



**تسعير المنتجات باستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الإنتاجية
(دراسة حالة مؤسسة (TIFIB) بسكرة)**

**Pricing products using the target costing method to enhance the competitiveness of the
productive institution (a case study of the TIFIB Foundation in Biskra)**

<https://doi.org/10.29124/kjeas.1650.26>

يسرى جحيش¹

Youssera Djehiche¹

¹ مخبر مالية، بنوك وإدارة أعمال، جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)،

youssera.djehiche@univ-biskra.dz

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تسعير المنتجات باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الإنتاجية مع دراسة حالة مؤسسة (TIFIB) بسكرة، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسة محل الدراسة لا تطبق طريقة التكاليف الكلية عند تحديد سعر تكلفة منتجاتها بالشكل الصحيح إذ تهمل تحميل المنتج بالتكاليف المرتبطة به، كما إن تحديد سعر بيع منتجاتها قائم على سعر التكلفة مضاف إليه هامش الربح، وفي هذه الحالة تكون المؤسسة تبيع منتجاتها بخسارة، أما عند تصحيح الطريقة فمن الممكن أن يكون سعر بيع المنتج أعلى من سعر السوق وفي هذه الحالة تلجأ المؤسسة إلى تخفيض الأسعار وهذا ما ينعكس على انخفاض أرباحها مما يضعف من قدرتها التنافسية، أما استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة في توفير منتجات بأقل تكلفة مع الحفاظ على المواصفات والجودة المطلوبة، مما يمكن المؤسسة من توفير منتجات بالسعر الذي يتناسب مع الأسعار السائدة في السوق والقدرة الشرائية للزبائن ومواجهة تقلبات الأسعار بمرونة أكبر، وهذا ما يمكنها من تعزيز قدرتها التنافسية وكسب مكانة في السوق.

كلمات مفتاحية: تسعير؛ تكلفة مستهدفة؛ قدرة تنافسية.

تصنيفات JEL : M41، M31، G21.

Abstract:

This study aims to attempt to price products using the target costing method to enhance the competitiveness of the production institution with a case study of the TIFIB institution in Biskra, relying on the descriptive analytical approach and the case study approach.

The study concluded that the institution under study does not apply the total costs method when determining the cost price of its products correctly, as it neglects to bear the costs associated with the product, and that determining the selling price of its products is based on the cost price plus the profit margin, and in this case the institution is selling its products. At a loss, but when the method is corrected, it is possible that the selling price of the product will be higher than the market price. In this case, the organization resorts to reducing prices, and this is reflected in a decrease in its profits, which weakens its competitive ability. As for using the target costing method, it contributed to providing products at the lowest cost while maintaining The required specifications and quality, which enables the organization to provide products at a price that is commensurate with the prevailing prices in the market and the purchasing power of customers and to face price fluctuations with greater flexibility, and this is what enables it to enhance its competitive ability and gain a position in the market.

Keywords: pricing; target cost; Competitiveness.

Jel Classification Codes: G21; M31; M41.

1. مقدمة:

تُعَدّ عملية تسعير المنتجات من أهم العمليات بالنسبة لإدارة المؤسسة وذلك بسبب انعكاسها بشكل كبير على المردودية والربحية التي تحققها وقدرتها على الاستمرارية والمنافسة وكسب مكانة في السوق، وهذا ما يقتضي أن تتبع المؤسسة أسس وقواعد علمية صحيحة في تحديد سعر تكلفة منتجاتها وسعر البيع بما يتوافق مع الأسعار السائدة في السوق وقدرة الزبائن على الدفع.

هذا ما جعل المؤسسات الإنتاجية تبحث عن طرائق وأساليب حديثة يمكن الاعتماد عليها في تسعير المنتجات، ومن بين أهم هذه الأساليب أسلوب التكلفة المستهدفة الذي يقوم بتحديد سعر البيع بما يتناسب مع متطلبات السوق من دون المساس بجودة المنتجات.

1.1 إشكالية البحث: وفقاً ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن تسعير المنتجات باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة من تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الإنتاجية مع دراسة حالة مؤسسة (TIFIB) بسكرة؟

2.1 فرضيات البحث: للإجابة على إشكالية البحث تَمَّت صياغة الفرضية الآتية:

- هل ينعكس تسعير المنتجات باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة على تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة محلّ الدراسة.

3.1 أهداف البحث: يمكن تلخيص أهداف البحث فيما يلي:

- تسليط الضوء على طريقة التسعير في المؤسسة محلّ الدراسة؛

- محاولة استعمال أساليب تساعد المؤسسة محلّ الدراسة على التحكم في تكاليفها من دون المساس بجودة المنتج من أجل تعزيز قدرتها التنافسية؛

- بيان مساهمة تسعير المنتجات باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة محلّ الدراسة.

4.1 أهمية البحث: يمكن تلخيص أهمية البحث فيما يلي:

- التعريف بأسلوب التكلفة المستهدفة ومراحل تطبيقه.

- تسليط الضوء على التسعير والقدرة التنافسية.

- بيان انعكاس التسعير باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة على تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الإنتاجية.

5.1 منهج البحث: تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي فيما يخص الجانب المتعلق بالإطار النظري لمتغيرات الدراسة، أما في الجانب العملي فقد تم الاعتماد على منهج دراسة حالة لمؤسسة (TIFIB) بسكرة (الجزائر)، من خلال الاعتماد على المعلومات والوثائق المقدمة المتعلقة بالتكاليف والمنتج محلّ الدراسة لسنة 2012 و2021.

6.1 حدود البحث:

- الحدود المكانية: تضمن الجانب التطبيقي للدراسة دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة الجزائر.

- الحدود الزمنية: تم الاعتماد في دراسة الحالة على بيانات سنة 2012 و2021.

7.1 هيكل البحث:

أولاً: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة؛

ثانياً: محاولة تسعير منتجات المؤسسة محلّ الدراسة باستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة لتعزيز قدرتها التنافسية.

7.1 الدراسات السابقة:

دراسة (حبشي و تومي، 2020) بعنوان استخدام التكلفة المستهدفة لتخفيض سعر الخدمات الصحية دراسة حالة قسم الأشعة مستشفى طب العيون بسكرة-، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر صورة الصدر بقسم الأشعة ومن أهم النتائج التي توصلت إليها أن استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة يجعل المؤسسة الصحية أكثر تنافسية بحيث يسهم في تخفيض سعر صورة الصدر مع تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة في سوق الخدمات الصحية.

Study of (Fethallah, 2023) entitled Target Costing as a Modern System for Managing and Reducing Costs-A Case Study of The Sanitary Ceramics Unit "Ceramig" in Ghazaouat (Tlemcen)-.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى فاعلية التكلفة المستهدفة في ضبط التكاليف وخفضها من خلال تطبيقها في مؤسسة السيراميك الصحي "سيراميك" بمدينة الغزوات، وقد توصلت الدراسة إلى أن أسلوب التكلفة المستهدفة قابل للتطبيق في مؤسسة السيراميك الصحي، كما أثبت أسلوب التكلفة المستهدفة فعاليته في تقليل تكاليف منتجات المؤسسة.

