



قوائم المحتويات متاحة على ASJP المنصة الجزائرية للمجلات العلمية  
الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية  
الصفحة الرئيسية للمجلة: [www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/552](http://www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/552)



## مساهمة التكامل بين أسلوبى التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة المنتجات دراسة حالة شركة «تشرين حليب» ببجاية

### *Contribution of integration between target cost and value analysis methods in reducing the cost price of products Case Study of «TCHIN LAIT» company in Bejaia*

د. امحمد بن البار<sup>1\*</sup>، د. مهني بوريش<sup>2</sup>  
<sup>1</sup>جامعة محمد بوضياف المسيلتي، الجزائر  
<sup>2</sup>جامعة محمد بوضياف المسيلتي، الجزائر

#### Key words:

Cost price,  
Target cost,  
Value analysis.

#### Abstract

This research aims to highlight the contribution of the integration between the target cost and value analysis methods to achieve the real reduction of the cost of products, by applying to one of the Algerian companies specialized in the field of (UHT) milk manufacturing and distribution; which is «TCHIN LAIT» company in Bejaia, operating under the brand of «CANDIA». The used method descriptive analytical in the research, it reaches the following results: This research concludes that the application of the target cost method contributes to identify the cost gap, , so that the company under study was able to address the gap between the target cost and the real cost and achieve a positive gap equivalent to a reduction of 12% The cost of the product, which is considered a very significant percentage, we see its obvious impact on the final cost price of the unit produced and then on the sale price while maintaining the quality of the product.

#### ملخص

#### معلومات المقال

تاريخ المقال:

الإرسال: 2020-04-25

القبول: 2020-11-12

#### الكلمات المفتاحية:

سعر التكلفة،

التكلفة المستهدفة،

تحليل القيمة.

يهدف هذا البحث إلى إبراز مدى مساهمة التكامل بين أسلوبى التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تحقيق التخفيض الحقيقي لسعر تكلفة المنتجات، وذلك بالتطبيق على إحدى الشركات الجزائرية المتخصصة في مجال تصنيع وتوزيع الحليب المعقم بدرجة حرارة جد عالية وهي شركة «تشرين حليب» ببجاية التي تعمل تحت علامة «كانديا». وتم استخدام المنهج التحليلي الوصفي في البحث، وتوصل إلى النتائج التالية: أن أسلوبى التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة يعملان على تخفيض التكاليف قبل حدوثها أي أثناء مرحلة التصميم لصعوبة التأثير على التكلفة بعد حدوثها، وأن التخفيض الحقيقي يمكن تحقيقه في مرحلة تخطيط وتصميم المنتج، كما أن تطبيق أسلوبى التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة يساهم مساهمة فعالة في تحقيق تخفيض تكلفة المنتج محل الدراسة، إذ أن أسلوب التكلفة المستهدفة يساهم في تحديد فجوة التكلفة بينما تطبيق أسلوب تحليل القيمة يساهم في امتصاص هذه الفجوة، بحيث تمكنت الشركة محل الدراسة من معالجة الفجوة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الفعلية وتحقيق فجوة إيجابية بما يعادل تخفيض قدره 12% من سعر تكلفة المنتج، والتي تعد نسبة جد معتبرة نلمس تأثيرها الواضح على سعر التكلفة النهائي للوحدة المنتجة ومن ثم على سعر بيعها وذلك مع المحافظة على جودة المنتج.

## 1. مقدمة

خلال الدراسات والبحوث والكتب ذات العلاقة بموضوع البحث كي يتم تناوله من زوايا متعددة وذلك في جانبه النظري، ومن خلال الاطلاع على الكشوف المالية وحساب النتائج وميزان المراجعة وكذا وثيقة منهجية تحديد سعر التكلفة بالمؤسسة محل الدراسة في جانبه التطبيقي، بالإضافة إلى اعتماد منهج دراسة حالة أين يتم إسقاط الجزء النظري على شركة «TCHIN LAIT» ببجاية خلال السنة المالية 2018، بحيث تمت الاستعانة بالمقابلات الشخصية مع الأطراف القائمة على إعداد مختلف هذه الوثائق والمشرفين عليهم، أضف إلى ذلك اعتماد المنهج التحليلي للوصول إلى الاستنتاجات والتوصيات.

2. الإطار النظري لأسلوب التكلفة المستهدفة: تعتبر التكلفة المستهدفة من أهم أدوات إدارة التكلفة التي تبحث في إمكانية تخفيض التكلفة خلال تصميم المنتجات مع الحفاظ على الجودة وتحقيق الربحية، فهي تعمل على تغيير تفكير المسيرين فيما يخص العلاقة بين التكلفة وسعر البيع والربحية، فالأسعار تحدد التكاليف في التكلفة المستهدفة عكس التسعير على أساس التكلفة التي تكون فيها التكاليف هي التي تحدد الأسعار.

1.2. مفهوم التكلفة المستهدفة: يقصد بالتكلفة المستهدفة تلك التكلفة المحددة مقدماً في مرحلة تصميم وتطوير المنتج والتي يجب أن لا تتعداها التكلفة الفعلية لإنتاج هذا المنتج، بحيث يمكن اعتبارها كمدخل لإحداث تخفيض حقيقي في التكلفة وتحقيق تحسين وتطوير ملموس في المنتج (العشماوي، 2011، صفحة 331). فالتكلفة المستهدفة تمثل الوسيط بين السوق التي تحدد القيمة التي يولها الزبائن لمنتج معين، والمهارات والموارد الداخلية التي تحدد تكلفة إنجاز منتج يوافق انتظارات المستهلكين. (GERVAIS, 2009, p. 198) فهي في الحقيقة ليست بتقنية لتقييم التكاليف بل هي برنامج كامل لتخفيض التكاليف والذي يبدأ حتى قبل خلق المخططات الأولى للمنتج. ويتم الوصول إلى التكلفة المستهدفة للوحدة باستخدام العلاقة التالية:

التكلفة المستهدفة للوحدة = السعر المستهدف للوحدة - الربح المستهدف للوحدة

من خلال ما سبق، يمكن القول أن التكلفة المستهدفة أسلوب لإدارة التكلفة خلال مراحل تخطيط، تصميم وتطوير المنتج، بهدف تخفيض تكاليف دورة حياة المنتج وزيادة ربحيته وبما يحقق رضا الزبون، كما تعتبر أسلوب لتخطيط الربحية والأسعار فهي إذن نظام "تغذية أمامية" خلافاً لنظام التكلفة الإضافي الذي يمثل نظام "تغذية عكسية".

