

اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية دراسة تطبيقية في شركة المهاري التجارية - فرع نينوى

الدكتور قاسم محسن الحبيطي

أستاذ - قسم المحاسبة

كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة الموصل

المستخلص

تناول البحث إمكانية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات والشركات التجارية حيث لم يتمكن الباحث من الاطلاع على هذا النوع من التطبيق، وجميع الدراسات والبحوث التي أمكن الاطلاع عليها قد تناولت استخدام هذه المدخل في المنشآت والشركات الصناعية سواء للمنتجات الجديدة أم الحالية. وقد تمكن البحث من تطبيق هذا المدخل في شركة المهاري التجارية وتوصل إلى السعر المرغوب من قبل زبائن الشركة في السوق بعد اشتقاق التكلفة المستهدفة نتيجة لإجراءات قام بها الباحث من دون المساس بأسعار استيراد هذه المواد أو إجراء تغيير في نسبة هامش الربح المرغوب من قبل إدارة الشركة، وقد أوصى البحث بإجراء بحوث مستقبلية باستخدام منهج التكلفة على أساس النشاط في إجراءات تخفيض التكلفة في مثل هذه المؤسسات.

The Dependence of Targeted Cost in Commercial Institutions Application Study in Al-Mahary Commercial Co. – Nineveh

Qasim M. Al-Hubaity (PhD)

Professor

Department of Accounting

University of Mosul

The current paper sought the possibility of using the targeted cost in commercial institutions and companies. These did not enable the researcher to be acquainted with this sort of application, and all literatures tackled the use of industrial companies, almost new and current products. The study was able to apply this aspect on Al-Mahary Trade Co. and reached the desired price by customers. This was done through deriving the targeted as a result to the procedures made by the researcher. The research recommended the future studies to use cost methodology on the basis of activity in cost reduction in such foundations.

تاريخ قبول النشر ٢٠٠٨/٨/٢٤

تاريخ استلام البحث ٢٠٠٨/٥/٢٥

المقدمة

ظهر مدخل التكلفة المستهدفة نتيجة لشدة المنافسة بين الشركات الصناعية على اثر الانفتاح العالمي الكبير أو ما يعرف باسم ظاهرة العولمة، إذ شعرت هذه الشركات بمخاطر وجودها في الأسواق المحلية والعالمية إن لم تسلك المسارات التي تمكنها من ذلك، في حين أن بقاءها مرهون بجودة منتجاتها وقبول الزبائن لأسعار تلك المنتجات، لذا بدأت تسعى حثيثاً لإيجاد ما يمكنها من ذلك في خضم عالم الأعمال المتسارع، فظهر مدخل التكلفة المستهدفة الذي يساعد الشركات على الوقوف أمام المنافسة، إلا أن هذا المدخل ظهر لمعالجة تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية، وفي هذا البحث يحاول الباحث تطبيق هذا المدخل في المؤسسات التجارية غير الصناعية وتوضيح مدى الاستفادة منه في ترشيد تكاليف هذه المؤسسات لأن هذه المؤسسات، تلجأ إلى العناصر المكونة للسعر التي تتمثل في تكلفة السلعة والربح المرغوب بوصفهما عنصرين ضمن سيطرة المؤسسة ذاتها، وتتأتى أهمية هذا البحث من خلال توضيح الدور الذي يقوم به مدخل التكلفة المستهدفة في مجال تخفيض تكاليف السلع التجارية التي تستوردها المؤسسات التجارية وتبيعها في الأسواق المحلية من خلال خطوات إجرائية وتكليفية لغرض الوصول إلى تحديد دقيق لتكاليف السلعة المستهدفة ومن ثم تحديد السعر الذي يقبله الزبائن في السوق.

وتكمن مشكلة هذا البحث في أن الشركة موضوع الدراسة تستورد سلعها وبضائعها التجارية من مناشئ متعددة وبأسعار عالمية تقريباً ثم تضيف عليها المصاريف التي تتكبدها لغرض بيع وتصريف هذه السلع والبضائع، وتحديد أسعارها على ضوء ذلك، إلا أن السوق لا يستوعب تلك الأسعار، ومن ثم فهناك مشكلة في تصرف تلك السلع لوجود الكثير من المؤسسات التجارية المنافسة لها في السوق، لذا فإن هذا البحث يحاول إعادة قياس تكاليف تلك السلع وتحديد التكلفة المستهدفة التي تكون ملائمة لسعر السوق والربح المرغوب تحقيقه من قبل إدارة الشركة. وعلى ذلك يهدف البحث إلى بيان إمكانية اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في الوصول إلى السعر المقبول من قبل زبائن الشركة في السوق، ومن ثم تنشيط مبيعاتها على الرغم من وجود المنافسين الآخرين.

