

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة (دراسة ميدانية)

أ.د. سالم عبد الله حلس و أ. محمد حسن الحداد
كلية التجارة - قسم المحاسبة
الجامعة الإسلامية - غزة - فلسطين

ملخص: هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة ومدى ملائمة البيئة الصناعية الفلسطينية لتطبيق هذا المدخل كمفهوم حديث في إدارة التكاليف، وأيضاً في التعرف على المعوقات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بتصميم استبانة تم توزيعها على المدراء العاملين في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة حيث تم توزيع ٥٥ استبانة تم اعتماد ٤٥ منها لغاية التحليل وقد تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي لاختبار الفرضيات وتحليل النتائج لعينة الدراسة، وقد تبين من نتائج الدراسة أن الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة محل عينة الدراسة 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 غزة ملائمة لتطبيق هذا المدخل بالإضافة إلى أن تلك الشركات تستخدم نظام محاسبي سليم يساعد في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالإضافة لوجود بعض المعوقات التي تعيق تطبيق هذا المدخل. وقد قدم الباحثان مجموعة من التوصيات كان من أهمها: ضرورة تطبيق معادلة التكاليف المستهدفة بصورة علمية سليمة وإنشاء فريق عمل متعدد الخصائص يقوم بتحقيق التكاليف المستهدفة والعمل على تنظيم بيئة الصناعة للشركات العاملة في قطاع غزة لتصبح أكثر ملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة والعمل أيضاً على إزالة المعوقات التي تحول دون تطبيق هذا المدخل.

Extent of Implementing Target Costing in Palestinian Industrial companies in Gaza Strip: Field Study

Abstract: The study aims to identify the extent of implementing target costing system in the industrial companies working in Gaza Strip and the extent of the suitability of the Palestinian industrial environment to implement this system as a modern concept of cost management. To achieve the goals of the study, the researchers has designed a questionnaire and distributed it to the managers working in the industrial companies in Gaza Strip. 55 questionnaires were distributed but only 45 questionnaires were approved for the purpose of analysis. The Statistical Program (SPSS) was used to test the

hypothesis and to analyze the results of the sample of the study. The results of the study have shown that the industrial companies working in Gaza Strip are aware of the concept of the target costing system, but they don't use it in a scientific modern way in reducing the costs and they don't apply lots of the principles related to the target cost. Besides, the industrial environment in Gaza Strip is suitable to implement this system. In addition, the industrial companies working in Gaza Strip use an accounting system that helps in implementing the target costing system. Moreover, there are many obstacles that restrain applying this system. The researchers have offered some recommendations as follow: The target cost equation must be applied in a good and scientific way, Form a working team with cross functions to carry out the target costs, Organize the industrial environment for the working companies in Gaza Strip to make it more suitable to apply the target costing system, And Put an end to the obstacles that prevent the implementation of this system.

١ : مقدمة:

في ظل البيئة الصناعية الحديثة والمتقدمة وفي ظل التطورات التكنولوجية وفي ظل التنافس الشديد بين الشركات الصناعية على المستوى المحلي والعالمي كان لابد من أن تقوم الشركات الصناعية ومنظمات الأعمال بتقديم ميزة تنافسية في مجال أعمالها ومنتجاتها وخدماتها حتى تصل إلى المستوى المطلوب من القدرة على التنافس وتحقيق ميزة تنافسية وفي ظل عدم القدرة على تغيير أسعار المنتجات من حيث رفع أسعارها كان لا بد لها من التركيز على التكلفة والعمل على تخفيضها وبالتالي كان لابد من الاهتمام بمداخل التكاليف المستخدمة ومن بينها التكلفة المستهدفة. ويمكن تعريف التكلفة المستهدفة "بأنها أداة لإدارة التكلفة تهدف إلى تخفيض تكلفة المنتج أثناء مرحلة التخطيط والتطوير والتنظيم ومن ثم فإن هذه الأداة تحاول تخفيض التكلفة عند مرحلة التصميم وذلك لكبر حجم الوفورات التي يمكن تحقيقها عند تلك المرحلة عنها في المراحل التالية لها وذلك مع الحفاظ على جودة المنتج والقدرات الوظيفية له ودرجة الثقة من جانب العملاء (فودة، 2007).

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

٢ : مشكلة الدراسة:

يُعدُّ مدخل التكلفة المستهدفة أسلوباً شاملاً لإدارة التكاليف والأرباح كما أنه مدخل مناظر للمدخل التقليدي للتكاليف يهدف إلى مساعدة الإدارة السليمة فيما يتعلق بتحديد وتخفيض تكلفة المنتج وكذلك يساعد في عملية تسعير المنتجات وبالتالي فإن مشكلة البحث تدور حول السؤال الرئيس التالي: "ما مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة" ويتفرع منها التساؤلات التالية:

- ما مدى الوعي والإدراك حول مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟
- ما مدى توفر بيئة الأعمال الملائمة والمناسبة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟
- ما مدى وجود صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟
- ما مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة؟

٣ : أهمية الدراسة:

أصبح مدخل التكلفة المستهدفة مستخدم الآن في كثير من الدول المتقدمة وذلك بهدف التحكم في التكاليف وتصميم المنتج حيث إن هذا المدخل يلعب دوراً حيوياً وكبيراً في تخفيض التكاليف والمساعدة في تطوير المنتجات حيث يستعين هذا المدخل ببعض النظم الخاصة التي تقوم على تحجيم التكاليف ومن أبرزها هندسة القيمة.

وبالتالي فإن أهمية الدراسة تظهر حول مقدار الفائدة التي يمكن أن تجنيها الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة من خلال تطبيق هذا المدخل وجني ثماره المتمثلة بتخفيض تكلفة المنتج والمقدرة على تسعير المنتجات وزيادة الربحية بالإضافة إلى تحقيق عنصر المنافسة. ومن ثم انعكاس ذلك على الاقتصاد القومي من خلال زيادة الصادرات نتيجة انخفاض تكاليف المنتجات ومن ثم انعكاس ذلك على الدخل القومي بصورة عامة ودخل الفرد بصورة خاصة.

