

استراتيجيات إدارة التكلفة لتحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات الإنتاجية

Cost Management Strategies to Achieve Competitive Advantage in Production Institutions

أحمد محمد جاب الله رزق

Ahmed Mohamed Gaballah Rizk

كلية العلوم التقنية - مصراتة - ليبيا

Ben.rzg01@gmail.com

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على أسلوب حديث من الأساليب الادارة والمتمثل في أسلوب التكلفة المستهدفة من حيث ادارة التكلفة وتخفيض التكاليف والتحكم فيها مع المحافظة على الجودة والمرونة المطلوبتين من قبل الزبون لتقديم المنتج بالجودة المطلوبة في السوق للحصول على حصة سوقية اكبر. تمثل مجتمع وعينة البحث في الموظفين الاداريين بشركة النسيم، ومن خلال توزيع استمارة استبيان بعد تحكيمها من محكمين ذو خبرة واختصاص على عينة المشروع والبالغ عددهم 39 مفردة، تم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS لتحليل عبارات الاستبيان والارتباط بين المتغيرات، واستنتج الباحث وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين ادارة التكلفة بمحورها التكلفة المستهدفة وخفض التكاليف وتحقيق الميزة التنافسية بمحورها الجودة والمرونة. كما ان اسلوب ادارة التكلفة يساعد الشركة في تحقيق استثمار جيد للموارد. وكذلك يساهم اسلوب ادارة التكلفة في تخفيض التكاليف وقلة هدر المواد. واوصى الباحث بضرورة وضع نظام فعال لفهم التكاليف المباشرة وغير المباشرة للشركة يساعدها في زيادة حصتها السوقية. واجراء دراسات للسوق بين فترة وأخرى لتتبع الاسعار، وكذلك دراسة البيئة الخارجية المنافسة في المناطق المجاورة للحصول على نقاط بيع أفضل.

الكلمات المفتاحية: (استراتيجية إدارة التكلفة، التكلفة المستهدفة، خفض التكاليف، الميزة التنافسية).

Abstract:

The study aimed to identify a modern management method represented by the target cost method in terms of cost management, cost reduction and control while maintaining the quality and flexibility required by the customer to provide the product with the required quality in the market to obtain a larger market share. The research community and sample are represented by the administrative employees of Al-Naseem Company, and through distributing a questionnaire form after it was judged by experienced and specialized judges on the project sample, which numbered 39 individuals, the SPSS statistical program was used to analyze the questionnaire phrases and the correlation between the variables. The researcher concluded that there is a statistically significant relationship between cost management with its two axes, target cost and cost reduction, and achieving competitive advantage with its two axes, quality and flexibility. The cost management method also helps the company achieve good investment of resources, and the cost management method also contributes to reducing costs and reducing material waste. The researcher recommended the necessity of developing an effective system to understand the company's direct and indirect costs that helps it increase its market share and conduct market studies from time to time to track prices, as well as studying the competitive external environment in neighboring areas to obtain better points of sale.

Keywords: (cost management strategy, target cost, cost reduction, competitive advantage).

مقدمة

تعتبر إدارة التكلفة أحد العناصر الأساسية التي تساهم في تعزيز القدرة على المؤسسات الإنتاجية في ظل التحديات الاقتصادية المتزايدة، حيث تواجه المؤسسات ضغوطا متزايدة من حيث ادارة وتخفيض التكاليف. كما تعتبر إدارة التكلفة عملية حيوية في أي مؤسسة ليس مجرد إنتاج منتجات أو تقديم خدمات، بل يجب أن يتم ذلك بكفاءة وبأقل تكلفة ممكنة للحفاظ على هوامش ربح جيد والتنافس بفعالية في السوق، كما يمكنها من إنتاج منتجات بأسعار تنافسية تكون في وضع أفضل لجذب العملاء والحفاظ على حصتها في السوق. كما نلاحظ ان المؤسسات التي تتمتع بمرونة في إدارة تكاليفها تكون أكثر قدرة على التكيف مع التغيرات في الطلب والعرض والتغيرات في الأسعار، كما يمكنها أن تؤدي إلى تحسين جودة منتجاتها وخدماتها، مما يعزز رضا الزبائن وولائهم.

مشكلة الدراسة.

تعتبر إدارة التكلفة من العناصر الأساسية التي تحتم زيادة القدرة التنافسية لشركات الانتاجية في بيئة تتسم بالتنافس الشديد والتغيرات السريعة في السوق، حيث أصبح من الواضح كيفية تأثير إدارة التكلفة على الأداء العام لهذه المؤسسات.

تمكن مشكلة الدراسة في مدى تأثير تطبيق النجاح إدارة التكلفة على تحقيق القدرة التنافسية للشركة موضوع الدراسة، حيث تواجه المؤسسات الانتاجية ارتفاعا كبيرا في تكاليف إنتاج المنتجات، مما يتطلب إدارة فعالة للتكاليف، وكذلك الحاجة إلى تقديم منتجات ذات جودة مناسبة بأسعار معقولة، مما يتطلب استثمارا في التكنولوجيا، هذا قد يؤثر على الأسعار. كما ان توقعات الزبائن يتطلب من الشركة تعديل في إدارة التكلفة لمعرفة هذه الرغبات. كما ان دخول شركات جديدة إلى السوق وزيادة المنافسة تجعل الشركة ترغب في تحقيق النجاح في منتجاتها دون التأثير على الجودة.

أهداف الدراسة.

تهدف الدراسة إلى:

أ. التعرف على مفهوم التكلفة (ادارة التكلفة وخفض التكاليف).

ب. توضيح مفهوم القدرة التنافسية (الجودة والمرونة).

ج. معرفة العلاقة بين ادارة التكلفة والقدرة التنافسية.

فرضية الدراسة.

يمكن صياغة فرضية الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي.

هل لإدارة التكلفة دور في تحقيق الميزة التنافسية في جوانبها المختلفة؟

ومن يمكن وضع الفرضيات الفرعية التالية.

أ) هناك إدارة جيدة للتكلفة من حيث التكلفة المستهدفة في الشركة.

ب) هناك إدارة جيدة للتكلفة من حيث تخفيض التكاليف في الشركة.

ج) هناك قدرة تنافسية جيدة من حيث الجودة في الشركة.

د) هناك قدرة تنافسية جيدة من حيث المرونة في الشركة.

منهجية الدراسة.

للإجابة عن التساؤل الرئيسي بالمشكلة والوصول إلى نتائج، فقد تم تقسيم الدراسة إلى جانبين:

أ. **الجانب النظري:** حيث تم اعتماد في هذا الجانب على المنهج الوصفي من خلال جمع البيانات والمعلومات باستخدام مجموعة من المصادر والمراجع المختلفة والتي تم الوصول إليها والمتمثلة في الكتب والبحوث الجامعية والدراسات العلمية والدوريات ... إلخ.

ب. الجانب العملي: حيث تم الاعتماد في هذا الجانب على المنهج التحليلي من خلال جمع البيانات والمعلومات باستخدام الاستبيان والتي تم تصميمها وفق الضوابط العلمية، ومن ثم توزيعها على العينة المختارة وتحليلها باستخدام برنامج الإحصاء SPSS وذلك ملائمة لطبيعة البيانات.

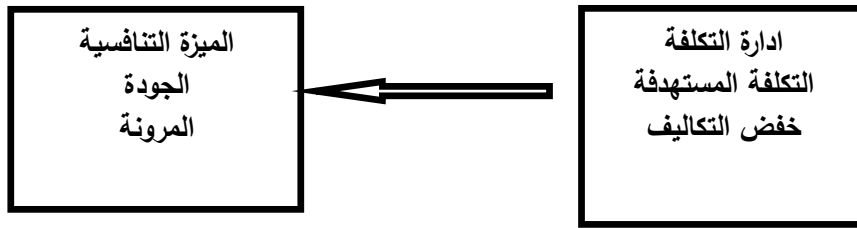
ج. مجتمع وعينة الدراسة.