يقوم البحث على فرضية مفادها: إن استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات التجارية يؤدي إلى تخفيض تكاليف سلعها وبضائعها التجارية، ويحقق لها إمكانية تسعير المنتجات على وفق مدخل السوق، ويحقق لها هامش الربح المرغوب نتيجة زيادة أرقام مبيعاتها، وتحقيقاً لأهداف وفرضية البحث فقد تم تقسيمه إلى ثلاث فقرات، تناولت الفقرة الأولى توضيح ماهية التكلفة المستهدفة من حيث النشأة والتعريف والأهداف، وفي الفقرة الثانية تناولت تطبيق هذا المدخل على شركة المهاري التجارية

الدكتور الحيطي [٣٢١]

فرع نينوى بوصفها شركة تجارية واسعة وتعاني من مشكلة أسعار سلعها في السوق المحلية، فيما استعرضت الفقرة الأخيرة خلاصة البحث.

١. ماهية مدخل التكلفة المستهدفة

إن مدخل التكلفة المستهدفة يعد مدخلا استباقياً في تحديد التكلفة حتى قبل حدوثها من خلال ما يتمتع به من مرونة في تغيير التكلفة بواسطة أدواتها الخاصة مثل هندسة القيمة، هندسة التكلفة وتحليل القيمة وغيرها.

ظهر هذا المدخل واستخدم في بدايات القرن العشرين في شركة فورد لصناعة السيارات، إذ تم إتباع أسلوب التكامل الخلفي، أي التركيز على الموردين فيما يخص المواد، وبالنسبة للأجور تم التركيز على العمالة الماهرة، وفي التكاليف الأخرى تم التركيز على ملوكها في تخصيصها على المنتجات (Sakurai,1989,23).

وخلال الفترات اللاحقة قامت العديد من الشركات الصناعية اليابانية والأمريكية بتطبيق هذا المدخل على منتجاتها وكان من أبرز هذه الشركات شركة TOYOTA اليابانية، حيث أدركت هذه الشركات عدم جدوى زيادة الأسعار، وأن التكلفة المستهدفة هي مفتاح النجاح والبقاء في السوق لذلك قامت بتطوير وتقديم منتجات ذات أسعار رخيصة مكنتها في الحصول على مكانة مرموقة في الأسواق المحلية والعالمية (Okano,1996,2).

تعرف التكلفة المستهدفة بأنها نظام تخطيط الربح وإدارة التكلفة للوصول إلى السعر المنافس من خلال التركيز على المراحل الأولية لتصنيع المنتج وتطويره في دورة حياة المنتج الكلية وتحليل الأنشطة في سلسلة القيمة مع متطلبات الزبائن (Ganye keah,2003,2)

وتم تعريفها بأنها منهج يقوم على تحديد تكلفة المنتج المقترح الذي عندما يباع يولد هامش ربح مرغوب به، ويتم التركيز على دورة حياة التكلفة والمراحل الأولى من دورة حياة المنتج الكلية (Cooper & slagmoder,1997,5).

فيما عرفها آخر بأنها برنامج لتخفيض التكاليف خلال التوجه إلى العمليات الأمامية من دورة حياة المنتجات لأغراض التخفيض وتحسين الربحية (Chen .etal,2002,2)

ولا يوجد اتفاق بين الكتاب على تعريف التكلفة المستهدفة والهدف من استخدامها هل هو رقابة التكلفة، أم خفض التكلفة أم توفير جودة المنتج وتقديمه في الوقت المناسب.

لكن الباحث يرى أن التكلفة المستهدفة هي مدخل تابع لمدخل مستقل هو سعر المنتج المقبول في السوق، ومن ثم محاولة التحكم بكلفة المنتج وتكييفها لتلائم السعر والربح المرغوب من قبل الإدارة.

- ويمكن بيان أهم المرتكزات التي يبني عليها مدخل التكلفة المستهدفة، وهي كما يأتي (خضر، ٢٠٠٥، ٨)
١. أسلوب يركز على تخطيط وإدارة التكلفة بما لا يتعارض مع الجودة والوقت.
 ٢. التركيز على مراحل البحث وتطوير وتصميم المنتج.
 ٣. تقديم المنتج بالجودة والسعر المناسب وبحسب متطلبات الزبائن.
 ٤. يركز على المنتجات ذات الدورات الحياتية قصيرة الأجل نسبياً.
 ٥. يتم الاعتماد على أسعار السوق في تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج.

خطوات قياس التكلفة المستهدفة

يتطلب تحديد التكلفة المستهدفة لكل منتج اعتماد الصيغة الآتية:

سعر البيع المحدد في السوق = التكلفة المستهدفة + هامش الربح المرغوب --- (١)

من المعادلة رقم ١ يتوجب تحديد المتغيرات التي تحتويها وكما يأتي (خضر، ٢٠٠٥، ١٥)

١. تحديد سعر البيع المحدد في السوق (المنافس)

يعد سعر البيع نقطة البدء في مدخل التكلفة المستهدفة لوجود العديد من العوامل المؤثرة في بيع المنتج مثل طبيعة المنتج، صفات الزبون ومتطلباته، ظروف السوق، دورة حياة المنتجات، كمية المبيعات المتوقعة واستراتيجيات المنافسين، والسوق هي التي تحدد السعر التنافسي الذي يجب أن تقوم المؤسسات والشركات بتسعير منتجاتها بأسعار السوق، وربما أقل قليلاً للحصول على مكان في تلك السوق، وفي سعيها لتسعير المنتج تلجأ الشركات إلى دراسات السوق لغرض تحديد السعر المتوقع للمنتج.

