلب الثاني: عرض نتائج واختبار الفرضيات.....                                    |
| 51  | المطلب الثالث: دراسة العلاقة والتأثير بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير ..... |
| 52  | خلاصة الفصل: .....  |
| 54  | خاتمة .....   |
| 56  | المراجع .....   |

## قائمة الجداول

- الجدول رقم 1: العوامل المؤثرة في قرارات تحديد الأسعار ..... 22
- الجدول رقم 2: جدول يوضح إحصائيات خاصة باستثمارات الإستبيان ..... 36
- الجدول رقم 3: جدول يوضح درجات مقياس ليكارت الحماسي ..... 38
- الجدول رقم 4: جدول يوضح معامل ثبات ألفا كرونباخ ..... 41
- الجدول رقم 5: جدول يوضح قيمة معامل الارتباط والقيمة الاحتمالية ..... 42
- الجدول رقم 6: جدول يوضح معامل ارتباط بيرسون والقيمة الاحتمالية ..... 43
- الجدول رقم 7: جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي ..... 44
- الجدول رقم 8: جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية ..... 45
- الجدول رقم 9: جدول يوضح نوع النشاط ..... 46
- الجدول رقم 10: جدول يوضح توزيع المؤسسات حسب قطاع الملكية ..... 46
- الجدول رقم 11: جدول يوضح الطريقة المعتمدة في المؤسسات للتسعير ..... 47
- الجدول رقم 12: نتائج إجابات أفراد العينة حول مستوى تطبيق التكلفة المستهدفة ..... 48
- الجدول رقم 13: متوسطات إجابات العينة على مستوى التسعير ..... 50
- الجدول رقم 14: جدول يدرس الارتباط بين التكلفة المستهدفة والتسعير ..... 51
- الجدول رقم 15: جدول يوضح التأثير بين التكلفة المستهدفة وترشيد قرارات التسعير ..... 51

# قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1: الفرق بين المدخل الكلاسيكي والتكلفة المستهدفة ..... 5
- الشكل رقم 2: المراحل الأساسية للتكلفة المستهدفة ..... 8
- الشكل رقم 3: تحديد الأسعار في أسلوب التكلفة المستهدفة ..... 10
- الشكل رقم 4: أهداف التسعير. .... 17
- الشكل رقم 5: العوامل المؤثرة على عملية التسعير ..... 19
- الشكل رقم 6: الطرق الرئيسية للتسعير ..... 22
- الشكل رقم 7: يوضح العلاقة بين السعر والطلب ..... 25
- الشكل رقم 8: شكل يوضح التوزيع الطبيعي لأفراد العينة ..... 43
- الشكل رقم 9: شكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي ..... 44
- الشكل رقم 10: شكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية ..... 45
- الشكل رقم 11: شكل يوضح نوع النشاط ..... 46
- الشكل رقم 12: شكل يوضح توزيع المؤسسات حسب قطاع الملكية ..... 47
- الشكل رقم 13: شكل يوضح الطريقة المعتمدة في المؤسسات للتسعير ..... 47

# مقدمة

يتميز المحيط الاقتصادي بالمنافسة الشديدة والمتزايدة بين المؤسسات، نتيجة التطورات التكنولوجية السريعة المصاحبة للتغيرات لمتطلبات واحتياجات الزبائن مما أدى إلى قصر دورة حياة المنتجات، وعليه وفي ظل هذه الظروف أصبحت المؤسسات تبحث عن كيفية البقاء في السوق والاستمرار فيه وليس فقط عن كيفية الدخول للأسواق، ولتحقيق ذلك كان عليها التركيز على المستهلك الذي يمثل الحكم الأول لأدائها ولبقائها واستمرارها من خلال تلبية احتياجاتهم من منتجات جديدة ذات مقاييس عالية الجودة، في الوقت المناسب وبأسعار منخفضة تلبي متطلباتهم، مما يؤدي إلى كسب ثقة أكبر عدد ممكن منهم من أجل ضمان بقائها في السوق.

وبما أن السعر الذي يدفع للحصول على منتج معين يأتي ضمن أولويات الزبون لذلك أصبح المستهلك هو المحدد الرئيسي للسعر، حيث يعتبر هذا الأخير من أهم العناصر المؤثرة في نجاح المؤسسة وزيادة قدرتها التنافسية، وبناء على هذا أصبح لزاما على أي مؤسسة البحث عن طرق تحديد أسعار منتجاتها تساعد على تحقيق رضا الزبون وفي نفس الوقت تساعد في تحقيق أهداف المؤسسة.

وبهذا يتوجب على المؤسسة تحسين وتطوير أساليب تسعير منتجاتها حتى تتمكن من ضمان استمرارها في السوق مع اكتساح أسواق جديدة، ومن بين هذه الأساليب نجد أسلوب التكلفة المستهدفة الذي يسعى إلى تحقيق رضا كل من الزبون من خلال التركيز على الجودة العالية وبالسعر المناسب وعلى رضا المؤسسة من خلال تحقيق الأرباح واكتساح الأسواق وديمومة الميزة التنافسية لها.

ومن خلال ما تم طرحه يمكن صياغة إشكالية البحث كما يلي:

### كيف تساهم التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير في المؤسسات الاقتصادية؟

للإجابة عن الإشكالية المطروحة قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- هل تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية طريقة التكلفة المستهدفة؟

- هل توجد علاقة ارتباط بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير؟

- هل يوجد تأثير للتكلفة المستهدفة على قرارات التسعير؟

### أولا: فرضيات البحث

- تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية طريقة التكلفة المستهدفة.

- توجد علاقة ارتباط إيجابي بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير ذو دلالة معنوية أقل من 0.05.

- يوجد تأثير إيجابي للتكلفة المستهدفة على قرارات التسعير.



**ثانيا: أهمية البحث**

تكمن أهمية البحث في أهمية متغيراته والمتمثلة في متغير التكلفة المستهدفة الذي يعتبر من أهم الطرق الحديثة في حساب التكاليف، وكذا من الطرق الحديثة للتسعير، ومتغير التسعير الذي يعتبر من أهم المحددات التي تحقق ميزة تنافسية للمؤسسة الاقتصادية .

**ثالثا: أهداف البحث**

- التعريف بأحد الطرق الحديثة لتسعير التكاليف هي التكلفة المستهدفة وكيفية تطبيقها.
- معرفة مستوى تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- إبراز العلاقة بين التكلفة المستهدفة وترشيد قرارات التسعير .
- التوصل إلى مجموعة من المقترحات التي يمكن أن تفعل دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير.

**رابعا: أسباب اختيار الموضوع**

- حداثة الموضوع حيث تعتبر التكلفة المستهدفة من الطرق الحديثة لتسيير التكاليف.
- الميول الشخصي للبحث في مواضيع محاسبة التسيير .
- إثراء مكتبة الكلية بمواضيع حديثة.

**خامسا: صعوبات البحث**

من بين الصعوبات التي واجهتنا في البحث الفترة الزمنية القصيرة جدا على استيعاب كل المفاهيم والإجراءات الخاصة بإشكالية البحث بشكل معمق، بالإضافة إلى الإجراءات الوقائية المتبعة لمكافحة انتشار فيروس كورونا، وما جعل هذه الدراسة أكثر صعوبة التحول من أسلوب المحاكاة في شركة الأنابيب وعتاد الري بالسقي وحدة برج بوعريريج نظرا للمرض المفاجئ لمحاسب الشركة وعدم التمكن من الحصول على المعلومات الضرورية- إلى أسلوب الاستبيان الموزع على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بولاية برج بوعريريج.

**سادسا: حدود البحث**

- حدود مكانية: تمت هذه الدراسة علي مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في إقليم ولاية برج بوعريريج.
- حدود زمانية: الموسم الجامعي 2020 / 2021 .

**سابعا: منهج البحث**

يهدف الإمام بكل جوانب هذا الموضوع، حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على الإشكالية الرئيسية، إضافة إلى دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وذلك عن طريق استبيان موجه

للمحاسبين والمهنيين في الاختصاص من أجل معرفة آراءهم في الموضوع ومدى تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ودراسة كل من العلاقة والتأثير بين التكلفة المستهدفة وترشيد قرارات التسعير.

### ثامنا: هيكل البحث

من أجل معالجة هذا الموضوع وتماشيا مع المنهج المتبع قمنا بتقسيم البحث إلى مقدمة وفصلين وخاتمة، بحيث تناولنا في الفصل الأول دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير ويتضمن مبحثين كل مبحث يتضمن ثلاث مطالب، في المبحث الأول تناولنا الإطار النظري لمتغيرات الدراسة، في المطلب الأول تطرقنا إلى نشأة وتعريف التكلفة المستهدفة وأهداف ومبادئ التكلفة المستهدفة وطرق مراحل تطبيق التكلفة المستهدفة وتقييمها، أما في المطلب الثاني فتطرقنا إلى مفهوم وخطوات التسعير وأهداف والعوامل المؤثرة في التسعير وطرق التسعير أما المطلب الثالث فتطرقنا إلى العلاقة بين التكلفة المستهدفة والتسعير، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى الدراسات السابقة في المطلب الأول المقالات وفي المطلب الثاني المذكرات أما المطلب الثالث فتطرقنا إلى الفرق بين الدراسة الحالية والسابقة، أما الفصل الثاني كان عبارة عن دراسة قياسية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فتم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة يحتوي على ثلاث مطالب، المطلب الأول الطرق المتبعة في الدراسة، والمطلب الثاني الأدوات المستعملة في الدراسة وفي المطلب الثالث الأساليب والاختيارات المستخدمة في الدراسة، أما المبحث الثاني عرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها، يحتوي على ثلاث مطالب، المطلب الأول دراسة خصائص أفراد العينة، المطلب الثاني عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات، والمطلب الثالث دراسة العلاقة والتأثير بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير .

الفصل الأول: دور التكلفة  
المستهدفة في ترشيد  
قرارات التسعير

تمهيد:

تعتبر التكلفة المستهدفة إحدى أهم التقنيات الحديثة المستخدمة في مجال الإدارة والتسيير خصوصا ما يتعلق منها بجانب الإنتاج والتسويق وهذا باعتبارها قاعدة أساسية لإنتاج البيانات والمعلومات الداخلية التي تساعد المسير في اتخاذ القرارات بشكل يخدم أهداف ومصالح المؤسسة، كما تساهم في رفع كفاءة الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء ومحاسبة المسؤولية، كما تقوم التكلفة المستهدفة بدور مهم وأساسي في تحليل التكاليف وتحديد سعر التكلفة للمنتجات، ولهذا فهي تمثل القاعدة الأساسية التي يتم الاعتماد عليها في تحديد أسعار بيع المنتجات في المؤسسة الاقتصادية.

تتم عملية التسعير وفق التكلفة المستهدفة من خلال الأسعار التي يحددها ويفرضها السوق أي أن دراسة السوق هي التي تحدد سعر البيع وهو الذي يحدد بدوره تكلفة المنتج، عكس التسعير وفق المنهج الكلاسيكي فالتكاليف هي التي تحدد الأسعار وليس السوق.

سيتم عرض هذا الفصل من خلال مبحثين، المبحث الأول الإطار النظري لمتغيرات الدراسة، أما في المبحث الثاني سوف نتطرق إلى الدراسات السابقة التي كان موضوع دراستها التكلفة المستهدفة.

## المبحث الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة.

لقد شهد في العقدين الأخيرين من القرن تزايد حدة المنافسة بين الشركات بشكل كبير وتزايد معها استخدام تقنيات وأساليب حديثة للإدارة الشركات بشكل عام وإدارة التكاليف بشكل خاص بهدف زيادة القدرة على المنافسة من خلال تقديم منتجات ذات جودة ونوعية جيدة وبأسعار منخفضة وتنافسية في نفس الوقت، ومن بين أهم هذه الطرق والأساليب لمحاسبة التكاليف نجد التكلفة المستهدفة، سنتطرق في هذا المبحث للجوانب الأساسية لتكلفة المستهدفة من مفهومها ومبادئها وطرق حسابها.

## المطلب الأول: الإطار النظري للتكلفة المستهدفة

### الفرع الأول: مفهوم التكلفة المستهدفة

1- نشأة التكلفة المستهدفة: إن فكرة التكلفة المستهدفة بدأت بالظهور بعد أن واجهت نظم التكاليف التقليدية تحديات كبيرة في مجال المنافسة، فيرجع بداية ظهورها إلى عام 1960 حيث وجد أن أكثر من 80 بالمائة من الصناعات الكبرى تتبع هذا الأسلوب بالفعل، أو قد تم الاعتراف بها بشكل واسع كعامل مهم للوضعية التنافسية المتفوقة للشركات اليابانية في سنوات الثمانينات، والتكلفة المستهدفة ما هي إلا تطوير لفكرة أمريكية بسيطة يطلق عليها هندسة القيمة ظهرت في شركة جنرال إلكتريك بعد الحرب العالمية الثانية بهدف إنتاج منتج في ظل وجود نقص في عناصر الإنتاج من المواد الخام والمنتجات الوسيطة وقد قام الخبراء اليابانيون بتطوير هذه الفكرة وتحويلها إلى نظام فعال بهدف إنتاج منتج بكفاءة وفعالية مع خفض التكلفة وتخطيط الربحية يعرف بنظام التكلفة المستهدفة .

وقد كانت اليابان من أوائل من استخدم منهج التكلفة المستهدفة كان من وهو من أحد أسباب تقدم الصناعات اليابانية لما يحققه من مزايا في عملية إنتاج منتج بأقصى درجات الكفاءة والفعالية مع خفض تكلفة الإنتاج إلى أدنى مستوى، واليوم أصبح هناك نسبة كبيرة من الصناعات التجميعية تستعمل هذا الأسلوب مثل : صناعة السيارات، الإلكترونيات، والأدوات المنزلية وغيرها وقد أثبتت الدراسات أن معظم الشركات اليابانية العملاقة وجميع شركات تصنيع السيارات في اليابان تستخدم منهج التكلفة المستهدفة.<sup>1</sup>

### 2-تعريف التكلفة المستهدفة:

هناك العديد من الدراسات التي تشرح وتوضح التكلفة المستهدفة ومن بين هذه التعاريف نجد:

1 مجيد نبو، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية ، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ، المجلد 08 ، العدد 05 ، السنة 2019 ، ص 467.

**التعريف الأول:** التكلفة المستهدفة للوحدة هي التكلفة التقديرية في المدى الطويل للوحدة من المنتج (أو الخدمة) التي تساعد المؤسسة على الحصول على الدخل التمثيلي المستهدف للوحدة عندما تباع بالسعر المستهدف.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** يعرفها "Brausch" سنة 1994 على أنها أحد أدوات الاستراتيجية التي تعمل على خفض تكاليف المنتجات خلال دورة حياتها ويعرفها "kaplan.et.al" سنة 2012 بأنها مقدار الاختلاف بين سعر البيع المستهدف وهامش الربح المستهدف وصولاً إلى رقم التكلفة المستهدفة.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** عرف "SAKURI" التكلفة المستهدفة على أنها أحد أدوات تسيير التكلفة التي تخفض التكاليف الكلية للإنتاج على مدار دورة حياة المنتج بمساعدة قسم الإنتاج والهندسة والبحث والتصميم والتسويق والمحاسبة.<sup>3</sup>

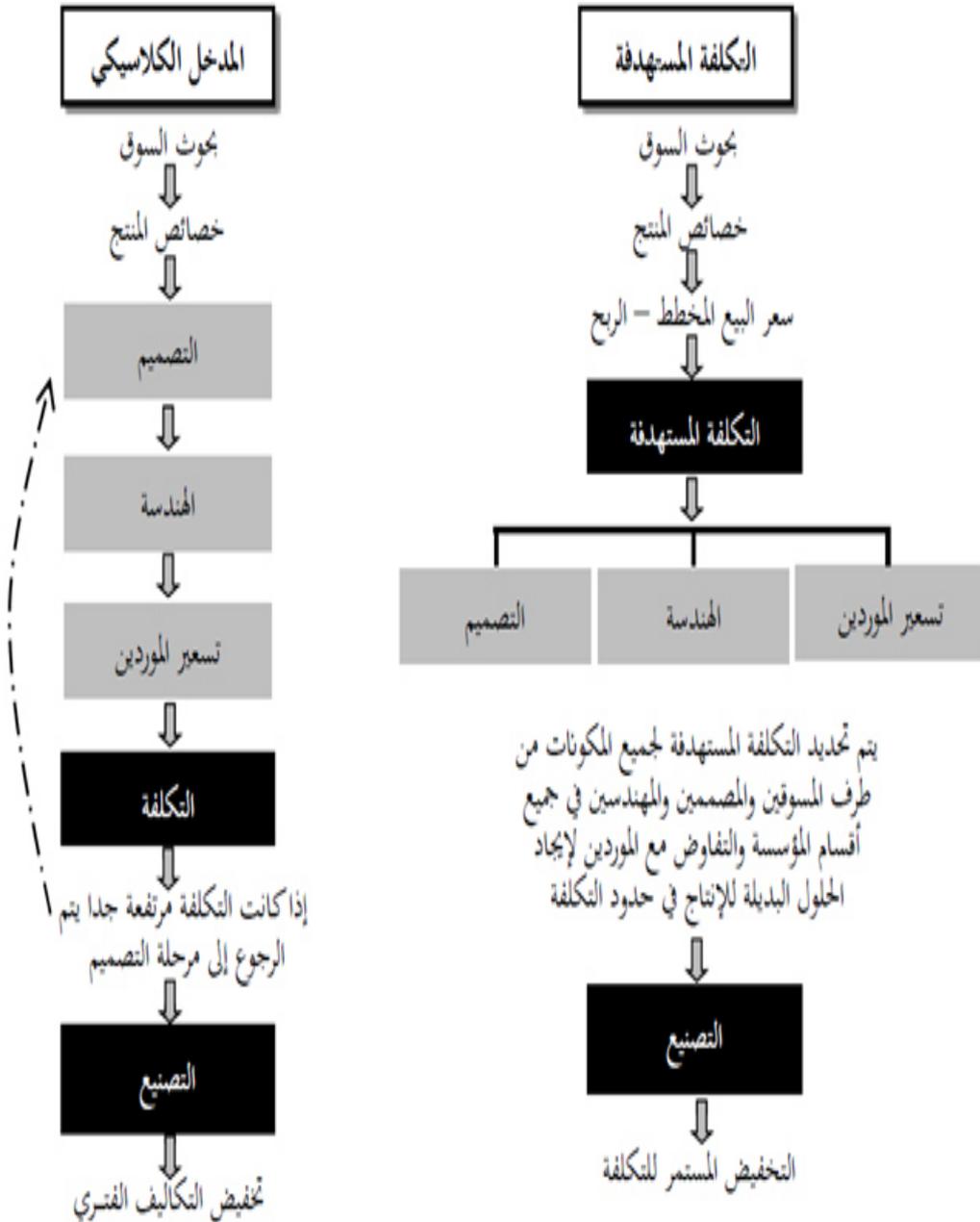
مما سبق يمكن القول أن التكلفة المستهدفة هي أسلوب يهدف إلى تخفيض تكاليف المنتجات في المراحل المبكرة من دورة حياة المنتج عن طريق حسن استخدام الموارد المتاحة مع الأخذ بعين الاعتبار مستوى الجودة المطلوبة وذلك في ضوء التكلفة التي يتقبلها العملاء من أجل تحقيق أهداف المنشأة، وتختلف التكلفة المستهدفة على المدخل الكلاسيكي، إذ أنه بدل أن يصمم المنتج يتم تحديد تكلفته فان التكلفة المستهدفة تكون أولاً وبعدها يصمم المنتج والشكل الموالي يوضح هذه الاختلافات :

1 أثناء علي القباني، مدخل استراتيجي لدراسات متقدمة في إدارة التكلفة وتحليل الربحية، الدار الجامعية الإسكندرية مصر، 2006، ص 475

2 بعضي أسيا، ماهية تسيير القيمة في التحكم في تكاليف الإنتاج في المؤسسة الصناعية الجزائرية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019، ص 30

3 عبد الواحد نسيمه، أهمية التكلفة المستهدفة في تحقيق ميزة التكلفة أقل، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد الأول، أبريل 2020، ص 730

الشكل رقم 1: الفرق بين المدخل الكلاسيكي والتكلفة المستهدفة



Source : Feil Patrick and All ; Japanese Target Costing ; A Historical Perspective ; international Journal Of cost Management ; spring 2004.p14

### 3- خصائص التكلفة المستهدفة :

و بهذا المعنى فقط ظهر مدخل التكلفة المستهدفة الذي يمكن التعرف على مضمونه من خلال مجموعة الخصائص التالية التي تؤكد على أنه بمثابة:

- التكلفة المحددة مقدما في مرحلة تصميم وتطوير المنتج والتي يجب ألا تتعداها التكلفة الفعلية لهذا المنتج ,و بهذه الخاصية يجب أن تقوم المنظمة بتعديل هيكل المنتج وصولا للتصميم الذي يكون في حدود التكلفة المستهدفة التي تصبح بمثابة معيار تكلفة يمكن من خلاله تحديد مجالات انحرافات الأداء الفعلي كمدخل لإحداث خفض حقيقي في التكلفة وتحقيق تحسين وتطوير ملموس في المنتج.