يتكون مجتمع وعينة الدراسة من المدراء ورؤساء الاقسام بشركة النسيم، حيث تم توزيع عدد 39 استمارة استبيان على المجتمع الاداري، وتحتوي استمارة الاستبيان على ثلاث محاور وهي: المحور الاول يتعلق بالبيانات الشخصية والمحور الثاني يتعلق بالتكلفة من جانبيها المستهدف وخفض التكاليف والمحور الثالث يتعلق بالميزة التنافسية من خلال الجودة والمرونة. تم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS لتحليل البيانات واستخلاص النتائج.

متغيرات الدراسة.

من متغيرات الدراسة ما يلي.

المتغير المستقل: ادارة التكلفة. والمتغير التابع: الميزة التنافسية. والشكل (1) يوضح متغيرات الدراسة.



الشكل (1) متغيرات الدراسة

مصطلحات الدراسة.

أ) إدارة التكلفة. هي نظام يساعد على تخفيض التكاليف في مرحلة التصميم للمنتج الجديد أو عند تغير نموذج التصميم للمنتج الحالي بالكامل أو عند إجراء تعديل جزئي على النموذج.

ب) الميزة التنافسية. هي ما يجعل سلعة أو خدمة متفوقة على جميع الخيارات الأخرى المتاحة أمام المستهلك في الأسواق، مما يجعل الزبون يختار منتجك أو خدمتك وبالتالي يمكن لعلامتك التجارية أو مشروعك الفوز بقدر أكبر من الحصة السوقية.

الدراسات السابقة.

أ) دراسة اسلام بعنوان التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة التكاليف الاستراتيجية ودراسة حول تطبيقها في صناعة الأثاث التركية 2020م جامعة إسطنبول للتجارة. يتم تنفيذ التكلفة المستهدفة في مراحل تصميم المنتج وتطويره، وبالتالي يهدف إلى خفض التكلفة في المرحلة الأولى من دورة الحياة. تهدف هذه الطريقة في المقام الأول إلى تمكين المؤسسات من تحقيق هامش الربح المطلوب فوق تكلفة المنتج وتحديد سعر يتوافق مع ما يرغب العملاء في دفعه. الغرض من هذه الدراسة هو فحص طريقة التكلفة المستهدفة ومحاولة تحديد مدى تنفيذها في صناعة الأثاث

التركيبة. من نتائج الدراسة غالبية المؤسسات التي تنفذ التكلفة المستهدفة أنها ساعدت في تلبية متطلبات العملاء وخفض التكاليف. سوف يكونون قادرين على استخدام الطريقة كأداة مهمة للميزة التنافسية إذا اتبعوا مبادئ التكلفة المستهدفة بجدية أكبر. من ناحية أخرى، لوحظ أن المؤسسات التي لا تنفذها تتبع داخلياً مبادئ الطريقة بشكل عام. سيكون تنفيذها ناجحاً إذا تولت الإدارة العليا دوراً نشطاً في ملكيتها على مستوى المنظمة. من توصيات الدراسة أن غالبية المؤسسات في صناعة الأثاث تستخدم أنظمة إدارة التكاليف التقليدية في تحديد سعر البيع؛ لذا يجب على المؤسسات ترك الأساليب التقليدية وراءها واختيار أساليب التكلفة المستهدفة بما في ذلك أبحاث السوق لتوفير المنتجات بسعر البيع الذي يرغب فيه العملاء.

ب) **دراسة أبو بكر أحمد الهادي عبد الرحيم وبدر الدين الهادي أحمد سراج الدين** بعنوان التكلفة الاستراتيجية وتفعيل الميزة التنافسية في المجلة الدولية للاتجاهات في الدراسة العلمي والتطوير، المجلد 1 العدد 4 بالسودان لسنة 2017م. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التكاليف الاستراتيجية في تفعيل الميزة التنافسية (دراسة ميدانية في شركات الدهانات بولاية الخرطوم). وقد اختبرت الدراسة فرضيتين هما توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكاليف الاستراتيجية وتفعيل الميزة التنافسية في شركات الدهانات السودانية بولاية الخرطوم، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكاليف الاستراتيجية وخفض تكاليف الإنتاج في شركات الدهانات السودانية بولاية الخرطوم. وقد وزع الباحثون (40) استمارة استبيان على بعض العاملين في الميدان تم اختيارهم عشوائياً وتم جمع (33) استمارة بنسبة 83%. وقد تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات. وتوصلت الدراسة إلى بعض النتائج منها، تساهم التكاليف الاستراتيجية في خفض التكاليف أثناء مرحلة تصميم المنتجات، وتتمتع المؤسسات بوعي في تحليل وضع الميزة التنافسية لهيكل تكاليف المنافسين، وتعمل شركات الدهانات في الخرطوم على تحسين عملياتها ومنتجاتها بشكل مستمر لخفض التكاليف. وقد أوصت بعض الدراسات بضرورة تطبيق أساليب التكلفة الإستراتيجية معاً لتفعيل الميزة التنافسية بشكل مستمر وإجراء المزيد من الدراسات في كافة المؤسسات الانتاجية السودانية للاستفادة من تبني التكلفة الإستراتيجية في خفض التكاليف ودعم الميزة التنافسية.

ج) **دراسة كورنشاي فورن** بعنوان إدارة التكاليف الاستراتيجية وربحية الشركة دراسة تجريبية لشركات الأظعمة السريعة والأظعمة الجاهزة في تايلاند 2018م. تهدف هذه الدراسة إلى التحقيق في تأثيرات إدارة التكلفة الاستراتيجية على ربحية شركة الأظعمة الفورية والأظعمة الجاهزة في تايلاند من خلال وسطاء ميزة التكلفة وقيادة التكلفة وكفاءة التكلفة. تكونت عينات الدراسة من 193 شركة أظعمة فورية وأظعمة جاهزة في تايلاند. ولاختبار منهج الدراسة تم استخدام نموذج المعادلة الهيكلية (SEM) كتقنية إحصائية. ومن نتائج الدراسة، لإدارة التكلفة الاستراتيجية تأثير إيجابي على ميزة التكلفة وقيادة التكلفة وكفاءة التكلفة، وميزة التكلفة مرتبطة بشكل إيجابي بقيادة التكلفة وكفاءة التكلفة وتؤثر كفاءة التكلفة بشكل إيجابي على ربحية الشركة. بالإضافة إلى ذلك،



فإن كفاءة التكلفة فقط هي الوسيط للعلاقات بين إدارة التكلفة الاستراتيجية وربحية الشركة. وفقا لنتائج الدراسة، تصبح إدارة التكلفة الاستراتيجية نهما قيما يساعد المؤسسات على اكتساب ميزة تنافسية مستدامة وتحقيق أداء متفوق. واوصت الدراسة بانه يحتاج المسؤولون التنفيذيون في المؤسسات إلى تخصيص مواردهم وأصولهم وكفاءاتهم وقدراتهم من أجل تطوير وكذلك استخدام إدارة التكلفة الاستراتيجية بنجاح في الأسواق والبيئات التنافسية الصارمة.

(د) دراسة رحال عبد الصمد وبولنوار عبد القادر لسنة 2024م بعنوان أهمية نظام التكلفة المستهدفة في تعزيز تنافسية المؤسسة دراسة حالة مؤسسة المروج سبدو لإنتاج الحليب ومشتقاته. هدفت هذه الدراسة إلى أهمية نظام التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة والتعرف على نظام حديث من أنظمة محاسبة التكاليف والمتمثل في نظام التكلفة المستهدفة، بحيث يقوم على تخفيض تكاليف إنتاج المنتج في مرحلة تخطيطه وتصميمه مع التحكم فيه والمحافظة على الجودة المطلوبة وتحقيق رغبات الزبائن بعد تحديد سعر البيع بناء على دراسة السوق وهامش الربح الذي ترغب المؤسسة في تحقيقه. ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم القيام بدراسة حالة على مؤسسة المروج لإنتاج الحليب ومشتقاته وذلك وفقا للمعطيات المؤسسة والمعلومات المقدمة لنا، قمنا بمحاولة تكييف المعلومات المقدمة لنا من طرف المؤسسة فتوصلنا إلى أن المؤسسة تقوم بتحقيق أرباح معتبرة وهذا يساهم في تحقيق ميزة تنافسية، وهذا من خلال إنتاج منتوجات ذات تكلفة منخفضة.

