



جامعة اليرموك
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم المحاسبة

مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات

قطاع الاتصالات الأردني

The Extent of Implementing Target Costing Method in Jordanian Telecommunication Companies

إعداد

سوزان يوسف محمد حداد

إشراف

الأستاذ الدكتور محمود حسن قاقيش

حقل التخصص - المحاسبة

محرم/1437 هـ

تشرين الثاني/2015 م

مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات قطاع الاتصالات الأردني

The Extent of Implementing Target Costing Method in Jordanian
Telecommunication Companies

إعداد

سوزان يوسف محمد حداد

بكالوريوس محاسبة، جامعة اليرموك، إربد، الأردن ٢٠٠٧م

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة في
جامعة اليرموك، إربد، الأردن.

وافق عليها

التوقيع

مشرفاً ورئيساً

الأستاذ الدكتور محمود حسن قاقيش (جامعة اليرموك).

عضواً

الأستاذ الدكتور تركي راجي الحمود (جامعة اليرموك).

عضواً

الأستاذ الدكتور يوسف مصطفى سعاده (جامعة العلوم التطبيقية الخاصة).

محرم ١٤٣٧ هـ

تشرين الثاني ٢٠١٥ م

الإهداء

إلى أغلى ما في الوجود

إلى من فرشوا لنا دربنا بالورود

إلى أب أفنى نفسه ليعطينا وبلا حدود

إلى أم سهرت ليلها تدعو من أجلنا الرب المحبود

إلى إخوتي وأخواتي وأقاربي.....إلى أحتي وصديقاتي.....

إلى الشموع التي تحترق لتضيء للآخرين

إلى كل من علمني حرفاً

أهديكم بحثي هذا تعبيراً عن حبي وامتناني لمساندتكم لي في مشواري هذا

سوزان حداد

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على معلم البشرية وهادي الإنسانية محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

وبعد.....

انطلاقاً من قوله تعالى: ﴿ وَمَنْ يَشْكُرْ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ ۗ ﴾ (صدق الله العظيم) سورة لقمان آية رقم (12). وعن أبي هريرة رضي الله عنه قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "لا يشكر الله من لا يشكر الناس" رواه احمد وأبو داود والترمذي، وإيماننا بفضل الاعتراف بالجميل وتقدير الشكر والامتنان لأصحاب المعروف فإني وبعد شكر الله عز وجل وحمده يسعدني أن أتقدم بالشكر والثناء العظيم لكل من ساندني في إنجاح هذه الرسالة وأخص بالذكر أستاذي ومعلمي ومشرفي على الرسالة الأستاذ الدكتور محمود حسن قاقيش. الذي بذل كل ما في وسعه لتذليل الصعاب وتخطي العقبات التي واجهتني فجزاه الله عني خير الجزاء، كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير لأعضاء لجنة المناقشة الأستاذ الدكتور تركي راجي الحمود والأستاذ الدكتور يوسف مصطفى سعادة، لتفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة وإثرائها بالتوجيهات التي ساعدت على تقديمها بأفضل صورة فجزاهم الله خير الجزاء.

وختاماً أتمنى من الله أن أكون قد وفقت في إعداد هذه الرسالة بالطريقة التي تنفع وتخدم الدارسين من بعدي وأن أنال رضى الله عز وجل.

الباحثة: سوزان يوسف محمد حدّاد

الفهرس

الموضوع	الصفحة
الإهداء	ب
شكر وتقدير	ج
الفهرس	د
قائمة الجداول	ز
قائمة الملاحق	ح
الملخص باللغة العربية	ط
الفصل الأول: الإطار العام للدراسة	1
1-1 مقدمة الدراسة	2
2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها	3
3-1 أهمية الدراسة	4
4-1 أهداف الدراسة	5
5-1 منهجية الدراسة	6
6-1 محددات الدراسة	6
7-1 الهيكل التنظيمي للدراسة	7
الفصل الثاني: الإطار النظري للدراسة	8
1-2 مقدمة	9
2-2 محاسبة التكاليف	9
1-2-2 مقدمة عامة في محاسبة التكاليف	9
2-2-2 التعريف بمفهوم التكلفة ومحاسبة التكاليف	10
3-2-2 أهداف محاسبة التكاليف	11
4-2-2 تبويب عناصر التكاليف	13
5-2-2 نظريات التكاليف	17
6-2-2 أنظمة التكاليف	19
7-2-2 علاقة محاسبة التكاليف بفروع المحاسبة الأخرى	20
3-2 التكلفة المستهدفة	23
1-3-2 نبذة تاريخية عن طريقة التكلفة المستهدفة	23
2-3-2 التعريف بمفهوم التكلفة المستهدفة	23

25	..... 3-3-2 أسباب ظهور طريقة التكلفة المستهدفة
26	..... 4-3-2 أهداف طريقة التكلفة المستهدفة
27	..... 5-3-2 مبادئ طريقة التكلفة المستهدفة
29	..... 6-3-2 مقارنة بين طريقة التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى ...
30	..... 7-3-2 مزايا تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة
31	..... 8-3-2 تقسيمات التكاليف المستهدفة
32	..... 9-3-2 خطوات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة
35	..... 10-3-2 الأدوات المساندة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة
39	..... 11-3-2 العوامل الواجب توفرها لضمان تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.
40	..... 12-3-2 المعوقات التي تواجه تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة
41	..... 4-2 قطاع الاتصالات في الأردن
41	..... 1-4-2 تمهيد
41	..... 2-4-2 التطور التاريخي لقطاع الاتصالات في الأردن
43	..... الفصل الثالث: الدراسات السابقة
44	..... 1-3 مقدمة
44	..... 2-3 الدراسات باللغة العربية
51	..... 3-3 الدراسات باللغة الإنجليزية
57	..... 4-3 ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة
57	..... 5-3 فرضيات الدراسة
58	..... الفصل الرابع: منهجية الدراسة
59	..... 1-4 مقدمة
59	..... 2-4 مجتمع وعينة الدراسة
59	..... 3-4 أساليب جمع البيانات
60	..... 4-4 تطوير أداة الدراسة
62	..... 5-4 صدق وثبات أداة الدراسة
63	..... 6-4 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
64	..... 7-4 وصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة
68	..... الفصل الخامس: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
69	..... 1-5 مقدمة

69	..... 2-5 أساليب التحليل
70	..... 3-5 تحليل البيانات المتعلقة بفرضيات الدراسة واختبار الفرضيات
82	..... الفصل السادس: النتائج والاستنتاجات والتوصيات
83	..... 1-6 مقدمة
83	..... 1-6 النتائج
84	..... 2-6 الاستنتاجات
85	..... 3-6 التوصيات
86	..... المراجع
86	..... المراجع باللغة العربية
89	..... المراجع باللغة الإنجليزية
93	..... الملاحق
94	..... 1-أداة الدراسة (الاستبانة)
100	..... 2- قائمة أسماء محكمي أداة الدراسة
101	..... 3- قائمة بأسماء الشركات العاملة في قطاع الاتصالات الأردنية
106	..... الملخص باللغة الإنجليزية

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

قائمة الجداول

رقم الجدول	إسم الجدول	الصفحة
جدول 1 :	الفرق بين التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى في محاسبة التكاليف..	29
جدول 2 :	تصحيح أداة الدراسة وفق مقياس ليكرت الخماسي.....	62
جدول 3 :	معامل ثبات ألفا كرونباخ لعناصر المقياس الرئيسية.....	63
جدول 4 :	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	64
جدول 5 :	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	65
جدول 6 :	توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي.....	66
جدول 7 :	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة.....	66
جدول 8 :	توزيع أفراد العينة حسب الشهادات المهنية.....	67
جدول 9 :	توزيع أفراد العينة حسب تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف..	70
جدول 10 :	لوسط الحسابي والانحراف المعياري لاجابات أفراد العينة فيما يتعلق بإدراك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها.....	71
جدول 11 :	نتائج اختبار T للعينة الواحدة لفحص الفرضية الثانية.....	73
جدول 12 :	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لاجابات أفراد العينة فيما يتعلق بامتلاك شركات الاتصالات الأردنية لمقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.....	74
جدول 13 :	نتائج اختبار T للعينة الواحدة لفحص الفرضية الثالثة.....	78
جدول 14 :	الوسط الحسابي والانحراف المعياري لاجابات أفراد العينة فيما يتعلق بالمعوقات التي تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف لدى شركات الاتصالات الأردنية.....	79
جدول 15 :	نتائج اختبار T للعينة الواحدة لفحص الفرضية الرابعة.....	81

قائمة الملاحق

الصفحة	إسم الملحق	رقم الملحق
94	.....أداة الدراسة	ملحق 1
100	.....قائمة أسماء محكمي أداة الدراسة	ملحق 2
101	.....قائمة بأسماء الشركات العاملة في قطاع الاتصالات الاردنية	ملحق 3

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

ملخص الدراسة

حداد، سوزان يوسف محمد. مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات قطاع الاتصالات الأردني. دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، (2015). (بإشراف الأستاذ الدكتور محمود حسن قاقيش).

هدفت الباحثة في هذه الدراسة إلى معرفة مدى إدراك شركات الاتصالات الأردنية لمفهوم التكلفة المستهدفة وأهميته في إدارة التكاليف، وفيما إذا كانت هذه الشركات تمتلك مقومات تطبيق مفهوم التكلفة المستهدفة، وما هي المعوقات التي تحول دون تطبيقها في حال وجودها، ومعرفة مدى تطبيق هذه الشركات لطريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف. ولتحقيق الغاية من هذه الدراسة قامت الباحثة بتصميم استبانة وتم توزيعها على عينة الدراسة المتمثلة بكبرى الشركات العاملة في قطاع الاتصالات الأردني والشركات التابعة لها وكان عددها 15 شركة أي ما نسبته 20% من مجتمع الدراسة، حيث تم توزيع (150) استبانة على المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الدائرة المالية وذوي العلاقة في الدوائر الأخرى، وتم استعادة (101) استبانة أي بنسبة استرداد (67.3%)، وكانت جميعها صالحة لغايات التحليل الإحصائي.

توصلت الباحثة إلى مجموعة من النتائج والتي تتمثل بإدراك إدارة هذه الشركات لأهمية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، كما أن معظمها تطبق طريقة التكلفة المستهدفة وتمتلك مقومات تطبيقها، إذ لا توجد معوقات أو صعوبات تواجه شركات الاتصالات الأردنية في تطبيق هذه الطريقة. كما استنتجت الباحثة أن للإدارة دور فعال في تخفيض تكلفة الخدمة وتحسين نوعيتها دون أن يؤثر ذلك على جودة الخدمة المقدمة للزبائن، وذلك من خلال تقديم الدعم والتأييد اللازم لتطبيق هذه الطريقة، وتوفير المخصصات الكافية لذلك. وتوصي الباحثة باستمرارية تطبيق طرق المحاسبة الإدارية الحديثة ومواكبة التطورات في هذا المجال. وضرورة استمرار إدارة الشركات في تشجيع روح الإبداع والابتكار لدى العاملين والعمل على تجديد الخدمات المقدمة للزبائن. كما توصي الباحثة بتقديم الدعم المادي والمعنوي لتطبيق طرق محاسبية حديثة لتخفيض التكاليف. وأن تقوم الشركات التي لا تطبق طريقة التكلفة المستهدفة بمحاولة تطبيقها، وعمل مقارنة لتحديد الفوائد التي ستجنيها من تطبيقها. والتغلب على المعوقات التي تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف إن وجدت.

الكلمات المفتاحية: التكلفة، محاسبة التكاليف، التكلفة المستهدفة، إدارة التكلفة، هندسة القيمة.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- 1-1 مقدمة الدراسة
- 2-1 مشكلة الدراسة وأسئلتها
- 3-1 أهمية الدراسة
- 4-1 أهداف الدراسة
- 5-1 منهجية الدراسة
- 6-1 الهيكل التنظيمي للدراسة

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1-1 مقدمة الدراسة:

يمتلك الأردن درجة عالية من التطور في بنيته التحتية لقطاع خدمات الاتصالات، حيث ينمو ويتم تحديثه وتوسيع نطاقه بوتيرة تنافسية سريعة جداً، وتشير المعلومات وفق ما تم نشره في الموقع الإلكتروني لهيئة تنظيم قطاع الاتصالات بتاريخ 2014/6، أن عدد الشركات العاملة في هذا القطاع 73 شركة تعمل في الاتصالات السلكية واللاسلكية؛ منها 23 شركة تمتلك رخص الاتصالات الفردية العامة، و50 شركة تمتلك رخص الاتصالات الفئوية العامة، وفي عام 2013 بلغ حجم الاستثمار في هذا القطاع 138 مليون دينار أردني، كما وبلغ عدد العاملين في هذا القطاع للعام نفسه 4212 عاملاً (www.trc.gov.jo)، وبما أنها شركات خدمية وربحية في آن واحد فهي تسعى بشكل دائم ومستمر لتعظيم الأرباح وتخفيض التكاليف لتحقيق هامش ربح مرغوب فيه لدى المستثمرين بعد الأخذ في الحسبان حاجات الزبائن ورغباتهم وضمان الجودة التنافسية المناسبة للمنتج. ولتضمن هذه الشركات بقاءها واستمراريتها في هذا القطاع التنافسي لا بد لها أن تركز على استراتيجية مناسبة لذلك من بين استراتيجياتها المتبعة، كاستراتيجية تمييز المنتج عن غيره من المنتجات أو استراتيجية إدارة التكاليف أو استراتيجية التركيز، إذ لا يعني التركيز على إحدى الاستراتيجيات عدم الأخذ في الحسبان الاستراتيجيات الأخرى (التكبريتي، 2006).

تعد الطريقة اليابانية للتكلفة المستهدفة التي ظهرت في الستينات من القرن السابق؛ والتي يعود الفضل فيها لشركة تويوتا اليابانية، أحد أفضل الطرق المستخدمة لاستراتيجية إدارة التكاليف وتخفيضها إلى الحد الأدنى، دون أن يؤثر ذلك على جودة منتجاتها التنافسية في السوق، حيث

طور خبراء الصناعة اليابانية فكرة أمريكية بسيطة يطلق عليها هندسة القيمة، وتم تحويلها إلى نظام ديناميكي لخفض التكلفة وتخطيط الربحية (Burrows & Chenhall, 2012).

ونظرا لأهمية هذا الموضوع في تحقيق الهدف الرئيس لهذه الشركات في تعظيم أرباحها، وتخفيض تكاليفها، وجودة خدماتها التنافسية التي تقدمها للمجتمع، جاءت هذه الدراسة لبيان مدى قدرة شركات الاتصالات الأردنية على تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة ومدى أهميتها في تحقيق أهدافها وبيان معوقات استخدامها.

1-2 مشكلة الدراسة وأسئلتها:

نظرا للمنافسة الشديدة التي تسود شركات قطاع الاتصالات في الأردن، تعتبر رغبة العملاء وقدراتهم الشرائية المتغير الرئيس في تحديد الخدمات المقدمة من قبل هذه الشركات كما ونوعا، مما يجعلها أمام مشكلة كبيرة في تسعير منتجاتها، والتي تتأثر بطريقه مباشره بالتكاليف التي لها دور أساسي في تحديد سعر المنتج، حيث أصبحت الأساليب التقليدية المستخدمة في تحديد التكاليف وتسعير المنتجات وتحديد هامش الربح غير مجدية نفعا إلى حد ما، مما أدى إلى ظهور الحاجة الماسة لبيان أساليب التكاليف الحديثة للشركات العامله في قطاع الاتصالات وبيان أهمية استخدامها في زيادة الأرباح وتخفيض التكاليف وتقديم خدمات ذات جودة عالية.

تتمثل عناصر مشكلة الدراسة الرئيسة في البحث عن إجابات حول التساؤلات التالية المتعلقة بشركات الاتصالات في الأردن:

1. هل تطبق شركات الاتصالات الأردنية طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها؟
2. هل تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة

تكاليفها؟

3. هل تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها؟

4. هل تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها؟

1-3 أهمية الدراسة:

تكمّن أهمية الدراسة في أهمية الخدمات التي تقدمها شركات قطاع الاتصالات الأردنية للمجتمع، حيث احتل هذا القطاع المرتبة الأولى من حيث أكثر القطاعات استهلاكاً لمنتجاته بنسبة 21.94% من الإنتاج الكلي هذا من جانب ومن جانب آخر يحتل قطاع خدمات الاتصالات المرتبة الخامسة للنتائج المحلي الإجمالي ضمن القطاعات الاقتصادية كافة والبالغ عددها 81 قطاعاً، وبلغت نسبة مساهمة قطاع خدمات الاتصالات في الناتج المحلي الإجمالي 5.12%، والمرتبة السادسة للإنتاج الكلي على مستوى المملكة. كما احتل المرتبة الواحدة والعشرين من حيث أعلى القطاعات الاقتصادية مساهمة في الصادرات الوطنية والبالغ عددها 81 قطاعاً، حيث بلغت نسبة مساهمة قطاع الاتصالات في الصادرات الوطنية 10.1%. استناداً إلى جداول المدخلات والمخرجات الأردنية الذي تم إعداده من قبل منى المزيادة في دائرة الإحصاءات العامة بتاريخ 2014/6/19 (www.dos.gov.jo). وبناء على ذلك لا بد من تسليط الضوء على استراتيجية إدارة التكاليف من خلال استخدام طريقة التكاليف المستهدفة كأداة لإدارة التكاليف ومدى أهميتها في شركات قطاع الاتصالات الأردنية والتي تمكنها من تخفيض تكاليف الخدمة دون أن يؤثر ذلك على جودتها التنافسية آخذين بعين الاعتبار حاجات الزبائن ورغباتهم وقدراتهم المادية على شراء الخدمات المقدمة من قبل هذه الشركات مما يعود بالنفع على تقوية البنية التحتية للمجتمع الأردني وزيادة الناتج القومي له، وبالتالي تعد هذه الدراسة مهمة لكل من:

- 1- هيئة تنظيم قطاع الاتصالات الأردنية كمؤسسة حكومية مستقلة معنية بتنظيم قطاعي الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، لضمان تقديم خدمات للزبائن ذات جودة عالية وبأسعار معقولة وتحفيز التنافسية بما يحقق الأداء الأمثل لقطاعي الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات. وزيادة الناتج القومي من خلال ما تحصله الهيئة كعوائد ترخيص الاتصالات السنوية وعوائد الحصول على الرخص وعوائد تجديد الرخص (www.trc.gov.jo).
- 2- الشركات العاملة في قطاع الاتصالات، حيث تعتبر هذه الشركات خدمة وريحية في آن واحد، وذلك من خلال التأكيد على أهمية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة كأداة في إدارة التكاليف لتحسين ربحيتها وتقديم خدمات ذات جودة عالية وبأسعار منافسة.
- 3- الزبائن (المستهلكين) فهم مهتمين بالحصول على خدمات ذات جودة عالية وبأقل الأسعار.

4-1 أهداف الدراسة:

جاءت هذه الدراسة لتحقيق مجموعة من الأهداف التي يمكن تلخيصها بالنقاط التالية:

1. بيان مدى تطبيق شركات الاتصالات الأردنية لطريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.
2. بيان مدى إدراك شركات الاتصالات الأردنية لأهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها.
3. بيان مدى امتلاك شركات الاتصالات الأردنية لمقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.
4. بيان أهم المعوقات التي تواجه شركات الاتصالات الأردنية في تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.

5-1 منهجية الدراسة:

تقوم الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك من خلال الرجوع إلى الكتب والمجلات العلمية والرسائل الجامعية والمراجع والدوريات (مصادر ثانوية) التي تم الاستعانة بها في هذه الدراسة لتغطية الجانب النظري منها، كما تم استخدام الاستبانة (مصادر أولية) لتغطية الجانب العملي منها، حيث وُزعت على مجموعة من الشركات العاملة في قطاع خدمات الاتصالات الأردنية والذي يمثل مجتمع الدراسة، وتم استخدام برنامج Statistical Package for Social Sciences (SPSS) في تحليل البيانات، وتشتمل المنهجية على ما يلي:

1. مجتمع الدراسة وخصائصه: ويتكون مجتمع الدراسة من شركات قطاع الاتصالات في الأردن.
2. عينة الدراسة وخصائصها: تم اختيار عينة عشوائية بسيطة مناسبة، تكونت من 15 شركة متمثلة بكبرى الشركات العاملة في هذا القطاع والشركات التابعة لها، وبعض الشركات الصغرى، أي ما نسبته 20% من مجتمع الدراسة.
3. أداة القياس ومصادقيتها وثباتها: تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات اللازمة، والتي تم توزيعها على المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الدائرة المالية وذوي العلاقة في الدوائر الأخرى، والتأكد من مصداقيتها وثباتها.

6-1 محددات الدراسة:

من الصعوبات التي واجهت الباحثة أثناء تطبيق الدراسة الميدانية، عدم الاستجابة لتعبئة الاستبانة بسهولة من قبل الشركات عينة الدراسة مع التأكيد على عدم ذكر أسماء الشركات التي قامت بتعبئة الاستبيان، على اعتبار انها بيانات سرية للغاية لا يجب الافصاح عنها كون المنافسة شديدة بين الشركات العاملة في هذا القطاع.

1-7 الهيكل التنظيمي:

تم تقسيم الدراسة إلى ستة فصول حيث يمثل الفصل الأول (الإطار العام للدراسة) عرضاً لمقدمة الدراسة ومشكلتها وأسئلتها وأهميتها وأهدافها، ومنهجية الدراسة، والهيكل التنظيمي. ويشتمل الفصل الثاني (الإطار النظري للدراسة) على التعريفات الإجرائية الخاصة بحاسبة التكاليف من حيث التعريف بمفهوم التكلفة ومحاسبة التكاليف وأهدافها وتبويب عناصر التكاليف وتوضيح لنظريات التكاليف وأنظمة التكاليف وعلاقة محاسبة التكاليف بفروع المحاسبة الأخرى (المحاسبة المالية والإدارية)، كما يشتمل على التعريف بمفهوم التكلفة المستهدفة وأسباب ظهور طريقة التكلفة المستهدفة وأهدافها ومبادئها ومقارنة بين طريقة التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى ومزايا تطبيقها وتقسيماتها وخطوات تطبيقها والأدوات المساندة لتطبيقها والمعوقات التي تحد من تطبيقها، وتم الحديث عن قطاع الاتصالات في الأردن عموماً. ويشتمل الفصل الثالث (الدراسات السابقة) على الدراسات العربية والإنجليزية ذات العلاقة بالدراسة ويوضح أهم ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة كما ويشتمل على فرضيات الدراسة. كما ويشتمل الفصل الرابع (منهجية الدراسة) على مجتمع وعينة الدراسة وخصائصها وأداة الدراسة وصدق وثبات الأداة، كما ويشتمل على أساليب جمع البيانات وتحليلها. ويشتمل الفصل الخامس (تحليل البيانات واختبار الفرضيات) على تحليل البيانات التي تم جمعها واختبار الفرضيات. ويشتمل الفصل السادس (النتائج والاستنتاجات والتوصيات) على أهم النتائج التي خلصت إليها الدراسة وأهم الاستنتاجات والتوصيات.

الفصل الثاني

الإطار النظري للدراسة

1-2 مقدمة

2-2 محاسبة التكاليف

3-2 التكلفة المستهدفة

4-2 قطاع الاتصالات في الأردن

© Arabic Digital Library Yarmouk University

الفصل الثاني

الإطار النظري للدراسة

1-2 مقدمة:

يشتمل هذا الفصل على التعريفات الإجرائية الخاصة بحاسبة التكاليف من حيث التعريف بمفهوم التكلفة ومحاسبة التكاليف وأهدافها وتبويب عناصر التكاليف وتوضيح لنظريات التكاليف وأنظمة التكاليف وعلاقة محاسبة التكاليف بفروع المحاسبة الأخرى (المحاسبة المالية والإدارية)، كما يشتمل على التعريف بمفهوم التكلفة المستهدفة وأسباب ظهور طريقة التكلفة المستهدفة وأهدافها ومبادئها ومقارنة بين طريقة التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى ومزايا تطبيقها وتقسيماتها وخطوات تطبيقها والأدوات المساندة لتطبيقها والمعوقات التي تحد من تطبيقها، وتم الحديث عن قطاع الاتصالات في الأردن عموماً.

2-2 محاسبة التكاليف:

1-2-2 مقدمة عامة في محاسبة التكاليف:

ظهرت محاسبة التكاليف كأحد فروع المحاسبة نتيجة التطورات الإقتصادية والإجتماعية والصناعية التي شهدها العالم مع ظهور الثورة الصناعية، إذ كان الهدف من محاسبة التكاليف سابقاً هو قياس التكلفة لتحديد تكلفة الإنتاج المباع والمخزون في آخر المدة. إلا أن هدفها أصبح في الوقت الحاضر أكثر شمولاً من السابق فهي تهدف إلى:

1. قياس التكلفة لأغراض التسعير.
2. قياس التكلفة لأغراض التخطيط.
3. قياس التكلفة لأغراض الرقابة.
4. تقييم القرارات البديلة (المطارنة، 2006).

وبناء على ذلك فقد أصبحت الطرق التقليدية المستخدمة في تحديد التكلفة وسعر المنتج وهامش الربح غير مجدية نفعاً، الأمر الذي أدى إلى ضرورة استخدام طرق حديثة لتوزيع وتحديد التكاليف بدقة وبالتالي الأرباح وتقديم خدمات ذات جودة تنافسية عالية، من أهمها طريقة التكلفة المستهدفة (العشماوي، 2011).

نشأ مفهوم التكلفة المستهدفة كأحد أهم المداخل الحديثة في إدارة التكاليف من خلال تخفيضها مع المحافظة على مستوى الجودة. خاصة بعد أن حققت نجاحات ملحوظة للشركات اليابانية التي جعلتها في مقدمة الشركات العالمية المنافسة من خلال تحقيق مزايا تنافسية مرتبطة بالتكلفة والأسعار والجودة لتحقيق الربح المستهدف من قبل الإدارة (الكبجي، 2014).

2-2-2 التعريف بمفهوم التكلفة ومحاسبة التكاليف:

يشتمل هذا الجزء على توضيح بعض المفاهيم الرئيسية الخاصة بمحاسبة التكاليف من حيث التعريف بالتكلفة ومحاسبة التكاليف وبيان الغاية من محاسبة التكاليف.

التعريف بالتكلفة:

عرف *Horngren et.al* (2012, P27) التكلفة بأنها "المصدر أو المورد الذي يتم الاستغناء عنه أو التضحية به لتحقيق هدف معين، وتقاس التكلفة بالوحدة النقدية التي يجب دفعها لحيازة البضاعة أو الخدمات".

كما تقسم التكلفة من حيث الزمن إلى تكاليف فعلية (*Actual Costs*) وتكاليف مستقبلية (*Budgeted Costs*). فالتكلفة الفعلية هي التي تم دفعها فعلاً ويمكن تحديد قيمتها بدقة، هذه التكاليف غير قابلة للرقابة ولا يمكن التأثير عليها مستقبلاً فهي غير مناسبة للتخطيط واتخاذ القرارات المستقبلية، أما التكلفة المستقبلية هي التي يتوقع دفعها مستقبلاً ويتم التنبؤ بها بناء على

مؤشرات معينة، فهي بعكس التكلفة الفعلية من حيث قابلية الرقابة ومناسبتها للتخطيط واتخاذ القرارات المناسبة، لذا تهتم الإدارة بهذه التكاليف لحاجتها الماسة لها في عملية اتخاذ القرارات.

التعريف بحاسبة التكاليف:

لقد عرف *Horngren et.al.* (2012, P4) محاسبة التكاليف بأنها "مجموعة من المبادئ والمفاهيم التي تستخدم في عملية قياس وتحليل وتقديم التقارير المالية وغير المالية المتعلقة بتكاليف حياة أو استخدام الموارد في المنشأة".

كما أنها تقوم على توفير البيانات اللازمة للمحاسب المالي والإداري، لمساعدة الإدارة على تنفيذ عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المختلفة، وذلك من خلال تجميع بيانات التكاليف وتبويبها وتحليلها وتفسيرها (جودة، 2010).

2-2-3 أهداف محاسبة التكاليف:

تعد محاسبة التكاليف وسيلة لتحقيق غايات وأهداف محددة، وهي كالاتي:

1. تحديد تكلفة أوجه التكلفة النهائية:

تساعد محاسبة التكاليف على تحديد نصيب الوحدة الواحدة من التكاليف للمنتج النهائي، كما وتساعد على تحديد سعر بيع الوحدة الواحدة وتحديد كمية الإنتاج والمبيعات التي يتحقق عنها أفضل ربحية ممكنة وضبط التكاليف وتحديد نتائج الأعمال (راضي، 2003).

2. الرقابة على التكاليف وتخفيضها:

يتحقق هذا الهدف من خلال تحقيق الكفاية في استخدام المواد والعمالة وغيرها من عوامل الإنتاج، وذلك من خلال استخدام الأساليب المناسبة في المقارنة بين بيانات التكاليف الفعلية وبيانات التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات بينهما ضمن الفترة المحاسبية نفسها، والعمل على اتخاذ

الإجراءات اللازمة لمعالجة هذه الانحرافات، وإيجاد خطط بديلة إذا أمكن ذلك (Khan and

(Jain, 2000

3. تقييم الأداء:

في ظل قيام الإدارة العليا بتفويض بعض من الصلاحيات الممنوحة للإدارات الوسطى والدنيا (اللامركزية)، كان لا بد من وجود نظام رقابي سليم على أداء تلك الإدارات لتقييم أدائها، ومن بين الصلاحيات الممنوحة لبعض هذه الإدارات، صلاحية اتخاذ القرارات المتعلقة بالتكاليف والمصاريف الخاصة بكل مركز، وفي نهاية كل فترة مالية يتم تقييم أداء الإدارة بناء على قدرتها في ضبط هذه التكاليف (جوده، 2010).

4. تسعير أوجه التكلفة النهائية:

تساعد محاسبة التكاليف الإدارة على تحديد أسعار المنتجات أو الخدمات التي تقدمها ورسم السياسات السعرية المناسبة، وذلك بالاعتماد على بيانات التكاليف التي يقدمها محاسب التكاليف (الربيعي والساقي، 2008).

5. اتخاذ القرارات الإدارية:

تساعد محاسبة التكاليف على توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة من قبل الإدارة العليا للشركة، إذ تزود الإدارة بالمعلومات التي قد تشير إلى ظهور ظروف إقتصادية معاكسة، وتقارير حول سوء نوعية المنتج، وتجاوز التكاليف المحددة وغيرها، والتي تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب (Newton and Hesther, 2014).

6. التخطيط:

توفر محاسبة التكاليف البيانات اللازمة لمساعدة الإدارة على التنبؤ بالسياسات والخطط المستقبلية التي تنوي الإدارة تنفيذها، وذلك من خلال استخدام الموازنات التخطيطية. حيث يتم تقدير إيرادات

وتكاليف العملية الإنتاجية للفترة المالية المقبلة سواء كانت طويلة الأجل أو قصيرة الأجل، إذ يتم تقدير عناصر تكاليف الإنتاج المختلفة والمصاريف الإدارية والتسويقية للأنشطة المستقبلية، والموازنات التخطيطية قابلة للتغيير والتعديل عند إظهارها نتائج مختلفة عن الخطة المحددة مسبقاً (جوده، 2010).

2-2-4 تويب عناصر التكاليف:

تختلف تويبات وتصنيفات التكاليف تبعاً لاختلاف الغاية من هذه التويبات، حيث تختلف حاجة الإدارة لهذه التويبات تبعاً لاختلاف طبيعة أعمال المنشآت لتساعدها على اتخاذ القرارات المناسبة، حيث يتم تويبها على النحو التالي (Larry and Christopher, 2009) (Horngren *et.al*, 2012) (Garrison *et.al*, 2012):

أولاً: التويب حسب طبيعة عنصر التكلفة:

تصنف التكاليف حسب طبيعته التكلفة ونوعها إلى ما يلي:

1. التكاليف الصناعية (Manufacturing Costs)

تشتمل التكاليف الصناعية على ثلاثة عناصر (Horngren *et.al*, 2012):

أ. تكلفة المواد المباشرة (Direct Material Cost) والتي تمثل المواد الخام التي تستخدم في عملية الإنتاج، حيث تصبح هذه المواد جزءاً من المنتج النهائي، وهذه التكاليف يمكن تتبعها بسهولة إلى وحدات الإنتاج.

ب. تكلفة الأجور المباشرة (Direct Labor Cost) والتي تمثل أجور العمال الذين يعملون بشكل مباشر في عملية الإنتاج، وهذه الأجور يتم تتبعها بسهولة إلى وحدات الإنتاج.

ج. التكاليف الصناعية غير المباشرة (Manufacturing Overhead Costs) والتي تتضمن

كل تكاليف الإنتاج باستثناء تكلفة المواد المباشرة وتكلفة الأجور المباشرة، فهي تشتمل على تكلفة

المواد والأجور غير المباشرة، والتكاليف غير المباشرة الأخرى مثل مصاريف الصيانة وإصلاح آلات الإنتاج، والضرائب ومصروف التأمين، ومصروف الإستهلاك وغير ذلك، ومثل هذه التكاليف لا يمكن تتبعها بسهولة إلى وحدات الإنتاج، وبالتالي لا بد من تحميلها باستخدام أساس التحميل الملائم والذي يمثل المحرك لهذه التكاليف.

2. التكاليف غير الصناعية (No manufacturing Costs)

تقسم إلى قسمين (Garrison *et.al*, 2012):

أ. التكاليف البيعية والتسويقية (Selling Costs) وتمثل كل التكاليف المتعلقة بعملية البيع والتوزيع، مثل هذه التكاليف لا تتعلق بعملية الإنتاج ولكنها تخص الفترة الإنتاجية وتصنف على أساس أنها تكاليف فترة (Period Costs) وتعامل كمصروف.

ب. التكاليف الإدارية (Administrative Costs) والتي تمثل المصاريف التي تتحملها الشركة لتسيير أعمالها الإدارية العامة، ولا تدخل هذه المصاريف ضمن تكلفة الإنتاج أو مصاريف البيع والتسويق، وتخص الفترة الإنتاجية وتعتبر من ضمن التكاليف الفترية وتعامل كمصروف.
ثانياً: تبويب التكلفة تبعاً لإمكانية تتبعها:

تصنف التكاليف حسب علاقتها بوحدة الإنتاج كما يلي (Horngren *et.al*, 2012):

1. تكاليف مباشرة (Direct Costs)

وهي التكاليف التي يمكن تتبعها وربطها بالمنتج مباشرة، وتشتمل على المواد المباشرة والأجور المباشرة والتكاليف الصناعية المباشرة؛ فمثلاً الحديد في صناعة الطائرات يعتبر مواد مباشرة وتعد أجور العمال على خط الإنتاج لهذه الطائرات أجور مباشرة، ومن التكاليف المباشرة الأخرى إذا أمكن تتبعها تكلفة دهان الطائرات.

2. تكاليف غير مباشرة (Indirect Costs)

وتمثل التكاليف التي من الصعب تتبعها وربطها بالمنتج مباشرة، فهي تعتبر تكاليف عامة (Common Costs) لا تخص المنتج بحد ذاته وتشتمل على تكاليف المواد غير المباشرة مثل الزيوت والوقود ومواد أخرى، كما تشتمل على تكلفة الأجور غير المباشرة مثل راتب مدير المصنع، وأجور عمال الصيانة.

ثالثاً: تبويب التكاليف حسب سلوكها:

تصنف التكاليف من حيث حجم النشاط حسب سلوكها إلى ما يلي (Garrison *et.al*, 2012):

1. تكاليف متغيرة (Variable Costs)

هي التكاليف المتغيرة بمجموعها وتتغير بنفس نسبة التغير في حجم النشاط سواء بالزيادة أو النقصان. ولتكون التكلفة متغيرة يجب أن تتغير استجابة لمحرك التكلفة مثل حجم الإنتاج أو النشاط، حيث تزداد التكاليف وتتنخفض بزيادة أو انخفاض حجم النشاط، أي أن العلاقة بين التكلفة المتغيرة وحجم النشاط علاقة طردية، وبناء على ذلك فإن التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة تكون ثابتة. ومن الأمثلة عليها تكلفة البضاعة المباعة، والمواد المباشرة والأجور المباشرة.

2. تكاليف ثابتة (Fixed Costs)

هي التكاليف التي تبقى ثابتة بمجموعها على الرغم من التغير في حجم النشاط، فهي بعكس التكاليف المتغيرة التي تتأثر بحجم النشاط، ولأن إجمالي التكاليف الثابتة لا يتأثر بحجم النشاط فإن حصة الوحدة الواحدة من التكاليف الثابتة تتخفض كلما زاد حجم النشاط، وبالمثل فإن حصة الوحدة الواحدة منها تزداد كلما نقص حجم النشاط، أي أن العلاقة بين التكلفة الثابتة وحجم النشاط علاقة عكسية، وبناء على ذلك فإن التكلفة الثابتة للوحدة الواحدة متغيرة. ومن أمثلتها مصروف إستهلاك الأصول، والتأمين، والإيجارات والإعلانات وغيرها.

ويجدر بالذكر أن التكاليف الثابتة بمجموعها تبقى ثابتة ضمن مستوى معين وليس لحجم مفتوح من الإنتاج، حيث تبقى ثابتة لمستوى محدد وبعدها تتغير بمجموعها لمدى ملائم آخر من النشاط وتبقى ثابتة ضمن هذا المدى الجديد، ومن هنا نطلق على هذه التكاليف التكاليف الدرجية، حيث يمثل كل مستوى من النشاط درجة.

3. تكاليف مختلطة (Mixed Costs) (متغيرة، ثابتة)

ويطلق عليها التكاليف شبه المتغيرة والتي تشتمل على النوعين السابقين من التكاليف (المتغيرة والثابتة) ومن أمثلتها الرواتب والأجور (ثابتة) وتكاليف الصيانة (متغيرة).

رابعاً: تبويب التكاليف من ناحية توقيت تحميلها على الإيراد:

تصنف التكاليف من حيث توقيت تحميلها على الإيرادات إلى ما يلي (Larry and Christopher, 2009):

1. تكاليف الإنتاج (Product Costs) والتي تشتمل على كل التكاليف الخاصة بصناعة المنتج، وتتمثل بتكاليف المواد المباشرة وتكلفة الأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة، حيث يمكن تحميلها بسهولة على وحدات الإنتاج النهائي بشكل مباشر.

2. تكاليف الفترة (Period Costs) هي عبارة عن كل التكاليف باستثناء تكاليف الإنتاج.

3. التكاليف الأولية وتكاليف التحويل (Prime costs And Conversion Costs) حيث تمثل

التكاليف الأولية مجموع تكلفة كل من المواد المباشرة والأجور المباشرة، كما أن تكاليف التحويل تمثل مجموع تكلفة الأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة، وسميت بذلك لأنها تمثل

التكاليف التي يتم دفعها لتحويل المواد إلى منتج نهائي.

خامسا: تبويب التكاليف من ناحية أثر التكلفة على اتخاذ القرارات:

تصنف التكاليف من ناحية أثر التكلفة على اتخاذ القرارات إلى ما يلي (Garrison *et.al*, 2012):

1. التكلفة التفاضلية (Differential Cost)

تشتمل عملية اتخاذ القرارات على الإختيار بين البدائل المتاحة، حيث أن كل خيار من الخيارات المتاحة له تكاليف ومنافع والتي يجب مقارنتها بتكاليف ومنافع الخيارات المتاحة الأخرى، تعرف التكلفة التفاضلية بأنها الفرق بين تكاليف إثنين من البدائل المتاحة. هذه التكلفة لا تظهر في السجلات المحاسبية لكنها ضرورية بالنسبة للمحاسب الإداري لتساعده على اتخاذ القرارات المناسبة عند عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة له.

2. تكلفة الفرصة البديلة (Opportunity Cost)

هي قيمة المنافع التي يضحى بها بسبب عدم إختيار أفضل بديل من البدائل المتاحة الأخرى، وتعتبر هذه التكلفة إقتصادية وليست محاسبية وهي ملائمة لاتخاذ القرارات.

3. التكلفة الغارقة (Sunk Cost)

هي التكاليف التي تم دفعها فعلا ولا يمكن استعادتها أو التأثير عليها لا في الوقت الحالي ولا في المستقبل. فهي غير مناسبة في عملية اتخاذ القرارات، إذ يجب أن يتم تجاهلها، وتظهر قيمتها في السجلات المحاسبية، ومثال عليها تكلفة شراء آلة لغايات الإنتاج قبل سنتين.

2-2-5 نظريات التكاليف:

هناك عدة نظريات لقياس التكاليف التي تحقق الهدف الأساسي من محاسبة التكاليف في تحديد تكلفة المنتج أو الخدمة المقدمة. وهي كما يلي:

1. نظرية التكاليف الكلية أو الإجمالية:

تعتمد هذه النظرية على ضرورة تحميل وحدات الإنتاج النهائي بنصيبها من جميع عناصر التكاليف الصناعية وغير الصناعية التي تم استخدامها سواء أكانت مباشرة أو غير مباشرة (متغيرة أو ثابتة). وتهدف هذه النظرية إلى استخراج نصيب الوحدة الواحدة للمنتج من كافة عناصر التكاليف الصناعية وغير الصناعية المباشرة وغير المباشرة، ومقابلة جميع التكاليف بالإيرادات بعد أخذ تغييرات المخزون في الحسبان خلال الفترة بهدف تحديد نتيجة النشاط الجاري من ربح أو خسارة بشكل صحيح، وتقييم المخزون على أساس تكلفة الإنتاج الكلية سواء كان تام الصنع أو تحت التشغيل (Hilton and Platt, 2011).

2. نظرية تكاليف الإنتاج الكلية:

وتحدد تكلفة الوحدة المنتجة حسب هذه النظرية بإيجاد نصيب الوحدة من جميع التكاليف الصناعية مباشرة وغير مباشرة (متغيرة وثابتة).

3. نظرية التكاليف المتغيرة/الحدية:

تقوم هذه النظرية على تحميل وحدات الإنتاج بالتكاليف المتغيرة فقط سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة واعتبار التكاليف الثابتة تكاليف فترة.

حيث يتم استبعاد التكاليف الثابتة واعتبارها تكاليف خاصة بالفترة المالية، وتحمل على حساب الأرباح والخسائر وليس لها علاقة بالإنتاج، إن الهدف من هذه النظرية هو تحديد عائد المساهمة من خلال مقابلة التكاليف المتغيرة مع إيرادات المبيعات المتحقق، وذلك من أجل الوصول إلى الربح الحدي للوحدة المباعة ومساهمة تلك الوحدة بتغطية جزء من التكاليف الثابتة بعد تغطية كامل التكاليف المتغيرة، وتوليد ربح للشركة (Hilton and Platt, 2011).

4. نظرية التكاليف المستغلة:

تقوم هذه النظرية على تحميل وحدات الإنتاج بالتكاليف المتغيرة ونسبة من عناصر التكاليف الثابتة بمقدار الطاقة المستغلة للمشروع واعتبار ما تبقى منها تكاليف فترة. فكلما زاد إستغلال المنتج لطاقة المشروع زادت حصته من التكاليف الثابتة والعكس صحيح، أي أن العلاقة بين التكلفة ونسبة الاستغلال علاقة طردية. ويعتبر الجزء غير المستغل من الطاقة تكلفة فترة تحمّل على حساب الأرباح والخسائر (شقر، 2010).

5. نظرية التكاليف المباشرة:

تقوم هذه النظرية على تحميل وحدات الإنتاج بالتكاليف المباشرة فقط واعتبار التكاليف غير المباشرة تكاليف فترة، حيث يتم استبعادها واعتبارها تكاليف خاصة بالفترة المالية، وتحمل على حساب الأرباح والخسائر وليس لها علاقة بالإنتاج (Hilton and Platt, 2011).

2-2-6 أنظمة التكاليف:

تسعى محاسبة التكاليف لتحقيق أحد أهم أهدافها وهو تحديد (قياس) تكلفة الإنتاج من خلال الاعتماد على أحد أنظمة التكاليف، وتكمن أهمية هذا الهدف بدوره في تسعير المنتجات واتخاذ القرارات اللازمة.

يوجد نظامان لقياس التكاليف سيتم ذكرهما بإيجاز وهما كما يلي:

1. نظام تكاليف الأوامر الإنتاجية (Job order Costing System)

تقوم الشركات التي تنتج سلع ذات مواصفات خاصة وحسب رغبة العملاء باستخدام هذا النظام في قياس تكاليف الإنتاج، حيث يتم تجميع تكاليف كل أمر إنتاجي بشكل مستقل مثل صناعة السفن والطائرات (Lal and Srivanstava, 2009).

2. نظام تكاليف المراحل الإنتاجية (Process Costing System)

إن الشركات التي تقوم بإنتاج سلع نمطية والتي تمر بعدة مراحل إلى أن تصبح منتج نهائي تستخدم هذا النظام في قياس تكاليف الإنتاج الخاصة بكل مرحلة وبشكل منفصل ولنفس المنتج، ومن الأمثلة عليها صناعة الملابس (Lal and Srivanstava, 2009).

2-2-7 علاقة محاسبة التكاليف بفروع المحاسبة الأخرى:

هناك علاقة وثيقة بين محاسبة التكاليف وفروع المحاسبة الأخرى، وتشتمل نقاط تشابه عديدة ولكنها لا تخلو من نقاط الاختلاف وهذا ما سيتم توضيحه في هذا الجزء.

محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية:

عرف Hilton and Platt (2011, P45) المحاسبة المالية بأنها "استخدام المعلومات المحاسبية لتقديم التقارير إلى الأطراف خارج المنظمة"، إذ أن الهدف الأساسي للمحاسبة المالية هو إعداد القوائم المالية - قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية - لفترة مالية معينة لمساعدة الأطراف الخارجية على عملية اتخاذ القرارات اللازمة.

هنالك علاقة متكاملة بين محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية، فكلاهما توفر البيانات اللازمة لمساعدة الإدارة على أداء وظائفها على أكمل وجه (جودة، 2010). هناك العديد من أوجه التشابه والاختلاف بين محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية، تتمثل بما يلي:

أوجه التشابه:

1. كلاهما يعتمد على تسجيل منهجي وعرض البيانات بناء على نفس السجلات ونفس المبادئ

لقاعدة الدائن والمدين والتي تعرف بنظرية القيد المزدوج (Rajasekaran and Lalitha,)

(2011).

2. تحقق كلاهما الرقابة على عمليات المنشأة وتظهر النتائج الفعلية لنشاطاتها، إلا أن المحاسبة المالية تظهر هذه النتائج بصورة إجمالية بينما تظهرها محاسبة التكاليف بصورة تفصيلية (الربيعي والساقي، 2008).

أما بالنسبة لأوجه الاختلاف بينهما فهي كما يلي:

1. الأهداف:

تهدف محاسبة التكاليف لتحديد تكلفة الوحدات المنتجة والمباعة وتكلفة البضاعة تحت التشغيل والبضاعة تامة الصنع والرقابة على هذه التكاليف، بالإضافة إلى تحديد التكاليف المختلفة للأغراض المختلفة. أما المحاسبة المالية في تسعى لتحديد نتيجة أعمال المشروع من خلال إعداد قائمة الدخل وإعداد قائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية (جودة، 2010).

2. الجاه المستفيدة من البيانات وأساس إعدادها ودرجة التفصيل:

تقوم محاسبة التكاليف بإعداد التقارير اللازمة بناء على بيانات فعلية وبيانات تقديرية وبشكل أكثر تفصيلاً وتحليلاً لتقدمها لإدارة الشركة نفسها من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات المناسبة، بعكس المحاسبة المالية فهي توفر التقارير اللازمة بناء على بيانات فعلية للجهات الخارجية مثل المستثمرين والدائنين والبنوك وغيرها وبشكل محدود، ذلك من خلال إعداد القوائم المالية كقائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية (Khan and Jain, 2008).

3. الفترة المحاسبية:

يتم إعداد تقارير محاسبة التكاليف لفترة مالية قصيرة وبشكل تفصيلي بحسب الغاية منها، بعكس تقارير المحاسبة المالية التي يتم إعدادها عادةً لسنة مالية وبشكل مجمل (الشيخ، 2008).

4. الإلزامية:

أغلب بلدان العالم تلزم الشركات بإجراء العمليات المالية بما يتماشى مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP)، وإعداد القوائم المالية الخاصة بها بما يتماشى مع معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) فهي ملزمة بذلك، غير أن هذه المبادئ والمعايير غير موجودة في محاسبة التكاليف وبالتالي فإن استخدام نظام محاسبة التكاليف يعتمد على مدى حاجة الإدارة له وقدرتها على إعدادها فهو غير ملزم (الرجبي، 2004).

محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية:

عرف *weygandt et al* (2010, P78) المحاسبة الإدارية بأنها "أحد حقول المحاسبة التي تساعد على توفير المعلومات المالية والاقتصادية للمديرين وغيرهم من مستخدمي هذه المعلومات داخل الشركة".

يتبين لنا مما سبق أن كلا من محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية لهما نفس الغرض وهو مساعدة الإدارة في عملية اتخاذ القرارات المناسبة. وهناك عدة اختلافات وهي كما يلي:

1. الأهداف:

إن الهدف الرئيس من محاسبة التكاليف هو تحديد تكلفة الإنتاج بينما تهدف المحاسبة الإدارية لحل المشاكل الإدارية التي تواجه الإدارة واتخاذ القرارات المناسبة في عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة (Kulkarni and Mahajan, 2008).

2. نوع البيانات:

غالباً ما توفر محاسبة التكاليف بيانات مالية تاريخية، بينما تقوم المحاسبة الإدارية بتوفير البيانات المالية وغير المالية (كمية ونوعية) سواء كانت تاريخية أو مستقبلية (Kulkarni and Mahajan, 2008).

3. النطاق :

إن نطاق محاسبة التكاليف ضيق نوعاً ما مقارنة بالمحاسبة الإدارية، فهو يتحدد في التركيز على التكلفة، أما المحاسبة الإدارية فمجالها أوسع، إذ تشمل على المحاسبة المالية والتكاليف وغيرها (Kulkarni and Mahajan, 2008).

2-3 التكلفة المستهدفة:

2-3-1 نبذة تاريخية عن طريقة التكلفة المستهدفة:

ترجع بدايات ظهور مفهوم التكاليف المستهدفة إلى بداية الستينات من القرن العشرين، حيث وجد أن 80% من الصناعات اليابانية الكبرى كانت تتبع هذه الطريقة فعلاً، ثم انتقلت فيما بعد إلى الدول الصناعية المتقدمة الأخرى بعد أن أثبتت التجربة اليابانية في تطبيقها نجاحاً كبيراً، نتيجة لجهود مهندسي التصميم والإنتاج في قيامهم بتصميم وتطوير المنتجات عند مستوى جودة معين وبالتكلفة التي تساعد على تحقيق متطلبات العملاء حسب الظروف التنافسية السائدة في السوق ويعود الفضل في ذلك إلى شركة تويوتا اليابانية (Horngren *et al*, 2009).
فقد قام خبراء الصناعة اليابانية بتطوير فكرة أمريكية بسيطة يطلق عليها هندسة القيمة والتي ظهرت في شركة (جنرال الكتريك) الأمريكية أثناء الحرب العالمية الثانية، وتم تحويلها إلى نظام ديناميكي لتخفيض التكلفة وتخطيط الربحية (Burrows & Chenhall, 2012).

2-3-2 التعريف بمفهوم التكلفة المستهدفة:

تعدد المهتمون بتعريف مفهوم التكلفة المستهدفة حيث انقسموا إلى فريقين (الكبيجي، 2014):
الفريق الأول: يرى أنصار هذا الفريق أن التكلفة المستهدفة عبارة عن أداة لتخفيض التكلفة دون الأخذ بعين الاعتبار أثرها على الربحية، إذ عرفها Vedder (2008, P305) بأنها "حزمة واسعة

من أدوات التخطيط والرقابة وإدارة التكاليف التي يتم تطبيقها في بداية الإنتاج وعملية التطوير من أجل أن تكون قادرة على تنظيم هيكل التكلفة فيما يتعلق بمتطلبات السوق".

كما عرفها مفتي وشيخ (2005, P429) بأنها "مدخل من مداخل المحاسبة الإدارية لإدارة التكاليف والذي يهدف إلى تخفيض تكاليف المنتج في مرحلة تصميم وتطوير المنتج هذا بالإضافة إلى تقديم منتجات متنوعة ذات جودة عالية تشبع حاجات العملاء".

وعرفها Nicolini *et.al.* (2000, P303) بأنها "أداة لإدارة التكاليف وتخفيض تكلفة المنتج الكلية خلال دورة حياته كاملة مع مساعدة كل إدارات الشركة والمشاركة الفعالة لسلسلة التوريد (Supply Chain)".

الفريق الثاني: يرى أنصار هذا الفريق أن التكلفة المستهدفة تعتبر أداة تهدف لتحسين ربحية المنشأة بالإضافة لتخفيض التكاليف. فقد عرف Dominiak & Louderback (1991, P420) التكلفة المستهدفة بأنها "تحديد مقدار إنفاق الشركة لصناعة وتسويق المنتج وتحديد الربح المستهدف".

وعرفها Seuring & Goldbach (2002, P81) بأنها "طريقة منظمة لتحديد دورة حياة التكلفة التي ينتج عنها المنتج المقترح بوظائف محددة وبالكمية التي يجب أن ينتج عنها المستوى المرغوب به من الربحية عند سعر البيع المتوقع".

كما عرفها الكبيجي (2014, P172) بأنها "منهج في إدارة التكاليف يهدف إلى تخفيض التكاليف خلال دورة حياة المنتج للارتقاء في تقديم منتج يلائم احتياجات المستهلك المستهدف، عبر رسم سعر مدروس مبني على هامش ربح مرغوب به منتهي بأقصى تكلفة مسموح بها يمكن تحملها".

ومما سبق ترى الباحثة أن التكلفة المستهدفة تعتبر أحد أهم أدوات إدارة التكاليف التي تستخدم في مرحلة التصميم والتطوير للمنتج الجديد، بهدف تخفيض تكلفة الإنتاج دون أن يؤثر ذلك على جودة

المنتج ورغبات العملاء الأخرى، لينتج أقصى ربح ممكن عند سعر البيع المتوقع بيع المنتج به مستقبلاً.

تهدف طريقة التكلفة المستهدفة إلى تحديد تكلفة المنتج في المراحل المبكرة لدورة حياة المنتج (مرحلة التصميم) والتي يمكن تحديدها من خلال المعادلة التالية (Balciogl, 2011):

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{سعر البيع المستهدف} - \text{الربح المستهدف}$$

ومن هنا نجد أن هناك مفاهيم مرتبطة بشكل أساسي بمفهوم التكلفة المستهدفة وهي كما يلي:

مفهوم السعر المستهدف:

يعرف السعر المستهدف بأنه السعر الذي يكون العميل راغباً فيه وقادراً على دفعه ثمناً لوحدته المنتج ويحدده العميل بناء على قيمة المنفعة المتوقعة من شرائه لهذه الوحدة (Horngren *et al*, 2009).

مفهوم الربح المستهدف:

يعرف الربح المستهدف بأنه الربح الذي ترغب المنشأة في الحصول عليه بعد القيام ببيع المنتج (Hilton & Platt, 2011).

3-3-2 أسباب ظهور طريقة التكلفة المستهدفة:

ظهرت التكلفة المستهدفة لأسباب عدة أهمها:

1. العيوب التي شابت النظم التقليدية وأدت بدورها لصرف النظر عنها نسبياً، فهي لا تحدد سعر البيع أولاً بل تحدد التكلفة ومن ثم إضافة هامش الربح المرغوب به، فإذا كان السعر أعلى من سعر السوق تقوم الشركة بتخفيض سعر البيع إلى أقل حد ممكن، في حين أن نظام التكلفة المستهدفة عالج هذه المشكلة بتحديد سعر السوق أولاً ومن ثم تحديد هامش ربح مرغوب فيه والفرق بينهما يمثل التكلفة المستهدفة (الركابي، 2010).

2. إستجابة للتغيرات الهيكلية في بيئة التصنيع بهدف خفض التكاليف والحفاظ على الربحية، حيث تمتاز هذه البيئة بعدة خصائص فهي بيئة تنافسية، سريعة التغيير، لا تحتل أي خطأ، ومتزايدة الطلب. فقد أثبتت العديد من الدراسات التي أجريت بأن تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة يساعد على تحسين الموقف التنافسي للشركة وتحقيق أهدافها في تحسين جودة المنتجات أو الخدمات التي تقدمها وفي الوقت المناسب وبأقل تكلفة (Omar & Sulaiman, 2011).

3. صعوبة اتخاذ قرارات التسعير للمنتجات الجديدة نتيجة لظروف عدم التأكد المحيطة بمتخذي القرار، دفعت المشروعات إلى البحث عن نظام يدرس البيئة الداخلية والخارجية للمنتج بصورة مستمرة (Bear, Mills and Schmid, 1994).

4. عجز أساليب الرقابة التقليدية عن مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط بشكل دقيق أدى إلى ابتكار طريقة التكلفة المستهدفة والتي تتبع نظام الوقاية خير من العلاج (Koos, 1994). ترى الباحثة بأن ما أدى لظهور التكلفة المستهدفة هو البيئة التنافسية المتزايدة ورغبة الشركات بالحفاظ على ربحية عالية دون أن تتأثر جودة المنتج أو حصته السوقية، حيث أثبتت الدراسات بأن طريقة التكلفة المستهدفة هي الأفضل لذلك.

2-3-4 أهداف طريقة التكلفة المستهدفة:

تعتبر طريقة التكلفة المستهدفة أحد الأدوات الإستراتيجية الحديثة لإدارة التكاليف في المحاسبة الإدارية، فهي تهدف بالدرجة الأولى لتخفيض التكاليف قبل حدوثها أثناء مرحلة التصميم الأمر الذي يزيد من أهميتها، وذلك من خلال تحسين أداء الآلات وزيادة كفاءة الأيدي العاملة بتدريبهم جيداً وتخفيض نسبة الفاقد والتالف والتخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج. وفيما يلي بيان بأبرز أهداف طريقة التكلفة المستهدفة:

1. تخفيض التكاليف ابتداءً من مرحلة التخطيط والتصميم للمنتج وانتهاءً بمرحلة خدمات ما بعد البيع (Ellram, 2001).

2. طرح منتجات ذات جودة عالية تلبي حاجات ورغبات الزبائن وفي الوقت المحدد وبالسعر المناسب (Cooper & Slagmulder, 1999).

3. تحسين ربحية المشروع (Castellano & Young, 2003).

4. تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركة من خلال تحقيق هامش الربح المرغوب فيه (الصنع، 2012).

5. الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المستهدفة وتحديد الانحرافات والعمل على معالجتها (Hilton, 2005).

6. الحصول على أكبر قدر ممكن من العملاء، مما يحقق للمشروع الإنتشار والوصول إلى الأسواق العالمية مثال ذلك المنتجات اليابانية (راجخان، 2002).

وترى الباحثة أن أهمية طريقة التكلفة المستهدفة تنبع من كونها أداة لتحقيق ربحية عالية من خلال خفض التكاليف والرقابة عليها، والعمل على إنتشار المنتج بشكل تنافسي واسع ليمتد إلى الأسواق العالمية دون أن يؤثر ذلك على جودة المنتج وحاجات العملاء.

2-3-5 مبادئ طريقة التكلفة المستهدفة:

يرتكز نظام التكاليف المستهدفة في تحقيق أهدافه على مجموعة من المبادئ وهي كما يلي (Ansari, and Bell, 1997):

1. السعر يقود إلى التكلفة (Price-Led Costing):

من المهم البدء بسعر السوق المستهدف إذ يجب معرفة ما يرغب العميل بدفعه ثمنًا للمنتج، وبعدها يتم التوصل إلى التكلفة المستهدفة من خلال طرح هامش الربح المستهدف من سعر السوق المستهدف، باعتبار أن السعر يمثل المتغير المستقل والتكلفة المستهدفة تمثل المتغير التابع.

2. التركيز على العملاء (Focus on the Customer):

لا بد من الاهتمام بمتطلبات العملاء وحاجاتهم من ناحية الجودة والسعر والحصول على المنتج في الوقت المناسب، على اعتبار أنها تمثل عوامل مهمة في عملية تحليل التكلفة، حيث أن تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لا تهدف لتحقيق الربح المستهدف فقط، بل تسعى أيضا لتحقيق ميزات تنافسية تساعدها في الحفاظ على حصتها السوقية، لذا لا بد من دراسة وفهم خصائص جودة المنتج ضمن أسعار منافسة مع الأخذ بعين الاعتبار ردود فعل المنافسين.

3. التركيز على عملية التصميم (Focus on Design Process):

يتم مراقبة التكاليف أثناء عمليات التخطيط والتصميم والتسويق وبما يلبي رغبات واحتياجات الزبائن، إذ يجب أن تتم التغييرات الهندسية قبل بداية الإنتاج لتخفيض التكاليف وتسريع إطلاق منتجات جديدة في السوق.

4. فرق عمل متعددة المهام (Cross-Functional Teams)

يتم تشكيل فرق عمل متكاملة من ذوي الخبرة والتخصصات المختلفة والتي تلائم المهام المنسوبة إليها، بحيث تكون هذه الفرق مسؤولة عن المنتج ابتداءً من مرحلة التصميم وانتهاءً بمرحلة ما بعد البيع، بهدف الوصول إلى التكاليف المستهدفة من خلال التحكم بنشاطات سلسلة القيمة.

5. دورة حياة التكاليف (Live-Cycle Cost):

عند تحديد التكلفة المستهدفة يجب الأخذ بعين الاعتبار جميع التكاليف ذات العلاقة بدورة حياة المنتج والعمل على تخفيضها من خلال تتبع دورة حياة التكلفة من البداية وحتى النهاية.

6. توجيه سلسلة القيمة (Value-Chain Orientation):

في بعض الأحيان قد تزيد التكلفة المقدره عن التكلفة المستهدفة، حينها يجب بذل الجهد اللازم لحذف التكاليف التي لا تضيف قيمة للمنتج، حيث أن استخدام طريقة التكلفة المستهدفة يساعد

على اشتراك جميع أعضاء سلسلة القيمة من موردين وموزعين وتقديم خدمات التوزيع والصيانة في تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف وفقا للمنافع المتبادلة بين أعضاء السلسلة.

2-3-6 مقارنة بين طريقة التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى:

يمكن تلخيص الفرق بين طريقة التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى في محاسبة التكاليف من خلال جدول رقم (1):

جدول رقم (1)

الفرق بين التكلفة المستهدفة والطرق التقليدية الأخرى في محاسبة التكاليف

الرقم	الطرق التقليدية للتكاليف	طريقة التكلفة المستهدفة
1	لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف السوقية عند التخطيط للتكلفة.	تتحكم ظروف السوق بعمليات التخطيط للتكاليف.
2	تستخدم التكاليف في تحديد سعر البيع.	تستخدم سعر البيع في تحديد التكاليف.
3	لا يوجد علاقة بين هندسة القيمة والتخطيط للتكاليف.	تعتمد بشكل كبير على هندسة القيمة عند التخطيط للتكاليف.
4	لا يتم التعامل مع الموردين إلا أثناء الإنتاج الفعلي.	يتم التعامل مع الموردين في مراحل مبكرة من التصميم للمنتج.
5	تعتبر أسلوب للرقابة على التكاليف بالدرجة الأولى.	تعتبر وسيلة للتخطيط للتكاليف بالدرجة الأولى.
6	تتم عمليات التصحيح بعد مرحلة الإنتاج من خلال تحليل الانحرافات.	تتم عمليات التصحيح أثناء التصميم للمنتج حيث يتم منع التكاليف قبل حدوثها.
7	تخفض التكاليف أثناء الإنتاج الفعلي من خلال القضاء على عوامل الإسراف.	يتم استخدام أدوات تحجيم التكاليف أثناء مرحلة التصميم وتطوير المنتج.

استنادا لما سبق يتبين أن بيئة التصنيع أو الإنتاج الحديثة تتطلب إعادة النظر في أنظمة التكاليف التقليدية، حيث أن هذه البيئة تستلزم استخدام أساليب جديدة لتحديد وقياس وعرض البيانات المتعلقة بالتكاليف بما يتناسب مع متطلبات التكنولوجيا الحديثة، حيث ساد الطابع الآلي على العمل اليدوي في بيئة العمل، وعوامل المنافسة التي أصبحت من سمات النظام العالمي الجديد.

2-3-7 مزايا تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة:

تعد طريقة التكلفة المستهدفة أحد أهم مداخل التكاليف الحديثة لما لها من فوائد ومزايا، حيث تلعب دوراً أساسياً في تخفيض التكاليف وزيادة الأرباح والحفاظ على قدرتها التنافسية باستمرار، ومن الممكن تلخيص مزايا استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كما يلي:

1. تعتبر طريقة التكلفة المستهدفة أداة لإدارة التكلفة والربحية في آن واحد.
2. الرقابة على التكاليف من خلال مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المستهدفة والعمل على معالجة الفجوة إن وجدت (Hilton, 2005).
3. تخفيض التكاليف قبل حدوثها وذلك من خلال دورة حياة المنتج ابتداءً من مرحلة التخطيط والتصميم وانتهاءً بخدمات ما بعد البيع، كما يساعد تحليل هندسة القيمة على التخلص من التكاليف التي لا تضيف قيمة للمنتج دون أن يؤثر ذلك على جودته وبذلك يتم إنتاج منتج جديد بجودة عالية وبأقل تكلفة ممكنة (Ellarm, 2001).
4. مساعدة الإدارة على اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة حول الاستمرار في صنع منتج معين أو التوقف عن إنتاجه، من خلال تحديد المنتجات التي تحقق ربحية عالية مرغوب فيها (Cooper and Slagmulder, 1999).
5. العمل على تنمية روح الفريق، إذ لا يمكن تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة إلا من خلال تعاون جماعي من قبل أفراد المنشأة بمختلف المستويات التنظيمية.
6. خلق مستقبل تنافسي قوي من خلال تقديم خدمات أو منتجات تلبي حاجات ورغبات العملاء وبأسعار مقبولة لديهم وتحسين جودة المنتجات لتحقيق الحصة السوقية المستهدفة للمنشأة (Carrison et al, 2012).

7. تعتبر أداة للتخطيط طويل الأجل، بحيث يتم تحديد التكلفة والأرباح المستهدفة بشكل مسبق

ويتم بذل الجهود اللازمة لتحقيق ذلك من خلال أسلوب هندسة القيمة والتحسين المستمر (كايزن).

وترى الباحثة بأن استخدام طريقة التكلفة المستهدفة يمتاز بتقديم منتجات أو خدمات ذات جودة

عالية وحسب رغبة العملاء دون أن يؤثر ذلك على قدرة المنشأة التنافسية والعمل على خلق أسواق

جديدة، وذلك من خلال إدارة التكلفة والأرباح قبل البدء بالعملية الإنتاجية حيث يتم تطبيقها في

مرحلة التصميم للمنتج، والعمل على التحسين المستمر وحسب التطورات التكنولوجية الحديثة.

2-3-8 تقسيمات التكاليف المستهدفة:

تقسم التكلفة المستهدفة حسب المراحل التي يمر بها المنتج فهي تختلف من مشروع لآخر لعدة

أقسام، ابتداءً من مرحلة التخطيط والتصميم للمنتج وقبل بدء عملية التصنيع وانتهاءً بمرحلة

خدمات ما بعد البيع عن طريق ما يعرف بدورة حياة المنتج، دون أن يؤثر ذلك على جودة المنتج،

وذلك من أجل تحديد التكلفة المسموح بها وبالتالي تحقيق الربح المستهدف.

وقد قسمت (راجخان، 2002) التكاليف المستهدفة كما يلي:

1. التكاليف المستهدفة قبل مرحلة الإنتاج:

- التكلفة المستهدفة للبحوث والتطوير.

- التكلفة المستهدفة للتخطيط والتصميم.

2. التكاليف المستهدفة أثناء مرحلة الإنتاج:

- التكلفة المستهدفة للشراء.

- التكلفة المستهدفة للتصنيع.

3. التكاليف المستهدفة لما بعد مرحلة الإنتاج:

- التكلفة المستهدفة للتخزين.

- التكلفة المستهدفة للبيع والتوزيع.

4. التكاليف المستهدفة لما بعد مرحلة البيع:

- التكلفة المستهدفة للتشغيل والتركييب والتوصيل.
- التكلفة المستهدفة للصيانة.
- التكلفة المستهدفة لإعادة التدوير.

وترى الباحثة أنه من الممكن تقسيم مراحل التكاليف المستهدفة على مدار دورة حياة المنتج لثلاثة مراحل وهي كما يلي:

1. مرحلة التصميم والتخطيط قبل البدء بالعملية الإنتاجية.
2. مرحلة الإنتاج والتي أن يصبح المنتج جاهزاً في مخازن الشركة لطرحة في الأسواق.
3. مرحلة ما بعد الإنتاج وبيعه في الأسواق.

2-3-9 خطوات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة:

تمر عملية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة أثناء دورة حياة المنتج بعدة خطوات وهي كما يلي:

1. دراسة السوق:

تقوم الشركة بدراسة جدوى تسويق المنتج في الأسواق المستهدفة له، ويتم التركيز على الزبائن وحاجاتهم حيث يتم تحديد السعر الذي يرغب الزبون بدفعه ثمناً للمنتج، وذلك بعد الأخذ بعين الاعتبار طبيعة المنافسة ونوع المستهلكين المحتملين وقدراتهم الشرائية لهذا المنتج، على اعتبار أنها أساس لتطوير المنتج (Lockamy and Smith, 2000).

2. تحديد سعر البيع المستهدف:

يتم تحديد السعر التنافسي الذي يكون العميل قادراً على دفعه ويلبي رغباته، بعد الأخذ بعين الاعتبار دراسة السوق واحتياجاته وجمع المعلومات اللازمة عن أسعار المنافسين وتحليلها والتنبؤ بالتغيرات المتوقعة للأسعار وردود أفعال المنافسين تجاه الأسعار التي ترغب المنشأة في تحديدها للمنتجات (Horngren *et.al*, 2012).

3. تحديد هامش الربح المستهدف:

يعتبر تحديد هامش الربح المستهدف خطوة مهمة جدًا لأن الربح المستهدف يساعد على استمرارية الشركة والمحافظة على حصتها السوقية، حيث يتم تحديد هامش الربح المستهدف بعد الأخذ بعين الاعتبار أهداف ورغبات المستثمرين والإدارة في الحصول على أعلى عائد ممكن، فهو يمثل الربح الذي ترغب المنشأة بتحقيقه من بيع منتج معين (Horngren et.al, 2012).

وفي بعض الأحيان يفضل تحديد هامش الربح المستهدف على أساس العائد على المبيعات في ظل استخدام التكلفة المستهدفة من خلال المعادلة التالية:

$$\text{معدل العائد على المبيعات} = \text{صافي الربح التشغيلي} / \text{صافي المبيعات}$$

وذلك لأنه يعكس ربحية كل منتج بوضوح عند تعدد المنتجات مما يسهل عملية المقارنة بينها على أساس الربحية، كما أنه يساعد على اتخاذ القرارات المناسبة المتعلقة بالشراء أو التصنيع، وقد يكون ليس من الممكن احتساب العائد على الاستثمار لكل منتج خصوصاً عندما تنتج المنشأة عددًا من المنتجات بأحجام مختلفة (Sakurai, 1989).

4. تحديد التكلفة المستهدفة:

تمثل التكلفة المستهدفة (المسموح بها) الحد الأعلى الذي لا ينبغي تجاوزه عند تصنيع المنتج. ويتم تحديدها من خلال طرح هامش الربح المستهدف من سعر البيع المستهدف والتي تسمى أحياناً طريقة الخصم، المتمثلة بالمعادلة التالية (Sakurai, 1989):

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

وفي تحديد التكلفة المستهدفة من المهم البدء بالسعر إذ يجب معرفة ما يرغب الزبون بدفعه ثمنًا للمنتج.

5. إجراء تحليل هندسة القيمة لتحقيق التكلفة المستهدفة:

يجب استخدام عدة طرق لتخفيض التكاليف الحالية للمنتج لتحقيق التكلفة المستهدفة حيث يوجد العديد من الطرق وأشهرها طريقة هندسة القيمة. ويتم في هذه المرحلة مقارنة التكاليف المقدرة بالتكاليف المستهدفة (المسموح بها) فإذا كانت التكاليف المقدرة تساوي أو أقل من التكاليف المستهدفة يتم البدء بعملية الإنتاج، أما إذا كان العكس يتم إعادة تصميم المنتج باستخدام تقنية هندسة القيمة (Value Engineering) إلى أن يتم الوصول للتصميم المناسب حيث يتم تعديل التصميم والبحث عن بدائل أخرى تلبي رغبات العملاء واحتياجاتهم وتحقيق التكلفة المستهدفة (Cooper and Slagmulder, 1999).

6. إعداد التصميم النهائي للمنتج واعتماد أسلوب التحسين المستمر للتكلفة حسب طريقة

كايزن:

في هذه المرحلة يتم ترجمة التكلفة المستهدفة إلى معايير أداء للأنشطة، حيث يتم وضع نموذج تجريبي للمنتج حسب التكلفة المستهدفة وبعدها يتم اتخاذ القرار النهائي المرتبط بالعملية الإنتاجية، فإذا تم الوصول للتكلفة المستهدفة من خلال المراحل اللاحقة تتخذ اللجنة قرارها بالبدء بالعملية الإنتاجية، أما في حالة لم تستطع تحقيق التكلفة المستهدفة تتخلى المنشأة عن المنتج وتبحث عن بديل آخر (عبد الرحمن، 2000).

ويجب الإشارة إلى أنه لا يعتبر الوصول للتكلفة المستهدفة نهاية الموضوع، بل تعتبر بداية لمرحلة جديدة وهي مرحلة التحسين المستمر حسب طريقة كايزن للتكلفة للبحث عن الأماكن التي يمكن من خلالها تخفيض تكلفة الإنتاج وتحسين جودته مهما كان بسيطاً (عبد الرحمن واحمد، 2013).

2-3-10 الأدوات المساندة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة:

حتى يتم تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة بنجاح والوصول لأفضل النتائج وتخفيض التكلفة ما أمكن وزيادة جودة المنتج يمكن للمنشأة استخدام بعض الأدوات والتي تساعد على دعم تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة وهي كما يلي:

أولاً: استخدام مفهوم هندسة القيمة لتحقيق التكلفة المستهدفة:

هناك العديد من أدوات تحجيم التكاليف التي يمكن استخدامها وهي كما يلي:

1. هندسة القيمة (Value Engineering).

2. تحليل التكلفة الوظيفي (Functional Cost Analysis).

3. جداول التكلفة (Cost Table).

4. الهندسة المتزامنة (Simultaneous Engineering).

5. الهندسة العكسية (Revers Engineering).

سنتناول بشيء من التفصيل أحد أهم هذه الأدوات وأشهرها وهي أسلوب هندسة القيمة والتي يتم استخدامها كأداة لتخفيض التكاليف لتحقيق التكلفة المستهدفة.

عرف Horngren (2012, P442) هندسة القيمة بأنها "التقويم المنظم لجميع جوانب سلسلة القيمة من أنشطة البحث والتطوير وتصميم المنتجات وعمليات الإنتاج والتسويق والتوزيع وخدمة الزبائن بهدف تخفيض التكاليف وتلبية احتياجات الزبائن".

نشأ مفهوم هندسة القيمة أثناء الحرب العالمية الثانية بواسطة مهندس المشتريات لورنس مايلز (Lawrence D Miles) الذي كان يعمل في شركة جنرال إلكتريك (General Electric) في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث قام بتطوير أسلوب هندسة القيمة، عندما عانت الشركة من قلة الموارد الاستراتيجية مما أدى للبحث عن بدائل أخرى للتصنيع وقد ساهمت هذه البدائل بتقليل تكلفة

المنتج وتطويره بما يلبي رغبات الزبائن، وفي بداية العقد السابع من القرن العشرين انتشر هذا المفهوم في دول العالم حيث انتقل إلى اليابان وأوروبا والهند وغيرها من دول العالم (younker, 2003).

إن أسلوب هندسة القيمة يمثل منهج يتكون من خطوات متسلسلة تسلسلا منطقيا بحيث تعتمد كل خطوة من هذه الخطوات على الخطوة التي قبلها، وتعتبر كل خطوة من هذه الخطوات مرحلة من مراحل دراسات القيمة والتي تشكل في مجموعها ستة مراحل، حيث يتم تشكيل فريق لعمل هذه الدراسة ويجب أن يكون أعضاء هذا الفريق من أصحاب الخبرات الوظيفية والتقنية ولديهم القدرة على اتخاذ القرارات وحل المشاكل ويتمتعون بمهارات شخصية، ويمكن تلخيص هذه المراحل كما يلي (Mondelbaum *et.al*, 2010):

1. مرحلة المعلومات:

تمثل هذه المرحلة المهمة الأولية لفريق العمل، حيث يتم جمع المعلومات اللازمة وتحليلها، وتحديد جوانب المشكلة بالتفصيل وإعداد ورشة العمل للتعاون معاً لتحقيق نتائج ناجحة وفهم المشروع بشكل أفضل وتحفيز فريق العمل لإنجاز هدف مشترك.

2. مرحلة التحليل الوظيفي:

يتم في هذه المرحلة التعرف على وظائف المشروع وتحليلها جيداً وإدراك العلاقة بين هذه الوظائف وتحديد عناصر التكاليف العالية وتقدير تكلفة كل وظيفة منها وتحديد أفضل خيارات تنفيذها.

3. مرحلة الابتكار والإبداع:

في هذه المرحلة يتم تحفيز الإبداع وخلق روح المنافسة بين أعضاء الفريق لتطوير بدائل للتصميم المقترح، وتنفيذ المهام المطلوبة والتي من شأنها تحسين أداء المشروع وتعزيز جودة المنتج وبأقل التكاليف، وتقدم هذه البدائل بعفويتها دون أي تقويم.

4. مرحلة التقييم:

في هذه المرحلة يتم اختيار أفضل البدائل المقترحة من خلال تقويم الأفكار التي تم اقتراحها في مرحلة الابتكار والإبداع وتحديد مزايا وعيوب كل واحدة منها، ثم يتم استبعاد الأفكار غير المجدية والتي لا يمكن تطبيقها.

5. مرحلة التطوير:

يتم تحويل أفضل البدائل التي وقع عليها الاختيار في المرحلة اللاحقة إلى خطة عمل متكاملة وذلك من خلال إعداد الرسومات وتقدير التكاليف لتحديد فيما إذا كانت هذه البدائل مجدية أم لا، وفي النهاية يقوم فريق العمل بتقديم توصياته لمتخذي القرار حيث يعرض عليهم كل البدائل المقترحة ويتم تحديد أفضلها.

6. مرحلة العرض والتنفيذ:

يتم في هذه المرحلة عرض التوصيات الناتجة عن مرحلة التطوير على أصحاب القرار لإقناعهم بالنتائج وتقديم خطة التطبيق مع التكاليف والمدة الزمنية لذلك والحصول على الموافقة النهائية للتنفيذ وإدخالها ضمن المرحلة القادمة من أعمال التصميم. يمكن تطبيق مفهوم هندسة القيمة في أي مرحلة من مراحل دورة حياة المنتج إلا أنه يفضل تطبيقه في مراحل التصميم الأولية وذلك لتخفيض التكاليف إلى أكبر قدر ممكن، إذ يمكن في هذه المرحلة تقديم مقترحات وبدائل أكثر مرونة من أية مرحلة أخرى. كما يعتبر أسلوب هندسة القيمة والتكلفة المستهدفة متكاملين يكمل أحدهما الآخر لتخفيض تكاليف الإنتاج وتلبية رغبات العملاء المتغيرة باستمرار وتحقيق ميزة تنافسية من خلال البيع بأسعار منخفضة مقارنة بالشركات المنافسة الأخرى (Ibuski and Kaminski, 2007).

ثانياً: التكلفة المستهدفة وطريقة تكلفة كايزن (Kaizen Cost):

طوّر اليابانيون تقنية كايزن (Kaizen) بواسطة الأستاذ تاتيشي أوهونو (Taiichi Ohna) في شركة تويوتا لصناعة السيارات، فهو مصطلح يتكون من كلمتين يابانيتين: كلمة (Kai) والتي تعني التغيير وكلمة (Zen) والتي تعني الأفضل، ومعناها التغيير للأفضل، حيث استطاع من خلالها تخفيض التكاليف ما يعادل 75 دولارًا لكل سيارة خلال ستة أشهر، وتقوم تقنية التحسين المستمر بإحداث تغيير بطيء وبشكل مستمر بهدف التخلص من الهدر في الجهد والوقت والطاقة (Monden and Hamada, 2001).

عرفت راجخان (2002, P14) هذه التقنية بأنها "عملية مستمرة من التغييرات الفعالة والجزرية التي مهمتها إزالة الفاقد ورفع الأداء بالاعتماد على الفحص والتقييم من الإدارة الواعية ومن العاملين المدربين".

تهدف تقنية التحسين المستمر لأداء العمليات الإنتاجية بشكل متقن من خلال مشاركة جميع الأفراد العاملين في المنشأة، وتساعد على تخفيض التكلفة بشكل مستمر، وتلبية احتياجات الزبائن من خلال تحسين جودة المنتج (Cooper and Slagmulder, 1999).

إن أهم ما يميز هذه التقنية الاستمرارية في التحسين خلال مراحل الإنتاج الفعلية، مما يؤدي إلى تخفيض التكلفة أثناء مرحلة الإنتاج بعكس طريقة التكلفة المستهدفة التي تهدف لتخفيض التكلفة في مرحلة التصميم، فهي تعتبر أداة تستخدم لتحقيق الربحية على المدى القصير بينما تعتبر التكلفة المستهدفة أداة لتحقيق الربحية على المدى الطويل (Feil et.al, 2004).

ومما سبق يمكن القول بأن التكلفة المستهدفة وتقنية كايزن طريقتان تكمل إحداها الأخرى، حيث تهدف كل منهما إلى الهدف نفسه وهو تخفيض التكلفة لتحقيق أعلى ربحية ممكنة، غير أن الفرق بينهما يكمن في الفترة الزمنية لتحقيق هذا الهدف.

2-3-11 العوامل الواجب توفرها لضمان تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة

تعتبر طريقة التكلفة المستهدفة أحد أهم الطرق الحديثة لإدارة التكلفة والرقابة عليها. لذا فهي تحتاج إلى عوامل معينة يجب أن تتوفر لدى المنشأة لتساعد على تحديد التكلفة المستهدفة ومن ثم تطبيقها، إن أهم عشرة عوامل يجب توفرها لضمان تطبيق التكلفة المستهدفة (Yook and Youshikawa, 2005) هي:

1. وجود نظام محاسبي جيد.
2. وجود نظام جيد لتقدير التكاليف بالاعتماد على التكلفة التاريخية والدراسة السوقية لاتجاهات الأسعار.
3. توفر الدعم المناسب من الإدارة العليا للمنشأة لطبيعة هذه الطريقة لما لها من تأثير على أسلوب العمل في مختلف الإدارات داخل المنشأة.
4. توعية وتقديم دورات تدريبية علمية وعملية للأفراد على استخدام طريقة التكلفة المستهدفة.
5. تشجيع وتطوير فرق العمل بمختلف تخصصاتها وإداراتها.
6. تنمية العلاقات مع الموردين بحيث تكون قائمة على التعاون بدلاً من ربح طرف على حساب خسارة طرف آخر.
7. توفير المعلومات وإتاحتها لجميع الإدارات والأفراد على حد سواء.
8. توفر قنوات اتصال خارجية وداخلية للمنشأة مع الموردين والعملاء أو بين مختلف الإدارات والأقسام داخل المنشأة لتسهيل مناقشة الاقتراحات والحصول على المعلومات.
9. قيام الإدارة بتطبيق أسلوب اللامركزية في تفويض السلطات لفرق العمل لتمكينها من الإبداع والابتكار قدر الإمكان.
10. تقييم جميع الأنشطة والأفراد على مدى مساهمتهم في تحقيق استراتيجية الربح في المنشأة.

2-3-12 المعوقات التي تواجه تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة:

على الرغم من المزايا المتعددة الناجمة عن تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة إلا أن هناك بعض الصعوبات التي تعيق تطبيقها، وهي كما يلي:

1. عدم وضوح مفهوم التكلفة المستهدفة بشكل عملي لكثير من المنشآت (جريرة، 2011).
2. الخوف من تطبيق طرق جديدة غير الطرق التقليدية المستخدمة (المطارنة، 2008).
3. تكاليف تطبيقها عالية جداً وتفق الفائدة المتوقعة من ذلك (المطارنة، 2008).
4. صعوبة تحديد عناصر التكلفة المستهدفة، لعدم توفر البيانات اللازمة لذلك، وخاصة في دول العالم الثالث (حلس والحداد، 2012).
5. عوائق تنظيمية وإدارية، حيث يحتاج تطبيقها لإجراء بعض التغييرات التنظيمية عبر الأقسام الوظيفية المختلفة، وتدريب الكادر المحاسبي والمالي على احتساب التكلفة المستهدفة (الغرايبة، 2011) (الركابي، 2010).
6. صعوبة التنبؤ بما يلي (الكبيجي، 2014):
 - سعر السوق الذي يمثل الركيزة الأساسية لمدخل التكلفة المستهدفة.
 - تقلبات السوق التي قد تنشأ وما قد تواجهه المنشأة من منافسين جدد في المستقبل.
 - رغبات وحاجات الزبائن المستقبلية.
 - التطورات التكنولوجية المستمرة.

2-4 قطاع الاتصالات في الأردن:

2-4-1 تمهيد:

يشهد قطاع الاتصالات في الأردن تطوراً كبيراً فهو لا يزال الأكثر تنافسية في الشرق الأوسط، حيث يحتل قطاع الاتصالات الأردني منذ عام 2002 واحدة من المراتب الثلاثة العليا للاستثمار الخارجي.

2-4-2 التطور التاريخي لقطاع الاتصالات في الأردن:

في عام 1921 تم إنشاء دائرة البرق والبريد لتقديم خدمات التلغراف والبريد لإمارة شرق الأردن، وفي عام 1930 قامت شركة الاتصالات البريطانية (شركة الكيبل والاتصالات اللاسلكية) بمساعدة دائرة البرق والبريد الأردنية وتطوير خدمات الاتصالات والروابط الدولية، وفي عام 1961 تم إنشاء وزارة متخصصة للمواصلات والتي أصبحت المسؤولة عن كافة الاتصالات الوطنية داخل المملكة، وفي عام 1971 تم إنشاء مؤسسة المواصلات السلكية واللاسلكية الحكومية والتي من شأنها تأمين الاتصالات الأرضية والفضائية وسميت فيما بعد بشركة الاتصالات الأردنية، وفي عام 1988 تم منح رخصة للشركة الأردنية للنداء الآلي وتغيير إسم وزارة المواصلات إلى وزارة البريد والاتصالات، وتم السماح للقطاع الخاص بالاستثمار في هذا المجال عام 1993، حيث منحت في تشرين الأول 1994 أول رخصة لتشغيل خدمة الهواتف المتنقلة العامة للشركة الأردنية لخدمة الهواتف المتنقلة/فاست لينك، وفي عام 1995 تم إقرار قانون الاتصالات رقم 13 وإنشاء هيئة تنظيم قطاع الاتصالات، وفي عام 1999 منحت شركة البتراء الأردنية للاتصالات المتنقلة/موبايلكم رخصة لتقديم خدمة الهواتف المتنقلة في المملكة.

وفي عام 2002 تم تغيير إسم وزارة البريد والمواصلات إلى وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، حيث أصبح الأردن في الألفية الجديدة عضواً في منظمة التجارة العالمية والذي تضمن

تحرير قطاع الاتصالات بالكامل عام 2004 وبيعه للقطاع الخاص، وفي آب 2004 منحت الرخصة لشركة أمنية للهواتف المتنقلة، وتم إصدار برنامج الترخيص الإضافي والتي يتم منحها للراغبين بالاستثمار وتقسّم إلى قسمين: رخص فردية ورخص فئوية، وفي عام 2005 تم فتح سوق الاتصالات الثابتة بالكامل حيث أنهى احتكار شركة الاتصالات الأردنية لتقديم الخدمات الثابتة، وتم منح أول رخصة اتصالات فردية عامة للشركة البحرينية الأردنية والاتصالات/بتلكو-الأردن لتقديم خدمات الاتصالات الثابتة، وفي آب 2009 تم منح شركة أورانج الخلوية رخصة خدمات الجيل الثالث في المملكة، والتي ستضيف مفهومًا جديدًا لاستخدام الإنترنت من خلال الهاتف، حيث توقعت وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات في الأردن انتشار استخدام الإنترنت إلى نسبة 50% في نهاية عام 2011 (<http://ar.wikipedia.org/wiki>).

مما سبق يمكن القول أن قطاع الاتصالات يلعب دورًا مهمًا وأساسيًا في ظل التطورات التكنولوجية الحديثة، حيث تنوعت الخدمات التي يقدمها هذا القطاع والذي يمكّن الأشخاص المنتفعين من هذه الخدمة من توفير الوقت والجهد والمال، كما أن فتح باب المنافسة في هذا القطاع أمر مهم جدًا لجميع الأطراف، حيث تقدم الشركات خدمات مميزة لزيائنها وذات جودة عالية وبأقل التكاليف، إذ تسعى كل منها لزيادة أرباحها على اعتبار أنها شركات خدمية وربحية في آن واحد، وتخفيض التكاليف وزيادة جودة المنتج لتلبية رغبات الزبائن.

الفصل الثالث

الدراسات السابقة

1-3 مقدمة

2-3 الدراسات باللغة العربية

3-3 الدراسات باللغة الأجنبية

4-3 ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة

5-3 فرضيات الدراسة

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الفصل الثالث

الدراسات السابقة

3-1 مقدمة:

يشتمل هذا الفصل على الدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تناولت طريقة التكلفة المستهدفة كأداة في إدارة التكاليف، وأهم ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات، وفرضيات الدراسة.

3-2 الدراسات باللغة العربية:

1. دراسة البصول، ريماء (2006) بعنوان "مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات

الصناعية المساهمة العامة الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية ودورها في تحسين الربحية وتطوير المنتج وبيان فيما إذا كانت هذه الشركات تستخدم هذه الطريقة في إدارة تكاليفها لإخراج منتجات بأقل التكاليف وبالجودة نفسها وبيان مدى التوافق بين عناصر التكلفة المستهدفة بالنسبة للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية التي تستخدم هذه الطريقة.

تم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على المسؤولين عن إدارة التكاليف في الشركات موضع الدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية والتي بلغ عددها نهاية عام 2005 (77) شركة. وتم اختيار عينة جغرافية طبقية ممثلة بالشركات الموجودة في محافظتي عمان والزرقاء، وقد بلغ عددها (40) شركة، أي ما نسبته (52%) من مجتمع الدراسة. وقد تم توزيع استبانة على المسؤولين عن إدارة التكاليف حيث بلغ عددها (40) استبياناً.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية تدرك مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها، من خلال إدراكها لأهمية استخدام كل عنصر

من عناصر طريقة التكلفة المستهدفة وأثره على تخفيض كلفة المنتج وتطويره والمحافظة على جودته وبالتالي زيادة الربحية، كما أن الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية (عينة الدراسة) تطبق مجموعة من عناصر طريقة التكلفة المستهدفة في حين أن هناك شركتين من عينة الدراسة تستخدمان هذه الطريقة بكامل عناصرها، وتتفق الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية على مجموعة من العناصر الرئيسية لطريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.

2. دراسة الخلف وزويلف (2007) بعنوان " التسعير باستخدام منهج التكلفة المستهدفة (دراسة ميدانية في قطاع صناعة الأدوية البيطري الأردني)"

هدفت هذه الدراسة لبيان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تسعير المنتجات في ظل المنافسة الشديدة، ودراسة آلية تطبيق منهج التكلفة المستهدفة مع بيان الإجراءات اللازم اتخاذها للوصول إلى التكلفة المستهدفة في قطاع صناعة الأدوية البيطرية الأردنية، والحث على تطبيق أسس محاسبية حديثة للتسعير في الأردن تتماشى مع متغيرات البيئة المعاصرة. اتخذت الشركة (س) كحالة دراسية وتم تطبيق نموذج التكلفة المستهدفة عليها، حيث تم جمع البيانات من خلال المشاهدة المباشرة والمقابلات الشخصية، إضافة إلى تصميم استمارة استبانة وزعت على المعنيين.

توصل الباحثان في هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أبرزها، أن قرارات التسعير تتأثر بالعديد من العوامل كالزبائن والمنافسين والتكاليف، وإن اعتماد المنهج التقليدي في التسعير في عصر العولمة وحرية التجارة لا يمكن من المنافسة في حدود السعر السائد في الأسواق التنافسية، وأن منهج التكلفة المستهدفة يمثل طريقة للتسعير ونظامًا لتخطيط الربحية وإدارة التكلفة في البيئة التنافسية. كما أن الشركة (س) محل عينة البحث تطبق نظام تكاليف فعلي وتستند في تسعير منتجاتها بصورة رئيسة على التكلفة الكلية. أما أهم التوصيات التي تقدمت بها الدراسة، فيمكن

تلخيصها بضرورة تطوير أنظمة التكاليف للمساهمة في ترشيد عملية اتخاذ القرارات، واعتماد منهج التكلفة المستهدفة في التسعير لرفع كفاءة القرارات ذات الصلة، مع أهمية قيام الشركة (س) محل عينة البحث بإعداد البرامج والدورات التدريبية المتطورة والمتخصصة في مجال التسعير لتزويد كوادرها بآخر المستجدات في هذا الميدان.

3. دراسة المطارنة (2008) بعنوان "متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: (دراسة ميدانية)"

كان الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على مجالات استخدام التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الأردنية ومدى توفر العناصر اللازمة لتطبيقها والمعوقات التي تحول دون ذلك. تم جمع البيانات اللازمة من خلال توزيع استبانة على عينة الدراسة التي تكونت من 38 شركة صناعية مساهمة عامة أردنية وتم استرجاع 31 استبياناً.

توصل الباحث من خلال دراستهما إلى أن الشركات الصناعية الأردنية لا تقوم باستخدام مدخل التكلفة المستهدفة في صناعتها، وأنه تتوافر لديها العناصر اللازمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة ولكن بالحدود الدنيا، كما أن هناك معوقات تحول دون ذلك كان أهمها الخوف من تبني أساليب جديدة مختلفة عن الأسلوب المستخدم حالياً، وتذبذب أسعار المواد الخام، وعدم وجود منافسة شديدة، وتكاليف تطبيقها تفوق الفائدة المتوقعة منها، وعدم توفر المعلومات الواضحة والمفصلة لتكاليف المنتجات.

4. دراسة الطوابه (2009) بعنوان "مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لدى الفنادق الأردنية المصنفة خمسة نجوم: (دراسة ميدانية)"

كان الهدف من هذه الدراسة بيان مدى إدراك الفنادق الأردنية لمفهوم التكلفة المستهدفة وبيان مدى اهتمام الفنادق الأردنية برغبات زبائنهم ومقدرتها على متابعة تطورات السوق. كما هدفت إلى بيان

فيما إذا كانت الفنادق الأردنية تمتلك المقومات اللازمة لتطبيق التكلفة المستهدفة ومدى تطبيق الفنادق الأردنية للتكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها ومعرفة المعوقات التي تحول دون تطبيقها.

وقد تم توزيع استبانة على عينة الدراسة التي شملت 15 فندقاً في عمان والبحر الميت والعقبة والبتراء، بواقع استبانتين لكل فندق، تم استرداد 26 استبانة أي ما نسبته 87% من مجتمع الدراسة.

وتوصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن الفنادق الأردنية تطبق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها لتحسين ربحيتها. كما أنها تهتم بعناصر طريقة التكلفة المستهدفة لما تقدمه للإدارة من تخفيض للتكاليف وزيادة الأرباح. وأنه لا توجد هناك مصاعب تواجه الإدارة تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الفنادق التي لا تطبق هذه الطريقة. وتواجه الفنادق الأردنية التي تطبق طريقة التكلفة المستهدفة مشاكل معينة مثل الصراع التنظيمي والمال والجهد المبذول وغيرها.

5. دراسة الغرابية (2011) بعنوان "مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية"

هدفت الدراسة لبيان فيما إذا كانت شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية تدرك طريقة التكلفة المستهدفة، ومدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، والمصاعب التي قد تواجه شركات الخدمات الأردنية والتي قد تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.

تم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على عينة الدراسة، وذلك بواقع استبانتين لكل شركة، وتكونت عينة الدراسة من 40 شركة من شركات الخدمات البالغ عددها 96 شركة حتى نهاية عام 2010 أي ما نسبته 42% من مجتمع الدراسة حيث تم توزيع 86 استبانة كانت نسبة الاسترداد فيها 79%. تمت تعبئة الاستبانات من قبل المدير المالي، أو مدير التدقيق الداخلي، أو رئيس قسم الحسابات، أو رئيس قسم التكاليف.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية تطبق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها، كما أن شركات الخدمات تهتم بعناصر التكلفة المستهدفة، وتطبقها ضمن سياساتها في الإدارة، مثل احتياجات الزبائن، والاهتمام بتحليل السوق المنافس ومحاولة تقديم خدمات منافسة، وتستخدم شركات الخدمات هندسة القيمة في إدارة تكاليفها، كما تستخدم طرق أخرى مساندة مثل طريقة كايزن للتحسين المستمر. كما اتضح أنه يوجد هناك مصاعب تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.

6. دراسة جريرة (2011) بعنوان "منهج التسعير على أساس التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقه في قطاع الأدوية والصناعات الطبية في الأردن: (دراسة ميدانية)"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى اعتماد قطاع الدواء والصناعات الطبية في الأردن على منهج التسعير على أساس التكلفة المستهدفة، ومدى إسهامه في تطوير المنتجات وتخفيض التكاليف، ومعرفة معوقات استخدامه.

وتم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على عينة الدراسة المتمثلة بالمدراء العاميين والماليين ومديري التسويق والإنتاج في هذا القطاع، حيث تم توزيع 28 استبانة، اعتمد منها لغايات التحليل 20 استبياناً.

توصل الباحث في هذه الدراسة إلى أن الشركات العاملة في هذا القطاع تستند في تسعير منتجاتها بصورة رئيسة على التكلفة الكلية، إلا أن هناك إمكانية لتطبيق منهج التكلفة المستهدفة في هذا القطاع إذا ما تم التوجه إلى بداية سلسلة القيمة نحو البحوث والتطوير والتصميم الهندسي للمنتجات. كما توصل إلى أن هذا المنهج يسهم في تطوير المنتجات وتخفيض التكاليف وتحسين الربحية بالتركيز على عملية التحليل لاحتمالات نجاح المنتج وذلك قبل تخصيص الموارد الإنتاجية له. وقد بينت النتائج أن هناك صعوبات تحد من عملية التطبيق، أهمها عدم وضوح منهج التسعير

على أساس التكلفة المستهدفة وإجراءاته التطبيقية والعملية وعدم المعرفة بأهميته ومزاياه. من أهم التوصيات التي وصى بها الباحث، الاهتمام بتأهيل المحاسبين، ووضع برامج تتعامل مع المداخل والأنظمة الحديثة للتكاليف، وعقد الندوات العلمية والتدريبية.

7. دراسة الصقع (2012) بعنوان "أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف: دراسة ميدانية في الشركة الليبية للحديد والصلب"

هدفت هذه لدراسة لمعرفة مدى أهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في دراسة وتحليل تكاليف المنتجات قبل البدء في إنتاجها. اعتمد الباحث في جمع البيانات على استبانة وزعت على عينة الدراسة المتمثلة بمحاسبى التكاليف في الشركة الليبية للحديد والصلب والبالغ عددهم 35 محاسب.

توصل الباحث إلى أن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف يحقق مزايا وفوائد متعددة منها تخفيض تكلفة المنتج وتحقيق الجودة المنافسة التي تفي باحتياجات العميل، والأخذ باعتبارات السوق من خلال الربط بين الاستراتيجية التسويقية والرقابة التشغيلية، وتحديد هامش الربح الذي تسعى الشركة له قبل طرح المنتج في السوق، والمساعدة على بناء الاستراتيجيات الخاصة بزيادة التكلفة والمساهمة في تفعيل أنشطة التحسين المستمر للتكاليف، وتحقيق أهداف الإدارة من خلال الأرباح والمنافسة على المدى الطويل. كما وتبين له أن مستوى الإدراك لدى محاسبى التكاليف في الشركة منخفض فيما يتعلق بالفوائد الناجمة عن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف وذلك بسبب قلة خبرتهم في هذا المجال.

8. دراسة زعرب وأبو عودة (2012) بعنوان "أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في

تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية: دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة"

هدفت هذه الدراسة لبيان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية وإمكانية تطبيق هذا المنهج في المصارف العاملة في قطاع غزة ومزايا تطبيقه والمعوقات التي تحول دون ذلك في المصارف.

تم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على عينة الدراسة العشوائية التي تشتمل على الأفراد العاملين في المصارف العاملة في قطاع غزة. حيث تم توزيع استبانة على 20 مصرفاً بواقع 4 استبانات لكل مصرف وقد بلغ عدد الاستبانات المستردة والصالحة للتحليل 60 استبياناً.

توصل الباحثان في هذه الدراسة إلى إمكانية تطبيق منهج التكلفة المستهدفة في المصارف مع وجود بعض المعوقات من أهمها: عدم وجود نظام تكاليف فعال في البنك، كما وبينت الدراسة أن إدارة المصارف على دراية كافية بالمزايا المتنوعة المتحققة من خلال تطبيق منهج التكلفة المستهدفة لديها.

9. دراسة حلس والحداد (2012) بعنوان "مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات

الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة: (دراسة ميدانية)"

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة ومدى ملائمة البيئة الصناعية الفلسطينية لتطبيق هذا المدخل كمفهوم حديث في إدارة التكاليف، وأيضا المعوقات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

تم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على المدراء العاملين في الشركات الصناعية العامة في قطاع غزة وعددها 55 استبانة تم اعتماد 45 منها لغايات التحليل.

توصل الباحثان في هذه الدراسة إلى أن الشركات الصناعية العامة في قطاع غزه على وعي وإدراك بمفهوم التكلفة المستهدفة إلا أنها لا تقوم باستخدام معادلة التكلفة المستهدفة بصورة علمية حديثة في تخفيض تكاليفها بالإضافة إلى استخدام وتطبيق كثير من المبادئ المتعلقة بالتكلفة المستهدفة، كما أن بيئة الصناعة في قطاع غزه ملائمة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة، بالإضافة لوجود بعض المعوقات التي تعيق تطبيقها. وقدم الباحثان مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة تطبيق معادلة التكاليف المستهدفة بصورة علمية سليمة وإنشاء فريق عمل متعدد الخصائص يقوم بتحقيق التكاليف المستهدفة والعمل على تنظيم البيئة الصناعية للشركات العاملة في قطاع غزه لتصبح أكثر ملائمة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة والعمل أيضا على إزالة المعوقات التي تحول دون ذلك.

3-2 الدراسات باللغة الإنجليزية:

1. دراسة (Dekker and Smidt (2003) بعنوان:

"A Survey of the Adoption and Use of Target Costing in Dutch Firms"

هدفت هذه الدراسة المسحية لتوضيح الفروقات الناتجة عن تبني واستخدام طريقة التكلفة المستهدفة بين الشركات الهولندية وما يماثلها من الشركات اليابانية.

تم جمع البيانات من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على المدراء الماليين والمحاسبين العاملين في الأقسام المالية، ومدراء تصميم وتطوير المنتج والعاملين في الأقسام التابعة لهم.

توصل الباحثان إلى أن هناك 19 شركة من بين 32 من الشركات الصناعية المدرجة في السوق المالي تستخدم طريقة التكلفة المستهدفة لكن بمسميات مختلفة وأن الهدف الرئيسي لهذه الشركات هو تخفيض التكاليف، كما وبينت الدراسة أن الإدارات التي تساهم في تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة بشكل كبير هي إدارة التطوير والتصميم وأن إدارة الحسابات أقل مشاركة في تطبيقها،

وبينت أن السبب في انخفاض عدد الشركات التي تطبق هذه الطريقة هو وجود اختلافات إدارية واقتصادية في هذه الشركات.

2. دراسة (2003) Swenson *et.al.* بعنوان: "Best Practices in Target Costing"

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف أفضل الشركات الصناعية التي تقوم بتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الولايات المتحدة الأمريكية، ومستوى النجاح الملموس الذي حققته، والعوامل التي أثرت في نجاح هذه التطبيقات.

اعتمد الباحثون في جمع البيانات بمساعدة فريق من الطلاب حيث قاموا بعمل مسح ميداني للشركات التي تطبق طريقة التكلفة المستهدفة من خلال المقابلات الهاتفية والشخصية التي أجراها مع المعنيين بالإضافة لتوزيع استبانة.

توصل الباحثون فيها إلى أن أفضل أربعة شركات صناعية تقوم بتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها في الولايات المتحدة الأمريكية هي شركة بيونخ، كاتربيلر، ديملركريزير، وكونتيننتال. وقد أثبتت هذه الشركات فعالية في تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكلفة وزيادة فرص تحقيق الربح، من خلال معرفة احتياجات المستهلكين والعمل على تقليل التكاليف أثناء تصميم وتطوير منتجات جديدة.

3. دراسة (2006) Everaret *et.al.* بعنوان:

"Characteristics of Target Costing: (Theoretical and Field Study Perspectives)"

كان الهدف من هذه الدراسة هو استكشاف خصائص طريقة التكلفة المستهدفة، واختبار ما إذا كانت هذه الخصائص اعتمدت في ثلاثة شركات أوروبية والتي تستخدم طريقة التكلفة المستهدفة.

اعتمد الباحثون في هذه الدراسة على بيانات دراسة الحالة، التي تم جمعها من ثلاثة شركات صناعية (الإلكترونيات الاستهلاكية، والآلات، ومعدات النقل). حيث تم إجراء مقابلات شخصية مع الأفراد المعنيين بشكل مباشر بموضوع التكلفة المستهدفة في الثلاثة شركات آنفة الذكر. توصل الباحثون إلى أن هناك ثمانية خصائص لطريقة التكلفة المستهدفة بناء على الخصائص التي اكتشفها اليابانيون سابقاً، وترتبط هذه الخصائص بالطريقة التي يتم بها تحديد الهدف وكيفية قياس هذا الهدف، وهي كما يلي:

1. يتم تحديد سعر البيع المستهدف خلال التخطيط للمنتج، حسب توجهات السوق.
2. يتم تحديد هامش الربح المستهدف خلال التخطيط للمنتج، على أساس خطة ربح استراتيجية.
3. يتم تحديد التكلفة المستهدفة قبل البدء الحقيقي بتطوير منتج جديد. وتحدد على أساس أسلوب الطرح أو طريقة الجمع.
4. وتنقسم التكلفة المستهدفة إلى تكاليف مستهدفة للمكونات والوظائف وبنود التكلفة، المصممين أو الموردين.
5. لتحقيق التكلفة المستهدفة يتطلب ذلك فريق متعدد الوظائف.
6. توفر معلومات تفصيلية للتكلفة خلال تطوير منتج جديد لدعم خفض التكاليف.
7. مقارنة مستوى تكلفة المنتج في المستقبل مع تكلفتها المستهدفة عند نقاط مختلفة خلال تطوير منتج جديد.
8. القاعدة العامة هي أنه "لا يمكن تجاوز التكلفة المستهدفة".

4. دراسة (2006) Elarm بعنوان:

"The Implementation of Target Costing in The United State: Theory Versus Practice "

هدفت هذه الدراسة لمعرفة طرق تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الأمريكية، ومحاولة التعرف على أهمية شراء المواد الخام في تحقيق التكلفة المستهدفة. اعتمد الباحثون في هذه الدراسة على بيانات دراسة الحالة، التي تم جمعها من خلال احد عشر شركة من الشركات الصناعية الأمريكية التي تطبق طريقة التكلفة المستهدفة. توصل الباحث إلى أن عملية شراء المواد الخام تساهم بشكل إيجابي في إجراءات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة، فهي تأخذ بالحسبان رأي العميل وتشرك المزود مع الأداء الهندسي وفرق العمل لتنتج المنتج المطلوب بحيث يلبي رغبات العميل ويكون مريح للمنشأة المنتجة.

5. دراسة (2007) Rattray *et.al.* بعنوان:

" Target Costing in New Zealand Manufacturing Firms "

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على الشركات الصناعية في نيوزيلندا. وتم جمع البيانات من خلال توزيع استبانة على عينة الدراسة التي تتكون من 80 مصنع في نيوزيلندا حيث تم استرجاع 31 منها. توصل الباحثون إلى أن 12 من أصل 31 شركة تستخدم طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها وتبين له أن التكلفة المستهدفة تطبق على المنتجات الموجودة أصلاً كما أن قسم التصنيع فيها يشتمل إلى حد كبير على التكاليف المستهدفة وأن تدخل الموردين بالتكلفة المستهدفة منخفض نسبياً، ليساعد على بيع المنتجات المستقبلية وللتأكد من تحقيق التكاليف المستهدفة كما أن تحقيق التكلفة المستهدفة للمنتج يرتبط بأداء المنشأة وأنه لا يوجد اختلاف جوهري لأداء الشركات التي تستخدم طريقة التكلفة المستهدفة عن تلك التي لا تستخدمها.

6. دراسة (Ibusuki and Kaminski 2007) بعنوان:

"Development Process With Focus on Value Engineering and Target-costing: A Case Study in an Automotive company"

هدفت هذه الدراسة إلى تصميم نموذج لتطوير المنتج في أحد مصانع السيارات في ساو بالو لإنتاج ماكينات الديزل، وذلك من خلال استخدام التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة في إدارة التكلفة. اعتمد الباحثان في هذه الدراسة على بيانات دراسة الحالة، حيث تم تطوير خطط للعمل مع تطبيق أسلوب هندسة القيمة من ثلاثة مراحل وهي: مرحلة الفكرة، ومرحلة التخطيط، ومرحلة التصميم. وقد توصل الباحثان إلى أن هذا النموذج نجح في تخفيض تكلفة المنتج وتحسين جودته بما يتلاءم مع حاجات الزبائن واستراتيجية المنشأة، وأن الجمع بين التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة في المنهجية العملية مهم جداً في حل مشكلة تطوير الإنتاج.

7. دراسة (Filomena *et.al.* 2009) بعنوان:

"Target Costing Operationalization During Product Development: Model and Application"

هدفت هذه الدراسة لتطوير المنتجات من خلال استخدام طريقة التكلفة المستهدفة، وذلك من خلال التعرف على تجربة تطوير المنتجات في مرحلة مبكرة في شركات الصناعات التحويلية البرازيلية مع تفعيل دور التكلفة المستهدفة.

اعتمد الباحثون في جمع البيانات على دراسة حالة مفصلة، تم تحليل التكاليف المستهدفة إلى أجزاء وذلك لتوضيح الاستخدام الاستراتيجي للتكلفة المستهدفة.

توصل الباحثون إلى أن المشاركة في المشتريات خاصة المهندسين والمصممين هم أكثر من يتحكم بالتكلفة المستهدفة بشكل دقيق.

8. دراسة Yazdifar and Askarany (2011) بعنوان:

"A Comparative Study of the Adoption and Implementation of Target Costing in UK, Australia and New Zeland"

هدفت هذه الدراسة لإجراء مقارنة بين الشركات الصناعية والخدمية في كل من المملكة المتحدة وأستراليا ونيوزيلندا من حيث تبني وتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف.

اعتمد الباحثان في الدراسة على توزيع استبانة على المحاسبين الإداريين المؤهلين والحاصلين على شهادة المحاسب الإداري القانوني CIMA الذين يعملون في الشركات الصناعية والخدمية في الدول السابقة، حيث بلغ عددهم الكلي 2041 محاسب وزعت الاستبانة على 584 منهم، اختبرت الدراسة مدى تبني وتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة وذلك من خلال قياس خصائص التكلفة المستهدفة من حيث (الميزة التنافسية، التوافق، سهولة الاستخدام، نتائج القدرة على الإسخدام، نتائج التطبيق).

توصل الباحثان إلى أن استخدام طريقة التكلفة المستهدفة منتشرة بين الشركات الصناعية والخدمية في الدول سابقة الذكر، إلا أن هناك اختلاف جوهري في مستوى تطبيقها بين الشركات الصناعية والخدمية، كما بينت النتائج تزايد اهتمام الشركات في تخفيض التكاليف أثناء مرحلة التخطيط مع تبني أسلوب هندسة القيمة لدمج متطلبات الزبائن بدلا من التركيز على تخفيض التكاليف في مرحلة الإنتاج.

3-3 ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة:

إن أهم ما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة هو القطاع الذي تناولته الدراسة، حيث تم التركيز على مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في قطاع خدمات الاتصالات الأردنية في إدارة تكاليفه، كما أن هذه الدراسة تعتبر حسب علم الباحثة الأولى التي ستبحث في هذا القطاع.

3-4 فرضيات الدراسة:

بناءً على ما سبق من الإطار النظري والدراسات السابقة وللإجابة على التساؤلات التي تم ذكرها في مشكلة الدراسة، فإنه من الممكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

1. لا تطبق شركات الاتصالات الأردنية طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.
2. لا تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها.
3. لا تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.
4. تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.

الفصل الرابع

منهجية الدراسة

1-4 مقدمة

2-4 مجتمع وعينة الدراسة

3-4 أساليب جمع البيانات

4-4 تطوير أداة الدراسة

5-4 صدق وثبات أداة الدراسة

6-4 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

7-4 وصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة

© Arabic Digital Library - Yamouk University

الفصل الرابع منهجية الدراسة

1-4 مقدمة:

تعد هذه لدراسة من الدراسات الميدانية التي تم تطبيقها على شركات قطاع الاتصالات الأردني، وسيتم في هذا الفصل وصف الإجراءات التي تم اتباعها في تطبيق هذه الدراسة من حيث: مجتمع وعينة الدراسة، أساليب جمع البيانات، تطوير أداة الدراسة ومدى صدقها وثباتها، والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات، ووصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة.

2-4 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات العاملة في قطاع الاتصالات الأردني، والبالغ عددها 73 شركة حسب ما تم نشره على موقع هيئة تنظيم قطاع الاتصالات الأردني عام 2014 (www.trc.gov.jo). وقد تم اختيار عينة عشوائية بسيطة تتكون من كبرى الشركات العاملة في هذا القطاع والشركات التابعة لها والتي تمثل 15 شركة أي بنسبة 20% من مجتمع الدراسة. وتكونت عينة الدراسة من المديرين الماليين والمحاسبين العاملين في الدائرة المالية والأقسام المحاسبية، بالإضافة للإدارات الأخرى ذات العلاقة مثل دائرة التسويق ودائرة التصميم، حيث تم توزيع (150) استبانة وتم استعادة (101) استبانة أي بنسبته استرداد (67.3%)، كانت جميعها صالحة لغايات التحليل الإحصائي.

3-4 أساليب جمع بيانات الدراسة:

اعتمدت الباحثة في جمع البيانات على مصدرين:

المصادر الثانوية:

تمثل البيانات التي تم جمعها من خلال الكتب والأبحاث والدراسات المنشورة في الدوريات والمجلات العلمية والمواقع الإلكترونية (انترنت) ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

المصادر الأولية:

تمثل البيانات التي تم جمعها من خلال تصميم استبانته خاصه بهذه الدراسة لمعرفة مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات قطاع الاتصالات الأردني والتي تم توزيعها على عينة الدراسة.

4-4 تطوير أداة الدراسة:

قامت الباحثة بتصميم استبانة لغايات جمع البيانات الأولية لدراسة مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات قطاع الاتصالات الأردني، وتتكون الاستبانة من خمسة أقسام رئيسيه وهي كما يلي:

القسم الأول: يهدف إلى جمع البيانات الديموغرافية الخاصة بالشخص الذي قام بالإجابة عن أسئلة الدراسة، وذلك للتأكد من مدى قدرته على إجابة أسئلة الاستبانة.

القسم الثاني: يهدف إلى معرفة ادراك شركات الاتصالات الأردنية لمدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها، والذي تم قياسه من خلال الأسئلة (1-7).

القسم الثالث: يهدف إلى معرفة هل تطبق الشركة طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف أم لا، والذي تم قياسه من خلال سؤال منفصل.

القسم الرابع: يقيس مدى توفر مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها، والذي تم قياسه من خلال الفقرات التالية:

الفقرة الأولى: دعم وتأييد الإدارة العليا، والتي تم قياسها من خلال الأسئلة (8-10).

الفقرة الثانية: الموارد البشرية، والتي تم قياسها من خلال الأسئلة (11-13).

الفقرة الثالثة: تصميم وتكلفة الخدمة (هندسة القيمة)، والتي تم قياسها من خلال الأسئلة

(14-16).

الفقرة الرابعة: السوق، والتي تم قياسها من خلال الأسئلة (17-20).

الفقرة الخامسة: التحسين المستمر، والتي تم قياسها من خلال الأسئلة (21-23).

الفقرة السادسة: المنافسون، تم قياسها من خلال الأسئلة (24-27).

القسم الخامس: يهدف لقياس المعوقات التي تحول دون تطبيق طرية التكلفة المستهدفة في الشركة، تم قياسه من خلال الأسئلة (28-33).

وتم الاعتماد على المصادر التالية لتطوير الاستبانة مع إجراء التعديلات اللازمة بما يتناسب مع موضوع ومجتمع الدراسة:

1- دراسة الغرابية (2011) بعنوان "مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية"

2- دراسة المطارنة (2008) بعنوان "متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: (دراسة ميدانية)"

3- دراسة الصقع (2012) بعنوان "أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف: دراسة ميدانية في الشركة الليبية للحديد والصلب"

4- دراسة البصول، ريم (2006) بعنوان "مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"

وتم تصميم الاستبانة وفق مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي وهو عبارة عن مقياس فئوي يتكون من خمس درجات (1-5) لتحديد درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات أداة الدراسة وتحويلها إلى بيانات كمية يمكن قياسها إحصائياً، وذلك من خلال إعطاءها أوزاناً نسبية، وفيما يلي الجدول رقم (2) الذي يبين تصحيح أداة الاستبانة وفق مقياس ليكرت الخماسي:

جدول رقم (2)

تصحيح أداة الاستبانة وفق مقياس ليكرت الخماسي

الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	الدرجة	الإجابة
عالي	5-4.21	5	موافق بشدة
جيد	4.20-3.41	4	موافق
متوسط	3.40-2.61	3	موافق بدرجة متوسطة
مقبول	2.60-1.81	2	غير موافق
ضعيف	1.80-1	1	غير موافق بشدة

وعليه يكون الوسط الفرضي (متوسط أداة القياس = $(5+4+3+2+1) / 5 = 3$) يمثل ثلاث درجات.

4-5 صدق وثبات أداة الدراسة:

وللتأكد من صدق الأداة تم عرضها على عدد من ذوي الخبرة من أعضاء هيئة التدريس في بعض الجامعات الأردنية لتحكيمها والتأكد من مصداقيتها وملاءمتها لتحقيق الغاية من هذه الدراسة. كما تم استخدام اختبار كرونباخ ألفا لفحص مدى ثبات واتساق الإستبانة المعدة عن طريق إيجاد قيمة معامل الثبات. ويعني ذلك أنه في حال إعادة البحث بنفس الاستبانة في نفس الظروف فإنه سيكون هناك توافق في النتائج ولكن لاتصل الى حد التطابق. وقد بلغت قيمة ألفا للاستبانة كاملة 83% وهذه نسبة جيدة مقارنة مع النسبة المقبولة والمقدرة بـ 60%. ويبين جدول رقم (3) احتساب معامل الثبات لفقرات الاستبانة.

جدول رقم (3)

معامل ثبات ألفا كرونباخ لعناصر المقياس الرئيسية

قيمة الفا	عدد الفقرات لكل عنصر	العنصر
0.84	7	أهمية استخدام طريقة التكلفة
0.85	20	مقومات تطبيق طريقة التكلفة
0.90	6	معوقات التطبيق
0.83	33	الأداة ككل

تشير البيانات في الجدول رقم (3) إلى قيم معامل الثبات لإجابات المبحوثين، وقد تراوحت معاملات الثبات بين (0.83-0.90)، وجميعها أعلى من النسبة المقدره والمقبولة (0.60)، وبالتالي ينتج صدق محتوى مرتفع والدليل على ذلك قيمة ألفا للمقياس ككل 0.83، وهي دلالة جيدة على صدق وثبات المقياس.

اختبار (t) للعينة الأحادية:

تم استخدام اختبار (t) للعينة الأحادية لاختبار كل فرضية من فرضيات الدراسة على انفراد.

4-6 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

اعتمدت الدراسة في تحليل البيانات على برنامج Statistical Package for Social Sciences

(SPSS) وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

1. الوسط الحسابي: وهو أحد مقاييس النزعة المركزية، والذي يستخدم لقياس متوسط إجابات

أفراد العينة على أسئلة الدراسة ومحاورها، ويبين الأهمية النسبية لكل فقرة من فقرات

الاستبانة، كما يوضح النسب المئوية والتكرار وذلك لوصف عينة الدراسة.

2. الانحراف المعياري: لمعرفة درجة تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

3. اختبار معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha): وهو يقيس مدى

ثبات فقرات الاستبانة، أي أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة عند إعادة توزيعها مرة

أخرى تحت نفس الظروف. وتعتبر درجة الثبات جيدة إذا كانت النسبة أكبر من 60%.

4. اختبار (One Sample T – Test): حيث يعتبر هذا الاختبار قاعدة لقرار قبول أو رفض

فرضيات الدراسة، وقد تم استخدام الوسط الحسابي الفرضي (3) معيار القبول، وهو الفئة

الوسطى من تدرج ليكرت الخماسي المعتمد في أداة الدراسة بهدف التحقق من صحة

الفرضيات.

4-7 وصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة :

المؤهل العلمي:

فيما يلي الجدول رقم (4) الذي يبين توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

الجدول رقم (4)

توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
8.9	9	دبلوم
83.2	84	بكالوريوس
7.9	8	دراسات عليا
100.0	101	المجموع

يتضح من الجدول رقم (4) أن (83.2%) من أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، وأن

(8.9%) من أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دبلوم، وأن (7.9%) من أفراد العينة من الدراسات

العليا مما يدل على أن أغلبية عينة الدراسة من حملة الشهادات الجامعية، وهذا يدل على أنهم

يتمتعون بأهلية أكاديمية جيدة تمكنهم من الإجابة وبدقة على أسئلة الاستبانة موضوع الدراسة.

التخصص العلمي:

يبين الجدول رقم (5) توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي.

الجدول رقم (5)

توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية	التكرار	التخصص العلمي
47.5	48	محاسبة
13.9	14	إدارة أعمال
5.0	5	اقتصاد
11.9	12	علوم مالية ومصرفية
21.8	22	غير ذلك
100.0	101	المجموع

يتضح من الجدول رقم (5) أن (47.5%) من أفراد عينة الدراسة تخصصهم محاسبة وهي النسبة الأكبر، وأن (21.8%) من عينة الدراسة موزعون على تخصصات أخرى، و(13.9%) تخصص إدارة أعمال، و(11.9%) تخصص علوم مالية ومصرفية وهذا يدل على أن معظم أفراد العينة من تخصص المحاسبة، وحيث أن التخصص العلمي لغالبية أفراد العينة له علاقة مباشرة بموضوعها، وبالتالي يمتلكون الخلفية العلمية المناسبة للإجابة على الأسئلة والمتعلقة بمفاهيم وطرق محاسبة التكاليف الحديثة الأمر الذي يزيد من إدراكهم لأهمية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف.

المسمى الوظيفي:

يبين الجدول رقم (6) التالي توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي.

الجدول رقم (6)

توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المركز الوظيفي
1.0	1	مدير مالي
4.0	4	رئيس قسم المحاسبة
42.6	43	محاسب إداري
5.9	6	مدقق
8.9	9	محاسب تكاليف
37.6	38	أخرى (مهندسين، مصممين الخدمة، تسويق، ادارة اعمال.....)
100.0	101	المجموع

يتضح من الجدول رقم (6) أن (42.6%) من عينة الدراسة يشغلون مركز المحاسب الإداري، وأن (37.6%) من عينة الدراسة موزعون على مراكز وظيفية أخرى، و (8.9%) من العينة يشغلون مركز محاسب التكاليف، وأن (5.9%) من عينة الدراسة يشغلون مركز المدقق، وأن (4.0%) يشغلون مركز رئيس قسم المحاسبة، مما يدل أن أغلب أفراد عينة الدراسة معنيون بتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، وبعضهم يشغلون مواقع إشرافية عليا في إدارة الشركة ولهم دور فعال في عملية إتخاذ القرارات.

عدد سنوات الخبرة:

يبين الجدول رقم (7) التالي توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة.

الجدول رقم (7)

توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	عدد سنوات الخبرة
24.8	25	أقل من 5 سنوات
38.6	39	5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات
24.8	25	10 سنوات إلى أقل من 15 سنة
7.9	8	15 سنة إلى أقل من 20 سنة
4.0	4	20 سنة فأكثر
100.0	101	المجموع

يتضح من الجدول رقم (7) أن (38.6%) من أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم من 6-10 سنوات، وأن (24.8%) من أفراد عينة الدراسة يمتلكون خبرة 5 سنوات فما دون، وأن (24.8%) من أفراد عينة الدراسة خبرتهم من 11-15 سنة، وأن (7.9%) من أفراد العينة خبرتهم من 16-20 سنة، وأن (4.0%) من أفراد العينة خبرتهم أكثر من 20 سنة. وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة يمتلكون الخبرة الكافية في هذا المجال.

الشهادات المهنية:

يبين الجدول رقم (8) التالي توزيع أفراد العينة حسب الشهادات المهنية

الجدول رقم (8)

توزيع أفراد العينة حسب الشهادات المهنية

النسبة المئوية	التكرار	الشهادات المهنية
5.9	6	CMA
2.0	2	JCPA
1.0	1	ACPA
4.0	4	غير ذلك
83.2	84	لا أحمل شهادة
4.0	4	جميع الشهادات
100.0	101	المجموع

يتضح من الجدول رقم (8) أن (83.2%) من أفراد عينة الدراسة الذين بدون شهادة مهنية، وأن (5.9%) من أفراد عينة الدراسة يمتلكون شهادة CMA، وأن (4.0%) من أفراد العينة الذين يمتلكون شهادات أخرى، وأن (4.0%) أيضا حصلوا على معظم الشهادات المهنية، وأن (2.0%) من أفراد العينة يمتلكون شهادة JCPA. وهذا يدل على أن أغلبية أفراد العينة لا يحملون شهادة مهنية، إلا أن معظمهم لديهم خبرات كافية مما يعزز إمكانية إعطائهم معلومات ملائمة.

الفصل الخامس

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1-5 مقدمة

2-5 التحليل الوصفي

3-5 تحليل البيانات المتعلقة بفرضيات الدراسة

4-5 اختبار فرضيات الدراسة

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

الفصل الخامس

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1-5 مقدمة:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات الاتصالات الأردنية، حيث تم استخدام إستبانته مكونة من سؤال منفصل يتعلق بالفرضية الأولى، و(33) فقرة موزعة على ثلاث فرضيات الباقية، وبعد جمع البيانات، تم تحليلها من خلال استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية كتحليل وصفي لفرضيات الدراسة بينما تم استخدام اختبار (T) بهدف اختبار فرضيات الدراسة من ناحية إحصائية استدلالية، وفيما يلي عرض لنتائج الدراسة:

2-5 أساليب التحليل:

تم استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات كل من فرضيات الدراسة، كما تم استخدام معامل الثبات (Cronbach Alpha) لقياس مدى مصداقية إجابات أفراد عينة الدراسة على الاستبانته، كما يعطي قياساً لمدى الإتساق الداخلي لعبارات الأداة المعدة لجمع البيانات. علماً بأن القيمة المقبولة إحصائياً هي 60% وأكثر.

كما تم استخدام اختبار (t) للعينة الأحادية (One Sample T- Test) حيث يعد هذا الاختبار قاعدة لقرار قبول أو رفض الفرضيات الموضوعة في هذه الدراسة، حيث أن الوسط الحسابي الفرضي هو (3) حسب مقياس ليكرت الخماسي، وتم استخدامه في الدراسات السابقة التي تطرقت إلى الموضوع نفسه، فعندما يكون مستوى (t) المعنوية (sig) أقل من 0.05 فإننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

تحليل البيانات المتعلقة بفرضيات الدراسة واختبار الفرضيات:

أولاً: تطبيق شركات الاتصالات الأردنية طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها:

يظهر الجدول رقم (9) التكرارات والنسبة المئوية الخاصة بالفرضية الصفرية الأولى التي تنص

على أنه "لا تطبق شركات الاتصالات الأردنية طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها".

الجدول رقم (9)

توزيع أفراد العينة حسب تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف

النسبة المئوية	التكرار	التكلفة المستهدفة
92.1	93	تطبق
7.9	8	لا تطبق
100.0	101	المجموع

يتضح من الجدول رقم (9) أن (92.1%) من أفراد عينة الدراسة يطبقون طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، وأن فقط (7.9%) من أفراد عينة الدراسة لا يطبقون هذه الطريقة، مما يدل على أن أغلب الشركات العاملة في هذا القطاع تطبق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف.

ثانياً: ادراك شركات الاتصالات الأردنية لمدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها:

يظهر الجدول رقم (10) قيمة الوسط الحسابي والأحرف المعياري للفقرات الخاصة بالفرضية الصفرية الثانية التي تنص على أنه "لا تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها"، وتم ترتيب الفقرات ترتيباً تنازلياً وحسب متوسطها الحسابي.

جدول رقم (10)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بإدراك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تدرك إدارة شركتكم أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة لإدارة التكاليف.	4.57	0.712
2	يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تخفيض تكلفة الخدمة.	4.23	0.646
3	يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تحسين نوعية الخدمات المقدمة.	4.23	0.859
4	تدرك إدارة الشركة أن تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة يقلل الزمن اللازم لتقديم الخدمة.	4.12	0.886
5	يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تدعيم العلاقات مع العملاء.	4.06	0.822
6	يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة شركتكم في زيادة حصتها السوقية.	4.06	0.870
7	يساعد تطبيق التكلفة المستهدفة على تعميق فكرة العمل الجماعي بين العاملين داخل الشركة.	4.05	0.942
	المجموع	4.19	0.595

يبين الجدول السابق (10) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر الفرضية الثانية "لا تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها"، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب الوسط الحسابي لكل فقرة، حيث أن إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرة (1) جاءت بوسط حسابي (4.57) وانحراف معياري (0.712)، مما يدل على إدراك شركات الاتصالات الأردنية لأهمية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، وهذا مؤشر إيجابي. ويمكن معرفة فوائد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف من خلال إجابات

أفراد عينة الدراسة على باقي الفقرات لهذه الفرضية فالإجابات على الفقرة (2) جاءت بوسط حسابي (4.23) وانحراف معياري (0.646)، وهذا يدل على أن تطبيقها يساعد على تخفيض تكلفة الخدمة المقدمة. وإجابات الفقرة (3) جاءت بوسط حسابي (4.23) وانحراف معياري (0.859)، وهذا يشير إلى أن تطبيقها يساعد على تحسين نوعية الخدمة المقدمة. وإجابات الفقرة (4) جاءت بوسط حسابي (4.12) وانحراف معياري (0.886)، وهذا يشير إلى أن تطبيقها يساعد على تقليل الزمن اللازم لتقديم الخدمة. وإجابات الفقرة (5) جاءت بوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.822)، وهذا يشير إلى أن تطبيقها يساعد على تدعيم العلاقات مع العملاء. وإجابات الفقرة (6) جاءت بوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.870)، وهذا يشير إلى أن تطبيقها يساعد على زيادة الحصة السوقية للشركة. وإجابات الفقرة (7) جاءت بوسط حسابي (4.05) وانحراف معياري (0.942)، وهذا يشير إلى أن تطبيقها يساعد على تعميق فكرة العمل الجماعي بين العاملين داخل الشركة.

إن النتيجة الكلية لتحليل البيانات المتعلقة بالفرضية الثانية تشير إلى أن متوسط درجة إدراك شركات الاتصالات الأردنية لأهمية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف كانت (جيدة)، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع الأسئلة المرتبطة بهذه الفرضية (4.19) وهو أعلى من متوسط أداة القياس (3)، كما بلغ الانحراف المعياري لجميع الأسئلة (0.595) وهذا دليل على تجانس الإجابات وعدم وجود تشتت كبير بين إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة الاستبانة، لذلك يوجد إدراك من قبل شركات الاتصالات الأردنية لأهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة في إدارة تكاليفها.

نتائج اختبار الفرضية الثانية:

لاختبار الفرضية الثانية والتي تنص على (لا تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية

استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها)، تم استخدام اختبار One Sample T-

Test، ويبين الجدول رقم (11) نتائج هذا الاختبار:

جدول رقم (11)

نتائج اختبار T للعينة الواحدة لفحص الفرضية الثانية

العنوان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبه	T الجدولية	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الإختبار
أهمية استخدام طريقة التكلفة	4.19	0.595	20.085	1.98	100	0.000	رفض

أظهرت النتائج الواردة في الجدول رقم (11) أن قيمة (t) المحسوبة (20.085) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية (1.98) وبدلالة إحصائية (0.000) وذلك مقارنة بالوسط الفرضي (3). وأن القيمة المعنوية (sig) لـ (t) هي أقل من المستوى المعنوي (0.05)، وبما أن قاعدة القرار هي أن نرفض الفرضية الصفرية عندما يكون مستوى (t) المعنوية (sig) أقل من 0.05 ونقبل الفرضية البديلة، لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية التي تقول "لا تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها". وبالتالي نقبل الفرضية البديلة القائلة: "تدرك شركات الاتصالات الأردنية مدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها".

ثالثاً: مدى امتلاك شركات الاتصالات الأردنية لمقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها:

يظهر الجدول رقم (12) قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للفرقات الخاصة بالفرضية

الصفرية الثالثة التي تنص على أنه "لا تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة

التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها"، وتم ترتيب الفقرات ترتيباً تنازلياً وحسب متوسطها الحسابي.

جدول رقم (12)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بامتلاك شركات الاتصالات الأردنية لمقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	السوق	4.10	0.536
19	تقوم إدارة الشركة بتحديد الخدمات وخصائصها بناء على مقدرة العملاء على الدفع.	4.45	0.685
18	تقوم الشركة بتحديد هامش ربح الخدمة قبل البدء بالعملية الإنتاجية.	4.24	0.885
17	تقوم الشركة بتحديد سعر بيع الخدمة بناء على دراسات السوق قبل البدء بالعملية الإنتاجية.	3.88	0.993
20	تهتم إدارة الشركة بدراسة رغبات العملاء وقدرتهم على الدفع بشكل دوري ومستمر.	3.83	0.788
	دعم وتأييد الإدارة العليا	4.03	0.493
8	توفر إدارة شركتكم الدعم والتأييد المناسب لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	4.40	0.634
9	تمتلك إدارة شركتكم المخصصات الكافية لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	4.02	0.648
10	تقوم إدارة شركتكم بتطبيق أسلوب اللامركزية في تفويض السلطات للإدارات الفرعية للاستفادة من خبراتهم قدر الإمكان.	3.68	0.937
	الموارد البشرية	3.90	0.633
12	تقوم الإدارة باستقطاب الموارد البشرية المؤهلة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	4.10	0.794
11	تهتم إدارة الشركة بتطوير وتشجيع فرق العمل بمختلف تخصصاتها لتسهيل العمل بروح الفريق	4.05	0.876

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	ومتابعتهم لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.		
13	تقوم إدارة الشركة بتوعية العاملين فيها من خلال عقد دورات تدريبية حول تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	3.56	1.072
	تصميم وتكلفة الخدمة (هندسة القيمة)	3.89	0.715
14	يوجد في شركتكم إدارة متخصصة بتصميم خدمات الاتصالات وتطويرها.	3.96	0.859
15	تهتم الشركة بإدارة تكاليف الخدمة في مرحلة التصميم والتخطيط (مراحل مبكرة من إنتاج الخدمة).	3.81	0.913
16	يوجد في شركتكم إدارة متخصصة بهندسة قيمة الخدمات المقدمة للعملاء.	3.90	0.854
	التحسين المستمر	3.85	0.662
22	تستمر الشركة في البحث عن طرق أخرى لتخفيض تكلفة الخدمة.	3.98	0.787
21	يمكن لإدارة الشركة تخفيض بعض تكاليف الخدمة دون المساس بجودتها.	3.86	0.872
23	لا تتجاهل إدارة الشركة التخفيضات البسيطة للتكاليف رغم صغرها.	3.72	0.950
	المنافسين	3.67	0.765
24	تهتم إدارة شركتكم بالأسعار المعلنة في الشركات المنافسة ضمن نفس القطاع.	3.83	0.906
27	تقوم الشركة بعمل دراسات مستمرة لما يتم تقديمه من خدمات جديدة لدى المنافسين وإمكانية دخول منافس جديد.	3.77	0.926
25	تهتم إدارة شركتكم بمعرفة خصائص الخدمة التي تقدمها الشركات المنافسة الأخرى.	3.74	0.934

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
26	تقوم الشركة بجمع المعلومات حول أفضل طريقة لإدارة التكاليف في الشركات المنافسة.	3.34	1.359
	مقومات تطبيق طريقة التكلفة ككل	3.91	0.464

يبين الجدول السابق (12) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر الفرضية الثالثة "لا تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها"، حيث أن إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرات (17+18+19+20) جاءت بوسط حسابي (4.10) وانحراف معياري (0.536)، والتي تشير إلى أن الشركات تهتم بتحديد سعر بيع الخدمة بناءً على دراسات السوق وتحديد هامش الربح وذلك قبل البدء بالعملية الإنتاجية، كما تقوم بتحديد خصائص الخدمات المقدمة بناءً على رغبات العملاء وقدراتهم المادية على الدفع. كما أن الإجابات على الفقرات (8+9+10) جاءت بوسط حسابي (4.03) وانحراف معياري (0.493)، والتي تشير إلى توفير الدعم والتأييد المناسب من قبل الإدارة العليا لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف وذلك من خلال توفير المخصصات الكافية لذلك والعمل على تطبيق اللامركزية في تفويض السلطات للإدارات الفرعية للإستفادة من خبرات الجميع. كما أن الإجابات على الفقرات (11+12+13) جاءت بوسط حسابي (3.90) وانحراف معياري (0.633)، والتي تشير إلى اهتمام الإدارة العليا بتطوير وتشجيع فرق العمل بمختلف تخصصاتها لتسهيل العمل بروح الفريق الواحد ومتابعتهم، واستقطاب الموارد البشرية المؤهلة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة، وتوعية العاملين فيها من خلال عقد دورات تدريبية حول تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة. كما أن الإجابات على الفقرات (14+15+16) جاءت بوسط حسابي (3.89) وانحراف معياري (0.715)، والتي تشير إلى وجود إدارة متخصصة بتصميم الخدمات وتطويرها، والعمل على تخفيض تكاليف الخدمة في

مراحل مبكرة من الإنتاج، وأهمية تشكيل إدارة متخصصة بهندسة القيمة. كما أن الإجابات على الفقرات (21+22+23) جاءت بوسط حسابي (3.85) وانحراف معياري (0.662)، والتي تشير إلى أن الشركات تبحث عن طرق أخرى لتخفيض التكاليف مهما كانت بسيطة ودون المساس بجودة الخدمة المقدمة. كما أن الإجابات على الفقرات (24+25+26+27) جاءت بوسط حسابي (3.90) وانحراف معياري (0.633)، والتي تشير إلى أن الشركات العاملة في هذا القطاع تقوم وبشكل مستمر بعمل دراسات للسوق لمعرفة أسعار الخدمات التي تقدمها الشركات المنافسة وخصائص هذه الخدمات، وما هي أفضل الطرق التي تقوم بتطبيقها في إدارة التكاليف، ومعرفة مدى إمكانية دخول منافسين جدد.

إن النتيجة الكلية لتحليل البيانات المتعلقة بالفرضية الثالثة تشير إلى أن متوسط درجة إمتلاك شركات الاتصالات الأردنية لمقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها كانت (جيدة)، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع الأسئلة المرتبطة بهذه الفرضية (3.91) وهو أعلى من متوسط أداة القياس (3)، كما بلغ الانحراف المعياري لجميع الأسئلة (0.464) وهذا دليل على تجانس الإجابات وعدم وجود تشتت كبير بين إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة الاستبانة، لذلك تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها.

نتائج اختبار الفرضية الثالثة:

لاختبار الفرضية الثالثة والتي تنص على (لا تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها)، تم استخدام اختبار One Sample T- Test، ويبين الجدول رقم (13) نتائج هذا الاختبار:

جدول رقم (13)

نتائج اختبار T للعينة الواحدة لفحص الفرضية الثالثة

العنوان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الإختبار
مقومات تطبيق طريقة التكلفة	3.91	0.464	19.613	1.98	100	0.000	رفض

أظهرت النتائج الواردة في الجدول رقم (13) أن قيمة (t) المحسوبة (19.613) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية (1.98) وبدلالة إحصائية (0.000) وذلك مقارنة بالوسط الفرضي (3). وأن القيمة المعنوية (sig) ل (t) هي أقل من المستوى المعنوي (0.05)، وبما أن قاعدة القرار هي أن نرفض الفرضية الصفرية عندما يكون مستوى (t) المعنوية (sig) أقل من 0.05 ونقبل الفرضية البديلة، لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية التي تقول " لا تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها". وبالتالي نقبل الفرضية البديلة القائلة: "تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها".

رابعاً: المعوقات التي تواجه شركات الاتصالات الأردنية والتي تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف:

يظهر الجدول رقم (14) قيمة الوسط الحسابي والانحراف المعياري للفقرات الخاصة بالفرضية الصفرية الرابعة التي تنص على أنه "تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف"، وتم ترتيب الفقرات ترتيباً تنازلياً وحسب متوسطها الحسابي.

جدول رقم (14)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة فيما يتعلق بالمعوقات التي تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف لدى شركات الاتصالات الأردنية

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
32	توجد تقلبات سوقية سريعة تصعب الوصول للتكلفة المستهدفة واستخدامها لفترة أطول.	2.40	1.304
28	تحبذ الإدارة الأعمال الروتينية وتعارض أي طريق جديدة.	2.20	1.393
29	يوجد صراع تنظيمي داخلي من خلال تضارب الأهداف لكل قسم مما يصعب تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	2.20	1.273
30	لا يوفر النظام المحاسبي الداخلي المعلومات اللازمة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	2.11	1.248
33	لا تؤمن إدارة الشركة بضرورة محاولة تخفيض التكاليف.	2.09	1.217
31	لا يوجد منافسة شديدة بين الشركات العاملة في هذا القطاع.	2.03	1.220
معوقات التطبيق ككل			1.057

يبين الجدول السابق (14) الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر الفرضية الرابعة "لا تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف"، حيث أن إجابات أفراد عينة الدراسة على الفقرة (32) جاءت بوسط حسابي (2.40) وانحراف معياري (1.304)، والتي تشير إلى عدم وجود تقلبات سوقية تصعب الوصول للتكلفة المستهدفة. كما أن الإجابات على الفقرة (28) جاءت بوسط حسابي (2.20) وانحراف معياري (1.393)، والتي تشير إلى أن إدارة الشركات لا تحبذ الأعمال الروتينية ولا تعارض أي طرق جديدة لتخفيض التكاليف فهي تسعى لذلك. كما أن الإجابات على الفقرة (29) جاءت بوسط

حسابي (2.20) وانحراف معياري (1.273)، والتي تشير إلى عدم وجود صراع تنظيمي داخلي يعيق تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف. كما أن الإجابات على الفقرة (33) جاءت بوسط حسابي (2.09) وانحراف معياري (1.217)، والتي تشير إلى إيمان الشركة بضرورة تخفيض التكاليف. كما أن الإجابات على الفقرة (30) جاءت بوسط حسابي (2.11) وانحراف معياري (1.248)، والتي تشير إلى أن النظام المحاسبي الداخلي للشركات يوفر المعلومات اللازمة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف. كما أن الإجابات على الفقرة (31) جاءت بوسط حسابي (2.03) وانحراف معياري (1.220)، والتي تشير إلى وجود منافسة شديدة بين الشركات العاملة في نفس القطاع.

إن النتيجة الكلية لتحليل البيانات المتعلقة بالفرضية الرابعة تشير إلى أن متوسط درجة وجود معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف لدى شركات الاتصالات الأردنية كانت (مقبوله)، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع الأسئلة المرتبطة بهذه الفرضية (2.17) وهو أقل من متوسط أداة القياس (3)، كما بلغ الإنحراف المعياري لجميع الأسئلة (1.057) وهذا دليل على تجانس الإجابات وعدم وجود تشتت كبير بين إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة الاستبانة، لذلك لا توجد معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف لدى شركات الاتصالات الأردنية.

نتائج اختبار الفرضية الرابعة:

لاختبار الفرضية الثالثة والتي تنص على (تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف)، تم استخدام اختبار One Sample T- Test، ويبين الجدول رقم (15) نتائج هذا الاختبار:

جدول رقم (15)

نتائج اختبار T للعينة الواحدة لفحص الفرضية الرابعة

العنوان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	T الجدولية	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية	نتيجة الاختبار
معوقات التطبيق	2.17	1.057	-7.894	1.98	100	0.000	رفض

أظهرت النتائج الواردة في الجدول رقم (15) أن قيمة (t) المحسوبة (-7.894) وهي أعلى من قيمة (t) الجدولية (1.98) وبدلالة إحصائية (0.000) وذلك مقارنة بالوسط الفرضي (3). وأن القيمة المعنوية (sig) لـ (t) هي أقل من المستوى المعنوي (0.05)، وبما أن قاعدة القرار هي أن نرفض الفرضية الصفرية عندما يكون مستوى (t) المعنوية (sig) أقل من 0.05 ونقبل الفرضية البديلة، لذلك فإننا نرفض الفرضية الصفرية التي تقول "تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف". وبالتالي نقبل الفرضية البديلة القائلة: "لا تواجه شركات الاتصالات الأردنية معوقات تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف".

© Arabic Digital Library - Jordanian University

الفصل السادس

النتائج والاستنتاجات والتوصيات

1-6 مقدمة

2-6 النتائج

3-6 الاستنتاجات

4-6 التوصيات

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الفصل السادس

النتائج والاستنتاجات والتوصيات

1-6 مقدمة:

توصلت الباحثة إلى مجموعة من النتائج والاستنتاجات والتوصيات التي خلصت إليها هذه الدراسة، وذلك بعد جمع البيانات اللازمة وتحليلها واختبار الفرضيات، وهي كما يلي:

2-6 النتائج:

يمكن تلخيص نتائج الدراسة على ضوء ما توصلت إليه الدراسة الميدانية، إلى ما يلي:

- 1 - تطبق معظم شركات الاتصالات الأردنية طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، حيث بلغت نسبة الشركات التي تطبق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف (92.1%)، بينما الشركات التي لا تطبق هذه الطريقة بلغت (7.9%)، واختلفت هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة كل من المطارنه (2008) ودراسة حلس والحداد (2012)، وتوافقت مع دراسة كل من الطوالبه (2009) ودراسة البصول (3006) ودراسة الغرابيه (2011) ودراسة Yazdifar and Askarany(2011)
- 2 - تدرك الشركات العاملة في قطاع الاتصالات الأردني مدى أهمية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع الأسئلة (4.19) وهي أكبر من متوسط القياس الفرضي (3.00)، واختلفت هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة كل من جريرة (2011) والمطارنة (2008)، وتوافقت مع دراسة كل من الطوالبه (2009) ودراسة البصول (3006) ودراسة Yazdifar and Askarany(2011).

- 3 - تمتلك شركات الاتصالات الأردنية مقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع الأسئلة (3.91) وهي أكبر من متوسط القياس الفرضي

(3.00)، واختلفت هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة المطارنة (2008)، وتوافقت مع دراسة

كل من الطوابه (2009) ودراسة (2011) Yazdifar and Askarany.

4 - لا توجد معوقات أو صعوبات تواجه شركات الاتصالات الأردنية في تطبيق طريقة التكلفة

المستهدفة، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع الأسئلة (2.17) وهي أقل من متوسط القياس الفرضي

(3.00)، واختلفت هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة كل من الطوابه (2009) ودراسة الغرايبه

(2011) ودراسة زعرب وابو عوده (2012) ودراسة جريرة (2011) والمطارنة (2008) ودراسة

.Dekker and smidt (2003).

3-6 الاستنتاجات:

من خلال النتائج التي تم التوصل إليها يمكن استنتاج ما يلي:

1 - إمكانية تخفيض تكلفة الخدمة وتحسين نوعيتها وتقليل الزمن اللازم لترحها في الأسواق

وزيادة حصتها السوقية دون أن يؤثر ذلك على جودة الخدمة المقدمة للزبائن.

2 - تلعب الإدارة دوراً مهماً وأساسياً في إمكانية تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف

وذلك من خلال تقديم الدعم والتأييد اللازم لتطبيق هذه الطريقة، وتوفير المخصصات الكافية لذلك،

واستقطاب الكوادر البشرية المؤهلة وتشجيعهم على العمل بروح الفريق الواحد وتوعيتهم من خلال

عقد دورات تدريبية في هذا المجال.

3 - لوجود إدارة متخصصة في تصميم الخدمات المقدمة للزبائن أهمية كبيرة في إدارة تكاليف

الخدمة في مراحل مبكرة من إنتاجها، كما أن للتحسين المستمر دور فعال في تخفيض التكاليف

مهما كانت بسيطة.

4 - تقوم الشركات بتحديد سعر بيع الخدمة وهامش الربح بناءً على دراسات السوق وقبل البدء بالعملية الإنتاجية، وتهتم بمعرفة رغبات العملاء وقدراتهم المادية.

5 - لا تتجاهل إدارة الشركة وجود المنافسين حيث تقوم بمعرفة خصائص الخدمات التي تقدمها الشركات المنافسة وأسعارها، وما هي أفضل الطرق التي تستخدمها في إدارة التكاليف، وإمكانية دخول منافسين جدد.

6- يساعد النظام الإداري والمحاسبي على توفير اللازم لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.

4-6 التوصيات:

وبناء على نتائج الدراسة الميدانية التي قامت بها الباحثة والاستنتاجات التي تمخضت عنها، يمكن تقديم التوصيات التالية:

1 - تشجيع شركات الاتصالات الأردنية على الاستمرار في تطبيق الطرق المحاسبية الإدارية الحديثة ومواكبة التطورات في هذا المجال.

2 - تشجيع روح الإبداع والإبتكار لدى العاملين والعمل على تجديد الخدمات المقدمة للزبائن.

3 - تشجيع إدارة الشركات على الاستمرار في تقديم الدعم المادي والمعنوي لتطبيق طرق محاسبية حديثة لتخفيض التكاليف، وذلك من خلال توفير المخصصات الكافية، وتوعية الموظفين بمدى

أهمية تخفيض التكاليف وعقد الدورات اللازمه لذلك.

4 - تطوير الأنظمة المحاسبية والتقنية باستمرار بحيث تساعد على تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة بشكل أفضل.

5 - أن تقوم الشركات التي لا تطبق طريقة التكلفة المستهدفة بمحاولة تطبيقها، وعمل مقارنة لتحديد الفوائد التي ستجنيها من تطبيقها.

6 - التغلب على المعوقات التي تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لتخفيض التكاليف إن وجدت.

المراجع

المراجع العربية:

1. البصول، ريماء. 2006 . مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن.
2. النكريتي، اسماعيل. 2006 . محاسبة التكاليف المتقدمة: (قضايا معاصرة). مطبعة دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان.
3. جريرة، طلال. 2011 . منهج التسعير على أساس التكلفة المستهدفة وإمكانية تطبيقه في قطاع الأدوية والصناعات الطبية في الأردن: (دراسة ميدانية). دراسات، العلوم الإدارية، المجلد 38، العدد 1، ص ص 161-179.
4. جودة، عبد الحكيم. 2010 . محاسبة التكاليف. مؤسسة تسنيم للنشر والتوزيع، الأردن- عمان، الطبعة الأولى.
5. حلس، سالم، والحداد، محمد. 2012 . مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة: (دراسة ميدانية). مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد العشرون، العدد الثاني، ص ص 301-330.
6. الخلف، نضال، وزويلف، إنعام. 2007 . التسعير باستخدام منهج التكلفة المستهدفة: (دراسة ميدانية في قطاع صناعة الأدوية البيطري الأردني). مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، م 21، ع 1، ص ص 161-202.
7. راجحان، ميساء. 2002 . دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات-دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة. رسالة ماجستير، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية.
8. راضي، محمد. 2003 . مبادئ محاسبة التكاليف. الدار الجامعية، الإسكندرية.
9. الربيعي، كمال والساقي، سعدون. 2008 م. محاسبة التكاليف الصناعية: منهج علمي وعملي. إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
10. الرجبي، محمد. 2004 . مبادئ محاسبة التكاليف. دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة.

11. الركابي، ناجي. 2010 . أهمية التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي لشركة الصناعات الإلكترونية- بغداد. الكلية التقنية الإدارية بغداد، مجلد 23، اصدار 6، ص.ص 156-178.
12. زعرب، حمدي، وأبو عودة، علي. 2012 . أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية: (دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة). مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات، المجلد العشرين، العدد الأول، ص ص 229-263.
13. شقر، عامر. 2010 . محاسبة التكاليف الصناعية. دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى.
14. الشيخ، عماد. 2008 . محاسبة التكاليف. إثناء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى.
15. الصقع، محمد. 2012 . أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف (دراسة ميدانية: في الشركة الليبية للحديد والصلب). إربد للبحوث والدراسات، المجلد السادس عشر، العدد الأول، ص ص 132-169.
16. الطوالبة، ايهاب. 2009 . مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة لدى الفنادق الأردنية المصنفة خمسة نجوم: (دراسة ميدانية). رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، الأردن.
17. عبد الرحمن، عبد المجيد. 2000 . مدخل التكلفة المستهدفة في مجال رقابة وخفض التكلفة كهدف استراتيجي لتدعيم القدرة التنافسية للشركات المصرية. المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد 28، ص.ص 22-30.
18. عبد الرحمن، مهند، واحمد، رشا. 2013 . أثر استخدام التحسين المستمر على كفاءة الخدمة الجامعية. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد السادس والثلاثون، ص.ص 228-252.
19. العشماوي، محمد. 2011 . محاسبة التكاليف (المنظورين القديم والحديث). دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن-عمان، الطبعة الأولى.
20. الغرابية، نانسي. 2011 . مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية. رسالة ماجستير، جامعة اليرموك، الأردن.