2. الإطار النظري لمتغيرات الدراسة:

1.2. عموميات حول التسعير:

➤ يُعرف التسعير بأنه: "المقدار المادي لمبادلة المنتج أو المعروض من السلع إلى المشتريين المحتملين وهذا خلال مدة زمنية معينة." (بورقة، 2014، صفحة 128)، و"قيمة موضحة بأحد وسائل النقد أو هو وصف القيمة النقدية للمنتج، كما يعبر عن القيمة النقدية للسلعة أو الخدمة التي يدفعها المستهلك، وهو يمثل مجموع قيم التبادل التي يحصل عليها المستهلك كحيازته أو استعماله للسلعة أو الخدمة، وعلى هذا الأساس يتطلب من المؤسسات جميعها الهادفة للربح أو غير الربحية أن تثبت أسعار منتجاتها وتحددتها." (عباس و آخرون، 2015، صفحة 207)

➤ أهداف التسعير: يهدف التسعير إلى تحقيق الأهداف الآتية : (بوريش، 2020، صفحة 21)

- **البقاء:** تضع المؤسسة البقاء كهدف رئيسي إذا ما واجهت مشاكل متعلقة بالطاقة الإنتاجية، المنافسة الشديدة، أو التغير في رغبات المستهلكين، ولضمان الاستمرار في الإنتاج والبقاء في السوق فقد تلجأ المؤسسة إلى وضع أسعار منخفضة على أمل زيادة الطلب على منتجاتها؛
- **القيادة في الحصّة السوقية:** بعض المؤسسات ترغب في قيادة السوق من إذ تحقيق أكبر حصّة سوقية، وهي تعتقد أنها من خلال الحصّة السوقية العالية سوف تستفيد من التكاليف المنخفضة والأرباح العالية في الأجل الطويل، وحتى تحقق المؤسسة هذا الهدف فإنها تضع أقل سعر ممكن.
- **القيادة في الجودة:** بعض المؤسسات ترغب في امتلاك المنتج الأعلى جودة في السوق، وهنا فإن المؤسسة تضع اسعاراً مرتفعة لتغطية تكاليف الجودة العالية والبحث والتطوير.
- **دعم مركز المؤسسة في السوق:** إذ يمكن أن يستعمل السعر للمحافظة أو زيادة الحصّة السوقية المستهدفة، ولاسيما عندما يكون الحجم الكلي للسوق متجهاً نحو الزيادة وأن المحافظة على المركز التسويقي للمؤسسة في ظل هكذا ظروف

يكون أكثر دلالة للحكم على كفاءة الأداء من العائد المحقق، إذ تستمر المؤسسة في تحقيق العائد المناسب إلا أن حصتها السوقية تتجه نحو التناقص.

- **استقرار الأسعار:** ويظهر هذا الهدف بشكل واضح في الصناعات التي يتميز الطلب على منتجاتها بالتغير وعدم الاستقرار، لذا تعمل الإدارات على استقرار الأسعار حتى مع اتجاه الطلب نحو الانخفاض المؤقت أو قصير الأجل.

- **تعظيم الربح:** قد يخلق هذا الهدف الاعتقاد بأن المؤسسات تهدف إلى تحقيق أرباح مرتفعة من خلال فرض أسعار عالية لمنتجاتها، إلا أن ذلك غير ممكن لاسيما وأن الأمر يتعلق بالدرجة الأولى بحالة السوق وتحقيق التوازن بين الطلب والعرض، كما أن تحقيق الربح المرضي للأطراف ذات العلاقة جميعها لا يتعلق بالأسعار فقط، وإنما بعوامل أخرى مثل التكاليف والعمل على تخفيضها دون الإخلال بجودة المنتجات المقدمة.

➤ **طرائق التسعير:** تعتمد المؤسسات عموماً على أحد الطرائق الرئيسية الآتية: (بن سويس و بن خليفة، 2023، الصفحات 226-227)

- **طريقة إجمالي التكاليف:** يتم تحديد سعر البيع وفق هذه الطريقة عن طريق حساب إجمالي التكاليف للمنتج، وإضافة نسبة تمثل هامش ربح ما يعني أن المؤسسة وفق هذه الطريقة تقرر مستوى أو معدلاً معين يمثل الأرباح التي عند تحقيقها تُعدّ كبديل عام لقرارات التسعير.

- **طريقة التكاليف الحدية مضافاً إليها نسبة:** بدلاً من تسعير المنتجات بإضافة الربح الحدي إلى إجمالي التكاليف قد تقوم المؤسسة بإضافة الربح الحدي إلى التكاليف الحدية وتسمى هذه الطريقة بطريقة السعر المرتفع.

- **طريقة تحديد السعر الأدنى:** السعر الأدنى هو السعر الذي يجب تحقيقه والذي يغطي التكاليف المجمعة للإنتاج وبيع المنتج.

2.2. عموميات حول أسلوب التكلفة المستهدفة:

➤ تعريف أسلوب التكلفة المستهدفة:

يعرف أسلوب التكلفة المستهدفة أنه: طريقة تسعير ونظام لتخطيط الربحية وإدارة التكلفة، فبدلاً من تحديد تكلفة كل بند من البنود ثم إضافة هامش الربح المرغوب فيه لتحديد سعر المنتج، يقوم أسلوب التكلفة المستهدفة بعكس هذه الإجراءات إذ يتم تحديد سعر البيع الذي ينسجم مع متطلبات السوق، ثم احتساب هامش الربح المرغوب فيه وطرحه من سعر البيع، وستمثل نتيجة الطرح هنا أعلى تكلفة مسموح بها أي التكلفة المستهدفة للمنتج. (الزويلف، 2022، صفحة 321)، و"عبارة عن عملية ضبط وتحديد إجمالي تكاليف المنتج المقترح والمحدد والذي يؤدي إنتاجه إلى توليد الربحية المطلوبة عند السعر الذي يتوقع البيع به في المستقبل." (عبد السميع و طيبة، 2010، صفحة 76)

➤ خصائص أسلوب التكلفة المستهدفة: وتتمثل في: (Fethallah, 2023, p. 25)

- يُعدّ الوسيلة اللازمة للتعرف على السعر الذي يحقق الأرباح المطلوبة.

- تفعيل الابتكار بين أفراد المؤسسة جميعاً لإنتاج منتج يتمتع بالخصائص المطلوبة كافة.