٢. تحديد هامش الربح المرغوب

يرتبط الربح المستهدف بالأرباح المخططة للشركة وبخاصة على المدى المتوسط مع الأخذ بالاعتبار تكلفة الأموال التي تولد تلك الأرباح، وفي مدخل التكلفة المستهدفة يتم ابتداءً احتساب إجمالي الربح المستهدف على ضوء خطط الأرباح متوسطة الأجل التي تغطي فترة ٣-٥ سنوات ثم يصار إلى تقسيم إجمالي الربح إلى أرباح مستهدفة لكل المنتجات التي تسوق في السوق مستقبلاً، فيما يتم استخدام معدل العائد على المبيعات أو العائد على الاستثمار لتحديد الأرباح المستهدفة، وفي المؤسسات التجارية يفضل اعتماد العائد على المبيعات، إذ يحدد بوضوح ربحية كل منتج عندما تكون أعداد المنتجات كبيرة فيصعب احتساب العائد على الاستثمار لكل منتج.

٣. تحديد التكلفة المستهدفة

يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح الربح المرغوب من سعر البيع المحدد في السوق للوصول إلى التكلفة الممكن تحقيقها (المستهدفة) لهذا المنتج في ظل

الموارد والأنشطة أخذاً بالاعتبار جميع الاعتبارات والمواصفات الخاصة بالمنتج وفي حال ظهور هذه التكلفة أكبر من المستهدفة يمكن البدء بإجراءات خاصة للبحث عن الفرص المتاحة لتخفيض التكاليف من دون التأثير في خصائص ومواصفات المنتج الرئيسية التي يحتاجها الزبائن عن طريق ما يعرف بهندسة القيمة أو هندسة التكلفة^(*). مما سبق يتضح أن مكان تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة هو النشاط الصناعي وبخاصة للمنتجات الجديدة التي تحاول الشركات الصناعية تسويقها في الأسواق المحلية أو الخارجية، لكن ما هي الحال بالنسبة للمؤسسات والشركات التجارية التي تقوم باستيراد أو شراء سلعها وبضائعها التجارية من مناشئ خارجية أو محلية لتقوم ببيعها في الأسواق المحلية إلى تجار الجملة والمفرد؟ هذا ما سيتم توضيحه وتحديد المستلزمات الخاصة بتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة من خلال الدراسة التطبيقية التي أجراها الباحث على الشركة موضوع الدراسة.

٢. الدراسة التطبيقية في شركة المهاري التجارية / فرع نينوى

تأسست شركة المهاري التجارية في بدء عام ١٩٩٣ وكان مقرها الرئيس في بغداد، وهي شركة تقوم بالمتاجرة بالمواد الاستهلاكية (غذائية وغيرها) عن طريق حصولها على وكالات تجارية من شركات عالمية مثل شركة نيدو، شركة نستله، شركة وينلوفر، وغيرها، إذ تقوم باستيراد السلع التجارية من هذه الشركات وتخزنها في المخازن الخاصة بها لتبيعها لاحقاً في السوق المحلية، ثم توسعت أعمالها فقامت بافتتاح العديد من الفروع في مدن ومحافظات العراق، حيث تم افتتاح فرع نينوى في العام ٢٠٠٢، وتقوم بتجهيزه بالمواد والسلع الاستهلاكية من المركز الرئيسة في بغداد بعد تحديد سعر البيع الذي يجب أن تباع به السلع والبضائع إلى تجار الجملة، وتعتمد الشركة نظام المحاسبة الموحد في جميع المعالجات المحاسبية عن طريق ربطه إلكترونياً مع المركز الرئيسة مع باقي فروع الشركة المنتشرة في العراق، وللشركة مندوبو مبيعات يقومون بترويج وتسويق السلع في أسواق محافظة نينوى وتكريت وسامراء ويتم منح خصم نقدي للتاجر الذي يسدد نقداً، فضلاً عن منحه مدة ائتمان خاصة يتم تحديدها بحسب حجم المشتريات والتسديدات ضمن فترة الائتمان، ولا يمكن قطع فاتورة جديدة للتجهيز في حال تجاوز التاجر فترة الائتمان المحددة له. ويتكون الفرع من إدارة تضم موظفي حسابات ونظم معلومات وموظفي مخازن وأنشطة مساندة والشكل التالي يبين الخريطة التنظيمية للفرع.

(*) للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع إلى أبحاث وكتب المحاسبة الخاصة.