-أحد أدوات إدارة التكلفة التي تمارسها الإدارة بغرض رقابة وخفض التكلفة بشكل مستمر يهدف إلى إرضاء عملاء المنظمة ودعم قدرتها التنافسية وضمان بقاؤها ونموها واستمرارها في الأسواق.

- أحد أدوات الإدارة الاستراتيجية للتكلفة *Coste mangement stratégie* التي تمزج بين مدخل الإدارة الاستراتيجية ومدخل إدارة التكلفة والتي تعتمد على أدوات أخرى بخلاف التكلفة المستهدفة مثل تحليل الأنشطة وهندسة القيمة وتحليل القيمة وإدارة الجودة الشاملة بغرض خفض التكلفة كهدف استراتيجي وصولا إلى التكاليف التنافسية التي يقبلها العملاء والتي تحقق القدرة التنافسية للمنظمة.

-النشاط الذي يهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج الجديد في مرحلة تخطيط وبحوث تطوير المنتج والذي يضمن تحقيق التكلفة التي تفي بمتطلبات عملاء المنظمة.

-النشاط الذي يهدف إلى خفض التكلفة للمنتجات القائمة والجديدة في كافة مراحل العمليات الإنتاجية بدءا من تخطيط المنتج وانتهاء بخدمات ما بعد البيع.

- النشاط الذي يهدف إلى تخفيض دورة حياة المنتج الجديد وتأكيد جودته قبل وأثناء وبعد الإنتاج.

- النشاط الذي يهدف إلى ترشيد الإنفاق على دورة حياة المنتج بغرض تحقيق خفض حقيقي في عناصر التكاليف وأيضا بغرض تحقيق أهداف التخطيط الاستراتيجي للمنتج.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: أهداف ومبادئ التكلفة المستهدفة

1- مبادئ التكلفة المستهدفة: يتضمن أسلوب التكلفة المستهدفة عدة مبادئ نذكر منها ما يلي:

- قيادة السعر للتكلفة: أسعار السوق تستخدم لتحديد التكاليف المسموح بها أو المستهدفة وهذا ما يعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{سعر البيع} - \text{هامش الربح المستهدف.}$$

- التركيز على الزبون: أي التركيز على متطلبات واحتياجات العملاء المتعلقة بالجودة والتكلفة والوقت والتي تؤخذ بعين الاعتبار متزامنة في قرارات المنتج والعمليات وتوجيه تحليل التكلفة قيمة أي من المواصفات والأداء الوظيفي بالنسبة للزبون

<sup>1</sup> محمد العشماوي، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن عمان، الطبعة الأولى، 2011، ص331-332

يجب أن تكون أكبر من تكلفة تقدم هذه المواصفات والأداء الوظيفي. تصميم المنتج هو عملية مستمرة بالسماع للزبون وتحسينات مواصفات المنتج تكون مهمة لما تحقق احتياجات ورغبات الزبون وبالسعر الذي يمكن أن يدفعه.<sup>1</sup>

- **التركيز على تصميم المنتج** : حيث تكون الرقابة على التكاليف مشددة على المنتج وعلى مراحل تصميم المنتج لذلك فان التغييرات الهندسية على المنتج يجب إن تحدث قبل البدء بالعملية الإنتاجية وذلك بهدف تخفيض تكلفة المنتج وكذلك سرعة نزوله إلى الأسواق.

- **فريق عمل متعاون ومتعدد المهام**: حتى يتم إنتاج المنتج وفقا للتكلفة المستهدفة فانه يتطلب ذلك فريق عمل من مختلف الوظائف والتخصصات من داخل المنشأة بقسم التصميم والهندسة والإنتاج والتسويق والمحاسبة وتكون مسؤولية عن المنتج بصورة كاملة من بداية تحديد التكلفة المستهدفة وفي الانتقاء من إنتاجه.<sup>2</sup>

- **دورة حياة المنتج وتخفيض تكلفتها**: هنا يجب الأخذ بعين الاعتبار جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج.

- **توجيه سلسلة القيمة**: يجب إشراك كل أعضاء سلسلة القيمة من موردين ومصممين ومهندسين ومحاسبين وإداريين وموزعين في عملية التكلفة المستهدفة.<sup>3</sup>

### 2- أهداف التكلفة المستهدفة: يمكن إيجاز أهم أهداف التكلفة المستهدفة في:

- تحديد سعر البيع الذي يحقق للمنشأة الحصة السوقية .
  - تحديد هامش الربح الذي تسعى الشركة له قبل طرح المنتج في السوق.
  - إنتاج المنتجات بالجودة المناسبة والتي تلبى احتياجات العميل .
  - تحقيق أهداف الإدارة من خلال الأرباح والمنافسة على المدى الطويل.
  - خفض تكاليف المنتج إلى الحد الذي يضمن تحقيق الربح المستهدف والسعر المنشود.
- ويهدف تطبيق التكلفة المستهدفة أيضا إلى:
- تحسين الموقف التنافسي للشركة عن طريق توفير منافع الانتماء من قبل العاملين وسعيهم نحو تحقيق أهداف خفض التكلفة.
  - يركز أسلوب التكلفة المستهدفة على دراسة البيئة الخارجية للشركة، من رغبات واحتياجات العميل ومواصفات وخصائص المنتج وظروف المنافسين مما يمكن من تحديد الميزة التنافسية وأحسن تسعير .

<sup>1</sup> اليزيد ساحري، مدخل استراتيجي لإدارة التكلفة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14، 2018، ص233

<sup>2</sup> محمد حسن الحداد، مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2011، ص16

<sup>3</sup> مجيد نبو، مرجع سبق ذكره، ص470.

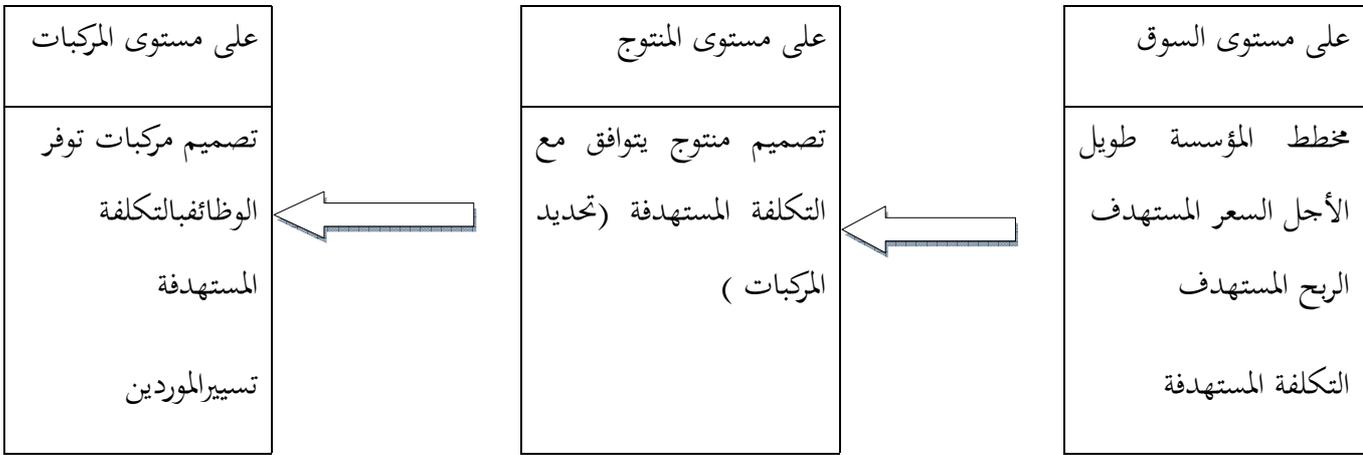
-إدارة تشكيلة المنتجات، كما يساعد في تحديد تكلفة المنتج المستهدفة وهي التكلفة التنافسية المستمدة من واقع السوق الخارجي والتي يتم مقارنة بتكلفة المنتج بها <sup>1</sup>.

### الفرع الثالث: مراحل تطبيق وطرق حساب التكلفة المستهدفة

#### 1 - مراحل تطبيق التكلفة المستهدفة : يمكن تقسيم طريقة التكلفة المستهدفة إلى ثلاث مراحل أو مستويات أساسية

هي -على مستوى السوق - على مستوى المنتج - على مستوى المركبات  
كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 2: المراحل الأساسية للتكلفة المستهدفة



source :Hergeth Helmut ; Target Costing In The Textile Complex ; Journal of Textile and Apparel Technology and Management : (JTATM) ; Volum2 , Issue2 IV Fall2002.P03

**1-1 ) على مستوى السوق :** يتم في هذه المرحلة نقل الضغط الذي تواجهه المؤسسة في السوق إلى مصممي وموردي المنتج، وذلك بطرح هامش الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف لتحديد تكلفة المنتج التي يسمح بها السوق. وهي التكلفة المستهدفة التي يجب أن تسعى المؤسسة لتحقيقها وهذا ما يعبر عنه نظريا بالمساواة التالية:

التكلفة المسموح بها = سعر البيع المستهدف - الربح المستهدف

أو

التكلفة المستهدفة = سعر البيع الذي يحدده السوق - الربح الذي تخطط المؤسسة لتحقيقه

ومن هنا يمكن تقسيم مستوى السوق إلى ثلاث خطوات أساسية وهي:

<sup>1</sup> بعطي اسيا ، مرجع سبق ذكره، ص 32

أ- تحديد السعر المستهدف:

تؤدي أول خطوة حسب طريقة التكلفة المستهدفة تؤدي إلى وضع سعر مستهدف للمنتج وهذا هو الاختلاف الجوهرى عن الطريقة التقليدية لحساب التكلفة حيث أن حساب التكلفة المستهدفة يكون على أساس السعر أي أن هناك توجه نحو السوق وسواء تعلق الأمر بتحديد سعر منتج جديد أو إعادة تقييم سعر منتج موجود في السوق فإن نقطة البداية من السوق عوضاً عن المعايير الداخلية للتكلفة أو تقديرات التكلفة الموجودة .

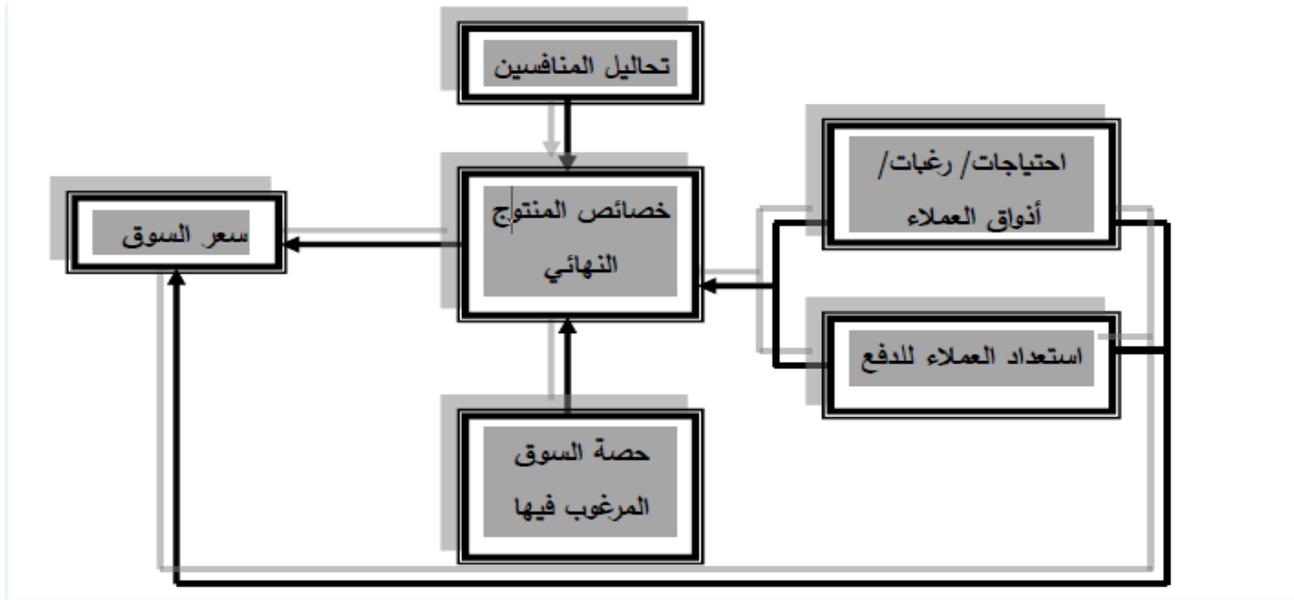
تتمثل الفكرة الرئيسية لنظام التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة امتلاك المنتج وليس تخفيض السعر الذي يدفعه العميل أثناء الشراء فقط معنى هذا أن كل التكاليف التي تضمها تكلفة الامتلاك والمتمثلة في سعر الفاتورة، تكلفة النقل، التصليحات والصيانة، الخدمات وتكلفة التخلص من المنتج يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار أثناء شراء المنتج وفي هذا السياق وخلافاً للطريقة التقليدية للتسعير وحساب التكلفة يتم تحديد الأسعار في نظام التكلفة المستهدفة مع الأخذ بعين الاعتبار مايلي:

- احتياجات /أذواق /ت العملاء : ويقصد بذلك الخصائص المادية والوظيفية للمنتج والتي تؤثر على السعر
- السعر المرضى : وهو السعر الذي يستعد العملاء لدفعه مقابل الخصائص والوظائف المطلوبة في المنتج
- دراسة الوضعية التنافسية للمنافسين، أسعارهم، أصناف منتجاتهم ووظائفها
- هدف حصة السوق المتعلق بحجم السوق الذي ترغب المؤسسة في بلوغه وقد أظهرت الدراسات والأبحاث أن معظم الشركات اليابانية تتبع استراتيجية وضع أسعار تنافسية للتقدم على المنافسين.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> راضية عطوي، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف ومختلف الطرق التي يمكن استعمالها لتخفيض التكاليف وتحسين الأرباح، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف 1، 2016، ص 122-123.

والشكل المبين أدناه يلخص كل ما سبق:

الشكل رقم 3: تحديد الأسعار في أسلوب التكلفة المستهدفة



المصدر: راضية عطوي، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف ومختلف الطرق التي يمكن استعمالها لتخفيض التكاليف وتحسين الأرباح، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف 1، 2016، ص 123

### ب - تحديد الربح المستهدف:

يعرف الربح المستهدف علي أنه مقدار ذلك الربح الذي ترغب الإدارة في تحقيقه من المنتج المعين والذي يتم تحديده علي أساس خطة الربح الطويلة أو المتوسطة الأجل والتي تعكس التخطيط الاستراتيجي للمشروع بمعنى إن الربح المستهدف هو الربح الذي تطمح المنشأة بتحقيقه.<sup>1</sup>

### ج- حساب التكلفة المستهدفة:

للحصول على التكلفة المستهدفة يتم استخدام العنصرين السابقين بطرح الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف وعادة ما تكون هذه التكلفة أكبر من التكلفة المسموح بها، وفي هذه الحالة يلجأ إلى إجراءات البحث عن غرض تخفيض تكاليف الإنتاج وهذا على كامل المراحل والنشاطات ويطلق على هذه الإجراءات بهندسة القيمة التي تعمل على تقييم منظم لكل النشاطات ضمن ما يسمى بتحليل سلسلة القيمة بهدف تخفيض التكلفة مع المحافظة على الوفاء باحتياجات الزبائن من حيث خدمات وظائف المنتج، إذا فهي تشمل نشاطات التصميم والإنتاج والبحث والتطوير ونشاطات التسويق

<sup>1</sup> علي عدنان أبو عودة، أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، شهادة الماجستير، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية غزة، 2010، ص 31

بالإضافة إلى وظائف المنتج في حد ذاته بدراسة المنتج من حيث مكوناته ووظائفه ويمكن حساب التكلفة المستهدفة بالعلاقة التالية<sup>1</sup> :

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

## 2- على مستوى المنتج

يتم نقل ضغوط المنافسة من السوق وما تفرضه من متطلبات المرحلة الأولى إلى المؤسسة وما يحكمها من عوامل كفاءة وفعالية، فالتكلفة المستهدفة التي تم حسابها في المرحلة الأولى لا تأخذ بعين الاعتبار إمكانيات المؤسسة أو الموردين ويتم في هذه المرحلة تقدير تكلفة المنتج (التكلفة المقدرة) في ضوء الموارد والإمكانيات المتاحة للمؤسسة في حدود التكنولوجيا المتاحة.

والتي غالباً ما تكون أكبر من التكلفة المستهدفة وبعد تقدير التكلفة وتحديد الفجوة بينها وبين التكلفة المستهدفة وجب حد هاته الفجوة وذلك بتخفيض التكاليف عملاً بقاعدة Cooper slagmuler الأساسية "لا يمكن أبداً تجاوز التكلفة المستهدفة للمنتج وإذا حدث ذلك فإنه لن يتم إطلاق المنتج الجديد في السوق وإلا فإن التكلفة المستهدفة تفقد أثرها كأداة للتسيير".<sup>2</sup>

## 3- على مستوى المركبات :

تكون المرحلة الثالثة من أسلوب التكلفة المستهدفة على مستوى المركبات المكونة للمنتج وفي حالات عديدة تتم هذه المرحلة بالتوازي مع المرحلة الثانية التي تكون على مستوى المنتج، حيث يتم تجزئة المركبات إلى وظائف فرعية وتعاد نفس العملية التي تمت في المرحلة الثانية على مستوى المنتج ولكن هذه المرة على مستوى المركبات، ويتمثل هدف هذه المرحلة في إحداث ضغط على موردي المؤسسة لتخفيض تكاليف المركبات التي يعرضونها وبذلك تمكين المشتري (المؤسسة) من وضع السعر المرغوب دفعه لكل المركبات الضرورية للمنتج ويجب إن تكون هذه الأسعار واقعية (معقولة) وتسمح للموردين بتحقيق عوائد ملائمة إذا بذلوا مجهودات معتبرة لتخطيط تكاليف منتجاتهم.<sup>3</sup>

تستعمل العديد من التقنيات المساعدة في تخفيض التكاليف لسد الفجوة بين التكلفة المستهدفة وبين التكلفة المقدرة نذكر منها:

-هندسة القيمة: بدأ تطبيق هندسة القيمة في شركة **generalelectric** وقد قام كل من **erlichermiles** و**lawrenceharry** بالبحث في شركة **G.E** عن البدائل المقبولة من ناحية تكلفة وجودة المنتج وقد لاحظ إن هذه البدائل غالباً ما تؤدي إلى تخفيض التكاليف أو تحسين المنتج أو كلاهما. تعرف هندسة القيمة بأنها عمليات تقييم

<sup>1</sup> فايزة عيشاوي، استخدام مدخل التكلفة في اتخاذ القرارات، جامعة العربي بن مهيدي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، 2017، ص 63

<sup>2</sup> عبد الواحد نسيمه، مرجع سبق ذكره، ص 33

<sup>3</sup> راضية عطوي، مرجع سبق ذكره، ص 126.

منتظمة لكل نواحي وظائف سلسلة القيمة بهدف تخفيض التكاليف مع المحافظة على الوفاء بمتطلبات العملاء تعرف كذاك من horngren بأنها إعادة تقييم الأنشطة لتخفيض التكلفة مع الحفاظ على رضي الزبون وتحتاج إلى فرق متعددة التخصصات من إدارة التسويق لتحديد حاجات الزبون ومن إدارة الإنتاج ومهندسين لتصميم فعال للمنتجات والعمليات ومحاسبين لتقدير كيف تتأثر التكلفة بذلك.<sup>1</sup>

- **جداول التكلفة :** حيث تعد تلك الجداول من المصادر المهمة للمعلومات عند تحديد التكلفة المستهدفة فهي توفر المعلومات عن أثر استخدام المواد الإنتاجية المختلفة وطرق التصنيع البديلة وتصميم المنتجات البديلة على التكلفة من خلال تحليل التكاليف الخاصة بكل بديل وتوفر قاعدة معلومات تكاليفية كما تساند جداول التكلفة جهود خفض التكلفة خلال دورة حياة المنتج وبصفة خاصة مرحلة ما قبل الإنتاج.<sup>2</sup>

- **الهندسة المتزامنة:** التي تعمل على تنفيذ زمن تصميم المنتج وزمن تصنيعه بشكل متوازي يضمن إنهاء التصميم والتصنيع في أوقات مخططة ومستهدفة وهي بذلك أداة تخفيض زمن التصميم والإنتاج كما تسعى للقضاء على أو الحد من الاختناقات والقيود التي تتعرض لها موارد تصميم وتصنيع المنتج.

- **سلسلة القيمة :** والتي تبدأ بالموارد ثم بالمنظمة ثم بالموزع ثم بالعميل ثم بالمسؤولين عن إعادة الإنتاج بغرض تلبية رغبات المستهلك من ناحية وتحقيق ميزة تنافسية للمنظمة من ناحية أخرى وتفيد سلسلة القيمة بهذا المعنى في إرسال نظم إدارة التكلفة من قبل أعضاء سلسلة القيمة وإشراكهم في القضاء على أو الحد من فجوة التكلفة بين التكاليف المقدرة والأخرى المسموح بها وذلك عن طريق تقديم أفكار معينة وتقديم تكنولوجيا متقدمة وتبادل الخبرات وبرامج التدريب والمشاركة في أنشطة البحوث والتطوير.<sup>3</sup>

- **تحليل التكلفة الوظيفي :** ويتم استخدام التحليل الوظيفي في حالة توفرت معلومات عن تكاليف كل وظيفة من وظائف الخدمة أو المنتج وتقسيم الوظائف إلى مجموعات رئيسية وثانوية حني يتم عمل تعديل عليها إما بضمها مع بعضها أو حذفها إذا كانت غير ذات أهمية وذلك بهدف خفض التكلفة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> اليزيد ساحري مرجع سبق ذكره، ص236.