- ما يميز هذا الأسلوب هو أنه يَتِمُّ تطبيقه في المراحل الأولى للمنتج، لاسيما في مراحل التصميم والتطوير.
- تحفيز المؤسسة على المنافسة وخلق جو تنافسي لها مستقبلا؛
- أداة مراقبة لاسيما فيما يتعلق بقرارات تصميم المنتج والتقنيات المختلفة التي تستعملها المؤسسة أثناء الإنتاج.
- **مراحل تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة:** يمكن تقسيم أسلوب التكلفة المستهدفة على ثلاث مراحل أساس هي: (حبشي و تومي، 2020، الصفحات 331-332)
- ✓ **على مستوى السوق:** يَتِمُّ في هذه المرحلة نقل الضغط الذي يواجه المؤسسة إلى مصممي المنتج ومورديه ، عن طريق تحديد تكلفة المنتج المسموح بها، ويكون ذلك بعد تحديد سعر البيع المستهدف وخصم هامش الربح.
- تحديد السعر المستهدف: يَتِمُّ تحديد السعر المستهدف في أسلوب التكلفة المستهدفة بعد الأخذ بالحسبان أربعة محددات أساس:

 - حاجات الزبائن ورغباتهم المرتبطة بالخصائص والوظائف المادية والجمالية للمنتج.
 - السعر الذي يكون الزبائن مستعدين لدفعه مقابل الخصائص والوظائف التي تميز المنتج.
 - تحليل خصائص المنتجات المنافسة وأسعارها.
 - الحصّة السوقية للمنتج وتحليل المنافسين.

- **تحديد الربح المستهدف:** وذلك بناء على استراتيجية الربح طويل المدى للمؤسسة واستراتيجية حصّة المنتج في السوق في المدى القصير، ويتحدد الربح المستهدف على أساس العائد على المبيعات التي تريد المؤسسة تحقيقه بدلا من العائد على الاستثمار.
- **حساب التكلفة المستهدفة:** يَتِمُّ حسابها بطرح الربح المستهدف من السعر المستهدف مع ضمان توفير الوظائف الأساس جميعها التي يريدها الزبائن في المنتج.
- ✓ **على مستوى المنتج:** في هذه المرحلة يركز مصممو المنتج على إيجاد طرائق لتصميم منتجات ترضي زبائن المؤسسة عند مستوى تكاليف مسموح بها، فهي تستعمل هندسة القيمة لتحقيق هذا الهدف والتنسيق أو الاتصال مع موردي المؤسسة.
- ✓ **على مستوى المركبات (الأجزاء):** والتي تتم في كثير من الحالات بالتوازي مع المرحلة الثانية، إذ يَتِمُّ تجزئة المكونات إلى وظائف فرعية ومحاولة تخفيض تكلفة كل جزء على حدة مثل ما تم على مستوى المنتج.
- **تقييم دور أسلوب التكلفة المستهدفة في التسعير:** لأسلوب التكلفة المستهدفة في التسعير مزايا ونقاط ضعف في المقابل، أهمها: (هادفي، 2012-2013، صفحة 116)

المزايا:

- يمكن المؤسسة من تسعير منتجاتها وفق معطيات السوق (التسعير العملي)؛
- إن اتجاه التكلفة المستهدفة نحو السوق وعدّ سعر السوق نقطة محورية للتحليل، فإنها تتجنب مشاكل المداخل الأخرى للتكلفة، إذ تصبح التكلفة أداة فعالة لتصميم منتج ناجح بدلا من توثيق بيانات تاريخية.
- يصبح السعر مسببا لعملية تطوير المنتج بدلا من أن يكون ناتجا عنها مما يجعل عملية تطوير المنتج موجهة نحو السوق والربح بناء على أسعار السوق.
- إن استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة سيجبر المسيرين على تغيير طريقة تفكيرهم فيما يخص العلاقة بين التكلفة، سعر البيع والربحية، إذ يتمّ تحديد سعر البيع والربح المرغوب ثم يتمّ اشتقاق التكاليف المسموح بها وهذا يجعل التكاليف ترتبط بأسعار البيع بدلا من ارتباط أسعار البيع بالتكاليف.
- من أهم خصائص التكلفة المستهدفة على الإطلاق أنها تهدف إلى تخفيض التكاليف وهذا ما يعزز فرصة زيادة حجم الربح المستهدف، كما انه يجعل من تسعير المنتجات عملية مرنة بشكل أكبر.

نقاط الضعف :

- من غير السهل التنبؤ بسعر السوق المستقبلي لمنتج معين والذي يعدّ نقطة البداية لحساب التكلفة المستهدفة، وبناء على ذلك فإنه في حالة تغير سعر السوق (في حالة الانخفاض) يجب إعادة النظر في تقدير التكلفة المستهدفة .
- يكون ربط التكلفة المستهدفة بالأرباح العادية معقولا عندما تحقق المؤسسة أرباحا قريبة من المستويات العادية، لكن في حالة بعدها عن الأرباح العادية ولاسيما عند تحقيقها لسلسلة من الخسائر نتيجة لانخفاض الأسعار في السوق بسبب حدة المنافسة أو انخفاض الطلب فإن قيام التكلفة المستهدفة على أساس الأرباح العادية يمكن أن يؤدي إلى أهداف غير قابلة للتحقيق.
- هناك أيضا مشكل آخر يرتبط بالمشكل السابق يتمثل في الفرضيات التي تبنى عليها التكلفة المستهدفة والتي تتضمن مثلا في المنافسين الحاليين، إذ يمكن أن تواجه المؤسسة منافسين جدد في المستقبل فضلا عن المنافسين الحاليين، وتتعلق الفرضية الثانية بالتطورات التكنولوجية المستقبلية فمن غير الممكن أن تنتبأ المؤسسة بالتطورات التكنولوجية الجديدة التي ستكون في المستقبل، أما الفرضية الثالثة فتتعلق بتفضيلات 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.

3.2. عموميات حول القدرة التنافسية:

➤ تعريف القدرة التنافسية:

تعرّف القدرة التنافسية بأنها: "نمط تنظيم العلاقة بين ثلاثة مكونات أساس وهي: المتعاملون الاقتصاديون من جهة وبحثهم عن أكبر ربح ممكن، من جهة أخرى العمال وسعيهم للحصول على أكبر قدر ممكن من الربح (الراتب الأكبر)، وأخيرا المستهلكين ورغبتهم الدائمة في اشباع احتياجاتهم المادية أو خدماتهم بأقل التكاليف." (Hebal، 2022، صفحة 714)، كما تُعدّ الإطار الكيفي الذي يمكن المؤسسة من التميز، والتفوق على المنافسين ويتحدد هذا الإطار بأربعة عوامل هي: (بوعايدة، 2022، صفحة 239)

- توفير عناصر الإنتاج كمّاً وكيفاً، ومدى توفر خدمات البنية التحتية.
- الطلب من إذ حجمه، ونمطه الذي يرتبط بالعادات الاجتماعية السائدة.
- درجة التشابك الاقتصادي، بين القطاعات الاقتصادية، وما يوفره التشابك القوي، من سرعة وتكلفة أقل في الحصول على مدخلات الإنتاج؛
- البيئة المحلية وتأثيرها على استراتيجية المؤسسات، وهيكلها وتنظيمها وتنافسياتها.