(هـ) دراسة ميساء محمود راجحان 2002 جامعة الملك عبدالعزيز بعنوان دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات. دراسة ميدانية على المشروعات الانتاجية في مدينة جدة. تتمثل طبيعة مشكلة الدراسة في دراسة مدى تطبيق نظام التكاليف المستهدفة على المشروعات الانتاجية السعودية بمدينة جدة، ويتم تحقيق الهدف الأساسي من الدراسة من خلال، بناء إطار نظري متكامل لنظام التكاليف المستهدفة يوضح مفهومه وأهدافه وخصائصه والمبادئ التي يقوم عليها. ودراسة بعض النظم الإدارية والإنتاجية المتطورة التي تساعد نظام التكاليف المستهدفة في تحقيق أهدافه. وتحقيقا للهدف العام من الدراسة فقد تم إجراء دراسة ميدانية على المشروعات الانتاجية المتقدمة بمدينة جدة التي لها رؤوس أموال كبيرة وتستخدم نظم التصنيع الحديثة وتعمل بالأنظمة الإدارية والإنتاجية الحديثة، وقد تم تجميع البيانات الخاصة بهذه الدراسة باستخدام قوائم الاستقصاء، وإجراء بعض المقابلات الشخصية، ومن ثم اختبار هذه البيانات باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية التي تلائم طبيعة البيانات وتلائم كذلك فروض الدراسة، وهي الأساليب الإحصائية الوصفية كالتكرارات - الوسط الحسابي الجداول المزدوجة، واختبار مان ويتني، واختبار معامل ارتباط الرتب (سبيرمان) وذلك لاختبار مدى صحة أو خطأ فروض الدراسة. ولقد ظهر من نتائج الدراسة أن نظام التكاليف المستهدفة لا يتم تطبيقه في المشروعات الانتاجية السعودية، بل هناك إمكانية لاستخدامه كأسلوب لمواجهة المنافسة وفرض البقاء في الأسواق، حيث تقوم هذه المشروعات بإتباع العديد من مبادئ هذا النظام، كدراسة السوق وتلبية رغبات العملاء

في المنتجات من حيث الجودة والمواصفات والأسعار المطلوبة، وكما ظهر كذلك من نتائج الدراسة أن هذا النظام يمكن تطبيقه مستقبلاً إذا ما تم التغلب على جميع العوائق التي تحول دون ذلك.

(و) دراسة إسماعيل محمد النحوي ونجاح عطية أبو عزوم لسنة 2024م بعنوان أثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الانتاجية العاملة في مدينة مصراتة. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الانتاجية العاملة في مدينة مصراتة، حيث تمت دراسة أبعاد القدرة التنافسية (تخفيض التكلفة، الجودة، المرونة وتكون مجتمع الدراسة من الإداريين والماليين العاملين في المؤسسات الانتاجية العاملة في مدينة مصراتة، أما عينة الدراسة فكانت عينة غير عشوائية مكونة من (158) مستجوباً من مختلف المؤسسات الانتاجية الذين تمكن الباحثان من الوصول إليهم، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بإعداد استبانة شملت (30) سؤال، تم تحليلها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). حيث أشارت نتائج الدراسة أنه يتوفر لدى إدارة المؤسسات معرفة بأسلوب التكلفة المستهدفة، وأن المؤسسات تقوم بتحديد سعر بيع المنتج بناء على دراسات السوق، وأنه يوجد أثر إيجابي للتطبيق التكلفة المستهدفة على خفض التكلفة لدعم القدرة التنافسية، وأنه يوجد أثر إيجابي للتطبيق التكلفة المستهدفة على الجودة لدعم القدرة التنافسية، كما أشارت النتائج إلى أن المؤسسات الانتاجية العاملة في مدينة مصراتة تعمل على تحسين جودة منتجاتها بصفة مستمرة لإرضاء المستهلك، وكذلك وجود أثر إيجابي لتطبيق التكلفة المستهدفة على المرونة لدعم التنافسية، إذ تعد المرونة الأساس لتحقيق القدرة التنافسية للشركة، من خلال الاستجابة السريعة للتغيرات التي قد تحدث في تصميم المنتجات وأن المؤسسات تعمل على مواجهة المتطلبات المتزايدة للعملاء باستمرار.

(ز) دراسة محمد محمد عراق بعنوان أهمية إدارة التكلفة الاستراتيجية في تحقيق المنافسة في المؤسسات الانتاجية. كلية إدارة الأعمال والقانون، جامعة ولونجونج، أستراليا 2022م. تعد شركة Blue Scope رائدة لصناعة الصلب تأسست في أستراليا منذ أكثر من 100 عام. تعمل الشركة في بيئة تنافسية للغاية، وخاصة من المنتجات المستوردة من الصين والهند وكوريا الجنوبية. وتستجيب الشركة للمنافسة الشديدة من خلال فتح أسواق جديدة في بلدان أقل تنافسية. كما طورت تحالفات استراتيجية مع شركات مختلفة في جميع أنحاء العالم. لذلك أصبح من المستحيل تقريباً التنافس مع المؤسسات الأجنبية لأنها تبيع المنتجات بأسعار أقل من تكاليف الإنتاج. ومع ذلك يمكن للشركة التنافس مع المؤسسات المصنعة المحلية الأخرى من خلال تطوير وتنفيذ نظام إدارة التكاليف الاستراتيجية. يضمن نظام إدارة التكاليف الاستراتيجية الفعال أن تنتج الشركة سلعا عالية الجودة بتكلفة منخفضة. ويضمن أن تتمتع الشركة بإدارة التكلفة وهو أمر مهم في اكتساب ميزة تنافسية. وسيتمكن الشركة من إنتاج وتوزيع منتجاتها بتكاليف أقل من المنافسين. ومع ذلك، انخفض الطلب العالمي على الصلب بسبب الأزمة المالية العالمية في عام 2009 والأزمة المالية في الصين في عام 2015 مما أدى إلى تباطؤ النمو في الاقتصادات

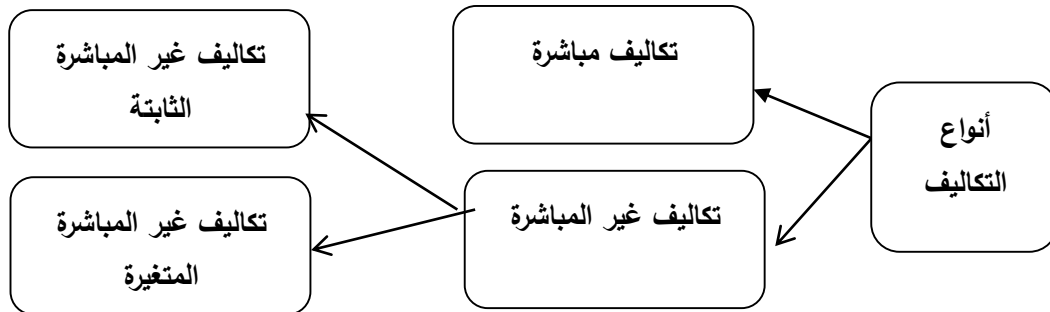
الناشئة. من خلال التطوير لتقليل وإدارة التكاليف بطريقة استراتيجية، باستخدام أساليب إدارة التكاليف، التي تعمل على تحسين الموقف الاستراتيجي للشركة، والاستفادة من البيانات المكثفة والتقارير المالي ومعلومات المساهمين لشركة للعام 2022. إنه يمكن الشركة من التنافس مع منافستها على المدى الطويل وتقييم كل نشاط إدارة التكاليف لضمان مساهمتها في جعل الموقف الاستراتيجي أقوى من ذي قبل. من نتائج الدراسة ان تطبيق أسلوب إدارة التكاليف الاستراتيجية يساعد على زيادة ودعم القدرة التنافسية في صناعة الحديد والصلب، فهو يساهم في جذب المزيد من العملاء الجدد، مع الاحتفاظ بالعملاء القدامى من خلال رفع كفاءة التسعير وخفض التكلفة. وكذلك زيادة ربحية الشركة وزيادة حصة الشركة في الأسواق العالمية نتيجة للتحسين المستمر للمنتج باستخدام أسلوب إدارة التكاليف الاستراتيجية. وأوصت الدراسة بالعمل على تقليل بعض المعوقات في تطبيق إدارة التكاليف الاستراتيجية كارتفاع وانخفاض سعر صرف الدولار الأمريكي مقابل الدولار الأسترالي. كذلك العمل على تحسين وتوسيع الميزة التنافسية للمنتج من خلال خفض تكلفة العمليات الإنتاجية، كأحد أهم خطوط الدفاع الاستراتيجية ضد المنافسة في الأسواق.