<sup>2</sup> علي عدنان أبو عودة، مرجع سبق ذكره، ص34.

<sup>3</sup> محمد العشماوي، مرجع سبق ذكره، ص346.

<sup>4</sup> علي عدنان أبو عودة، مرجع سبق ذكره، ص35.

## 2. طرق حساب التكلفة المستهدفة:

تعددت طرق حساب التكلفة المستهدفة باختلاف استراتيجيات المؤسسة والهدف من المقياس ونوعية المنتج... الخ ومن أهم هذه الطرق نذكر:

### 1.2. طريقة الإضافة (الجمع):

وفيها يتم تقدير التكلفة المستهدفة لكل جزءا مكون أو نشاط على حدا يعد ذلك يجرى تجمع التكاليف الجزئية للمنتج طبقا للوظائف التي ينظر إن يؤديها انطلاقا من مستوى تكلفة حالي ثم تم محاولة استغلال كل وسيلة ممكنة لتحقيق هذا المستوى، وأكثر ما يعاب على هذه الطريقة أنها:

- تفشل في الربط بين تخطيط التكلفة وتخطيط الربحية .
- تركز على فلسفة إنتاجية تقوم على التكاليف المعيارية وترتبط بين أهداف الأداء وبين التكنولوجيا المستخدمة.
- تعد واحدة من المداخل التقليدية (المغلقة) لأنظمة التكاليف في حين أن مدخل التكلفة المستهدفة يراد له إن يكون نظاما متنوعا، وعليه فان هذه الطريقة تفتقر إلى البعد الاستراتيجي (حيث يصعب تقدير اثر العوامل الخارجية على تكلفة المنتج) ومن ثم فهي لا تساهم في خلق ميزة تنافسية للمؤسسة.<sup>1</sup>

**2.2. طريقة الخصم (الطرح):** في هذه الطريقة تحرر التكلفة المستهدفة اعتمادا على معدل الربح المستهدف وسعر البيع المستهدف، حيث:

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{سعر البيع المستهدف} - \text{الربح المستهدف}$$

تعد هذه الطريقة الأكثر استخداما حيث تطبق في أكثر من 85 من الشركات اليابانية ويعني ذلك إلى أنها

- تعكس كل العوامل الداخلية أو الخارجية التي يمكن أن تؤثر على الأداء وعلى التكلفة وعلى السعر المستهدف الذي يقبل العميل دفعه وعلى الربح الذي ينتظره المسيرين والمساهمون

- تعتبر مدخلا من المداخل الحديثة في إدارة التكلفة على اعتبار أنها نظاما مفتوحا.<sup>2</sup>

**3.2. طريقة تخفيض معدل التكلفة:** وفيما يتم تقدير التكلفة المستهدفة بتحديد معدل معين لتخفيض التكلفة الحالية بما يعكس تطور أداء المؤسسة

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

<sup>1</sup> ذوايدي مهدي ، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة للإدارة الاستراتيجية للتكلفة المستهدفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، العدد 09 ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ن جامعة فرحات عباس سطيف 2009 ، ص 212.

<sup>2</sup> اليزيد ساحلي ، مرجع سبق ذكره، ص 234.

ومما يتوجب ملاحظته في هذه الطريقة ما يلي :

- أنما صالحة للتطبيق مع المنتجات تتوفر عنها معلومات تكاليفية تاريخية يجري أو جرى إنتاجها أو مع منتجات جديدة ولكن قريبة جدا منها .
- أن دقة التقديرات فيها تتوقف على مدى الإدراك والتقدير الجيد لمعدل التخفيض المطلوب ومدى علاقته بتحسين مستوى الأداء في المؤسسة.<sup>1</sup>

### الفرع الرابع: تقييم طريقة التكلفة المستهدفة

سنحاول في هذا الفرع عرضاً أهم مزايا وسلبيات طريقة التكلفة المستهدفة

#### 1- مزايا التكلفة المستهدفة :

- هي أداة مهمة للتحكم في تعزيز وعي الإدارة بالتكاليف وبالتالي التركيز على الهامش الربحي مما يقوي الوضع التنافسي للشركة.
- التكلفة المستهدفة تزود الإدارة بأساليب وطرق تحليلية لتطوير المنتجات الجديدة، بحيث تدعم تكاليفها الأهداف الاستراتيجية للشركة كالحصة السوقية والأرباح.
- تكاليف المنتجات الجديدة باستخدام هذا الأسلوب تحدد من خلال وجهة نظر الزبائن، حيث تراعي متطلباتهم للجودة والتكلفة والتي تشمل وظائف المنتج وتكاليف الملكية وطريقة التسليم للزبائن.
- يمكن مدخل التكلفة المستهدفة من نقل الاهتمام بعوامل التكلفة والأداء ليكون عامل مشترك بين مهندسي التصميم وأطراف أخرى خارجية مثل الموردين وحتى العملاء .
- أسلوب التكلفة المستهدفة يساعد علي تحقيق الكثير من وفورات التكاليف عن طريق إدارة تشكيلة أنشطة سلسلة القيمة الخاصة بالشركة، وعلاقتها بأنشطة الموردين والعملاء، بحيث يتم إنتاج المنتج بأفضل توليفة ممكنة من الأنشطة.
- عمليات التكلفة المستهدفة تدار من قبل فريق عمل يمثلون عدة أقسام في الشركة، يتعاونون في اتخاذ القرارات اللازمة، مما يقود إلي الحد من فجوة المعلومات بين الأقسام المختلفة، مما يجعلها أكثر استجابة لمتطلبات إنجاز العمل.<sup>2</sup>

#### 2- سلبيات التكلفة المستهدفة :

- من غير السهل التنبؤ بسعر السوق المستقبلي لمنتج معين والذي يعتبر نقطة البداية لحساب التكلفة المستهدفة وبناءً على ذلك فإنه في حالة تغير سعر السوق (في حالة الانخفاض) يجب إعادة النظر في تقدير التكلفة المستهدفة.

<sup>1</sup> ذواوي مهدي ، مرجع سبق ذكره ، ص 212.

<sup>1</sup> قصي كمال الدين احمد عبد القادر ، فعالية الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في ترشيد القرارات الاستراتيجية بالمنشآت الصناعية مذكرة ماجستير ، جامعة السودان ، 2018، ص 30.

- يكون ربط التكلفة المستهدفة بالأرباح العادية معقولا عندما تكون المؤسسة تحقق أرباحا قريبة من المستويات العادية، لكن في حالة بعدها عن الأرباح العادية وخاصة عند تحقيق سلسلة من الخسائر نتيجة الانخفاض في أسعار السوق بسبب حدة المنافسة أو انخفاض الطلب فان قيام التكلفة المستهدفة على أساس الأرباح العادية يمكن أن يؤدي إلى أهداف غير قابلة للتطبيق .

- هناك أيضا مشكل آخر يرتبط بالمشكل السابق، يتمثل في الفرضيات التي تبني عليها التكلفة المستهدفة ن والتي تتضمن مثلا على المنافسين الحاليين ن حيث يمكن أن تواجه المؤسسة منافسين جدد في المستقبل إضافة إلى المنافسين الحاليين، وتعلق الفرضية الثانية على بالتطورات التكنولوجية المستقبلية فمن غير الممكن أن تتنبأ المؤسسة بالتطورات التكنولوجية الجديدة التي ستكون في المستقبل، أما الفرضية الثالثة تتعلق بتفصيلات العملاء المستقبلية إذ يجب التنبؤ بهذه الأخيرة، وبما أن التسعير حسب التكلفة المستهدفة قائم على فرضيات فهذا يعني أنها ليست قياسات دقيقة وإنما هي عبارة عن أفضل تقدير في ظل هذه الفرضيات التي تقوم عليها.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : الإطار النظري لتسعير

يختلف التسعير من مكان إلى آخر ومن شركة إلى أخرى حسب الظروف والأهداف والقدرة الاقتصادية لكل مؤسسة، وتوجد ثلاث أطراف تتأثر بالسعر وهي : المستهلك، المجتمع، ورجال التسويق .

#### الفرع الأول : مفهوم التسعير :

للتسعير عدة مفاهيم نختصر منها :

**التعريف الأول :** حسب "كوتلر" كمية النقد المدفوعة مقابل سلعة أو خدمة أو كم من القيم التي يبادلها المستهلك بالنقد من أجل الحصول على المنافع التي يحملها المنتج المستعمل من قبل المستهلك . يركز هذا التعريف على كمية النقد المدفوعة من أجل الحصول على المنافع فهو يربط بين المنفعة المتوقعة والنقد المدفوع للحصول على تلك المنفعة<sup>2</sup>.

**التعريف الثاني :** " يعتبر السعر أحد المحددات الرئيسية للقيمة والتي هي جوهر عملية التبادل حيث تتحدد قيمة السلع والخدمات التي يقدمها المنتج للسوق على أساس المنفعة التي يدركها المشترين لهذه السلع والخدمات وكذلك على أساس الثمن الذي يجب على المشترين دفعه مقابل الحصول على السلعة، ويتبين من ذلك إن العلاقة بين المنفعة والسعر هي التي تحدد القيمة " value"<sup>3</sup>

<sup>1</sup> هادي خالد ، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماجستير في علوم التسويق ، جامعة محمد خيربوسكرة ، 2012 ، ص 116 – 117.

<sup>2</sup> زكريا أحمد عزام ، علي فلاح الزعبي ، سياسات التسعير ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، طبعة أولى ، عمان 2011، ص28.

<sup>3</sup> رزيق عمر ، استخدام دورة حياة السلعة في تحديد استراتيجية التسعير دراسة حالة في الصناعة الإلكترونية والإلكترو منزلية ، رسالة ماجستير ، جامعة محمدبوضياف – المسيلة -2007/2008. ص02

**التعريف الثالث :** يعرف التسعير على أنه فن ترجمة قيمة السلعة في وقت ما إلى قيمة نقدية، والقيمة هنا مسألة مرنة وشخصية فقد تكون القيمة محددة وهو الثمن الذي يدفع في مقابل الحصول على السلعة، وقد تكون القيمة غير ملموسة مثل الشعور بالفخر عند امتلاك سلعة معينة، وغالبا ما يكون لنفس السلع أكثر من قيمة بالنسبة إلى المستهلكين المختلفين وقد تختلف هذه القيمة بالنسبة للمشتري الواحد في الأوقات المختلفة<sup>1</sup>

من التعاريف السابقة، هناك نقطة ارتكاز بينها وهي القيمة سواء كانت تلك القيمة ملموسة أو غير ملموسة من ناحية العوامل التسويقية مثل تفضيل علامة مشهورة على أخرى ودفع ما يقابلها كون العلامة الأولى تدعو التفاحر وتحقق إشباع نفسي وليس استعمال أي هذه القيمة ليست ملموسة ويمكن القول أن السعر هو التعبير عن قيمة السلعة أو الخدمة (سواء ملموسة أو غير ملموسة) فيما يتعلق بالبائع أو المشتري .

وهناك عدة خطوات لعملية التسعير نذكر منها :

- وضع الأهداف الاستراتيجية التسعير .
- تقدير الطلب والمرونة السعرية .
- دراسة أسعار وتكاليف المنافسين.
- اختيار طريقة حساب السعر.

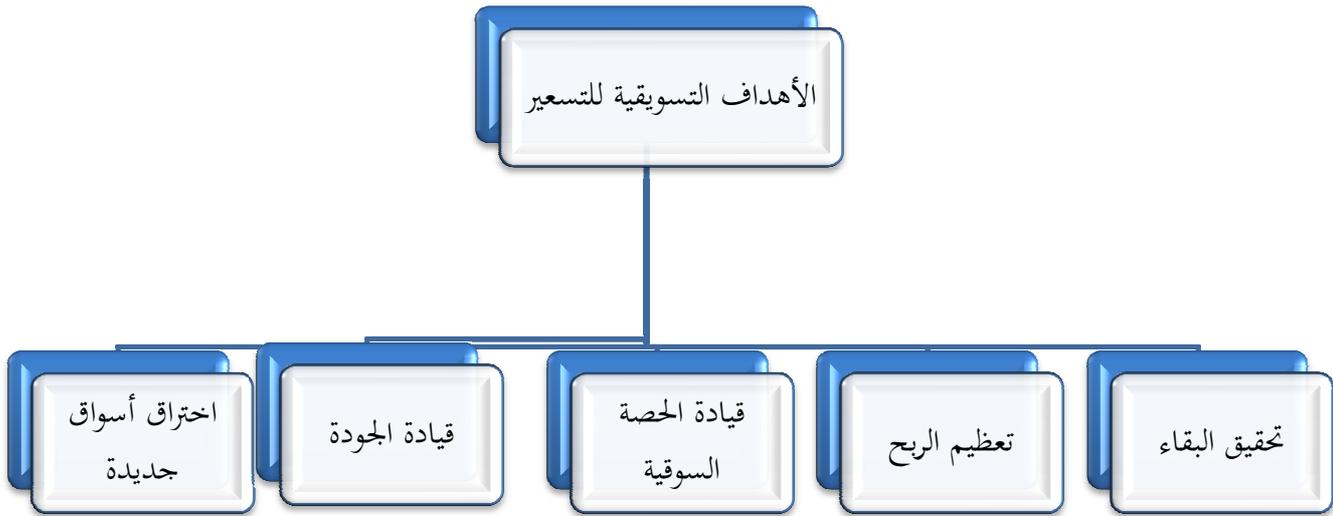
تكييف الأسعار مع التغييرات في الطلب والتكاليف

### الفرع الثاني: أهداف التسعير

تعني أهداف التسعير الغايات التي تسعى عليها المنظمة من وراء التسعير ولما كانت قرارات التسعير وأهدافه تتصل وتؤثر بشكل كبير على المجالات الوظيفية الأخرى كالمالية والمحاسبية والإنتاج لذا من الضروري أن تنسجم هذه الأهداف مع غايات المؤسسة وفيما يلي أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها.

<sup>1</sup> وسام أبو أمين ، رسالة أعدت لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال ، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية ، جامعة دمشق سنة 2013، ص19.

الشكل رقم 4: أهداف التسعير.



المصدر: زكريا أحمد عزام، سياسات التسعير، ص 170.

### 1- تحقيق البقاء :

تسعى المؤسسات بشكل عام إلى هدف البقاء حيث أصبح هذا الهدف أمرا ضروريا بالنسبة لها لأن نجاحها في السوق يعني بقاءها واستمرارها في العمل وخاصة الشركات التي تمتلك علامة تجارية متغيرة.<sup>1</sup>

### 2- تعظيم الأرباح :

تسعى الشركات عبر هذا الهدف إلى تعظيم الأرباح وزيادتها من خلال تقدير الطلب والتكلفة والأسعار المختلفة، بحيث تختار السعر الذي يحقق أعلى ربح ممكن غير أن هذا الهدف ليس في السهولة تحقيقه لسبب صعوبة الدقة في تقدير الطلب والتكلفة وردود أفعال المنافسين ولسبب القيود المفروضة على الأسعار.<sup>2</sup>

### 3- قيادة جودة المنتج :

تقدم بعض المنظمات منتجات ذات جودة عالية جدا وبأسعار خيالية لتحقيق هدف قيادة جودة المنتج في السوق وهذا ناتج عن الاستثمار العالي في تكلفة إنتاج السلعة مثل سيارة رولزرايس يدوية الصنع. والخدمات المقدمة من الفنادق خمسة نجوم والطيران بالدرجة السياحية المختارة، إذ تكون أسعارها عالية جدا من أجل التمييز في الجودة والزائن.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> نضال بدر شيت ، السياسات التسعيرية وأثرها في رضا الزبون ، مجلة صادرة عن كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، المجلد 6 ، العدد12، سنة 2013، ص 11.

<sup>2</sup> نضال بدر شيت ، نفس المرجع ، ص 12 .

<sup>3</sup> زكريا أحمد عزام ، عبد الباسط حسونة، مصطفى سعيد الشيخ ، " مبادئ التسويق الحديث بين النظرية والتطبيق "، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الطبعة 2، 2009، ص282.

#### 4- زيادة الحصة السوقية:

تؤمن المنظمات المتميزة في السوق بأن كلما كان حجم مبيعاتها في السوق كبيرا فهذا سيؤدي إلى تخفيض التكاليف وبالتالي تحقيق ربحية على المدى البعيد في سوق حصتها فيه عالية . وهنا على هذه المنظمات أن تطبق استراتيجية اختراق السوق بسعر منخفض لزيادة حصتها السوقية بشكل حذر وخاصة إن استراتيجية السعر المنخفض تطبق في حالات معينة وهي :

- . السوق حساس بشكل عالي نحو الأسعار .
- . زيادة المبيعات تؤدي إلى انخفاض تكاليف الإنتاج والتوزيع .
- . إن تخفيض الأسعار سيبعد المنافسة الحالية والمتوقعة .

#### 5 - المسؤولية الاجتماعية :

تحمل المؤسسات على عاتقها مسؤولية ذات أبعاد كبيرة من خلال إنتاج وتقديم منتجات تهدف لإشباع رغبات الأفراد وتقليل الأضرار الاجتماعية التي تنجم من خلال تقديم منتجات صحية، ترقوية، حضارية، منتجات لا تتعارض مع عادات وديانات المجتمع الموجهة له .<sup>1</sup>

#### 6- اختراق أسواق جديدة:

جميع الشركات تهدف إلى الدخول إلى أسواق جديدة لأنها تحاول تحقيق نمو مستقبلي، وفي نفس الوقت تعلم هذه الشركات بأن اختراق أسواق جديدة تتطلب التعرف على حاجات ورغبات هذه الأسواق والقوة الشرائية لكي تتمكن من رسم سياستها التسعيرية

و نجد أيضا أهداف أخرى منها:

- الاستخدام الكامل والفعال للموارد المتاحة
- إشباع حاجيات المستهلك مع مراعاة دخله.
- استقرار الأسعار.
- مقابلة المنافسة أو تجنبها.
- الحد من المخالفات، من خلال الرقابة الحكومية على الأسعار وهذا لحماية المستهلك.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>قويدر بوقربة ، سياسات تسعير المنتج في المؤسسة الاقتصادية ، جامعة الجلفة ، ص 129.

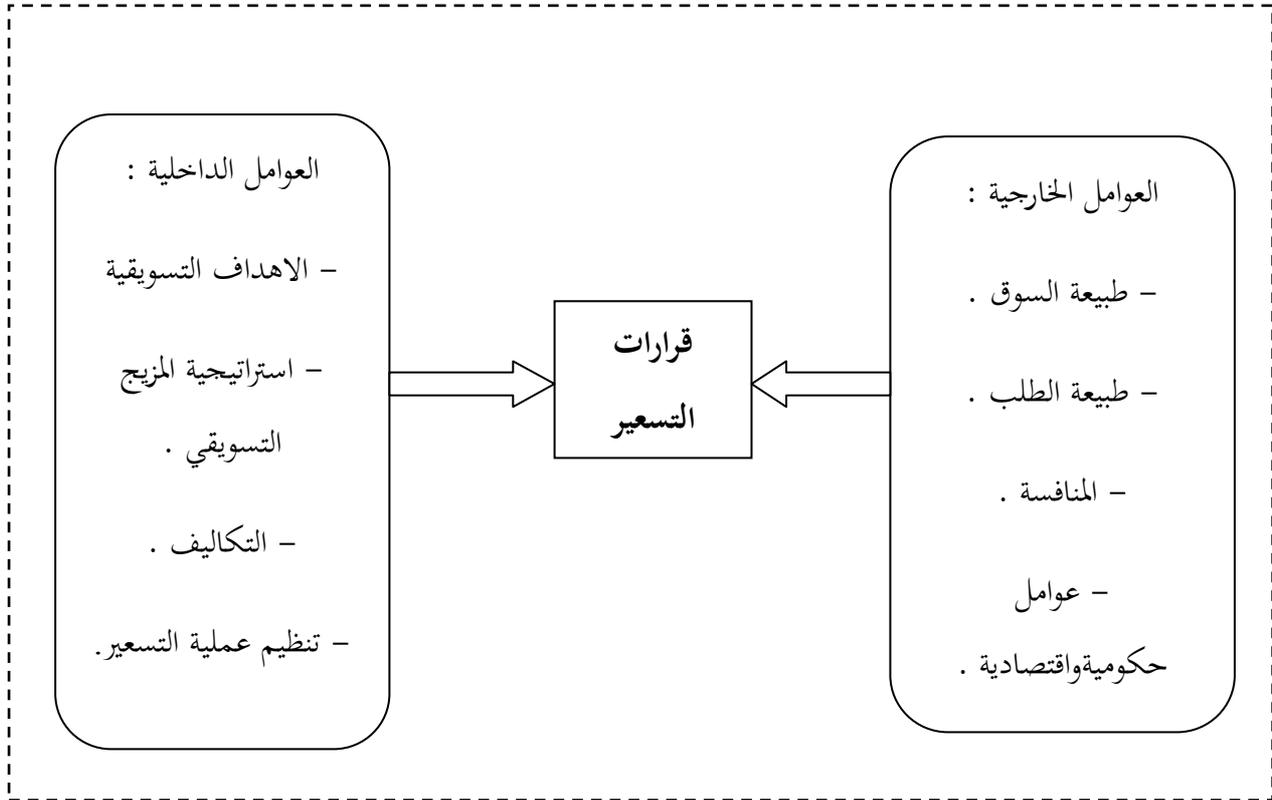
<sup>2</sup> نضال بدر شيت ، مرجع سبق ذكره ، ص 12.

