

معوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة

د/ خيرية محمد إبراهيم أبوبكر - د/ مبروكة احضيري المزوغي - أ/ منصور علي التركي

ملخص الدراسة

تناولت الدراسة معوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة وهدفت الدراسة الى التعرف بمدخل التكلفة المستهدفة والتعرف بدوره في خفض التكلفة وكذلك اثناء المكتبات الليبية لوجود نقص شديد للدراسات المتعلقة بمدخل التكلفة المستهدفة ، حيث تم توزيع 65 استبانة منهم 58 استبانة صالحة للتحليل الاحصائي ، واستخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي لسرد الدراسات السابقة وكذلك المنهج الاستقرائي كما استخدمت البرنامج الاحصائي Spss لتحليل البيانات.

وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج ابرزها إن تخفيض التكاليف لا يعد من أهم الاستراتيجيات التي تتبناها الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة وعدم وضوح الإجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق بمدخل التكلفة المستهدفة ووجود قصور في المناهج المحاسبية في الجامعات والمعاهد الليبية كان سبب في عدم قدرة الكوادر المحاسبية للشركة على تبني اسلوب التكلفة المستهدفة، وكذلك عدم وجود شركات مماثلة تبني اسلوب بأسلوب التكلفة المستهدفة في البيئة الليبية وعدم توافر إجراءات وأنظمة محاسبية تتميز بالمرونة عائق قدرة النظام المستخدم حالياً في تبني تطبيق بأسلوب التكلفة المستهدفة .

واوصت الدراسة على ضرورة تبني الاساليب الحديثة لخفض التكاليف وإجراء المزيد من الدراسات والأبحاث حول تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة وعلى الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة ضرورة القيام بدورات محاسبية لتطوير الكوادر الوظيفية لمواكبة تطورات.

المقدمة

مع زيادة حدة المنافسة والتطورات الهائلة في التكنولوجيا كان لابد من تحقيق مزايا تنافسية للشركات الصناعية في ظل بيئة تنصّف بالديناميكية القوية ، مما جعلها تركز على التكلفة ، من

خلال تخفيضها مما زاد من أهمية اساليب قياس التكلفة وكان من هذه الاساليب مدخل التكلفة المستهدفة .

وقد كانت اليابان من أوائل من استخدم مدخل التكلفة المستهدفة , إذ أن استخدام اليابانيون لمدخل التكلفة كان من أحد عوامل تقدم الصناعات اليابانية ولا سيما في صناعة السيارات , حيث يعتمد الوصول إلى هذه النتائج على نوعية التكنولوجيا المستخدمة في الإنتاج , ونوعية مدخلات الإنتاج وجودتها من مواد أولية ومستلزمات سلعية , وعلى مستوى مهارات القوى العاملة ومدى استيعابهم للتكنولوجيا الحديثة , كما تعتمد أيضاً على مدى تحقيق ما يتوافر من حجم كبير للإنتاج , لامتنصاص أثر التكلفة الثابتة على التكاليف الكلية للإنتاج (راجحان, 2002).

الدراسات السابقة:

أولاً/ الدراسات العربية :-

دراسة منصور (2008) بعنوان استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة الأنشطة بالمنظمات الخدمية بهدف دعم قدرتها التنافسية . دراسة نظرية تطبيقية

تناولت الدراسة أسلوب التكلفة المستهدفة من حيث مراحل التطبيق والمزايا الناتجة عنها وأهم الصعوبات والمشكلات تعوق تطبيقه في منظمات الأعمال , وتوصل الباحث في نهاية تلك الدراسة إلى عدة نتائج فيما يتعلق بتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة من أهمها:

(أ) الاهتمام بتحليل ودراسة التكلفة في مرحلة التصميم والتطوير , أي قبل حدوث التكلفة الفعلية عند الإنتاج.

(ب) تستطيع الإدارة من خلال تطبيقه الاختيار بين عدة بدائل لخفض التكلفة للوصول بتكلفة الإنتاج المبدئية إلى ما يساوي التكلفة المستهدفة.

(ج) أن الوصول بتكلفة الإنتاج المبدئية لا يعني نهاية المطاف , وإنما يعني بداية للبحث عن مواطن أخرى للإسراف يمكن من خلالها الوصول إلى مرحلة جديدة لخفض التكلفة.

(د) ضرورة أن يحظى أسلوب التكلفة المستهدفة بدعم واهتمام الإدارة بالشركات , من خلال حرصها على إزالة العقبات التي تواجه تطبيقه , للاستفادة من مميزاته.

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.

دراسة النابلسي (2009) بعنوان إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الأردنية

هدفت الدراسة إلى التعرف بماهية التكلفة المستهدفة وأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالإضافة إلى دراسة إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة كأداة للإدارة التكاليف في الشركات الصناعية الأردنية وكذلك معرفة مقومات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة والصعوبات التي تواجهها الشركات في تطبيق التكلفة المستهدفة.

تم توزيع 35 استبيان على الشركات الصناعية الأردنية بمعدل 7 استبيانات لكل شركة، تم استرجاع 26 استبيان من الشركات بمعدل استرجاع 74% من الاستبيان .

تم الاعتماد في هذه الدراسة على أسلوب الاستبانة التي تم اعدادها لجمع المعلومات والبيانات المتعلقة بموضوع البحث حيث تم توزيع 35 استبيان على الشركات الصناعية الأردنية بمعدل 7 استبيانات لكل شركة، تم استرجاع 26 استبيان من الشركات بمعدل استرجاع 74% من الاستبيان . وتم تحليل الاستبيان باستخدام برنامج الحزمة الاحصائية للأنظمة الاجتماعية (SPSS).

ولقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ايجابية بين تطبيق التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية التي تؤدي إلى تخفيض التكاليف من خلال معرفة مقدار التكلفة سابقا مما يتوازن مع امكانيات المنظمة ، وان هناك امكانية لتطبيق التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الأردنية كما بينت نتائج الدراسة.

دراسة محمد وخالد (2017) بعنوان نظام التكاليف المستهدفة واثره على قياس التكلفة وتحقيق جودة المنتج في المنشآت الصناعية السودانية

هدفت هذه الدراسة على التعرف على نظام التكلفة المستهدفة ومدى الاستفادة من هذا النظام بالمنشآت الصناعية السودانية ، بالإضافة الى تحديد اثر هذه النظام على دقة قياس تكلفة المنتجات وتشجيع هذه المنتجات على استخدام هذا النظام وذلك من اجل ضمان تطوير الاداء بالمنشآت الصناعية السودانية الذي بدوره يساهم في تحقيق جودة لهذه المنتجات .

وتوصلت الدراسة الى ان استخدام نظام التكلفة المستهدفة بالمنشآت الصناعية السودانية يؤدي الى تحقيق وفورات كبيرة في التكاليف بالإضافة الى تقديم المنتجات بجودة افضل من السابق، وكذلك استخدام نظام التكلفة المستهدفة يؤدي الى تخفيض تكلفة المنتجات قبل حدوثها بالإضافة الى تحديد خصائصها التي تتناسب مع رغبات العملاء والمنشآت .

دراسة الطرلي (2018) بعنوان المعوقات التي تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية " دراسة ميدانية على شركة الاتحاد العربي للمقاولات - مصنع البرج لاسمنتزيتين

هدفت الدراسة الى معرفة مدى وجود معوقات تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية الذي يعد من الانظمة الحديثة في مجال محاسبة التكاليف المتقدمة واداة من ادوات ادارة التكلفة الاستراتيجية .

واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي لتحقيق اهداف الدراسة ، حيث بلغ عدد الاستمارات الموزعة (50) استبانة منها (35) استبانة مرجعة أي ما يعادل 70% واستخدم المتوسط الحسابي واختبار T .

وتوصلت الدراسة الى ان هناك العديد من المعوقات التي تواجه تطبيق التكلفة المستهدفة ، حيث يحتاج هذا الاسلوب الى توفر معلومات واضحة ومفصلة عن تكاليف المنتج ، كما يحتاج الى توفر بيئة ملائمة لتطبيقه من معدات وامكانيات وكوادر بشرية ، والى توافر فريق عمل متكامل يضم جميع الاختصاصات .

ثانياً / الدراسات الاجنبية

دراسة Borgernas and Fridh (2003) بعنوان "The use and application of target costing in Swedish industrial firms".

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

واستخدمت الدراسة الاستبيان لجمع البيانات ومن تم تحليلهم خلال التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة ولقد خلصت الدراسة إلى أن 16.5% من الشركات التي أجريت عليها الدراسة تستخدم التكلفة المستهدفة من أصل 81 شركة صناعية سويدية وإن أحد أهم أسباب عدم تطبيق التكلفة المستهدفة يرجع إلى خوف الشركات من تبني أساليب جديدة تختلف عن الأساليب التقليدية.

دراسة Bakzah ,Farrukh, And others (2013) بعنوان "Evaluating the feasibility of targeted costs at Yasuj Cement Factory".
تناولت الدراسة موضوع تقييم جدوى التكاليف المستهدفة بمصنع ياسوج للأسمنت حيث تكون المجتمع الدراسة من جميع العاملين في مصنع ياسوج للأسمنت. تم استخدام استبيان باستخدام طريقة أخذ العينات العشوائية البسيطة لجمع البيانات. تم إجراء تحليل البيانات من خلال معامل ارتباط بيرسون والاختبارات البارامترية مثل اختبار t لعينة واحدة باستخدام برنامج SPSS.

وتوصلت الدراسة إلى أن التكلفة المستهدفة هي أداة استراتيجية قوية تمكن المنظمة خفض التكلفة مع الاحتفاظ بالجودة. وأن التكلفة المستهدفة تقلل من التكاليف الانتاجية وتحسن جودة المهام من أجل تعزيز رضا العملاء .

دراسة Al-Qudah&Alrefaee (2014) بعنوان "The Extent of Applying the Target Costing Method in the Jordanian Chemical Industry Sector".

هدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق طريقة التكلفة المستهدفة في المادة الكيميائية الأردنية بقطاع الصناعة ، ومدى ملائمة البيئة الصناعية لدعم مثل هذا المفهوم الحديث . بالإضافة إلى تحديد المعوقات التي تعترض تطبيق التكلفة المستهدفة. لتحقيق أهداف تم تصميم استبيان وتوزيعه على المديرين الماليين والقسم المالي في هذه الدراسة موظف في 10

شركات مدرجة في بورصة عمان، تم توزيع 40 استبانة و 30 تم جمعها وتم تمييزها في هذه الدراسة مما يجعل معدل المشاركة 75 ٪. وتوصلت الدراسة الى أن الشركات في الأردن على دراية بمفهوم التكلفة المستهدفة ومع ذلك فشلت الشركات في استخدام التكلفة المستهدفة بطريقة علمية حديثة.