المبحث الاول

المطلب الاول: التكلفة واهميتها.

التكلفة

التكلفة هي القيمة المالية المرتبطة بالإنتاج أو تقديم الخدمات، وهي من المفاهيم الأساسية في مجالات الاقتصاد، المحاسبة، والإدارة، وهي تساهم بشكل كبير في اتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية، من خلال فهم تكلفة الإنتاج، يمكن للشركات والمشاريع تحديد الأسعار، التحكم في الإنفاق، وتحديد الربحية. وعرفها (رحال 2024) على انها تضحية اقتصادية بجزء من موارد المشروع مقابل الحصول على منفعة او خدمة ضرورية لتحقيق أهداف المشروع ويعبر عنها بوحدات نقدية، ويمكن التنبؤ بها وتحديدتها مقدما. وقد اشار (كرار 2023) ان هناك عدة أنواع من التكاليف كما بالشكل (2) التالي.



الشكل (2) يوضح أنواع التكاليف

(1) التكاليف المباشرة. هي التكاليف المرتبطة بعملية الإنتاج أو الخدمة المقدمة بشكل مباشر، ولها تأثير ملحوظ على المنتج النهائي، ومن أشكالها مستلزمات التصنيع وأجور فريق الإنتاج.

2) التكاليف غير المباشرة. هي المصروفات التي يصعب تتبعها بشكل مباشر وتتطلب المزيد من الجهد لتحليلها، ولا ينعكس أثرها على السعر النهائي للمنتج، وتنقسم إلى نوعين هما.

أ- التكاليف غير المباشرة الثابتة. هي المبالغ أو المصروفات الثابتة التي تغطي فترة عمل محددة في المشروع ولا يمكن ملاحظة أثرها أو تتبعها بشكل مباشر على مراحل التصنيع.

ب- التكاليف غير المباشرة المتغيرة. هي المصروفات المرنة التي يمكن تغييرها خلال فترات التشغيل والتصنيع بناء على حجم الإنتاج مثل الكهرباء أو الإنترنت.

أهمية التكلفة

أوضح (اسماعيل واخرون 2024) أن أهمية التكلفة تظهر في العديد من الجوانب المتعلقة بالإدارة واتخاذ القرارات. كما تكمن في قدرتها على التأثير في جميع جوانب العمل، من التسعير إلى تحقيق الكفاءة التشغيلية، ويمكن لتكلفة أن تعزز قدرة المؤسسات على متابعة قيادة التكلفة، وزيادة كفاءة التكلفة، والحصول على الربحية، والهدف الأساسي للتكلفة هو تقليل تكاليف المنتجات الجديدة، والتي ستلي متطلبات العملاء للجودة والموثوقية والوظائف، طوال دورات حياتها (سالم 2022). إن التكلفة المستهدفة هو ضمان استمرارية الجودة المثلى، وتضمن التكلفة التوازن الأمثل بين الجودة والوظائف والتكلفة، تستخدم معظم مؤسسات الإنتاج التكلفة المستهدفة لأغراض التخطيط الاستراتيجي للربح (عادل 2019)، ومن أهميتها.

- 1) تحديد سعر البيع. تعتبر التكلفة أساساً من خلال معرفة التكاليف الكلية يمكن للشركات تحديد السعر المناسب الذي يغطي التكاليف ويحقق هامش ربح.
- 2) تحقيق الربحية. يساعد تحليل التكاليف على زيادة الربحية من خلال تقليل التكاليف غير الضرورية أو تحسين كفاءة الإنتاج.
- 3) اتخاذ القرارات الإدارية. توفر إدارة التكاليف معلومات هامة تساعد في اتخاذ قرارات استراتيجية مثل الدخول في المشاريع جديدة أو وقف إنتاج معين.
- 4) تقييم الأداء المالي. يساعد تحليل التكلفة في تقييم الأداء المالي للشركة من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المخططة، مما يساهم في تحديد مدى كفاءة استخدام الموارد.
- 5) تحسين الكفاءة التشغيلية. من خلال مراقبة التكاليف وتحليلها، يمكن للشركات تحسين عمليات الإنتاج والتشغيل، مما يؤدي إلى زيادة الإنتاجية وتقليل الهدر.
- 6) التخطيط المالي. تعتبر التكلفة عاملاً أساسياً في إعداد الميزانية والخطط المالية، حيث تساعد في تقدير الاحتياجات المستقبلية من الموارد المالية وتحديد الأهداف المالية.
- 7) تحليل نقطة التعادل. يساعد حساب التكاليف في تحديد نقطة التعادل التي فيها الإيرادات مساوية للتكاليف لتجنب الخسائر وتحقيق الأرباح.

8) التحكم في التكاليف. فهم التكاليف بأنواعها المختلفة يساعد المؤسسات في التحكم بها وتقليلها عند الحاجة، خاصةً في فترات الركود الاقتصادي (سليمة 2015).

أهداف إدارة التكلفة.

هي 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. وتُعرف كفاءة التكلفة بأنها فعالية استخدام الموارد من خلال التكاليف والنفقات المعينة للحصول على مخرجات متقدمة عبر الأسعار والإيرادات والعوائد (رحال 2024). وتتكون من الكفاءة الفنية باعتبارها الحصول على أقصى إنتاج من مجموعة معينة من المدخلات وكفاءة التخصيص باعتبارها استخدام المدخلات بنسب مثالية، أي الأسعار وتكنولوجيا الإنتاج ذات الصلة، ويتضمن أسلوب التكلفة المستهدفة عدة مبادئ أساسية (حنان 2019)، منها:

1) تحديد سعر البيع المستهدف للتكلفة. لتحديد التكلفة المستهدفة يجب القيام أولاً بتحديد السعر الذي يمكن أن يباع به المنتج، وي طرح الربح المستهدف من السعر للحصول على التكلفة المستهدفة التي يجب تصنيع المنتج في حدودها.

2) التركيز على العملاء. الاهتمام بمتطلبات العملاء من ناحية الجودة، والسعر، والوقت المناسب للحصول على المنتج.

3) التركيز على عملية التصميم. يجب التأكيد على مراقبة التكاليف في مرحلة تصميم المنتج، لذلك يجب أن تتم التغييرات الهندسية قبل بداية الإنتاج لينتج عنها تكاليف منخفضة وأقل زمن لإطلاق منتج جديد.

4) فرق عمل متداخلة المهام. يتطلب تصنيع المنتج في حدود التكلفة المستهدفة استخدام فريق عمل متنوع الاختصاصات، ومن مختلف إدارات الشركة كالمختصين في بحوث التسويق، والبيع، وهندسة التصميم، وهندسة الإنتاج، وجدولة الإنتاج، والتجهيز، وإدارة التكلفة.

5) دورة حياة التكاليف. ينبغي التركيز عند تحديد التكلفة المستهدفة على أهمية أخذ جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج في الاعتبار، والعمل على تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج سواء تكاليف التوزيع أو الشراء أو التشغيل أو الصيانة وصولاً إلى تكلفة التخلص منه بعد انتهاء الغرض من استخدامه.

6) التغييرات في بعض الأحيان. قد تزيد التكلفة المخططة عن التكلفة المستهدفة، وهنا يتم بذل الجهود لحذف التكاليف التي لا تضيف قيمة من أجل تخفيض التكلفة المخططة، يمكن ان تساعد الشركة على تحديد فرص تقليل التكلفة.

خصائص أسلوب التكلفة المستهدفة :

هناك عدة خصائص لأسلوب التكلفة المستهدفة (عصام 2017)، منها.

