



## تأثير تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية

(دراسة استطلاعية لأراء عينة من العاملين في عدد من الشركات الصناعية في محافظة السليمانية)

صالح رسول آغالہ

[salih.agala@epu.edu.iq](mailto:salih.agala@epu.edu.iq)

قسم إدارة الأعمال، تخصص محاسبة، معهد تقني كويہ، جامعة أربيل التقنية، كويہ، إقليم كردستان، العراق.

### المستخلص

يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف من وجهة نظر العاملين في عدد من الشركات الصناعية، وتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لتحديد الأطار النظري، أتمدت الدراسة على استمارة الإستبانة كاداة لجمع البيانات والمعلومات، ويتكون عينة البحث من (70) عينة المتمثل في العاملين من (4) الشركات الصناعية في محافظة السليمانية، حيث تمكن (64) عاملا من الشركات المختارة على ملء الاستبيانات، وتم الاعتماد على البرنامج SPSS و (Microsoft Excel) لإجراء التحليلات الإحصائية الضرورية والتي تتضمن استخراج التكرارات، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، واختبارات الارتباط. وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها وجود علاقة ارتباط وتأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha = 0.05$ ) بين متغير التكلفة المستهدفة ومتغير تخفيض التكاليف، واختتمت الدراسة بعرض مجموعة من التوصيات من أهمها من خلال تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة يمكن ابتكار تقنيات اخرى وجديدة تساهم في تخفيض التكاليف دون تأثير على جودة المنتج، و ضرورة اجراء التدريب الكافي للعاملين في الشركات الصناعية في جميع الأقسام يساهم في تعزيز قدرتهم على تحديد التكاليف المستهدفة ومتابعة الأداء بشكل فعال.

**الكلمات المفتاحية:** التكلفة المستهدفة، تخفيض التكاليف، هامش الربح المستهدف، تطوير المنتج.

## The Impact of Applying Target Cost Technology on Cost Reduction in Industrial Companies

(An Analytical Study of the Views in Sample of Workers in A Number of Industrial Companies in The Sulaymaniyah Governorate)

**Salih Rasool Agala**

Department of Business Administration, Accounting Major, Koya Technical Institute, Erbil Polytechnic University, Koya, Kurdistan Region, Iraq.

### Abstract

This study aims to examine the role of target costing technique implementation on cost reduction from the perspective of employees in several industrial companies. The descriptive analytical approach was adopted to establish the theoretical framework. The researcher utilized a questionnaire survey as a data and information collection tool. The research sample consisted of 70 participants representing employees from 4 industrial companies in Sulaymaniyah Governorate, where 64 employees from the selected companies successfully completed the questionnaires. SPSS software and Microsoft Excel were employed to conduct the required statistical analyses to determine frequencies, arithmetic means, standard deviations, and correlation relationship tests.

The study results yielded several conclusions, most notably the existence of a statistically significant correlation and impact at the level ( $\alpha = 0.05$ ) between the target costing variable and the cost reduction variable. The study reaches several recommendations, primarily that through implementing target costing technique, other innovative and novel techniques can be developed that contribute to cost reduction without affecting product quality. Additionally, there is a necessity to provide adequate training for employees in industrial companies across all departments, which contributes to enhancing their ability to determine target costs and monitor performance effectively.

**Keywords:** Target costing, cost reduction, Target profit margin, product development.

### المقدمة

رافقت بيئة التصنيع الحديثة العديد من التطورات المتلاحقة كالتطور العلمي والتكنولوجي واعتماد الأساليب والتقنيات الحديثة في إدارة وتخفيض التكاليف، فضلاً عن اتسام هذه البيئة بالمنافسة الشديدة بين الوحدات الاقتصادية، وعليه وفي ظل هذه الظروف تبحث الوحدات الاقتصادية عن كيفية البقاء في السوق وأستمرارية نشاطها، ولهذا يجب عليها تحسين أساليب تسعير منتجاتها حتى تتمكن من ضمان الاستمرارية في السوق مع الاستحواذ على أسواق جديدة، ومن بين هذه تقنية التكلفة المستهدفة، وتسعى هذه التقنية إلى تحقيق رضا العملاء من خلال التركيز

على الجودة والسعر المناسب وتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية من خلال تحقيق الأرباح واكتساح الأسواق وديمومة ميزتها التنافسية، وعلى سعر البيع والتركيز على العميل وتصميم المنتج ووجود فريق متكامل ملتزم بتطبيق هذه التقنية، وممارسة إدارة التكاليف في المراحل المبكرة من تطوير المنتج.

### الفصل الأول: منهجية البحث

#### مشكلة البحث:

إن عدم قدرة نظام التكاليف التقليدي على تلبية متطلبات البيئة الحديثة، وارتفاع التكاليف الإنتاج أو الخدمات في العديد من الوحدات الصناعية وتأثيره سلباً على هامش الربح المتحقق والحاجة الى تحسين وتحقيق الربحية، وتقديم افضل جودة للعملاء بأقل تكلفة وبأسعار تنافسية، وضرورة فهم متطلباتهم ورغباتهم وتلبية متطلبات السوق، أصبح الحاجة لتعديل نظام التكاليف التقليدي وتطوير اساليب جديدة واستخدام تقنيات حديثة لتحسين نظام التكاليف المستخدم في الوحدات الصناعية. ومن هذا المنطلق يمكن حصر مشكلة البحث من خلال التساؤل الآتي:

هل أن استخدام تقنية التكلفة المستهدفة تؤثرعلى تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية ؟

#### اهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في:

- 1- تبرز أهمية هذا البحث كمحاولة لإضافة الجهود التي أظهرها الدراسات السابقة حول تقنيات الإدارة التكلفة الأستراتيجية الحديثة(تقنية التكلفة المستهدفة).
- 2- التعرف على مدى تأثير تقنية التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف.
- 3- إن التقنية التكلفة الحديثة هو محور الأهتمام في الشركات الصناعية، خاصة في ضوء اشتداد منافسة الأسعار في البيئة الحديثة للشركات الصناعية.

#### اهداف البحث:

- 1- تحليل المفاهيم والمبديء الأساسية التي تقوم عليها تقنية التكلفة المستهدفة الى جانب تحقيق تخفيض التكاليف.
- 2- تحديد مدى الفهم الشركات الصناعية الى المفهوم تقنية التكلفة المستهدفة.
- 3- توضيح ودراسة درجة تحليل تقنية التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية في محافظة السليمانية.

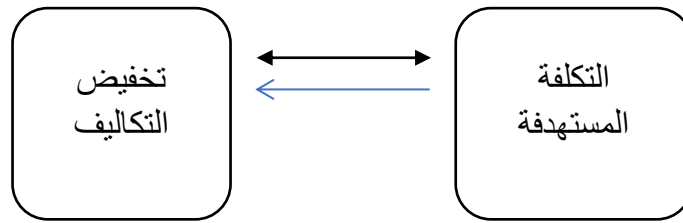
#### فرضيات البحث:

- الفرضية الاولى: يوجد علاقة ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $a= 0.05$ ) بين متغير التكلفة المستهدفة ومتغير تخفيض التكاليف.
- الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $a= 0.05$ ) بين متغير التكلفة المستهدفة ومتغير تخفيض التكاليف.

#### متغيرات والأنموذج الفرضي للبحث:

- 1-المتغير المستقل: التكلفة المستهدفة
- 2- المتغير التابع: تخفيض التكاليف.

## والشكل رقم(1) يمثل النموذج الفرضي للبحث



المصدر: من إعداد الباحث

## الفصل الثاني: الجانب النظري

## المبحث الأول: الأطار المفاهيمي لمدخل التكلفة المستهدفة (Target Costing)

## 1- نشأة التكلفة المستهدفة وتطوره التاريخي

قبل أن تظهر تقنية التكلفة المستهدفة كانت أغلب الشركات تصل إلى اسعار بيع منتجاتها بصورة دقيقة عن طريق احتساب كلفة المنتجات أولاً ثم بعد ذلك يتم إضافة هامش ربح للوصول إلى سعر البيع (ابورغيف و المعموري،2013:213)

يرى كثير من الباحثين أن تقنية التكلفة المستهدفة ظهرت في ستينيات القرن العشرين باليابان، وبالضبط في شركة (Toyota) سنة 1963، وهناك من يعتبر أن فكرة تعود إلى نموذج شركة (Henry Ford). وقد كان أول استعمال للنظام في اليابان تحت اسم (Genka kikaku) ثم ترجم إلى اللغة الإنجليزية تحت اسم (target costing)، وفي سنة 1995 تم وضع الاسم الرسمي لإدارة التكلفة المستهدفة (target cost management) لهذه التقنية، ولمراقبة تكاليف المنتجات الجديدة، يأخذ أهميته على مستوى مرحلة التصميم لتطوير المنتج الجديد، وقد بدأت العديد من الشركات الكبيرة في شمال أمريكا وأوروبا إلى تبني هذا التقنية للإدارة التكاليف والرفع من تنافسيتها. (ساحري،2018:230-231) وبدأت الولايات المتحدة الأمريكية في إستخدام هذه تقنية بأركانها المتكاملة في نهاية الثمانينيات، نتيجة لفقد منتجاتها في العديد من الأسواق، وعدم قدرتها على مواجهة المنافسة اليابانية. (كيوان،2015:781)، ويرجع البطء والتردد وراء استخدام هذه التقنية في الولايات المتحدة إلى الأسباب الآتية: (طعيمة،2020:231-232)

1- فشل المديرين في إدراك الأهمية الاستراتيجية لهذه التقنية.

2- إعتقاد بعض المديرين أنها تقنية محدودة التطبيق تقتصر فائدتها على خفض التكلفة.