2.2. أهداف التكلفة المستهدفة: يهدف أسلوب التكلفة المستهدفة إلى تحقيق: (زعراب، 2013، الصفحات 48-49)

- تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها؛

لقد أصبحت معظم المؤسسات اليوم تواجه أنواعاً عديدة من المنافسة فيما بينها، الأمر الذي دفعها إلى البحث عن الوسائل والسبل التي تمكنها من مواجهة تلك المنافسة وفرض ذاتها وبقائها في الأسواق، وقد وجدت هذه المؤسسات أن من أهم الوسائل التي تساعدها على تحقيق ذلك هي عملية إرضاء الزبائن، من خلال إنتاج منتجات تلبى احتياجاتهم ورغباتهم وتقديمها لهم بأعلى جودة ممكنة وفي الوقت المناسب وبأقل التكاليف، ومن أجل التحكم في هذه الأخيرة والضغط عليها لتخفيضها إلى حدودها الدنيا مع المحافظة على المستويات المطلوبة من الجودة، فإنه يتعين على المؤسسة البحث الدائم والمستمر عن اعتماد وتطبيق الطرق والأساليب التي تساعدها في تخفيض تكلفة منتجاتها في ضوء إمكانياتها الداخلية وبيئتها الخارجية والمنافسين بما يمكنها من زيادة حصتها السوقية وتدعيم مركزها التنافسي.

تعد أساليب إدارة التكلفة من بين أهم الوسائل المتبناة على مستوى عدد كبير من المؤسسات وخاصة في العالم الغربي المتطور، نظراً لما تحمله من مزايا كتزويد المسيرين بالمعلومات الضرورية لتحقيق الربحية في الأجل القصير والمحافظة على المركز التنافسي في الأجل الطويل، والتي من بينها تلك الأساليب التي يتم تطبيقها في مرحلة تخطيط وتصميم المنتج على اعتبار أنها تحاول تخفيض التكلفة عند مرحلة التصميم نظراً لكبر حجم الوفورات التي يمكن تحقيقها عند تلك المرحلة عنها في المراحل الأخرى التالية لها كأسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة.

وانطلاقاً مما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة منتجات المؤسسة؟

وانطلاقاً من الإشكالية المطروحة يقوم البحث باختبار الفرضية الرئيسية لتالية:

- يساعد تطبيق أسلوب تحليل القيمة في تحقيق التكلفة المستهدفة ومنه تخفيض سعر تكلفة منتجات المؤسسة.

أهداف البحث: يهدف هذا البحث إلى تحقيق ما يلي:

- التعرف على أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة وعلى خطوات تطبيقهما؛

- إبراز أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض تكلفة المنتجات؛

- محاولة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بشركة «TCHIN LAIT» ببجاية، وبيان أهمية التكامل بينهما لتحقيق التخفيض الحقيقي لسعر تكلفة منتجات الشركة.

منهج البحث: اعتمدنا في هذا البحث على المنهج الوصفي من

♦ **تصميم المنتج بشكل يحقق التكلفة المستهدفة:** تتمثل في القيام بالدراسات اللازمة والتي يقوم بها المهندسون بالمؤسسات للوصول إلى الأجزاء وأسلوب الإنتاج المناسب الذي يضمن تصنيع المنتجات بقيمة التكلفة المستهدفة التي تم تحديدها. (الأشقر، 2006).

♦ **إعداد التصميم النهائي للمنتج:** يتم في هذه المرحلة ترجمة التكاليف المستهدفة إلى معايير

أداء للأنشطة ومعايير تكاليف لكل نشاط، وتحليل تلك المعايير حسب العمليات والعناصر باعتبارها معايير ملزمة للأطراف المشاركة في التصميم والإنتاج لا يمكن تجاوزها، وفي تحقيقها يتم تحقيق التكلفة المستهدفة، ويتم بعد ذلك وضع نموذج تجريبي للمنتج طبقاً للتكاليف المستهدفة حيث يكشف النموذج التجريبي عن مدى الالتزام بتحقيق تلك التكلفة أو محاولة إعادة هندسة القيمة مرة أخرى. (المطارنة، 2008، صفحة 290)

3. أساسيات حول أسلوب تحليل القيمة: يُعدّ تحليل القيمة من الأساليب التي تطبق في مرحلة تخطيط وتصميم المنتج بهدف المساعدة في تخفيض التكلفة وتحقيق التكلفة المستهدفة للمنتج، حيث يظهر دورها عندما تكون التكلفة المقدرة للمنتج أكبر من التكلفة المستهدفة له.