٤ : أهداف الدراسة:

- جاءت هذه الدراسة لتحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:
- التعرف على مدخل التكاليف المستهدفة كأحد أهم المداخل في إدارة التكاليف الحديثة.
- التعرف على مدى ملائمة البيئة الصناعية الفلسطينية في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

- التعرف على المعوقات والصعوبات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.
- بيان مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

٥: فرضيات الدراسة: بناء على مشكلة الدراسة وأهدافها تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لا يوجد إدراك تام ووعي كاف بمدخل التكاليف المستهدفة كمدخل يمكن تطبيقه في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

الفرضية الثانية: لا تتوفر بيئة الأعمال المناسبة لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

الفرضية الثالثة: هناك معوقات وصعوبات تحول دون تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

الفرضية الرابعة: لا يتوفر النظام المحاسبي الملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

٦: منهجية الدراسة:

تقوم هذه الدراسة على استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة بهدف الوصول إلى المعرفة المتعلقة بمشكلة الدراسة بالإضافة إلى إمكانية قياس المعلومات من الناحية الكمية والكيفية باستخدام المنهج الإحصائي للتحليل بالإضافة إلى توزيع قائمة الاستبانة وتعتمد الدراسة على جمع المعلومات الأولية من خلال إعداد قائمة استبانة متعلقة بموضوع الدراسة.

بالإضافة إلى المعلومات الثانوية من خلال الكتب والدوريات والمجلات والدراسات السابقة والرسائل العلمية.

٧: الدراسات السابقة:

١- دراسة تهامي (2002) بعنوان "التكلفة المستهدفة كأداة لتسعير المنتجات الجديدة في ظل بيئة الأعمال الحديثة".

هدفت الدراسة إلى بيان دور التكلفة المستهدفة كمدخل مستحدث في رفع كفاءة عملية اتخاذ قرارات التسعير للمنتجات الجديدة في المنشآت الصناعية المصرية في ظل بيئة الأعمال الحديثة التي تتسم بالمنافسة الشديدة وسرعة التقدم التكنولوجي.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

وقد خلصت الدراسة إلى أن المنهج المحاسبي للتسعير يقوم على تحليل هيكل التكاليف في المنشأة وذلك لهدف التوصل إلى الحد الأدنى لسعر البيع الذي يغطي التكاليف الكلية ويحقق الفائض المرغوب فيه و أنه يمكن تطبيق التكلفة المستهدفة.

٢ - دراسة راجحان (2002) بعنوان "دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات - دراسة ميدانية على الشركات الصناعية في مدينة جدة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات في المشروعات الصناعية في اليابان خاصة وكذلك في الدول المتقدمة التي قامت باستخدام هذا النظام في مشروعاتها الصناعية بالإضافة إلى التعرف على إمكانية تطبيق هذا النظام لتخفيض التكاليف وتطوير المنتجات في المشروعات الصناعية العاملة بالمملكة العربية السعودية والاستفادة من التجربة اليابانية.

وقد خلصت الدراسة إلى أنه لا يتم تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في المشاريع الصناعية السعودية و يتم اتباع العديد من المبادئ والأسس التي يقوم عليها مدخل التكاليف المستهدفة ولا يتم استخدام معادلة التكاليف المستهدفة التي تعتبر الأساس الأول لهذا النظام ، و هناك إمكانية لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة ولكن يحتاج ذلك لبعض الوقت .

3- دراسة هاشم (2003) بعنوان " تقييم دور أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم ونجاح تطبيق استراتيجية ريادة التكلفة بيئة الأعمال المتقدمة " .

هدفت الدراسة إلى البحث في توفير إطار شامل لإبراز دور أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم ونجاح تطبيق استراتيجية ريادة التكلفة خاصة في بيئة الأعمال المعاصرة وذلك لما لهذا الأسلوب من مزايا متعددة خاصة في مجالات تخطيط ورقابة التكلفة وتخفيضها.

وكانت من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن التغيرات التي حدثت في بيئة الأعمال الحديثة أظهرت عجز نظام التكاليف بأدواته وأساليبه التقليدية في مواكبة تلك البيئة المتطورة وأن هناك العديد من جوانب التحديث والتطوير في أسلوب التكلفة المستهدفة والتي تتمثل في مصدر أهميتها كأداة استراتيجية شاملة يمكن استخدامها بشكل عام في دعم استراتيجية ريادة التكاليف بشكل خاص.

٤ - دراسة Borgernas and Fridh (2003) بعنوان " استخدام وتطبيق التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية السويدية " .

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية السويدية وما المستوى الذي تطبق فيه بالمقارنة مع الشركات الأخرى.

وقد خلصت الدراسة إلى أن 16.5% من الشركات التي أجريت عليها الدراسة تستخدم التكلفة المستهدفة من أصل 81 شركة صناعية سويدية وأن أحد أهم أسباب عدم تطبيق التكلفة المستهدفة يرجع إلى خوف الشركات من تبني أساليب جديدة تختلف عن الأساليب التقليدية.

٥ - دراسة زويلف وخلف (2007) بعنوان "التسعير باستخدام منهج التكلفة المستهدفة": (دراسة ميدانية على قطاع صناعة الأدوية البيطرية الأردنية).

هدفت الدراسة إلى دراسة فلسفة وآلية تطبيق منهج التكلفة المستهدفة مع بيان الإجراءات اللازم إجراؤها للتكلفة المستهدفة للمنتجات المراد تسعيرها في قطاع صناعة الأدوية البيطرية الأردنية كذلك بيان أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في التسعير في ظل ظروف المنافسة الشديدة.

وقد خلصت الدراسة إلى أن قرارات التسعير تتأثر بالعديد من العوامل أهمها الزبائن والمنافسون والتكاليف وعوامل سياسية وقانونية وبيئية.

٦ - دراسة المطارنة (2008) بعنوان "متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" (دراسة ميدانية).

هدفت الدراسة إلى التعرف على مجالات استخدام التكلفة المستهدفة للشركات الصناعية الأردنية ومدى توافر العناصر اللازمة لنجاح واستخدام هذا الأسلوب للشركات الصناعية الأردنية وكذلك التعرف على المعوقات التي تحول دون تطبيق التكلفة الصناعية المستهدفة للشركات الصناعية الأردنية.