➤ **أهمية القدرة التنافسية:** تكمن أهمية القدرة التنافسية في أنها تساعد في القضاء على أهم العقبات التي تواجه تحسين الكفاءة والإنتاجية، ألا وهي عقبة ضيق السوق المحلي بحيث تشكل التنافسية أهمية بالغة على الدول الصغيرة (الدول النامية) مقارنة مع الدول الكبرى من خلال استفادة المؤسسات في الدول الصغيرة من فرصة الخروج من حدودية السوق إلى رحاب السوق العالمي، تماشياً مع الوقت الراهن الذي تقتصر فيه التنافسية بشدة على المؤسسات وليس على الدول، فتوفير البيئة التنافسية أمراً ضرورياً لضمان الكفاءة الاقتصادية، بحيث يرتبط تحسين مستويات معيشة دولة ما بشكل كبير بنجاح مؤسساتها وقدرة هذه الأخيرة على اقتحام الأسواق العالمية من خلال التصدير أو الاستثمار الأجنبي المباشر. (بن سعد و بن سعيد، 2017، صفحة 144)

➤ مؤشرات قياس القدرة التنافسية للمؤسسة:

يمكن التعرف على موقع المؤسسة من التنافسية بشكل نسبي بناء على مؤشرات عدّة أهمها: (دحماني، 2017-2018، الصفحات 155-157)

- **مؤشر الربحية:** يشكل الربح مؤشراً كافياً على المنافسة الحالية للمؤسسة ومقياساً لها وإذا كانت ربحية المؤسسة التي تريد البقاء في السوق ينبغي أن تمتد إلى مدة من الزمن، فإن القيمة الحالية لأرباح المؤسسة تتعلق بقيمتها السوقية.
- **مؤشر الثنائية فعالية-إنتاجية:** يقصد بـ:

- **الفعالية:** قدرة المؤسسة على تحقيق الهدف أو الأهداف المسطرة لها بغض النظر عن التكلفة وتحسب الفعالية من خلال النسبة بين النتائج المحصلة فعلاً والنتائج المنتظرة.
- **الإنتاجية:** هي النسبة بين النتائج المحصل عليها والوسائل المسخرة لتحقيقها.
- **الثنائية فعالية-إنتاجية:** يمكن القول أن التنافسية هي محصلة تفاعل الثنائية الفعالية والإنتاجية.

- **مؤشر قياس القدرة التنافسية مقارنة بالمنافسين:** يعتمد هذا المؤشر على مقارنة أداء المؤسسة بأداء المنافسين في السوق ويمكن تقويم الأداء من خلال حساب حصة السوق النسبية، والتي هي النسبة بين حصة سوق المؤسسة وحصة سوق المنافس الأحسن أداء، ونجد ثلاث حالات:

- حصة السوق النسبية أكبر من الواحد، هذا يعني أن أداء المؤسسة يضاهي أداء المنافس؛
- حصة السوق النسبية تساوي الواحد، هذا يعني أن أداء المؤسسة يماثل المنافس؛
- حصة السوق النسبية أقل من الواحد، هذا يعني أن للمؤسسة أداء أقل من أداء المنافس.

2.4. انعكاس استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة في التسعير على القدرة التنافسية للمؤسسة الإنتاجية:

يعد أسلوب التكلفة المستهدفة أسلوب فعال يمكن أن تعتمد عليه المؤسسات الإنتاجية من أجل مواجهة مختلف التحديات في مجال المنافسة الشديدة، وصناعة الميزة التنافسية وكذا الحفاظ على البقاء والاستمرارية في ظل بيئة يسودها التغير السريع والمنافسة الشديدة، إذ تتجلى فعالية هذا الأسلوب في تعزيز القدرة التنافسية من خلال ما يأتي: (موسى و مسعودي، 2021، الصفحات 72-73) بتصرف

- يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة على تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة من خلال توفير متطلبات التنافسية من تكاليف أقل وجودة عالية ووقت مناسب، إذ يسمح هذا الأسلوب بتحديد تكاليف الإنتاج على أساس السوق من سعر وجودة؛

- أسلوب التكلفة المستهدفة نظام متكامل لإدارة التكاليف، إذ يوفق بين متغيرات السوق ورغبات الزبائن بحيث يعمل على تحويل الضغط المفروض على المؤسسة من السوق إلى مصممي المنتج و ما يعني إنتاج منتج ذي تكلفة متوافقة مع السوق وجودة مرغوبة من طرف الزبون.

- يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة المؤسسة على التمتع بالمرونة لمواجهة طلبات الزبائن المختلفة وشدة المنافسة المحلية والعالمية وذلك من خلال إنتاج منتجات متجددة ذات جودة عالية وبتكلفة منخفضة؛

- يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة على تحقيق التفوق التنافسي للمؤسسة عن طريق تخفيض تكاليف تصميم المنتجات مع المحافظة على الجودة ومعرفة نجاح سوق المنتج قبل عرضه وذلك لبلوغ الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

- أسلوب التكلفة المستهدفة يمكن المؤسسة من التكيف مع متطلبات السوق أي التكيف مع الحالة التنافسية التي تواجهه، وذلك من خلال تمكين المؤسسة من إعادة عمليات البحث والتطوير وتصميم المنتجات والخدمات بالشكل الذي يحقق استجابة لرغبات الزبائن ومتطلباتهم في المنتج.

- يمكن أسلوب التكلفة المستهدفة للمؤسسة من التكيف وفقا لمتطلبات التقدم التكنولوجي، وذلك من خلال تصميم منتجات تتسم بالبساطة والحداثة وانخفاض التكلفة هذا التكيف يمكن المؤسسة من تحقيق عوامل النجاح الحاسمة بمستوى فعالية وكفاءة متميزين على المؤسسات الأخرى المنافسة وبذلك تعزز قدرته التنافسية.

3. محاولة تسعير منتجات مؤسسة (TIFIB) بسكرة باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة لتعزيز قدرتها التنافسية:

1.3 تقديم المؤسسة محل الدراسة: مؤسسة النسيج والتجهيز (TIFIB) بسكرة نشأت بموجب القرار 82 /397 الصادر بتاريخ 11 افريل 1982، وهي مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة القماش الجاهز، تقع في المنطقة الصناعية بسكرة يحدها شرقا مؤسسة العموري للأجر، وغربا مؤسسة الكوابل وشمالا مؤسسة نفضال، وجنوبا مؤسسة الغزال للطحين، و تتربع على مساحة 12 هكتار، دامت مدة إنجازها 3 سنوات و4 أشهر بتكلفة 71.9 مليار سنتيم، برأس مال قدره: 839.000.000 دج.

2.3 واقع تسعير المنتجات بمؤسسة (TIFIB) بسكرة:

من أجل معرفة طريقة تسعير المؤسسة محل الدراسة لمنتجاتها سيُتمّ التطرق لتحديد سعر القماش نوع HP280 والتي حسب المعلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة التحليلية أنها تتبع طريقة التكاليف الكُلية في تحديد تكلفة منتجاتها.