مدير الفرع

مدير حسابات الفرع	مشرف المبيعات	مشرف مخازن	نظم معلومات	شؤون إدارية
- محاسب مخازن - = وكلاء - = فرع - أمين صندوق	- مندوبي مبيعات في المحافظة - مندوبي مبيعات خارج المحافظة	- السيطرة المخزنية - عمال مخازن	- مسؤول IT - منسق مبيعات	موظف إداري سواق سيارات مشغل مولدة عمال صيانة حراس

المصدر: من اعداد الباحث استناداً إلى سجلات الشركة وبياناتها.

يقوم المركز الرئيس للشركة بتجهيز الفرع بالسلع التجارية بحسب المتوفر في المخازن الرئيسية وبحسب الطلبات التي يعدها الفرع على أن يتحمل الفرع أجور النقل إلى الفرع، ويقوم بإيداع جميع الإيرادات المستلمة بموجب وصولات قبض في حساب جار باسم المركز الرئيس في أحد المصارف بعد اقتطاع مبالغ تودع لدى أمين الصندوق كسلف مستديمة للثنية لتدارك المصاريف التي يتكبدها الفرع بموجب وصولات دفع يحتفظ الفرع بنسخة منها، ويرسل الأخرى إلى المركز الرئيس، ويتم تسوية هذه السلفة دورياً أو عند نفاذها.

يتعامل الفرع مع العديد من مفردات المواد التي أمكن تبويبها إلى العناصر الرئيسية الآتية:

١. أصناف متعددة من الأرز.
٢. أصناف من العسل والمرببات.
٣. أصناف من العصائر والمشروبات.
٤. أصناف من حليب الأطفال والكبار والسيريلاك.
٥. أصناف من النسائل والجلي.
٦. أنواع من القهوة والشاي.
٧. أنواع من الشوربة.
٨. أنواع من المبيضات ومستلزمات الغسيل.
٩. أنواع الصوابين والمعقمات.

١٠. أنواع الشامبو والكريمات.
 ١١. أنواع من معطرات الجو وقائل الحشرات.
 ١٢. أنواع من معجون وفرشاة الأسنان.
 ١٣. أنواع من سويتلو ومواد متفرقة.
- ويبلغ متوسط المخزون الشهري من هذه المواد ٧٨٧٨ كارتون لأن وحدة القياس الرئيسية هي الكارتون، ويتم التعامل مع الإيرادات والمصاريف والإيداعات والتحويلات من المصارف بالدولار فقط بحسب سياسة الشركة.
- وتقوم آلية عمل الفرع بأن يتم عرض قوائم بالمواد المتوفرة وأسعارها من قبل مندوبي مبيعات الفرع على تجار الجملة في أسواق المحافظة أو خارجها، ثم يقوم التاجر بتسجيل المواد المطلوبة وتسليم قيمتها أو جزء منها إلى المندوب الذي يقوم بدوره بإيداع المبالغ لدى المصرف المختص وتقديم فيشة الإيداع إلى أمين الصندوق في اليوم ذاته أو اليوم التالي، ويتحمل المندوب مديونية الوكيل لحين تسويتها، إذ يتوجب على كل مندوب متابعة التحصيلات من الوكلاء المسجلين ضمن مسؤوليته ومنطقته التجارية في الأسواق، مع وجود نظام دقيق لمتابعة التحصيلات اليومية، الأسبوعية والشهرية ويتم في ضوءها تحديد عمولات المندوبين.
- ويتحمل الفرع في أعماله هذه مصاريف شهرية مثل الرواتب والإيجارات وأجور النقل وغيرها ويمكن توضيحها في الجدول الآتي:

الجدول ٢

الملاحظات	البيان	المبلغ
	إيجار مبنى إدارة الفرع	٧٠٠
	إيجار مخازن الفرع	٢٧٢٣,٢٥
	خدمات قانونية	٢٠,٥
	صيانة وسائل تدفئة وتبريد	١٥,٧٥
	لوازم ومهمات	١٣,٨٥
	مصاريف ضيافة	٥٧,٥
	رواتب وأجور	٧٥٩٥,٧٥
	خدمات مصرفية	٤٥,٧٥
	صيانة وسائل نقل	١١١,٨٥
	صيانة آلات ومعدات	١٦,٣٥
	صيانة مباني وإنشاءات	٧٧,٨٥
	اتصالات عامة	٣٧١
	صيانة حاسبات الكترونية	٣٧,١٠
	صيانة أثاث أجهزة مكتب	٥
	أجور كهرباء وماء	٤٤,٥

الملاحظات	البيان	المبلغ
	أجور نقل العاملين	٥٥,٨٥
	سفر وإيفاد	٣٣٠
	مصرفات أخرى	٢٩٠
	نقل السلع والبضائع	٢٠٥٠
	قرطاسية	٨٤,٦٥
	كاز وبنزين	١٠٧٧,٥٠
	مكافآت تشجيعية	٧٦٥
	تعويضات وغرامات	١٧
١٠٠٠٠ كلفة*٤ عدد ١٢/----- ١٠	اندثار سيارات	٣٣٣,٣٤
٥٠٠٠+٤*٨٠٠ ١٢/----- ٣	اندثار أجهزة حاسوب	٢٢٧,٧٨
١٠٠٠-١٣٠٠٠ ١٢/----- ٥	اندثار مولدة كهرباء	٢٠٠
١٠٠٠-١٥٠٠٠ ١٢/----- ٧	اندثار مجمدة تبريد حاوية	١٦٦,٦٧
٥٠٠-٥٠٠*٩ ١٢/----- ٥	اندثار مكيفات هواء	٦٦,٦٧
٥٠٠-٧٥٠٠ ١٢/----- ٥	اندثار أثاث	١١٦,٦٧
	كلف التلّف وانتهاء الصلاحية	١٩٧٥
	مجموع المصاريف الشهرية	١٩٦٠٢