وقد خلصت الدراسة إلى عدم استخدام التكاليف المستهدفة في تشغيل وتركيب وتوصيل المنتج المباع وعدم استخدام التكاليف المستهدفة في مجال التخطيط والتصميم وعدم استخدامها في مجال البحوث والتطوير بالإضافة إلى عدم استخدامها في مجالات التصنيع المختلفة.

مميزات الدراسة الحالية:

تعتبر من أوائل الدراسات التي تسعى لاستكشاف مدى إمكانية تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية في قطاع غزة، ولما لهذا المدخل من أهمية كبيرة في خفض التكاليف خاصة في مرحلة التطوير والتصميم وتسعير المنتج بالإضافة إلى مساعدة الشركات وإمدادها بالقدرة على البقاء والاستمرار في ظل المنافسة الشديدة التي أفرزتها بيئة الأعمال الحديثة. كما استطاعت هذه الدراسة استكشاف المعوقات والصعوبات التي تحول دون تطبيق هذا المدخل ومن ثم العمل على وضع الحلول المناسبة والآلية القادرة على التغلب وتجنب تلك المعوقات.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

٨: مفهوم وخصائص التكلفة المستهدفة:

تعتبر التكلفة المستهدفة من مداخل التكاليف الحديثة ولما له من فوائد ومزايا والذي يعتبر الهدف الرئيسي في تفوق اليابان وتربعها على عرش اقتصاد العالم. حيث يلعب هذا المدخل دوراً أساسياً في تخفيض التكاليف ومن ثم زيادة الأرباح والقدرة والاستمرارية على المنافسة في ظل التغيرات الاقتصادية والتكنولوجية في ظل بيئة التصنيع الحديثة. يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة من مداخل إدارة التكاليف و يشتمل على مجموعة من الخصائص (Kwah,2004):

- ١ - التكلفة المستهدفة تطبق في مرحلة التطوير والتصميم حيث إنها تختلف عن الطرق التقليدية في إدارة التكاليف التي تطبق في مرحلة الإنتاج.
- ٢ - التكلفة المستهدفة ليست طريقة إدارية للرقابة على التكاليف بل هي وسيلة لتخفيض التكاليف.
- ٣ - إن عمليات وإجراءات التكلفة المستهدفة لها طرق أولية كثيرة مستخدمة ؛ لأن الأهداف الأولية للتكلفة المستهدفة تشتمل على تقنيات التطوير والتصميم.
- ٤ - التعاون بين الأقسام المختلفة مطلوب لتحقيق التكلفة المستهدفة.
- ٥ - التكلفة المستهدفة مناسب تطبيقها في الصناعات أو المنتجات الصغيرة المتعددة أكثر من المنتجات القليلة الكبيرة.

٩: الصعوبات التي تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة:

إن مدخل التكلفة المستهدفة مدخل حديث في إدارة التكاليف وبالتالي فإن هذا المدخل يواجه مجموعة من الصعوبات تتمثل بالتالي (Kwah,2004):

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

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

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

١٠: الطريقة والإجراءات المتبعة في تحقيق أهداف الدراسة:

١٠,١: منهجية الدراسة:

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، وحيث إن المنهج الوصفي التحليلي يتم من خلال الرجوع للوثائق المختلفة كالكتب والصحف بهدف تحليلها للوصول إلى أهداف الدراسة وقد تم استخدام أسلوب العينة القصدية العمدية في اختياره لعينة الدراسة، وتم استخدام الاستبانة في جمع البيانات الأولية.

١٠,٢: طرق جمع البيانات المتعلقة بالدراسة:

أ-البيانات الأولية:

وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة بعض مفردات البحث وحصص وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (Statistical Package for Social Science،SPSS) الإحصائي.

ب-البيانات الثانوية:

من خلال مراجعة الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، والتي تتعلق بدراسة مدى تطبيق التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة،.

١٠,٣: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من المدراء العاملين في الشركات الصناعية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة وقد بلغ حجم مجتمع الدراسة ٥٥ شركة، وتم توزيع الاستبانة على مجتمع الدراسة، وتم استرداد ٤٥ استبانة، وبعد فحص الاستبانة لم يستبعد أي منها نظرا لتحقق الشروط المطلوبة للإجابة.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

١١ : المعالجات الإحصائية:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وفيما يلي مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

- ١- تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي (١ غير موافق بشدة ، ٢ غير موافق ، ٣ محايد ، ٤ موافق ، ٥ موافق بشدة).
- ٢- تم حساب التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها تجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أداة الدراسة.
- ٣- المتوسط الحسابي Mean وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية.
- ٤- تم استخدام الانحراف المعياري للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي.
- ٥- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة.
- ٦- معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات .
- ٧- اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S).
- ٨- اختبار t لمتوسط عينة واحدة One sample T test لمعرفة الفرق بين متوسط الفقرة والمتوسط الحيادي "٣" .

١٢ : اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولومجروف - سمرنوف (1-Sample K-S):

يعرض اختبار كولومجروف - سمرنوف لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات ؛ لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. ويوضح الجدول رقم (١) نتائج الاختبار حيث إن القيمة الاحتمالية لكل محور أكبر من ٠,٠٥ ($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (١)

اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov)

الفرصيات	عنوان الفرضية	عدد الفقرات	قيمة Z	القيمة الاحتمالية
الأولى	مدى الإدراك والوعي بمدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة	10	0.914	0.374
الثانية	مدى توفر البيئة الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة	10	0.833	0.492
الثالثة	المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة	11	0.891	0.405
الرابعة	مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة	14	0.713	0.689
	جميع الفقرات	45	1.053	0.217

١٣ : الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية:

وفيما يلي الجداول التي تبين خصائص وسمات عينة الدراسة كما يلي:

١٣,١ : معلومات متعلقة بالشخص الذي قام بتعبئة الاستبانة :

أ - المسمى الوظيفي:

جدول رقم (٢)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
٢٨,٩	١٣	مدير عام
٢٢,٢	١٠	مدير إنتاج
٢٤,٤	١١	مدير مالي