➤ **تحديد سعر تكلفة القماش نوع HP280:** يَتمّ تحديد سعر تكلفة المنتجات في المؤسسة من خلال تحديد تكلفة الكمية المستعملة من المادة الأولية (الخيطة) في إنتاج متر واحد من القماش مضافا إليه تكاليف الإنتاج غير المباشرة التي تم إنفاقها في كل من قسم النسيج بـ 21.28 دج لكل متر منتج من القماش وقسم التجهيز بـ 34.93 دج لكل متر منتج من القماش، مع العلم أن هذه التكاليف تم اعتمادها سنة 2012 ويَتمّ العمل بها إلى يومنا هذا.

ولإنتاج 58 155.95 متر من القماش من نوع HP280؛ تم خلال سنة 2021 استيراد 80 743 كلغ من الخيط بقيمة 159 420 539.67 دج من مؤسسة (Boyner Sanayi) التركية.

و لإنتاج متر واحد من القماش من نوع HP280 يستلزم 0.455 كلغ من المادة الأولية.

ويوضح الجدول الموالي سعر تكلفة القماش HP280 لسنة 2021:

الجدول رقم 01: تحديد سعر تكلفة القماش نوع HP280.

المبالغ (دج)	البيان
1 974.42	تكلفة الكيلوغرام الواحد من المادة الأولية
0.455	وزن المتر الواحد من القماش (كلغ)
878.36	تكلفة الكمية المستعملة في المتر الواحد
21.28	تكاليف الإنتاج غير المباشرة قسم النسيج:
34.93	قسم التجهيز:
954.57	سعر التكلفة

المصدر: مصلحة المحاسبة التحليلية

يبين الجدول أن سعر التكلفة القماش نوع HP280 وفق الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة بلغت 954.57 دج للمتر الواحد.

➤ **تحديد سعر البيع للقماش نوع HP280:** تعتمد المؤسسة في تحديد سعر بيع منتجاتها على هوامش ربح مختلفة إذ يخصص لكل زبون سعر بيع خاص به حسب قدرته الشرائية، وذلك وفق ما يوضحه الجدول رقم (2) الآتي :

الجدول رقم 02: تحديد هوامش الربح وأسعار البيع للقماش نوع HP280.

المبلغ (دج)						البيان
954.57						سعر التكلفة
30%	25%	20%	15%	10%	5%	هامش الربح
1 240.94	1 193.21	1 145.48	1 097.76	1 050.03	1 002.29	سعر البيع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم 01.

بعد التعرف على طريقة تحديد المؤسسة لسعر تكلفة منتجها وسعر بيعه يلاحظ أن طريقة تحديد سعر التكلفة تتنافى مع طريقة التكاليف الكلية إذ أنها غير مبنية على أسس علمية صحيحة لاسيما وأنها تهمل تحميل التكاليف المباشرة وغير المباشرة المرتبطة بالمنتج كما أن تكاليف الإنتاج غير المباشرة التي تحملها للمنتج ثابتة منذ سنة 2012 وليس لها أي أساس من الصحة، مما يجعل المؤسسة تتحصل على سعر تكلفة غير صحيح سبب عدم تحميل منتجها بالتكاليف المباشرة وغير المباشرة وهذا ما يعطيها سعر تكلفة أقل من سعر التكلفة التي تتحصل عليه لو أنها طبقت طريقة التكاليف الكلية بالشكل الصحيح، وهذا ما ينعكس على إعطائها سعر بيع أقل من سعر البيع الفعلي.

3.2. استخراج سعر تكلفة القماش نوع HP280 وفق طريقة التكاليف الكلية :

لتحديد سعر تكلفة المنتج تم استعمال طريقة الأقسام المتجانسة من خلال تصنيف التكاليف التي تحملتها المؤسسة لإنتاج المنتج خلال سنة 2021 إلى:

تكاليف مباشرة وتتمثل في: تكلفة أجور المستخدمين، تكلفة استهلاك الكهرباء والماء، تكلفة اهتلاك كل من الآلات الإنتاجية وورشات الإنتاج.

تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتمثلة في: معدلات تحميل التكاليف غير المباشرة المتحصل عليها من خلال جدول توزيع التكاليف غير المباشرة.

➤ **تحديد تكلفة شراء المادة الأولية:** يوضح الجدول الآتي طريقة تحديد تكلفة شراء المادة الأولية:

الجدول رقم 03: تكلفة شراء المادة الأولية.

المبلغ (دج)	البيان
159 420 539.67	ثمن شراء المادة الأولية + مصاريف الشراء المباشرة
3 734 363.75	مصاريف الشراء غير المباشرة:
163 154 903.42	تكلفة شراء المادة الأولية
80 743	كلغ مادة أولية مشتراة
2 020.89	تكلفة شراء كلغ /واحد من المادة الأولية

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة التحليلية.

➤ **تحديد سعر تكلفة القماش نوع HP280:** يستلزم إنتاج متر واحد من القماش نوع HP280 لـ 0.455 كلغ من المادة الأولية، ولإنتاج 58 155.95 متر يستلزم 26 460.96 كلغ من المادة الأولية أي:

$$26\ 460.96 = 0.455 \times 58\ 155.95 \text{ كلغ}$$

ويظهر كيفية تحديد سعر تكلفة القماش نوع HP280 في الجدول الآتي:

الجدول رقم 04: تحديد سعر تكلفة القماش نوع HP280.

المبلغ (دج)	البيان
53 474 689.45	تكلفة المادة الأولية المستهلكة (الخيطة)
68 601.93	مصاريف الإنتاج المباشرة: أغلفة التعبئة
17 080 009.39	اليد العاملة
2 820 867.63	استهلاك الكهرباء والماء
4 486 173.95	استهلاك الآلات الإنتاجية
2 828 760.82	استهلاك ورشات الإنتاج
35 300 080.09	مصاريف الإنتاج غير المباشرة:
1 506 239.11	مصاريف التوزيع غير المباشرة

117 565 422.37	سعر التكلفة
58 155.95	عدد الأمتار المباعة
2 021.55	سعر تكلفة المتر الواحد

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة التحليلية.

يلاحظ من الجدول أن سعر تكلفة القماش نوع HP280 وفق طريقة التكاليف الكلية بلغت 2 021.55 دج للمتر الواحد.

➤ الفرق بين سعر تكلفة المنتجات وفق طريقة المؤسسة وطريقة التكاليف الكلية:

عند حساب سعر تكلفة المنتجات وفق الطريقة المعتمدة من قبل المؤسسة والتي على أساس أنها طريقة التكاليف الكلية

وسعر التكلفة الناتج عند تطبيق طريقة التكاليف الكلية بالشكل الصحيح نتج لدينا فرق يوضح في الجدول الآتي :

الجدول رقم 05: الفرق بين سعر تكلفة المنتجات وفق طريقة المؤسسة وطريقة التكاليف الكلية

المبالغ '(دج)	البيان
954.57	سعر التكلفة وفق طريقة المؤسسة
2 021.55	سعر التكلفة وفق طريقة التكاليف الكلية
-1 066.98	الفرق

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم 01 و 04.