المصدر: من إعداد الباحث بموجب بيانات وسجلات الفرع السنوية وقد اعتمد الباحث فترة الشهر كونها أكثر ملاءمة للبضائع والسلع ذات الدورات القصيرة.

يقوم الفرع وبالاتفاق مع المركز الرئيس باحتساب نصيب الكارتون الواحد من هذه المصاريف وإضافتها إلى سعر التجهيز المحدد من قبل المجهز ثم يضاف هامش الربح المرغوب من قبل الشركة والبالغ ١٥% من سعر البيع للوصول إلى سعر البيع لوكلاء الجملة.

الدكتور الحيطي [٣٢٧]

ومن خلال معايشة الباحث الميدانية في هذه الشركة اتضح أن جميع سلع وبضائع هذا الفرع تواجه صعوبة في التسويق في أسواق الموصل نتيجة للأسعار المنافسة من قبل الشركات التجارية الأخرى واحتواء البطاقة التموينية على البعض منها، وبعد لقاء مندوبي المبيعات البالغ عددهم تسعة مندوبين ومناقشة الموضوع معهم شخصياً تبين أن السعر المقبول من قبل الوكلاء (زبائن الشركة) هو السعر الذي يقل عن الأسعار الحالية بنسبة ٣% لكي يتمكن المندوبون ومن ثم فرع الشركة من بيع السلع والبضائع بسعر منافس ودورانه بالسرعة المطلوبة، إلا أن إدارة الفرع اعترضت على التخفيض لأن أسعار سلعتها قد تم تحديدها من المجهز، ولا يمكن تغيير هذه الأسعار بسبب الاتفاقيات المبرمة مع المجهزين، لذا فقد اقترح الباحث على إدارة الشركة دراسة إمكانية تحديد التكلفة المستهدفة T.C لهذه السلع والبضائع من دون المساس (قدر الإمكان) بأسعار المجهزين التي يتم الاستيراد بموجبها بعد إعادة تحليل مصاريف الفرع الذي يقوم بتحميلها على المواد وعلى وفق التفصيل الآتي:

من الجدول ٢ يمكن تحديد حصة الكارتون الواحد من مصاريف الفرع شهرياً كما يأتي:

$$19602 \$ \div 7878 \text{ كارتون} = 2,49 \$ \text{ حصة الكارتون الواحد شهرياً}$$

ولغرض الوقوف على آلية تحديد أسعار السلع والبضائع المعمول بها حالياً بموجب الصيغة التقليدية B.C فقد تم اختيار بعض السلع المهمة الموجودة في المخازن لتوضيح عملية التسعير التي سبق أن تمت بموجب الصيغة الآتية:

$$\text{السعر} = \text{التكلفة} + \text{هامش الربح المرغوب}$$

والجدول الآتي يبين آلية التسعير:

الجدول ٣

رمز المادة	اسم المادة	سعر المجهز \$	مصاريف الفرع \$	إجمالي الكلفة \$	الربح المرغوب %١٥	وحدة القياس	سعر البيع بالجملة \$
٠٠٦٢٨	رز باكستاني بسمتي ٥*٨ كغم	٢٦,٧٩	٢,٤٩	٢٩,٢٨	٥,١٧	كارتون	٣٤,٤٥
١٦٢٨١	عسل السنبل ١٢*٧٥	٤٥,٤٩	٢,٤٩	٤٧,٩٨	٨,٤٧	=	٥٦,٤٥
٦٢٨١٠	زيوت ٣,٥*٤ لتر	٢٠,٨٤	٢,٤٩	٢٣,٣٣	٤,١٢	=	٢٧,٤٥
٥٣٥٢١	عصائر ٦*٢٥٠٠	٣٨,٠٥	٢,٤٩	٤٠,٥٤	٧,١٦	=	٤٧,٧
٨٢٥٤٠	حليب نيدو باودر ٦*١٨٠٠	٧٦,٩٤	٢,٤٩	٧٩,٤٣	١٤,٠٢	=	٩٣,٤٥
٠٥٠٠٠٤	نستله ٦*٤٣٠	٧٥,٩٢	٢,٤٩	٧٨,٤١	١٣,٨٣	=	٩٢,٢٥
٠٠٩٨٩	القهوة ٦*٢٠٠	٣٧,٤٢	٢,٤٩	٣٩,٩١	٧,٠٤	=	٤٦,٩٥
٤٠٤٢	الشورية ١٤٤*٥٣	٦٢,٨٣	٢,٤٩	٦٥,٣٢	١١,٥٣	=	٧٦,٨٥
١٠٠٥٥	مبيضات ١٨*٩٥٠	٢٣,٠٢	٢,٤٩	٢٥,٥١	٤,٥٠	=	٣٠,٠١

اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية...