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

مدیر تسویق	٨	١٧,٨
أخرى	٣	٦,٧
المجموع	٤٥	١٠٠,٠

ومن خلال جدول رقم (٢) يتبين لنا أن النسبة الكبرى من المدراء (عام - مالي - إنتاج) الخاضعين للعينة يمثل ٧٥,٥% وهم أكثر الأشخاص دراية بمفهوم مدخل التكلفة المستهدفة، حيث إن هذا المدخل يكون قرار تطبيقه صادر من الإدارة العليا للشركة وبالتالي فإن هؤلاء المدراء قد يساهمون بشكل مباشر في إنجاز وتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

ب- المؤهل العلمي:

جدول رقم (٣)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم	٦	١٣,٣
بكالوريوس	٢٦	٥٧,٨
ماجستير	٦	١٣,٣
أخرى	٧	١٥,٦
المجموع	٤٥	١٠٠,٠

يبين جدول رقم (٣) أن ما نسبته ٧١,١% من الأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة هم من حملة البكالوريوس والماجستير وهذا يعني أنهم يتمتعون بأهلية أكاديمية جيدة وبالقدرة على تفهم أسئلة الاستبانة المتعلقة بمفهوم مدخل التكلفة المستهدفة.

ج- التخصص العلمي:

جدول رقم (٤)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	١٨	٤٠,٠
إدارة	١٦	٣٥,٦
اقتصاد	٠	٠,٠
أخرى	١١	٢٤,٤
المجموع	٤٥	١٠٠,٠

أ.د. سالم حلس و أ. محمد الحداد

يبين جدول رقم (٤) أن ما نسبته ٧٥,٦% من الأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة هم من حملة تخصص (محاسبة و إدارة) وهم أكثر الأشخاص قدرة في التعامل مع التكاليف والقرارات الإدارية على مستوى الشركة وهذا مؤشر على مدى القدرة التي يتمتع بها الأفراد المجيبين على الاستبانة في فهم أسئلة الاستبانة وفهم موضوع الدراسة .

د - عدد سنوات الخبرة:

جدول رقم (٥)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة العملية

عدد سنوات الخبرة العملية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من ٣ سنوات	٧	١٥,٦
من ٣ سنوات إلى أقل من ٧	١٠	٢٢,٢
من ٧ سنوات إلى أقل من ١١	٧	١٥,٦
من ١١ سنة فأكثر	٢١	٤٦,٦
المجموع	٤٥	١٠٠,٠

ويبين جدول رقم (٥) أن ما نسبته ٦٢,٣% من الأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة لا تقل خبرتهم عن سبع سنوات في مجال عملهم وهذا إشارة إلى الخبرة العالية التي يتمتعون بها في مجال عملهم مما يعزز الثقة بالنتائج المتحصل عليها.

هـ - الإدارة التي ينتمي إليها:

جدول رقم (٦)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الإدارة التي ينتمي إليها

الإدارة التي ينتمي إليها	التكرار	النسبة المئوية
تكاليف	٥	١١,١
إنتاج	١١	٢٤,٤
تسويق	١٧	٣٧,٨
مشتريات	٢	٤,٤
هندسة	٣	٦,٧
أخرى	٧	١٥,٦
المجموع	٤٥	١٠٠,٠

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

يبين جدول رقم (٦) أن ما نسبته ٧٣,٣% من الأفراد المجيبين على أسئلة الاستبانة ينتمون إلى الإدارات المتعلقة ب(تكاليف - إنتاج - تسويق) وهذا إشارة إلى قدرتهم على التعامل مع مفهوم مدخل التكلفة المستهدفة و تفهم مبادئه ومدى القدرة على تطبيقه.

١٣,٢ : معلومات متعلقة بالشركة:

أ- رأس مال الشركة:

جدول رقم (٧)

رأس مال الشركة

النسبة المئوية	التكرار	رأس مال الشركة
١١,١	٥	أقل من \$١٠٠,٠٠٠
٤٠,٠	١٨	من \$١٠٠,٠٠٠ إلى أقل من \$٥٠٠,٠٠٠
٢٢,٢	١٠	من ٥٠٠,٠٠٠ إلى مليون \$
٢٦,٧	١٢	أكثر من مليون \$
١٠٠,٠	٤٥	المجموع

يبين جدول رقم (٧) أن ما نسبته ٤٨,٩% من أن الشركات الخاضعة للدراسة تتمتع برأس مال لا يقل عن نصف مليون دولار وهذا يدل على تمتعها بقدرات مالية لا بأس بها تساعد في تبني وتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

ب- عمر الشركة في مجال الصناعة:

جدول رقم (٨)

عمر الشركة في مجال الصناعة

النسبة المئوية	التكرار	عمر الشركة في مجال الصناعة
٢,٢	١	أقل من ٥ سنوات
٢٨,٩	١٣	من ٥ إلى أقل من ١٠ سنوات
٢٦,٧	١٢	من ١٠ إلى أقل من ٢٠ سنة
٤٢,٢	١٩	أكثر من ٢٠ سنة
١٠٠,٠	٤٥	المجموع

يبين جدول رقم (٨) أن ما نسبته ٦٨,٩% من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة المجيبين على أسئلة الاستبانة لا يقل عدد سنوات الخبرة لديهم في مجال الصناعة التي تمارسها عن عشر

أ.د. سالم حلس و أ. محمد الحداد

سنوات وهذا إشارة إلى مدى خبرة تلك الشركات في مجال المنافسة والتكاليف مما يساعد على تبني وتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

ج- طبيعة المنافسة التي تواجهها الشركة:

جدول رقم (٩)

طبيعة المنافسة التي تواجهها الشركة

النسبة المئوية	التكرار	طبيعة المنافسة التي تواجهها الشركة
٤٢,٢	١٩	شديدة جداً
٤٠,٠	١٨	شديدة
١١,١	٥	متوسطة
٤,٤	٢	ضعيفة
٢,٢	١	لا يوجد
١٠٠,٠	٤٥	المجموع

يبين جدول رقم (٩) أن ما نسبته ٨٢,٢% من الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة والتي قامت بالإجابة على أسئلة الاستبانة تواجه منافسة شديدة في مجال منتجاتها وهذا يعتبر من أهم العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة و بالتالي العمل على تطبيقها مما يعزز النتائج التي يمكن التوصل إليها.

١٤: تحليل فقرات الاستبانة:

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.02 (أو القيمة الاحتمالية أقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي أكبر من ٦٠%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -2.02 (أو القيمة الاحتمالية أقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي أقل من ٦٠%)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها أكبر من ٠,٠٥.

١٤,١: الفرضية الأولى: لا يوجد إدراك تام ووعي كافي بمدخل التكاليف المستهدفة كمدخل

يمكن تطبيقه في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى معنوية ٠,٠٥.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

جدول رقم (١٠)

(مدى الإدراك والوعي بمدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة)

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	7.613	84.00	1.057	4.20	يتم تحديد التكلفة الإجمالية للمنتج قبل البدء بعملية الإنتاج.	١
0.000	15.065	91.11	0.693	4.56	تركز الشركة على العملاء وكسب رضاهم.	٢
0.000	5.640	80.89	1.242	4.04	تحدد الشركة سعر بيع المنتج بناءً على دراسات السوق قبل البدء بالعملية الإنتاجية.	٣
0.000	3.803	74.22	1.254	3.71	تعمل الشركة على تحديد هامش الربح للمنتج قبل الإنتاج.	٤
0.000	12.891	83.11	0.601	4.16	يوجد تعاون بين الشركة والموردين.	٥
0.000	7.943	83.11	0.976	4.16	هناك اهتمام بتكاليف المنتج في مرحلة التصميم والتخطيط.	٦
0.000	4.812	74.22	0.991	3.71	يقوم عمل الشركة على تشكيل فريق عمل متخصص لدراسة تكاليف الإنتاج مسبقاً.	٧

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	4.791	76.00	1.120	3.80	تسعى الشركة إلى خفض تكاليف المنتج في مرحلة مبكرة من الإنتاج.	٨
0.000	15.833	91.11	0.659	4.56	تولي الشركة اهتماماً بخصائص ومواصفات المنتج.	٩
0.000	8.513	84.89	0.981	4.24	تقوم الشركة بدراسة وتحليل المنتجات المنافسة ومقارنتها بمنتجاته.	١٠
0.000	11.477	82.27	0.651	4.11	جميع الفقرات.	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ ودرجة حرية "٤٤" تساوي ٢,٠٢

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (١٠) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات القسم الثالث (مدى الإدراك والوعي بمدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة).

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الفقرات ٢-٥-٦-٩-١٠ قد حصلت على أعلى الأوزان النسبية بالإضافة إلى أعلى المتوسطات وانحراف معياري أقل من واحد صحيح مما يدل على أن الفقرة ايجابية حيث يشير ارتفاع نسبة معدل المتوسط الحسابي إلى شدة تأثير هذه الفقرات على المجيبين بدرجة عالية وأن المجيبين قد أعطوها الاهتمام الكافي وهم موافقون على ما جاء بها بدرجة مرتفعة ، كما يشير انخفاض معدل الانحراف المعياري عن الواحد الصحيح إلى أن هناك تقارب وانسجام واضح في إجابات المجيبين.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

أما الفقرات ٤-٧-٨ فتشير إلى انخفاض الوزن النسبي عن الفقرات السابقة إلى أنها فقرات إيجابية بصورة نسبية بالإضافة إلى انخفاض في المتوسط الحسابي إلى درجة المحايدة مما يدل على أن درجة موافقة المجيبين على ما جاء في هذه الفقرة محايد أو سلبي كما أن معدل الانحراف المعياري لهذه الفقرات أعلى من واحد صحيح مما يدل على وجود تشتت بصورة كبيرة عن المتوسط الحسابي وهذا إشارة إلى عدم التقارب والتجانس في إجابات المجيبين.

أما الفقرات ١-٣-٥ فالوزن النسبي لهم يشير على أنها فقرات إيجابية أما المتوسط الحسابي فيشير إلى مدى تأثير هذه الفقرات على المجيبين بصورة مرتفعة ؛ أي أن المجيبين موافقون على ما جاء في هذه الفقرات بصورة مرتفعة إلا أن الانحراف المعياري لهذه الفقرات فوق الواحد الصحيح إشارة إلى التشتت الكبير عن المتوسط الحسابي وعدم التقارب والتجانس في إجابات المجيبين.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الأولى (مدى الإدراك والوعي بمدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة) تساوي ٤,١١، والوزن النسبي يساوي ٨٢,٢٧% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد " ٦٠% " وقيمة t المحسوبة تساوي ١١,٤٧٧ وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ٢,٠٢ و القيمة الاحتمالية تساوي ٠,٠٠٠ وهي أقل من ٠,٠٥ مما يدل على وجود إدراك تام ووعي كافٍ بمدخل التكاليف المستهدفة كمدخل يمكن تطبيقه في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى معنوية ٠,٠٥.

وأخيراً يمكن القول من خلال اختبار هذه الفرضية بأنه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة أي يوجد إدراك ووعي بمدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة.

١٤,٢: الفرضية الثانية : لا تتوفر بيئة الأعمال المناسبة لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى دلالة إحصائية ٠,٠٥.