3- قيام بعض المديرين بتطبيق بعض عناصر التقنية وتصورهم على سبيل الخطأ.

ويرى (Confidence, et.al, 2022:3) التكلفة المستهدفة بأنها تعمل كأداة لخفض التكلفة على المستوى الحالي و تخطيط وتصميم خفض التكلفة في مراحل مختلفة من دورة حياة المنتج . وإنه نهج منظم لتحديد أهداف تكلفة المنتج.

## 2 - أسباب ظهور التكلفة المستهدفة :

يمكن تلخيص بعض الأسباب التي أدت إلى التكلفة المستهدفة في الآتي: (عابد،2015:37-38) و (عبدالقادر وآخرون،2019:74) و(غافل،2020:284-285)

- 1- ازدياد المنافسة بين الوحدات الاقتصادية أدى إلى البحث عن أسلوب جديد يمكنها من البقاء والاستمرار في الأسواق، عن طريق منتجات أقل تكلفة وأفضل جودة.
  - 2- أصبحت الوحدات الاقتصادية الصناعية لا تصمم المنتجات بغرض تحقيق أعلى تكنولوجيا. وإنما تصميم المنتجات التي تحقق التكنولوجيا المطلوبة.
  - 3- بسبب ظروف العرض والطلب، ظهر نظام التكاليف المستهدفة ليحد من هذه الزيادة عن طريق حصر تكاليف الإنتاج وتجنب جميع نواحي الإسراف.
- 3- مفهوم التكلفة المستهدفة وتعريفها :**

إن التكلفة المستهدفة هي تقنية تظهر استراتيجيات القيادة البديلة الإبداعية لمساعدة العملاء على تقليل المخاطر والدعاوى القضائية.. (Matarneh & El-Dalabeeh, 2016, 304).

هي عملية إدارية مسؤولة عن تحديد وتوقع وتلبية متطلبات العملاء ، ويتم تنفيذها على نطاق واسع في شركات التصنيع كوسيلة لتحقيق خفض التكلفة والحفاظ على ربحيتها. نظراً لأنها هي تقنية لإدارة التكلفة تدير تكاليف المنتج خلال المراحل المبكرة من دورة حياة المنتج ، يُنظر إليها على أنها أكثر فعالية خصوصاً مع أنشطة خفض التكلفة والتحكم في التكلفة النموذجية، حيث تركز عليه فقط في مرحلة الإنتاج. (Chandrarin, et.al, 2019:29)

ويرى (جيجان، 2021:8) إن مفاهيم التكلفة المستهدفة ظهرت بوصفها نتائج لجهود مهندسي التصميم في سعيهم لتصميم المنتج وتطويره في اطار مستوى جودة تفي بمتطلبات الزبون وظروف المنافسة السائدة، ويرى آخرون أن التكلفة المستهدفة هي تقنية لإدارة التكلفة خلال مراحل تخطيط وتصميم وتطوير المنتج، بهدف تخفيض تكاليف في دورة حياة المنتج وزيادة ربحيته وبما يحقق رضا الزبون، كما تعتبر أسلوباً لتخطيط الربحية والأسعار فهي إذن نظام "تغذية أمامية" خلافاً لنظام التكلفة الإضافي الذي يمثل "تغذية عكسية". (بوريش و امحمد، 2021:377-378).

ويرى الباحث إن تقنية التكلفة المستهدفة هو أحد التقنيات إدارة التكلفة الإستراتيجية التي تساعد في تنفيذ استراتيجيات تخفيض التكاليف والتي تساعد في تحقيق الأهداف الاقتصادية المتعلقة بالتخطيط والرقابة والإنتاج.

**4- أهمية التكاليف المستهدفة :**

- ترجع أهمية التكلفة المستهدفة الى مجموعة من السمات ومن أهمها (الضي و رمضان، 2020:8):
- 1- التغيرات والتطورات السريعة في المنتجات وفقاً للتطورات التكنولوجية.
  - 2- زيادة رغبة الزبائن في الحصول على منتجات ذات جودة عالية وبأسعار مناسبة.
  - 3- إنشاء نظام مكثف لإدارة الأرباح والتكاليف يربط المنشأة بشركائها من موردين وعملاء عبر سلسلة القيمة.
  - 4- محاولة تحقيق التكلفة المستهدفة خلال مرحلة تطوير وتصميم المنتج قبل البدء في الإنتاج.
  - 5- تعرف التكلفة المستهدفة سعر البيع على أساس السعر الذي يحدده الزبون للمنتج، وليس على أساس كلفة الإنتاج. (عبد الصمد و عبدالقادر، 2024:4)
- 5- أهداف تقنية التكلفة المستهدفة :**

ويهدف تطبيق التكلفة المستهدفة إلى الآتي : (عابدين، 2015:30) (محمد وأحمد، 2019:53)

- 1- تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها، وهو الهدف الأساس لنظام التكلفة المستهدفة.

- 2- تحديد التكلفة المستهدفة على مستوى مكونات يساعد على تحفيز الموردين على الابتكار وتوفير الأفضل. (عجاج وإبراهيم، 2018:316)
- 3- تحقيق أهداف إدارة الشركة على المدى الطويل. (طاهر والآخرين، 2018:520)
- 4- خفض تكلفة المنتجات الجديدة مع مراعاة الحفاظ على جودة المنتج والتقيد بالتوقيت المناسب لتسليم المنتج والسعر المناسب مع السعر السائد في السوق. (صبيحي و لظفي، 2021:13)
- 5- تقديم منتج للسوق بجودة عالية وبسعر تنافسي محققاً الأرباح المطلوبة، من خلال تخفيض تكاليف الإنتاج والرقابة عليها، ابتداءً من مرحلة التخطيط والتصميم والتطوير، وصولاً إلى تحقيق ميزة تنافسية مستدامة. (محمد، 2019:84)
- 6- الإسهام في رفع الحصة السوقية للشركات، وتشكيل خططها الاستراتيجية استجابةً لمتطلبات السوق. (Celayir, 2020:1311).

### 6- خصائص التكلفة المستهدفة :

- هي مجموعة من الخصائص والتي تعتبر بمثابة السمات المميزة لها وتتلخص في الآتي: (النعاس، 2015:141-142)
- 1- تساعد هذه تقنية في خلق مستقبل تنافسي للشركة من خلال التركيز على الإدارة الموجهة من السوق، إذ يتم تصميم المنتجات وتصنيعها وتسعيرها.
- 2- التكلفة المستهدفة ليست فقط طريقة لخفض التكلفة ولكنها نظام شامل لإدارة الأرباح الاستراتيجية. (Potkány, et.al, 2021, 150)
- 3- العمل على إنتاج أجزاء عديدة من المنتج في وقت واحد بدلاً من إنتاجها بصورة متتابعة، مما يساعد في تقليل الزمن المتخصص للتصنيع. (عبد المالك، 2019:14)
- 4- إن المشروعات المتعددة المنتجات وذات الطاقة الإنتاجية الصغيرة، أكثر استفادة من تقنية التكلفة المستهدفة من الشركات متعددة المنتجات ذات الطاقة الإنتاجية الكبيرة. (مانع و قروش، 2018:48)
- 5- تستخدم كأداة للرقابة كونها تطبق في مرحلة التخطيط والتصميم، وهذا ما يميزها عن التكاليف المعيارية التي تطبق عند مرحلة الإنتاج. (شهرزاد، 2016:260)

### 7- أوجه الاختلاف بين تقنية التكلفة المستهدفة وبين غيرها من التقنيات والمناهج التقليدية :

- تختلف تقنية التكلفة المستهدفة كإحدى التقنيات المحاسبة الإدارية الحديثة عن غيرها من الأساليب التقليدية في عدة جوانب منها: (خليل، 2012:24)
- 1- هذه تقنية تقوم على تقييم التكاليف الفعلية عن طريق مقارنتها بمعيار أو مقياس، أي أنها تميل لكونها أكثر عمقا وتوفر فرصة للحصول على منهج جديد بصورة كاملة ومبتكرة، بينما الأساليب التقليدية تميل إلى قبول هيكل التكاليف الموجود وتساعد فقط في تخفيض التكاليف الإضافية.
- 2- أسلوب التكلفة المستهدفة يعتبر أكثر تعمقا من الأساليب الأخرى إذ أن التكلفة المستهدفة يتم تحديدها في البداية، ثم يتم تصميم المنتج بطريقة تساعد على التوصل إلى التكلفة المستهدفة أما الأساليب الأخرى فيتم فيها تصميم المنتج ومن ثم يتم حساب تكاليفه .
- 3- تقنية التكلفة المستهدفة يركز على كافة التكاليف المرتبطة بدورة حياة المنتج، أما أنظمة محاسبة التكاليف التقليدية فتركز فقط على تكاليف مرحلة الإنتاج .

4- في النظم الحديثة ومنها(تقنية التكلفة المستهدفة)أنها تأخذ في الحسبان قرارات وتصرفات واقتراحات الموردين والمستهلكين في الحسبان قبل عملية الإنتاج، على العكس من النظم التقليدية التي لاتهتم بتلك الاقتراحات إلا بعد الانتهاء من عملية الإنتاج.(الفضيل،2021:261)

ويرى الباحث أن الاختلافات الرئيسة بين تقنية التكلفة المستهدفة والطريقة التقليدية تتمثل في أن الطرائق التقليدية لا تأخذ اعتبار السوق كجزء من عملية خفض التكلفة ، بينما تأخذ تقنية التكلفة المستهدفة هذا الاعتبار في عملية تخطيط التكلفة وتصميم المنتج وعمليات التصنيع على أساس تطبيق طرائق خفض التكلفة دون الانحراف عن الهدف ، مع مراعاة الحفاظ على اعتبارات الجودة والمواصفات الفنية المتفق عليها التي تلي رغبات المستهلك.