### الفرع الثالث : العوامل المؤثرة على التسعير .

عندما تقوم الشركة بعملية التسعير يجب أن تأخذ في اعتبارها مجموعة العوامل داخل الشركة واعتبارات أساسية

من البيئة الخارجية، والشكل الثاني يوضح هذه العوامل :

الشكل رقم 5: العوامل المؤثرة على عملية التسعير



المصدر : تأثير السياسات التسعيرية في النواتج التشغيلية، المجلة الدولية للتراث، مصر

### 1. العوامل الداخلية:

#### 1-1- الأهداف التسويقية:

إذا كان الهدف السوقي المحدد هو إنتاج منتج ذو جودة عالية بهدف الصمود بوجه المنافسة والتنافس مع المنتجات المماثلة في السوق في قطاع الأرباح، فإن ذلك السوق يقترح المطالبة بأسعار مرتفعة ن إما إذا كان الهدف هو الوصول إلى أكبر عدد ممكن من المستهلكين وبالأخص ذوي الدخل المحدود فإن هذا يتطلب فرض أسعار منخفضة، وبذلك تكون استراتيجية الأسعار محددة بشكل واسع من قبل القرارات الخاصة بالأهداف التسويقية، وكلما كانت الأهداف واضحة كلما كان من السهل تحديد الأسعار، فمثلا إذا كانت شركة ما تواجه منافسة شديدة يوجب عليها أن تحدد أسعار واطئة ( دنيئة

( من اجل زيادة الطلب على منتجاتها، ففي هذه الحالة الربح أقل أهمية من البقاء وهذا على المدى القصير، أما على المدى الطويل فوجب على الشركة إن تتعلم كيفية إضافة القيمة وإلا سوف تواجه الانقراض<sup>1</sup>.

### 1-2- استراتيجية المزيج التسويقي :

يرى خبراء التسويق أن قرارات التسعير يجب أن تتخذ بالتكامل مع العناصر الأخرى لاستراتيجية التسويق، فقد تلجأ بعض الشركات إلى تخفيض أسعارها كوسيلة تسويقية لدعم كامل استراتيجية التسويق، فقرار التسعير لا يتخذ بمعزل عن بقية العناصر بل قد تلجأ الشركة إلى منح هوامش سعرية للوسطاء من أجل إنجاح نشاط التوزيع للمنتج وحثهم على الترويج للمنتج وتبني توزيعه، وبالمثل فإن استراتيجية المنتج ذو الجودة العالية تدفع الشركة أن تقدم المنتج بسعر أعلى من أجل تغطية التكاليف، ولكن بعض الشركات التي لا تتصف بالتميز تضع السعر أولاً ومن ثم تقوم بتصميم المنتج الذي يتوافق مع السعر المحدد كونها تستهدف جزء معين من السوق وهم الباحثون عن السعر الأقل كما هو الحال في شركات هونداي وهوندا، حيث يساهم هذا المستوى السعري في إحلال المنتج في السوق وعلى المخطط الاستراتيجي أن يدرك ماهية سوق المنتج وهل يتصف بالمنافسة السعرية<sup>2</sup>.

### 1-3- التكلفة :

تشكل التكلفة الأساس الذي يعتمد عليه عند تحديد الأسعار لأن جميع المنتجات تهدف غلى تغطية كل تكاليف الإنتاج وبيع المنتج وغيرها من الأنشطة مع تحقيق مردود طيب لجهودهم ومجازفتهم من خلال تحديد الأسعار، وإن الكثير من المؤسسات تعمل كي تكون منتجات ذات كلفة منخفضة في مجال نشاطها حتى يمكنها أن تضع أسعار منخفضة تؤدي بدورها إلى مبيعات أعلى على أن تأخذ بعين الاعتبار عدم التضحية بالجودة، وتقسم الكلف إلى كلف ثابتة والتي تتغير أو تتناسب مع كمية الإنتاج أو المبيعات مثل تكاليف التدفئة، فاتورة الإيجار الشهري، رواتب العاملين .. أما التكاليف المتغيرة فهي ترتبط بصورة مباشرة مع مستوى الإنتاج حيث كل وحدة واحدة تحتاج نفس الكمية من المواد والموارد الأخرى الداخلية في الإنتاج حيث أن تكاليف هذه المواد تميل إلى أن تكون ذاتها في كل وحدة واحدة يتم إنتاجها فإنها تسمى بالكلفة المتغيرة وذلك لأن مجموعها الكلي يختلف مع اختلاف عدد الوحدات المنتجة .

$$\text{الكلفة الإجمالية} = \text{مجموع الكلف الثابتة} + \text{الكلف المتغيرة}^3$$

<sup>1</sup> محمود جاسم محمد الصميدعي ، استراتيجية التسويق مدخل كمي وتحليلي ، جامعة الزيتونة الأردنية ، سنة 2010، ص 215.

<sup>2</sup> وسام أبو أمين، مرجع سبق ذكره، ص 30.

<sup>3</sup> محمود جاسم محمد الصميدعي، مرجع سبق ذكره ، ص 216.

#### 1-4- التنظيم :

هناك مستويان أساسيان لقرارات التسعير، جزء منها يختص به مستويات دنيا في التنظيم إلا أن استراتيجية التسعير لا بد أن تكون في أيدي الإدارة العليا مثل مجلس الإدارة أو لجنة من مديري الغدارة المختصة، وتختلف طريقة التسعير من شركة إلى شركة، وفي بعض الشركات يكون لرأي مدير الإنتاج ومدير التسويق دافع ملموس عند التسعير، وفي شركات أخرى تحدد الأسعار بطريقة مركزية ، وفي شركات أخرى تعطى لمستويات دنيا في التنظيم أو حتى المستويات الوسطى كطريقة لتطبيق الأسلوب اللامركزي.<sup>1</sup>

#### 2-العوامل الخارجية:

توجد العديد من العوامل خارج حدود الشركة تأثر وبشكل كبير علة استراتيجية الأسعار، من أبرزها نجد:

**2-1- السوق والطلب :** الحدود العليا للأسعار ونذكر هنا أن حرية التسعير بالنسبة للبائع تتنوع وتتحدد باختلاف الأسواق مثل السوق في حملة المنافسة، المنافسة الاحتكارية، المنتجات الاحتكارية...إلخ.

**2-2- النواحي القانونية :** عند تحديد الأسعار يراعى الجانب القانوني فقد تفرض الدولة بعض الحدود والشروط القانونية التي يجب أن تلتزم بها المنظمات وهذا بهدف حماية المستهلك والمجتمع مثلاً.

**2-3- النواحي الاقتصادية :** هناك بعض العوامل الاقتصادية التي لها الأثر البالغ على استراتيجية المنظمة التسعيرية، حيث نجد أن هناك تأثير مباشر على كلف الإنتاج مثل : الحركات الاقتصادية النشيطة، التضخم، أسعار الفائدة، القوانين الاقتصادية السائدة، تحولات أسعار المنتجات البديلة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> غادة عبد الله محمد ، رشا احمد خليل ، رشا حسن رأفت محمد ، تأثير السياسات التسعيرية ، في النواة التشغيلية للهيئة القومية لسكك حديد ، مجلة دولية للتراث والسياحة والضيافة ، جامعة الفيوم ، مجلد 11 ، سنة 2017، ص 5.

<sup>2</sup> قويدر بورقية ، مرجع سبق ذكره ، ص 131/130.

فيما يلي جدول يوضح أهم العوامل المؤثرة على قرارات تحديد الأسعار.

الجدول رقم 1: العوامل المؤثرة في قرارات تحديد الأسعار<sup>1</sup>

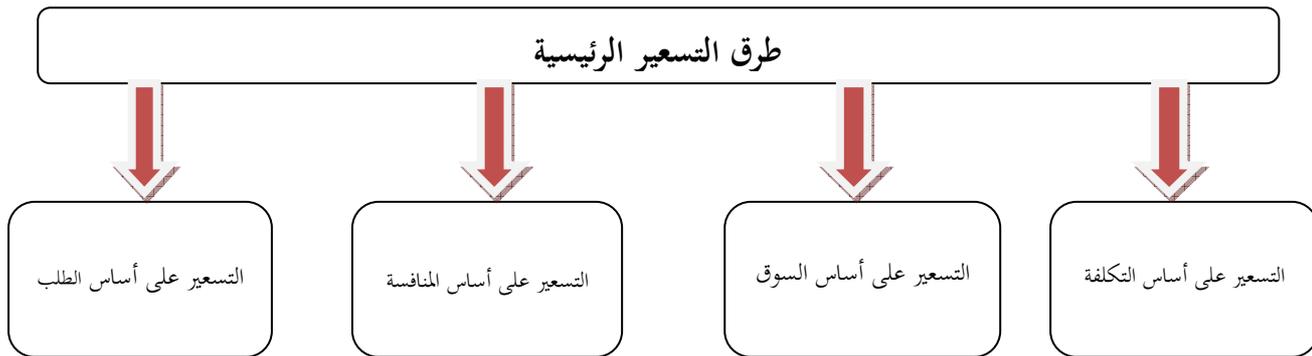
| المجتمع  |   |
|--|---|
| الظروف الاجتماعية  | الظروف الاقتصادية   |
| الحكومة  | المنافسة  |
| إدارة التسويق:<br>- الأهداف والتكاليف .<br>- الرقابة السعرية .<br>- السوق، المنظمة، الحكومة. | المستهلك:<br>- إدراك ما يقدمه السوق<br>- ارتفاع وانخفاض الدخل.<br>- مستوى الأسعار .<br>- السعر والجودة. |

المصدر: محمد جاسم، محمد الصميدعي، استراتيجية التسويق مدخل كمي تحليلي، مرجع سبق ذكره، ص 219.

#### الفرع الرابع : طرق التسعير .

يعتمد اختيار طريقة التسعير للسلعة أو الخدمة على مجموعة من الإجراءات والسياسات الهادفة إلى وضع السعر المقبول والمناسب لكل من البائع والمشتري، وتوجد عدة طرق للتسعير منها على أساس التكلفة وعلى أساس الطلب وعلى أساس المنافسين .

الشكل رقم 6: الطرق الرئيسية للتسعير .



المصدر : زكريا احمد عزام، مرجع سبق ذكره، ص 190.

<sup>1</sup> محمد جاسم، محمد الصميدعي، استراتيجية التسويق مدخل كمي تحليلي، مرجع سبق ذكره، ص 219.

**1- طريقة التسعير على أساس السوق :** تكون البداية بسعر السوق السائد، وقد يكون سعر البيع مساوي أو أقل أو أكثر من سعر السوق وذلك حسب ما تتميز به سلعته من مزايا خاصة، ولتحديد السعر المناسب لبيع منتج الشركة السعر الذي يحقق العائد المناسب للشركة يجب تطبيق :

أ- دراسة السوق : للكشف عن الأسعار المقبولة في السوق للأصناف المماثلة والبديلة

ب- دراسة مجال الأسعار المنافسة: على أساس النوعية ودرجة إقبال المستهلكين عليها.

ج- دراسة وجهات نظر شركات التوزيع : يقصد تحديد هيكل الخصومات التي تحصل عليها شركات التجزئة والجملة .

د- اختبار السوق: لتحديد السعر المناسب الذي يناسب منتجات الشركة.

و- دراسة السوق : للتنبؤ بالمبيعات على أساس لعدة مستويات للأسعار.

ي- دراسة تكاليف التسويق ( صغيرة وثابتة ) : وذلك لبحث أثرها على السعر النهائي مثل النقل، التخزين، الترويج.

هـ- تقديم باقي عناصر سعر البيع: وذلك لتغطية تكاليف الإنتاج ومصاريف الإدارة والأرباح.<sup>1</sup>

## 2- طريقة التسعير على أساس المنافسة

تعتمد هذه الطريقة على أساس المنافسين وليس الطلب أو الكلفة وقد تحدد الشركة أسعارها بأقل أو أكثر أو وفقا لسعر المنافسين وهذا يعتمد على نوع الزبائن والتصور الذهني للعلامة التجارية والمزيج التسويقي ودرجة ولاء الزبون ولهذا الطريقة عدة خيارات منها :

- سهولة وسرعة تحديد السعر من خلال السوق أو المنافسين فقط.

- الإنصاف والمنطق في التسعير .

- وضوح مستويات السعر لكل من الزبون والشركة .

- تجاوز حساسية المنافسين للشركات القائدة والتابعة.

- خلق التعاون بين الموزعين والمنتجين مع سهولة إقناع المشتري بالأسعار.

- اعتماد الاستراتيجيات التي يكون فيها السعر سببا في نجاحها

## 3- طريقة التسعير على أساس التكلفة :

تعتبر من أبسط الطرق التي يمكن أن تتبعها معظم الشركات في تسعير منتجاتها، فهي تعتمد على إضافة هامش معين إلى مجمل التكاليف ( الثابتة، المتغيرة ) التي تتحملها الشركات أثناء عملية الإنتاج كما يكون هذا الهامش نسبة من سعر بيع المنتج نفسه، ويخضع هذا الهامش لاعتبارات المديرين الشخصية البعيدة عن ظروف المنافسة والسوق، وبالتالي فإن

<sup>1</sup>الدكتور زكريا أحمد عزام ، سياسات التسعير مرجع سبق ذكره ، 190.

السعر الفعلي قد يكون أبعد ما يمكن عن السعر العادل الذي يعكس المنتج وخصائصه بشكل واضح والمعادلة التي تلخص هذه الطريقة<sup>1</sup> هي :

$$\text{السعر} = \text{التكلفة المتغيرة للوحدة} + \text{نصيب الوحدة من التكاليف الثابتة} + \text{هامش الربح.}$$

أهمية طريقة التكلفة في التسعير :

- السعر يعزز ربحالشركة.
- السعر يحفز الزبون على الشراء
- زيادة عدد الوحدات المنتجة والمباعة.
- تخفيض كلفة الوحدة الواحدة بسبب استثمار الإنتاج الواسع.
- استمرار دورة التكامل والتفاعل في الأثر والنتيجة والأثر بين العناصر الثلاثة: السعر والمبيعات والتكلفة.<sup>2</sup>

فيما يتضمن استخدام هذه الطريقة مجموعة من العيوب منها:

- تميل إلى تجاهل دور المستهلكين في تحديد السعر المناسب لهم ولقدراتهم.
- تميل إلى تجاهل دور المنافسة في السوق .
- تستخدم التكاليف المحاسبية التاريخية بصورة أكثر.
- تستخدم الناتج العادي أو المعياري لتوزيع التكاليف الثابتة.
- تتجاهل تكلفة الفرصة البديلة ( تكلفة أفضل ثاني بديل ).
- صعوبة تحديد المعلومات الخاصة بالتكلفة وصعوبة تقدير التكلفة المستقبلية.<sup>3</sup>

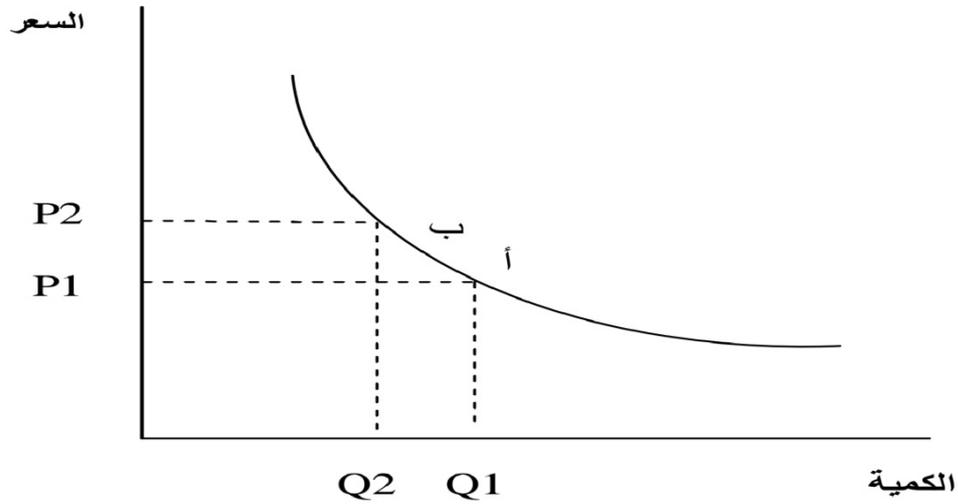
**4- التسعير على أساس الطلب :** إن طلب المستهلك على سلعة أو خدمة يمثل قدرته ورغبته على الشراء بأسعار مختلفة خلال فترة زمنية معينة مع بقاء العناصر الأخرى ثابتة، حيث أن المستهلك سوف يزيد من مشترياته من منتج معين إذا ما انخفض سعره والعكس صحيح، فالعلاقة بين السعر والطلب عكسية على الرغم من وجود بعض الاستثناءات والتي منها الخبز والخدمات الصحية والتي ما انخفض أو ارتفع سعرها لا يؤدي إلى خفض أو زيادة الطلب عليها، فالتغير في الكميات المطلوبة هو الانتقال من نقطة لأخرى على نفس المنحنى مثل التحرك من "أ" إلى "ب" أو بالعكس، فعندما يرتفع السعر من P1 إلى P2 تنخفض الكمية من Q2 إلى Q1 وبالعكس إذا انخفض سعر الوحدات من P2 إلى P1 فإن الكميات المشتراة تزداد كما هو موضح في الشكل التالي :

<sup>1</sup> وسام أبو أمين ، مرجع سبق ذكره، ص39.

<sup>2</sup> زكريا أحمد عزام ، مرجع سبق ذكره ، ص 196.

<sup>3</sup> النصور ، إباد عبد الفتاح ، استراتيجيات التسويق مدخل نظري وكمي ، عمان ، دار الصفاء ، طبعة أولى ، ص 307/306.

الشكل رقم 7: يوضح العلاقة بين السعر والطلب



المصدر : وسام أبو أمين، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية، مذكرة نيل شهادة الماجستير، ص43

كما يتأثر الطلب على المنتجات بعوامل أخرى غير السعر كالدخل وأذواق المستهلكين أو تفضيلاتهم وأسعار المنتجات الأخرى وممتلكات المستهلكين والتسهيلات الحكومية المتاحة وغيرها، ويتأثر أيضا بالتغيرات في أسعار المنتجات البديلة مثل ( دجاج، لحوم حمراء، سمك ) أو المنتجات المكملة مثل ( سكر، شاي ) فإذا ارتفع أو انخفض سعر منتج بديل مثل لحم دجاج فإن الطلب على اللحوم الأخرى يرتفع أو ينخفض .

أما سعر التوازن فيتحدد بتقاطع منحنى الطلب ومنحنى العرض، فانتقال منحنى الطلب إلى جهة اليمين ترتفع الأسعار، وانتقاله إلى جهة اليسار تنخفض الأسعار<sup>1</sup>.

### مرونة الطلب السعرية :

من أكثر مقاييس المرونة شيوعا ويعني التغير النسبي في الكميات المطلوبة مقسوما على التغير النسبي في سعر ذلك المنتج على أن يبقى كل شيء ثابتا على حاله ويستخدم العلاقة:

$$\text{م.ط.س} = \frac{\text{التغير النسبي في الكمية}}{\text{التغير النسبي في السعر}}$$

<sup>1</sup> وسام أبو أمين، مرجع سبق ذكره، ص43/44.

بمأن العلاقة بين (السعر والكمية) عكسية فإن مرونة الطلب تكون سالبة القيمة مادام منحى الطلب سالب الميل. وهناك أربعة عوامل تؤثر على مرونة الطلب السعرية لمختلف المنتجات هي :

- عدد البدائل المتاحة للمنتج ودرجة كمال هذه البدائل فإذا توفر عدد كبير من المنتجات البديلة كالمنتج فإن الطلب على هذا المنتج يكون مرنا مثل الطلب على الأسماك.

- نسبة دخل المستهلك الذي ينفقه على المنتج، فالطلب على الخبز يكون قليل المرونة.

- عدد أنواع واستعمالات المستهلك للمنتج فكلما تعددت استعمالات المنتج كلما زادت مرونة الطلب عليه

- الفترة الزمنية، فكلما قصرت الفترة الزمنية كلما كان الطلب أقل مرونة.

### المطلب الثالث: التكلفة المستهدفة والتسعير

#### الفرع الأول: التكاليف المستهدفة والتسعير المستهدف

السعر المستهدف هو سعر تقديري للمنتج أو الخدمة يرغب العميل المحتمل في سداده ويعتمد تقدير السعر على فهم القيمة التي يتوقعها العميل للمنتج وعلى استجابة المنافسين، ويعتبر كل من مبيعات الشركة وتنظيم السوق أحسن موقع لتحديد احتياجات العملاء والقيمة التي يتوقعونها من المنتج كما تقوم الشركات بعمل أبحاث عن السوق حول خصائص المنتج التي يريدها العملاء والأسعار التي يرغبون في دفعها، وتحتاج الشركة إلى فهم تكنولوجيا المنافسين، والمنتجات والتكاليف والظروف المالية.