يلاحظ من الجدول أن سعر تكلفة المنتجات وفق الطريقة المعتمدة من قبل المؤسسة غاب عنه ما يقدر بـ 1 066.98 دج مما حقق انحرافاً سلبياً، بمعنى زيادة في سعر التكلفة عند تطبيق طريقة التكاليف الكلية بشكل الصحيح، وهذا راجع لإهمال المؤسسة لتكاليف كان يجب تحميلها للمنتج، إذ أن إهمال المؤسسة لتكاليفها سواء المباشرة أو غير المباشرة المرتبطة بالمنتج أعطاهما سعر تكلفة أقل عن الذي نتج عند تحميلها.

➤ تحديد سعر البيع: بالاعتماد على سعر تكلفة القماش وفق طريقة التكاليف الكلية والذي قدر بـ 2 021.55 دج للمتر

الواحد، سوف يتم تحديد سعر البيع للمنتج، وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم 06: تحديد سعر بيع القماش نوع HP280.

المبلغ (دج)						البيان
2 021.55						سعر التكلفة
30%	25%	20%	15%	10%	5%	هامش الربح
2 628.02	2 526.94	2 425.86	2 324.78	2 223.71	2 122.63	سعر البيع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم 04.

بالمقارنة بين نتائج كل من الجدول رقم 02 والجدول رقم 04 يلاحظ أن سعر البيع المحدد بالاعتماد على سعر التكلفة وفق طريقة التكاليف الكلية أكبر من سعر البيع المحدد بالاعتماد على سعر التكلفة وفق طريقة المؤسسة، وهذا يدل على أن المؤسسة تجاهلت التكاليف التي تحملتها لإنتاج المنتج مما جعلها تتحمل تكاليف أكبر من سعر البيع، وهذا ما جعلها تباع بخسارة، كما أنها تحقق خسائر متتالية.

4.3. تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة لتحديد تسعيرة منتجات مؤسسة (TIFIB) بسكرة

➤ **تحديد سعر البيع المستهدف:** يُعدّ سعر البيع المستهدف السعر التنافسي الذي يرفع من الحصة السوقية للمؤسسة، وقد تبين أن المؤسسة تحدد أسعار منتجاتها بناء على قدرة الزبون على الدفع، فضلاً عن أن أغلب زبائنهم مؤسسات تعمل في المجال نفسه (قطاع النسيج) فضلاً عن أن هذا النوع من الأقمشة لا يَتمّ بيعه في السوق لأنه نوع من الأقمشة العسكرية لهذا يصعب تحديد قيمته في السوق، كما يلاحظ أن أعلى هامش ربح ترغب المؤسسة في تحقيقه هو 30% وأن أدنى هامش ربح نسبته 5%، لهذا سوف نعتمد على متوسط هامش الربح في تحديد سعر البيع المستهدف :

$$\text{متوسط هامش الربح} = \frac{6}{(30+25+20+15+10+5)} = 17.5\%$$

وبعد تحديد متوسط هامش الربح الذي بلغت نسبته 17.5%، ومن أجل استخراج سعر البيع المستهدف سوف نعتمد على طريقة معدل الهامش المقابل (الهامش المقابل لسعر التكلفة) وذلك وفق العلاقة الآتية: (تومي، 2017-2018)

$$\text{معدل الهامش المقابل} = \left[\frac{100}{100 - م} - 1 \right]$$

ومن ثَمَّ:

$$\text{معدل الهامش المقابل} = \left[\frac{100}{100 - 17.5} - 1 \right] = 0.21$$

وبالاعتماد على معدل الهامش المقابل الذي قدر بـ 0.21 نحدد سعر البيع المستهدف، وهذا ما يوضحه الجدول الآتي :

الجدول رقم 07: تحديد سعر البيع المستهدف للقماش نوع HP280.

البيان	وفق طريقة المؤسسة	وفق طريقة التكاليف الكلية
	المبلغ (دج)	المبلغ (دج)
سعر التكلفة	954.57	2 021.55
معدل الهامش المقابل	21%	21%
سعر البيع المستهدف	1 155.03	2 446.08

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المعلومات السابقة.

يلاحظ من الجدول أن سعر البيع المستهدف بالاعتماد على سعر التكلفة وفق طريقة التكاليف الكلية أعلى من سعر البيع المستهدف وفق طريقة المؤسسة وذلك بفارق قدر بـ 1 291.05 دج.

➤ **تحديد التكلفة المستهدفة:** لتحديد التكلفة المستهدفة للمنتج لابد من تحديد هامش الربح المستهدف الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه لهذا سوف نعتمد على متوسط هامش الربح الذي بلغت نسبته 17.5% على أنه هامش الربح المستهدف، ويمكن تحديد التكلفة المستهدفة وفق العلاقة الآتية:

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

وبتطبيق العلاقة نتحصل على:

✓ تحديد التكلفة المستهدفة للقماش نوع HP280 (بالاعتماد على سعر البيع المستهدف المحدد من خلال سعر التكلفة وفق طريقة المؤسسة):

$$\text{التكلفة المستهدفة} = 1\ 155.03 - (0.175 \times 1\ 155.03) = 1\ 154.86 \text{ دج}$$

✓ تحديد التكلفة المستهدفة للقماش نوع HP280 (بالاعتماد على سعر البيع المستهدف المحدد من خلال سعر التكلفة وفق طريقة التكاليف الكلية):

$$\text{التكلفة المستهدفة} = 2\ 446.08 - (0.175 \times 2\ 446.08) = 2\ 018.01 \text{ دج}$$

من خلال تحديد التكلفة المستهدفة للقماش نوع HP280 بالاعتماد على معطيات طريقة المؤسسة في تحديد سعر تكلفة منتجاتها وطريقة التكاليف الكلية، يلاحظ أن التكلفة المستهدفة بالاعتماد على معطيات التكاليف الكلية كانت أكبر من معطيات طريقة المؤسسة وذلك نتيجة تحميل المنتج بنصيبه الفعلي من التكاليف المباشرة وغير المباشرة.

وبعد تحديد التكلفة المستهدفة يلاحظ وجود فجوة بينها وبين التكلفة الفعلية، إذ يمكن توضيح ذلك في الجدول رقم 8 الآتي:

الجدول رقم 08: تحديد الفجوة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المستهدفة للقماش نوع HP280 .

البيان	المعطيات وفق طريقة المؤسسة	المعطيات وفق طريقة التكاليف الكلية
التكلفة المستهدفة (دج)	1 154.86	2 018.01
سعر التكلفة (دج)	954.57	2 021.55
الفجوة (دج)	200.29	-3.54

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المعلومات السابقة.