1. إن المشروعات متعددة المنتجات وذات الطاقة الإنتاجية الصغيرة، أكثر استفادة من أسلوب التكلفة المستهدفة من المؤسسات متعددة المنتجات ذات الطاقة الإنتاجية الكبيرة.
2. إن التكلفة المستهدفة تهدف إلى تخفيض التكاليف.
3. أن التكاليف المستهدفة ليست أسلوب إداري لمراقبة التكاليف بالمعنى التقليدي.
4. إن أسلوب التكلفة المستهدفة يحتاج إلى تضافر جهود جميع الإدارات داخل المنشأة.
5. يطبق أسلوب التكاليف المستهدفة في مرحلة التطوير والتصميم وهي بالطبع تختلف عن نظم مراقبة التكاليف المعيارية التي يتم تطبيقها خلال مراحل الإنتاج ضمان محاذاة المؤسسات، والتكاليف على وجه الخصوص، مع السوق.
6. توفير دعم إدارة التكاليف لمنتج في المراحل الأولية وبالتالي ضمان إمكانية إدارة تكاليف المنتج حتى في مرحلة التصميم.
7. مساعدة المؤسسات على توسيع حصتها السوقية الحالية.
8. تعظيم هوامش الربح، وضمان التحكم المستمر في أهداف التكلفة لإدارة التكاليف الديناميكية.
9. مساعدة استراتيجية الشركة على التبلور وفقا لمتطلبات السوق.

مراحل تحديد التكاليف المستهدفة:

اوضح (اسماعيل ونجاح 2024) ان عملية تحديد التكلفة المستهدفة وتطبيقها في المشروعات الانتاجية بعدة مراحل كما هي موضحة بالشكل (3):

تتم عملية دراسة السوق للمنتج الجديد أو المطور بهدف التعرف على ظروف السوق الذي سوف يتم البيع فيه وظروف العرض والطلب، وليتم الوصول إلى نوعية المنتج الذي يمكن الاستثمار فيه وخصائصه وأسعاره وتكلفته المستهدفة التي سيتم الانتاج والبيع في حدودها باستخدام المعادلة التالية:

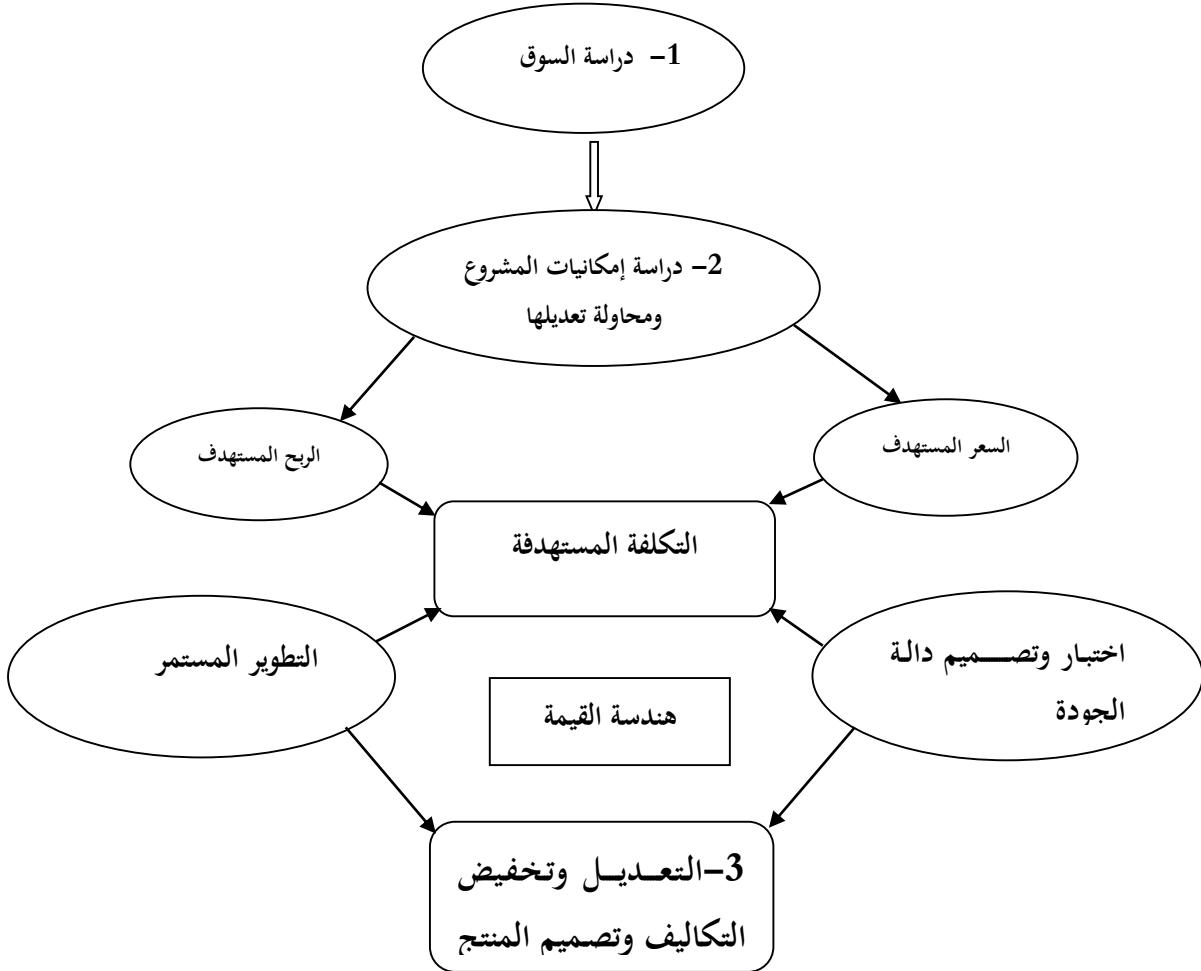
$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{السعر المستهدف} - \text{الربح المستهدف}$$

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

أ. مواطن النقص أو التأخر أو الارتفاع في التكاليف.

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

التكلفة الحالية - التكلفة المستهدفة المسموح بها
ج. القيام بالتعديل وتخفيض التكاليف وتصميم المنتج.



الشكل (3) يوضح مراحل تحديد التكلفة المستهدفة

بعد تحديد مواطن حدوث الارتفاع في التكاليف ومقدار الارتفاع، يبدأ فريق التكلفة المستهدفة بدراسة جميع الطرق الممكنة للحد من ذلك الارتفاع والوصول إلى التكاليف المستهدفة المسموح بها أو الاقتراب منها قدر الامكان، عن طريق تحديد تكلفة مستهدفة تكون وسطاً بين التكلفة المستهدفة والمسموح بها، عن طريق استخدام بعض النظم المعاونة لنظام التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف كنظام اختبار وتصميم دالة الجودة ونظام هندسة القيمة.

المطلب الثاني: الميزة التنافسية:

عرف (سالم 2022) الميزة التنافسية هي تحمل المنافسة بكل أشكالها لفترة أطول وتعرف بأن التنافسية هي قدرة المؤسسة على البقاء في السوق، ومواجهة منافسيها بكل الطرق سواء من خلال شيء مميز تضمن به تفوقها عن البقية، أو تقليدها لمنافسيها وضمان بقاءها في السوق.