1.3. تعريف تحليل القيمة: لقد عرّف تحليل القيمة بأنه تقنية عمل تهدف إلى تحقيق أفضل منتج يستجيب إلى متطلبات الزبون وبأقل تكلفة ممكنة. (HUBERAC, 2001) كما عرّف على أنه أسلوب نظامي للوصول إلى أفضل قيمة للمنتج بأقل تكلفة ممكنة، فهو تقنية فعالة من تقنيات إدارة التكلفة الإستراتيجية الحديثة التي تستعمل في مرحلة التخطيط والتصميم من أجل تخفيض التكاليف الإنتاجية للمنتج وصولاً إلى التكلفة المستهدفة، وذلك من خلال استبدال المواد عالية السعر بمواد أرخص تؤدي نفس الوظائف وتحقق نفس الأهداف، أو استبعاد المواد الأقل أهمية والتي لا تضيف قيمة للمنتج، منهج لتصميم المنتج بما يعظم القيمة التي يحصل عليها الزبون عن طريق إجراء فحص منظم للعوامل التي تؤثر على تكلفة المنتج ومحاولة التأثير فيها بالتخفيض دون المساس بالكفاءة الوظيفية للمنتج. (السمرائي والعبيدي، 2018، صفحة 280) فتحليل القيمة إذن عبارة عن وسيلة عمل فريق لخلق منتج بهدف إشباع جيد لحاجات المستهلكين بتكاليف أقل، وأسلوب منهجي يهدف إلى تطوير الميزات التي تجعل المنتج على قدر عالٍ من التنافسية، يتم فيه البحث عن بدائل المواد الأولية والأجزاء والعمليات والأنشطة الصناعية، أو تخفيض عدد الأجزاء والمكونات بهدف تخفيض التكاليف مع الوفاء بالقيمة المقدمة للزبائن متمثلة في مجموعة المنافع التي يحققها المستهلك بامتلاكه أو استخدامه لهذا المنتج.

- زيادة وتحسين جودة المنتج وتمييزه من خلال تقديمه في الوقت المحدد ومن ثم تخفيض الوقت المستهدف من بداية التفكير في تقديم المنتج حتى تقديمه فعلاً للزبائن؛

- التركيز على دراسة البيئة الخارجية للمؤسسة من خلال التركيز على مواصفات وخصائص المنتج ورغبات واحتياجات الزبائن وإمكانيات وظروف المنافسين؛

- تحديد سعر البيع الذي يحقق للمؤسسة الحصّة السوقية؛

- إنتاج المنتجات بالجودة المناسبة والتي تفي باحتياجات الزبون سعراً وجودة؛

- تخفيض تكاليف المنتج إلى الحد الذي يضمن تحقيق الربح المستهدف والسعر المنشود؛

- مراقبة دورة حياة المنتج من البداية حتى البيع وخدمات ما بعد البيع.

3.2. خطوات تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة: يمكن أن يتم تقسيم خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة على النحو التالي:

♦ **تخطيط المنتج وتصميمه:** تبدأ هذه الخطوة عند القيام بإعداد مشروع المنتج وذلك في مرحلة التخطيط، بعد ذلك يتم التقدير المبدئي لتكلفة التصميم بحيث يقوم المحاسب بمراجعة تقديرات تكلفة هذه التصميمات للمنتج الجديد عرضها على اللجنة التي تستطيع من واقع المعلومات المستقاة من دراسة السوق وبيانات التكلفة المقدرة لتحديد مدى جدوى إنتاج المنتج الجديد، وإذا اتضح أنّ هناك جدوى من إنتاجه وتسويقه تبدأ الإدارة الهندسية في إعداد خطة الإنتاج تتضمن تحديد الأجزاء التي سيتكوّن منها ومعايير الجودة المتعلقة بالمنتج الجديد. (المطارنة، 2008، صفحة 287)

♦ **تحديد السعر المستهدف:** يقصد به السعر المقدر للسلعة أو الخدمة والذي يرغب الزبون ويكون قادراً على دفعه؛

♦ **تحديد هامش الربح المستهدف:** هو مقدار ذلك الربح الذي ترغب الإدارة في تحقيقه من المنتج المعين، والذي يتم تحديده على أساس خطة الربح الطويلة والمتوسطة الأجل والتي تعكس التخطيط الإستراتيجي للمؤسسة. (الطرلي، 2018، صفحة 100)

♦ **تحديد التكلفة المستهدفة:** يمكن حساب التكلفة المستهدفة عن طريق الفرق بين السعر المستهدف وهامش الربح المستهدف، ويطلق عليها أحياناً طريقة الخصم لأنه يتم تحديدها عن طريق طرح هامش الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف. كذلك يمكن الحصول على التكلفة المستهدفة عن طريق الإضافة، وهو أن يتم تقرير التكلفة لكل جزء أو نشاط بدءاً بمستوى التكلفة الحالي مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات المحتملة في التكلفة، ويتم تجميع هذه التكلفة لكل منتج طبقاً للوظائف التي يحققها المنتج حتى يتم التوصل للتكلفة المستهدفة للمنتج الجديد. (المطارنة، 2008، صفحة 288)

مرحلة الإبداع وإعادة النظر في البدائل المقترحة مع التأكيد على اختيار البديل الذي يحقق أقل تكلفة مقارنة بالتصميم الحالي، فضلاً عن أن التصميم المقترح يعكس أداءً وظيفياً ينسجم مع حاجات الزبون ويحقق القيمة له؛

• **مرحلة التطوير والتنفيذ:** يتم في هذه المرحلة التأكد من معقولية الأفكار أو البدائل التي تم طرحها في ظل المرحلة السابقة وهل تعمل على إحداث أي وفورات في التكلفة، وذلك عن طريق دراسة كل فكرة مع إعطاء وصف مختصر ومركز عنها وإدخال أي عمليات تطوير يمكن أن تعمل على تحسينها؛

• **مرحلة التغذية الراجعة:** يتم في هذه المرحلة مراجعة جميع مراحل تحليل القيمة من طرف فريق تحليل القيمة من أجل التأكد من سلامة تنفيذ هذه المراحل وتجنب الوقوع في أخطاء، مع وضع الحلول التي يمكن عن طريقها معالجة الأخطاء المتوقعة.

♦ **الدراسة اللاحقة:** يتم التأكد من أن تطبيق دراسة القيمة تم وفق آخر المستجدات التي اقترحها فريق تحليل القيمة وذلك لضمان إتمام تحقيق النتائج المرجوة، وهذا يشتمل على الحصول على أوامر التنفيذ، ومساعدة فريق عمل تحليل القيمة في توزيع المعلومات على الأقسام المستفيدة من خلال تأسيس قاعدة بيانات مشتركة بين أعضاء الفريق، وتقويم النتائج وإعداد التقرير النهائي.