يلاحظ من الجدول ان الفجوة بين التكلفة المستهدفة وسعر التكلفة المحدد وفق طريقة المؤسسة هي فجوة إيجابية وقدرت بـ 200.29 دج للمتر الواحد وسبب التوصل إلى هذه النتيجة أن طريقة حساب المؤسسة لسعر تكلفة منتجاتها خاطئة وغير مبنية على أسس علمية وعملية صحيحة لاسيما وأنها تتجاهل التكاليف التي تحملتها أثناء العملية الإنتاجية وتأخذ بالحسبان فقط تكلفة شراء المادة الأولية والتكاليف غير المباشرة في كل من قسم النسيج مقدرة بـ 21.28 دج لكل متر منتج من القماش وقسم التجهيز مقدرة بـ 34.93 دج لكل متر منتج من القماش.

أما بالنسبة للفجوة بين التكلفة المستهدفة وسعر التكلفة وفق طريقة التكاليف الكأية هي فجوة سالبة قدرت بـ 3.54 دج للمتر الواحد وفي هذه الحالة يصبح الهدف هو التحكم في تكاليف (التخفيض) المؤسسة دون المساس بالجودة المطلوبة للمنتج.

➤ **تحقيق التخفيض المستهدف باستعمال أسلوب تحليل القيمة:** يَتِمُّ الاعتماد على أسلوب تحليل القيمة بهدف الوصول إلى المواضع التي يمكن تخفيض تكلفتها للوصول إلى التكلفة المستهدفة التي سبق لنا تحديدها.

- تُعدّ تكلفة شراء المادة الأولية من أهم التكاليف التي تتحملها المؤسسة فلو أن المؤسسة تقلل من عدد مرات الشراء وذلك من خلال الاعتماد على طلبيات الشراء الكبيرة سوف تتجنب العديد من التكاليف مثل الشحن والنقل... وغيرها وتخفيض تكلفة شراء المادة الأولية بنسبة 2%، وذلك بسبب أن هذا النوع من المادة الأولية (الخيطة) لا ينتج محليا.

- كما تُعدّ تكاليف الإنتاج غير المباشرة من أهم التكاليف التي تتحملها المؤسسة أثناء قيامها بالعملية الإنتاج منها تكاليف التموينات وتكاليف الصيانة التي تُعدّ من أكبر التكاليف قيمة ومن ثم يجب على المؤسسة محاولة تخفيضها بنسبة 5%.

تحديد سعر تكلفة القماش HP280 بعد التخفيض:

الجدول رقم 09: سعر تكلفة القماش HP280 بعد التخفيض.

البيان	المبلغ (دج)
ثمن شراء المادة الأولية + مصاريف الشراء المباشرة	156 232 128.88
تكاليف الشراء غير المباشرة:	3 734 363.75
تكلفة شراء المادة الأولية	152 497 765.13
كلغ مادة أولية مشتراة	80 743
تكلفة شراء كلغ /واحد من المادة الأولية	1 888.68
تكلفة المادة الأولية المستهلكة (الخيطة)	49 976 285.93
تكاليف الإنتاج المباشرة: أغلفة التعبئة	68 601.93

17 080 009.39	اليد العاملة
2 820 867.63	استهلاك الكهرباء والماء
4 486 173.95	اهتلاك الآلات الإنتاجية
2 828 760.82	اهتلاك ورشات الإنتاج
33 535 076.09	تكاليف الإنتاج غير المباشرة:
1 506 239.11	تكاليف التوزيع غير المباشرة
112 302 014.85	سعر التكلفة
58 155.95	عدد الأمتار المباعة
1 931.05	سعر تكلفة المتر الواحد

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المعطيات السابقة.

يلاحظ من الجدول (9) أن سعر التكلفة انخفض إلى 1 931.05 دج للمتر الواحد مقارنة مع سعر التكلفة قبل التخفيض الذي قدر بـ 2 021.55 دج للمتر الواحد، أي تم التخفيض بقيمة 90.50 دج، ويوضح الجدول رقم (10) الآتي الفجوة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الفعلية بعد التخفيض:

الجدول رقم 10: تحديد الفجوة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المستهدفة للقماش نوع HP280 بعد التخفيض.

المبلغ (دج)	البيان
2 018.01	التكلفة المستهدفة
1 931.05	سعر التكلفة بعد التخفيض
86.96	الفجوة

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على المعطيات السابقة.

يلاحظ من الجدول تحقيق سعر تكلفة أقل من التكلفة المستهدفة مما مكن من الحصول على فجوة موجبة قدرت بـ 86.96 دج، وفي هذه الحالة سيكون سعر البيع كالتالي:

$$\text{سعر البيع} = (0.21 \times 1\,931.05) + 1\,931.05 = 2\,336.57 \text{ دج}$$

ومنه يلاحظ أن سعر بيع القماش HP280 للمتر الواحد بلغ 2 336.57 دج، ويلاحظ أن سعر البيع بعد تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة هو أكبر من سعر البيع المتحصل عليه انطلاقاً من سعر التكلفة المحدد وفق طريقة المؤسسة وطريقة التكاليف الكلية.

يلاحظ عند إضافة سعر التكلفة المحدد وفق طريقة المؤسسة التي هملت تحميل التكاليف المرتبطة بالمنتج إلى هامش الربح الحصول على سعر بيع منخفض وهذا ما يجعل المؤسسة تبيع منتجاتها بخسارة ولا تحقق أي أرباح كما أنها لا تستطيع في هذه الحالة تغطية التكاليف التي تحملتها لإنتاج هذا المنتج وهذا ما يجعل مكانتها تتراجع في السوق ولا تستطيع المنافسة وهو الواقع التي هي عليه الآن.

أما عند إضافة سعر التكلفة وفق طريقة التكاليف الكلية إلى هامش الربح من الممكن أن تتحصل المؤسسة على سعر بيع أعلى من سعر السوق، في هذه الحالة لن تستطيع المؤسسة جذب الزبائن الأمر الذي يؤدي بها إلى تخفيض سعر البيع وما يعني تخفيض قيمة الأرباح وتراجع مكانتها في السوق وهنا تكون غير قادرة على المنافسة.

أما عند تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة ستمكن المؤسسة من الوصول إلى سعر بيع تنافسي، إذ تقوم هذه الطريقة على تحديد سعر البيع المستهدف أولاً وبناءً عليه يتم تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج، هذا ما يوفر سعر بيع يتناسب مع الأسعار المتداولة في السوق بحيث يراعي ظروف السوق من جهة ورضا الزبائن من جهة أخرى، كما تستطيع المؤسسة في هذه الحالة التحكم في سعر البيع (يصبح السعر مرناً) بحيث تخفض المؤسسة من سعر بيع منتجاتها مقارنة بأسعار منافسيها دون التأثير على هامش الربح المستهدف، وهذا ما يمكنها من القدرة على المنافسة.