كما يشير (ميساء 2002) للميزة التنافسية قدرة المؤسسة على صياغة وتطبيق الاستراتيجيات التي تجعلها في مركز أفضل بالنسبة للمؤسسات الأخرى العاملة في نفس النشاط. ودور التكلفة في تحقيق الميزة التنافسية هو دور أساسي في استراتيجية المؤسسات. يمكن تلخيص هذا الدور في النقاط التالية:

1. خفض التكاليف. المؤسسات التي تتمكن من تقليل تكاليف الإنتاج والتشغيل تستطيع تقديم أسعار أقل من المنافسين، مما يجذب المزيد من العملاء.
 2. تحسين الهوامش الربحية. يمكن للشركات تحسين هوامش الربحية حتى في ظل الأسعار المنخفضة، وذلك من شأنه تحسين الميزة التنافسية للشركة.
 3. زيادة القدرة على المنافسة. المؤسسات التي تعتمد استراتيجية التكلفة المنخفضة تستطيع الصمود في وجه التحديات الاقتصادية أو التغيرات في السوق بشكل أفضل.
 4. توسيع قاعدة العملاء. تقديم منتجات أو خدمات بأسعار معقولة يفتح الفرصة للوصول إلى شريحة أكبر من العملاء.
 5. الاستثمار في الابتكار. المؤسسات التي توفر في التكاليف يمكنها استثمار هذه التوفيرات في الابتكار وتحسين جودة المنتجات.
 6. تعزيز العلامة التجارية. رغم أن التكلفة تلعب دوراً كبيراً، فإن الجودة والخدمة الجيدة تعزز من صورة الشركة، مما يساعدها على بناء علامة تجارية قوية.
 7. استراتيجيات التوسع. القدرة على تحقيق تكلفة منخفضة تسمح للشركات بالتوسع في أسواق جديدة أو تقديم منتجات جديدة بتكاليف منخفضة.
- وأوضح (رحال 2024) أنها تعتبر إدارة التكلفة عنصراً حيوياً لتحقيق الميزة التنافسية، لكن يجب أن تكون متوازنة مع الجودة والابتكار لضمان استدامة النجاح في السوق. إذا يستنتج بأن التكلفة المستهدفة هي أداة لتحقيق الميزة التنافسية وذلك من خلال:

1. زيادة رضا الزبون أي من خلال التركيز في عملية التصميم وعلى تحقيق قيمة مدركة للزبون.
2. تخفيض التكاليف من خلال تصميم المنتجات بمواصفات ذات فاعلية وكفاءة عالية.
3. تخفيض إجمالي الوقت المطلوب لتحسين المنتج يكون خلال تحسين وتنسيق في تصميم المنتجات التصنيع.
4. تساعد على التقدم تدريجياً للتنافس في الظروف التي يسودها الركود الاقتصادي.

تساعد على تحسين جودة المنتج بشكل كامل كتحسين تصميم المنتج بعناية وتصنيع المنتجات لمقابلة احتياجات الزبائن التي تتصف بالتنوع والرغبة في التطوير المستمر

العلاقة بين المرونة بالميزة التنافسية:

اشار (حنان و ابراهيم 2019) ان المرونة تعد عنصرا أساسيا في تحقيق الميزة التنافسية، حيث تمكن المؤسسات من البقاء في المقدمة والتكيف مع التحديات المستمرة. وهناك عدة نقاط توضح العلاقة بين المرونة والميزة التنافسية منها:

1. التكيف مع التغيرات. المؤسسات المرنة تستطيع التكيف بسرعة مع التغيرات في السوق، مثل تغيرات الطلب أو تقلبات الأسعار، مما يمنحها ميزة تنافسية.
2. استجابة سريعة للابتكار. المؤسسات المرنة تتمكن من الاستجابة للابتكارات والتطورات التكنولوجية بشكل أسرع، مما يساعدها على تقديم منتجات وخدمات جديدة قبل منافسيها.
3. إدارة المخاطر. المرونة تساعد المؤسسات على التعامل مع المخاطر بشكل أفضل، مما يقلل من تأثير الأزمات على الأداء العام ويعزز القدرة على المنافسة.
4. تحسين تجربة العملاء. المؤسسات القادرة على التكيف مع احتياجات العملاء المتغيرة تعزز رضا العملاء، مما يساهم في تعزيز ولائهم وزيادة المبيعات.
5. تنمية الموارد البشرية. المرونة في بيئة العمل تعزز من قدرات الموظفين، مما يؤدي إلى تحسين الإنتاجية وخلق بيئة عمل إيجابية.

المبحث الثاني: الجانب العملي.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتناول هذا الدراسة دراسة لدور إدارة التكلفة في دعم القدرة التنافسية في المؤسسات الإنتاجية، فكان مجتمع الدراسة عبارة عن الموظفين بالإدارات في شركة النسيم، وقد تم اختيار عينة عشوائية من 39 مفردة من مجتمع الدراسة. تم إجراء أسلوب التحليل الوصفي عن طريق الجداول التكرارية والوسط الحسابي والأشكال البيانية وتم تحديد درجة الموافقة بالجدول (1).

الوسط	من 1 إلى أقل	من 1.8 إلى أقل	من 2.6 إلى أقل	من 3.4 إلى أقل	من 4.2 إلى 5
الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جدا

اختبارات لعينة واحدة لتحديد الاتجاه العام حول كل محور باستبيان الدراسة بحيث أنه إذا كانت قيمة مستوى الدلالة P-value أكبر من 0.05 فهذا يدل أن الاتجاه العام حول هذه العبارة بأن الدرجة متوسطة أما إذا

كانت قيمة مستوى الدلالة P-value أقل من 0.05 فهذا يدل أن الاتجاه العام حول هذه العبارة بأن الدرجة منخفضة أو مرتفعة وفي هذه الحالة ننظر لقيمة الوسط.

معامل ألفا كرنباخ وتم استخدامه لدراسة صدق وثبات أداة الدراسة وتكون أداة الدراسة مناسبة وبها معايير الصدق والثبات إذا كانت قيمة هذا المعامل أكبر من 60%.

معامل الارتباط (ارتباط بيرسون) وتم استخدامه لدراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة فإذا كانت قيمة مستوى الدلالة P-value أقل من 0.05 فهذا يدل على وجود علاقة دالة احصائيا بين متغيرات الدراسة.

صدق وثبات أداة الدراسة:

الصدق بصفة عامة أن العبارة الموجودة في الاستبيان تقيس ما يفترض في الدراسة قياسه بالفعل، أما الثبات فهو أن يعطي الاستبيان نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه، وقد تم لهذا الغرض عرض صحيفة الاستبيان المعدة على مجموعة من المتخصصين لإبداء الرأي حولها وتحديد بعض الملاحظات حولها، وبعد اعتمادها تم توزيعها على عينة الدراسة وتم قياس الصدق والثبات عن طريق حساب معامل ألفا كرنباخ للصدق والثبات كما بالجدول رقم (2).

جدول رقم (2) يبين قيم معامل ألفا كرنباخ لاستبيان الدراسة

المتغير	المحور	عدد الفقرات للمحور	قيمة معامل ألفا كرنباخ
المتغير المستقل (إدارة التكلفة)	التكلفة المستهدفة	8	0.760
	تخفيض التكاليف	8	0.779
المتغير التابع (القدرة التنافسية)	الجودة	8	0.740
	المرونة	6	0.758
الكل		30	0.872

من خلال النتائج الواردة بالجدول السابق نجد أن جميع قيم معامل ألفا كرنباخ مناسبة للدلالة على صدق وثبات أداة الدراسة وملاءمتها للدراسة.

المحور الأول (التكلفة المستهدفة):

تمت دراسة هذا المحور في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة لدراسة الفرضية التي تنص على (هناك إدارة جيدة للتكلفة من حبت التكلفة المستهدفة في المؤسسات الانتاجية) وتم دراسة هذه الفرضية لكل فقرة من فقرات الاستبيان الخاصة بهذه الفرضية عن طريق التحليل الإحصائي المناسب وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS وكانت النتائج كما بالجدول رقم (3).

جدول رقم (3) يبين نتائج التحليل الإحصائي للمحور الأول

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط	موافق بشدة	موافق	لا	غير موافق	غير موافق بشدة	ك	العبارة
مرتفعة	4	0.76	4.00	10	20	8	1	0	ك	تعمل الشركة على تحديد هامش الربح للمنتج قبل عملية بيعه
				25.6	51.3	20.5	2.6	0.0	%	
مرتفعة	2	0.61	4.13		10	24	5	0	ك	تحدد الشركة سعر بيع المنتج بناء على دراسات السوق قبل بيع المنتج
					25.6	61.5	12.8	0.0	%	
مرتفعة جدا	1	0.77	4.21	15	18	5	1	0	ك	تأخذ إدارة الشركة جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج بالاعتبار
				38.5	46.2	12.8	2.6	0.0	%	
مرتفعة	2	0.57	4.13	9	26	4	0	0	ك	يتم تحديد التكلفة الاجمالية للمنتج قبل البدء بتقديمه
				23.1	66.7	10.3	0.0	0.0	%	
مرتفعة	5	0.67	3.97	8	22	9	0	0	ك	يتوفر لدى إدارة الشركة معرفة بأسلوب التكلفة المستهدفة
				20.5	56.4	23.1	0.0	0.0	%	
مرتفعة	3	0.62	4.08	9	24	6	0	0	ك	تشكل الادارة فريق عمل متخصص لدراسة تكاليف المنتج مسيما
				23.1	61.5	15.4	0.0	0.0	%	
مرتفعة	7	0.66	3.87	6	22	11	0	0	ك	تركز الشركة على تكاليف المنتج في مرحلة التصميم والتخطيط
				15.4	56.4	28.2	0.0	0.0	%	
مرتفعة	6	0.68	3.90	7	21	11	0	0	ك	تحدد الشركة فجوة التكاليف بالمقارنة بين التكاليف الجارية والتكلفة المستهدفة
				17.9	53.8	28.2	0.0	0.0	%	
مرتفعة	-	0.41	4.04	-	-	-	-	-	-	العام