دراسة (Terdpapong, Visedsun (2014 بعنوان Target Costing In Manufacturing Firms In Thailand

تناولت هذه الدراسة تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في المنشآت الصناعية في تايلاند من خلال إجراء دراسة مسحية على عينة من الشركات الصناعية التايلاندية تضم 889 شركة اعتمدت هذا المدخل. وهدفت إلى إظهار إمكانية استخدامه في السوق التايلاندي. وتوصلت إلى عدة نتائج منها أن السوق التايلاندي يمارس التكلفة المستهدفة منذ عدة سنوات ، وأن حوالي 59 ٪ من الشركات المبحوثة مارست التكلفة المستهدفة كأداة لإدارة أرباحها المستهدفة، في حين أن الأغلبية طبقتها من أجل إطلاق منتجات جديدة أو إعادة تطوير منتجاتها الموجودة وبأقل سعر تنافسي. كما أن هذا المدخل من الممكن أن يكون واحد من المفاتيح الرئيسية لفهم المنتج وتحديد إمكانية تحسين الجودة وتخفيض التكلفة للبقاء في بيئة تنافسية سريعة التغير في تايلاند. لذا كان من أهم التوصيات ضرورة التركيز على تطبيق هذا المدخل.

دراسة (Stephan Schwetschke (2018 بعنوان Target Costing: Past, Present and Future

تناولت الدراسة موضوع التكلفة المستهدفة: الماضي والحاضر والمستقبل حيث ان موضوع التكلفة المستهدفة هو موضوع تمت دراسته على نطاق واسع في أدبيات المحاسبة الإدارية ، إلا أن التحقيق الشامل في تطورها المنهجي مفقود. لذلك ، فإنه يتم إجراء تحليل واسع النطاق على أحدث طراز يركز على المقالات في المجالات ذات التصنيف العالي ونحدد التقدم المحرز بالإضافة إلى المهام المتبقية لمزيد من التحسينات. نظرًا لوفرة هذه المهام ، فإننا نقوم بمواءمتها مع ستة موضوعات مستقبلية للمحاسبة الإدارية والتي حددناها على أنها مؤثرة بشكل خاص في تحديد التكاليف المستهدفة. كنتيجة لذلك ، يتم تحديد ستة موضوعات واعدة للباحثين لتعزيز التكلفة المستهدفة. استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي وذلك من خلال الاطلاع على الكتب والدوريات والدراسات السابقة حول موضوع الدراسة ، وتوصلت الدراسة الى انه على المديرين التركيز عن القضايا التي يجب أن يكونوا على دراية بها بشكل خاص فيما يتعلق بأداء عمليات التكلفة المستهدفة الخاصة بهم.

دراسة Adopting the target cost بعنوان (2020) BintAlam, Muhejeeb, And others
in various industries: a qualitative study

تناولت الدراسة موضوع اعتماد التكلفة المستهدفة في الصناعات المختلفة وذلك من خلال مراجعة المقالات والأوراق البحثية المتعلقة باعتماد التكلفة المستهدفة في مختلف القطاعات ودراسة العديد من النتائج والفجوات في الأدبيات الموجودة. وتستعرض هذه الدراسة الأدبيات الموجودة من بعض الكتب والمجلات الشهيرة والجمعيات الرسمية والأبحاث المنشورة ، حيث تبين أن موضوع التكلفة المستهدفة لا زال يحتوي على العديد من الثغرات والنقص الشديد في كيفية تطبيقه من خلال الأدبيات الحالية ويتطلب موضوع التكلفة المستهدفة مزيداً من الأبحاث والدراسات حول تطبيقه على مختلف الصناعات .

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات التي سبقتها :-

تناولت الدراسات السابقة الموضوعات التالية :

1- التعريف التكاليف المستهدفة واثره على قياس التكلفة وتحقيق جودة المنتج في البيئة السودانية

2- المعوقات التي تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية
" دراسة ميدانية على شركة الاتحاد العربي للمقاولات - مصنع البرج لإسمنت زليتن

في حين ان هذه الدراسة تناولت موضوع معوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة حيث اختلف مجتمع الدراسة عن الدراسات السابقة وهذا ما ميزها

مشكلة 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 المنتج من خلال دراسة البيئة الخارجية وتحليلها لمعرفة رغبات واحتياجات العميل ومواصفات وخصائص المنتج وإمكانيات وظروف المنافسين مما يمكن من تحديد الميزة التنافسية.

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيسي وهو " ماهي المعوقات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة؟

أهداف الدراسة:

- جاءت هذه الدراسة لتحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:
- 1- التعرف على مدخل التكاليف المستهدفة كأحد أهم المداخل في إدارة التكاليف الحديثة.
 - 2- التعرف على مدى ملائمة البيئة الصناعية الليبية لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.
 - 3- التعرف على معوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة
 - 4- اثراء المكتبات الليبية لوجود نقص شديد للدراسات المتعلقة بالصعوبات والمعوقات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة ، على مستوى التعليم المحاسبي والتدريب في المناهج التدريس المتوسط والعالى.

فرضية الدراسة

لا توجد معوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة.