ويمثل سعر البيع المبني على مدخلات بيانات العملاء والمنافسين أساس حساب التكاليف المستهدفة، والتكلفة المستهدفة للوحدة هو السعر المستهدف ناقص الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة، أما الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة فهو الدخل التشغيلي الذي تريده الشركة أن تحققه للوحدة من المنتج أو الخدمة المباعة.

والتكلفة المستهدفة للوحدة فهي التكلفة التقديرية في المدى الطويل للوحدة من المنتج أو الخدمة التي تساعد الشركة على الحصول على الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة عندما تباع بالسعر المستهدف.

#### ولكن ماهي التكاليف الملائمة التي يجب أن توجد ضمن حساب التكاليف المستهدفة ؟

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

وفي المعتاد ما تكون التكلفة المستهدفة للوحدة أقل من التكلفة الإجمالية للوحدة حالياً، وفي الواقع أن التكلفة المستهدفة للوحدة هي مستهدفة، وحتى تصل الشركة إلى تحديد التكلفة المستهدفة للوحدة والدخل التشغيلي المستهدف

للوحدة يجب أن تقوم الشركة بتخفيض تكلفة منتجاتها وعملياتها، وتستخدم التكاليف المستهدفة بشكل واسع في مختلف الصناعات في العالم، ومنها على سبيل المثال شركة فورد وتويوتا ودايهاتسو وباناسونيك وغيرها.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: أثر تطبيق التكلفة المستهدفة علي التسعير.

من المتعارف عليه إن عملية التسعير تتم بعد الإنتاج وتحديد قيمة تكلفة المنتج بعد ذلك يتم طرح المنتجات في الأسواق، ومن الممكن أن يحدث العكس من خلال تحديد السعر أولاً للمنتج، مما يؤدي إلى مشكلة تصنيع المنتج الذي من المتوقع أن يكون مربحاً في ظل هذه الأسعار المحددة وتحديد تكلفتها من خلال استخدام هذه الطريقة العكسية فمن الممكن تطبيق معادلة التسعير بالطريقة العكسية لغرض الوصول إلى التكلفة المستهدفة للمنتج .

تعد تقنية التكلفة المستهدفة طريقة للتسعير إضافة إلى الدور المهم الذي تلعبه فالتخطيط للوصول إلى الربحية وإدارة تكاليفها بنظام، حيث أن تقنية التكلفة المستهدفة تعتبر تقنية حديثة للتسعير حيث كان اليابانيون من قام باستخدامها بشكل كبير في مؤسساتهم، إذ يتم استخدام الطريقة العكسية المتمثلة بتحديد سعر البيع للمنتج بشكل يتناسب مع متطلبات السوق وبعد ذلك يتم احتساب هامش الربح المرغوب فيه (المستهدف) وطرحه من سعر البيع، حيث هذه النتيجة تمثل الطرح بأعلى تكلفة مستهدفة للمنتج، في هذه الطريقة تكون اعتمدت الطريقة المغايرة لطريقة تحديد التكلفة لكل بند، ثم إضافة هامش الربح المرغوب فيه لتحديد سعر المنتج .

إن استخدام الطريقة المعاكسة لحساب التكلفة المستهدفة بعد إجراء تحديد سعر البيع أولاً وطرح هامش الربح المرغوب فيه، يتم تزويد المهندسين ومصممي الإنتاج بالتكلفة المستهدفة للمنتج واعتمادها تكلفة المواد، حيث أن جميع الإجراءات المتبعة لتصميم المنتج في حال استلام المهندسين والمصممين تكلفة المنتج المقررة تكون ملزمة عليهم ومسؤولين بإتباع الحد الأعلى والأدنى للوصول إلى هذه التكلفة المستهدفة إضافة إلى مسؤوليتهم ضمان جودة المنتج في الوقت المحدد لإنجازها، إضافة إلى إيجاد حلول وطرق تطوير مناسبة يتم استبدالها عند الحاجة إليها بطرق أخرى مرنة لتخفيض التكلفة في حال ارتفاعها عن هامش الربح المرغوب فيه .

تعتبر التكلفة المستهدفة طريقة جيدة للتسعير في الأسواق التي تكون فيها المنافسة شديدة من خلال السماح بإجراء التحميل المناسب لاحتمالات نجاح المنتج من فشله قبل تخصيص الموارد الإنتاجية له.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>ثناء علي القباني، مرجع سبق ذكره، ص 475 - 476.

<sup>2</sup> خلافي الحسين، بوداري بوجمعة، دور تقنية التكلفة المستهدفة في تسعير المنتجات، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، 2018، ص 22

### الفرع الثالث:عوامل نجاح التكلفة المستهدفة.

- لا يكفي إعجاب المؤسسة بأسلوب التكلفة المستهدفة لضمان نجاحه عند التنفيذ وعندما ينبغي توفير عوامل داعمة لنجاح تطبيقها نذكر أهمها فيما يلي :
- وجود نظام جيد لمعلومات المحاسبة.
  - وجود نظام جيد لتقدير التكاليف بالاعتماد على كلا من التكلفة التاريخية والدراسة السوقية لاتجاهات الأسعار
  - توفير الدورات العلمية والتدريب العملي على الأفراد على استخدام التكلفة المستهدفة.
  - الدعم منقبل الإدارة العليا وذلك بسبب طبيعة استراتيجية لهذه التكلفة وتأثيره على أسلوب العمل في مختلف الإدارات داخل المؤسسة.
  - تشجيع وتطوير فرق العمل التي يتم تكوينها من أفراد من مختلف الإدارات والتخصصات.
  - مشاركة جميع المعلومات المتاحة بين جميع الإدارات والأفراد عدم اختصاص البعض منها.
  - اعتماد المؤسسة على أسلوب تفويض السلطة لفرق العمل لمساعدتها على الابتكار والإبداع.
  - تنمية العلاقات مع الموردين بحيث تكون قائمة على التعاون بدلا من ربح طرق غلى حساب خسارة الطرف الآخر.
  - وجود قنوات اتصال مفتوحة بشكل دائم سواء بين المؤسسة والموردين أو بين المؤسسة والعملاء أو بين مختلف الإدارات والأقسام داخل المؤسسة لتسهيل تقديم ومناقشة الاقتراحات والحصول على المعلومات.
  - تقديم جميع الأنشطة والأفراد بمدى مساهمتهم في تحقيق استراتيجية للربح للمؤسسة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> هناء بن سعيد دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، تخصص فحص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2014 ، ص49.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

اعتمدنا في دراستنا علي بعض الدراسات المتوفرة ذات صلة بموضوع الدراسة منها دراسة مقالات ودراسة مذكرات والفرق بين دراستنا والدراسات السابقة، يمكن تلخيصها في هذا المبحث.

### المطلب الأول: المقالات

يمكن تلخيصها في ما يلي :

#### الدراسة الأولى:

عبد الواحد نسيمه، أهمية التكلفة المستهدفة في تحقيق ميزة التكلفة أقل، دراسة حالة شركة أنابيب وعتاد الري بالسقي وحدة برج بوعريريج جامعة المسيلة الجزائر مجلة البشائر الاقتصادية المجلد السادس العدد الأول 2020. تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بتقنية التكلفة المستهدفة التي ظلت لسنوات طويلة السلاح السري لليابانيين والتي لها دور كبير في تخفيض التكاليف كما تعتبر من أهم تقنيات التسيير الاستراتيجي للتكاليف التي تتلاءم ومتطلبات البيئة التنافسية الحديثة التي تشهدها المؤسسات الجزائرية إذ تساعد المنتجات المحلية على أن تكون أكثر تنافسية في الأسواق الداخلية والخارجية وذلك من خلال تحقيق ميزة تنافسية بالتكلفة ثم تطبيق هذه التقنية في شركة الأنابيب وعتاد الري بالسقي وحدة برج بوعريريج باستعمال منهج المحاكاة سمح لنا هذا المنهج بإثبات فرضية مساهمة تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحقيق ميزة التكلفة أقل .

#### الدراسة الثانية:

مجيد نبو، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية، دراسة تطبيقية بالشركة الجزائرية لتأمين CAAT وكالة أدرار، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 08 العدد 05، 2019 . هدفت الدراسة على التعريف علي الإطار العملي لاستخدام التكلفة المستهدفة كأحد أنظمة محاسبة التكاليف الحديثة في مجال خفض التكاليف وترشيد قرارات التسعير في قطاع خدمات التأمين نظرا لحيوية هذا القطاع وارتباطه بالتطور التقني وشدة المنافسة فبعد التعريف بهذا المدخل ومراحل تطبيقه وكذا أهمية استخدامه في ترشيد قرارات المرتبطة بتسعير الخدمة وتم تقديم مقترح لقياس وتحديد سعر بيع الخدمة التأمينية باستخدام مدخل التكلفة المستهدفة. وتوصلت هذه الدراسة لعدم ملائمة نظام محاسبة التكاليف المعتمد علي مستوى الوكالة كونه نظام تقليدي غير قادر علي توفير المعلومات الكافية عن تفاصيل تكاليف إنتاج الخدمة التأمينية لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة وتوصي الدراسة بضرورة اعتماد قسم خاص للتسويق علي مستوى الوكالة يضم فريق من الخبراء والمختصين لدراسة عمليات التحسين والتطوير لتكلفة الخدمات بناء على دراسة السوق واتجاهات شركات التأمين المنافسة في السوق الجزائرية واعتماد نظام محاسبة تكاليف كفيي يضمن القدرة على تطبيق الأساليب الحديثة لخفض التكلفة وفرض أسعار تنافسية تضمن استمرارية الشركة وزيادة تنافسيتها.

## المطلب الثاني: المذكرات

### الدراسة الأولى:

حسام عمرون، دور التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف وتحسين القدرة التنافسية للمؤسسة، دراسة حالة مؤسسة بروليوس عين مليلة، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2015. تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مختلف الاستراتيجيات التي تتبعها المؤسسات الاقتصادية فيما يخص تخفيض تكاليف منتجاتها والمعرضة للمنافسة من قبل المؤسسات الأخرى، الأمر الذي جعل المؤسسة تعتمد على أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لتخفيض التكاليف وتحسين الميزة التنافسية لمنتجاتها من خلال المحافظة على جودة ما يطلبه الزبون. تبين النتائج المتوصل إليها أن تطبيق التكلفة المستهدفة لدى المؤسسات الجزائرية حتما سيكسبها الرهان وهذا لدقة الأسلوب في تحديد تكلفة المنتج وتحديد السعر المناسب والمرضي الذي يقبله العميل ويكسبها الربحية، وتعتبر منهجا جديدا في الحصول على الأرباح وبالتالي تخفيض التكاليف وتحقيق الميزة التنافسية.

### الدراسة الثانية:

هادفي خالد، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012. تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية وجود نظام للمحاسبة التحليلية ودوره الأساسي في مراقبة تسيير المؤسسة الاقتصادية حيث يتم تحديد تكاليف منتجاتها وخدماتها المقدمة بكل دقة وموضوعية وبالتالي يمكنها من بناء القاعدة الأساسية لأسعار منتجاتها وتحديد سياسة التسعير المناسبة لها وفق إمكانياتها الاقتصادية وطبيعة منتجاتها كما لها دور مساعد في ترشيد قرارات التسعير في حالة ارتفاع التكاليف أو تغير مستوى الطلب على منتجات المؤسسة أو احترام المنافسة على منتجات المؤسسات الأخرى من خلال مراجعة هيكل تكاليفها حيث تساهم في مراقبتها بغرض تخفيضها والسيطرة عليها، وبالتالي تمكن المؤسسة من تعديل أسعار منتجاتها واستخدام العديد من الأساليب السعرية بغرض تعزيز مكانتها التنافسية وعليه تم طرح الإشكالية حول دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية. تبين النتائج المتوصل إليها إلى أنه يمكن الوصول إلى تحديد تكلفة المنتج وفق كل طريقة حسب أسلوبها في حساب التكاليف بحيث تتميز كل طريقة بتقسيم معين للتكاليف وتشكل المحاسبة التحليلية بعدا استراتيجيا للمؤسسة الاقتصادية

وذلك من حيث استخدامها في مجال التسعير وما يتطلبه من ضبط وترشيد للتكاليف خاصة في ظل ظروف المنافسة وتقلبات الطلب.

### الدراسة الثالثة:

راضية عطوي، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف ومختلف الطرق التي يمكن استعمالها لتخفيض التكاليف وتحسين الأرباح، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف -1-، 2016.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز التغير الكبير في مجال محاسبة التسيير في العقدين الماضيين حيث تم الانتقال من منظور حساب التكلفة إلى منظور متجدد يهدف إلى إدارة التكلفة يركز على تخفيض التكلفة والتحسين المستمر في إطار سباق عالمي متغير يسوده التوجه المتزايد نحو خلق القيمة وإرضاء العميل.

بحيث يهدف الجانب النظري لهذه الأطروحة إلى إعطاء إطار مفاهيمي شامل يمكن من خلاله دراسة مختلف المفاهيم المتعلقة بالإدارة الاستراتيجية للتكلفة انطلاقاً من الاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية حتى التوصل تدريجياً إلى أهم التقنيات والأساليب المعنية بالإدارة الاستراتيجية للتكلفة، أما الدراسة التطبيقية التي اعتمدت على استبيان شمل 17 مؤسسة صناعية جزائرية كبيرة الحجم، فتحاول تحديد أهم المسائل الفرص والمعوقات التي قد تواجه التطبيق الفعلي لأساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة من قبل المؤسسات المدروسة. تبين النتائج المتوصل إليها أن الأساليب المعنية ترتبط بشكل كبير بهيكل المنظمة وأنه على الرغم من البساطة المفاهيمية التي تقوم عليها الإدارة الاستراتيجية للتكلفة إلا أن اعتمادها يطرح مشاكل تتعلق أساساً بالنظام الإنتاجي القائم.

المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

| البيان                        | أوجه التشابه     | أوجه الاختلاف   |
|-------------------------------|------------------|---|
| مقارنة دراستنا مع دراسة كل من | عبد الواحد نسيمه | التطرق في الجزء النظري إلى نفس المتغير وهو التكلفة المستهدفة  |
|                               | مجيد نبو         | دراسة حالة الشركة الجزائرية لتأمين وكالة أدرار، أما دراستنا فكانت شركة أنابيب وعتاد الري بالسقي وحدة برج بوعريريج |
|                               | حسام عمرون       | التطرق في الجزء النظري إلى نفس المتغير وهو التكلفة المستهدفة  |
|                               | هادفي خالد       | دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية.   |
|                               | راضية عطوي       | استبيان موزع على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.   |
|                               |                  |   |

المصدر : من إعداد الطالبين

## خلاصة الفصل:

تناولنا في هذا الفصل الإطار النظري للتكلفة المستهدفة وارتباطها بترشيد قرارات التسعير حيث أنها تعد من الأدوات الإستراتيجية لإدارة التكلفة، وتهدف إلى تخفيض تكلفة الإنتاج مع التأكد على تحقيق الجودة ومتطلبات العملاء، فهي التقنية التي تمكن من تحديد التكلفة ثم تصميم المنتج في حدود تلك التكلفة، وهو ما يسمح بتوفير معلومات متعلقة بالقدرة الربحية للمنتج، وتم التوصل إلى :

- أن التكلفة المستهدفة ليس مجرد تقنية لحساب التكاليف، وإنما نظاما متكاملا لإدارة التكاليف، يأخذ بعين الاعتبار متغيرات السوق ورغبات العملاء، ويعمل على نقل الضغط الذي تواجهه المؤسسة في السوق إلى مصممي المنتجات، حتى يتم تصميم منتج يتوافق مع التكلفة المفروضة على المؤسسة من السوق ويحقق الجودة المرغوبة من طرف العملاء، وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة.
- استخدام التكلفة المستهدفة له دور إيجابي في ترشيد قرارات التسعير، من خلال التسعير على أساس المنافسين ورغبات العملاء بدلا من التسعير على أساس التكلفة، أي بدلا من تحديد تكلفة المنتج ومن ثم تحديد سعر البيع، أي يتم تحديد سعر البيع ثم تكلفة الإنتاج.

# الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية

تمهيد:

بعد تطرقنا في الجزء النظري للدراسة إلى الإطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسة (التكلفة المستهدفة والتسعير) سنحاول في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية على عينة من المؤسسات الاقتصادية على مستوى برج بوعرييج، قصد معرفة دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير ، وذلك من خلال عرض الطريقة والأدوات الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل البيانات قصد الوصول إلى النتائج ومناقشتها، حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين،المبحث الأول: الطرق والأدوات المستخدمة في الدراسة، وفي المبحث الثانيعرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها .

## المبحث الأول: الطرق والأدوات المستخدمة

إن لكل بحث طرق وأدوات يستعملها الباحث من أجل التوصل إلأغراض البحث والنتائج المسطرة، تختلف الطريقة والأدوات من بحث إلى آخر وسنعرض في هذا المبحث الطريقة التي قمنا بإتباعها في الدراسة الميدانية.

### المطلب الأول: الطرق المتبعة في الدراسة

سنقوم في هذا المطلب توضيح كيفية إنجازالدراسة، أي تقديم كيفية اختيار مجتمع الدراسة والعينة تحديد المتغيرات وكيفية قياسها، طريقة جمع البيانات والأدوات المستخدمة، وصف كيفية تلخيص المعطيات المجمعة والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل المعطيات لاختبار الفروض.

### الفرع الأول: المنهج المتبع

يمثل المنهج في الدراسة الميدانية الأسلوب المتبع قصد الوصول إلى الأهداف المسطرة، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على الإشكالية المطروحة ومختلف التساؤلات والفرضيات، وذلك بتحليل البيانات والمعلومات المتحصل عليها ومن ثم تحديد النتائج والاستنتاجات المتوصل إليها .

### الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

**I- مجتمع الدراسة:** المجتمع هو مجموعة العناصر أو الأفراد التي ينصب عليهم الاهتمام في دراسة معينة وبمعنى آخر هو جميع العناصر التي تتعلق بها مشكلة البحث، أما في هذه الدراسة فقد كان مجتمع الدراسة هو مجموع المؤسسات الاقتصادية على مستوى برج بوعريريج .

**2- عينة الدراسة:** تم تحديد حجم العينة بطريقة عشوائية، وقد بلغ حجم العينة 25 استمارة موزعة على المؤسسات الاقتصادية على مستوى الولاية، واعتمدنا على طريقة التسليم المباشر (المقابلة في مكان عملهم وذلك لشرح الاستبيان وتوضيح أي غموض فيه ولمراعاة الجدية في الإجابة عليه، وقد واجهتنا بعض المشاكل من بينها تماطل بعض المؤسسات رغم زيارتنا المتكررة لهم حرمانا في الحصول على آرائهم وإجاباتهم . حيث كان توزيع الاستمارات المذكورة سابقا مبينة حسب الجدول التالي:

### الجدول رقم 2: جدول يضح إحصائيات خاصة باستماراتالاستبيان

| البيان                         | التكرارات | النسبة |
|--------------------------------|-----------|--------|
| عدد الاستمارات الموزعة         | 25        | 100%   |
| عدد الاستمارات المستلمة        | 23        | 92%    |
| عدد الاستمارات المفقودة        | 02        | 08%    |
| عدد الاستمارات الملغاة         | 00        | 00%    |
| عدد الاستمارات الصالحة للدراسة | 23        | 92%    |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على فرز استمارات الاستبيان.

## الفرع الثالث: مصادر جمع معلومات الدراسة

تعتمد الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات :

### 1-البياناتالأولية:

وذلك في البحث في الجانب الميداني من خلال توزيع استمارات الاستبيان ودراسة لبعض مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث ومن ثم تفرغها وتحليلها في برنامج إحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة .

### 2-البيانات الثانوية:

وذلك بالبحث في الكتب والدراسات السابقة والمنشورات والمواقع الإلكترونية الخاصة بالموضوع قيد الدراسة، واعتمادا على الفرضيات المختلفة ثم تحديد أسئلة الاستبيان بحيث يحقق أهداف الدراسة المختلفة وفرضياتها، وبغرض التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات تم اللجوء إلى تفرغ إجابات أفراد العينة الموجودة في الاستبيان.

### المطلب الثاني: أدوات المستعملة في الدراسة:

تم الاعتماد على الاستبيان بصفة أساسية في جمع البيانات من اجل الإدراك الجيد للعلاقة بين متغيرات الدراسة وتحقيق أهداف البحث، وفيما يلي خطوات تحضير الاستبيان، تقسيمه ونشره.

### الفرع الأول: خطوات بناء الاستبيان

مرت عملية إعداد الاستبيان بعدة مراحل تمثلت في:

- تصميم الأسئلة بأسلوب بسيط وواضح بحيث تكون قابلة للفهم من قبل المستجوبين ولا تحتاج إلى تفسيرات أخرى متعددة.

- عرض الاستبيان لعملية التحكيم على الأستاذ المشرف.

- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.

