**التكلفة المستهدفة**

* تعريف التكلفة المستهدفة:

عبارة عن عملية ضبط وتحديد إجمالي تكاليف المنتج المقترح والمحدد والذي

يؤدي إنتاجه إلي توليد الربحية المطلوبة عند السعر الذي يتوقع البيع به في

المستقبل.

* أهم أسباب الاتجاه إلى نظام التكلفة المستهدفة:

أوجه القصور التي وجهت إلى النظم التقليدية وهي:

۱- النظم القديمة لا تحدد سعر البيع أولا بل تقوم بتحديد التكلفة وإضافة هامش

الربح المناسب، فإذا كان هذا السعر أعلى من سعر السوق أو أن الشركة لا

تستطيع البيع بهذا السعر، فيتم تخفيض سعر البيع إلى اقل قدر ممكن.

في حين نرى إن نظام التكلفة المستهدفة قد عالج هذا الأمر عن طريق تحديد

سعر السوق أولا ثم تقوم بتحديد هامش الربح المخطط تحقيقه والفرق بين سعر

السوق والربح المخطط يمثل التكلفة المسموح بها وعلى ذلك يتم إجراء

الاختبارات والتصميمات على المنتج من اجل الوصول إلى التكلفة المسموح بها

فقط.

۲- إن النظم التقليدية تجعل تخفيض سعر البيع بما يتناسب مع السوق يكون له

الأولوية من تخفيض التكلفة أولا.

۳- إن التكاليف في النظم التقليدية التي تم تحميلها على المنتج تكون المحدد

الرئيسي في تحديد سعر البيع دون النظر إلى سعر السوق مسبقا.

٤- في النظم الحديثة نرى إنها تأخذ في الحسبان قرارات وتصرفات واقتراحات

الموردين والمستهلكين في الحسبان قبل عملية الإنتاج على العكس من النظم

التقليدية إلى لا تهتم بتلك الاقتراحات إلا بعد الانتهاء من عملية الإنتاج.

٥- كما إن من دواعي الاتجاه إلى أسلوب التكلفة المستهدفة تلك البيئة التي تعيش

فيها المنشات والشركات، حيث أن هذه الشركات تواجهه بيئة تتصف بعدة

خصائص:

- بيئة تنافسية.

- بيئة سريعة التغيير.

- بيئة لا تسامح في التأخير أو الأخطاء.

- بيئة متزايدة الطلب.

* أوجه الإختلاف بين النظم التقليدية للتكاليف ونظام التكلفة المستهدفة:

|  |  |
| --- | --- |
| النظم التقليدية للتكاليف | نظام التكاليف المستهدفة |
| اعتبارات السوق ليست جزء أساسي من عمليات تخطيط التكلفة | اعتبارات السوق تتحكم في عمليات تخطيط التكلفة |
| تستخدم التكاليف في تحديد سعر البيع | يستخدم سعر البيع في تحديد التكلفة |
| لا يتم التعامل مع الموردين إلا أثناء الإنتاج الفعلي | يتم التعامل مع الموردين في مراحل مبكرة من تصميم المنتج |
| لا توجد علاقة بين سلسلة القيمة وتخطيط التكلفة | هناك اعتماد كبير علي سلسة القيمة عند التخطيط للتكلفة |
| هي أساليب للرقابة علي التكاليف في المقام الأول | هي وسيلة لتخطيط التكلفة في المقام الأول |
| عمليات التصحيح تكون بعد الإنتاج عن طريق تحليل الإنحرافات | عملية التصحيح تكون أثناء تصميم المنتج حيث يمنع التكلفة قبل حدوثها |
| يتم تخفيض التكلفة عن طريق القضاء علي عوامل الإسراف والتلف والضياع أثناء الإنتاج الفعلي | تستخدم أدوات تحجيم التكلفة أثناء مرحلة تصميم وتطوير المنتج |

* مراحل تطبيق التكلفة المستهدفة:

تمر عملية تطبيق التكلفة المستهدفة بعدد من المراحل والتي لا بد وأن تبدأ بمرحلة تخطيط وتصميم المنتج قبل البدء بعملية التصنيع ، ومن ثم متابعة محاولات التحسين المستمر من خلال المراحل التالية عن طريق ما يعرف بدورة حياة المنتج، دون أن يتم تخفيض خصائص أو جودة المنتج، لذلك يمكن أن تقسم خطوات تطبيق التكلفة المستهدفة على النحو الآتي:

1. تخطيط المنتج وتصميمه:

تبدأ هذه الخطوة عند القيام بإعداد مشروع هذا المنتج وذلك في مرحلة التخطيط، وتقوم المنشأة

بدراسة جدوى تسويق المنتج وبعد ذلك يتم التوصل إلى المشروع المبدئي بعد القيام بتقييم دراسة

السوق مع الأخذ بالحسبان المنافسة التي تنتمي لها هذه الصناعة ونوع المستهلكين المحتملين لهذا

المنتج، بعد ذلك يتم عمل تقدير مبدئي لتكلفة التصميم ويقوم المحاسب الإداري في هذه المرحلة

بمراجعة تقديرات تكلفة هذه التصميمات للمنتج الجديد لعرضها على اللجنة التي تستطيع من واقع

المعلومات المستقاة من دراسة السوق وبيانات التكلفة المقدرة تحديد مدى جدوى إنتاج المنتج

الجديد، وإذا اتضح أن هناك جدوى من إنتاج وتسويق المنتج الجديد تبدأ الإدارة الهندسية في إعداد

خطة لإنتاج المنتج تتضمن تحديد الأجزاء التي سيتكون منها ومعايير الجودة المتعلقة بالمنتج الجديد

- 2 تحديد السعر المستهدف:

يقصد بالسعر المستهدف للمنتج هو السعر الذي يحقق التوافق بين الاعتبارات الآتية:

- الأسعار التي يتقبلها المستهلك ويمكن للمنشأة من خلالها تحقيق حصة سوقية مرغوب فيها

للمنتج المقترح أو توسيع نطاق الحصة السوقية الحالية وكسب أسواق جديدة.

- لا يزيد السعر بأي حال من الاحوال على أسعار المنافسين

-الأسعار التي تحقق الربح المستهدف والذي يمثل أدنى هامش ربح تهدف إلى تحقيقه الإدارة ولايمكنها التنازل عنه.

لأخذ هذه الاعتبارات بالحسبان عند تحديد السعر المستهدف يجب أن يكون في المنشأة إدارة لبحوث السوق قادرة على دراسة السوق واحتياجاته وجمع المعلومات عن أسعار المنافسين وتحليلها والتنبؤ بالتغيرات المتوقعة في تلك الأسعار، كذلك التنبؤ بردود أفعال المنافسين تجاه الأسعار المتوقعة التي ترغب المنشأة في تحديدها لمنتجاتها

1. تحديد الربح المستهدف:

يمكن تعريف الربح المستهدف بأنه الربح الذي ترغب المنشأة في الحصول عليه بعد القيام ببيع

المنتج، ولكي يتم تحديد الربح المستهدف في أي منشأة لا بد من أخذ بعض الاعتبارات بالحسبان عند

السعي لتحصيلة

- أن يكون هذا المنتج واقعيًا وكافيًا لتعويض تكاليف دورة حياة المنتج.

- حجم المال المستثمر ومصادر الحصول عليه وحجم القروض ومعدلات الفوائد عليها.

في بعض الأحيان يتم تحديد الربح المستهدف على أساس العائد على المبيعات عند استخدام

المحاسبه على أساس التكلفة المستهدفة كمرشد في تسعير المنتجات ويقل استخدام معدل العائد على الاستثمار، والسبب في تفضيل استخدام العائد على المبيعات في ظل استخدام التكلفة المستهدفة هو:

- أن العائد على المبيعات يعكس ربحية كل منتج بوضوح عند إنتاج عدد من المنتجات.

- قد يكون ليس من الممكن احتساب العائد على الاستثمار لكل منتج ولاسيما عندما تنتج المنشأة

عددًا من المنتجات بأحجام صغيرة.

- يعد العائد على المبيعات مفيدًا في اتخاذ القرارات ومنها الشراء أو الصنع في الصناعات التي

تعتمد على الآلية ككل.

- سهولة المقارنة بين المنتجات على أساس الربحية.

4 - تحديد التكلفة المستهدفة للمنتج:

يمكن احتساب التكلفة المستهدفة عن طريق الفرق بين السعر المستهدف والربح المستهدف، ويطلقعليها أحيانًا طريقة الخصم لأنه يتم تحديدها عن طريق طرح الربح المستهدف من سعر البيع المخطط.

كذلك يمكن الحصول على التكلفة المستهدفة عن طريق الإضافة، وهو أن يتم تقرير التكلفة لكل جزء أو نشاط بدءًا بمستوى التكلفة الحالي مع الأخذ في الاعتبار التخفيضات المحتملة في التكلفة، ويتم تجميع هذه التكلفة لكل منتج طبقًا للوظائف التي يحققها المنتج حتى يتم التوصل للتكلفة المستهدفة حتى يتم التوصل للتكلفة المستهدفة يمكن استخدام أسلوب هندسة القيمة وذلك عن طريق البحث عن المناطق المحتملة لخفض التكلفة في أثناء مرحلة تصميم وتخطيط المنتج واعتباره أسلوبًا مكملا لمدخل التكلفة المستهدفة

**5**-تحديد التكلفة المستهدفة باستخدام هندسة القيمة:

يمكن أن تعرف هندسة القيمة بأنها تحليل الجدوى الاقتصادية لمكونات المنتج أو التحليل الوظيفي لعناصر المنتج مع الحفاظ على الأداء الوظيفي للمنتج وجودته وذلك بهدف

تخفيض التكلفة.

في هذه المرحلة يتم إجراء دراسات ومقارنات بين التكلفة المسموح بها وتكاليف التصميم المقدرة في ضوء خصائص ومواصفات المنتج والتي تسمى أحيانًا التكلفة الجارية التي يمكن تحقيقها لمحاولة خفض التكلفة المقدرة والاقتراب بها من مستوى التكلفة المسموح بها أو الوصول إلى المستوى نفسه.

كذلك نجد أن مدخل هندسة القيمة تستهدف تقليل الفجوة التي قد توجد بين التكلفة التقديرية للمنتج

والتكلفة المسموح بها. فعند الانتهاء من التصميم المبدئي للمنتج يتم تقدير تكلفة تنفيذه ومقارنتها

بالتكلفة المسموح بها ، فإذا ما تبين أن التكلفة المقدرة لتنفيذ هذا التصميم تزيد على التكلفة

المسموح بها تبدأ أنشطة هندسة القيمة ، حيث يتم تعديل التصميم والبحث عن بدائل تصميم أخرى تلبي احتياجات العملاء وتحقق التكلفة المستهدفة ، وذلك من خلال تركيز مدخل هندسة القيمة على مواصفات المواد الخام واستهلاكها، وعدد الأجزاء، وسهولة الأداء، ومقدار العمالة بحيث لا ينفذ تصميم المنتج إلا إذا كانت التكلفة المقدرة مساوية أو أقل من التكلفة المسموح بها والتي تمثل التكلفة المستهدفة .

بنا ء على ما سبق نجد أن خطة هندسة القيمة تتم باتباع المراحل الآتية:

- تحديد الأهداف والتي تكمن في عملية التحسين والتطوير.

- جمع المعلومات عن المنتج عن طريق التعاون بين إدارة التكاليف وفريق العمل الهندسي.

- إعداد التصميم الهندسي للمنتج وفقًا لاحتياجات ورغبات العملاء.

- تقديم الأساليب والعمليات التي تحقق الوظائف الرئيسية للمنتج وفقًا لاحتياجات العملاء عن طريق العصف الذهني لفريق العمل.

- تقييم ما تم تقديمه من أفكار وأساليب وعمليات والتحقق من مدى إمكانية تطبيقها ومساهمتها في تخفيض التكلفة وتحسين جودة المنتج.

تطوير الأفكار والعمليات التي قدمت مع المحافظة على الأداء الوظيفي للمنتج وتقديم قائمة توضح الأجزاء الأساسية للمنتج وتكلفة كل جزء منها.

**-6 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 فيالتصميم والإنتاج لا يمكن تجاوزها، وفي تحقيقها يتم تحقيق التكلفة المستهدفة، وتعد تلك المعاييربمنزلة أهداف استراتيجية تحقق الملاءمة والقدرة التنافسية والخفض الإيجابي الحقيقي للتكلفة ويتم بعد ذلك وضع نموذج تجريبي للمنتج طبقًا للتكاليف المستهدفة حيث يكشف النموذج التجريبي عن مدى الالتزام بتحقيق تلك التكلفة أو محاولة إعادة هندسة القيمة مرة أخرى .

**تحقيق التكلفة المستهدفة باستخدام أدوات تحجيم التكلفة:**

بعد نهاية المرحلة الأولي من مراحل تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة نكون قد توصلنا إلي معرفة رقم التكلفة المسموح بها والتكلفة المستهدفة وكذلك نكون قد حددنا الفجوة التكاليفيه بين تكلفه التصميم المبدئي ( التكاليف الجارية ) والتكلفة المسموح بها وكذلك نكون قد تعرفنا علي مقدار الخفض الممكن في التكاليف والتحدي الإستراتيجي لخفض التكلفة وعند هذه النقطة يأتي دور أدوات تحجيم التكلفة وهي مجموعة من الأساليب أو الإجراءات يتم استخدامها للقضاء علي الفجوة التكاليفيه بين التكلفة المستهدفة والتكلفة المبدئية لتصميم المنتج (التكلفة الجارية) ومن ثم تحقيق غرض خفض التكلفة الممكن.وهناك العديد من الأدوات التي تستخدم لتحقيق هذا الهدف ومن أشهر هذه الأدوات ما يلي:

1-هندسة القيمة

2- تحليل التكلفة الوظيفي

3- جداول التكلفة

4- الهندسة المتزامنة

5-الهندسة العكسي

6- هندسة العوامل البشرية

وسوف نتناول بشيء من التفصيل واحدة من أشهر الأدوات السابقة وهي أسلوب هندسة القيمة كواحدة من أدوات تحجيم التكلفة التي يمكن استخدامها لتحقيق التكلفة المستهدفة .

**هندسة القيمة**

تعرف هندسة القيمة بأنها أسلوب لتقويم منتج من توافر الخصائص الوظيفية الضرورية للمنتج و ذلك عند الحد الأدنى من التكلفة الكلية لكل من المنتج و العميل . و يشير اليه البعض الى بانه التحليل الهندسي للقيمة حيث يقصد به تحليل سلسلة القيمة للمنتج بما تتضمنه من أنشطة التطوير و التصميم و التنفيذ و ذلك بهدف تخفيض التكلفة مع ضمان إشباع حاجة العميل عند استخدام المنتج.

تقوم هندسة القيمة على اختبار العوامل المؤثرة على تكلفة المنتوج أو الخدمة لأجل الوصول إلى طرق لبلوغ الهدف المحدد بالمعايير المطلوبة للجودة والائتمان وبالتكلفة المستهدفة. وتعمل هندسة القيمة على بلوغ التكلفة المستهدفة من خلال:

1. تحديد تصاميم محسنة للمنتوج من شأن أن تخّفض من تكلفته دون التضحية بالوظائف المطلوبة فيه .
2. إلغاء الوظائف غير الضرورية التي ترفع من تكلفة المنتوج وليس للعملاء استعدادا لدفع إضافة لأجلها.

يتطلب تحليل القيمة استعمال التحليل الوظيفي وتتضمن هذه العملية تفكيك المنتوج إلى عدة وظائف أوخصائص. ثم يتم تحديد سعر أو قيمة كل وظيفة من هذه الوظائف حيث تعكس هذه القيمة المبلغ الذي يكون العميل مستعدا لدفعه مقابل هذه الوظيفة. وللحصول على هذه المعلومات من الطبيعي أن تقوم المؤسسات باستقصاءات وحوارات مع العملاء. يمثل مجموع قيم كل الوظائف سعر البيع المقدر للمنتوج والذي تتحدد على أساسه التكلفة المستهدفة بطرح هامش الربح المستهدف منه. تقارن تكلفة كل وظيفة من الوظائف بالقيمة التي يوليها العملاء إليها، فإذا كانت تكلفة الوظيفة تفوق قيمتها عند العميل يتم إلغاؤها أوتعديلها لتخفيض تكلفتها أو تحسين قيمتها المقدرة وبذلك تصبح قيمتها أكبر من تكلفتها.

* جداول التكلفة:

تتضمن جداول التكلفة جميع المعلومات المتعلقة بمنتجات تنظيم الأعمال , هذه المعلومات قد تكون داخلية او خارجية و تتضمن المعلومات الداخلية معلومات عن المنتج مثل تكلفته الكلية كل دورة من حياته , و التصميمي التفصيلي له و درجة تعقدة , و حجمه أو وزنه و أجزائه الداخلية ,و حاجاته من الموارد المختلفة , أما المعلومات الخارجية فإنها تشمل على حاجات المستهلكين و مقدرتهم الشرائية , و أسعار المنافسين و ردود أفعالهم , و التكنولوجيا المتاحة , و من ثم فإن جداول التكلفة توفر المعلومات التكاليفية و غيرها من المواد الخام البديلة , تصميم المنتج و مواصفاته , العمليات الإنتاجية المستخدمة حاليا , و بالتالي فهي تساعد على تقويم المقترحات البديلة لتكلفة المنتج لإختيار أنسبها بما يتلاءم و مقدرة المستهلك ورد فعل المنافس , و جداول التكلفة ليست أداة لخفض تكلفة المنتجات الجديدة و القائمة , و على هذا الأساس يمكن تعريف جداول التكلفة بأنها قواعد بيانات تكاليفية توفر مقاييس مختلفة لا يتم على أساسها تحديد التكلفة و تقويم المنتجات القائمة فحسب , و إنما أيضا المنتجات المحتملة و تعطي إجابات فورية عن أسئلة ماذا لو؟ المرتبطة ببدائل تصميم المنتج أو تطويره حسب متطلبات العميل و قدرته الشرائية ورد الفعل المتوقع من المنافسين .

* الصعوبات التي تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة:

إن مدخل التكلفة المستهدفة مدخل حديث في إدارة التكاليف وبالتالي فإن هذا المدخل يواجه مجموعة من الصعوبات تتمثل بالتالي:

1. عدم وجود إطار يتسم بالعمومية يحدد متطلبات وخطوات التنفيذ نظراً لتركيز معظم الأبحاث التي تناولت هذا المدخل على تحليل التجارب الناجحة لبعض الشركات اليابانية مما أدى إلى نتائج تتسم بالخصوصية.
2. عدم وجود إطار مفاهيمي ومنهجية واضحة لتطبيق الأساليب الحديثة لخفض التكلفة في إطار المحافظة على مستوى الجودة والأداء الوظيفي وبما يؤدي إلى الوصول إلى التكلفة المستهدفة.
3. صعوبة التحديد الدقيق للعناصر الأساسية لتطبيق هذا المدخل وهي أسعار البيع والأرباح ومن ثم التكلفة المستهدفة نتيجة لعدم توافر قواعد البيانات الملائمة خصوصاُ في دول العالم النامية.
4. عدم وضوح كيفية تخصيص الخفض المستهدف في تقديرات التكلفة الحالية او المتوقعة لعمليات المنشأة لتتساوى مع التكلفة المستهدفة.

5- صعوبة استمرارية المحافظة على خطة التكلفة المستهدفة في إطار تطور تكنولوجي سريع ومتزايد ودخول منافسين جدد للأسواق.

6- الآثار المتعارضة المترتبة على الاستغناء عن الأيدي العاملة كنتيجة حتمية لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة .

المراجع :

* الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين – كتاب المحاسبة
* دراسة ميدانية- متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة -الدكتور غسان فلاح المطارنة-2008

- رسالة ماجستير - دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف-الدكتور حكيم ملياني-2008 -2007