[٣٢٨]

رمز المادة	اسم المادة	سعر المجهز \$	مصاريف الفرع \$	إجمالي التكلفة \$	الربح المرغوب %١٥	وحدة القياس	سعر البيع بالجملة \$
١٦٠٠١١	صوابين ١٠٠*١٤٤	٤٢,٩٤	٢,٤٩	٤٥,٤٣	٨,٠٢	=	٥٣,٤٥
Sss٤٦	شامبو ١٩٠*٣٦	١٩,٨٤	٢,٤٩	٢٢,٣٣	٣,٩٤	=	٢٦,٢٧
١٦٠٠١٠	معطرات جو ٣٠٠*١٢	١١,٩٢	٢,٤٩	٤١,١٤	٢,٥٤	=	١٦,٩٥
Scu٣٦	معجون أسنان ١٠٠*٤٨	٣٦,٣٨	٢,٤٩	٣٨,٨٧	٦,٨٥	=	٤٥,٧٢
L٤٧٨٦	سويتلو ٨٠*١٢	٣٢,٧٤	٢,٤٩	٣٥,٢٣	٦,٢٢	=	٤١,٤٥
٠٨٨٥٢	عنية الباخرة ١*١٢	٢٠,٨٤	٢,٤٩	٢٣,٣٣	٤,١٢	=	٢٧,٤٥
٧٦١٦١	قشطه ١٧٥*٤٨	٣١,٠٤	٢,٤٩	٣٣,٥٣	٥,٩٢	=	٣٩,٤٥
Tss١١٧	مكيف ٣٠٠*١٢	١٧,٠١	٢,٤٩	١٩,٥	٣,٤٤	=	٢٢,٩٤
Srx٣٤٠	ريكسونا بخاخ ١٥*٤٨	٥١,٠٢	٢,٤٩	٥٣,٥١	٩,٤٤	=	٦٢,٩٥
Slx٤٤٠	كريم لوكس ١٠٠*٤٨	١٣,٩٣	٢,٤٩	١٦,٤٢	٢,٩٠	=	١٩,٣٢
٠٠٤٠٦٤	سيريلاك قمع ٢٠٠*٥٠	٤٩,٧٤	٢,٤٩	٥٢,٢٣	٩,٢٢	=	٦١,٤٥

المصدر : الجدول من إعداد الباحث بحسب بيانات الشركة في ٢٠٠٨/٤/٣٠

ولغرض تحديد السعر المستهدف المقبول من قبل زبائن الشركة يجب اشتقاق التكلفة المستهدفة على وفق صيغة المعادلة ٢ السابقة.
التكلفة المستهدفة = سعر البيع المقبول في السوق - هامش الربح المرغوب
وبتطبيق هذه الصيغة على أصناف السلع والبضائع التي تتاجر بها الشركة بعد الأخذ بالاعتبار السعر المقبول من قبل الزبائن والذي يقل عن السعر الحالي بحدود ٣% بحسب دراسات السوق التي قام بها مندوبو المبيعات يمكن تحديد الأسعار والكلفة المستهدفة على وفق الجدول الآتي:

الجدول ٤

اسم المادة	سعر المجهز \$	مصاريف الفرع (٤) ٣-٥	إجمالي التكلفة المستهدفة	الربح المرغوب	وحدة القياس	سعر البيع المستهدف
رز باكستاني بسمتي ٨*٥٥كغم	٢٦,٧٩	١,٦٩	٢٨,٤١	٥,٠١	كارتون	٣٣,٤٢
عسل السنبله ١٢*٧٥	٤٥,٤٩	١,٠٥	٤٦,٥٤	٨,٢١	=	٥٤,٦٣
زيوت ٤*٣,٥ لتر	٢٠,٨٤	١,٨٠	٢٢,٦٤	٣,٩٩	=	٢٦,٦٣
عصائر ٦*٢٥٠٠	٣٨,٠٥	١,٢٨	٣٩,٣٣	٦,٩٤	=	٤٦,٢٤
حليب نيدو باوير ٦*١٨٠٠	٧٦,٩٤	٠,١١	٧٧,٠٥	١٣,٥٩	=	٩٠,٦٤
نسئله ٦*٤٣٠	٧٥,٩٢	٠,١٤	٧٦,٠٦	١٣,٤٢	=	٨٩,٤٨
القهوة ٦*٢٠٠	٣٧,٤٢	١,٢٩	٣٨,٧١	٦,٨٣	=	٤٥,٥٤
الشوربه ١٤٤*٥٣	٦٢,٨٣	٠,٥٣	٦٣,٣٦	١١,١٨	=	٧٤,٥٤