و بناء على الملاحظات والتوصيات المقدمة من قبل المشرف، قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة على ضوء الملاحظات الواردة وذلك تمهيدا لصياغة الاستبيان بشكله النهائي.

ولقد تم إعداد الأسئلة على حساب ليكارت الخماسي والذي يحمل خمس إجابات وهذا من أجل تحديد أفراد العينة لعبارات الاستبيان كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 3: جدول يوضح درجات مقياس ليكارت الخماسي.

| الرأي             | موافق بشدة    | موافق            | موافق إلى حد ما  | غير موافق        | غير موافق بشدة |
|-------------------|---------------|------------------|------------------|------------------|----------------|
| الوزن             | 5             | 4                | 3                | 2                | 1              |
| المتوسط<br>المرجح | من 4.20 إلى 5 | من 3.40 إلى 4.19 | من 2.60 إلى 3.39 | من 1.80 إلى 2.59 | من 1 إلى 1.79  |
| مستوى<br>الأهمية  | عالي          |                  | متوسط            | منخفض            |                |

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار النهضة العربية، القاهرة، الجزء الثالث 1998، ص 540، 541، بتصرف

### الفرع الثاني: تقسيم الاستبيان

بعد عملية التحكيم قمنا بتوزيع استمارة الاستبيان حيث احتوى على مقدمة عامة حول الموضوع لشرح أهداف الاستبيان، كما تضمن ثلاث أجزاء من الأسئلة:

- **المحور الأول:** والمتعلق بالأسئلة الخاصة بقياس مستوى تطبيق التكلفة المستهدفة.
- **المحور الثاني:** وجاءت فيه الأسئلة الخاصة بقرارات التسعير بالمؤسسة
- **المحور الثالث:** ويتضمن الأسئلة العامة التالية المستوى العلمي، نوع النشاط، الخبرة المهنية، قطاع المؤسسة، طريقة التسعير.

### الفرع الثالث: توزيع ومعالجة استمارة الاستبيان

من أجل توزيع أكبر قدر ممكن من استمارات الاستبيان اعتمدنا على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي:

- **التسليم المباشر:** وهذا من خلال التسليم المباشر للاستمارة إلى المستجوب، كما أحيانا على ضرورة ملأ الاستمارة في أقرب وقت ممكن .
- **التسليم غير المباشر:** وهذا من خلال إيداع استمارة الاستبيان في العديد من المؤسسات.

### المطلب الثالث: الأساليب والاختبارات المستخدمة في الدراسة

قصد القيام بالتحليل الإحصائي للبيانات المتعلقة بموضوع البحث استخدمنا عدة أدوات إحصائية، وكذلك عدة برامج إحصائية.

الفرع الأول: الأدوات الإحصائية المستخدمة:

**1-الإحصاءات الوصفية المستخدمة:** وهي الأدوات التي تساعد على وصف البيانات وإعطاء نظرة مفصلة عنها، فباستخدام أدوات مختلفة من الإحصاء الوصفي نحصل على نظرة متعددة الجوانب حول البيانات نستطيع استخلاص منها الكثير من النتائج.

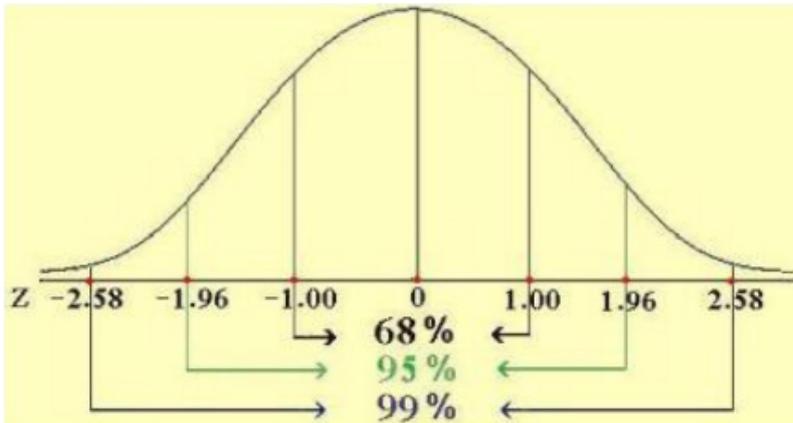
- **بالتكرارات والنسب المئوية:** تم استعمالها للتعرف على الصفات الشخصية والوظيفية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه عبارات المحاور الرئيسة التي تتضمنها أداة الدراسة.

- **المتوسط الحسابي:** المتوسط أو الوسط الحسابي يعتبر من أهم مقاييس النزعة المركزية، يستخدم عادة في الكثير من المقارنات بين الظواهر المختلفة، وتم استخدامه في هذه الدراسة لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات الدراسة الأساسية، مع العلم أنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط.

-**الانحراف المعياري:** يُعرّف عن طريق التباين والذي يُعرف على أنه متوسط مربع الانحرافات القيم عن وسطها الحسابي، والجذر التربيعي للتباين ينتج عنه مقياس من أهم وأدق مقاييس التشتت وهو الانحراف المعياري، وتم استخدامه للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، ولكل محور من المحاور الرئيسة عن متوسطها الحسابي.

-**اختبار التوزيع الطبيعي:**

استكشاف البيانات يساعد في تحديد الأساليب التحليل الإحصائية المناسبة ومن بين الاختبارات الإحصائية المحدد لهذا الغرض استكشاف التوزيع الطبيعي الذي يعتبر التوزيع النظري للبيانات المتجمعة ويظهر على شكل جرس مقلوب يسمى منحنىكاوس، ويكون التوزيع متماثل عندما تتطابق فيه قيم مقاييس النزعة المركزية المتوسط - الوسيط - المنوال . ويتوقف الحصول على منحنى التوزيع الطبيعي للبيانات على طبيعة العينة وكانت الاختبارات المستخدمة للعينة مناسبة من حيث درجة الصعوبة والسهولة كلما اقتربنا من توزيع البيانات توزيعا اعتداليا او طبيعيا. وفي التوزيع الطبيعي تتوزع البيانات على النحو التالي :



## 2-الإحصاءات الاستدلالية المستخدمة: وتم فيها استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- معامل الثبات ألفا كرونباخ: ويستخدم لإجراء اختبار الثبات لعبارات الاستمارة أو بعبارة أخرى ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في النتائج وعدم تغيرها بشكل كبير لو تم إعادة توزيعها على أفراد المجتمع عدة مرات خلال فترة زمنية معينة، ويأخذ قيمة تتراوح بين 0 و 1.

-الانحدار الخطي البسيط: هو الدراسة للتوزيع المشترك لمتغيرين أحدهما مستقل يرمز له بالرمز (X) والآخر يرمز له بالرمز (Y) و يسمى التابع، يستخدم لاختبار الفرضيات والهدف من دراسته إيجاد دالة العلاقة بين المتغيرين والتي تساعد في تفسير التغير الذي يطرأ على المتغير التابع تبعاً للتغير في المتغير المستقل.

-معامل الارتباط: وذلك لمعرفة قوة العلاقة بين المتغير التابع والمستقل، حيث يكون الارتباط قويا عند اقتراب قيمته من 1 وضعيفا عند اقترابه من 0، وتكون قيمته موجبة عندما يكون الارتباط طردي، وسالبة عندما يكون الارتباط عكسي.

الفرع الثاني: البرمجيات الإحصائية المستخدمة: وتتمثل فيما يلي:

1- برنامج EXCEL: هو أحد مجموعة برامج MICROSOFT OFFICE ووظيفته إنشاء ومعالجة الجداول الإلكترونية وإجراء العمليات الحسابية والإحصائية المعقدة بسرعة وكفاءة عاليتين، وكذلك إنشاء المخططات والرسوم البيانية.

2- برنامج IBM SPSS STATISTICS 25: وهي اختصار للحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، تتوفر على مجموعة شاملة من الإجراءات الإحصائية، بالإضافة إلى تسهيلات واسعة لمعالجة وتشفير البيانات وإعادة تشفيرها أو تحويلها.

## المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها

يتناول هذا المبحث عرض للدراسة الميدانية التي تم التوصل إليها من خلال جمع البيانات وتحليلها ومناقشتها للوصول لإثبات الفرضيات أو نفيها من خلال نتائج الدراسة.

### المطلب الأول:دراسة خصائص أفراد العينة

#### الفرع الأول : اختبار صدق وثبات الاستبيان

تم الاعتماد على مقياس معامل ألفا كرونباخ للحكم على ثبات الاستبيان فيما يتعلق بالشريحة محل الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم 4: جدول يوضح معامل ثبات ألفا كرونباخ

| المحاور       | عدد الفقرات | معامل ألفا كرونباخ |
|---------------|-------------|--------------------|
| المحور الأول  | 07          | 0.748              |
| المحور الثاني | 05          | 0.789              |
| المجموع       | 12          | 0.845              |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 02

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة معامل ألفا كرونباخ للمحور الأول الخاص بمدى تطبيق التكلفة المستهدفة يساوي 0.748، أما قيمة المعامل ألفا كرونباخ الخاص بالمحور الثاني المتعلق بقرارات التسعير فقدرت بـ 0.789، أما بالنسبة للمحورين معاً كان معامل ثبات ألفا كرونباخ 0.845، وهو معامل جيد يبرهن على صلاحية الاستبيان، أي كلما كانت قيمة ألفا قريبة من 01 دلت على وجود ثبات عالي، وبالتالي يمكن القول أن فقرات الاستبيان المستخدمة تتميز بالثبات، وهذا يدل على وجود صدق في الاستبيان، أي لو تم توزيعه مرة أخرى في نفس الظروف سوف نتحصل على نفس النتائج، ومما سبق ذكره وبعد التأكد من ثبات فقرات الاستبيان، يصبح صالح للتطبيق على عينة الدراسة.

الفرع الثاني: الاتساق الداخلي

1-المحور الأول:

الجدول رقم 5: جدول يوضح قيمة معامل الارتباط والقيمة الاحتمالية

| القيم الاحتمالية sig. | معامل ارتباط بيرسون | الفقرات |
|-----------------------|---------------------|---------|
| 0.004                 | 0.578               | A01     |
| 0.001                 | 0.63                | A02     |
| 0.003                 | 0.584               | A03     |
| 0.043                 | 0.425               | A04     |
| 00.00                 | 0.839               | A05     |
| 00.00                 | 0.765               | A06     |
| 0.006                 | 0.555               | A07     |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS ، ملحق رقم 03

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط محصورة بين ( 0.839/0.555 ) والقيمة الاحتمالية sig لكل الفقرات أقل من 0.01 باستثناء الفقرة A04 القيمة الاحتمالية لها أقل من 0.05 وهذا ما يعكس وجود اتساق داخلي بين فقرات المحور الأول

2- المحور الثاني :

الجدول رقم 6: جدول يوضح معامل ارتباط بيرسون والقيمة الاحتمالية

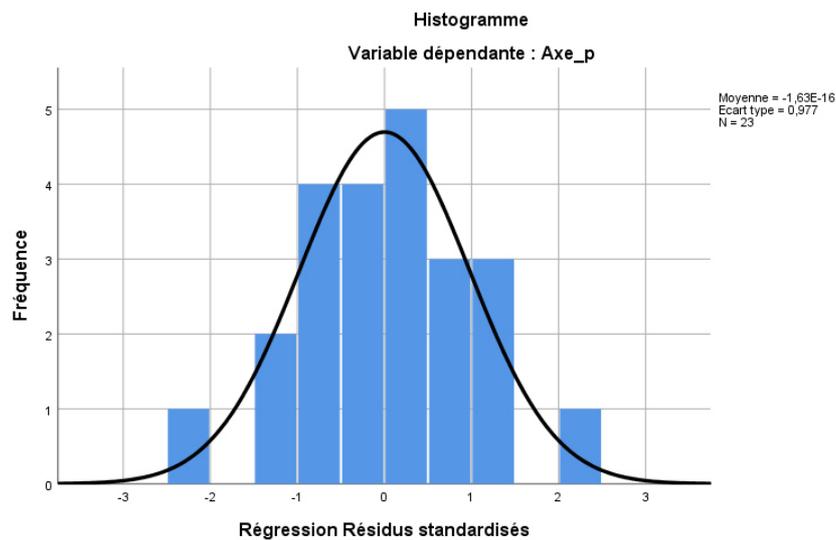
| القيمة الاحتمالية sig. | معامل ارتباط بيرسون | الفقرات |
|------------------------|---------------------|---------|
| 00.00                  | 0.727               | B01     |
| 00.00                  | 0.832               | B02     |
| 00.00                  | 0.882               | B03     |
| 0.07                   | 0.544               | B04     |
| 00.00                  | 0.696               | B05     |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 04

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط محصورة بين (0.544، 0.882) والقيمة الاحتمالية sig لكل الفقرات أقل من 0.01 باستثناء الفقرة A04 القيمة الاحتمالية لها أقل من 0.05 وهذا ما يعكس وجود اتساق داخلي بين فقرات المحور الأول.

اختبار التوزيع الطبيعي:

الشكل رقم 8: شكل يوضح التوزيع الطبيعي لأفراد العينة



المصدر: من إعداد الطالبين، اعتماداً على مخرجات SPSS، ملحق رقم 05

مستوى المعنوية Sig أقل من 0.05 إذن تتبع التوزيع الطبيعي

الفرع الثالث: عرض نتائج محاور الاستبيان

1-خصائص أفراد العينة:

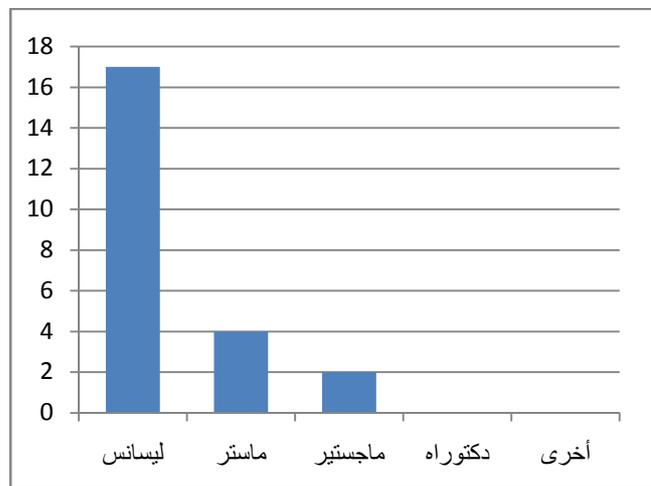
أ -المستوى العلمي:

الجدول رقم 7: جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي

| التكرار النسبي % | التكرار المطلق | البيان  |
|------------------|----------------|---------|
| 73.9             | 17             | ليسانس  |
| 17.4             | 04             | ماستر   |
| 8.7              | 02             | ماجستير |
| 00               | 00             | دكتوراه |
| 00               | 00             | أخرى    |
| 100              | 23             | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 06

الشكل رقم 9: شكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات excel

نلاحظ من الشكل السابق أن أغلب المستجوبين ذو مستوى علمي ليسانس بنسبة 73.9%، يليها أصحاب درجة

الماستر بنسبة 17.4% أي، وبعد ذلك درجة الماجستير بنسبة 8.7%، أي أن أغلب أفراد العينة ذو مستوى علمي.

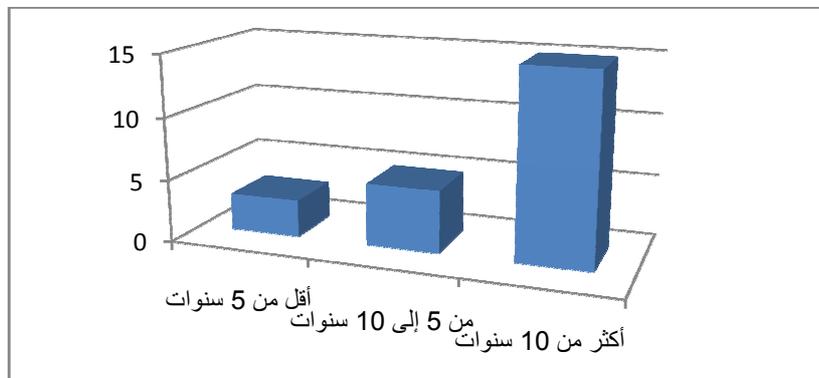
ب-الخبرة المهنية:

الجدول رقم 8: جدول يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

| التكرار النسبي % | التكرار المطلق | الخبرة المهنية    |
|------------------|----------------|-------------------|
| 13               | 03             | أقل من 5 سنوات    |
| 21.7             | 05             | من 5 إلى 10 سنوات |
| 65.3             | 15             | أكثر من 10 سنوات  |
| 100              | 23             | المجموع           |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 06

الشكل رقم 10: شكل يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

يبين الشكل أن 65.3% من الأشخاص المستجوبين تفوق خبرتهم المهنية 10 سنوات، أما ما بين 5 إلى 10 سنوات بلغت 21.7%، وأقل من 05 سنوات فقد بلغت النسبة 13% من مجموع المستجوبين. أي أن أغلب أفراد العينة ذو خبرة مهنية معتبرة وهو ما يسمح للمستجوبين بفهم فقرات الاستبيان والإجابة عليه.

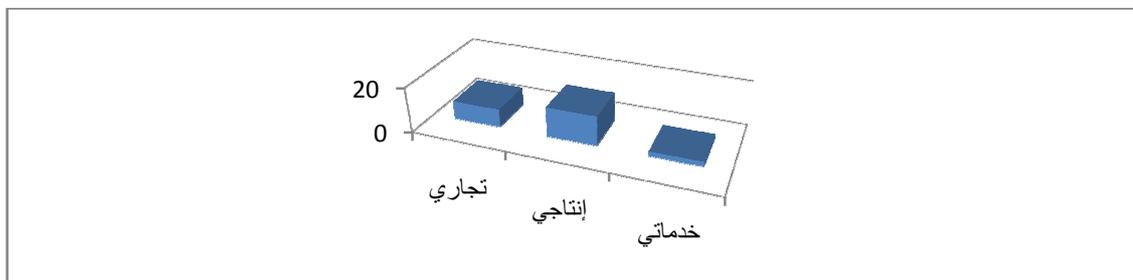
ج- نوع النشاط الممارس من طرف مؤسستكم :

الجدول رقم 9: جدول يوضح نوع النشاط

| نوع النشاط | التكرار المطلق | التكرار النسبي % |
|------------|----------------|------------------|
| تجاري      | 08             | 34.8             |
| إنتاجي     | 13             | 56.5             |
| خدماتي     | 02             | 08.7             |
| المجموع    | 23             | 100              |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 06

الشكل رقم 11: شكل يوضح نوع النشاط



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات excel

نلاحظ من الشكل رقم.... أن أغلبية المؤسسات تنشط في القطاع الإنتاجي وذلك بنسبة 56.5%، أما بالنسبة للقطاعات الأخرى فقد بلغت نسبة الممارسة في كل من القطاع التجاري 34.8%، أما القطاع الخدماتي 8.7%.

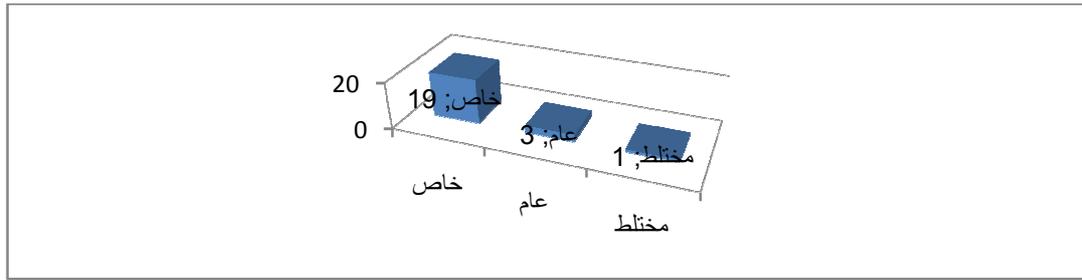
د - قطاع المؤسسة :

الجدول رقم 10: جدول يوضح توزيع المؤسسات حسب قطاع الملكية

| قطاع المؤسسة | التكرار المطلق | التكرار النسبي % |
|--------------|----------------|------------------|
| خاص          | 19             | 82,6             |
| عام          | 3              | 13,0             |
| مختلط        | 1              | 4.4              |
| المجموع      | 23             | %100             |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 06

الشكل رقم 12: شكل يوضح توزيع المؤسسات حسب قطاع الملكية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات excel

يبين الشكل رقم 12 أن أغلب المؤسسات المستحوبة ضمن القطاع الخاص وذلك بنسبة 82.6% أي ما يقارب 19 مؤسسة، يليها بعد ذلك القطاع العام بنسبة 13% من المجموع أي 03 مؤسسات، وفي الأخير القطاع المختلط بنسبة 4.4% أي مؤسسة واحدة فقط.