### 8- مراحل التكلفة المستهدفة وخطواتها:

هناك ثلاث مراحل أساسية يمر بها منهج التكلفة المستهدفة وهي كالآتي: (حمه أمين و أورهان،2023:173)

**المرحلة الأولى: إعداد التكلفة المستهدفة في ضوء بحوث السوق:**

تساعد هذه العوامل في تحديد طبيعة المعلومات التي يتم جمعها عن العملاء والمنافسين، و تحدد مدى الصعوبة التي يمكن مواجهتها لنجاح المنتجات عند إطلاقها في السوق، ويوجد في السوق عاملان أساسيان يؤثران على التكلفة المستهدفة، وهما كثافة المنافسة وطبيعة العميل، ولكي يتوصل الى التكلفة المستهدفة لابد أن تحدد مايلي:

#### 1- تحديد سعر البيع المستهدف للمنتج المطلوب

يتم ذلك بناءً على دراسة السوق فيما يخص المنافسين من حيث الجودة والأسعار المطبقة، والزبائن من حيث رغباتهم وتقييمهم للمنتجات. وكذلك من حيث طبيعة المنتج والوظائف التي يؤديها ودورة حياته وكمية المبيعات المتوقعة.

#### 2- تحديد هامش الربح المستهدف

في عملية احتساب التكلفة المستهدفة وبعد تحديد سعرالبيع المستهدف، ينتقل التركيز إلى تحديد هامش الربح المستهدف في أثناء تخطيط المنتج. ما تؤكد أن الغاية من تحديد هامش الربح المستهدف تكمن في ضمان تحقيق أهداف ربحية طويلة الأجل للشركة. وهناك طريقتان لتحديد هامش الربح المستهدف وهما:

\* الطريقة الأولى: تبدأ الشركة بهامش الربح الفعلي للمنتج السابق، ثم يعدل هذا الهامش طبقاً للتغيرات المتوقعة في ظروف السوق.

\* الطريقة الثانية: تبدأ الشركة بهامش ربح مستهدف لمجموعة من المنتجات، مع إجراء زيادة وتخفيض لهوامش الربح داخل مجموعة المنتجات، وذلك في ظل ظروف السوق المتوقعة، مع المحافظة على هامش الربح المستهدف لمجموعة المنتجات معاً.

#### 3- تحديد التكلفة المسموح بها:

يقصد بالتكلفة المسموح بها أقصى التكلفة يمكن بها إنتاج المنتج، والتي تحدد بطرح الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف، وقد يحدث بعض التعديلات على التكلفة المسموح بها حتى نصل إلى رقم التكلفة المستهدفة. ويمكن التعبير عن التكلفة المستهدفة المسموح بها بالمعادلة الآتية:

التكلفة المستهدفة المسموح بها = سعر البيع المستهدف – هامش الربح المستهدف

#### المرحلة الثانية: تطبيق التكلفة المستهدفة على مستوى المنتج :

لا تأخذ التكلفة المستهدفة (المسموح بها) المحسوبة في المرحلة الأولى إمكانيات المؤسسة أو الموردين بعين الاعتبار، وفي هذه المرحلة يتم تقدير تكلفة المنتج التي يمكن بلوغها في إطار مؤهلات المؤسسة وتكنولوجياتها. وعموما تكون

التكلفة المقدره أكبر من التكلفة المستهدفة وينبغي محاولة امتصاص الفرق الموجود بين التكتفتين. من خلال تصميم أفضل للمنتج وتحسين التشكيلات التشغيلية وتنظيم الإنتاج المستقبلي على أساس النسبة المئوية بين القيمة والتكلفة، فلا يجب أن يكون تخفيض التكلفة مصحوباً بانخفاض في قيمة المنتج لدى الزبون. وتساعد تقنية تحليل القيمة على تخفيض التكاليف في مرحلة تصميم المنتج، بينما يكون التخفيض المستمر للتكاليف في مرحلة الإنتاج. (دربال و بلعاء، 2021:13).

### المرحلة الثالثة: تطبيق التكلفة المستهدفة على المكونات

ويرى (الجنابي، 2011:181) و (نجاه و سعاد، 2022:10) بان الخطوات المنطقية لتنفيذ التكلفة المستهدفة هي:-  
1- تحديد السعر المستهدف: وهو السعر المقدر للمنتج، والسعر المستهدف هو الذي يؤدي إلى التكلفة المستهدفة ومن ثم الربح المستهدف.

2- تحديد هامش الربح المستهدف: هو المقدار ذلك الربح الذي ترغب الشركة في تحقيقه. والذي يتم تحديده على أساس خطة الربح الطويلة و المتوسطة الأجل.

3- تحديد التكلفة المستهدفة: إن الفرق بين سعر البيع المستهدف والربح المستهدف يتمثل بالتكلفة المستهدفة.

4- استخدام هندسة القيمة لتحديد طرق تخفيض تكلفة المنتج.

### 9- طرائق تحديد التكاليف المستهدفة

يتم استخدام ثلاثة طرائق أساسية لتحديد التكلفة المستهدفة:

#### 1- طريقة الطرح أو الخصم

هذه طريقة تعتمد على سعر منتج للمنافسين، إذ تتم عملية التكلفة المستهدفة بشكل عكسي من سعر السوق وتمثل النتيجة صعبة للغاية، والعامل الرئيس في تحديد تكلفة المنتج المستهدفة بطريقة الطرح هو السعر الذي يتقاضاه المنافسون، ومن ثم تختلف نوع التكلفة المستهدفة باختلاف نوع الربح المتوقع، فإذا كان الربح المتوقع هو مساهمة فقط فإن التكلفة المستهدفة تكون فقط للتكاليف المتغيرة للمنتج، وإذا كان الربح المتوقع هو إجمالي الربح فإن التكلفة المستهدفة هي التكلفة الكاملة للمنتج ومن الناحية العملية فإن التكلفة المستهدفة التي تعكس التكلفة الكاملة للمنتج هي الأكثر شيوعاً، ويمكن حساب التكلفة المستهدفة للتكلفة الكاملة للمنتج على النحو الآتي: (Kishore, 2011:983).

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - الربح المستهدف (المطلوب)

الربح المستهدف = سعر البيع المستهدف × إجمالي الربح / المبيعات

وهذه تعد طريقة شائعة الاستخدام، وهنا تعتبر التكلفة المستهدفة مفروضة على فريق تصميم وتطوير الخدمة (المنتج) الجديد. (مصري، 2017:78)

#### 2- طريقة الإضافة

يتم تقدير التكلفة المستهدفة وفقاً لهذه الطريقة من خلال تقدير التكلفة المستهدفة لكل جزء أو نشاط بدءاً بمستوى التكلفة الحالي مع الأخذ في الاعتبار أية تخفيضات محتملة في التكلفة، وتجمع هذه التكلفة لكل منتج طبقاً للوظائف التي يحققها المنتج حتى يمكن الوصول إلى التكلفة المستهدفة للمنتج الجديد، وتعتمد هذه الطريقة على اختبارات الجدوى للتحسينات الفنية والهندسية ذات القيمة التي يقترح إدخالها على المنتج عند تطويره، ويشوب هذه الطريقة العديد من أوجه القصور إذ أنه قد يصعب أحياناً ربطها بطريقة منظمة بخطط الشركة، ويصعب في ظلها تضمين الأفكار المستحدثة لخفض التكلفة. (شكر، 2006:90)

ويعاب على هذه الطريقة أنها: (بن سعيد، 2015:31) و(رجاوة و شايب، 2021:13)

أ- تفشل في الربط بين تخطيط التكلفة وتخطيط الربحية.

ب- تركز على فلسفة إنتاجية تقوم على التكاليف المعيارية و تربط بين أهداف الأداء و بين التكنولوجيا المستخدمة.

ج- تعد واحدة من الأساليب التقليدية لحساب التكاليف بحيث أن أسلوب التكلفة المستهدفة يراد له أن يكون أسلوبه مفتوحاً، وعليه الطريقة تفتقر إلى البعد الإستراتيجي، إذ هي لا تساهم في خلق ميزة تنافسية.

### 3- طريقة معدل تخفيض التكلفة

وهي طريقة يتم بموجبها تقدير التكلفة المستهدفة عن طريق محاولة تخفيض التكلفة بمعدل معين يعكس معدل التطور التكنولوجي. ويمكن تطبيق هذه الطريقة على منتجات قائمة يراد تطويرها ولها تكاليف فعلية ، أو إذا كانت الشركة تقوم بإنتاج منتجات مشابهة إلى حد كبير للمنتجات الحالية، ويتم تقدير التكلفة المستهدفة وفقاً لهذه الطريقة وعلى وفق المعادلة الآتية: (أبو عودة، 2010:37) و (حمه أمين، 2019:56)

التكلفة المستهدفة = التكاليف الحالية – (معدل التخفيض المستهدف × التكلفة الفعلية)

ويعاب على هذه الطريقة هو الأسلوب الذي يتم به تحديد معدل التخفيض المستهدف ومدى تعبير هذا المعدل عن التحسينات الحقيقية في الأداء أو التطوير الحقيقي ، ومدى تأثير ذلك على خفض التكلفة الحالية للوصول إلى التكلفة المستهدفة. (شّاح، 2021:289)

### المبحث الثاني: تخفيض التكاليف عن طريق تقنية التكلفة المستهدفة

#### 1- طبيعة فلسفة تخفيض التكاليف

أدت المجموعة المتنوعة من العوامل والأحداث في السنوات الأخيرة إلى تغيير كبير في الإقتصاد العالمي، أدى إلى زيادة المنافسة في الأسواق، دفع المنظمات إلى إيجاد الفرص لتخفيض التكاليف من أجل الحفاظ على النتائج المالية. لذلك استحوذ تخفيض التكاليف على الفكر المحاسبي التكاليفي من أجل التوصل إلى نظم ومنهجيات أكثر دقة ولا يؤثر على مستوى الجودة المطلوبة. (الجيوشي والآخرين، 2019:5) وطالما أن رضا المستهلك يقوم على ركيزتين، هما السعر المنخفض، والجودة المقبولة، كذلك تقديم منتجات وخدمات ذات قيمة للزبائن، والسعي لتعظيم هذه المنفعة. (الشعباني، 2016:33)

وتتعرض المشروعات إلى الارتفاع في التكاليف أو إلى التديني في مستوى الأرباح عن المستوي المطلوب بسبب عوامل كثيرة مثل: وجود إدارة سيئة أو العمالة غير المدربة أو السوء في التوزيعها، أو التوقف هذه العمالة عن العمل لساعات الطويلة، أو التوقف بعض الآلات كلياً أو لفترات معينة، أو وجود الزيادة في المصاريف الإعلان والتدريب والعلاقات العامة. (محمد، 2009:63).