4. **دراسة حالة شركة «TCHIN LAIT»:** هي شركة مساهمة رأسمالها الاجتماعي: 2.757.140.000 دج تابع لستة (6) مساهمين جميعهم ينتمون إلى عائلة "بركاتي" من بجاية، أنشأت في 17 أوت 1999 ومتخصصة في مجال تصنيع وتوزيع الحليب المعقم بدرجة حرارة جدد عالية (UHT) والتي تعمل تحت العلامة التجارية «CANDIA» التابعة للمؤسسة الفرنسية وبترخيص منها.

1.4. **طريقة حساب سعر تكلفة المنتجات بشركة «TCHIN LAIT»:** لحساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة فإن الشركة تطبق طريقة التكاليف الكلية، بحيث تقوم بتحميل كافة الأعباء المباشرة وغير المباشرة، سواء الثابتة أو المتغيرة على المنتجات، وتعتمد في ذلك طريقة الأقسام المتجانسة من أجل حصر كافة الأعباء (المباشرة وغير المباشرة) ثم تحميلها على المنتجات باستعمال مفاتيح التوزيع التي تراها ملائمة.

ولتوضيح كيفية حساب الشركة لسعر تكلفة منتجاتها المتنوعة، نكتفي بتوضيح كيفية حسابها على منتج واحد وهو الحليب المنزوع الدسم جزئياً (1ل) لأنه يعد المنتج الأكثر أهمية من حيث رقم الأعمال الذي يمثل في المتوسط أكثر من 60% من إجمالي رقم أعمال الشركة.

• **حساب تكلفة الإنتاج:** نقوم بحساب تكلفة الإنتاج من خلال إعداد الجدول التالي:

2.3. **أهداف تحليل القيمة:** يهدف تحليل القيمة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها: (كاظم، 2008، صفحة 112)

♦ **تحقيق تغيير جذري في الأداء أو المنتج:** يهدف هذا الأسلوب إلى تحقيق تغيير جذري في الأداء عن طريق تغيير أسلوب وأدوات العمل والنتائج، وكذا تمكين العاملين من تصميم المنتجات وفقاً لاحتياجات الزبائن وأهداف المؤسسة؛

♦ **التركيز على الزبائن:** يهدف هذا الأسلوب إلى توجيه المؤسسة إلى التركيز على الزبائن من خلال تحديد احتياجاتهم والعمل على تحقيق رغباتهم، بحيث يتم إعادة بناء المنتجات أو العمليات لتحقيق هذا الغرض؛

♦ **السرعة:** يهدف هذا الأسلوب إلى تمكين المؤسسة من القيام بأعمالها بسرعة عالية من خلال توفير المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات وتسهيل عملية الحصول عليها؛

♦ **تخفيض التكاليف:** يهدف هذا الأسلوب إلى تخفيض التكلفة من خلال إلغاء أو استبعاد العمليات أو الأنشطة غير الضرورية والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة.

3.3. **خطوات تطبيق تحليل القيمة:** إن تطبيق تحليل القيمة يمر بعدة مراحل يمكن توضيحها من خلال الآتي: (السامرائي والزامل، 2018، الصفحات 200-201)

♦ **الدراسة القبليّة:** وتتضمن اختيار المنتج الذي يعاني من مشكلت ارتفاع التكلفة أو مشاكل أخرى متعلقة بالميزة التنافسية، مع تشكيل فريق هندسة القيمة وتحديد نطاق الدراسة.

♦ **دراسة القيمة أو خطة العمل:** وتتضمن هذه المرحلة ما يلي:

• **مرحلة المعلومات:** تتعلق بجمع المعلومات المتعلقة بمجال الدراسة، مثل معلومات عن تكلفة المنتج، مكوناته، مواصفاته، ووظائفه وغيرها من المعلومات الأخرى؛

• **مرحلة التحليل الوظيفي:** تتركز هذه المرحلة على الوظائف وتحليلها من أجل استبعاد الوظيفة التي لا تضيف قيمة للزبون مع تكلفتها دون التأثير في جودة أداء المنتج، بحيث تُعد هذه المرحلة قلب وروح تحليل القيمة ونجاحها يعتمد على هذا التحليل؛

• **مرحلة الإبداع:** في ظل هذه المرحلة يقوم فريق تحليل القيمة بإتباع منهجية التفكير البناء لتحديد الطرائق البديلة لأداء الوظيفة التي تلبى متطلبات الزبون ورغباته، فضلاً عن البحث عن المجالات التي تحقق للمؤسسة تخفيض في تكلفة الوظيفة، ولتحقيق هذا الهدف فإنه عادة ما يتم استعمال عدة أدوات ولعل أهمها التحليل المفكك لتركيزه على تخفيض التكلفة وذلك إذا ما تم تجميع معلومات عن أفضل ما يتم تطبيقه من طرف المؤسسات المنافسة؛

• **مرحلة التقويم:** يتم تقويم النتائج التي أسفرت عن تطبيق

**الجدول 1: حساب تكلفة إنتاج الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1) لسنة 2018**

البيان	المبالغ (دج)
مسحوق الحليب	4 367 137 997
مواد ولوازم قابلة للاستهلاك	463 164 715
مواد التعبئة والتغليف	1 470 845 805
أعباء مركز الإنتاج	1 062 731 089
تكلفة الإنتاج	7 363 879 606
عدد الوحدات المنتجة	140 759 085
التكلفة الوحيدة للإنتاج	52.32

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معلومات من مصلحة مراقبة التسير بالشركة.

القائمة بها ومساراتها التقنية، حيث نجد أن مسار الإنتاج يمرّ بست مراحل هي: مرحلة إعادة التشكيل والتركيب، مرحلة التبريد، مرحلة البسترة، مرحلة التخزين، مرحلة التعقيم، مرحلة التعبئة والتغليف؛ كما يجب أيضاً التعرف على المنتج ومختلف مكوناته، فهو يتمثل في الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1)، بحيث تستعمل الشركة لإنتاج هذا المنتج كل من مسحوق الحليب، مواد التعبئة والتغليف (علب سبتيك)، مواد التعبئة الإضافية، المواد الكيميائية، قطع الغيار، المياه، الكهرباء، الغاز، التموينات الأخرى، بالإضافة إلى اليد العاملة التي تعتبر كلها تكاليف غير مباشرة. وفيما يلي الخطوات المتبعة لمحاولة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة من أجل تخفيض تكلفة منتج الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1) لسنة 2018:

• **التكلفة الفعلية للمنتج:** لقد تم حساب سعر التكلفة النهائي للتر الواحد أو العبوة الواحدة من الحليب المنزوع الدسم جزئياً ل1 بحيث بلغت 58.36 دج.