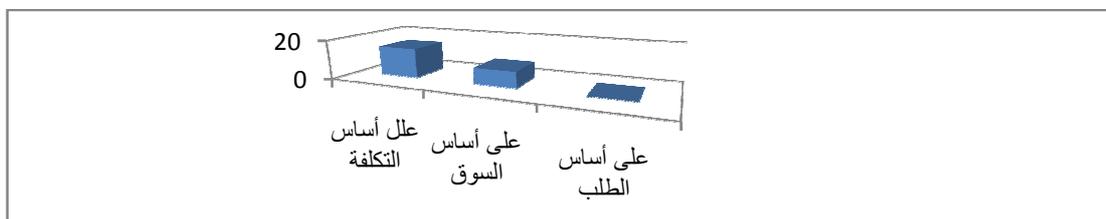
هـ - طريقة التسعير في مؤسستكم

الجدول رقم 11: جدول يوضح الطريقة المعتمدة في المؤسسات للتسعير

| طريقة التسعير    | التكرار المطلق | التكرار النسبي % |
|------------------|----------------|------------------|
| على أساس التكلفة | 15             | 65.2             |
| على أساس السوق   | 8              | 34,8             |
| على أساس الطلب   | 00             | 00               |
| المجموع          | 23             | 100,0            |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 06

الشكل رقم 13: شكل يوضح الطريقة المعتمدة في المؤسسات للتسعير



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات excel

من الشكل السابق تبين أن معظم المؤسسات تستعمل طريقة التسعير على أساس التكلفة بنسبة 65.2%، و34.8% من المؤسسات عينة الدراسة تستعمل طريقة التسعير على أساس السوق، في حين لم تسجل أي مؤسسة تعتمد التسعير على أساس الطلب.

## المطلب الثاني: عرض نتائج واختبار الفرضيات

يتم في هذا المطلب عرض نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات

### الفرع الأول: عرض نتائج المحور الأول

الجدول رقم 12: نتائج إجابات أفراد العينة حول مستوى تطبيق التكلفة المستهدفة

| مستوى الأهمية | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | غير موافق بشدة | غير موافق | موافق إلى حد ما | موافق | موافق بشدة | المقياس  | فقرات المحور 01 |
|---------------|-------------------|-----------------|----------------|-----------|-----------------|-------|------------|----------|-----------------|
| عالية         | 0,88              | 4,35            | 00             | 02        | 00              | 09    | 12         | التكرار  | A01             |
|               |                   |                 | 00             | 8,7       | 00              | 39,1  | 52,2       | % النسبة |                 |
| عالية         | 0,95              | 4,09            | 00             | 01        | 06              | 06    | 10         | التكرار  | A02             |
|               |                   |                 | 00             | 4.3       | 26.1            | 26.1  | 43.5       | % النسبة |                 |
| عالية         | 0,89              | 4,17            | 00             | 01        | 04              | 08    | 10         | التكرار  | A03             |
|               |                   |                 | 00             | 4.3       | 17.4            | 34.8  | 43.5       | % النسبة |                 |
| عالية         | 0,81              | 3,74            | 00             | 01        | 08              | 10    | 04         | التكرار  | A04             |
|               |                   |                 | 00             | 4.3       | 34.8            | 43.5  | 17.4       | % النسبة |                 |
| عالية         | 1,10              | 3,87            | 00             | 04        | 03              | 08    | 08         | التكرار  | A05             |
|               |                   |                 | 00             | 17.4      | 13              | 34.8  | 34.8       | النسبة   |                 |
| عالية         | 1,15              | 3,70            | 01             | 3         | 4               | 9     | 6          | التكرار  | A06             |
|               |                   |                 | 4.3            | 13        | 17,4            | 39.1  | 26.1       | النسبة   |                 |
| عالية         | 1,17              | 4,00            | 01             | 02        | 03              | 07    | 10         | التكرار  | A07             |
|               |                   |                 | 4.3            | 8.7       | 13,0            | 30.4  | 43.5       | النسبة   |                 |
| عالية         | <b>0,63</b>       | <b>3,99</b>     |                |           |                 |       |            |          | المجموع         |

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS، ملحق رقم 07

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط العام للمحور الأول قد بلغ ( **3,99** ) بانحراف معياري ( **0.63** ) بمستوى أهمية عالية، أما المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3,70 / 4.35) بانحرافات معيارية بين (1.17 / 0.81) بمستوى أهمية عالية، مما يشير إلى مستوى تطبيق التكلفة المستهدفة وفيما يلي ترتيب الفقرات من حيث مستوى الأهمية:

تأتي الفقرة A01 (تقوم المؤسسة بدراسة السوق) على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4,35) وانحراف معياري (0,88) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 10 أفراد من العينة بموافق بشدة، و 09 أفراد بموافق، وفردين اثنين بغير موافق، ثم تليها

في المرتبة الثانية الفقرة A03 (تقوم المؤسسة بتحديد الربح المستهدف) بمتوسط حسابي (4,17) وانحراف معياري (0,89) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 10 أفراد من العينة بموافق بشدة و08 أفراد بموافق و04 أفراد بموافق إلى حد ما وفرد واحد بغير موافق، ثم تليها في المرتبة الثالثة الفقرة A02 (تقوم المؤسسة بتحديد السعر المستهدف) بمتوسط حسابي (4,09) وانحراف معياري (0,95) وبمستوى أهمية عالية، وكانت إجابة أفراد العينة على النحو التالي 10 أفراد بموافق بشدة، و06 أفراد لكل من موافق وموافق إلى حد ما وفرد واحد بغير موافق، ثم تليها في المرتبة الرابعة الفقرة A07 (تقوم المؤسسة بتصميم أولى للمنتج) بمتوسط حسابي (4,00) وانحراف معياري (1,17) وبمستوى أهمية عالية، وكانت إجابة أفراد العينة على النحو التالي 10 بموافق بشدة و07 أفراد بموافق و03 أفراد بموافق إلى حد ما وفردين اثنين بغير موافق وفرد واحد بغير موافق بشدة، ثم تليها في المرتبة الخامسة الفقرة A05 (تقوم المؤسسة بمقارنة التكلفة الحقيقية مع التكلفة المستهدفة) بمتوسط حسابي (3,87) وانحراف معياري (1,10) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 08 أفراد من العينة بموافق بشدة و08 أفراد بموافق و03 أفراد بموافق إلى حد ما و04 أفراد بغير موافق، ثم تليها في المرتبة السادسة الفقرة A04 (تقوم المؤسسة بطرح الربح المستهدف من السعر المستهدف) بمتوسط حسابي (3,74) وانحراف معياري (0,81) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 04 أفراد من العينة بموافق بشدة و10 أفراد بموافق و08 أفراد بموافق إلى حد ما وفرد واحد بغير موافق، ثم في المرتبة الأخيرة الفقرة A06 (تقوم المؤسسة بمعالجة الفجوة إن وجدت بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الحقيقية) بمتوسط حسابي (3,70) وانحراف معياري (1,15) وبدرجة تقدير عالية، حيث أجاب 06 أفراد من العينة بموافق بشدة و09 أفراد بموافق و04 أفراد بموافق إلى حد ما و03 أفراد بغير موافق وفرد واحد بغير موافق بشدة .

مما سبق يمكن القول أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عينة الدراسة تطبق طريقة التكلفة المستهدفة وهو ما يثبت

صحة الفرضية الأولى.

## الفرع الثاني: عرض نتائج المحور الثاني

الجدول رقم 13: متوسطات إجابات العينة على مستوى التسعير.

| مستوى الأهمية | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | غير موافق بشدة | غير موافق | ما موافق الى حد | موافق | موافق بشدة | المقياس | فقرات المحور 02 |
|---------------|-------------------|-----------------|----------------|-----------|-----------------|-------|------------|---------|-----------------|
| عالية         | 0,93              | 3,96            | 00             | 02        | 04              | 10    | 07         | التكرار | <b>B01</b>      |
|               |                   |                 | 00             | 08.7      | 17.4            | 43.5  | 30.4       | النسبة% |                 |
| عالية         | 1,05              | 3,74            | 00             | 04        | 04              | 09    | 06         | التكرار | <b>B02</b>      |
|               |                   |                 | 00             | 17.4      | 17.4            | 39.1  | 26.1       | النسبة% |                 |
| عالية         | 1,01              | 3,87            | 00             | 04        | 01              | 12    | 06         | التكرار | <b>B03</b>      |
|               |                   |                 | 00             | 17.4      | 4.3             | 52.2  | 26.1       | النسبة% |                 |
| عالية         | 0,84              | 4,43            | 00             | 01        | 02              | 06    | 14         | التكرار | <b>B04</b>      |
|               |                   |                 | 00             | 4.3       | 8.7             | 26.1  | 60.9       | النسبة% |                 |
| عالية         | 1,20              | 3,52            | 01             | 05        | 03              | 09    | 05         | التكرار | <b>B05</b>      |
|               |                   |                 | 4.3            | 21.7      | 13              | 39.1  | 21.7       | النسبة  |                 |
| عالية         | <b>0,75</b>       | <b>3,90</b>     |                |           |                 |       |            |         | <b>المجموع</b>  |

المصدر: من اعداد الطالبين، بناء على مخرجات spss، ملحق رقم 08

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط العام للمحور الثاني قد بلغ (3,90) بانحراف معياري (0,75) بمستوى أهمية عالية، أما المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3,52/4,43) بانحرافات معيارية بين (0.81 / 1.17) بمستوى أهمية عالية، مما يشير إلى قرارات التسعير في المؤسسات الجزائرية، وفيما يلي ترتيب الفقرات من حيث مستوى الأهمية :

تأتي الفقرة B04 (تهدف المؤسسة إلى خفض التكاليف) على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4,43) وانحراف معياري (0,84) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 14 فرد من العينة بموافق بشدة و 06 أفراد بموافق وفردين اثنين بموافق إلى حد ما وفرد واحد بغير موافق، ثم تليها في المرتبة الثانية الفقرة B01 (تقوم المؤسسة بالتسعير على أساس التكلفة المستهدفة لتحسين قرارات التسعير) بمتوسط حسابي (3,96) وانحراف معياري (0,93) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 07 أفراد من العينة بموافق بشدة و 10 أفراد بموافق و 04 أفراد بموافق إلى حد ما وفردين اثنين بغير موافق، ثم تليها في المرتبة الثالثة الفقرة B03 (استخدام التكلفة المستهدفة يضمن ربحية المؤسسة ويعالج العيوب) بمتوسط حسابي (3,87) وانحراف معياري (1,01) وبمستوى أهمية عالية، وكانت إجابة أفراد العينة كما يلي 06 أفراد بموافق بشدة و 12 فرد بموافق وفرد واحد بموافق إلى حد ما و 04 أفراد بغير موافق، ثم تليها في المرتبة الرابعة الفقرة B02 (استخدام التكلفة المستهدفة يضمن السعر المرغوب فيه) بمتوسط حسابي (3,74) وانحراف معياري (1,05) وبمستوى أهمية عالية، وكانت إجابة أفراد العينة كما يلي 06 أفراد بموافق بشدة و 09 أفراد بموافق و 04 أفراد بموافق إلى حد ما و 04 أفراد بغير موافق، ثم في المرتبة الأخيرة الفقرة B05 (أسلوب

التكلفة المستهدفة يضاعف حصة المؤسسة في السوق وحجم مبيعاتها ( بمتوسط حسابي (3,52) وانحراف معياري (1,20) وبمستوى أهمية عالية، حيث أجاب 05 أفراد بموافق بشدة و09 أفراد بموافق و03 أفراد بموافق إلى حد ما و05 أفراد بغير موافق وفرد واحد بغير موافق بشدة.

### المطلب الثالث: دراسة العلاقة والتأثير بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير

يتم في هذا المطلب بدراسة العلاقة بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير والتأثير الموجود بينهما

#### الفرع الأول: دراسة العلاقة بين التكلفة المستهدفة والتسعير

الجدول رقم 14: جدول يدرس الارتباط بين التكلفة المستهدفة والتسعير

| البيان            | قيمة الارتباط | مستوى المعنوية sig |
|-------------------|---------------|--------------------|
| التكلفة المستهدفة | 0.622         | 0.002              |

المصدر: من إعداد الطالبين، بناءً على مخرجات spss، ملحق رقم 09

نلاحظ من الجدول أعلاه وجود ارتباط إيجابي بين التكلفة المستهدفة والتسعير والذي قدر بـ 62.2 % عند مستوى المعنوية أقل 0.05.

مما سبق يمكن القول توجد ارتباط إيجابي بين التكلفة المستهدفة والتسعير عند مستوى معنوية أقل من 0.05.

#### الفرع الثاني: دراسة تأثير التكلفة المستهدفة على التسعير

الجدول رقم 15: جدول يوضح التأثير بين التكلفة المستهدفة وترشيد قرارات التسعير

| البيان            | المعامل الثابت B <sub>0</sub> | معامل الانحدار B <sub>1</sub> | معامل التحديد R <sup>2</sup> | مستوى المعنوية sig. | القرار     |
|-------------------|-------------------------------|-------------------------------|------------------------------|---------------------|------------|
| التكلفة المستهدفة | 0.968                         | 0.736                         | 0.386                        | 0.002               | يوجد تأثير |

المصدر: من إعداد الطالبين، بناءً على مخرجات spss، ملحق رقم 10

من الجدول نلاحظ أنه يوجد تأثير إيجابي قدر بـ 73.6 % بين التكلفة المستهدفة وترشيد قرارات التسعير، ويمكن

كتابة معادلة الانحدار الخطي البسيط كما يلي :  $y=0.968+0.736x$

مما سبق يمكن القول أنه يوجد تأثير إيجابي للتكلفة المستهدفة على قرارات التسعير عند مستوى معنوية أقل من 0.05.

## خلاصة الفصل:

في هذا الفصل وبعد إسقاطنا للدراسة النظرية على الواقع العملي من خلال الدراسة الميدانية والمتمثلة في توزيع استبيان على مجموعة من المؤسسات الاقتصادي الجزائرية، حيث كان الهدف منه الإجابة عن الإشكالية الرئيسية " كيف تساهم التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير في المؤسسات الاقتصادية؟"، كما تم تحليل نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها من خلال مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت لعبارات التكلفة المستهدفة كمتغير مستقل، وترشيد قرارات التسعير كمتغير تابع، ثم تم اختبار فرضيات الدراسة الميدانية وتحليلها بواسطة الارتباط الخطي والانحدار الخطي البسيط واعتمادا على هذه النتائج تم قبول كل الفرضيات، خلصت الدراسة إلى أن التكلفة المستهدفة لها دور في ترشيد قرارات التسعير.

خاتمة

إن ظهور أسلوب التكلفة المستهدفة كبديل للأساليب التقليدية المختلفة التي تعمل على تخفيض التكاليف في المراحل مبكرة: التصميم والتصوير، يسمح بالاختبار في إنتاج المنتج المرغوب فيه أي تكون لديها صورة واضحة عن السعر والسوق الذي يطرح فيه، أين يكون لها صورة مستقبلية عن مصير هذا المنتج، ويعتمد هذا الأسلوب على دراسة السوق بحيث يركز على رغبة العميل والمنافسين... الخ ثم ما ترغب أن تكسبه كهامش ربح من هذا المنتج وبعدها يأتي تحديد التكلفة المستهدفة التي يجب إنتاج المنتج بتكاليف من حدودها على عكس السياسات التقليدية للتسعير التي تعتمد على تخفيض التكاليف في مراحل متأخرة مما يجعلها تصل لهامش الربح المرغوب فيه وقد تصل أحيانا إلى خسارة .

وبعد التطرق في دراستنا للجانب التطبيقي تبين وجود معلومات وثقافة قبلية عن أسلوب التكلفة المستهدفة لدى محاسبي الشركات الاقتصادية التي قمنا بدراستها وسعيهم على العمل بهذا الأسلوب وتطبيقه بهدف تحسين مستوى التسعير المعتمد لدى المؤسسات، وهذا ما يجعلنا نحكم على إمكانية تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بهدف ترشيد قرارات التسعير، وتحديد السعر المناسب الذي يحقق الربح المرغوب فيه للمؤسسة والذي يقبله ويرضى به العميل .

ولقد تم من خلال هذا البحث التوصل لمجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية نبرز أهمها في كون التكلفة المستهدفة منهج جديد للحصول على الربح في المدى الطويل والتي تخفض التكاليف في كل مراحل إنتاج المنتج، وتطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حتما يكسبها الرهان وهذا لدقة الأسلوب في تحليل تكلفة المنتج وتحديد السعر المناسب والمرضي الذي يقبله العميل ويكسبها الربحية، واعتماد التكلفة المستهدفة يتطلب تكريس إمكانيات مادية وبشرية هامة، وتوصلنا أيضا إلى إمكانية تطبيق التكلفة المستهدفة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حيث باشرت مؤسسة الأنايب وعتاد الري بالعمل بها.

#### أولا : اختبار صحة الفرضيات

- تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية طريقة التكلفة المستهدفة .

لا يمكن اطلاق حكم جازم بالتطبيق الشامل لهذه الطريقة وبناءا على ماسبق وكذا على الزيارات التي قام بها الطالبان لعدد من المؤسسات على مستوى ولاية برج بوعرييج، لذا يمكن القول أن الفرضية ليست صحيحة لوجود عدد كبير من المؤسسات لا تطبق الطريقة المذكورة.

- توجد علاقة ارتباط إيجابي بين التكلفة المستهدفة وقرارات التسعير ذو دلالة معنوية أقل من 0.05.

بناءا على ما جاء في الفصل التطبيقي يمكن القول أن الفرضية صحيحة خصوصا بالاستناد إلى النتائج المبينة في الجدول

رقم 14

- يوجد تأثير إيجابي للتكلفة المستهدفة على قرارات التسعير .

بناء على ما جاء في الفصل التطبيقي يمكن القول أن الفرضية صحيحة خصوصا بالاستناد إلى النتائج المبينة في الجدول رقم 15.

### ثانيا: التوصيات

- ننصح المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على تطبيق التكلفة المستهدفة ونوصي بالعمل الجاد للانتقال إلى تطبيقها لما تحققه من نتائج لصالح المؤسسة.
- ضرورة تدريب الجهات المسؤولة والعاملين على الطرق الحديثة وكيفية التعامل معها.
- توفير الإمكانيات المادية والمعنوية والمالية من أجل وضع هذا النظام تحت خدمة المؤسسة.

### ثالثا: آفاق الدراسة

- مدى تطبيق التكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف.
- الدور الاستراتيجي لتقنية التكلفة المستهدفة في تحقيق قيادة التكلفة.
- فيما يتمثل الفرق بين التكلفة المستهدفة ومحاسبة التكاليف.

# المراجع

1. ثناء علي القباني، مدخل استراتيجي لدراسات متقدمة في إدارة التكلفة وتحليل الربحية، الدار الجامعية الإسكندرية مصر، 2006.
2. زكريا أحمد عزام، علي فلاح الزعبي، سياسات التسعير، دار المسيرة للنشر والتوزيع، طبعة أولى، عمان، 2011.
3. زكريا أحمد عزام، عبد الباسط حسونة، مصطفى سعيد الشيخ، " مبادئ التسويق الحديث بين النظرية والتطبيق "، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة 2، 2009.
4. قويدر بورقبة، سياسات تسعير المنتج في المؤسسة الاقتصادية، جامعة الجلفة .
5. محمد العشماوي، محاسبة التكاليف المنظورين التقليدي والحديث، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن عمان، الطبعة الأولى، 2011.
6. محمود جاسم محمد الصميدعي، استراتيجية التسويق مدخل كمي وتحليلي، جامعة الزيتونة الأردنية، سنة 2010.
7. النسور، إياد عبد الفتاح، استراتيجيات التسويق مدخل نظري وكمي، عمان، دار الصفاء، طبعة أولى.

## قائمة اطروحات الدكتوراه

1. بعضي أسيا، ماهية تسيير القيمة في التحكم في تكاليف الإنتاج في المؤسسة الصناعية الجزائرية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019.
2. خلافي الحسين، بوداري بوجمعة، دور تقنية التكلفة المستهدفة في تسعير المنتجات، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوغريج، 2018، ص 22
3. ذوادي مهدي، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة للإدارة الاستراتيجية للتكلفة المستهدفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 09، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ن جامعة فرحات عباس سطيف 2000، ص 212.
4. راضية عطوي، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف ومختلف الطرق التي يمكن استعمالها لتخفيض التكاليف وتحسين الأرباح، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف 2016، 1.
5. رزيق عمر، استخدام دورة حياة السلعة في تحديد استراتيجية التسعير دراسة حالة في الصناعة الإلكترونية والإلكترو منزلية، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة - 2008/2007 .
6. علي عدنان أبو عودة، أهمية استخدام التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، شهادة الماجستير، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية غزة، 2010، ص 31.

7. فايزة عيشاوي، استخدام مدخل التكلفة في اتخاذ القرارات، جامعة العربي بن مهيدي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، 2017، ص 63.
8. قصي كمال الدين احمد عبد القادر، فعالية الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في ترشيد القرارات الاستراتيجية بالمنشآت الصناعية مذكرة ماجستير، جامعة السودان، 2018، ص 30.
9. مجيد نبو، مدخل التكلفة المستهدفة كأداة لترشيد قرارات التسعير في المؤسسة الخدمية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 05، السنة 2019.
10. محمد حسن الحداد، مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2011، ص 16.
11. هادي خالد، دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خير بركة، 2012، ص 116 – 117.
12. هناء بن سعيد دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، تخصص فحص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خير بركة، 2014، ص 49.
13. وسام أبو أمين، رسالة أعدت لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، دور عوامل استراتيجية التسعير في الحصة السوقية، جامعة دمشق سنة 2013.