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد درجة الموافقة لكل العبارات بهذا المحور مرتفعة ونجد أن أكثر العبارات موافقة هي العبارة (تأخذ إدارة الشركة جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج بالاعتبار) بوسط يساوي 4.21 أي بدرجة مرتفعة جدا، وأقلها موافقة هي العبارة (تركز الشركة على تكاليف المنتج في مرحلة التصميم والتخطيط) بوسط يساوي 3.87 أي بدرجة مرتفعة. وبصفة عامة ولدراسة الاتجاه العام لهذا المحور واختبار الفرضية الخاصة به تم اجراء اختبار ت لعينة واحدة، وكانت النتائج كما بالجدول رقم (4).

الجدول رقم (4) يبين نتائج اختبارات للمحور الأول

العدد	الوسط	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
39	4.0353	.40954	0.000

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد أن قيمة مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالنظر لقيمة الوسط نجده أكبر من 3 مما يدل أن الاتجاه العام لهذا المحور بأن درجة الموافقة مرتفعة، وبذلك يمكن القول إن (هناك إدارة جيدة للتكلفة من حيث التكلفة المستهدفة في المؤسسات الانتاجية).

المحور الثاني (تخفيض التكاليف):

تمت دراسة هذا المحور في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة لدراسة الفرضية التي تنص على (هناك إدارة جيدة للتكلفة من حيث تخفيض التكاليف في المؤسسات الانتاجية) وتم دراسة هذه الفرضية لكل فقرة من فقرات الاستبيان الخاصة بهذه الفرضية عن طريق التحليل الإحصائي المناسب وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS وكانت النتائج كما بالجدول رقم (5).

جدول رقم (5) يبين نتائج التحليل الإحصائي للمحور الثاني

الدرجة الموافقة	الانحراف المعياري	الوسط	موافق بشدة	مرتفعة			منخفضة		العبارة	
				بشدة	بدرجة	بدرجة	بدرجة	بدرجة		
مرتفعة جدا	1	0.63	4.38	18	18	3	0	0	ك	تقوم الشركة بتفادي الأخطاء والعيوب قبل عملية الانتاج
				46.2	46.2	7.7	0.0	0.0	%	
مرتفعة جدا	2	0.71	4.23	14	21	3	1	0	ك	يتم الرقابة على جميع الأقسام في الشركة مما يسهم في تقليل العدر وتحقيق المزيد من خفض التكاليف
				35.9	53.8	7.7	2.6	0.0	%	
مرتفعة	5	0.68	4.10	11	21	7	0	0	ك	يتم الرقابة على عناصر التكاليف لضمان كفاءة استخدام الموارد مما يسهم في تخفيض التكاليف
				28.2	53.8	17.9	0.0	0.0	%	
مرتفعة	7	0.79	3.82	5	26	4	4	0	ك	تقدم الشركة منتجا بأسعار تتوافق مع نوعية ذلك المنتج
				12.8	66.7	10.3	10.3	0.0	%	
مرتفعة	4	0.90	4.15	16	15	7	0	1	ك	اهتمام ادارة الشركة بالاحتفاظ بالعاملين اصحاب الكفاءة لتخفيض من حجم التكاليف
				41	38.5	17.9	0.0	2.6	%	

الدرجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط	موافق بشدة	موافق	لا يوافق	غير موافق	غير موافق بشدة	العبارة
مرتفعة	3	0.79	4.18	14	20	3	2	0	ك تدعم الشركة أنشطة الدراسة والتطوير باستمرار من أجل تقديم المنتج بأقل تكلفة
				35.9	51.3	7.7	5.1	0.0	%
مرتفعة	6	0.76	3.95	9	20	9	1	0	ك تعمل الادارة على استبعاد عناصر التكاليف التي لا تضيف قيمة للمستهلك وذلك لتخفيض تكاليف المنتج
				23.1	51.3	23.1	2.6	0.0	%
مرتفعة	8	0.81	3.77	7	18	12	2	0	ك تسعى الادارة إلى تقديم منتجات منخفضة التكاليف للمحافظة على حصتها السوقية
				17.9	46.2	30.8	5.1	0.0	%
مرتفعة	-	0.49	4.07	-	-	-	-	-	العام

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد درجة الموافقة لكل العبارات بهذا المحور مرتفعة ونجد أن أكثر العبارات موافقة هي العبارة (تقوم الشركة بتفادي الأخطاء والعيوب قبل عملية الانتاج) بوسط يساوي 4.38 أي بدرجة مرتفعة جداً، وأقلها موافقة هي العبارة (تسعى الادارة إلى تقديم منتجات منخفضة التكاليف للمحافظة على حصتها السوقية) بوسط يساوي 3.77 أي بدرجة مرتفعة. وبصفة عامة ولدراسة الاتجاه العام لهذا المحور واختبار الفرضية الخاصة به تم اجراء اختبار ت لعينة واحدة، وكانت النتائج كما بالجدول رقم (7).

الجدول رقم (7) يبين نتائج اختبار ت للمحور الثاني

العدد	الوسط	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
39	4.0737	.49231	0.000

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد أن قيمة مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالنظر لقيمة الوسط نجده أكبر من 3 مما يدل أن الاتجاه العام لهذا المحور بأن درجة الموافقة مرتفعة، وبذلك يمكن القول إن (هناك إدارة جيدة للتكلفة من حيث تخفيض التكاليف في المؤسسات الإنتاجية).

المحور الثالث (الجودة):

تمت دراسة هذا المحور في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة لدراسة الفرضية التي تنص على (هناك قدرة تنافسية جيدة من حيث الجودة في المؤسسات الإنتاجية) وتم دراسة هذه الفرضية لكل فقرة من فقرات الاستبيان

الخاصة بهذه الفرضية عن طريق التحليل الإحصائي المناسب وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS وكانت النتائج كما بالجدول رقم (8).

جدول رقم (8) يبين نتائج التحليل الإحصائي للمحور الثالث

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	العبرة
مرتفعة جدا	1	0.47	4.69	27	12	0	0	0	ك
				69.2	30.8	0.0	0.0	0.0	%
مرتفعة جدا	2	0.54	4.38	16	22	1	0	0	ك
				41	56.4	2.6	0.0	0.0	%
مرتفعة جدا	3	0.48	4.33	13	26	0	0	0	ك
				33.3	66.7	0.0	0.0	0.0	%
مرتفعة جدا	2	0.63	4.38	18	18	3	0	0	ك
				46.2	46.2	7.7	0.0	0.0	%
مرتفعة جدا	4	0.81	4.23	16	18	3	2	0	ك
				41	46.2	7.7	5.1	0.0	%
مرتفعة	7	0.72	3.72	5	19	14	1	0	ك
				12.8	48.7	35.9	2.6	0.0	%
مرتفعة	5	0.66	4.13	11	22	6	0	0	ك
				28.2	56.4	15.4	0.0	0.0	%
مرتفعة	6	0.87	3.92	11	16	10	2	0	ك
				28.2	41	25.6	5.1	0.0	%
مرتفعة جدا	-	0.39	4.22	-	-	-	-	-	العام

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد درجة الموافقة لكل العبارات بهذا المحور مرتفعة ونجد أن أكثر العبارات موافقة هي العبرة (تقوم الشركة بإجراء عمليات الرقابة على منتجاتها لضمان جودتها) بوسط يساوي 4.69 أي

بدرجة مرتفعة جدا، وأقلها موافقة هي العبارة (توجد آليات مناسبة تمكن المستهلك من الحصول على المعلومات الخاصة بهم في الوقت المناسب) بوسط يساوي 3.72 أي بدرجة مرتفعة. وبصفة عامة ولدراية الاتجاه العام لهذا المحور واختبار الفرضية الخاصة به تم اجراء اختبارات لعينة واحدة، وكانت النتائج كما بالجدول رقم (9).

الجدول رقم (9) يبين نتائج اختبارات للمحور الثالث

العدد	الوسط	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
39	4.2244	.39443	0.000

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد أن قيمة مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالنظر لقيمة الوسط نجده أكبر من 3 مما يدل أن الاتجاه العام لهذا المحور بأن درجة الموافقة مرتفعة، وبذلك يمكن القول إن (هناك قدرة تنافسية جيدة من حيث الجودة في المؤسسات الإنتاجية).

المحور الرابع (المرونة):

تمت دراسة هذا المحور في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة لدراسة الفرضية التي تنص على (هناك قدرة تنافسية جيدة من حيث المرونة في المؤسسات الإنتاجية) وتم دراسة هذه الفرضية لكل فقرة من فقرات الاستبيان الخاصة بهذه الفرضية عن طريق التحليل الإحصائي المناسب وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS وكانت النتائج كما بالجدول رقم (10).

جدول رقم (10) يبين نتائج التحليل الإحصائي للمحور الرابع

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	متوسط	موافق بشدة	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
تعمل الشركة على مواجهة الطلبات المتزايدة للزبائن باستمرار	ك	0	4.36	16	0.58	1	مرتفعة جدا
	%	0.0		41			
لدى الشركة القدرة على أن تدخل الأسواق الجديدة بشركة أكثر من غيرها	ك	0	4.08	10	0.70	6	مرتفعة
	%	0.0		25.6			
تعمل الشركة على تقديم منتجات جديدة في السوق	ك	0	4.13	12	0.73	4	مرتفعة
	%	0.0		30.8			
تلتزم الشركة بتوفير الموارد اللازمة في توظيف المعلومات الجديدة	ك	0	4.10	10	0.68	5	مرتفعة
	%	0.0		25.6			

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	ك	العبارة
مرتفعة جدا	2	0.75	4.26	16	18	4	1	0	ك	امتلاك الشركة موارد مرنة تمكنها من تطوير وتقديم وتسويق منتجاتها المختلفة
				41	46.2	10.3	2.6	0.0	%	
مرتفعة	3	0.72	4.18	14	18	7	0	0	ك	تعمل الشركة على الاستغلال الامثل لتعظيم الفائدة منها
				35.9	46.2	17.9	0.0	0.0	%	
مرتفعة	-	0.47	4.18	-	-	-	-	-	-	العام

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد درجة الموافقة لكل العبارات بهذا المحور مرتفعة ونجد أن أكثر العبارات موافقة هي العبارة (تعمل الشركة على مواجهة الطلبات المتزايدة للزبائن باستمرار) بوسط يساوي 4.36 أي بدرجة مرتفعة جدا، وأقلها موافقة هي العبارة (لدى الشركة القدرة على أن تدخل الأسواق الجديدة بشركة أكثر من غيرها) بوسط يساوي 4.08 أي بدرجة مرتفعة. وبصفة عامة ولدراسة الاتجاه العام لهذا المحور واختبار الفرضية الخاصة به تم اجراء اختبار ت لعينة واحدة، وكانت النتائج كما بالجدول رقم (11).

الجدول رقم (11) يبين نتائج اختبار ت للمحور الرابع

العدد	الوسط	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
39	4.1838	.46797	0.000

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد أن قيمة مستوى الدلالة أقل من 0.05 وبالنظر لقيمة الوسط بنجده أكبر من 3 مما يدل أن الاتجاه العام لهذا المحور بأن درجة الموافقة مرتفعة، وبذلك يمكن القول إن (هناك قدرة تنافسية جيدة من حيث المرونة في المؤسسات الانتاجية).

دور إدارة التكلفة في دعم القدرة التنافسية في المؤسسات الانتاجية:

تمت دراسة هذه الفرضية في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة وهي تنص على (يوجد دور لإدارة التكلفة في دعم القدرة التنافسية في المؤسسات الانتاجية) وقد تم استخدام أسلوب الارتباط لدراسة هذه الفرضية وتم استخدام برنامج SPSS لإجراء الحسابات وكانت النتائج كما بالجدول رقم (12).

من خلال النتائج الواردة بالجدول نجد أن جميع قيم مستوى الدلالة أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة دالة إحصائية بين متغيرات الدراسة. وبالنظر لقيم معامل الارتباط كانت موجبة فهذا يدل على وجود علاقة طردية بين المتغيرات وبذلك يمكن القول إنه (يوجد دور لإدارة التكلفة في دعم القدرة التنافسية في المؤسسات الانتاجية) وأنه كلما زاد تطوير إدارة التكلفة زادت القدرة التنافسية في المؤسسات الانتاجية.

جدول رقم (12) يبين قيم معامل الارتباط

إدارة التكلفة	تخفيض التكاليف	التكلفة المستهدفة		
.481**	.436**	.314	الارتباط	الجودة
.002	.006	0.05	الدلالة	
.502**	.458**	.323*	الارتباط	المرونة
.001	.003	.045	الدلالة	
.559**	.509**	.362*	الارتباط	القدرة التنافسية
.000	.001	.024	الدلالة	

الاستنتاجات:

من خلال اعداد الدراسة نستنتج الاتي.

- 1) اسلوب ادارة التكلفة يساعد الشركة في تحقيق استثمار جيد للموارد.
- 2) يساهم اسلوب ادارة التكلفة في تخفيض التكاليف وقله هدر المواد.
- 3) يساعد في تحقيق ربح مناسب للشركة مما يجعلها تحصل على حصة سوقية اكبر.
- 4) يجعل ادارة الشركة تقدم خدمات مميزة للزبائن.

التوصيات:

من خلال اعداد الدراسة نوصي الاتي.

- 1) تحديد الاسعار بشكل مناسب في ظل المنافسة السوقية.
- 2) وضع نظام فعال لفهم التكاليف المباشرة وغير المباشرة للشركة؛ مما يساعدها في زيادة حصتها السوقية.
- 3) اجراء دراسات للسوق بين فترة وأخرى لتتبع الاسعار.
- 4) دراسة البيئة الخارجية المنافسة في المناطق المجاورة للحصول على نقاط بيع افضل.

المراجع:

- ميساء محمود محمد. دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات، رسالة ماجستير جامعة الملك عبدالعزيز كلية الاقتصاد والادارة المملكة العربية السعودية. 2002م.
- سليمة غدير احمد تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الانتاجية المجلة الجزائرية للتنمية والاقتصاد العدد 03 لسنة 2015م.
- عادل بن عطاء الله. دور جودة نظم المعلومات في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة الاقتصادية اطروحة دكتوراه جامعة محمد خيضر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية الجزائر 2019م.
- اسماعيل محمد النحوي ونجاح ابو عزم اثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الانتاجية العاملة في مدينة مصراته. مجلة ساتل العلمية المحكمة العدد 37 لسنة 2024م.

- كرار محمد حسن دور اساليب ادارة التكلفة استراتيجيا في تدعيم الميزة التنافسية لمنظمات الاعمال مجلة المعهد العالي للدراسات النوعية مجلد 3 العدد 6 لسنة 2023م.
- سالم عبدالله اثر تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية كلية العلوم الادارية والمالية جامعة الريان مجلة الريان للعلوم التطبيقية المجلد 3 العدد 1 لسنة 2022م.
- عصام رماضنة استخدام التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية رسالة ماجستير جامعة محمد خيضر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية لسنة 2017م.
- رجال عبد الصمد اهمية نظام التكلفة المستهدفة في تعزيز تنافسية المؤسسة رسالة ماجستير جامعة بلحاج بوشعيب كلية العلوم الاقتصادية والتجارية لسنة 2024م.
- حنان العماري و ابراهيم الدنفور مدى توفر مقومات تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة بالمؤسسات الانتاجية اللبية. مجلة البحوث الاكاديمية لسنة 2019م.