• **سعر البيع الحالي:** يختلف سعر بيع العبوة من الحليب باختلاف نوع الزبائن، بحيث هناك سعر خاص بالموزعين والذي قدر في سنة 2018 بـ 68.66 دج للعبوة الواحدة، وسعر آخر خاص ببائعي التجزئة والذي قدر بـ 72.95 دج، فنلاحظ أن السعر الذي تعتمد عليه الشركة للموزعين أقل من سعر البيع الخاص ببائعي التجزئة وذلك لتباين هامش الربح المطبق.

• **هامش الربح:** يتم حساب هامش الربح من خلال العلاقة التالية:

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

ويمكن توضيح هامش الربح المحققة من بيع المنتج محلّ الدراسة في سنة 2018 سواءً للموزعين أو لبائعي التجزئة من خلال إعداد الجدول التالي:

**الجدول 4: هامش الربح للحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1) لسنة 2018**

البيان	بالنسبة للموزعين (دج)	بالنسبة لبائعي التجزئة (دج)
سعر البيع للوحدة	68.66	72.95
سعر التكلفة للوحدة	58.36	58.36
هامش الربح للوحدة	10.30	14.59
نسبة هامش الربح	15%	20%

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هامش الربح المطبق من طرف الشركة يختلف باختلاف نوع الزبون، ففي حالة الموزعين يتراوح هامش الربح المطبق ما بين 8% و15%، بينما في حالة بائعي التجزئة فيتراوح ما بين 11% و20%. كما نلاحظ أيضاً أن شركة «TCHIN LAIT» اتبعت سياسة

• **حساب سعر التكلفة:** نقوم بحساب سعر التكلفة من خلال إعداد الجدول التالي:

**الجدول 2: حساب سعر تكلفة الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1) لسنة 2018**

البيان	المبالغ (دج)
تكلفة الإنتاج المباع	356 276 337 7
أعباء مركز التوزيع	137 658 583
سعر التكلفة	493 934 920 7

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معلومات من مصلحة مراقبة التسير بالشركة.

• **حساب سعر التكلفة النهائي:** نحسب سعر التكلفة النهائي من خلال إعداد الجدول التالي:

**الجدول 3: حساب سعر التكلفة النهائي للحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1) لسنة 2018**

البيان	المبالغ (دج)
سعر التكلفة	493 934 920 7
أعباء خارج الاستغلال	070 671 263
سعر التكلفة النهائي	563 605 184 8
عدد الوحدات المباعة	569 250 140
سعر التكلفة النهائي للوحدة	58.36

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معلومات من مصلحة مراقبة التسير بالشركة.

**2.4. محاولة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بشركة «TCHIN LAIT»**

• **تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة:** لكي يتم تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة لا بد من التعرف على العملية الإنتاجية

يمكن تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج من خلال العلاقة التالية:

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - هامش الربح المستهدف  
وبالتالي فإن تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج لسنة 2018 يكون كالتالي:

لدينا: سعر البيع المستهدف الذي يحقق رضا الزبون هو 75 دج؛ هامش الربح المستهدف الذي يرغب بائع التجزئة في تحقيقه هو: 12%

هامش الربح المستهدف الذي يرغب الموزع في تحقيقه هو: 4% هامش الربح المستهدف الذي ترغب الشركة في تحقيقه هو: 15%

$$\text{إذن: } 66 = 9 - 75 = (0,12 \times 75) - 75 =$$

التكلفة المستهدفة لبائع التجزئة

$$63,36 = 2,64 - 66 = (0,04 \times 66) - 66$$

التكلفة المستهدفة للموزع =

$$53,86 = 9,50 - 63,36 =$$

$$\text{التكلفة المستهدفة للشركة} = (0,15 \times 63,36) - 63,36$$

منه: التكلفة المستهدفة للمنتج لسنة 2018 هي: 53.86 دج.

من خلال ما تقدّم نلاحظ وجود فجوة بين التكلفة الفعلية والتكلفة المستهدفة، بحيث يمكن توضيح ذلك من خلال إعداد الجدول التالي:

الجدول 6: فجوة التكلفة للحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل) لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
75	سعر البيع المستهدف
9,5	الربح المستهدف
53,86	التكلفة المستهدفة
58,36	التكلفة الفعلية
4,5	فجوة التكلفة
7,71%	النسبة (%)

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أنّ نسبة فجوة التكلفة إلى التكلفة الفعلية في سنة 2018 بلغت 7,71 % ، مما يتعيّن على الشركة القيام بإجراءات التخفيض اللازمة من أجل سدّ وامتصاص هذه الفجوة وذلك من خلال تطبيق أسلوب تحليل القيمة.

• تطبيق أسلوب تحليل القيمة: من أجل القيام بإجراءات التخفيض بتطبيق أسلوب تحليل القيمة يتم الاعتماد على تقنية التحليل الوظيفي بهدف الوصول إلى المواضع التي يمكن تخفيض التكلفة فيها لبلوغ التكلفة المستهدفة التي سبق لنا تحديدها، بحيث يتم تحديد الفقرات التي ستخضع للتخفيض

رفع السعر وتخفيض هامش الربح لمواجهة الارتفاع في التكلفة وبالأخص ارتفاع تكلفة شراء مادة مسحوق الحليب.

• تحديد السعر المستهدف: من أجل الوصول إلى هذا السعر يجب الانطلاق من السعر الذي يرغب فيه المستهلك النهائي والذي يطبقه بائع التجزئة لتصل إلى السعر المستهدف لبائع الجملة (الموزع) ثم السعر المستهدف للشركة (المطبق على الموزعين).