4. خاتمة

تناولت هذه الدراسة محاولة لتسعير المنتجات باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الإنتاجية، من خلال عرض الجانب النظري لمتغيرات الدراسة (التسعير والتكلفة المستهدفة والقدرة التنافسية)، مع دراسة حالة مؤسسة (TIFIB) بسكرة في الجانب التطبيقي، وقد توصلت الدراسة إلى:

- إن استعمال المؤسسة محلّ الدراسة لأسلوب التكلفة المستهدفة يمكن من تحديد سعر البيع المستهدف والذي على أساسه يتم الوصول إلى التكلفة المستهدفة التي يجب على المؤسسة ألا تتجاوزها وهنا تتمكن المؤسسة من توفير منتجات بأسعار تتناسب مع الأسعار السائدة في السوق ومع قدرة الزبائن على الدفع، وهذا ما يكسبها رضا زبائنها ويعظم ربحيتها، مما يعزز من قدرتها التنافسية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى التي نصت على: هل ينعكس تسعير المنتجات باستعمال أسلوب التكلفة المستهدفة على تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة محلّ الدراسة.

- إن المؤسسة محلّ الدراسة لا تطبق طريقة التكاليف الكلية بالشكل الصحيح وتعتمد لحساب تكلفة منتجاتها على طريقة لا تقوم على أساس علمي صحيح؛

- إن عدم تحميل المؤسسة لمنتجاتها التكاليف المباشرة والتكاليف غير المباشرة عند تحديد سعر تكلفتها يعطيها سعر تكلفة أقل من سعر التكلفة الفعلي لو تم تحميل تلك التكاليف ومن ثمّ عند تحديد سعر بيع منتجاتها والذي يتمّ عن طريق إضافة قيمة هامش الربح لسعر التكلفة يعطينا سعر بيع أقل من التكاليف التي تحملتها المؤسسة لإنتاج المنتج و/ أو سعر بيع أكبر من سعر بيع المؤسسات الأخرى.

- إن محاولة تحديد سعر تكلفة منتجات المؤسسة محلّ الدراسة وفق أسلوب التكلفة المستهدفة مكن من تحميل التكاليف المباشرة وغير المباشرة للمنتج مما اعطانا سعر تكلفة فعلي وهو أكبر من سعر التكلفة وفق الطريقة المعتمدة من قبل المؤسسة؛

- إن استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة أسهم في التحكم في التكاليف والوصول إلى سعر بيع تنافسي؛

- إن سعر البيع المتحصل عليه من خلال استعمال أسلوب التكلفة المستهدفة يجعل المؤسسة قادرة على التحكم فيه حسب تقلبات الأسعار السائدة في تلك المدة دون المساس بهامش الربح المستهدف مما يعزز من القدرة التنافسية للمؤسسة محلّ الدراسة.

توصيات الدراسة: وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات منها:

- ضرورة قيام المؤسسة محلّ الدراسة بإعادة النظر في الطريقة المعتمدة لحساب سعر تكلفة منتجاتها؛

- ضرورة إعادة النظر في طريقة تسعير منتجاتها وعدم الاعتماد على الطريقة التقليدية (سعر التكلفة مضافا إليه هامش الربح)؛

- توعية المؤسسات بأهمية تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة والمزايا التي يقدمها نتيجة استعماله .

- القيام بتدريب الموظفين في مصلحة محاسبة التكاليف او المحاسبة التحليلية حول كيفية استعمال الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف والتي من بينها أسلوب التكلفة المستهدفة.

. قائمة المراجع

1.Abdennour Hebal .(2022) .Modeling Competitiveness strategy with game theory: aproposed plan for the case of wireless telecommunication in Algeria .*Journal of Business and Trade Economics*.(01)07 ،

2.Fethallah, A. (2023). Target Costing as a Modern System for Managing and Reducing Costs-A Case Study of The Sanitary Ceramics Unit "Ceramig" in Ghazaouat (Tlemcen)-.*Journal Of Economics And Management*, 07(02).

3. اسماء حبشي، و ميلود تومي. (2020). استعمال التكلفة المستهدفة لتخفيض سعر الخدمات الصحية دراسة حالة قسم الأشعة مستشفى طب العيون بسكرة-. *مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية*، 14 (02).

4. انعام محسن حسن الزويلف. (2022). *المحاسبة الإدارية*. عمان، الاردن : دار البازوري للنشر والتوزيع.

5. حسان بوبعاية. (2022). *نظم المعلومات الاستراتيجية (القرارات الاستراتيجية - المزايا التنافسية)*. الجزائر ومصر: الدار الجزائرية للكتاب زموري و دار حميثرا للنشر.

6. حسين وليد حسين عباس، سعدون حمود جثير الربيعاوي، سارة علي سعد العامري، و سماء علي عبد الحسين الزبيدي. (2015). *إدارة التسويق أسس ومفاهيم معاصرة*. عمان، الأردن: دار اليازوي.
7. خالد هادفي. (2012-2013). دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (رسالة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
8. زهيرة دحماني. (2017-2018). إدارة المعرفة كمدخل لدراسة تأثير الثقافة التنظيمية في تعزيز القدرة التنافسية للمنظمة -دراسة حالة منظمتي خدمة الهاتف النقال موبيليس وأوريدو في الجزائر- (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بومرداس- الجزائر: جامعة أحمد بوقرة.
9. عبد القادر موسى ، و محمد مسعودي. (2021). أثر التسعير باستعمال منهج التكلفة المستهدفة على القدرة التنافسية للمصارف الإسلامية -دراسة ميدانية لعينة من المصارف الإسلامية الجزائرية-. *مجلة التنظيم والعمل*, 09(03).
10. عثمان بن سويسي، و حمزة بن خليفة. (2023). دور الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في اتخاذ قرارات التسعير -دراسة حالة مؤسسة ملبنة القصر القديم بالمنطقة الجزائرية-. *مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة*, 06(01).
11. قويدر بورقبة. (2014). سياسات تسعير المنتج في المؤسسة الاقتصادية. *مجلة دفاتر اقتصادية*, 5(1).
12. محمد عبد السميع، و أحمد طيبة. (2010). *الاتجاهات الحديثة في محاسبة التكاليف الإدارية*. عمان، الأردن: دار جليس الزمان للنشر والتوزيع.
13. مهني بوريش. (2020). أهمية استعمال اسلوب التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات تسعير المنتجات دراسة تطبيقية بالمركب الصناعي (ALFADITEX) بجاية. *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية*, 13(3).
14. ميلود تومي. (2017-2018). محاضرة بعنوان: المعيار المحاسبي الدولي رقم (02) المخزون مقدمة في مقياس معايير المحاسبة الدولية (غير منشورة). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر بسكرة.
15. وسيلة بن سعد، و محمد بن سعيد. (15 ديسمبر، 2017). القدرة التنافسية كآلية استراتيجية لتحسين أداء المنظمات: تجربة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر. *مجلة العلوم الاقتصادية*, 13(15).