#### 2- مفهوم تخفيض التكاليف وتعريفه :

يعتبر تخفيض التكاليف من العمليات المهمة في الشركات، في مختلف التخصصات سواء كانت أدارية، محاسبية، هندسية، التي ترغب في تخفيض تكاليفها ان تحسن توجيه مصروفاتها حتى تتمكن من تخفيض تكلفة انتاجها وتحسين استغلال مواردها و تزداد الحاجة إليه خاصتها في ظل وجود منافسة شديدة بين الوحدات. (كاظم وإسماعيل، 2022:83) إن تخفيض التكاليف هو تخفيض في الرقم الإجمالي النشاط، وهذا النوع قد يتم بدون تخطيط أو جهود إدارية، مثل أن يكون سبب الانخفاض هو التخفيض في كمية الإنتاج وبهذا تكون النتيجة الفعلية هي ارتفاع التكلفة وليس انخفاضها وهذا ليس هو المقصود وإنما المقصود هو تخفيض مجالات الإسراف والضياع الحتمي والتخلص من تلك الأنشطة التي لاتضيف قيمة. (طحان، 2018:49)

وتم تعريف تخفيض التكاليف بأنها منهج مخطط باستعمال وسائل وتقنيات مقبولة وكفاءة من التقنيات والمعايير السابقة للتحكم في تكاليف التشغيل وضمان عدم تجاوز التكلفة لمبلغ معين من خلال القضاء على الوقت الضائع والنفایات.(عبدالقاد،2019:59)

كما وعرف (Garg,2013:840) تخفيض التكلفة على أنه برنامج قصير الأجل أو طويل الأجل يهدف إلى تحسين توجيه جميع الجهود البشرية على جميع المستويات في الشركة مما يساعد في تقليل التكلفة. ويمكن تعريف تخفيض التكلفة على أنه تحقيق تخفيض حقيقي ومستمر في تكلفة الوحدة للسلع المنتجة أو الخدمات المقدمة دون المساس بوجودها أو ملاءمتها الوظيفية، ويرز هذا التعريف السمات الأساسية لخفض التكلفة وهي: (Maheshwari,2011,B.2)

- 1- يجب أن يكون التخفيض حقيقياً ويتضمن خفض التكلفة وفورات حقيقية في تكلفة الإنتاج و يمكن تحقيق ذلك إما من خلال البحث أو القضاء على التبذير في الإنفاق وخفض التكلفة الناتج .
- 2- يجب أن يكون خفض التكاليف دائماً.
- 3- الجودة أو المنفعة التي يجب الحفاظ عليها: يجب ألا يؤثر خفض التكلفة على جودة أو منفعة السلع أو الخدمات. يرى الباحث أن تخفيض التكلفة يمكن يعرف بأنه الانخفاض الحقيقي والمستمر في تكلفة الوحدة للسلع المنتجة أو الخدمات المقدمة دون المساس بمدى ملاءمتها للاستخدام أو الغرض المقصود منها.

### 3- أهمية تخفيض التكاليف :

يعد تخفيض التكاليف أسلوباً مخططاً لتحسين الكفاءة خلال الاستعمال الأمثل لعناصر التكاليف والسرعة في انجاز العمليات، مما يؤدي إلى تخفيض التكاليف بدون التأثير على جودة المنتج المقدم أو الخدمة.(النور والعجب،2021:191). يواجه منتجات الشركات المحليه صعوبة في منافسة المنتجات الاجنبية ومنتجات دول المتقدمة ، نظرا لارتفاع تكاليف الانتاج التي تجعلها غير قادرة على تقديم اسعار تنافسية مناسبة، ومن هنا يمكن تلخيص أهمية خفض الكلفة بالاتي: (بوريش،2012:36-37) و (الحاج دلوم،2014:67-68) و(عبدالقاد،2021:49)

- 1- تسهم عملية خفض الكلفة في تعزيز القدرة التنافسية للشركات، إذ يتيح تقديم منتجات بأسعار معتدلة القدرة على منافسة المنتجات المشابهة في السوق.
- 2- إن الاستخدام الأمثل لما هو متاح من إمكانيات داخل الشركة يسهم في تحقيق وفورات مالية ملائمة تعزز من كفاءتها وأدائها الاقتصادي.
- 3- المساهمة في تحقيق الرقابة على جميع أنشطة الشركة.

### 4- مبادئ تخفيض التكاليف

- حتى يتم القيام بعملية تخفيض في التكاليف بنجاح وفعالية، لابد من مراعاة بعض المبادئ و الأسس الآتية: (سعدون،2017:65) و (شهرزاد،2018:80-81)
- 1- التركيز على العناصر التي تحتل التخفيض الأكبر في الكلف وبأقل المجهودات مقارنة بالعناصر الأخرى.
  - 2- يجب ألا يؤدي التخفيض في التكاليف إلى تخفيض الجودة مما يؤثر على إجمالي الإيرادات.
  - 3- يجب ألا يؤدي تخفيض التكاليف إلى قرارات استراتيجية خاطئة كالاستغناء عن موجود ثابت قد يحتاجه المشروع في المستقبل القريب.

4- يجب ألا يؤدي تخفيض التكاليف إلى إضعاف الروح المعنوية لدى العاملين مما يؤثر على الإنتاجية.

### 5- أهداف تخفيض التكاليف

إن الهدف الأساس من تخفيض التكلفة هو تحقيق الاستخدام الاقتصادي الأمثل للموارد المتاحة، مما يقلل من مجالات الإسراف وسوء الاستخدام في الموارد، ويوجه التكلفة إلى تلك الأنشطة الضرورية التي تضيف قيمة حقيقية للمنتج. كما أن الهدف الأكثر أهمية من تخفيض التكلفة هو تحقيق رضا المستهلك.

ويتم تخفيض التكلفة عن طريق عاملين هما: (حسن و الآخرون، 2018:113)

1- تخفيض تكلفة الوحدة المنتجة، وذلك من خلال تخفيض تكلفة الإنتاج في ضوء حجم معين من النشاط.

2- تخفيض تكلفة الوحدة المنتجة، من خلال زيادة حجم الإنتاجي في ضوء حجم نفقات معينة.

ويرى الباحث أن الهدف النهائي لخفض التكلفة هو تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة في المصنع، إلى جانب حقيقة أن تقليل التكاليف من خلال البحث المستمر عن أفضل الموارد المتاحة يساهم بشكل كبير في التحكم في التكلفة. وقد يتأثر التخفيض في التكلفة لكل وحدة إنتاج بطريقتين وهما:

1- عن طريق تقليل النفقات، ويبقى حجم الإنتاج ثابتاً.

2- عن طريق زيادة الإنتاجية، أي بزيادة حجم الإنتاج وبقاء مستوى النفقات بدون تغيير.

### 6- الطرائق والأساليب المستخدمة في تخفيض التكاليف :

هناك عدة طرائق مستخدمة لتخفيض التكاليف وهي: (عبدالله و فالح، 2018:87-88) و (ابراهيم، 2021:52)

1- خفض التكاليف من خلال زيادة العمليات الإنتاجية، إذ أن زيادة الكميات المنتجة وجودة الإنتاج سيساهم في ارتفاع أسعار البيع والأرباح .

2- خفض التكاليف بواسطة تقليص القوة العاملة، عن طريق تسريح العامل.

3- تخفيض التكاليف عن طريق استغلال الطاقة الإنتاجية، يؤدي الى تقليل تكلفة الوحدة الواحدة .