وحسب مدير البيع والتسويق بشركة «TCHIN LAIT» فإنه يتم تحديد سعر البيع المستهدف بدراسة الشركة للسوق الذي يطرح فيه المنتج وذلك من خلال أخذها بعين الاعتبار الزبائن الذين يمثلون أهم حلقة في تحديد التكلفة المستهدفة بالإضافة إلى المنافسين، بحيث خلال الاستفسار من الإدارة وبالضبط لدى مدير المالية والمحاسبة بالشركة عن السعر الذي يتم به بيع المنتج وكذلك الربح المستهدف الذي ترغب الشركة في تحقيقه تبين أنّ السعر الذي يرغب فيه المستهلك النهائي ويستعد دفعه اعتماداً على بائعي التجزئة في سنة 2018 هو 75 دج للعبوة، وانطلاقاً من هذا السعر وهوامش الربح التي يرغب بائعي التجزئة والجملة في تحقيقها نصل إلى السعر المستهدف بالنسبة للشركة، وهو ما نوضحه من خلال إعداد الجدول التالي:

الجدول 5: سعر البيع المستهدف للحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل) لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
75	السعر المستهدف الذي يحقق رضا الزبون
9	هامش الربح المرغوب تحقيقه من طرف بائع التجزئة
66	سعر البيع بالنسبة للموزع
2,64	هامش الربح المرغوب تحقيقه من طرف الموزع
63,36	السعر المستهدف المطبق على الموزع

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ انتقال قرارات التسعير من يد الشركة إلى الزبائن، بحيث تم الانطلاق من السعر المستهدف الذي يحقق رضا الزبون وصولاً إلى السعر المستهدف الذي سوف تطبقه الشركة على الموزعين.

تحديد التكلفة المستهدفة: لتحديد التكلفة المستهدفة لمنتج الشركة لابد من تحديد هامش الربح المستهدف الذي ترغب الشركة في تحقيقه والذي يتراوح بين 8 - 15%، ونظراً لظروف المنافسة الحادة التي تحيط بالشركة وكذا تغير أسعار شراء مادة مسحوق الحليب، فإننا سنختار الحد الأدنى لهامش الربح وهو 8% كهامش ربح مستهدف في حالة ارتفاع أسعار شراء مادة مسحوق الحليب والحد الأقصى 15% في حالة انخفاض أسعار شرائها.

توضيحه من خلال إعداد الجدول التالي:

الجدول 8: مقدار التخفيض في مادة مسحوق الحليب لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
31.03	مسحوق الحليب في حالة الاستيراد
26.38	مسحوق الحليب في حالة الإنتاج أو الشراء محليا
4.65	مقدار التخفيض

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن إنتاج أو شراء الحليب الطازج محلياً عوضاً من استيراد مسحوق الحليب يساهم مساهمة فعالة في تخفيض سعر تكلفة المنتج، حيث أن مقدار التخفيض يبلغ 4.65 دج، وهو ما يعادل 8% من سعر التكلفة النهائي للوحدة المنتجة.

كما يمكن للشركة أن تعمل على تخفيض تكلفة مواد التعبئة والتغليف التي تحتل تكلفتها المرتبة الثانية بعد تكلفة مسحوق الحليب بحيث تمثل نسبة جد معتبرة من سعر التكلفة النهائي للوحدة المنتجة تصل إلى 18% خلال سنة 2018، فإذا استطاعت الشركة إنتاج أو شراء مواد التعبئة (العلب) محلياً فإنها سوف تتمكن من تخفيض تكاليف هذه المواد قد تصل إلى 15% كون مصاريف شراءها المباشرة من جمركة وشحن بحري، مما يساهم أيضاً في تخفيض سعر تكلفة المنتج، وهو ما يمكن توضيحه من خلال الجدول التالي:

الجدول 9: مقدار التخفيض في مواد التعبئة والتغليف لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
10.45	مواد التعبئة والتغليف في حالة الاستيراد
8.88	مواد التعبئة والتغليف في حالة الإنتاج أو الشراء محليا
1.57	مقدار التخفيض

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مقدار التخفيض الذي ينتج عن شراء أو إنتاج العلب محلياً بدلاً من استيرادها يبلغ 1.57 دج، وهو ما يعادل 3% تقريبا من سعر التكلفة للوحدة. كما يمكن للشركة أيضاً أن تخفض من بعض العناصر المكونة لأعباء الإنتاج دون المساس بجودة المنتج، والتي من بينها: استهلاك بعض المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات كالاقتصاد في الماء، والتقليل من مواد الاستهلاك للمخبر، ومصاريف الصيانة، بحيث لو تمكنت من تخفيض ما قيمته 10% فقط من هذه المصاريف فإن ذلك سيؤدي إلى تخفيض أعباء الإنتاج بنفس النسبة تقريبا، وهو ما يمكن توضيحه من خلال إعداد الجدول التالي:

بما لا يؤثر على جودة ونوعية المنتج. لذلك يجب الاستناد إلى بيان التكلفة الفعلية للعبوة الواحدة من الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ال) لتفصيل وتحليل مكوناتها، وهو ما يمكن إظهاره

من خلال إعداد الجدول التالي:

الجدول 7: الأهمية النسبية لمكونات سعر التكلفة النهائي للعبوة (ال) لسنة 2018

البيان	المبالغ (دج)	النسبة (%)
مسحوق الحليب	31.03	53
مواد ولوازم قابلة للاستهلاك	3.29	6
مواد التعبئة والتغليف	10.45	18
أعباء مركز الإنتاج	7.55	13
أعباء مركز التوزيع	4.16	7
أعباء خارج الاستغلال	1.88	3
سعر التكلفة النهائي للوحدة	58.36	100

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مسحوق الحليب يحتل المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية لمكونات سعر التكلفة النهائي لمنج الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ال) لسنة 2018 بنسبة قدرها 53%، ثم تليه مواد التعبئة والتغليف بنسبة قدرها 18%، وبعد ذلك تأتي أعباء الإنتاج بنسبة قدرها 13%، ثم تليها الأعباء الأخرى بنسب أقل.