21. الكبيجي، مجدي. 2014 . مدى تطبيق التكلفة المستهدفة وهندسة القيمة كمدخل لتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية المساهمة العامة الفلسطينية. دراسات، العلوم الإدارية، المجلد 41، العدد 2.
22. مصاروة، ذاكر، والخفاجي، عبيد. 2013 . الكلفة المستهدفة وسلسلة القيمة والعلاقة التكاملية بينهما في الشركات المساهمة العامة في القطاع الصناعي الأردني: دراسة ميدانية. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، ص.ص 318-348.
23. المطارنة، غسان. 2006 . مقدمة في محاسبة التكاليف. دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن- عمان، الطبعة الثانية، ص7.
24. المطارنة، غسان. 2008 . متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: (دراسة ميدانية). مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 24 العدد الثاني، ص ص 277-305.
25. مفتي، محمد، وشيخ، فريد. 2005 . مدى فاعلية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالمنشآت الصناعية: دراسة استكشافية على عينة من المنشآت الصناعية بمدينة جدة. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، مصر مجلد 36، ص 429.

1. Ansari,S. and Bell,J, (1997), *Target Costing: The Next Frontier In Strategic Cost Management*. USA, McGraw - Hill Inc.
2. Balcioglu H, (2011), *Profit Maximization With Target Costing*, *International Journal of Economic Perspectives*, Volume 5, Issue 3, PP. 303 – 309.
3. Bear,R,Mills and F.Schmid,(1994), *Product Costing In Advanced Technology Environments*. *Management Accounting* ,US. Volume 72, No.11.
4. Burrows G. Chenhall R, (2012), *Target costing: first and second comings*, *Accounting History Review*. Vol. 22, NO 2, July 2012, PP.127-142, 16P. Ebsco Host Research Databases. Academic journal.
5. Castellano.F, and Young.S, (2003), *Speed Splashier: An Interactive team-based target costing exercise*. *Journal of accounting education*, 84, (2), P.P 293-305.
6. Cooper ,R ,and Slagmulder,(1999). *Develop Profitable New product With Target Costing*. *Sloan management Review* ,US ,Volume 1, Issue 40,No.4,Sum, P.P23-34.
7. Dekker, H and Smidt, p (2003). *A Survey of the Adoption and Use of Target Costing in Dutch Firms*. *International Journal of Production Economics*, Volume 84, Issue 3, P.P293-305.
8. Dominik, G and Louderback, J. (1991), *Managerial Accounting*. By PWS-KENT publishing company, 6th edition.
9. Ellram, L (2006). *The Implementation of Target Costing in The United State: Theory Versus Practice*. *Journal of Supply Chain Management*, Volume 24, Issue 1, P.P13-26.
10. Ellram, M. (2001), *The Role of Supply Management in Target Costing*. *Ph.D Thesis*, school of business, Arizona state university.
11. Everaret, P. Loosveld, S. Acker, T. Schollier, M. Sarens, G. (2006), *Characteristics of target costing: (theoretical and field study perspectives)*. *Pacific Accounting Review*, Vol. 3 No.3, 2006, Emerald Group Publishing limited 1176-6093, PP. 236-263.

12. Feil P, yook KH and Kim IW (2004), *Japanese Target costing A historical Perspective. International Journal of Strategic Cost Management*, spring, P.P 10-19.
13. Filomena, T., Kliemann neto, F and Duffey M (2009). *Target Costing Operationalization During Product Development: Model and Application. International Journal of Production Economics*, Volume 118, Issue 2, P.P398-409.
14. Garrison Ray H, Noreen Eric W, Brewer Peter C (2012), *Managerial Accounting. McGraw-Hill*, fourteenth edition.
15. Hilton Ronald W, Platt David E, (2011), *Managerial Accounting*. published by McGraw-Hill/Irwin, Ninth edition.
16. Hilton, W, (2005), *Managerial Accounting Creating Value in a dynamic business environment*. By McGraw-Hill Inc, New York, 5th edition.
17. Horngren, C., Foster, G., Dater, S., Rajau, M and Ittner E, (2009), *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. published by prentice Hall. 13th edition.
18. Horngren, Charles T. datar, Srikant M. and rajan, madhav V (2012), *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 14th edition, New Jersey, Prentic Hall, P27.
19. Ibusuki U and Kaminski P (2007), *Development Process With Focus on Value Engineering and Target-costing: A Case Study in an Automotive Company. International Journal of Production Economics*, volume 105, Issue 2, P.P459-474.
20. Khan M Y and Jain P K (2008), *Cost Accounting and financial management. Tata McGraw-Hill publishing company limited*, third edition.
21. Khan M Y and Jain P K (2000), *Cost Accounting. Tata McGraw-Hill publishing company limited*.
22. Koos, F (1994), *Applying ABC To Target Costing. Transaction of the American Association of Cost engineering*, 4P, csc 11-15.
23. Kulkarni M, Mahajan S, (2008), *Management Accounting*. Published by Nirali prakashan, first edition.
24. Lal J, Srivanstava S, (2009), *Cost Accounting. Tata McGraw-Hill publishing company limited*, fourth edition.
25. Larry M. Wather; Christopher J. Skousen (2009), *Managerial and Cost Accounting. Publishing ApS*.

26. Lockamy III, A and Smirh W, I (2000). ***Target Costing For Supply Chain Management: Criteria And Selection.*** *Industrial Management and Data Systems*, volume 100, Issue 5, P.P 210-218.
27. Mandelbaum J, Williams H and Hermes A, (2010), ***Value Engineering Synergies with lean six sigma.*** By Institute for Defense Analyses.
28. Monden Y and Hamada K (2001), ***Target Costing and Kaizen Costing in Japanese Automobile Companies.*** *Journal of Management Accounting research*, fall 1991, volume 3, P.P 17-34.
29. Newton and heather (2014), ***Cost Accounting.*** EBSCO Research starters-bussiness, P.P1-17.
30. Nicolini,D., Tomkins, C., Holti, R., Oldman, A., and Smalley, M (2000), ***Can Target Costing and Whole Life Costing be Applied in The Construction Industry? Evidence From Two Case Studies.*** *British Journal of Management*, Volume 11, Issue 4, P.P 303-324.
31. Omar,N and Sulaiman S, (2011), ***Target Costing Practices: A Review of Litrature.*** *Asis-pacific Management Accounting Journal*, Volume 6, Issue 1, P.P 25-46.
32. Rajasekaran.V, lalitha.R, (2011), ***Cost Accounting.*** Dorling Kinersley (India) pvt. Ltd.
33. Rattray, C. Lord, B. Shanahan, Y (2007), ***Target costing in New Zealand manufacturing firm.*** *Pacific Accounting Review* VoI. 19 No.1, 2007, Emerald Group Publishing limited 0114-0582, PP.68-83.
34. Sakurai, M (1989), ***Target Costing and How To Use It.*** *Journal of Cost Management (summer)*, P.P 39-50.
35. Seuring, S, and Goldbach M, (2002), ***Cost Management In Supply Chains.*** By *physica-verlag Heidelberg-New Yourk.*
36. Swenson, D. Ansari, S. Bell, J. Kim, I. (2003), ***Best practices in target costing.*** *Management accounting quarterly*, winter 2003, VOL. 4, NO2, PP.12-17.
37. Vedder, H (2008), ***The Target Costing Approach: An Explanation Of The Goals and Method.*** By GRIN verlag.
38. Weygandt J, Kieso D, and Kimmel P, (2010), ***Managerial Accounting: Tools For Business Decision Making.*** John Wiley and Sons, Inc, fifth edition.
39. Yazdifar, H and Askarany, D (2011). ***A Comparative study of the adoption and implementation of target costing in the UK, Australia, and New Zealand.***

International Journal of Production Economics, Volume 135, Issue 1, P.P382-392.

40. Yook K.H and Youshikawa T (2005), **Target Costing in The Construction Industry: Evidence From Japan**. May P 5-18.

41. Younker D (2003), **Value Engineering: Analysis And Methodology**. By Marcel Dekker.Inc, 1st edition.

المواقع الإلكترونية:

1. www.trc.gov.jo، Telecommunication Regulatory commission (TRC), 2013.

http://www.trc.gov.jo/index.php?option=com_content&task=view&id=313&lang=arabic

2. www.dos.gov.jo، Department of Statistics, Mona Al-mazaideh, 19 june2014.

3. http://ar.wikipedia.org/wiki/%D8%A7%D9%84%D8%A7%D8%AA%D8%B5%D8%A7%D9%84%D8%A7%D8%AA_%D9%81%D9%8A_%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D8%AF%D9%86.

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

الملاحق

ملحق رقم (1) أداة الدراسة

ملحق رقم (2) قائمة أسماء محكمي أداة الدراسة

ملحق رقم (3) قائمة بأسماء الشركات العاملة في قطاع الاتصالات الأردنية

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

الملحق رقم (1) أداة الدراسة



جامعة اليرموك

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

قسم المحاسبة

الأخ الفاضل:.....

الأخت الفاضلة:.....

تحية طيبة وبعد.....

تقوم الباحثة بإجراء دراسة ميدانية بعنوان "مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في شركات

قطاع الاتصالات الأردني" وذلك إستكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة.

يسعدنا أن تكونوا ضمن عينة الدراسة آنفة الذكر، إيماناً منا بأنكم خير مصدر لتحقيق أهداف هذه

الدراسة، إذ نعهد بكم الاهتمام لمؤازرة ومساندة البحوث العلمية التي تخدم مجتمعنا، لذا نرجو منكم

تعبئة الاستبانة بدقة وموضوعية، علماً بأن إجاباتكم ستعامل بسرية تامة وأنها لن تستخدم إلا

لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

المشرف:

الأستاذ الدكتور: محمود حسن قاقيش

الباحثة:

سوزان يوسف حداد

الخصائص الديموغرافية:

الرجاء الإجابة على الأسئلة التالية بوضع إشارة (X) أمام الإجابة المناسبة والتي تتضمن بيانات شخصية عامة.

المؤهل العلمي: ثانوية عامه أو أقل دبلوم بكالوريوس دراسات عليا

التخصص: محاسبة إدارة أعمال اقتصاد علوم مالية ومصرفية

غير ذلك (يرجى ذكرها).....

المسمى الوظيفي: مير مالي رئيس قسم المحاسبة محاسب إداري

مدقق محاسب تكاليف اخرى (يرجى ذكرها).....

سنوات الخبرة : أقل من 5 6-10 11-15 16-20

أكثر من 20 سنة

الشهادات المهنية: CPA ACPA JCPA CMA

غير ذلك (يرجى ذكرها)..... لا احمل شهادة مهنية

ما هي درجة موافقتكم على كل من العبارات التالية؟

هل تطبق شركتكم طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف؟ نعم لا

أولاً: ادرك شركات الاتصالات الأردنية لمدى أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة تكاليفها.

غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة	الفقرات	
					تدرك إدارة شركتكم أهمية استخدام طريقة التكلفة المستهدفة لإدارة التكاليف.	1
					يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تخفيض تكلفة الخدمة.	2
					يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تحسين نوعية الخدمات المقدمة.	3
					تدرك إدارة الشركة أن تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة يقلل الزمن اللازم لتقديم الخدمة.	4
					يساعد تطبيق التكلفة المستهدفة على تعميق فكرة العمل الجماعي بين العاملين داخل الشركة.	5
					يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة على تدعيم العلاقات مع العملاء.	6
					يساعد تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة شركتكم في زيادة حصتها السوقية.	7

ثانيا: مدى امتلاك شركات الاتصالات الأردنية لمقومات تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة تكاليفها

غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة	الفقرات	
					توفر إدارة شركتكم الدعم والتأييد المناسب لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	8
					تمتلك إدارة شركتكم المخصصات الكافية لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	9
					تقوم إدارة شركتكم بتطبيق اسلوب اللامركزية في تفويض السلطات للإدارة الفرعية للاستفادة من خبراتهم قدر الامكان.	10
					تهتم إدارة الشركة بتطوير وتشجيع فرق العمل بمختلف تخصصاتها لتسهيل العمل بروح الفريق ومتابعتهم لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	11
					تقوم الإدارة باستقطاب الموارد البشرية المؤهلة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	12
					تقوم إدارة الشركة بتوعية العاملين فيها من خلال عقد دورات تدريبية حول تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	13
					يوجد في شركتكم إدارة متخصصة بتصميم خدمات الاتصالات وتطويرها.	14
					تهتم الشركة بإدارة تكاليف الخدمة في مرحلة التصميم والتخطيط (مراحل مبكرة من إنتاج الخدمة).	15
					يوجد في شركتكم إدارة متخصصة بهندسة قيمة الخدمات المقدمة للعملاء.	16
					تقوم الشركة بتحديد سعر بيع الخدمة بناء على دراسات السوق قبل البدء بالعملية الإنتاجية.	17
					تقوم الشركة بتحديد هامش ربح الخدمة قبل البدء بالعملية الإنتاجية.	18

					19	تقوم إدارة الشركة بتحديد الخدمات وخصائصها بناء على مقدره العملاء على الدفع.
					20	تهتم إدارة الشركة بدراسة رغبات العملاء وقدرتهم على الدفع بشكل دوري ومستمر.
					21	يمكن لإدارة الشركة تخفيض بعض تكاليف الخدمة دون المساس بجودتها.
					22	تستمر الشركة في البحث عن طرق أخرى لتخفيض تكلفة الخدمة.
					23	لا تتجاهل إدارة الشركة التخفيضات البسيطة للتكاليف رغم صغرها.
					24	تهتم إدارة شركتكم بالأسعار المعلنة في الشركات المنافسة ضمن نفس القطاع.
					25	تهتم إدارة شركتكم بمعرفة خصائص الخدمة التي تقدمها الشركات المنافسة الأخرى.
					26	تقوم الشركة بجمع المعلومات حول أفضل طريقة لإدارة التكاليف في الشركات المنافسة.
					27	تقوم الشركة بعمل دراسات مستمرة لما يتم تقديمه من خدمات جديدة لدى المنافسين وإمكانية دخول منافس جديد.

ثالثاً: ما هي المعوقات التي تحول دون تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف لدى شركات الاتصالات الأردنية:

غير موافق بشدة	غير موافق	موافق بدرجة متوسطة	موافق	موافق بشدة	الفقرات	
					تحبذ الإدارة الأعمال الروتينية وتعارض أي طريق جديدة.	28
					يوجد صراع تنظيمي داخلي من خلال تضارب الأهداف لكل قسم مما يصعب تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	29
					لا يوفر النظام المحاسبي الداخلي المعلومات اللازمة لتطبيق طريقة التكلفة المستهدفة.	30
					لا يوجد منافسة شديدة بين الشركات العاملة في هذا القطاع.	31
					توجد تقلبات سوقية سريعة تصعب الوصول للتكلفة المستهدفة واستخدامها لفترة أطول.	32
					لا تؤمن إدارة الشركة بضرورة محاولة تخفيض التكاليف.	33

سؤال مقترح: هل يوجد لديكم أي ملاحظات بخصوص هذه الاستبانة؟ يرجى التكرم بذكرها فيما يلي:

.....

.....

.....

.....

.....

الملحق رقم (2)

قائمة أسماء محكمي أداة الدراسة

الرقم	الاسم	التخصص	مكان العمل
1	أ.د تركي الحمود	محاسبة	جامعة اليرموك
2	أ.د. محمود قاقيش	محاسبة	جامعة اليرموك
3	أ.د. احمد العمري	محاسبة	جامعة اليرموك
4	د. ميشيل سويدان	محاسبة	جامعة اليرموك
5	أ.د محمد رحاحله	محاسبة	جامعة آل البيت
6	أ.د حسن زكي	محاسبة	جامعة اربد الاهلية
7	د. محمد المومني	محاسبة	جامعة جدارا
8	د. اياد سرطاوي	محاسبة	جامعة اليرموك

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

ملحق رقم (3)

قائمة بأسماء الشركات العاملة في شركات قطاع الاتصالات الأردنية

رخص الاتصالات الفردية العامة		
الرقم الوطني	إسم الشركة	#
200027656	شركة الاتصالات الأردنية	1
200012924	الشركة الأردنية لخدمات الهواتف المتنقلة	2
200012366	البراء الأردنية للاتصالات المتنقلة	3
200026296	شركة أمنية للهواتف المتنقلة	4
200022403	الشركة البحرينية الأردنية للتقنية والاتصالات	5
200026678	شركة تراسل للاتصالات	6
200020915	شركة أيله للاستشارات والخدمات الاستثمارية	7
200003082	المؤاخاة للخدمات اللوجستية والاتصالات	8
200005400	الشركة الأردنية لخدمات الكيبل التلفزيوني والانترنت	9
200087200	الأردن دبي للاتصالات والتكنولوجيا	10
200007572	شعاع المدينة للاتصالات اللاسلكية	11
200010719	شركة القدر للاتصالات	12
200090941	شركة فيتل هولدينغز المحدودة/ الأردن	13
200096872	الحدائة للاتصالات والتكنولوجيا	14
200090621	شركة الربط العربي للاتصالات	15

200029924	شركة دروب للاتصالات	16
200084832	شركة فيا كلاود - الأردن	17
200022183	شركة ذي بلو زون ايست/ الاردن	18
200065761	الشركة المتقدمة الموحدة الأردنية للاتصالات	19
200012352	الشركة الأردنية لخدمات نقل البيانات	20
200093206	الروابط الذكية لخدمات الاتصالات	21
200024514	الشركة المصرية الأردنية لنقل البيانات	22
200083437	البدور وأحمد	23
رخص الاتصالات الفئوية العامة		
200027656	الشركة الأردنية لخدمات تراسل المعطيات	24
200022039	شركة التواصل لخدمات التراسل	25
200007305	شركة الشرق المتوسط للاتصالات	26
200013733	شركة تقنية تبادل الشبكات	27
200010680	شركة شبكة الاتصالات الدولية	28
200031122	الشركة العالمية للمواصلات السلكية واللاسلكية للطيران	29
200000584	شركة عبر الكمبيوتر للاتصالات	30
200030171	الأولى لخدمات الصيانة والإستشارات	31
200029189	الملكية الأردنية	32
200013799	الشركة الأردنية العالمية للاتصالات السريعة	33

200031606	وكالة رويتر للأنباء	34
200011267	الشركة الواقعية للربط اللاسلكي	35
200008393	شركة الاتجاهات الرقمية	36
200066153	شركة بيلا للاتصالات	37
200027115	شركة جرس الأردن	38
200004908	شركة نداء عمان لخدمات الاتصالات	39
200067575	شركة كريستال للاتصالات	40
200009627	شركة الرؤيا الأردنية للاتصالات	41
200005560	شركة علي الحسيني وشريكه	42
200007248	شركة عز الدين أبو صلاح وشريكه	43
200068002	شركة سما للاتصالات	44
200006674	الشركة الأردنية لإدارة وتتبع المركبات	45
200102580	شركة المقسم العالمي للاتصال	46
200000458	شركة سمر للاتصالات	47
200027496	شركة المدار لتكنولوجيا الاتصالات	48
200067406	شركة سلام لحلول الاتصالات	49
200023957	شركة الخماسية للاتصالات	50
200067509	شركة عميد جاموس وشريكه	51

200023031	شركة الثابت للاتصالات والالكترونيات	52
200116551	شركة جولف سات للاتصالات/ الأردن	53
200000405	شركة السليم للاتصالات	54
200020840	شركة وكالات العلامات التجارية	55
200084285	شركة أميرة للاتصالات	56
200005524	شركة بوابة التقنيات لتقنيات الاتصالات والشبكات	57
200022914	شركة البحر الأحمر للاتصالات	58
200010197	شركة كلام للاتصالات	59
200109712	مزن للاتصالات	60
200023881	شركة الرائع لخدمات الاتصالات	61
200008899	الشركة العربية الأمريكية للاتصالات	62
200094810	شركة رجال للاتصالات	63
200029041	شركة شبكة زاجل العالمية للتكنولوجيا	64
200021179	الشركة الأردنية الكندية للاتصالات	65
200093839	شركة تكليف الفرهود وشركاه	66
200090274	شركة الحزمة العريضة للاتصالات	67
200093376	الشركة المتكاملة للبطاقات الذكية	68
200025478	شركة إرادة للحلول الالكترونية	69

200108564	شركة الرابط الذهبي للاتصالات	70
200106742	شركة القدس للحلول العصرية	71
200110493	شركة عبر الحدود للاتصالات	72
200127974	امواج للاتصالات	73

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

Abstract

Haddad, Susan Youssef Mohammed. **The Extent of Implementing Target Costing Method in Jordanian Telecommunications Companies**. Field study, Master Thesis in Accounting, Yarmouk University, (2015). Under the supervision of Prof. Dr. Mahmoud Hasan Qaqish. application, if any.

This study aims to find out the extent to which the Jordanian telecommunications companies applied the concept of target costing and its importance in cost management, and whether these companies have the components for the application of target costing concept, and what are the obstacles that prevent their, and to know if these companies are applying the concept of target costing in cost management or not.

In order to achieve the purpose of this study, the researcher was designed The questionnaire in an adequate manner, and distributed to the sample of the study that is represented by the major operating companies in the Jordanian telecommunications sector and their affiliate companies which represents the 15 companies that representing 20% of the study population. A sum of (150) questionnaires was distributed, of which a number of (101) questionnaire was returned with an average of (67.3%) return rate. All of the returned questionnaires were valid for the purposes of statistical analysis.

The researcher found that the managements of these companies realized the importance of applying the target costing method in cost management, and that most of them apply target costing method and had the components of their application as there are no obstacles or difficulties facing the Jordanian telecommunications companies in applying this method.

The researcher also concluded that the administration has an effective role in reducing the costs and improving the quality of service without affecting the quality of service provided to customers. The study also indicates the importance of providing the necessary backing and support for the application of this method and providing adequate funds for it.

The researcher recommends the continuity of the application of modern managerial accounting methods and keeping up with developments in this area. There is also a need for constant encouragement for the spirit of creativity and innovation among workers, and a need for further work on renewing the services provided to customers. The researcher also recommends to The provision of financial and moral support for the application of modern accounting methods is also recommended in order to reduce the amount of costs. It is also recommended that companies that do not apply the target costing method need to try applying it, and to make a comparison to determine the benefits to be gained from applying them, in addition, to overcome the obstacles that prevent the application of the target costing method in order to reduce costs, if any.

Key words: cost, cost accounting, target costing, cost management, value engineering.