### 7- أثر تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف:

تطوير المنتج وفق التصميم المقترح من قبل فريق العمل وتقدير التكلفة المتوقعة عند إنتاج المنتج، وإجراء مقارنة بين التكلفة المستهدفة والتكاليف المقدرة للإنتاج، فإذا كانت التكاليف المقدرة تتطابق مع التكلفة المستهدفة ففي هذه الحالة يتم إنتاج المنتج والعمل على محاولة تخفيض التكاليف والاعتماد على أسلوب التحسين المستمر حتى لا تكون

التكاليف المقدرة أكبر من التكاليف المستهدفة دون تأثير في رغبات المستهلك. (النيحوي و أبو عزم، 2024:77)

يعد تخفيض التكاليف أبسط طريق لزيادة الربحية وتعزيز التدفق النقدي للمنشأة. وتعمل هذه الاستراتيجية على التركيز في تدنية التكاليف غير الضرورية باستمرار مع التحسين المستمر والتبسيط في العمليات. (عفاف و

الشيخ، 2021:23)

ولكي يتم وضع خطة تكلفة مستهدفة تمكن من الوصول إلى سعر تنافسي فإنه يجب وضعها على مستوى الأنشطة المستقبلية المستهدفة ، وعند اتضاح عدم حدوث التطابق المبدئي بين التكلفة المستهدفة وبين تكلفة المنتج الفعلية، فإنه لإحداث تخفيض فعلي لا يؤثر في مستوى جودة المنتج يجب أن تبدأ خطة التخفيض كذلك بعملية تحليل الأنشطة

والتخلص من تلك الأنشطة غير الضرورية. (الشعباني، 2010:22-23)

إن الفرق بين التكاليف المستهدفة والتكاليف الحالية تسمى نسبة تخفيض التكلفة المستهدفة. وهذا يتحقق من خلال إعادة تصميم المنتج وهندسة القيمة.(صالح،2018:126) وتتكون هذه الأخيرة من جزئين هما:(عمر وأسامة،2019:22)

أ- هدف خفض التكلفة الممكن: وهو جزء التكاليف القابل للتحقيق عن طريق تطوير تصميم المنتج، وتطوير الطاقات المتاحة لدى الشركة.

ب- التحدي الاستراتيجي لخفض التكلفة: وهذا الجزء يصعب تحقيقه في ظل سيادة الظروف الحالية نفسها من تكنولوجيا وغيرها.

ولتحقيق أهداف خفض التكلفة يبدأ المديرون بدراسة السوق لتحديد الأسعار التي يرغب الزبائن في دفعها للسلع، ثم يطرح من هذا السعر المستهدف الربح المرغوب تحقيقه للوصول إلى التكلفة المستهدفة.(العايدي و فخر،2022:51).

### الفصل الثالث: الجانب العملي للبحث

يتناول هذا المبحث الجانب العملي حيث قام الباحث بأستخدام منهج الوصفي التحليلي مستعيناً بالإستبانة في عملية جمع البيانات و المعلومات المختلفة والضرورية للتوصل إلى اجابات على التساءلات التي طرحتها البحث، ولغرض اختبار فرضيات البحث وتحليل البيانات تم استخدام برامج (SPSS) و (Microsoft Excel).

### أولاً: مجتمع البحث وعينتها:

إشتمل مجتمع البحث على عدد من الشركات الصناعية العاملة في محافظة السليمانية، قام الباحث باختيار عينة البحث بطريقة تتلاءم مع أهداف الدراسة في (4) شركات من (المدراء والمحاسبين والمدققين والموظفين التابعين لقسم الإنتاج والتسويق) والمتعلقة بموضوع البحث، وقد وزع الباحث (70) استمارة، وكان عدد الأستمارات المعادة (67) إستمارة، وعدد الأستمارات المستبعدة (3) استمارة. عدد الأستمارات الصالحة للتحليل (64) كما مبين في جدول رقم(1) حسب الأعداد والنسب المئوية.

### الجدول (1) يبين الأعداد والنسب المئوية الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

ت	إسم الشركة	عدد الإستمارات الموزعة		عدد الإستمارات المعادة		عدد الإستمارات المستبعدة		عدد الإستمارات الخاضعة للتحليل	
		العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%
1	شركة أسمنت غاسن	20	28.57	18	25.71	0	0	18	28.12
2	مصنع اسمنت ماس	20	28.57	20	28.57	1	1.43	19	29.69
3	معمل طاسلوجة للأسمت	15	21.43	15	21.43	2	2.86	13	20.31
4	معمل إسمنت لافارج	15	21.43	14	20	0	0	14	21.88
	المجموع	70	100	67	95.71	3	4.29	64	100

المصدر: من إعداد الباحث.

### ثانياً: مصادر جمع المعلومات

في الجانب النظري للبحث كان مصادر المعلومات الكتب العربية والأجنبية والرسائل والإطاريح الجامعية المتوفرة وكذلك الدوريات والمجلات والبحوث المنشورة على شبكة الانترنت لجمع المعلومات وللإطلاع على آخر المستجدات

العلمية المتعلقة لبناء الأطار النظري للبحث. أما الجانب العملي للبحث تم تصميم والأستعانة بالإستبانة لجمع المعلومات والبيانات المختلفة والضرورية لاختبار فرضيات البحث والوصول إلى أهدافها.

**ثالثاً: أداة البحث:**

يهدف الوصول إلى أهداف البحث تم الاعتماد على الإستبانة للحصول على أكبر قدر من المعلومات بالتشاور مع اصحاب الخبرة بصفة أساسية بأضافة إلى الأدبيات المحاسبية المعاصرة لجمع المعلومات والبيانات من أجل إدراك جيد للعلاقة بين متغيرات وتحقيق أهداف البحث، وتم تم تصميم الإستبانة في صورتها النهائية بشكل تتكون من محورين رئيسيين وكالاتي:

- 1- المحور الأول: يمثل تقنية التكلفة المستهدفة، ويتكون من عشرة (10) فقرة.
  - 2- المحور الثاني: الذي يمثل تخفيض التكاليف من خلال تقنية التكلفة المستهدفة، ويتكون من (10) فقرة.
- وتم اختيار مقياس ليكرت (Likert) الخماسي من قبل الباحث بحيث تأخذ كل اجابة خمس درجات، (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وتم تحديد مستوى الأهمية النسبية لها كمايلي:
- 1.00 - 1.80 منخفض جداً ..... (لا أوافق بشدة)، 1.81 - 2.60 منخفض ..... (لا أوافق)،  
 2.61 - 3.40 متوسط ..... (محايد)، 3.41 - 4.20 مرتفع ..... (أوافق)،  
 4.21 - 5.00 مرتفع جداً ..... (أوافق بشدة).

#### رابعاً: صدق وثبات الأستبانة:

لتحقيق مدى ثبات الأستبانة في البحث تم استخدام (Alpha - Cronbach) لقياس درجة مصداقية وثبات وفقاً لأجابات مجتمع البحث، ويرى الخبراء في الدراسات المحاسبية في مجال التحليل الإحصائي بأن القيمة معامل الفا كرونباخ مقبولاً عندما تكون هذه القيمة مساوية أو أكبر من (0.60)، حيث تم تسجيل أعلى قيمة لمعامل الثبات لمتغير تقنية التكلفة المستهدفة، بمعامل الثبات (.803)، في حين سجل متغير تخفيض التكاليف قيمة معامل ثبات (.751)، أما بالنسبة لمستوى المؤشر الكلي لجميع عبارات الاستبانة والتي بلغت (20) عبارة فقد بلغت قيمة معامل الثبات (.865).

ومن خلال هذه النتائج يتضح أن الاستبانة تتمتع بالثبات المطلوب على مستوى المتغيرات مما يجعلها أداة موثوقة لجمع البيانات الميدانية في البحث الحالي، كما هو موضح في الجدول (3) لقياس الثبات.

#### الجدول (3) قياس الثبات بطريقة ألفا - كرونباخ

المتغير	الأبعاد	عدد العبارات	قيمة المعامل
تقنية التكلفة المستهدفة	المؤشر الكلي تقنية التكلفة المستهدفة	10	.803
تخفيض التكاليف	المؤشر الكلي لتخفيض التكاليف	10	.751
المؤشر الكلي لجميع عبارات الاستبانة			20
			.865

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي SPSS .  
 خامساً: وصف متغيرات البحث

لغرض عرض المعالجات إحصائية لفقرات البحث (التكلفة المستهدفة وتخفيض التكاليف) تم استخدام التكرارات، والنسبة المئوية، والوسط الحسابي، والانحراف المعياري، والأهمية النسبية، بناء على نتائج برامج (SPSS) و (Microsoft Excel) كما يلي:

#### أولاً: وصف متغير تقنية التكلفة المستهدفة:

تم قياس متغير تقنية التكلفة المستهدفة ميدانياً ويظهر الجدول (4) نتائج الاحصاءات الوصفية الذي يتمثل بعشرة مؤشرات ميدانية من (1-10)، إذ بلغ الوسط الحسابي الكلي (3.939) والانحراف المعياري (0.759) والأهمية النسبية (78.78%)، وهذا يدل على أن اتفاق أفراد العينة على فقرات كان مرتفعاً، مما يؤكد على أن أفراد عينة البحث من العاملين في الشركات الصناعية (4) المختارة في محافظة السليمانية يرون بشكل كبير على ان تقنية التكلفة المستهدفة يؤدي الى تخفيض التكاليف. وقد حصلت الفقرة (8) على أعلى متوسط حسابي، إذ بلغت قيمتها (4.31) وبانحراف معياري بلغ (0.664) وبأهمية نسبية بلغت (86.20%)، وهذا يدل على أن مستوى الإجابات كان مرتفعاً جداً، في حين حصلت الفقرة (6) على أقل متوسط حسابي إذا بلغت (3.78) وبانحراف معياري بلغ (0.723) وبأهمية نسبية بلغت (75.60%)، وعلى الرغم من أن هذه الفقرة حصلت على أقل الأوساط الحسابية إلا أنها مازالت تتمتع بمستوى إجابات مرتفع، وأن ذلك يؤكد بأن هناك قدرة على تقنية التكلفة المستهدفة على تخفيض التكاليف.

#### الجدول (4) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات التكاليف المستهدفة

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
1	تحدد الشركات الصناعية سعر البيع المستهدف بناءً على أسعار السوق الحالية.	3.91	0.750	78.20
2	يستخدم الشركات الصناعية المعايير لحساب سعر البيع المستهدف لتكاليف الإنتاج.	4.13	0.655	82.60
3	تأثر التغيرات في أسعار مواد الخام على تكلفة الإنتاج.	3.84	0.821	76.80
4	يراعي الشركات الصناعية الحفاظ على الجودة عند تحديد السعر المناسب للعملاء .	3.94	0.814	78.80
5	تعمل الشركة على تطوير المنتج وتحسينه بشكل مستمر لتقليل تكاليفه وزيادة جودته.	3.69	0.814	73.80
6	تدرس الشركة مستوى التكنولوجيا المستخدمة في عملية الإنتاجية لتطوير المنتج.	3.78	0.723	75.60
7	تأخذ الشركات الصناعية في الاعتبار التكاليف المرتبطة بدورة حياة المنتج عند تحديد هامش الربح المستهدف.	3.88	0.826	77.60
8	يوجد في الشركة فريق لتصميم المنتجات يضم أعضاء من أقسام مختلفة في الشركة مما يؤدي إلى تطوير المنتجات.	4.31	0.664	86.20
9	يتمتع الموظفون بخبرة مهنية و أكاديمية أثناء لأستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة.	4.02	0.724	80.40
10	تحدد الشركة حجم الأموال المخصصة لعملية تطوير المنتجات.	3.89	0.799	77.80
	المعدل العام	3.939	0.759	78.78

## المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي SPSS .

## ثانياً: وصف المتغير تخفيض التكاليف:

يظهر الجدول (5) نتائج الاحصاءات الوصفية لمتغير تخفيض التكاليف الذي يتمثل بعشرة مؤشرات ميدانية (1-10)، إذ بلغ الوسط الحسابي الكلي (4.27) والانحراف المعياري (0.73) والأهمية النسبية (80.45%)، وهذا يدل على أن اتفاق أفراد العينة على فقرات هذا البعد كان مرتفعاً، مما يؤكد على أن أفراد عينة البحث من العاملين في الشركات الصناعية (4) المختارة في محافظة السليمانية يرون بشكل كبير على أن الاعتماد على تقنية التكلفة المستهدفة تؤدي إلى تخفيض التكاليف. وقد حصلت الفقرة (4) على أعلى متوسط حسابي إذ بلغت قيمتها (4.16) وانحراف معياري بلغ (0.597) وبأهمية نسبية بلغت (83.20%)، وهذا يدل على أن مستوى الاجابات كان مرتفعاً جداً، مما يؤكد تقنية التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تخفيض التكاليف. في حين حصلت الفقرة (8) على أقل متوسط حسابي إذا بلغت (3.81) وانحراف معياري بلغ (0.774) وبأهمية نسبية بلغت (76.20%)، وعلى الرغم من أن هذه الفقرة حصلت على أقل الأوساط الحسابية إلا أنها مازالت تتمتع بمستوى إجابات مرتفع، وأن ذلك يؤكد بأن تقنية التكلفة المستهدفة يساعد في تخفيض تكلفة.

## الجدول (5) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات تخفيض التكاليف

ت	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
1	تعتقد أن الشركة توفر الدعم الكافي لتنفيذ تدابير تخفيض التكاليف.	3.98	0.701	79.60
2	تعتقد أن تخفيض التكاليف باستخدام تقنية التكلفة المستهدفة سيساعد الشركة على المنافسة بشكل أفضل في السوق.	4.06	0.677	81.00
3	يساهم تقنية التكلفة المستهدفة في تنفيذ سياسة التحسين المستمر على تخفيض التكاليف.	4.14	0.639	82.80
4	يساهم تقنية التكلفة المستهدفة جهود تخفيض التكاليف في تحسين كفاءة تشغيل الشركة.	4.16	0.597	83.20
5	تأثر استخدام تقنية التكاليف المستهدفة على تخفيض التكاليف الإجمالية في الشركات.	3.91	0.771	78.20
6	تسعى الشركات الصناعية توفير منتجات بأقل تكلفة ووفق المواصفات المطلوبة.	3.97	0.734	79.40
7	تعمل الشركات الصناعية على تخفيض التكاليف غير الضرورية أثناء العملية الإنتاجية.	4.04	0.722	81.00
8	يتم تنفيذ استراتيجيات محددة لخفض التكاليف في أقسام مختلفة داخل الشركة.	3.81	0.774	76.20
9	تعتقد أن الشركات الصناعية يجب أن تراجع استراتيجيات خفض التكاليف بشكل منتظم.	4.09	0.635	81.80
10	يؤدي ارتفاع سعر الشراء المستهدف إلى خفض الأداء المالي.	4.11	0.779	82.20
	المعدل العام	4.27	0.73	80.54

## المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي SPSS .

## سادساً: تحليل علاقات الارتباط بين تقنية التكلفة المستهدفة وتخفيض التكاليف:

ينص الفرضية الأولى "توجد علاقة ارتباط موجبة بين تقنية التكلفة المستهدفة و تخفيض التكاليف. للإجابة على هذه الفرضية تم استخراج معاملات ارتباط بين تقنية التكلفة المستهدفة و تخفيض التكاليف باستخدام معامل الارتباط

(Pearson Correlation) وكما في الجدول (6) والذي يشير الى وجود علاقة ارتباط معنوية ما فوق المتوسط و موجبة بين تقنية التكلفة المستهدفة و تخفيض التكاليف حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (\*\*0.675). عند مستوى معنوية (0.001) وبالتالي قبول الفرضية الأولى.

### جدول (6) معامل الارتباط بين تقنية التكلفة المستهدفة و تخفيض التكاليف

تقنية التكلفة المستهدفة	تخفيض التكاليف	مستوى المعنوية (Sig.)
	.675**	.000

**\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).**

المصدر: من إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي.SPSS.

### سابعاً: تحليل علاقات التأثير تقنية التكلفة المستهدفة وتخفيض التكاليف:

تم تخصيص هذه الفقرة لاختبار الفرضية الهادفة للتعرف على تأثير تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف، حيث تم استخدام معامل الانحدار البسيط (Regression Coefficient) وبطريقة الادخال (Enter) وذلك لاختبار تأثير تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف على المستوى الكلي، وقد تبين من نتائج التحليل في الجدول (7) وعلى المستوى الكلي أنه يوجد تأثير للمتغير المستقل تقنية التكلفة المستهدفة في المتغير التابع تخفيض التكاليف، وذلك استناداً إلى قيمة (F) المحسوبة والتي بلغت (51.966)، وهي أعلى من قيمة (F) الجدولية البالغة (3.99) وبدرجات حرية (1،62)، ويؤكد ذلك قيمة مستوى المعنوية المحسوبة والبالغة (0.000) وهي تقل بشكل كبير عن مستوى المعنوية الافتراضية للدراسة والبالغة (0.05)، وفي ضوء معادلة الانحدار، تُشير قيمة (B<sub>0</sub>) أن هناك ظهوراً في تخفيض التكاليف بقيمة (0.675). وذلك عندما تكون قيمة تقنية التكلفة المستهدفة مساوياً للصفر، مما يدل على أن تخفيض التكاليف في الشركات المبحوثة تستمد جزء من خصائصها من تقنية التكلفة المستهدفة في الدراسة الحالية، وبذلك نستنتج أنه كلما ارتكزت الشركات المبحوثة على استخدام تقنية التكلفة المستهدفة في عملياتها الإنتاجية كلما تمكنت الشركات المبحوثة من تحسين مستويات الإنتاج لها.

وان قيمة الميل الحدي (B<sub>1</sub>) بلغت (0.579). والتي تفسر على أن التغير في تقنية التكلفة المستهدفة بمقدار (1) لدى الشركات المبحوثة، سيصاحبه تغير في تخفيض التكاليف بمقدار (0.579)، وهي نسبة جيدة يمكن الاستناد عليها في تفسير العلاقة التأثيرية لاعادة تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف. وان قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) بلغت (0.456). والتي تشير إلى أن التغير في تخفيض التكاليف لدى الشركات المبحوثة والذي كان بنسبة (45.6%) يمكن إسناده إلى تقنية التكلفة المستهدفة، كما أن النسبة المتبقية والبالغة (54.4%) من التغير في تخفيض التكاليف يعود لمسببات أخرى لم يتم اعتمادها في أنموذج الدراسة الحالية.

الجدول (7) تأثير تقنية التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف

تخفيض التكاليف						الأنموذج
Sig.	F			R <sup>2</sup>	Beta	
	درجات الحرية	الجدولية	المحسوبة			
0.000	62.1	-	-	-	.675	B <sub>0</sub> الثابت
0.000		3.99	51.966	.456	.579	B <sub>1</sub> تقنية التكلفة المستهدفة

N=64 P ≤ 0.05

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل الإحصائي SPSS .

### الفصل الرابع الاستنتاجات والتوصيات الاستنتاجات

- 1- ان ظهور تقنية التكلفة المستهدفة كبديل للأنظمة التقليدية التي تعمل على تخفيض التكاليف في المراحل الأولى. مرحلة التخطيط والتصميم، مما يسمح للمؤسسة بالإختيار في إنتاج المنتج المرغوب فيه، لديها صورة واضحة عن سعر والسوق.
- 2- تساهم تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة على تحسين الجودة من خلال التركيز على تحديد المناسب للنفقات التي تتوافق مع معايير الجودة اللازمة.
- 3- من خلال تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة يمكن للشركات الصناعية ابتكار تقنيات اخرى وجديدة تساهم في تخفيض التكاليف دون تأثير على جودة المنتج.
- 4- هناك تأثير إيجابي بين تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة وتخفيض التكاليف، أن تخفيض التكاليف هو الهدف الأساسي للمؤسسات الموجودة في بيئة الاعمال شديدة المنافسة، حيث تقدم الوحدات الاقتصادية منتجات بأسعار تتوافق مع جودة تلك المنتجات.
- 5- ان تطبيق تقنية التكاليف المستهدفة يساهم المشروع على زيادة الأنتاجية وتقليل الهدر من خلال تحديد الكلفة المستهدفة لكل مرحلة من مراحل الأنتاج.
- 6- أظهرت نتائج التحليل بأن تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة سيؤدي الى تقليل التكاليف بشكل ملحوظ من خلال تحديد تكاليف المنتج في مراحل التصميم الأولى مع ضمان بقاء المشروع.
- 7- وفقا للبحث، يشكل تقنية التكلفة المستهدفة اتجاهاً ايجابياً في الشركات الصناعية موضوع البحث، وأن تخفيض التكاليف من خلال فقراته أيضا اتجاهاً ايجابياً وهي تؤثر مدى ادراك الشركات الصناعية في محافظة السليمانية للأهمية تقنية التكاليف المستهدفة.
- 8- اظهر نتائج التحليل الإحصائي وجد علاقة ارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى (a= 0.05) بين متغير التكلفة المستهدفة ومتغير تخفيض التكاليف.