اسم المادة	سعر المجهاز \$	مصاريف الفرع (€) ٣-٥	إجمالي التكلفة المستهدفة	الربح المرغوب	وحدة القياس	سعر البيع المستهدف
مبيضات ١٨*٩٥٠	٢٣,٠٢	١,٧٢	٢٤,٧٤	٤,٣٧	=	٢٩,١١
صوابين ١٤٤*١٠٠	٤٢,٩٤	١,١٣	٤٤,٠٧	٧,٧٨	=	٥١,٨٥
شامبو ٣٦*١٩٠	١٩,٨٤	١,٨٢	٢١,٦٦	٣,٨٢	=	٢٥,٤٨
معطرات جو ١٢*٣٠٠	١١,٩٢	٢,٠٥	١٣,٩٧	٢,٤٧	=	١٦,٤٤
معجون أسنان ٤٨*١٠٠	٣٦,٣٨	١,٣٢	٣٧,٧	٦,٦٥	=	٤٤,٣٥
سويتلو ١٢*٨٠	٣٢,٧٤	١,٤٤	٣٤,١٨	٦,٠٣	=	٤٠,٢١
عنية الباخرة ١٢*١	٢٠,٨٤	١,٨	٢٢,٦٤	٣,٩٩	=	٢٦,٦٣
قشطه ٤٨*١٧٥	٣١,٠٤	١,٤٩	٣٢,٥٣	٥,٧٤	=	٣٨,٢٧
مكيف ١٢*٣٠٠	١٧,٠١	١,٩	١٨,٩١	٣,٣٤	=	٢٢,٢٥
ريكسونا بخاخ ٤٨*١٥	٥١,٠٢	٠,٨٨	٥١,٩	٩,١٦	=	٦١,٠٦
كريم لوكس ٤٨*١٠٠	١٣,٩٣	٢	١٥,٩٣	٢,٨١	=	١٨,٧٤
سيريلك قمع ٥٠*٢٠٠	٤٩,٧٤	٠,٩٣	٥٠,٩٤	٨,٩٤	=	٥٩,٦١
المتوسط		١,٥٧				

المصدر: الجدول من إعداد الباحث

من جدول اشتقاق السعر المستهدف والتكلفة المستهدفة المذكورين آنفاً يتضح أنه ولغرض الإبقاء على أسعار الاستيراد (من الجهاز) للسلع والبضائع التجارية مع المحافظة على هامش الربح المرغوب وقدره ١٥% من سعر البيع يجب تخفيض حصة الكارتون الواحد من مصاريف الفرع بحيث لا تتجاوز \$١,٥٧ حتى يتمكن فرع الشركة من بلوغ أسعار الربح المقبولة من قبل الزبائن (المستهدفة)، من دون المساس بمتغيري سعر الجهاز وهامش الربح المرغوب.

خطوات تحليل التكلفة للوصول إلى التكلفة المستهدفة

من الجدول ٢ تم تحديد حصة الكارتون الواحد من مصاريف الفرع المحملة على السلع والبضائع التجارية بمبلغ \$٢,٤٩، في حين المبلغ المطلوب تحميله على الكارتون الواحد في ظل أسعار البيع والتكلفة المستهدفة يجب أن لا يتجاوز مبلغ \$١,٥٧، أي بفارق قدره \$٠,٩٢ للكارتون الواحد. ما هي إجراءات عملية التخفيض المطلوبة؟ اجتمع الباحث مع إدارة الفرع وموظفي المخازن وتمت مناقشة الموضوع من جميع جوانبه واقترح الباحث أن يتم انتقال الإدارة بصورة كاملة إلى مبنى المخازن التي تبلغ مساحتها بحدود ٢٤٠٠ (متر مربع)، وهي عبارة عن مسقفات كونكريتية تستطيع استيعاب مكاتب الإدارة في جانب منه واستخدام المساحة المتبقية كمخازن للمواد.