وعلى الرغم من كمال المكونات التي يتكون منها المنتج واعتماد الشركة بالدرجة الأساسية على مادة مسحوق الحليب المستورد من الخارج، فإنه من الضروري عدم إهمال أهمية أسلوب التحليل المفكك في المساعدة على إيجاد وسائل معينة لتخفيض تكاليف المنتجات بمقارنة مكوناتها مع مكونات المنتجات المنافسة، فمن خلال التعرف على المسار التقني للعملية الإنتاجية والأسئلة والمعلومات التي تم الحصول عليها من إدارة الشركة والعاملين في الإنتاج، ومعرفة وجهات نظرهم وأفكارهم وكذلك استشارة مهندسي العملية الإنتاجية، تبين أنه يمكن تعويض مادة مسحوق الحليب بمادة الحليب الطازج مما يساهم بشكل كبير في تخفيض تكاليف المواد الأولية الداخلة في عملية تصنيع المنتجات، لما تتمتع به مادة الحليب الطازج المشتراة من الداخل من انخفاض تكلفتها مقارنة بمادة مسحوق الحليب المستوردة من الخارج بنسبة تصل إلى 15% ولا يؤثر ذلك على جودة المنتج، لذلك يجب إدخال مادة الحليب الطازج في تصنيع الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ال) أسوة بالمنتجات المنافسة، الأمر الذي يترتب عليه تخفيض جزء من تكاليف المواد الأولية المباشرة بنسبة قد تصل إلى 20% نتيجة انخفاض المصاريف المباشرة للشراء خاصة تلك المتعلقة بمصاريف الجمركة والنقل والشحن البحري، وبالتالي انخفاض سعر تكلفة الوحدة المنتجة. وهو ما يمكن

الجدول 10: مقدار التخفيض في مواد التعبئة والتغليف لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
7.55	أعباء الإنتاج قبل التخفيض
6.80	أعباء الإنتاج بعد التخفيض
0.75	مقدار التخفيض

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مقدار التخفيض الذي ينتج عن ترشيد استهلاك بعض المشتريات غير المخزنة من المواد والتوريدات يبلغ 0.75 دج، وهو ما يعادل أكثر من 1 % من سعر التكلفة النهائي للوحدة المنتجة.

من خلال ما تقدم يمكن تلخيص مقدار التخفيض الذي يمكن تحقيقه من مختلف مكونات سعر تكلفة منتج الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1)، وذلك من خلال إعداد الجدول التالي:

الجدول 11: إجمالي التخفيض الذي يمكن تحقيقه في سعر تكلفة المنتج لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
4.65	مسحوق الحليب
1.57	مواد التعبئة والتغليف
0.75	أعباء الإنتاج
6.97	إجمالي التخفيض من سعر التكلفة

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أنه بتطبيق أسلوب تحليل القيمة تم تحقيق تخفيض جد معتبر في سعر التكلفة للوحدة المنتجة خلال سنة 2018 مع المحافظة على جودة المنتج، وأنه تم معالجة الفجوة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الفعلية، بحيث تم تحقيق فجوة إيجابية أي تجاوز إجمالي التخفيض المتحقق (6.97 دج) فجوة التكلفة (4.5 دج) بمقدار 2.47 دج لكل وحدة منتجة.

كما يمكن إظهار نسبة إجمالي التخفيض المتحقق في سعر تكلفة المنتج إلى المستهدف من خلال الجدول التالي:

الجدول 12: نسبة التخفيض المتحقق إلى المستهدف للمنتج لسنة 2018

المبالغ (دج)	البيان
58.36	سعر التكلفة الفعلي
53.86	سعر التكلفة المستهدف
4.5	الفرق ( الفجوة)
6.97	إجمالي التخفيض المتحقق في سعر التكلفة
155%	نسبة التخفيض المتحقق إلى المستهدف

المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة التخفيض المتحقق إلى المستهدف بلغت 155%، وأن إجمالي التخفيض المتحقق في سعر تكلفة منتج الحليب المنزوع الدسم جزئياً (ل1) بلغ ما قيمته 6.97 دج للعبوة الواحدة، وهو ما يعادل تخفيض بنسبة 12 % من سعر تكلفة المنتج والتي تُعد نسبة جد معتبرة، مما يدل على أن تطبيق أسلوب تحليل القيمة يساهم مساهمة فعالة في تحقيق تخفيض سعر تكلفة منتج الشركة محل الدراسة وبالتالي فهو أسلوب مساعد لتحقيق التكلفة المستهدفة له. وهو ما يعني قبول الفرضية الرئيسية للبحث.

5. خاتمة

إن أسلوب التكلفة المستهدفة يُعد أسلوباً لإدارة التكلفة خلال مراحل تخطيط وتصميم وتطوير المنتجات، بهدف تخفيض تكاليف دورة حياة المنتج وزيادة ربحيته وبما يحقق رضا الزبون، والذي يساعد إدارة المؤسسة على اتخاذ القرارات الإستراتيجية المتعلقة بتحديد تكلفة منتجاتها وأسعار بيعها، فهو أداة لتخطيط الربحية والأسعار ووسيلة لتحقيق المزايا التنافسية. ولا يمكن أن يتحقق ذلك إلا بالتكامل مع أسلوب تحليل القيمة الذي يعتبر من الأساليب التي تلعب دوراً هاماً في مرحلة تخطيط وتصميم المنتج، حيث أنه يساعد في تحقيق تخفيض التكلفة ويساعد على تحقيق التكلفة المستهدفة للمنتج التي يتم على أساسها اتخاذ قرارات تخفيض التكلفة المقدره لامتناس الفرق الموجود بينها وبين التكلفة الفعلية.