9- أظهر نتائج التحليل الأحصائي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى (a= 0.05) بين متغير التكلفة المستهدفة ومتغير تخفيض التكاليف.

### التوصيات

1- التبنى الشامل لتقنية التكلفة المستهدفة ضرورة اعتماد الشركات الصناعية لتقنية التكلفة المستهدفة كمنهج أساسي في إدارة التكاليف، خاصة في مراحل التخطيط والتصميم المبكرة، مع تطوير آليات واضحة للتطبيق تتناسب مع طبيعة كل شركة.

2- تطوير الكوادر البشرية المتخصصة الاستثمار في تدريب وتأهيل الكوادر العاملة في أقسام المحاسبة الإدارية والتكاليف والتصميم والإنتاج على مفاهيم وآليات تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة من خلال ورش العمل والدورات التدريبية المتخصصة.

3- الاستفادة من التقنيات الحديثة تطوير واعتماد أنظمة معلومات محاسبية متقدمة تدعم تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة وتوفر بيانات دقيقة وفورية عن التكاليف والأسعار السوقية.

4- دراسة معوقات التطبيق البحث و العوائق والتحديات التي تواجه الشركات الصناعية في محافظة السليمانية عند تطبيق تقنية التكلفة المستهدفة واقتراح الحلول المناسبة.

5- توسيع نطاق البحث تطبيق دراسات مماثلة على قطاعات صناعية أخرى أو مناطق جغرافية مختلفة للوصول إلى نتائج أكثر شمولية وقابلية للتعميم.

### المصادر

ابراهيم، حواء حسن آدم، (2021)، " تحليل تكاليف الجودة وأثرها على تخفيض التكاليف (دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.  
أبو عودة، على عدنان، (2010)، "أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية (دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة)"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل.  
بن سعيد، هناء، (2015)، "دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تحديد سعر المنتج (دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل -ENICAB- بسكرة)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة.  
بوريش، مهني، (2012)، "مساهمة في تخفيض تكاليف المؤسسة من خلال التحكم في وظيفة التموين (دراسة حالة مؤسسة تصنيع وتوزيع الحليب Tchin- Lait/ candia - بجاية)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة.

الحاج دلوم، إبراهيم محمد، (2014)، "أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثره على تخفيض التكاليف في قطاع البترول (دراسة حالة: شركة قابكو سودان المحدودة)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

حمه أمين، رؤزان عبدالله، (2019)، "استخدام إعادة هندسة العمليات لدعم إدارة التكلفة الإستراتيجية لتخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في شركة سيتي ستيل للصهر وصناعة الحديد بمحافظة السليمانية)"، رسالة ماجستير، جامعة السليمانية التقنية - الكلية التقنية الادارية - قسم التقنيات المالية والمحاسبية.

خليل، آلاء مصطفى، (2012)، "نموذج مقترح لتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في شركة معامل الشرق الأوسط لصناعة الأدوية ومستحضرات التجميل في قطاع غزة (دراسة حالة)"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية - غزة.

دربال، أسماء وبلعاء، خلود، (2021)، "دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة شركة مناجم الفوسفات سوميفوس تبسة)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي - تبسة.

رجاوة، أشرف و شايب، الطيب، (2021)، "دور التكلفة المستهدفة في ترشيد قرارات التسعير (دراسة مجموعة من الوحدات الاقتصادية الجزائرية بولاية برج بوعرييج)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي- برج بوعرييج.

سعدون، طارق، (2017)، "آليات تدقيق دورة التموين ودورها في تخفيض تكاليف منتجات المؤسسة (دراسة حالة وحدة إنتاج الكهرباء فكيرينة - أم البواقي)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهدي - أم البواقي.

شكر، نيرمين محمد فهمي، (2006)، "استخدام التكلفة المستهدفة لزيادة كفاءة نظام معلومات المحاسبة الإدارية (دراسة تطبيقية)"، رسالة ماجستير، جامعة بنها، كلية التجارة، قسم المحاسبة.

شهرزاد، مجدوبي، (2018)، "دور إعادة الهندسة في دعم قرارات خفض التكلفة بالمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة على شركة الجنوب الغربي للبناء - وحدة البناء البيض)"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة جيلالي ليايس، الجزائر.

صالح، فلاح هادي، (2018)، "أثر الاساليب الحديثة في تخفيض تكاليف المنتجات وتحقيق الميزة التنافسية (دراسة ميدانية في الشركات العراقية)"، أطروحة دكتوراه، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا.

صبحي، بن التومي و لطفي، بداش، (2021)، "مساهمة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييج.

طحان، عيسى ببير، (2018)، "تطبيق التكاليف المستهدفة في إعادة تصميم وتطوير المنتجات (دراسة تطبيقية)"، رسالة ماجستير، جامعة حلب، كلية الهندسة الميكانيكية، قسم الهندسة الصناعية.

عابد، رشا نواف، (2015)، "أثر التكامل بين التكاليف المستهدفة وهندسة القيمة في تدعيم القدرة التنافسية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين (PEX) (دراسة ميدانية تطبيقية)"، رسالة ماجستير، جامعة الازهر-غزة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة.

عابدين، محمد حسني، (2015)، "مدخل محاسبة الإنجاز لتطوير نظم التكاليف في ضوء الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الإدارية (دراسة تطبيقية على المنشآت الصناعية الفلسطينية)"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية- غزة .

عبد الصمد، رحال و عبدالقادر، بولنوار، (2024)، "أهمية نظام التكلفة المستهدفة في تعزيز تنافسية المؤسسة (دراسة حالة مؤسسة المروج سبدو لإنتاج الحليب ومشتقاته)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب ولاية عين تموشنت.

عبدالقادر، ماجدة عبد الرحمن، (2021)، "تكاليف الجودة وأثرها في تخفيض التكاليف لتحقيق رضا العملاء (دراسة ميدانية على شركة سيقا للغلال وشركات دال الصناعية)"، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.

- عبدالملك، سانة، (2019)، "استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في تحسين مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان-القطرة)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر- بسكرة.
- عمر، بو عبدالله وأسامة، بن جدة، (2019)، "استراتيجية التسعير باستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة (دراسة حالة المؤسسة الصناعية للنسيج EATIT بالمسيلة)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف- المسيلة.
- مانع، عادل و قروش، يوسف، (2018)، "دراسة مقارنة بين طرق التقليدية والحديثة لمحاسبة التكاليف وتطبيقها في الوحدات الاقتصادية الصناعية الجزائرية (دراسة ميدانية بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية بولاية المسيلة - EATIT)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف- المسيلة. محمد، حامد علي أبكر، (2009)، "الإتجاهات الحديثة في محاسبة التكاليف ودورها في خفض تكلفة التشغيل بالتطبيق على شركة سكر كنانة المحدودة (دراسة تحليلية تطبيقية)"، رسالة ماجستير، جامعة أم درمان الاسلامية، السودان.
- مساط، سمية، (2024)، "أثر تكامل التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة على تخفيض تكاليف المنتجات: دراسة ميدانية بالمناطق الصناعية لولاية سطيف، أطروحة دكتوراه، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة.
- مصري، مرفت علي، (2017)، "التكامل بين أدوات إدارة التكلفة وأثره في نشاط المراجعة للأمر بالشراء (دراسة تطبيقية)"، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة حلب.
- نجا، لروي و سعاد، الزاوي، (2022)، "واقع تطبيق التكلفة المستهدفة في الوحدات الاقتصادية الإنتاجية الجزائرية (دراسة ميدانية على مؤسسة ايكومس)"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار.
- ابورغيف، إسماعيل عباس منهل و المعموري، علي محمد ثجيل، (2013)، "استخدام تقنيتي الكلفة المستهدفة وهندسة القيمة كإطار متكامل في تخفيض تكاليف (دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات النسيجية - واسط)"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد (23).
- بوريش، مهني و امحمد، بن البار، (2021)، "دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض تكلفة المنتج (دراسة حالة شركة HODNA LAIT بالمسيلة)"، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد (01).
- الجنابي، معاد خلف إبراهيم، (2011)، "الدور الإستراتيجي لتقنية التكلفة المستهدفة في تحقيق قيادة التكلفة"، جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (7)، العدد (21).
- جيجان، حذام فالح، (2021)، "أهمية التكلفة الشاملة لدورة حياة المنتج في تخفيض التكاليف باستعمال هندسة القيمة والتحسين المستمر (دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية)"، مجلة المثنى للعلوم الادارية الاقتصادية، المجلد (11)، العدد (4).
- الجيوشي، اميمة رزق علي و سلامه، نبيل فهمي و أميرهم، جيهان عادل، (2019)، "دراسة انتقادية للأساليب التكاليفية المستخدمة في تخفيض التكاليف بالمنظمات الصناعية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بورسعيد، المجلد 20، العدد الرابع - الجزء الثاني.

- حسن، صالح جلال ومحمود، محمد عبدالحميد وسيد حنفي، محمد، (2018)، "استخدام أسلوب هندسة القيمة كمدخل لتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية (دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية السودانية)"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية - ملحق(1)، (1) Vol.19، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- حمه أمين، عثمان عبدالقادر و أورهمان، تارا حمه رحيم، (2023)، " التكامل بين تقنيتي سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة وأثره في تخفيض التكاليف (دراسة ميدانية لآراء عينة من الأكاديميين والمعنيين في عدد من الشركات الصناعية في إقليم كردستان - العراق)"، مجلة جامعة التنمية البشرية، المجلد (9)، العدد (3).
- ساحري، اليزيد، (2018)، "نظام التكلفة المستهدفة:مدخل استراتيجي لإدارة التكلفة"، جامعة فرحات عباس سطيف، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 14(1).
- الشعباني، صالح ابراهيم يونس، (2016)، " إستراتيجية تكامل أدوات إدارة التكلفة في ظل حوكمة الشركات (دراسة استطلاعية في عينة من الشركات الصناعية في نينوى)"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد (2).
- الشعباني، صالح إبراهيم يونس، (2010)، "التغير في استراتيجيات خفض الكلف وآثارها"، مجلة تنمية الرافدين، مجلد 32، العدد 98، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة الموصل.
- شلح، فؤاد محمد محمود، (2021)، "أثر تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة على تطوير إعداد الموازنات التخطيطية التشغيلية(دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية في قطاع غزة)"، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، Vol 29، No 3.
- شهرزاد، صالح سميرة، (2016)، "التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية(دراسة ميدانية)"، جامعة سيدي بلعباس، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الثالث.
- الضي، معاطف محمد مسلم و رمضان، محمد أحمد محمد علي، (2020)، "دور الأدوات المساعدة للتكاليف المستهدفة في فاعلية قرارات التسعير (في المنشآت الصناعية السودانية)"، المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات، العدد الخامس والعشرون، شهر (6) 2020 .
- العايدي، رنا و فخر، نواف، (2022)، "دور تطوير معايير التكلفة على أساس التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف (دراسة حالة في معمل الدياتما للصناعات الدوائية)"، مجلة جامعة حماة، المجلد (5)، العدد(10).
- عبدالقادر، عوادي و شيخ عبدالقادر و رحيمة، العيفة، (2019)، "استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأداة لتحقيق الميزة التنافسية"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد (04)، العدد(02).
- عبدالقادر، مصطفى محمد علي، (2019)، "قياس تكلفة المنتج وفقاً لتحليل سلسلة القيمة الخضراء لتخفيض التكاليف (دراسة تطبيقية في شركة مصافي الوسط/ مصفى الدورة)"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد (15)، العدد (46).
- عبدالله، حنان صحبت و فالح، حيدر موسى، (2018)، "استعمال تقنية التكاليف على اساس الانشطة الموجهة بالوقت (TDABC) ودورها في تخفيض لتكاليف (دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية / الوزيرية)"، مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم، العدد 43.
- عجاج، فلاح هادي صالح و إبراهيم، الهادي آدم محمد، (2018)، "دور أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض تكاليف المنتجات(دراسة تطبيقية على عينة من الشركات العراقية)"، مجلة الدراسات العليا- جامعة النيلين، مجلد(10)، العدد(2-38).

عفاف، خشعي و الشيخ، عبدالقادر، (2021)، "مساهمة التكلفة المستهدفة في تخفيض التكاليف (دراسة حالة مؤسسة بيسكو فروي - بسكرة)"، مجلة الحوكمة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، المجلد 03، العدد 02. غافل، حسين جميل، (2020)، "أمكانية استعمال تقنية التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية (دراسة تطبيقية في معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف)"، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 14، العدد (55). الفضيل، محمد الصديق، (2021)، "أسلوب التكلفة المستهدفة كبديل متقدم لتحليل وتخفيض التكلفة"، جامعة لونيبي علي - البليدة 2- الجزائر، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 05، العدد 01. كاظم، علي منفي و إسماعيل، مجبل دواي، (2022)، "أنموذج مقترح لاستعمال تقنيي المحاسبة الرشيقية والتكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف: دراسة تطبيقية في معمل سمنت الكوفة"، مجلة الريادة للمال والعمال، المجلد الثالث، العدد (4).

كيوان، راندا مرسي، (2015)، "إطار مقترح للتكامل بين مدخلي التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة بهدف دعم الميزة التنافسية للمنتجات المصرية في بيئة التصنيع الحديثة (حالة تطبيقية)"، مجلة الفكر المحاسبي، المجلد (19)، العدد (1)، جامعة عين شمس، كلية التجارة.

محمد، چيوار احمد سالار، (2019)، "تكاملي تيار تدفق القيمة وسلسلة القيمة لتحقيق أهداف إدارة التكلفة (دراسة استطلاعية على عينة من الشركات الصناعية في مدينة أربيل)"، گوفاری زانکوی بۆ زانسته مروفایه تيبه كان، بهرگی 23، ژماره 2.

محمد، فتح الإله محمد احمد و أحمد، علي محمد هاشم، (2019)، "واقع استخدام الأساليب الاستراتيجية لإدارة التكلفة وتقييم الأداء في المنشآت الصناعية في السودان (دراسة مسحية على شركات قطاع الصناعات التحويلية في ولاية الخرطوم)"، Global Journal of Economics and Business، Vol.7، No.1.

منصوري، جابر حسين علي وشانان، شمس الضحى أحمد، (2023)، "إمكانية استخدام مدخل التكلفة المستهدفة في دورة حياة المنتج لخفض التكاليف: دراسة تطبيقية في شركة أبو الخير للأعمال الحديدية في البصرة، مجلة كلية الجامعة الإسلامية، العدد 73، الجزء الثاني.

النعاس، حسام مراجع مؤمن، (2015)، "مدى قدرة شركة الإنماء للأسلاك والكابلات المساهمة على تبني أسلوب التكلفة المستهدفة (دراسة حالة)"، مجلة المختار للعلوم الاقتصادية، المجلد الثاني- العدد الرابع.

النور، عمر تاج السر عمر والعجب، عبدالمجيد عبدالرحيم علي، (2021)، "أثر التكامل بين نظرية القيود وسلسلة القيمة في تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية السودانية (دراسة تطبيقية)"، المجلة العالمية للاقتصاد والأعمال، المجلد (11)، العدد (2).

النيحوي، إسماعيل محمد و أبوعزوم، نجاح عطية، (2024)، "أثر تطبيق التكلفة المستهدفة في دعم القدرة التنافسية للشركات الصناعية العاملة في مدينة مصراتة"، مجلة الساتل العلمية المحكمة، العدد (37)

طاهر، أحمد غازي و جبر، عبدالرزاق عوفي و شريف، ناصر طالب، (2018)، "أهمية أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في استراتيجية التكلفة (دراسة تطبيقية: الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية)"، مجلة جيهان - أربيل العلمية، المؤتمر العلمي الدولي الثاني لجامعة جيهان- أربيل في العلوم الادارية والمالية، العدد: 2(الجزء-A).

طعيمة، ثناء محمد، (2020)، إدارة التكلفة في التقنيات الحديثة - الفصل الدراسي السابع - كود المقرر (172)، جامعة بنها، كلية التجارة، مركز اتعليم المفتوح.

- Celayir, Duygu, (2020), "Target Costing as a Strategic Cost Management Tool and a Survey on Its Implementation in the Turkish Furniture Industry", *Journal of Business Research-Turk*,12(2).
- Chandrarin, Grahita, Normah Omar, Dani Yuniawan & Eni Lisetyati, (2019), "Implementation of Target Costing in Indonesia: The Influence of Dynamic Capabilities, Dysfunctional Behaviour, and Success Factors in Manufacturing Companies, *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, Volume 14 Issue2.
- Confidence, Ihenyen J., Ekpoamumemi, Teibowei Henry & Claudius, Izein Brother, (2022), "Effect of Target Costing on Profitability of Industrial Goods Firms in Nigeria", *Journal of Accounting and Financial Management Vol 8, No 1*.
- Kumaat, George Evander, Morasa, Jenny and Suwetja, I Gede, (2023)" Application of Target Costing in Management of Production Costs to Optimize Profits at UMKM Brownice Manado" *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Digital (MINISTAL)*, Vol. 2, No. 1, 2023, pp. 77-90. DOI: <https://10.55927/ministal.v2i1.2507>.
- Matarneh, Ghassan falah & El-Dalabeeh Abdel-Rahman Kh, (2016), "The Role of Target Costing in Reducing Costs and Developing Products in the Jordanian Public Shareholding Industrial Companies", *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, Vol.6, No.4.
- Potkány, Marek, Lucia Krajčírová & Renata Stasiak- Betlejewska, (2021), "Use of Target Costing methodology in the construction of wood aluminum windows – case study", *Engineering Management in Production and Services*, Volume 13, Issue 4.
- Garg, Nikhil, (2013), *Cost Accounting*, Anupam Publishers, Indl.Area-I, Delhi.
- Kishore, Ravi M, (2011), *Cost & Management Accounting Text and Cases – 5th Edition*, Tan prints (India) Pvt.Ltd.
- Maheshwari, Dr.S. N, (2011), *Fundamentals of Cost Accounting*, Sultan Chand & Sons, Educational Publishers New Delhi.