### المقالات

1. عبد الواحد نسيمه، أهمية التكلفة المستهدفة في تحقيق ميزة التكلفة أقل، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السادس، العدد 1، أبريل 2020 .
2. غادة عبد الله محمد، رشا احمد خليل، رشا حسن رأفت محمد، تأثير السياسات التسعيرية، في النواة التشغيلية للهيئة القومية لسكك حديد، مجلة دولية للتراث والسياحة والضيافة، جامعة الفيوم، مجلد 11، سنة 2017، ص 5.
3. نضال بدر شيت، السياسات التسعيرية وأثرها في رضا الزبون، مجلة صادرة عن كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، المجلد 16، العدد 12، سنة 2013 .
4. اليزيد ساحري، مدخل استراتيجي لادارة التكلفة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14

### مراجع أجنبية

1. Feil Patrick and All ; Japanese Target Costing ; A Historical Perspective ; international Journal Of cost Management
2. Hergeth Helmut ; Target Costing In The Textile Complex ; Journal of Textile and Apparel Technology and Management

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

تخصص محاسبة وجباية معمقة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته:

أخي أختي الفاضلة تحية طيبة وبعد:

يشرفني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع المعلومات المتعلقة بالجزء الميداني لدراستنا استكمالا لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معمقة تحت عنوان **دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على مستوى برج بوعرييج** ، وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة آراءكم كمحاسبين ومهنيين في هذا الموضوع لذا نرجو من سيادتكم التكرم بملاً الاستبيان المرفق وإعطائه الأهمية المناسبة لما له من تأثير على نتيجة الدراسة وإن حرصكم على تقديم المعلومات الكافية والمطلوبة بدقة وموضوعية سيؤدي إلى إثراء الموضوع وبالتالي الحصول على نتائج وتوصيات الدراسة أكثر دقة مع تأكيد على سرية المعلومات التي تقدمونها حيث أنها تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، ولكم منا فائق التقدير والاحترام

تحت اشراف :

• عبد الواحد نسيمة

من اعداد الطالبان :

• شايب الطيب

• رجاوة أشرف

## المحور الأول: مدى تطبيق التكلفة المستهدفة

| الرقم | البيان  | موافق بشدة | موافق | متوسط | غير موافق بشدة | غير موافق |
|-------|---|------------|-------|-------|----------------|-----------|
|       | <b>تطبيق التكلفة المستهدفة</b>  |            |       |       |                |           |
| 1     | تقوم المؤسسة بدراسة السوق   |            |       |       |                |           |
| 2     | تقوم المؤسسة بتحديد السعر المستهدف  |            |       |       |                |           |
| 3     | تقوم المؤسسة بتحديد الربح المستهدف  |            |       |       |                |           |
| 4     | تقوم المؤسسة بطرح الربح المستهدف من السعر المستهدف                            |            |       |       |                |           |
| 5     | تقوم المؤسسة بمقارنة التكلفة الحقيقية مع التكلفة المستهدفة .                  |            |       |       |                |           |
| 6     | تقوم المؤسسة بمعالجة الفجوة إن وجدت بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الحقيقية . |            |       |       |                |           |
| 7     | تقوم المؤسسة بتصميم أولي للمنتج .   |            |       |       |                |           |

## المحور الثاني : طريقة التسعير في المؤسسة

| الرقم | البيان   | موافق بشدة | موافق | متوسط | غير موافق بشدة | غير موافق |
|-------|--|------------|-------|-------|----------------|-----------|
|       | <b>قرارات التسعير</b>  |            |       |       |                |           |
| 1     | تقوم المؤسسة بالتسعير على أساس التكلفة المستهدفة لتحسين قرارات التسعير |            |       |       |                |           |
| 2     | استخدام التكلفة المستهدفة يضمن السعر المرغوب فيه                       |            |       |       |                |           |
| 3     | استخدام التكلفة المستهدفة يضمن ربحية المؤسسة و يعالج العيوب            |            |       |       |                |           |
| 4     | تهدف المؤسسة إلى تخفيض التكاليف إلى أدنى حد                            |            |       |       |                |           |
| 5     | أسلوب التكلفة المستهدفة يضاعف حصة المؤسسة في السوق وحجم مبيعاتها       |            |       |       |                |           |

## المحور الثالث: البيانات العامة

• المستوى العلمي:

ليسانس  ماجستير  دكتوراه

• الخبرة المهنية:

أقل من 05 سنوات  من 05 إلى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

• نوع النشاط الممارس من طرف مؤسستكم:

تجاري  إنتاجي  خدماتي

• ملكية المؤسسة:

خاصة  عمومية  مختلطة

## Statistiques de fiabilité

| Alpha de Cronbach | Nombre d'éléments |
|-------------------|-------------------|
| ,748              | 7                 |
| ,789              | 5                 |
| ,845              | 12                |

## Corrélations

|        |                        | Axe_cs | A01    | A02    | A03    | A04   | A05    | A06    | A07    |
|--------|------------------------|--------|--------|--------|--------|-------|--------|--------|--------|
| Axe_cs | Corrélation de Pearson | 1      | ,578** | ,630** | ,584** | ,425* | ,839** | ,767** | ,555** |
|        | Sig. (bilatérale)      |        | ,004   | ,001   | ,003   | ,043  | ,000   | ,000   | ,006   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A01    | Corrélation de Pearson | ,578** | 1      | ,395   | ,325   | -,058 | ,329   | ,064   | ,528** |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,004   |        | ,062   | ,130   | ,793  | ,125   | ,770   | ,010   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A02    | Corrélation de Pearson | ,630** | ,395   | 1      | ,575** | ,208  | ,403   | ,402   | -,082  |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,001   | ,062   |        | ,004   | ,340  | ,056   | ,057   | ,710   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A03    | Corrélation de Pearson | ,584** | ,325   | ,575** | 1      | ,256  | ,304   | ,233   | ,044   |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,003   | ,130   | ,004   |        | ,239  | ,159   | ,284   | ,842   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A04    | Corrélation de Pearson | ,425*  | -,058  | ,208   | ,256   | 1     | ,317   | ,351   | -,048  |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,043   | ,793   | ,340   | ,239   |       | ,140   | ,100   | ,828   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A05    | Corrélation de Pearson | ,839** | ,329   | ,403   | ,304   | ,317  | 1      | ,797** | ,425*  |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,000   | ,125   | ,056   | ,159   | ,140  |        | ,000   | ,043   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A06    | Corrélation de Pearson | ,767** | ,064   | ,402   | ,233   | ,351  | ,797** | 1      | ,374   |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,000   | ,770   | ,057   | ,284   | ,100  | ,000   |        | ,079   |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |
| A07    | Corrélation de Pearson | ,555** | ,528** | -,082  | ,044   | -,048 | ,425*  | ,374   | 1      |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,006   | ,010   | ,710   | ,842   | ,828  | ,043   | ,079   |        |
|        | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23    | 23     | 23     | 23     |

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

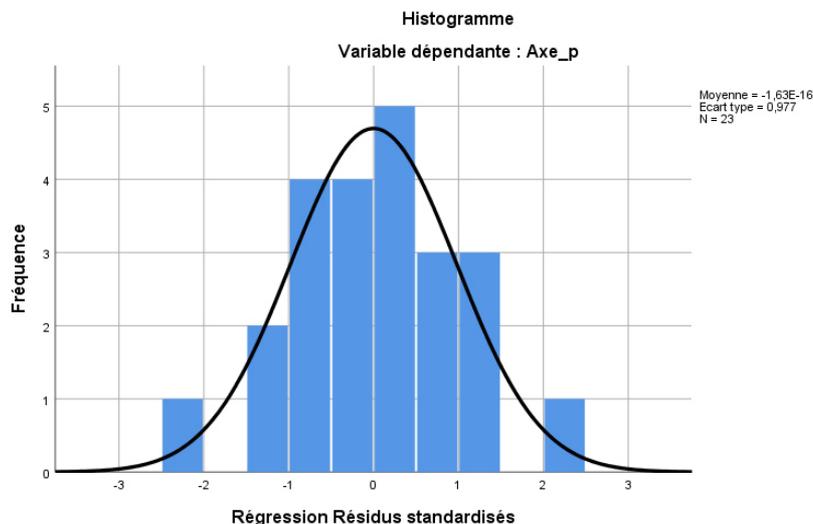
\* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

## Corrélations

|       | Axe_p                  | B01    | B02    | B03    | B04    | B05    |        |
|-------|------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Axe_p | Corrélation de Pearson | 1      | ,727** | ,832** | ,882** | ,544** | ,696** |
|       | Sig. (bilatérale)      |        | ,000   | ,000   | ,000   | ,007   | ,000   |
|       | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     |
| B01   | Corrélation de Pearson | ,727** | 1      | ,499*  | ,622** | ,316   | ,307   |
|       | Sig. (bilatérale)      | ,000   |        | ,015   | ,002   | ,143   | ,155   |
|       | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     |
| B02   | Corrélation de Pearson | ,832** | ,499*  | 1      | ,775** | ,287   | ,471*  |
|       | Sig. (bilatérale)      | ,000   | ,015   |        | ,000   | ,185   | ,023   |
|       | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     |
| B03   | Corrélation de Pearson | ,882** | ,622** | ,775** | 1      | ,388   | ,469*  |
|       | Sig. (bilatérale)      | ,000   | ,002   | ,000   |        | ,067   | ,024   |
|       | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     |
| B04   | Corrélation de Pearson | ,544** | ,316   | ,287   | ,388   | 1      | ,170   |
|       | Sig. (bilatérale)      | ,007   | ,143   | ,185   | ,067   |        | ,439   |
|       | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     |
| B05   | Corrélation de Pearson | ,696** | ,307   | ,471*  | ,469*  | ,170   | 1      |
|       | Sig. (bilatérale)      | ,000   | ,155   | ,023   | ,024   | ,439   |        |
|       | N                      | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     | 23     |

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

\* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).



## Statistiques

|            |          | العلمي_المستوى | المهنية_الخبرة | النشاط_نوع | المؤسسة_قطاع | التسعير_طريقة |
|------------|----------|----------------|----------------|------------|--------------|---------------|
| N          | Valide   | 23             | 23             | 23         | 23           | 23            |
|            | Manquant | 0              | 0              | 0          | 0            | 0             |
| Moyenne    |          | ,3478          | 1,5217         |            |              |               |
| Ecart type |          | ,64728         | ,73048         |            |              |               |

## المستوى العلمي

|        |         | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|---------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | ليسانس  | 17        | 73,9        | 73,9               | 73,9               |
|        | ماستر   | 4         | 17,4        | 17,4               | 91,3               |
|        | ماجستير | 2         | 8,7         | 8,7                | 100,0              |
|        | Total   | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## الخبرة المهنية

|        |                   | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | اقل من 5 سنوات    | 3         | 13,0        | 13,0               | 13,0               |
|        | من 5 الى 10 سنوات | 5         | 21,7        | 21,7               | 34,8               |
|        | اكبر من 10 سنوات  | 15        | 65,2        | 65,2               | 100,0              |
|        | Total             | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## نوع\_النشاط

|        |        | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|--------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | تجاري  | 8         | 34,8        | 34,8               | 34,8               |
|        | انتاجي | 13        | 56,5        | 56,5               | 91,3               |
|        | خدمي   | 2         | 8,7         | 8,7                | 100,0              |
|        | Total  | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## قطاع\_المؤسسة

|        |       | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | خاص   | 19        | 82,6        | 82,6               | 82,6               |
|        | عام   | 3         | 13,0        | 13,0               | 95,7               |
|        | مختلط | 1         | 4,3         | 4,3                | 100,0              |
|        | Total | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## طريقة\_التسعير

|        |         | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|---------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | التكلفة | 15        | 65,2        | 65,2               | 65,2               |
|        | السوق   | 8         | 34,8        | 34,8               | 100,0              |
|        | Total   | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

|     | N      |          | Moyenne | Ecart type |
|-----|--------|----------|---------|------------|
|     | Valide | Manquant |         |            |
| A01 | 23     | 0        | 4,3478  | ,88465     |
| A02 | 23     | 0        | 4,0870  | ,94931     |
| A03 | 23     | 0        | 4,1739  | ,88688     |
| A04 | 23     | 0        | 3,7391  | ,81002     |
| A05 | 23     | 0        | 3,8696  | 1,09977    |
| A06 | 23     | 0        | 3,6957  | 1,14554    |
| A07 | 23     | 0        | 4,0000  | 1,16775    |

**A01**

| Valide |           | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage |        |
|--------|-----------|-----------|-------------|-------------|--------|
|        |           |           |             | valide      | cumulé |
|        | غير موافق | 2         | 8,7         | 8,7         | 8,7    |
|        | موافق     | 9         | 39,1        | 39,1        | 47,8   |
|        | موقفيشدة  | 12        | 52,2        | 52,2        | 100,0  |
|        | Total     | 23        | 100,0       | 100,0       |        |

**A02**

| Valide |               | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage |        |
|--------|---------------|-----------|-------------|-------------|--------|
|        |               |           |             | valide      | cumulé |
|        | غير موافق     | 1         | 4,3         | 4,3         | 4,3    |
|        | موافقا للحدما | 6         | 26,1        | 26,1        | 30,4   |
|        | موافق         | 6         | 26,1        | 26,1        | 56,5   |
|        | موقفيشدة      | 10        | 43,5        | 43,5        | 100,0  |
|        | Total         | 23        | 100,0       | 100,0       |        |

**A03**

| Valide |               | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage |        |
|--------|---------------|-----------|-------------|-------------|--------|
|        |               |           |             | valide      | cumulé |
|        | غير موافق     | 1         | 4,3         | 4,3         | 4,3    |
|        | موافقا للحدما | 4         | 17,4        | 17,4        | 21,7   |
|        | موافق         | 8         | 34,8        | 34,8        | 56,5   |
|        | موقفيشدة      | 10        | 43,5        | 43,5        | 100,0  |
|        | Total         | 23        | 100,0       | 100,0       |        |

**A04**

| Valide |               | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage |        |
|--------|---------------|-----------|-------------|-------------|--------|
|        |               |           |             | valide      | cumulé |
|        | غير موافق     | 1         | 4,3         | 4,3         | 4,3    |
|        | موافقا للحدما | 8         | 34,8        | 34,8        | 39,1   |
|        | موافق         | 10        | 43,5        | 43,5        | 82,6   |
|        | موقفيشدة      | 4         | 17,4        | 17,4        | 100,0  |
|        | Total         | 23        | 100,0       | 100,0       |        |

**A05**

|        |              | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|--------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافق    | 4         | 17,4        | 17,4               | 17,4               |
|        | موافق الحدما | 3         | 13,0        | 13,0               | 30,4               |
|        | موافق        | 8         | 34,8        | 34,8               | 65,2               |
|        | موقفيشدة     | 8         | 34,8        | 34,8               | 100,0              |
|        | Total        | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

**A06**

|        |               | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|---------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافقيشدة | 1         | 4,3         | 4,3                | 4,3                |
|        | غير موافق     | 3         | 13,0        | 13,0               | 17,4               |
|        | موافق الحدما  | 4         | 17,4        | 17,4               | 34,8               |
|        | موافق         | 9         | 39,1        | 39,1               | 73,9               |
|        | موقفيشدة      | 6         | 26,1        | 26,1               | 100,0              |
| Total  | 23            | 100,0     | 100,0       |                    |                    |

**A07**

|        |               | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|---------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | غير موافقيشدة | 1         | 4,3         | 4,3                | 4,3                |
|        | غير موافق     | 2         | 8,7         | 8,7                | 13,0               |
|        | موافق الحدما  | 3         | 13,0        | 13,0               | 26,1               |
|        | موافق         | 7         | 30,4        | 30,4               | 56,5               |
|        | موقفيشدة      | 10        | 43,5        | 43,5               | 100,0              |
| Total  | 23            | 100,0     | 100,0       |                    |                    |

**Statistiques descriptives**

|                  | N  | Minimum | Maximum | Moyenne | Ecart type |
|------------------|----|---------|---------|---------|------------|
| A01              | 23 | 2,00    | 5,00    | 4,3478  | ,88465     |
| A02              | 23 | 2,00    | 5,00    | 4,0870  | ,94931     |
| A03              | 23 | 2,00    | 5,00    | 4,1739  | ,88688     |
| A04              | 23 | 2,00    | 5,00    | 3,7391  | ,81002     |
| A05              | 23 | 2,00    | 5,00    | 3,8696  | 1,09977    |
| A06              | 23 | 1,00    | 5,00    | 3,6957  | 1,14554    |
| A07              | 23 | 1,00    | 5,00    | 4,0000  | 1,16775    |
| Axe_cs           | 23 | 2,71    | 5,00    | 3,9876  | ,63145     |
| N valide (liste) | 23 |         |         |         |            |

## Statistiques

|            | B01    | B02     | B03     | B04    | B05     |
|------------|--------|---------|---------|--------|---------|
| N          | 23     | 23      | 23      | 23     | 23      |
| Valide     | 23     | 23      | 23      | 23     | 23      |
| Manquant   | 0      | 0       | 0       | 0      | 0       |
| Moyenne    | 3,9565 | 3,7391  | 3,8696  | 4,4348 | 3,5217  |
| Ecart type | ,92826 | 1,05388 | 1,01374 | ,84348 | 1,20112 |

## B01

|              | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide       |           |             |                    |                    |
| غير موافق    | 2         | 8,7         | 8,7                | 8,7                |
| موافق الحدما | 4         | 17,4        | 17,4               | 26,1               |
| موافق        | 10        | 43,5        | 43,5               | 69,6               |
| موقفيشدة     | 7         | 30,4        | 30,4               | 100,0              |
| Total        | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## B02

|              | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide       |           |             |                    |                    |
| غير موافق    | 4         | 17,4        | 17,4               | 17,4               |
| موافق الحدما | 4         | 17,4        | 17,4               | 34,8               |
| موافق        | 9         | 39,1        | 39,1               | 73,9               |
| موقفيشدة     | 6         | 26,1        | 26,1               | 100,0              |
| Total        | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## B03

|              | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide       |           |             |                    |                    |
| غير موافق    | 4         | 17,4        | 17,4               | 17,4               |
| موافق الحدما | 1         | 4,3         | 4,3                | 21,7               |
| موافق        | 12        | 52,2        | 52,2               | 73,9               |
| موقفيشدة     | 6         | 26,1        | 26,1               | 100,0              |
| Total        | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## B04

|              | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide       |           |             |                    |                    |
| غير موافق    | 1         | 4,3         | 4,3                | 4,3                |
| موافق الحدما | 2         | 8,7         | 8,7                | 13,0               |
| موافق        | 6         | 26,1        | 26,1               | 39,1               |
| موقفيشدة     | 14        | 60,9        | 60,9               | 100,0              |
| Total        | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

## B05

|                   | Fréquence | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|-------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide غير موافقة | 1         | 4,3         | 4,3                | 4,3                |
| غير موافق         | 5         | 21,7        | 21,7               | 26,1               |
| موافق لخدمة       | 3         | 13,0        | 13,0               | 39,1               |
| موافق             | 9         | 39,1        | 39,1               | 78,3               |
| موفقة             | 5         | 21,7        | 21,7               | 100,0              |
| Total             | 23        | 100,0       | 100,0              |                    |

### Statistiques descriptives

|                  | N  | Minimum | Maximum | Moyenne | Ecart type |
|------------------|----|---------|---------|---------|------------|
| B01              | 23 | 2,00    | 5,00    | 3,9565  | ,92826     |
| B02              | 23 | 2,00    | 5,00    | 3,7391  | 1,05388    |
| B03              | 23 | 2,00    | 5,00    | 3,8696  | 1,01374    |
| B04              | 23 | 2,00    | 5,00    | 4,4348  | ,84348     |
| B05              | 23 | 1,00    | 5,00    | 3,5217  | 1,20112    |
| Axe_p            | 23 | 2,40    | 5,00    | 3,9043  | ,74801     |
| N valide (liste) | 23 |         |         |         |            |

الملحق رقم 09:

### Corrélations

|        |                        | Axe_cs | Axe_p  |
|--------|------------------------|--------|--------|
| Axe_cs | Corrélation de Pearson | 1      | ,622** |
|        | Sig. (bilatérale)      |        | ,002   |
|        | N                      | 23     | 23     |
| Axe_p  | Corrélation de Pearson | ,622** | 1      |
|        | Sig. (bilatérale)      | ,002   |        |
|        | N                      | 23     | 23     |

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Coefficients<sup>a</sup>

| Modèle |             | Coefficients non standardisés |                 | Coefficients standardisés | t     | Sig. |
|--------|-------------|-------------------------------|-----------------|---------------------------|-------|------|
|        |             | B                             | Erreur standard | Bêta                      |       |      |
| 1      | (Constante) | ,968                          | ,817            |                           | 1,185 | ,249 |
|        | Axe_cs      | ,736                          | ,203            | ,622                      | 3,636 | ,002 |

a. Variable dépendante : Axe\_p

Récapitulatif des modèles<sup>b</sup>

| Modèle | R                 | R-deux | R-deux ajusté | Erreur standard de l'estimation |
|--------|-------------------|--------|---------------|---------------------------------|
| 1      | ,622 <sup>a</sup> | ,386   | ,357          | ,59978                          |

a. Prédicteurs : (Constante), Axe\_cs

b. Variable dépendante : Axe\_p