ومن خلال ما تم تناوله في البحث بشقيه النظري والتطبيقي تم التوصل إلى جملة من النتائج نذكر منها ما يلي:

- يعمل أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة على تخفيض التكاليف قبل حدوثها أي أثناء مرحلة التصميم لصعوبة التأثير على التكلفة بعد حدوثها، حيث أن فرص تخفيض التكاليف في مرحلة الإنتاج تعتبر محدودة، وأن التخفيض الحقيقي يمكن تحقيقه في مرحلة تخطيط وتصميم المنتج؛

- أسلوب التكلفة المستهدفة يعتبر نظام فعال لإدارة التكلفة وتحديد الأسعار وتخطيط الربحية في ظل المنافسة السائدة في الأسواق العالمية، فهو نظام "تغذية أمامية" خلافاً لنظام التكلفة الإضافية الذي يمثل نظام "تغذية عكسية"؛

- أسلوب تحليل القيمة منهج لتصميم المنتج بما يعظم القيمة التي يحصل عليها الزبون عن طريق إجراء فحص منظم للعوامل التي تؤثر على تكلفة المنتج ومحاولة التأثير فيها بالتخفيض دون المساس بالكفاءة الوظيفية للمنتج، وبذلك فهو أسلوب يساعد في تحقيق تخفيض التكلفة وتحقيق التكلفة المستهدفة للمنتج؛

- تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بشركة «TCHIN LAIT» يساهم مساهمة فعالة في تحقيق تخفيض



## - المجلات

- حاتم كريم كاظم، (2008). دور هندسة القيمة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، 2(9).
- حمدي شحده محمود زعرب، (2013). مدخل متكامل لإدارة التكلفة الإستراتيجية لدعم القدرة التنافسية لشركات قطاع الخدمات. مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية.
- غسان فلاح المطارنة، (2008). متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 24(2).
- كاظم أحمد جواد، (2009). استخدام أسلوب هندسة القيمة في تحديد أبعاد الجودة على وفق تفضيلات الزبون. مجلة الاقتصاد والإدارة، 74(2).
- محمد مفتاح الطرلي، (جويلية، 2018). المعوقات التي تراجعه تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية. مجلة المنتدى الأكاديمي، 2(2).
- نال جبار سرور السامرائي، وعلي عبد الحسين هاني الزامل، (2018). دور تحليل القيمة في تحقيق الميزة التنافسية. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، 15(3).
- مهند طالب مجيد السمرائي، و عائشة عبد الكريم العبيدي، (2018). أهمية التحليل الإستراتيجي للبيئتين في تصميم تكلفة المنتج باستعمال تقنيتي هندسة القيمة والمقارنة المرجعية. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 54(5).

## - المراجع باللغة الأجنبية

- GERVAIS, M. (2009). Contrôle de gestion. Paris: ECONOMICA.
- HUBERAC, J.-P. (2001). Guide des méthodes de la qualité : Choisir et mettre en œuvre une démarche qualité qui vous convienne dans l'industrie ou les services. Paris: MAXIMA.

## كيفية الإستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA :

المؤلف امحمد بن البار، مهني بوريش، (2021)، مساهمة التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض سعر تكلفة المنتجات- دراسة حالة شركة «تشرين حليب» ببيجاية، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 13، العدد 02، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر. ص: 114-122

تكلفة المنتج محل الدراسة، إذ بلغت نسبة إجمالي التخفيض المتحقق في سعر التكلفة الفعلية إلى التكلفة المستهدفة له 155%، بحيث تمكنت من معالجة الفجوة بين التكلفة المستهدفة والتكلفة الفعلية وتحقيق فجوة إيجابية أي تجاوز إجمالي التخفيض المتحقق (6.97 دج) فجوة التكلفة (4.5 دج) بمقدار 2,47 دج لكل وحدة منتجة، بمعنى أنه تم تحقيق تخفيض في سعر التكلفة قدره 6,97 دج للعبة الواحدة وهو ما يعادل تخفيض بنسبة 12 % من سعر تكلفة المنتج، والتي تُعد نسبة جد معتبرة نلمس تأثيرها الواضح على سعر التكلفة النهائي للوحدة المنتجة ومن ثم على سعر بيعها وذلك مع المحافظة على جودة المنتج.

وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن إدراج بعض المقترحات كالتالي:

- ضرورة قيام الجامعات بتدريس النظم المحاسبية الحديثة في برامج المحاسبة بها، لتخريج الإطارات المؤهلة علمياً وعملياً والقادرة على ضمان نجاح تطبيق تلك النظم في الواقع العملي، والعمل على توعية المؤسسات حول أهمية تطبيق هذه الأساليب وفوائدها؛

- ضرورة إعادة النظر في الأساليب المعتمدة في احتساب تكاليف المنتجات وبما يتلاءم مع متغيرات البيئة المعاصرة؛

- ضرورة قيام المؤسسات الصناعية الجزائرية بتطوير نظم المعلومات المحاسبية المطبقة بها، لتصبح قادرة على استيعاب وتطبيق نظم التكاليف غير التقليدية ومواكبة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية العلمية المستمرة؛

- ضرورة تطوير نظم التكاليف المستخدمة بشركة «TCHIN LAIT» بهدف ترشيد اتخاذ القرارات، من خلال تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة وتحقيق التكامل بينهما من أجل تحقيق التخفيض الحقيقي لسعر تكلفة منتجاتها، ذلك لأن تخفيض التكاليف يعتبر القاعدة السليمة لتخفيض الأسعار وأن التحكم فيها يعد مصدراً لخلق القيمة بالنسبة للشركة.

## تضارب المصالح

❖ يعلن المؤلفان أنه ليس لديهما تضارب في المصالح.

## - المصادر والمراجع:

### - المراجع باللغة العربية

#### - الكتب

- أيمن الشنقيطي، عامر الأشقر، (2006). المحاسبة الإدارية. عمان، الأردن: دار البداية للنشر والتوزيع.
- عبد العزيز سليمان اليوسفي، (2004). إدارة القيمة: المفهوم والأسلوب. الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية.
- محمد عبد الفتاح العشماوي، (2011). محاسبة التكاليف: المنظور التقليدي والحديث. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع.