

دور التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية

The role of target cost in achieving competitive advantage

كحول صورية

جامعة محمد خيضر-بسكرة- (الجزائر)، souraya.kahoul@univ-biskra.dz

تاريخ النشر: 2021/11/06

تاريخ القبول: 2021/11/04

تاريخ الاستلام: 2021/06/02

Abstract:

This study aims to highlight the role of target cost in achieving competitive advantage, as cost control has become a competitive weapon that ensures institutions stay in the market, especially in light of intense competition and market price fluctuations, while maintaining the quality of products required by customers.

The study concluded that setting the target selling price contains a feature that enables it to compete and reduce production costs in addition to ensuring the quality of products and thus achieving a competitive advantage.

Keywords: cost, target cost, competitive advantage.

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية، حيث أصبح التحكم في التكلفة سلاحا تنافسيا يضمن للمؤسسات البقاء في السوق خاصة في ظل المنافسة الشديدة وتقلبات أسعار السوق، مع المحافظة على جودة المنتجات المطلوبة من طرف الزبائن.

وقد توصلت الدراسة إلى أن تحديد سعر البيع المستهدف يحتوي على خاصية تمكنه من المنافسة وتخفيض تكاليف الإنتاج بالإضافة إلى ضمان جودة المنتجات وبالتالي تحقيق الميزة التنافسية.

الكلمات المفتاحية: التكلفة، التكلفة المستهدفة، الميزة التنافسية.

1. مقدمة:

نظرا للتطورات التكنولوجية والاقتصادية والعولمة وفي ظل المنافسة وجدت المؤسسات نفسها مجبرة على تقديم منتجات متجددة وذات جودة عالية من أجل ضمان بقائها في السوق وتحقيق ميزة تنافسية حيث تعد هذه الأخيرة غاية تسعى كل المؤسسات لاكتسابها ومقارنتها مع منافسيها وهذا بدوره يتطلب منها التحكم في تكاليفها من خلال تطبيق طرق وأساليب حديثة تمكنها من ذلك، حيث يعتبر أسلوب التكلفة المستهدفة من بين الأساليب الحديثة التي تقوم على تخفيض التكاليف والتحكم فيها مع مراعاة الجودة المطلوبة من أجل تلبية حاجات ورغبات الزبائن .

وعليه و من خلال ما سبق فقد حاولنا صياغة الإشكالية التالية:

" ما هو دور التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية؟ "

وسنحاول مناقشة هذه الإشكالية من خلال المحاور التالية:

أولاً: مفهوم التكلفة المستهدفة.

ثانياً: أسس الميزة التنافسية.

ثالثاً: فعالية التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية .

الفرضيات: تقوم الدراسة على الفرضيات التالية:

- يساهم التحكم في التكاليف في تحقيق الميزة التنافسية.
- لأسلوب التكلفة المستهدفة دور استراتيجي في الاستراتيجيات التنافسية.
- تستخدم التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق الميزة التنافسية.
- أهداف الدراسة:** يمكن تلخيص أهداف الدراسة في النقاط التالية:
- محاولة إبراز الدور الذي تلعبه التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية.
- إظهار أهمية التكلفة المستهدفة كأسلوب جديد يساعد على تحقيق الميزة التنافسية.
- الوقوف على أهمية التحكم في التكاليف وكيفية مساهمتها في تحقيق الميزة التنافسية .

منهج الدراسة: بهدف الإلمام والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع، تعتمد الدراسة بصورة أساسية **على المنهج الوصفي التحليلي** الذي يمكن من وصف وتحليل مختلف جوانب الموضوع بغرض التعرف على التكلفة المستهدفة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية.

2. مفهوم التكلفة المستهدفة.

1.2 تعريف التكلفة المستهدفة:

تعرف التكلفة المستهدفة بأنها: "نشاط يهدف إلى تحقيق تكاليف المنتجات الجديدة وفي نفس الوقت يضمن جودة المنتج وفي متطلبات المستهلك، وذلك عن طريق فحص كل الأفكار المحتملة من أجل تخفيض التكلفة مسبقاً في مرحلة التخطيط وتطوير المنتج." (عبد السميع و طيبة، 2010، صفحة 76)

كما تعرف بأنها: "نظام يبدأ بتصميم الخصائص المطلوبة للمنتج والسعر المناسب له، ثم يتم التحكم في أنشطة المشروع بما يساعد على الوصول إلى التكلفة المسموح بها التي تمكن المشروع من تحقيق أرباحه." (بلعجوز و عريوة، 2019، صفحة 104)

كما تعرف بأنها: "منهج إجرائي يعمل على تطوير الحد الأقصى للتكلفة المسموح بها لإنتاج المنتج المقترح والعمل على تحقيقها لإمكانية الوصول إلى هامش الربح المتوقع تحقيقه من وراء إنتاج ذلك المنتج." (بلعجوز و عريوة، 2019، صفحة 104)

وبذلك فأسلوب التكلفة المستهدفة يقوم على أن: (عبد السميع و طيبة، 2010، صفحة

(77)

التكلفة المسموح بها وهي التكلفة المستهدفة = سعر البيع المتوقع - الربح المرغوب فيه

وعليه فالتكلفة المستهدفة هي الفرق بين سعر البيع المستهدف والربح المتوقع.

2.2 خصائص التكلفة المستهدفة: يتطلب تطبيق التكلفة المستهدفة مجموعة من

- الخصائص من أهمها ما يلي: (عبد اللطيف، 2014، الصفحات 318, 319)
- يتحدد السعر المستهدف في مرحلة التخطيط للمنتج بناء على بيانات السوق.
- يتحدد هامش الربح المستهدف في مرحلة مبكرة من عملية تطوير المنتج الجديد وقبل البدء الفعلي في تصميم وتطوير المنتج.
- تحديد التكلفة المستهدفة قبل البدء في عملية تطوير المنتج الجديد.
- يتطلب تطبيق التكلفة المستهدفة تعاون بين كافة الوظائف في المؤسسة.

دور التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية

- يساعد توفير معلومات مفصلة عن التكاليف في عمليات خفض وترشيد التكاليف.
- مقارنة التكاليف الحالية لإنتاج المنتج الجديد مع التكلفة المستهدفة خلال نقاط مختلفة في عملية تطوير المنتج.
- نشر ثقافة عدم تخطي التكلفة المستهدفة.

2.3 أهمية وأهداف التكلفة المستهدفة:

تتمثل أهمية التكلفة المستهدفة فيما يلي: (المسعودي، 2010، صفحة 146)

- تعرف التكلفة المستهدفة سعر البيع على أساس السعر الذي يحدده الزبون للمنتج، وليس على أساس كلفة الإنتاج.
- تحليل التكاليف أثناء عملية الإنتاج وخاصة أثناء التنفيذ.
- تخفيض تكاليف الإنتاج دون أي خسائر في الجودة وذلك بحذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة.

- تحفيز كل المشتركين في العملية من أجل زيادة الربحية.
- أما بالنسبة لأهداف التكلفة المستهدفة فيمكن إيجازها كما يلي: (بلعجوز و عريوة، 2019، صفحة 108)

✓ تخفيض تكلفة الإنتاج أثناء مرحلة تخطيط وتطوير المنتج: وهي المرحلة التي تحمل أكبر جزء من التكاليف المحملة على إجمالي الإنتاج، وذلك من أجل تحقيق الربح المستهدف في ظل ظروف السوق.

✓ تحقيق التوازن بين المستويات التالية:

- الجودة: إذ لا يمكن الوصول إلى التكلفة المطلوبة على حساب جودة المنتج أو الخصائص والمواصفات المميزة له من وجهة نظر الزبون.
- الوقت: يساعد استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة على توفير الوقت، حيث يتم تفادي الوقت الضائع في محاولة تحديد كيفية تصنيع المنتج بعد تصميمه.
- السعر: وهو المحدد من قبل السوق الذي يعد لتحديد التكلفة المستهدفة.

✓ تحفيز مستخدم أسلوب التكلفة المستهدفة من أجل اختيار التصميم الذي يمكن من خلاله الوصول إلى الربح المستهدف لإنتاج المنتجات.

4.2 المبادئ الأساسية التي يقوم عليها أسلوب التكلفة المستهدفة: تتمثل فيما يلي: (المسعودي، 2010، الصفحات 164-165)

- السعر يقود لاحتساب التكاليف: بمعنى يتم تحديد السعر أولاً، ثم تكلفة المنتج المستهدفة.
- التركيز على الزبون: أي ينبغي الإصغاء إلى الزبون و أي المنتجات يفضل، وما هي الخصائص المرغوبة لديه، ولذلك تحتاج المؤسسة إلى بذل الجهود اللازمة للتغذية العكسية مع الزبون ثم تحديد المنتج الذي ينبغي أن يصمم على تلبية طلب الزبون وسببها بالسعر الذي يرغب الزبون بدفعه.
- التركيز على تصميم المنتج: تعد هندسة التصميم العنصر الأساسي في التكلفة المستهدفة، فالمهندسون ينبغي أن يصمموا المنتج من البداية على أساس انه يمكن أن ينتج بالتكلفة المستهدفة.
- التركيز على تصميم العملية: كما موضح في النقطة السابقة، فإن كل مظهر من مظاهر عملية الإنتاج ينبغي أن يختبر للتأكد من أن المنتج ينتج بأكفاً ما يمكن.
- فرق الوظائف المتعددة: بمعنى إشراك أشخاص ومن مختلف الوظائف في المؤسسة، بشكل رئيسي في عملية التكلفة المستهدفة، فضلاً عن أن فريق الوظائف المتعددة ليس مجموعة من المتخصصين يساهمون بخبرتهم ومن ثم يغادروا وإنما مسؤولين عن كامل المنتج.
- تكاليف دورة حياة المنتج: ينبغي الحذر في جميع تكاليف دورة حياة المنتج، والتي تتضمن تخطيط المنتج وفكرة التصميم، والتصميم المبدئي، والتصميم التفصيلي، والاختبار، والإنتاج، والتوزيع، وخدمة الزبون.
- تكاليف سلسلة القيمة: في بعض الأحيان تكون التكلفة المتوقعة للمنتج الجديد أعلى من التكلفة المستهدفة، إذ تبذل الجهود لحذف التكاليف التي لا تضيف قيمة لتخفيض التكلفة المتوقعة.

5.2 خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة:

- يمكن تلخيص خطوات تطبيق عملية التكلفة المستهدفة كما يلي: (عبد اللطيف، 2014، الصفحات 152-155)
- (1) تقدير سعر السوق وحجم المبيعات.
 - (2) تحديد الربح المستهدف.
 - (3) تحديد التكلفة المستهدفة.
 - (4) باستخدام هندسة القيمة يتم تقدير التكلفة.
 - (5) مقارنة التكلفة المستهدفة مع تقدير التكلفة.
 - (6) إذا كانت التكلفة المستهدفة تساوي أو تقل عن التكلفة المقدرة فيتم اتخاذ قرار البدء في التصنيع.
 - (7) أما إذا كانت التكلفة المستهدفة أكبر من التكلفة المقدرة فيتم مبدئياً رفض هذا المنتج ولا يتم اتخاذ قرار البدء في تصنيعه، وقد يتم إعادة دراسة عملية تصنيعه في ظل اعتبارات أخرى أو يتم رفض فكرة تصنيعه تماماً.

6.2 العوامل المؤثرة في التكلفة المستهدفة: هناك العديد من العوامل التي تؤثر على التكلفة المستهدفة ويمكن خصرها في ثلاثة أنواع من العوامل كما يلي: (عبد اللطيف، 2014، صفحة 354)

- ✓ عوامل تؤثر في عملية تحديد التكلفة على أساس السوق.
- ✓ عوامل تؤثر في تحديد التكلفة المستهدفة على مستوى وحدة المنتج.
- ✓ عوامل تؤثر في التكلفة المستهدفة على مستوى مكونات المنتج.

7.2 تقييم أسلوب التكلفة المستهدفة:

- المظاهر المميزة لأسلوب التكلفة المستهدفة: هناك مجموعة من المظاهر المميزة لأسلوب التكلفة المستهدفة تتمثل فيما يلي: (المسعودي، 2010، الصفحات 149-150)
- ✓ تساعد التكلفة المستهدفة على توجيه العاملين.
 - ✓ تشجع التكلفة المستهدفة التصميم لغرض التصنيع.

- ✓ تساعد التكلفة المستهدفة على إدارة تكلفة دورة الحياة.
 - ✓ فهم متطلبات التكلفة المستهدفة يتطلب المعرفة السوقية.
 - ✓ تتطلب التكلفة المستهدفة معلومات تكلفة مفصلة عن تكلفة النشاطات البديلة.
 - ✓ تتطلب التكلفة المستهدفة التنسيق.
 - ✓ تخفض التكلفة المستهدفة وقت تقديم منتجات جديدة.
- الأفكار الأساسية لأسلوب التكلفة المستهدفة: وتتجسد كما يلي: (عبد السميع و طيبة، 2010، صفحة 85)

- تحديد التكلفة المبني على سعر البيع.
- خفض التكاليف أثناء مرحلة الإعداد والتخطيط للإنتاج وليس أثناء التشغيل.
- إعداد رؤية (vision) للمؤسسة بالمضمون العام والهدف من وراء خفض التكلفة وإيصالها للمشرفين على متابعة وتنفيذ التكلفة ليصبح لديهم رسالة (mission) بالمضمون الذي يعملون من أجله وحث العاملين على تبني نفس الرسالة طبقاً لرؤية المؤسسة وبما يحقق منفعة متبادلة (استمرار المؤسسة = احتفاظ العامل بوظيفته)

- صعوبات تطبيق التكلفة المستهدفة: هناك بعض الصعوبات التي تواجه أسلوب التكلفة المستهدفة ويمكن إدراجها كما يلي: (بلعجوز و عريوة، 2019، الصفحات 115-116)
- ◀ الصراع التنظيمي، أي أن اختلاف الأهداف التي يسعى كل قسم إلى تحقيقها قد تؤدي إلى صعوبة في نجاح أسلوب التكلفة المستهدفة ما لم يتم التنسيق بين هذه الأهداف.
 - ◀ يحتاج تطبيق هذا الأسلوب إلى تكاليف لتطوير وتجربة المنتج وهي تكاليف اختيارية ولهذا يصعب إدخال مثل هذه التكاليف في تحديد التكلفة المستهدفة لأن علاقة المدخلات بالمخرجات في هذه التكاليف غير واضحة.
 - ◀ تحتاج أنشطة التكلفة المستهدفة إلى ساعات عمل طويلة وفي نفس الوقت يجب أن تكون فترات تطوير المنتج قصيرة مما يؤدي إلى ضغط على فريق العمل.
 - ◀ يجب دراسة التكلفة والعائد قبل اتخاذ قرار استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة.

◀ التقلبات السوقية حيث يرتبط مفهوم التكلفة المستهدفة بالسوق الذي تعمل فيه المؤسسة، فحدوث تقلبات سوقية سريعة يعني فشل التكلفة المستهدفة وتحقيق رغبات المستهلك.

◀ يصعب تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في بعض الصناعات مثل صناعة الأدوية، حيث تكون المكونات محكومة بعوامل طبية وصحية وأخرى قانونية.

3.أسس الميزة التنافسية

1.3 تعريف الميزة التنافسية:

- عرفها بورتر على أنها: "القيمة التي تخلقها المؤسسة لزيائنها، إما مادية كالأسعار الأقل لسلعة تنتج من كافة المنافسين في القطاع، أو تقديم منافع منفردة في المنتج تعوض الزيادة السعرية المفروضة." (كافي، 2017، صفحة 210)

- كما تعرف على أنها: "العملية التي يكافح فيها كيان ما للتفوق على آخر، وهذا الكيان يمكن أن يكون شخصا أو مؤسسة أو دولة، والهدف هو الفوز، ولكي تكون المؤسسة منافسة، عليها أن توفر عدة عوامل مثل القدرة والرغبة في الفوز والولاء أو الالتزام وتوفير الموارد المحددة." (سويسبي و الخفاجي ، 2014 ، صفحة 70)

- وتعرف أيضا بأنها: "المهارة أو التقنية أو المورد المتميز الذي يتيح للمؤسسة إنتاج قيم ومنافع للملاء تزيد عما يقدمه لهم المنافسون الآخرون." (العسيري، 2013، صفحة 24)
من خلال ما سبق نستنتج بأن الميزة التنافسية هي تلك الخصائص والمميزات التي تمتلكها المؤسسة وتفوقها عن غيرها من المنافسين، كما تتجسد في الصفات والسمات التي تساعد على تحقيق التميز والتفرد عن غيرها من المنافسين.

2.3 أهمية الميزة التنافسية: تتمثل أهمية الميزة التنافسية فيما يلي: (نجيب، 2011، صفحة 68)

• تعطي الميزة التنافسية مؤشرا قويا للمؤسسات لإحكام سيطرتها على قطاع السوق (الحصة السوقية) كبر من منافسيها، بمعنى سيطرة المؤسسة على عدد أكبر من الزبائن مقارنة بالمنافسين.

- تعتبر الميزة التنافسية سلاحا قويا تعتمد المؤسسة لمواجهة تحديات المؤسسات المنافسة، أي قيام المؤسسة بتنمية معرفتها التنافسية وقدراتها على تلبية احتياجات الزبائن.
- تعد الميزة التنافسية معيارا مهما لنجاح المؤسسات تميزها عن غيرها من المؤسسات الأخرى من حيث إيجاد نماذج مميزة جديدة، يصعب على المنافسين تقليدها.
- أبرز المؤسسات الحديثة تعتمد على التكنولوجيا لتحقيق الميزة التنافسية من أجل البقاء والاستمرار، بمعنى مراقبة التطورات التكنولوجية والاستفادة منها والتي بدورها تنعكس على جودة الخدمة ونوعيتها.

3.3 أنواع الميزة التنافسية ومحدداتها: هناك نوعين رئيسيين للميزة التنافسية هما: التكلفة الأقل وتمايز أو تمييز المنتج، كما يضيف بورتر نوع آخر هو التمايز المركز ويمكن إيجازها فيما يلي: (كافي، 2017، الصفحات 215-216)

- ◀ التكلفة الأقل: نقصد بها قدرة المؤسسة على تصميم وتصنيع وتسويق منتج أقل تكلفة بالمقارنة مع المؤسسات المنافسة، مما يؤدي في النهاية إلى تحقيق عوائد أكبر، ولتحقيق هذه الميزة لابد من فهم الأنشطة الحرجة في سلسلة القيمة للمؤسسة التي تعد مصدرا هاما لميزة التكلفة.
 - ◀ تميز المنتج: معناه قدرة المؤسسة على تقديم منتج متميزا وفريدا وله قيمة مرتفعة من وجهة نظر المستهلك، وعليه فمن الضروري فهم المصادر المحتملة لتمييز المنتج من خلال نظر المستهلك، وعليه فمن الضروري فهم المصادر المحتملة لتمييز المنتج من خلال أنشطة سلسلة القيمة وتوظيف قدرات وكفاءات المؤسسة لتحقيق جوانب التميز.
 - ◀ التمايز المركز: وتعمي التركيز على سلعة معينة أو سوق معين بعينه إلى التركيز على شريحة معينة من المجتمع.
- بالإضافة إلى ذلك هناك أنواع عديدة للميزة التنافسية كالكلفة، النوعية، المرونة، التسليم، الإبداع، الاعتمادية، الإسناد، السمعة، التصميم، الوقت، المرونة، التحالفات والتكنولوجيا.

أما بالنسبة لمحددات الميزة التنافسية فإنها تتحدد من خلال متغيرين هما: حجم الميزة التنافسية ونطاق التنافس، في حين يرى بورتر Porter أن خمسة قوى مؤثرة في بيئة المنافسة ويمكن اعتبارها من المحددات لها وقد أطلق عليها اسم Porter's Five-Force Model ويشمل ما يلي: (كافي، 2017، صفحة 216)

- شدة المنافسة في السوق
- قوة مساومة العملاء.
- قوة مساومة الموردين.
- تهديدات دخول منافسين جدد.
- تهديدات المنتجات البديلة.

وحسب هذا المنظور فإن أي زيادة في قوة أي من هذه العوامل فإنها حتما ستؤدي إلى قصور كبير في قوة المؤسسة للتعامل معها وتحقيق الربحية التي تسعى إليها، كما أنه مع مرور الوقت وزيادة وتيرة التطورات وحدة المنافسة سوف تتغير قوة هذه العوامل مما سوف يترك أثرا كبيرا ومباشرا مع القدرة التنافسية للمؤسسة.

4.3 أبعاد الميزة التنافسية: إن أكثر الأبعاد المستخدمة هي أبعاد العالم Porter وسنحاول فيما يلي عرض أهم أبعاد الميزة التنافسية كما يلي: (سويسي و الخفاجي ، 2014 ، الصفحات 71-73)

- ◀ التكلفة: لا بد على المؤسسات أن تراعي الحل الوسط بين التكلفة وما تقدمه من خصائص للسلع والخدمات. فأغلب المؤسسات تسعى إلى تخفيض التكلفة وتطبق المراقبة المستمرة على المواد الخام وتحقق مستويات أعلى من الإنتاجية.
- ◀ الجودة: حيث يمكن أن تتحقق الجودة من خلال إدخال سمات فريدة على المنتجات التي تقدمها سواء كانت سلع أو خدمات وذلك لتعزيز جاذبيتها التنافسية.
- ◀ وقت الدخول للسوق: يعتبر عامل الوقت ميزة تنافسية للمؤسسات فيما بينها، باعتبار وقت التسليم هو مصدر للميزة التنافسية، كما يعد الوقت مقياسا للالتزام بين المؤسسة والزبائن، إضافة إلى ذلك الوقت يعتبر مؤشرا لتطوير المنتجات.

- ◀ اعتمادية توصيل المنتج: تسعى عدة مؤسسات إلى تقديم خدمات ما بعد البيع والتي تتجسد في اعتمادية توصيل المنتج أو الخدمة إلى الزبائن، إذ تعتبر هذه الأخيرة شكلا من أشكال التمايز وبعدا تنافسيا حيث ينشأ عن اعتمادية وصول المنتجات إلى أصحابها سليمة قدر عال من الموثوقية.
- ◀ إبداع المنتج: تقوم المؤسسات بتطوير منتجاتها حتى تتلاءم مع رغبات زبائنها أو تقديم منتجات ذات خصائص فريدة عن منافسها في السوق، حيث تحمل خصائص مميزة.

كما أن هناك أبعاد أخرى للميزة التنافسية تتمثل في: (كافي، 2017، صفحة 217)

- الكفاءة المتفوقة
- السرعة المتفوقة
- الجودة المتفوقة
- الإبداع المتفوق
- المرونة المتفوقة
- الاستجابة المتفوقة لرغبات الزبائن

5.3 مصادر الميزة التنافسية: تتمثل مصادر الميزة التنافسية فيما يلي: (نجيب، 2011، الصفحات 71-73)

- انخفاض التكاليف: حيث تتنافس المؤسسات على تقديم منتجات بأسعار مغرية.
- الخدمة: بعض المؤسسات تقدم خدمات مميزة وذات خصائص عالية، لا يمكن للمؤسسات المماثلة مجاراتها.
- التركيز: بحيث تقوم المؤسسة بالتوجه نحو هدف سوقي معين وتركز جهودها في تحقيق الميزة التنافسية من خلال تلك السوق.
- التكنولوجيا: استخدام وسائل متطورة ذات أداء عالي يؤدي حتما إلى تطوير مستويات مرتفعة في الأداء العالي للمؤسسة، بحيث لا تستطيع المؤسسات المنافسة مجاراتها بتقديم خدماتهم.
- الجودة: تسعى جل المؤسسات إلى تقديم خدمات ذات جودة عالية لا يمكن للمؤسسات المنافسة تقليدها.

دور التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية

- النمو: قدرة المؤسسة على التوسع والنمو في تقديم خدمات إلى أسواق جديدة، الأمر الذي ينعكس على الخطة السوقية، وهي أحد عوامل التفوق التنافسي.
 - الوقت والتسليم: يعتبر الوقت والتسليم مصدرا مهما لتحقيق الميزة التنافسية وخاصة عند تقديم خدمات جديدة إلى الأسواق، حيث الوقت يلعب دورا هاما في السوق.
 - ثقافة المنظمة: أساليب القيادة والدورات التدريبية واستقطاب العاملين في المؤسسة تعد مصدرا من مصادر تحقيق الميزة التنافسية.
 - الموقع الجغرافي: تعطي المؤسسة أهمية كبيرة للموقع الجغرافي لأنه مصدرا مهما للميزة التنافسية.
 - القنوات التسويقية: الميزة التي تختارها بعض المؤسسات تعتبر مهمة لتمييزها عن باقي المؤسسات، إذ يصعب على الداخلين الجدد إيجاد منافذ تسويقية لخدماتهم.
 - السمعة والمكانة الذهنية: كثير من الزبائن يفضلون استخدام خدمات ذات سمعة جيدة ولها مكانة ذهنية في ذهن الزبون، وتعتبر مصدرا مهما للميزة التنافسية.
 - خبرة المؤسسات: الطويلة في الإنتاج والتسويق والتمويل بحيث تؤدي إلى تحقيق الميزة التنافسية.
 - مرونة تصميم الخدمات: المرونة العالية في تصميم الخدمات تجعل المؤسسة أكثر قدرة على تصنيع مكونات تفوق المؤسسات المميزة، وبالتالي تصنيع خدمات جديدة حسب حاجات ورغبات الزبائن والتي تحقق ميزة تنافسية.
- كما أن مصادر الميزة التنافسية تتحقق من خلال:
- ✓ المدخلات: وهي مجموعة من العناصر والإجراءات التي تؤثر على الميزة التنافسية وديمومة استمرار المزايا التنافسية في المؤسسة، وتتمثل في الموجودات الرأسمالية والمالية والموارد البشرية، بحيث تصبح الموجودات ذات قوة قوية تمكن المؤسسات من اكتساب ميزة تنافسية من خلال خلق قيمة بشكل أفضل من المنافسين.
 - ✓ العمليات: تتمثل في الأنشطة والفعاليات والعمليات التي تتم داخل المؤسسة لتحويل المدخلات إلى عمليات ثم إلى مخرجات من سلع وخدمات بما يتحقق التفوق في السوق التي تعمل فيها وبالتالي وجود علاقة ارتباط قوية بين العمليات والميزة

التنافسية ولا جدوى من امتلاك المؤسسة لمدخلات فقط لتحقيق الميزة التنافسية بل مشروطة بوجود أنشطة العمليات التي تقود إلى تحقيق الميزة التنافسية.

4- فعالية التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية

1.4 الدور الاستراتيجي لأسلوب التكلفة المستهدفة في الاستراتيجيات التنافسية.

يعتبر أسلوب التكلفة المستهدفة من الأدوات الإستراتيجية التي تساعد في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات ويكون ذلك من خلال اعتماد إحدى الاستراتيجيات التالية:

(1) إستراتيجية قيادة التكلفة: تعرف هذه الإستراتيجية على أنها: "مجموعة متكاملة من الإجراءات المتخذة لإنتاج سلع وخدمات ذات قيمة ومقبولة لدى الزبائن بأقل التكاليف بالنسبة لأولئك المنافسين". (جرموني، 2015/2014، صفحة 82) أي أن هذه الإستراتيجية تتمثل في تبني وتنفيذ واكتساب ميزة تنافسية من خلال التكلفة المنخفضة وذلك وفقاً لتطبيق لأسلوب التكلفة المستهدفة التي يتم تطبيقها في مرحلة التخطيط والتصميم للمنتجات والخدمات. (زرور، كردودي، و ضيف، 2017، صفحة 408). فأغلب المؤسسات المتميزة تسعى لتخفيض التكلفة مقارنة مع منافسيها دون المساس بجودة المنتجات والخدمات المقدمة.

(2) إستراتيجية التميز: تستند هذه الإستراتيجية على تقديم منتجات متميزة ومتفردة عن تلك التي تقدمها المؤسسات المنافسة بإقناع المستهلك بتميز هذا المنتج وتعزيز الصورة الذهنية له، وذلك من خلال توفير مجموعة من المميزات والخصائص كالجودة العالية، خدمة الزبون، التصميم، الابتكار، إدخال تكنولوجيات جديدة، التسويق الجيد. (جرموني، 2015/2014، صفحة 84) ويمكن لأسلوب التكلفة المستهدفة من تحقيق هذه الإستراتيجية أثناء مرحلة التنفيذ من خلال تخفيض والتحكم في التكلفة مع مراعاة هدف تحقيق الجودة وتلبية رغبات الزبائن. (زرور، كردودي، و ضيف، 2017، صفحة 409)

(3) إستراتيجية التركيز: وتعني التركيز على سلعة معينة أو سوق معين بعينه كالتركيز على تسريحة معينة من المجتمع (كافي، 2017، صفحة 216) أو قطاع معين من أجل التحكم في التكلفة والتميز، وتهتم هذه الإستراتيجية بخدمات ومنتجات ذات مواصفات خاصة

وبجودة عالية، ويساعد ذلك في تحقيق ميزة تنافسية بأقصى درجة من الكفاءة التي تضمن للمؤسسة البقاء والاستمرار في السوق. (زرور، كردودي، و ضيف، 2017، صفحة 409)

2.4 التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق الميزة التنافسية:

ويكون ذلك من خلال ثلاثة اتجاهات، وهذا ما أكده Feil Kim وهي كما يلي: (زرور، كردودي، و ضيف، 2017، الصفحات 406-408)

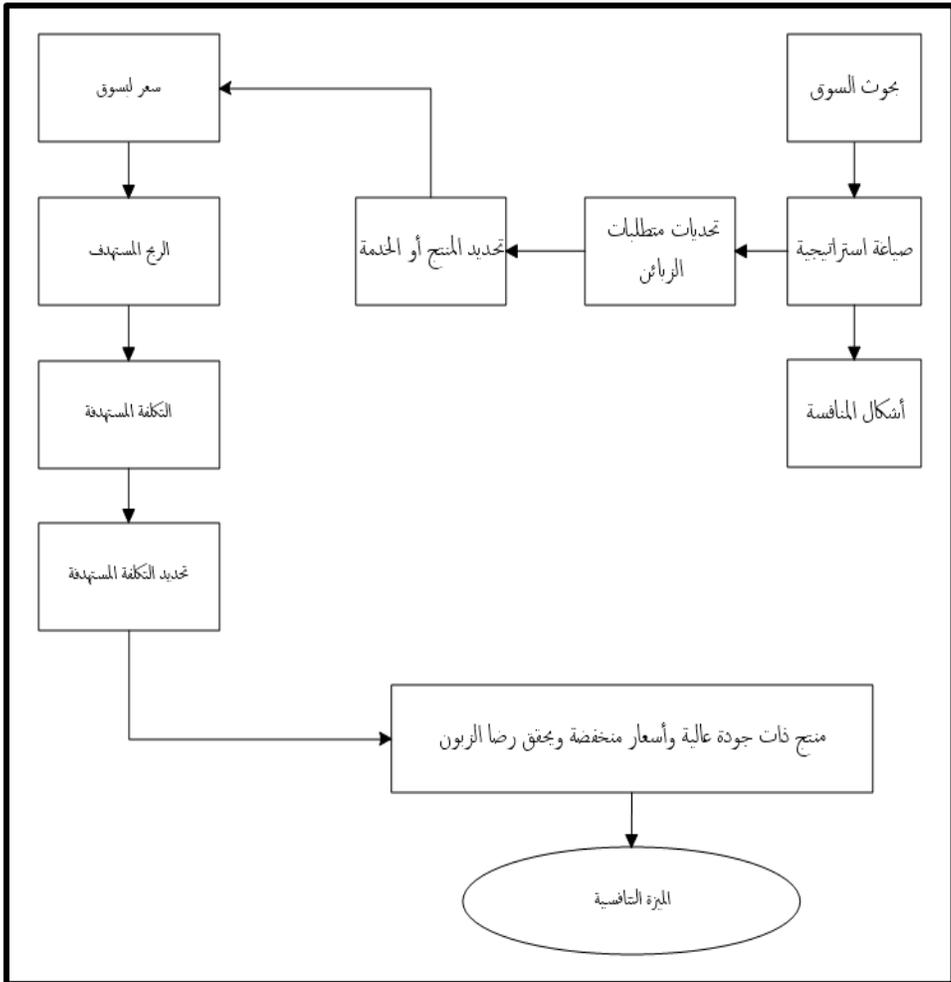
1- التكيف وفقا لمتطلبات السوق: أي أن الهدف من تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة هو التكيف مع الحالية التنافسية التي توجه المؤسسة حيث تتميز بيئة الأعمال المعاصرة بشدة المنافسة مما يستوجب عليها ظهور منتجات ذات جودة عالية وبأسعار منخفضة ومن أجل المنافسة والبقاء في السوق يستوجب على المؤسسة القيام بإعداد عمليات البحث والتطوير وتصميم المنتجات بالشكل الذي يحقق استجابة لرغبات ومتطلبات الزبون في المنتج وضمن تسويق المنتج بالوقت المناسب وبالسعر المستهدف الذي ينبغي أن يقل عن معدل أسعار المنتجات المنافسة ويحقق هامش ربح مرغوب، والأساس في ذلك هو بناء ميزة تنافسية غير قابلة للتقليد بوقت قصير وتساهم بقوة في تعزيز المركز التنافسي للمؤسسة.

2- التكيف وفقا لمتطلبات التقدم التكنولوجي: إن الاستجابة والتكيف وفقا لمتطلبات الابتكارات التكنولوجية يساهم بتقديم تصاميم منتجات جديدة تتسم بالحدثة والبساطة وانخفاض تكاليف الإنتاج، مما يعكس بصورة إيجابية على أسعار البيع، وإن هذه الاستجابة ستمكن المؤسسة من تحقيق عوامل النجاح الحاسمة بمستوى فاعلية وكفاءة متميزين على المؤسسات الأخرى المنافسة وبذلك تحقيق الميزة التنافسية.

3- التكيف وفقا لمتطلبات وظيفة المنتج: إن التطورات الكبيرة الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة فرضت على المؤسسات التكيف مع متطلبات جديدة تتعلق بالخصائص والوظائف التي يؤديها المنتج، وذلك من حيث عدد الوظائف وكفاءتها، فالزبون يرغب في منتج متعدد الوظائف وذات كفاية عالية في الأداء وبأسعار منخفضة. لذا إن تطبيق التكلفة المستهدفة يساعد في التكيف مع هذه المتطلبات وبالشكل الذي يحقق لها ميزة تنافسية.

وبناء على ذلك ينبغي أن تبدأ المؤسسة بتخطيط وتصميم التكلفة المستهدفة لكل خاصية من الخصائص المكونة لأجزاء المنتج على أساس متوسط أسعار بيع المنتجات المنافسة في السوق. والشكل التالي يوضح تحديد التكلفة المستهدفة بالشكل الذي يحقق الميزة التنافسية.

الشكل رقم 01: تحديد التكلفة المستهدفة بالشكل الذي يحقق الميزة التنافسية



المصدر: . (زعرور، كردودي، و ضيف، 2017، صفحة 407)

من خلال الشكل أعلاه يتبين أن الهدف الرئيسي من تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة هو إنتاج منتجات ذات تكلفة منخفضة وتحقق إشباع أفضل للزبون. إن هذين العاملين من العوامل التي يمكن أن تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بتحقيق الميزة التنافسية.

ومن خلال ما سبق يمكن أن نستنتج أن التكلفة المستهدفة هي أداة لتحقيق الميزة التنافسية وذلك من خلال:

- ✓ زيادة رضا الزبون أي من خلال التركيز في عملية التصميم وعلى تحقيق قيمة مدركة للزبون.
- ✓ تخفيض التكاليف من خلال تصميم منتجات بمواصفات ذات فاعلية وكفاية عالية.
- ✓ تخفيض إجمالي الوقت المطلوب لتحسين المنتج يكون من خلال التحسين والتنسيق في تصميم المنتجات، التصنيع، وإدارة التسويق.
- ✓ 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.

5. خاتمة:

حاولت هذه الدراسة هذه الدراسة تسليط الضوء على دور التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية حيث تناولت أسلوباً حديثاً من أساليب محاسبة التكاليف وهو أسلوب التكلفة المستهدفة وفعاليتها في تحقيق الميزة التنافسية وذلك من خلال إنتاج منتجات ذات جودة عالية وبتكاليف منخفضة وبأسعار تنافسية تضمن لها البقاء في السوق وبالتالي تحقيق الميزة التنافسية.

وعليه فإن التكلفة المستهدفة تعتبر الركيزة الأساسية في تحقيق الميزة التنافسية وهذا ما تم التوصل إليه من خلال النتائج التالية :

- 1- استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تخفيض التكاليف وتحقيق الميزة التنافسية.
- 2- الضغط التنافسي الذي تعيشه المؤسسات أجبرها على البحث عن أساليب جديدة للتحكم في تكاليفها.
- 3- تعتبر التكلفة المستهدفة أسلوبا جديدا يمكن المؤسسات من تحقيق الأرباح وتحقيق الميزة التنافسية.
- 4- أصبح التحكم في التكاليف سلاحا تنافسيا تسعى كل المؤسسات لاكتسابه.
- 5- لأسلوب التكلفة المستهدفة دور استراتيجي ومهم في الإستراتيجية التنافسية.
- 6- تعتبر التكلفة أداة تنافسية هامة إذا تم التحكم فيها.

الإقتراحات: من خلال هذه الدراسة يمكننا وضع التوصيات التالية:

- توعية العمال وأصحاب المؤسسات بضرورة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة لتحقيق أكبر قدر من الأرباح وكسب ميزة تنافسية.
- إعداد دورات تدريبية وتكوينية لتبسيط أسلوب التكلفة المستهدفة من أجل تطبيقه على أرض الواقع.

6. قائمة المراجع:

1. أسماء جرموني. (2014/2015). دور محاسبة التكاليف البيئية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة الصناعية دراسة حالة مؤسسة اسمنت بسطيف خلال الفترة 2003/2013. أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية. جامعة محمد خيضر بسكرة.
2. حسين بلعجوز، و محاد عريوة. (2019). المحاسبة الإدارية الاستراتيجية. مصر: جامعة الدول العربية.
3. حيدر علي المسعودي. (2010). إدارة تكاليف الجودة استراتيجيا. عمان، الأردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.

4. خالد حسين سعيد العسيري. (2013). *استراتيجية استقطاب الكفاءات الأكاديمية لتحقيق الميزة التنافسية*. (جامعة الدول العربية، المحرر) مصر: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
5. عزالدين علي سويبي، و نعمة عباس الخفاجي . (2014). *الميزة التنافسية وفق منظور استراتيجيات التغيير التنظيمي*. الأردن: دار الأيام للنشر والتوزيع.
6. محمد عبد السميع، و أحمد طيبة. (2010). *الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية*. الأردن: دار جليس الزمان للنشر والتوزيع.
7. مروان محمد نجيب. (2011). *دور المزيج التسويقي السياحي في تحقيق الميزة التنافسية*. (دار شتات للنشر والبرمجيات، المحرر) مصر: دار الكتب القانونية.
8. مصطفى يوسف كافي. (2017). *اقتصاد المعرفة وانعكاساته في تحقيق الميزة التنافسية للبنوك*. (ألفا للوثائق نشر واستيراد وتوزيع الكتب، المحرر) الجزائر.
9. ناصر نورالدين عبد اللطيف. (2014). *دراسات في المحاسبة الإدارية الاستراتيجية*. الاسكندرية، مصر: الدار الجامعية.
10. نعيمة زعور، سهام كردودي، و أحمد ضيف. (جوان، 2017). *التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق الميزة التنافسية*. مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية العدد 01.