منهج الدراسة :-

- 1- المنهج العلمي المتبع :- اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي من خلال الانطلاق من الفروض النظرية ، وذلك بالاطلاع على الكتب والدوريات والدراسات السابقة حول موضوع الدراسة ، كما اعتمدت على منهج الوصف والتحليل وذلك باستخدام برنامج الحزم الاحصائية (SPSS) لاختبار فرضية الدراسة .
- 2-مجتمع الدراسة :- يتمثل مجتمع الدراسة في الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة.
- 3-عينة الدراسة :- تتمثل عينة الدراسة في المصانع التابعة للشركة في نطاق مدينة طرابلس.
- 4-ادوات تجميع البيانات :- تعتمد الدراسة على ما تناولته الدراسة السابقة والادبيات المالية من الكتب والدوريات المتعلقة بالدراسة، وتم استخدام الاستبانة لجمع البيانات
- 5-ادوات تحليل البيانات :- تعتمد الدراسة على برنامج الحزم الاحصائية (SPSS) لأجراء الاختبارات الاحصائية (المتوسط الحسابي – الانحراف المعياري) (T.test) .

حدود الدراسة :

- 1- الحدود الموضوعية : تتمثل الحدود الموضوعية في دراسة معوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة .
- 2- الحدود المكانية : المصانع لتابعة للشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة الواقعة في نطاق مدينة طرابلس .
- 2- الحدود الزمنية : 2021 م .

مفهوم التكلفة المستهدفة

تعددت المفاهيم والتعريفات لتكلفة المستهدفة ولم يتفق الكتاب والباحثين على تعريف محدد فقد عرفت بأنها أسلوب يرتبط بتحديد أهداف التكاليف الخاصة بالمنتجات التلها أسعار مبيعات تتحدد عن طريق الأسواق التنافسية وبدأ التحليل مع سعر البيع المقرر سيكون مقبولا ويتم طرح الربح المرغوب فيه للتوصل الى التكلفة المستهدفة (لطفى ، 2007)

عرفت التكلفة المستهدفة بأنها "نظام متكامل تابع لإدارة التكاليف يستخدم عند تصميم منتج جديد أو عند تطوير منتج سابق (A. Bhimani, and H. Okano, 1995).

أهداف التكاليف المستهدفة:

ويهدف تطبيق التكلفة المستهدفة إلى (منصور، 2008، 371):

- 1- تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج الجديد قبل حدوثها مع الحفاظ على مستوى جودة المنتج، خاصة مرحلتي تخطيط وتصميم المنتج باعتبارها ممثلة لأعلى تكلفة في دورة حياة تكلفة المنتج.
- 2- التأكيد على الجودة وتقديم منتجات جديدة في الوقت المناسب للسوق وتطوير المنتج لجذب العملاء.
- 3- العمل على تحقيق ودعم القدرة التنافسية للشركة كأحد أهم الأهداف الاستراتيجية، والمساعدة في خلق مستقبل تنافسي نظرا لتركيزه على الإدارة الموجهة بالسوق والعملاء.
- 4- يركز أسلوب التكلفة المستهدفة على دراسة البيئة الخارجية للشركة في رغبات واحتياجات العميل ومواصفات وخصائص المنتج وإمكانيات وظروف المنافسين مما يمكن من تحديد الميزة التنافسية للشركة.

5- التأكد من ان المنتجات الجديدة سيتولد عنها ارباح كافية وتخفيض تكلفة المنتجات الحالية عن طريق ادارة تشكيلة الانشطة.

6- تحليل وتقييم ورقابة التكاليف في كافة مراحلها بدءا بتخطيط المنتج وانتهاء بالتخلص منه.

7- يعمل على اشباع رغبات العميل من زوايا السعر والتكلفة والجودة وتقديم المنتجات الجديدة في توقيت ملائم.

8- يساعد في تفسير العلاقة بين تكلفة الانتاج وتكلفة المنافسين.

المبادئ الاساسية التي تحكم تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة
اشار كلا من (زعرب ، 2011) ، (خطاب ، 2010) ، إلى أن أسلوب التكلفة المستهدفة يحكمه عدة مبادئ أساسية هي:

- 1- أن سعر البيع المستهدف هو المعيار لنظام التكاليف بالشركة.
- 2- الاهتمام بمتطلبات العملاء وإشباع رغباتهم من ناحية السعر والجودة والتوقيت المناسب لحصوله علي المنتج.
- 3- أن يكون تصميم المنتج وتطويره من خلال فريق عمل مكون من عدة تخصصات وإدارات مختلفة بالشركة.
- 4- العمل علي تخفيض تكلفة المنتج في كافة مراحل دورة حياته ، سواء تكاليف الشراء أو التشغيل أو التوزيع أو الصيانة ، وبما في ذلك تكلفة التخلص من المنتج بعد نهاية الغرض من استخدامه بالشركة.
- 5- التركيز علي خفض التكلفة في مرحلة تصميم المنتج ، أي مرحلة ما قبل الإنتاج التي يترتب عليها خلق التكلفة قبل البدء في العملية الإنتاجية.

التحليل الوصفي والاجتماعي للدراسة

تمهيد:

تم توزيع استمارة الاستبيان التي تم إعدادها للحصول على بعض المعلومات المراد استخدامها في هذه الدراسة ومن بين هذه المعلومات كانت بعض الخصائص المتعلقة بموظفي الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة من الناحية الديمغرافية فقد تم

الحصول على هذه الخصائص حسب كل سؤال تم توجيهه للموظف باستمارة الاستبيان وتم تفسير بيانات الاستبيان حسب الجداول التالية.

اولا : الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة :

سنستعرض الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة وفق الاتي :

1/ المؤهل العلمي

يوضح الجدول رقم (1) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

جدول رقم (1)

تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة (%)
جامعي	47	81.1%
ماجستير	2	3.5%
دكتوراه	1	1.7%
اخرى	8	13.7%
الإجمالي	58	100%

من خلال الجدول رقم (1) نلاحظ ان ما نسبته 81.1% من المشاركين من حملة المؤهل الجامعي ولبقية مؤهلات اخرى بنسبة 13.7% من المشاركين ، اما حملة الماجستير فكانت نسبتهم 3.5% من المشاركين تلها حملة الدكتوراه بنسبة 1.7% أي بنسبة 86.3% هم من حملة المؤهلات العليا ولديهم التأهيل الاكاديمي، مما يساعدهم على فهم فقرات الاستبيان وتعزيز قدراتهم على الاجابة عليها.

2/ التخصيص

يوضح الجدول رقم (2) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب التخصيص

جدول رقم (2)

تصنيف المشاركين في الدراسة حسب التخصيص

التخصص	العدد	النسبة (%)
محاسبة	29	50%
ادارة اعمال	17	29.3%
أخرى	12	20.7%
الإجمالي	58	100%

من خلال الجدول رقم (2) نلاحظ ما نسبته 50% من المشاركين تخصصهم محاسبة تلها تخصص الادارة بنسبة 29.3% من المشاركين ، أي ان ما نسبته 79.3% من المشاركين هم تخصص محاسبة وادارة أي ان اكبر نسبة لها القدرة على التعامل مع التكاليف والقرارات الادارية وكذلك القدرة على فهم موضوع الدراسة .

3/ الوظيفة الحالية

يوضح الجدول رقم (3) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة الحالية

جدول رقم (3)

تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	العدد	النسبة (%)
مدير مالي	3	5.2%
محاسب	25	43.1%
اداري	19	32.8%
اخرى	11	18.9%
الإجمالي	58	100%

من خلال الجدول رقم (3) نلاحظ ان ما نسبته 43.3% من المشاركين وظيفتهم محاسبون تليها وظيفة اداري بنسبة 32.8% من المشاركين ووظائف اخرى بنسبة 18.8% من المشاركين. في حين ان وظيفة مدير مالي بنسبة 5.2% من المشاركين ،مما سبق نجد ان ما نسبته 81.1% هم مدراء ماليين ومحاسبين واداريين مما يشير الى أن عينة الدراسة قد اشتملت علىغالبية الوظائف التليها علاقة بموضوع الدراسة مما يؤيد مصداقية النتائج.

4/ سنوات الخبرة

يوضح الجدول رقم (4) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة.

جدول رقم (4)

تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة (%)	العدد	سنوات الخبرة
22.4%	13	اقل من 5 سنوات
17.2%	10	من 5 الى 10 سنوات
32.8%	19	من 11 الى 15 سنة
27.6%	16	اكثر من 15 سنة
100%	58	الإجمالي

من خلال الجدول رقم (4) نلاحظ أعلى نسبة تمثل سنوات الخبرة من 11 الى 15 سنة وهي 32.8% من المشاركين وان اجمالي الخبرة من 11 سنة الى أكثر من 15 سنة تمثل ما نسبته 60.4% من المشاركين مما يدل على وجود الخبرة لدى المشاركين وهذا يدعم مصداقية النتائج .

5/ حسب الإدارة التي ينتهي إليها

يوضح الجدول رقم (5) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الإدارة التي ينتهي إليها.

جدول رقم (5)

تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الإدارة التي ينتمي إليها

النسبة (%)	العدد	الإدارة التي ينتمي إليها
13.7%	8	التكاليف
27.6%	16	المالية
18.9%	11	الإنتاج
12%	7	المشتريات
15.6%	9	الإدارية
10.5%	6	التسويق
1.7%	1	أخرى
100%	58	الإجمالي

من خلال الجدول رقم (5) نلاحظ أن ما نسبته 13.7% من المشاركين هم من إدارة التكاليف وأن ما نسبته 27.6% من المشاركين من الإدارة المالية وأن ما نسبته 15.6% من الشؤون الإدارية أي بنسبة 12% من المشاركين تبعيتهم لإدارة المشتريات ، وكذلك ما نسبته 10.5% من المشاركين . وأن تطبيق التكلفة المستهدفة يتطلب تظافر جميع الأقسام سابقة الذكر .

من خلال تحليل الخصائص الديمغرافية يمكن القول من خلال التحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة أن أغلبية أفراد عينة الدراسة يمتلكون الخبرة والمؤهل والنخصص المطلوب لتدعيم الدراسة حتى تكون النتائج يعتمد عليها وتمثل الواقع .

ثانياً: التحليل الإحصائي لعينة الدراسة :-

تحليل الأسئلة المبنية بالدراسة المتعلقة بالسؤال (ماهي المعوقات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة) ومعرفة آراء واتجاهات المستجيبين للاستبيان وسيتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي بحساب المتوسط المرجح.

- نتائج استجابة افراد عينة الدراسة على الأداة

جدول يبين استجابة افراد العينة على البدائل الخمسة لكافة البنود الفرضية الرئيسية "لا توجد معوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة"

جدول رقم (6)

التوزيع التكراري لإجابات المشاركين في الدراسة حول فقرات المحور الرابع

الاجمالي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	X04	العبارة	رت.
58	0	2	0	17	39	العدد	ان النظام التكاليفي المتبع في الشركة يعد من الانظمة الحديثة	1
100.0	0.0	3.5	0.0	29.3	67.2	النسبة %		
58	1	6	3	15	33	العدد	كفاية النظام المتبع وعدم الحاجة الى تحديثه	2
100.0	1.8	10.4	5.1	25.9	56.8	النسبة %		
58	31	20	3	3	1	العدد	عدم المعرفة من قبل المختصين بمدخل التكلفة المستهدفة هي سبب عدم تطبيقه	3
100.0	53.4	34.6	5.1	5.1	1.8	النسبة %		
58	27	23	5	2	1	العدد	عدم توفر الموارد البشرية المؤهلة علمياً وعملياً عاق دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	4
100.0	46.5	39.6	8.6	3.5	1.8	النسبة %		
58	30	16	6	5	1	العدد	الظروف الاقتصادية التي تمر بها البلاد عاقت دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة	5
100.0	51.7	27.5	10.4	8.6	1.8	النسبة %		
58	40	14	2	2	0	العدد	إن تخفيض التكاليف لا يعد من أهم الإستراتيجيات التي تتبناها المنشآت .	6
100.0	68.9	24.1	3.5	3.5	0.0	النسبة %		
58	32	15	6	3	2	العدد		7

ر.ت	العبارة	X04	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الاجمالي
	عدم توافر إجراءات وأنظمة محاسبية تتميز بالمرونة عاق قدرة النظام المستخدم حالياً في تبني تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .	النسبة %	3.5	5.1	10.4	25.9	55.1	100.0
8	وجد الوعي الكافي بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.	العدد	41	9	3	3	2	58
		النسبة %	70.7	15.6	5.1	5.1	3.5	100.0
9	ارتفاع كلفة الاستعانة بخبراء للتغيير مدخل التكلفة المستهدفة عاقت تطبيقه.	العدد	2	4	7	18	27	58
		النسبة %	3.5	6.9	12	31	46.6	100.0
10	عدم رغبة الإدارة في تغيير النظام المتبع لتحمل التكاليف الغير مباشرة الى مدخل التكلفة المستهدفة .	العدد	1	2	9	19	27	58
		النسبة %	1.8	3.5	15.6	32.6	46.5	100.0
11	عدم وجود شركات مماثلة تبنى مدخل التكلفة المستهدفة في البيئة الليبية .	العدد	0	3	6	14	35	58
		النسبة %	0.0	5.1	10.4	24.1	60.4	100.0
12	عدم قيام الشركة بدورات محاسبية لتطوير الكوادر لديها لمواكبة تطورات مهنة المحاسبة.	العدد	1	3	7	16	31	58
		النسبة %	1.8	5.1	12	27.6	53.5	100.0
13	قصور في المناهج المحاسبية في الجامعات والمعاهد الليبية كان سبب في عدم قدرة الكوادر المحاسبية للشركة على تبني مدخل التكلفة المستهدفة .	العدد	1	2	6	13	36	58
		النسبة %	1.8	3.5	10.4	22.3	62	100.0
14		العدد	10	35	8	4	1	58

ر.ت	العبارة	X04	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الاجمالي
	قدرة النظام الحالي على توفير جميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة كان السبب في عدم تغييره.	النسبة %	17.2	60.4	13.7	6.9	1.8	100.0
15	يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة من الانظمة الحديثة لذلك فهو غير معروف بشكل جيد للمحاسبين قديمين التخرج .	العدد	2	2	12	17	25	58
		النسبة %	3.5	3.5	20.6	29.3	43.1	100.0
16	عدم توفر نظام محاسبي سليم لدى الشركة	العدد	1	3	9	11	34	58
		النسبة %	1.8	5.1	15.6	18.9	58.6	100.0
17	ارتفاع تكاليف اِحلال محل التكلفة المستهدفة والجهد المطلوب لذلك يجعل الإدارة ترفض أي مقترح يخص تطبيقه.	العدد	0	2	4	21	31	58
		النسبة %	0.0	3.5	6.9	36.2	53.5	100.0

توضيح مقياس ليكارت الخماسي :

بمأن المتغير الذي عبر عن الخيارات (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق إطلاقاً) مقياس ترتيبي، والأرقام التي تدخل في البرنامج وهي (موافق بشدة = 5، موافق = 4، محايد = 3) ثم Weights تعبر عن الأوزان تحسب بعد ذلك المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) ويتم ذلك بحساب طول الفترة أولاً وهي في هذه الدراسة عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5 حيث تمثل عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية، ومن 3 إلى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة)، 5 تمثل عددا للاختيارات، وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع حسب الجدول التالي:

المتوسط المرجح	المستوى
من 1 إلى 1.79	غير موافق بشدة
من 1.80 إلى 2.59	غير موافق
من 2.60 إلى 3.39	محايد
من 3.40 إلى 4.19	موافق
من 4.20 إلى 5	موافق بشدة

وفيما يلي سيتم عرض نتائج التحليل لأسئلة الاستبيان :

جدول رقم (7)

المتوسط المرجح والانحراف المعياري ونتائج اختبار T لفقرات للفرضية الثانية

X0 4	العبارة	المتوسط م المرجح	الانحراف م المعياري	إحصاء ة الاختبار	الدلالة الإحصائية ة	الانجاء ه المساعد
1	ان النظام التكاليفي المتبع في الشركة يعد من الانظمة الحديثة .	1.62	0.596	23.48-	0.000	غير موافق
2	كفاية النظام المتبع وعدم الحاجة الى تحديثه .	1.69	0.714	18.62-	0.000	غير موافق
3	عدم المعرفة من قبل المختصين بمدخل التكلفة المستهدفة هي سبب عدم تطبيقه	4.62	0.768	21.41	0.000	موافق
4	عدم توفر الموارد البشرية المؤهلة علمياً وعملياً عائق دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .	4.58	0.761	21.11	0.000	موافق
5	الظروف الاقتصادية التي تمر بها البلاد عاقت دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .	4.35	0.871	15.72	0.000	موافق

X04	العبارة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	إحصاءة الاختبار	الدلالة الإحصائية	الانجاء هـ الاسناد
6	إن تخفيض التكاليف لا يعد من أهم الإستراتيجيات التي تتبناها الشركة .	4.76	0.585	30.48	0.000	موافق
7	عدم توافر إجراءات وأنظمة محاسبية تتميز بالمرونة عاق قدرة النظام المستخدم حالياً في تبني تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .	4.46	0.883	16.74	0.000	موافق
8	وجد الوعي الكافي بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .	1.73	0.819	15.76-	0.000	غير موافق
9	ارتفاع كلفة الاستعانة بخبراء للتغيير إلى مدخل التكلفة المستهدفة عاقت تطبيقه.	4.40	0.889	15.95	0.000	موافق
10	عدم رغبة الإدارة في تغيير النظام المتبع لتحميل التكاليف الغير مباشرة إلى مدخل التكلفة المستهدفة .	4.45	0.813	18.05	0.000	موافق
11	عدم وجود شركات مماثلة تتبنى مدخل التكلفة المستهدفة في البيئة اللببية .	4.37	0.727	19.10	0.000	موافق
12	عدم قيام الشركة بدورات محاسبية لتطوير الكوادر لديها لمواكبة تطورات مهنة المحاسبة	4.39	0.819	17.20	0.000	موافق
13	قصور في المناهج المحاسبية في الجامعات والمعاهد اللببية كان سبب في عدم قدرة الكوادر	4.31	0.817	16.28	0.000	موافق

X0 4	العبارة	المتوسط ط المرجح	الانحراف ف المعياري	إحصاءة اختبار	الدلالة الإحصائية ة	الانجا ه الاسناد
	المحاسبية للشركة على تبني مدخل التكلفة المستهدفة .					
14	قدرة النظام الحالي على توفير جميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة كان السبب في عدم تغييره	1.86	0.793	14.54-	0.000	غير موافق
15	يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة من الانظمة الحديثة لذلك فهو غير معروف بشكل جيد للمحاسبين قدمين النخرج .	4.35	0.763	17.94	0.000	موافق
16	عدم توفر نظام محاسبي سليم لدى الشركة	4.32	0.757	17.71	0.000	موافق
17	ارتفاع تكاليف إحلال مدخل التكلفة المستهدفة والجهد المطلوب لذلك يجعل الإدارة ترفض أي مقترح يخص التطبيق	4.72	0.633	27.56	0.000	موافق

من خلال الجدول رقم (6) والجدول رقم (7) نلاحظ ان هناك معوقات تحول دونتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة منها عدم المعرفة من قبل المختصين بمدخل التكلفة المستهدفة هي سبب عدم تطبيقه وكذلك ارتفاع تكاليف إحلال مدخل التكلفة المستهدفة والجهد المطلوب لذلك يجعل الإدارة ترفض أي مقترح يخص التطبيق، وعدم توفر نظام محاسبي سليم لدى الشركة .

ثالثاً: اختبار فرضية الدراسة :-

- 1- فرض العدم (الفرضية الصفرية) H_0 : لا توجد معوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة

2-الفرض البديل H_1 : توجد معوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة

لاختبار الفرضية تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة One Sample T-Test ، وذلك للتحقق من صحة هذه الفرضية، ومعرفة معنوية (دلالة) آراء المشاركين في الدراسة حول هذه الفرضية، والجدول التالي يبين المتوسط الحسابي المرجح للفرضية والانحراف المعياري لها، وكذلك نتائج اختبار T (قيمة الاختبار والدلالة الإحصائية).

جدول رقم (8)

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ونتائج اختبار T

النتيجة	الدلالة الإحصائية	إحصاء اختبار T	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح
رفض H_0	0.000 *	21.233	0.397	3.83

* دالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

نلاحظ من خلال بيانات الجدول (8) أن المتوسط الحسابي المرجح 3.83 بانحراف معياري مناظر له 0.397 وان قيمة إحصاء الاختبار 21.233 بدلالة إحصائية 0.000 وبما أن هذه القيمة أصغر من مستوى المعنوية 0.05 و قيمة المتوسط الحسابي المرجح أكبر من 3، مما يشير إلى رفض الفرضية الصفرية مما يدل على قبول الفرض القائل بأنه: توجد معوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة.

النتائج والتوصيات :-

أولاً : النتائج :

من خلال نتائج التحليل لبيانات الدراسة فقد توصلت إلى النتائج نوردها في الآتي :

- 1- إن تخفيض التكاليف لا يعد من أهم الاستراتيجيات التي تتبناها بالشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة.
- 2- قصور في المناهج المحاسبية في الجامعات والمعاهد الليبية كان سبب في عدم قدرة الكوادر المحاسبية للشركة على تبني مدخل التكلفة المستهدفة.

- 3- الظروف الاقتصادية التي تمر بها البلاد عاقت دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة
- 4- وجد الوعي الكافي بأهمية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة .
- 5- عدم وضوح الإجراءات والخطوات والمعايير اللازمة لتطبيق بمدخل التكلفة المستهدفة
- 6- عدم توافر إجراءات وأنظمة محاسبية تتميز بالمرونة عاقت قدرة النظام المستخدم حالياً في تبني تطبيق بمدخل التكلفة المستهدفة
- 7- ارتفاع تكاليف إحل المدخل التكلفة المستهدفة والجهد المطلوب لذلك يجعل الإدارة ترفض أي مقترح يخص تطبيق هذا الأسلوب .
- 8- ارتفاع كلفة الاستعانة بخبراء عاقت تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة
- 9- عدم القيام بدورات محاسبية لتطوير الكوادر الوظيفية لمواكبة تطورات مهنة المحاسبة
- 10- عدم وجود شركات مماثلة تتبنى مدخل التكلفة المستهدفة في البيئة الليبية.
- 11- يعتبر مدخل التكلفة المستهدفة من الأنظمة الحديثة لذلك فهو غير معروف بشكل جيد للمحاسبين قدامين التخرج

ثانياً : التوصيات:-

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج فأنا نوصي بالاتي :-

- 1- على الشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف المساهمة تبني الاساليب الحديثة لخفض التكاليف .
- 2- ضرورة إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث حول تطبيقمدخل التكلفة المستهدفة.
- 3- ضرورة القيام بدورات محاسبية لتطوير الكوادر الوظيفية لمواكبة تطورات مهنة المحاسبة.
- 4- علىالجامعات والمعاهد الليبية تطوير المناهج المحاسبية لتخريج الكوادر المحاسبية المؤهلة والقادرة على تبني اساليب التكاليف الحديثة .

المراجع

- 1- الطرلي ، محمد مفتاح ، المعوقات التي تواجه تطبيق اسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الليبية " دراسة ميدانية على شركة الاتحاد العربي للمقاولات - مصنع البرج لإسمنت زليتن ، مجلة المنتدى الاكاديمي ، المجلد (2) ، العدد (2) ، يوليو 2018 .

- 2-النابلسي، طارق تيسير، إمكانية تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير منشورة ، جامعة الحسين بن طلال، 2009.
- 3-خطاب ، محمد شحاته ، " التكامل بين أدوات إدارة التكلفة وحوكمة الشركات ، إطار مقترح : دراسة نظرية وميدانية " ، الندوة (12) لسبل تطوير المحاسبة بالمملكة السعودية بعنوان " مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين " ، كلية إدارة الأعمال . جامعة الملك سعود ، 18 . 19 مايو 2010.
- 4-راجحان، ميساء محمود محمد، "دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات - دراسة ميدانية على المشروعات الصناعية في مدينة جدة"، رسالة ماجستير ، جامعة الملك عبدالعزيز، المملكة العربية السعودية، 2002.
- 5-زعرب ، حمدي شحدة ، أبو عودة ، علي ، " أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية . دراسة تطبيقية علي المصارف العاملة في قطاع غزة " ، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ، فلسطين ، المجلد (20) ، العدد الأول ، يناير ، 2012
- 6-زعرب ، حمدي شحدة ، مدي إمكانية تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية في قطاع غزة . دراسة ميدانية ، مجلة جامعة النجاح للأبحاث والدراسات الإنسانية ، المجلد (25) ، الإصدار (10) ، 2011.
- 7-عبد الله ، محمد عيسى محمد ، أسلوب التحسين المستمر ودوره في تحقيق التكلفة المستهدفة لتسعير الخدمات المصرفية : دراسة ميدانية - بنك فيصل الإسلامي السوداني / محمد عيسى محمد عبد الله ، الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات التجارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2019
- 8-محمد ، محمد ايكر ، خالد ، حسن عوض حسن ، نظام التكاليف المستهدفة واثره على قياس التكلفة وتحقيق جودة المنتج في المنشآت الصناعية السودانية ، مجلة الدراسات العليا ، جامعة النيلين ، المجلد (7) ، العدد (28) ، 2017 .
- 9-منصور ، محمود ، ماهية التكلفة المستهدفة ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية التجارة ، جامعة الأزهر، (2008) .
- 10-منصور ، أسماء عوض محمد ، استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة في تخفيض تكلفة الأنشطة بالمنظمات الخدمية بهدف دعم قدرتها التنافسية . دراسة نظرية تطبيقية ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة قناة السويس ، العدد (1) ، يناير (2008).

- 1- Flessler,n&Fisher,T((Target costing ,in Guide to cost JohnInc,2000.
- 2- Borgernas, H and Fridh, GThe Use of Target Costing in Swedish Manufacturing Firms, Goteborg University, School of Economics & commercial law(2003).
- 3- Khalil Mahmoud Alrefaee , LaithAkramMulifh Al-Qudah , Mohammad Mahmud Humeedat (The Extent of Applying the Target Costing Method in the Jordanian Chemical Industry Sector) , International Journal of Management Sciences . Vol. 4, No. 2, (2014).
- 4- Bakzah ,Farrukh, And others, Evaluating the feasibility of targeted costs at Yasuj Cement Factory. International Journal of Business Strategy and Social Sciences. Vol. 2, No. 4, (2013).
- 5- -Stephan Schwetschke, Target Costing: Past, Present and Future, TechnischeUniversitätBraunschweig, (2018) ,Fallersleber-Tor-Wall
- 6- BintAlam, Muhejeeb, And others, Adopting the target cost in various industries: a qualitative study. International Journal of Business Strategy and Social Sciences. Vol. 3, No. 1, (2020).
- 7- A. Bhimani, and H. Okano ,Targeting Excellence: Target Cost Management at Toyota in the UK ,Management Accounting ,London ,Vol.73. No.6. Jun(1995).
- 8- Terdpaopong, Kanitsorn – Visedsun, Nimnual, "Target Costing In Manufacturing Firms In Thailand", Faculty Of Accountancy, Rangsit University, Vol.1 , No.2, (2014).