- هذا الانتقال والدمج بين إدارة الفرع وإدارة المخازن يؤدي إلى تخفيض مصاريف الفرع الشهرية والوصول إلى التكلفة المستهدفة بحسب الآتي:
١. الدمج يؤدي إلى تخفيض كمية الوقود المستخدمة للمولدة والسيارات بنسبة ٥٠%.
 ٢. الدمج يؤدي إلى تخفيض عدد العاملين ومن ثم الرواتب والأجور بنسبة ٤٠%.
 ٣. الدمج يؤدي إلى تخفيض فقرة صيانة المباني بنسبة ٥٠%.
 ٤. الدمج يؤدي إلى تخفيض عدد أجهزة الحاسوب بنسبة ٣٠%.
 ٥. الدمج يؤدي إلى تخفيض مبلغ ٧٠٠% عن إيجار مبنى الإدارة الشهري.
 ٦. الدمج يؤدي إلى تخفيض عدد المكيفات وأجهزة التبريد بنسبة ٥٠%.
 ٧. الدمج يؤدي إلى تخفيض أجور نقل العاملين بنسبة ١٠٠%.
 ٨. الإشراف المباشر من قبل الإدارة يؤدي إلى تقليل التالف وانتهاء الصلاحية بنسبة ٨٠%.
 ٩. ضرورة تخفيض فقرة المصروفات الأخرى بنسبة ٤٠%.
 ١٠. العمل على تخفيض مصاريف الاتصالات بنسبة ٣٠%.
 ١١. ترشيد مصاريف السفر والإيفاد والعمل على تخفيضها بنسبة ٢٠%.
 ١٢. العمل على تخفيض أجور نقل السلع والبضائع بنسبة ٢٥% أو القيام باستخدام سيارات الشركة ذاتها في النقل إن أمكن ذلك.
 ١٣. تخفيض المكافآت التشجيعية (العمولات) بحيث تتم تغطية الرواتب الأساسية لمندوبي المبيعات أولاً، ومن ثم تصرف العمولات على ضوء تحقيق المستهدف الشهري من المبيعات وبذلك ستخفض العمولات بنسبة ٤٠%.
 ١٤. تخفيض أقساط اندثار أجهزة الحاسوب وأجهزة التكييف حسب الإعداد المتبقية بعد الدمج.
- وعند ترجمة هذه الفقرات بلغة الأرقام وعلى ضوء ما جاء بالجدول ٢ تبين إن مقدار التخفيض في مصاريف الفرع تبلغ \$٧٢٣٩,٦٤ وبذا تكون مصاريف الفرع بعد التخفيض
- $$19,602 - 7239,64 = 12362,36 \$$$
- وبقسمة هذا المبلغ على عدد الكارتونات من السلع والبضائع المتوفرة في مخازن الفرع شهرياً يكون نصيب الكارتون الواحد من هذه المصاريف.
- $$12362,36 / 7878 = 1,57 \$$$
- وهو مبلغ يؤدي بفرع الشركة للوصول إلى التكلفة المستهدفة ومن ثم الوصول إلى السعر المقبول من قبل زبائن الشركة في السوق دون التأثير على سعر الاستيراد وهامش الربح المرغوب وكما موضح في الجدول ٤. وعلى هذا يمكن إثبات فرضية البحث بإمكانية اعتماد مدخل التكلفة المستهدفة في المؤسسات التجارية.

خلاصة البحث

تناول البحث موضوع التكلفة المستهدفة وهو من المواضيع الهامة في عالم الصناعة وناقش المفهوم والنشأة ومجالات التطبيق، حيث ركزت الأدبيات التي أمكن للباحث الاطلاع عليها على إن المجال المناسب لتطبيقات التكلفة المستهدفة هو في المجالات الصناعية، إلا إن البحث استطاع تطبيق هذا المدخل في المؤسسات التجارية على الرغم من وجود العديد من المحددات مثل أسعار الاستيراد وهوامش الربح المحددة من قبل الإدارة وذلك من خلال تسليط الضوء على التكاليف الخاضعة لمسؤولية ورقابة إدارة الفرع، محاولاً إعادة تحليل وتنظيم تلك التكاليف بما يلائم إمكانية اعتماد هذا المدخل وصولاً إلى السعر الذي يقبله زبائن الشركة في السوق والذي كان يقل عن السعر الحالي بحدود ٣% حيث تمكن الباحث من إعادة احتساب الكلف وأجرى عليها التخفيضات المناسبة بعد دراسة الموضوع مع إدارة فرع الشركة وتمكن من تخفيض نصيب الكارتون من السلع والبضائع التجارية من مبلغ ٢,٤٩ \$ إلى ١,٥٧ \$ للكارتون الواحد دون المساس بأسعار استيراد تلك السلع أو تغيير نسبة هامش الربح المرغوب من قبل الإدارة وجاءت هذه التخفيضات نتيجة المناقشات والمداولات الشخصية مع الإدارة وقناعتها بذلك، ولكن بالإمكان إجراء مثل هذه الدراسة بصورة أكثر دقة باستخدام منهج ABC في تحديد نصيب كل نوع من هذه السلع وسيتم ذلك في البحوث المستقبلية إن شاء الله.

المراجع

أولاً - المراجع باللغة العربية

١. خضر، انس متي، ٢٠٠٥، قياس التكلفة المستهدفة لتصنيع المنتج خلال مرحلة التصميم لإغراض التسعير، دراسة حالة في معمل الألبسة الولادية في الموصل، رسالة ماجستير في اختصاص المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
٢. شركة المهاري التجارية - فرع نينوى، البيانات والسجلات للعام ٢٠٠٨.

ثانياً - المراجع باللغة الأجنبية

1. C. Chenh Richard & H. Chung Chen, 2002, "Cause- Effect analysis for Target costing", Management Accounting Quarterly.
2. Hirashi O Kano, 1996, " Target Cost Management Strategy & Organization in the Automotive Industry " Osaka City Universal, Japan.
3. Mich Iharu Sakurai, 1998, "target costing: State of art Report. Arlington Texas. Computer Aided Manufacturing International." GAM-1.
4. R. Cooper & Slagmulader, " Lesson from the Japanese Practice, 25th ed.