جدول رقم (١١)

(مدى توفر البيئة الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة)

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.003	3.180	70.23	1.055	3.51	تلعب بيئة الأعمال الصناعية المنظمة للشركات العاملة في قطاع غزة دوراً مهماً في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	١
0.000	12.679	84.55	0.642	4.23	تعتبر المنافسة الشديدة من العوامل الأساسية لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	٢
0.000	4.654	73.33	0.928	3.67	تعتبر الصناعات التجميعية أنسب بيئة تطبق فيها مدخل التكلفة المستهدفة وهي ما تمتاز بها بيئة الصناعات للشركات العاملة في قطاع غزة.	٣
0.000	4.110	71.90	0.939	3.60	تمتاز البيئة الصناعية للشركات العاملة في قطاع غزة بتعدد المنتجات.	٤
0.499	0.682	62.38	1.131	3.12	تمتاز البيئة الصناعية للشركات العاملة في قطاع غزة بالابتكار والتجديد وهذا	٥

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
					يُعدُّ مناسباً لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	
0.000	4.413	70.91	0.820	3.55	من سمات البيئة الصناعية للشركات العاملة في قطاع غزة اهتمام العملاء بخصائص ومواصفات المنتج.	٦
0.000	5.721	76.19	0.917	3.81	من العوامل التي تستدعي تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة هو أن متطلبات العملاء في البيئة الصناعية الفلسطينية تمتاز بسرعة التغير.	٧
0.000	4.956	73.49	0.892	3.67	اهتمام الصناعات في الشركات العاملة بقطاع غزة بجودة المنتج يُعدُّ عاملاً أساسياً في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	٨

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.010	2.717	66.98	0.842	3.35	من العوامل التي تتطلب تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة هي أن العملاء في البيئة الصناعية للشركات العاملة في قطاع غزة على دراية بمتطلباتهم المستقبلية.	٩
0.000	5.506	75.71	0.925	3.79	التطور التقني والتكنولوجي وانتشار ظاهرة الأتمتة في الشركة يسهل تطبيق التكلفة المستهدفة.	١٠
0.000	8.506	72.58	0.491	3.63	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ ودرجة حرية "٤٤" تساوي ٢,٠٢ تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (١١) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات الفرضية الثانية (مدى توفر البيئة الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة).

نلاحظ أن الفقرة ٢ قد حصلت على أعلى وزن نسبي ٨٤,٥٥% مما يدل على أنها فقرة إيجابية بالإضافة إلى ارتفاع المتوسط الحسابي ٤,٢٣ إشارة إلى أن المجيبين موافقون بشدة على ما جاء في هذه الفقرة كما أن انخفاض معدل الانحراف المعياري ٠,٦٢٤. إشارة إلى التقارب والانسجام الكبيرين في إجابات المجيبين حول المتوسط الحسابي.

أما الفقرات ٣-٤-٦-٧-٨-٩-١٠ فقد حصلت على أوزان نسبية أعلى من درجة المحايدة بصورة طفيفة إلا أنها يمكن اعتبارها فقرات إيجابية بالإضافة إلى أن المتوسط الحسابي كان أعلى من الدرجة المتوسطة بقليل ؛ أي أن المجيبين موافقون على ما جاء بهذه الفقرات بدرجة

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

متوسطة كما أن الانحراف المعياري لهذه الفقرات أقل من واحد صحيح إشارة إلى مدى التقارب والانسجام في إجابات المجيبين حول المتوسط الحسابي .

أما الفقرة رقم ٥ فقد بلغ وزنها النسبي ٦٢,٣٨ ؛ أي محايدة ويمكن اعتبارها فقرة سلبية حيث بلغ متوسطها الحسابي ٣,١٢ ؛ أي بدرجة متوسطة حيث يمكن اعتبار المجيبين غير موافقين على ما جاء في هذه الفقرة كما أن الانحراف المعياري الذي بلغ ١,٣ يشير إلى مدى التشتت الكبير وعدم التقارب في إجابات المجيبين على الانحراف المعياري.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الثانية (مدى توفر البيئة الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة) تساوي ٣,٦٣ ، و الوزن النسبي يساوي ٧٢,٥٨ % وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد " ٦٠% " وقيمة t المحسوبة المطلقة تساوي ٨,٥٠٦ وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ٢,٠٢ و القيمة الاحتمالية تساوي ٠,٠٠ وهي أقل من ٠,٠٥ مما يدل على توفر بيئة الأعمال المناسبة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى دلالة إحصائية ٠,٠٥ .

وعليه يمكن القول بأنه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة ؛ أي تتوفر بيئة الأعمال المناسبة لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة. ١٤,٣: الفرضية الثالثة : توجد معوقات وصعوبات تحول دون تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى معنوية 0.05.

جدول رقم (١٢)

(المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة)

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.104	1.659	66.22	1.258	3.31	عدم وجود دراية كافية لدى إدارة الشركة حول كيفية تطبيق مدخل التكلفة	١

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
					المستهدفة.	
0.000	4.897	74.09	0.954	3.70	عدم توفر الأبحاث والمنشورات المتعلقة بمدخل التكلفة المستهدفة.	٢
0.033	2.196	67.56	1.154	3.38	عدم التعاون بين الشركات ومورديها.	٣
1.000	0.000	60.00	1.225	3.00	عدم وجود المنافسة الشديدة بين منتجات الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة.	٤
0.130	1.545	65.78	1.254	3.29	إن تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة يتطلب تكاليف مرتفعة تفوق الفائدة المتوقعة منها.	٥
0.000	10.010	87.11	0.908	4.36	الظروف السياسية والاقتصادية المتعلقة بسياسة الاحتلال والحصار وإغلاق المعابر.	٦
0.020	2.406	68.44	1.177	3.42	الخوف من تبني أساليب	٧

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

مستل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
	تكاليف حديثة مختلفة عن الأسلوب الحالي المستخدم في الشركة.					
٨	عدم توافر البيئة الملائمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	3.67	1.108	73.33	4.037	0.000
٩	عدم جود معهد مواصفات خاص بالصناعات الفلسطينية.	3.80	1.036	76.00	5.181	0.000
١٠	عدم توفر المعلومات الواضحة والمفصلة المتعلقة بتكاليف المنتجات.	3.47	1.254	69.33	2.496	0.016
١١	عدم توفر المؤهلات العلمية والعملية.	3.31	1.276	66.22	1.636	0.109
	جميع الفقرات	3.51	0.774	70.29	4.459	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ ودرجة حرية "٤٤" تساوي ٢,٠٢

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (١٢) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات الفرضية الثالثة (المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة).

نلاحظ من الجدول السابق أن الفقرة رقم ٦ قد حصلت على أعلى متوسط حسابي ٤,٣٦ وانحراف معياري ٠,٩٠٨ ووزن نسبي ٨٧,١١% كل ذلك إشارة إلى أن المجيبين على فقرات الاستبانة موافقون على ما جاء في تلك الفقرة بدرجة كبيرة كما يوجد انسجام وتقارب في الإجابة عن المتوسط الحسابي والوزن النسبي لها إشارة على أنها ايجابية بدرجة مرتفعة.

أما الفقرات ١-٢-٣-٥-٧-٨-٩-١٠-١١ فهي ايجابية إلى حد ما حيث إن أوزانها النسبية أعلى من درجة المحايدة ٦٠% بدرجة متوسطة كما أن متوسطاتها الحسابية إشارة إلى أن المجيبين موافقون على ما جاء بها بدرجة متوسطة كما انحرافات المعيارية تشير إلى وجود تشتت واضح وعدم تقارب في الإجابات عن متوسطاتها الحسابية .

أما الفقرة رقم ٤ بلغ متوسطها الحسابي ٣ وانحرافها المعياري ١,٢٢ ووزن نسبي ٦٠% إشارة إلى أنها فقرة سلبية وأن المجيبين غير موافقون على ما جاء بها.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الثالثة: المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة تساوي ٣,٥١، والوزن النسبي يساوي ٧٠,٢٩% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد "٦٠%" وقيمة t المحسوبة المطلقة تساوي ٤,٤٥٩ وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ٢,٠٢ والقيمة الاحتمالية تساوي ٠,٠٠٠ وهي أقل من ٠,٠٥ مما يدل على وجود معوقات وصعوبات تحول دون تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة عند مستوى معنوية 0.05.

وبالتالي تم قبول الفرضية التي تقول إنه توجد معوقات وصعوبات تحول دون تطبيق مدخل التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة.

١٤,٤: الفرضية الرابعة : لا يتوفر النظام المحاسبي الملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى معنوية ٠,٠٥.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

جدول رقم (١٣)

(مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية)

(العامة في قطاع غزة)

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	5.087	73.33	0.879	3.67	تقوم الشركة باستخدام أساليب وطرق محاسبية تؤدي إلى تحقيق نظام التكاليف المستهدفة.	١
0.000	12.935	82.67	0.588	4.13	النظام المحاسبي في الشركة ملائم لحجم عمليات الشركة وطبيعة نشاطها والشكل القانوني لها.	٢
0.000	12.150	83.11	0.638	4.16	النظام المحاسبي يوفر مجموعة مستنديه متكاملة تعمل على المساهمة في تطبيق نظام التكاليف المستهدفة.	٣
0.000	9.130	80.89	0.767	4.04	يوجد دليل حسابات يتضمن كافة أنشطة الشركة اللازمة لتطبيق مدخل التكاليف المستهدفة.	٤
0.000	8.552	81.33	0.837	4.07	يتوفر لدى الشركة نظام رقابة فعال على كافة عملياتها الإدارية والمالية.	٥

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مستسل
0.000	10.470	82.67	0.726	4.13	يوجد فريق محاسبي مؤهل وقادر على إدارة النظام المحاسبي في الشركة بكفاءة.	٦
0.000	11.654	84.44	0.704	4.22	يتم إعداد التقارير المالية لأغراض محددة وعامة في نهاية كل فترة مالية.	٧
0.000	4.367	71.82	0.897	3.59	يتم إعداد تقارير متعلقة بالمعلومات غير المالية المرتبطة بأنشطة الشركة ومعاملاتها اللازمة لغرض تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	٨
0.000	4.708	72.44	0.886	3.62	يوجد نظام إداري وهيكل تنظيمي يعكس خطوط السلطة والمسؤولية في الشركة.	٩
0.000	7.576	79.56	0.866	3.98	يوجد خطط فنية ومالية تتسم بالمرونة والبساطة في متابعة الأداء.	١٠
0.000	8.022	78.67	0.780	3.93	يوجد ترابط وثيق بين الأهداف الرئيسية	١١

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
					والأهداف الفرعية في الشركة.	
0.000	7.576	79.56	0.866	3.98	يوجد أساس سليم للرقابة والضبط الداخلي يؤدي إلى متابعة أداء جميع العاملين ومراجعة أعمالهم.	١٢
0.000	6.797	79.56	0.965	3.98	تتوفر لدى الشركة المؤهلات العلمية والخبرات المهنية اللازمة لتطبيق التكاليف المستهدفة.	١٣
0.000	12.136	79.24	0.532	3.96	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة ٠,٠٥ ودرجة حرية "٤٤" تساوي ٢,٠٢

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (١٣) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات الفرضية الرابعة (مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة).

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن الفقرات رقم ٢-٣-٤-٥-٦-٧ متوسطاتها الحسابية مرتفعة إشارة إلى أن المجيبين موافقون على ما جاء في تلك الفقرات بصورة كبيرة كما أن انحرافات المعيارية تشير إلى انسجام كبير وقلة تشتت في الإجابات عن المتوسط الحسابي كما أن أوزانها النسبية تشير إلى أنها إيجابية بدرجة مرتفعة.

أما الفقرات رقم ١١-٨-٩-١٠-١١-١٢-١٣ فتشير متوسطاتها الحسابية على أنها فوق المتوسط بدرجة كبيرة نسبياً وهذا يعكس درجة الموافقة التي أبدتها المجيبين حول تلك الفقرات كما أن انحرافات المعيارية تشير إلى وجود انسجام وتقارب في الإجابات حول المتوسط الحسابي

لتلك الفقرات كما أن أوزانها النسبية تشير إلى أنها إيجابية بدرجة فوق المتوسط. وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الرابعة (مدى توفر نظام محاسبي ملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة) تساوي ٣,٩٦، والوزن النسبي يساوي ٧٩,٢٤% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد " ٦٠% " وقيمة t المحسوبة تساوي 12.136 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ٢,٠٢ والقيمة الاحتمالية تساوي ٠,٠٠٠ وهي أقل من ٠,٠٥ مما يدل على توفر النظام المحاسبي الملائم لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية عند مستوى معنوية ٠,٠٥. أخيراً يمكن القول إنه تم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة؛ أي يوجد نظام محاسبي ملائم إلى حد ما لتطبيق التكاليف المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة.

١٥: النتائج:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

- ١- تبين من خلال الدراسة الميدانية أن هناك نوعاً من الوعي والإدراك بمفهوم مدخل التكاليف المستهدفة حيث يتم تطبيق بعض المبادئ التي يقوم عليها هذا المدخل خاصة فيما يتعلق بمبدأ التركيز على العملاء وكسب رضاهم بالإضافة إلى الاهتمام بخصائص ومواصفات المنتج التي تلبي احتياجات العملاء والتي تعتبر من أهم العوامل المؤثرة في تحديد التكلفة المستهدفة.
- ٢- إن الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة تولي أهمية كبيرة للمنافسة في الأسواق وذلك من خلال قيامها بتحليل ودراسة المنتجات المنافسة ومقارنتها بمنتجاتها.
- ٣- هناك تعاون وثيق بين الموردين والشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة لتحديد تكلفة المنتج في مرحلة التصميم والتخطيط كذلك تحديد سعر البيع بناءً على دراسة أسعار السوق.
- ٤- بالرغم من تطبيق مبادئ مدخل التكلفة المستهدفة إلا أن الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة لا تقوم بالتطبيق العلمي السليم لمدخل التكلفة المستهدفة والتي تقوم على أساس معادلة التكلفة المستهدفة (التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - هامش سعر الربح المرغوب فيه).
- ٥- تعتمد الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة على الخبرة الطويلة في مجال تحديد التكاليف الصناعية أكثر من اعتمادهم على النواحي العلمية.

مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الفلسطينية

٦- هناك معوقات وصعوبات تواجه تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة من أبرزها:

- الظروف السياسية والاقتصادية المتعلقة بسياسة الاحتلال وإغلاق المعابر .
- عدم وجود معهد مواصفات خاص بالصناعات الفلسطينية يحدد مستوى جودة المنتج.
- عدم توفر الأبحاث و المنشورات المتعلقة بمدخل التكلفة المستهدفة مما يعيق عملية الفهم العلمي والإدراك السليم بمراحل تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.
- ٧- يتوفر في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة نظام محاسبي ملائم لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .

١٦: التوصيات: بناء على النتائج السابقة والتي تم التوصل إليها ، يوصي الباحثان بما يلي:

١- يجب التطبيق العلمي والعملي لمعادلة التكلفة المستهدفة المتمثلة في (التكلفة المستهدفة = سعر البيع المتوقع - هامش الربح المطلوب).

والاهتمام بعنصري المعادلة في المقام الأول (سعر بيع المنتج في السوق بناء على القيام بأبحاث ودراسة السوق ومن ثم تحديد السعر الذي يكون العميل على استعداد لدفعه مقابل ذلك المنتج بالإضافة إلى تحديد هامش الربح المطلوب والذي يتم تحديده وفقاً لما تقررته إدارة الشركة ضمن الخطط الربحية طويلة الأجل .

٢- يجب العمل على تخفيض و تحديد التكاليف في مرحلة التخطيط والتصميم قبل البدء بأي عملية إنتاجية من خلال استخدام أدوات تحجيم التكاليف مثل هندسة القيمة.

٣- يجب إعداد فريق متعدد الخصائص و المهام مهمته العمل على تحقيق التكلفة المستهدفة مكون من تخصصات مختلفة داخل الشركة.

٤- العمل على إزالة الأسباب التي تعيق روح الابتكار والتجديد في الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة والعمل على بث روح الابتكار والتجديد في المنتجات من خلال توفير البيئة المناسبة لذلك وتسهيل الحصول على الوسائل اللازمة التي تساعد في تحقيق هذا المطلب .

٥- العمل على إزالة المعوقات والتغلب عليها التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة سواء كانت خارجية أم داخلية.

قائمة المراجع العربية:

- ١- تهايمي، عز الدين فكري(٢٠٠٢) التكلفة المستهدفة كأداة لتسعير المنتجات الجديدة في ظل بيئة الأعمال الحديثة – مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الإسلامي – جامعة الأزهر العدد السادس عشر ص ٥٣ - ١٠٧.
- ٢- راجحان، ميساء محمود محمد(2002) دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات ، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية في مدينة جدة - رسالة ماجستير - كلية الاقتصاد والإدارة - قسم المحاسبة - جامعة الملك بن عبد العزيز.
- ٣- كشك، محمد بهجت(١٩٩٦) مبادئ الإحصاء واستخداماتها في مجالات الخدمة الاجتماعية، الإسكندرية: دار الطباعة الحرة.
- ٤- فوده، شوقي(٢٠٠٧) إطار مقترح للتكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة والتحليل الاستراتيجي للتكلفة بهدف تخفيض تكاليف الأنشطة من خلال مفهوم سلسلة القيمة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية- جامعة الإسكندرية- العدد الأول، المجلد ٤٤، مارس، ص ٢٠٩ - ٢٣٥.
- ٥- المطارنة، غسان فلاح (2008) متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسة ميدانية - مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - المجلد 24 - العدد الثاني - ص 277-305.
- ٧- خلف، نضال محمد، و زويلف، أنعام محسن حسن(٢٠٠٧) التسعير باستخدام منهج التكلفة المستهدفة - دراسة ميدانية على قطاع صناعة الأدوية البيطرية الأردنية - مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة - مجلد، 21 العدد1، ص 155-200
- ٨- هاشم، محمد صالح (2003) تقييم دور أسلوب التكلفة المستهدفة في دعم ونجاح تطبيق إستراتيجية قيادة التكلفة ببيئة الأعمال المتقدمة، مجلة البحوث الادارية، العدد الثاني، ص ٢١٠ - ٢٢٩.

المراجع الأجنبية:

- 1- Borgernas, H and Fridh, G(2003) The Use of Target Costing in Swedish Manufacturing Firms, Goteborg University, **School of Economics & commercial law**.
- 2- Cooper, R and Slagmulder, R(2002) Target Costing For New – Product Development product – level Target Costing . **cost management** (July / August) , pp.5 – 12.
- 3- Kwah, Discole Ganye(2004) Target Costing In Swedish Firms- Fiction, fad or fact? An Empirical Study of some Swedish firms, **International Management, Masters, Graduate Business School, School of Economics and Commercial law**, Goteborg University.