

تأثير استخدام التكاليف المستهدفة في ظل بيئة التصنيع الحديثة على مقاييس تقييم الأداء دراسة ميدانية على قطاع الأسمدة

[١٣]

أحمد بدر الدين حسن^(١) - نادر ألبير^(٢) - هاشم أحمد عطيه^(٢)

(١) طالب دراسات عليا، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس ٢ كلية التجارة
جامعة عين شمس

المستخلص

تسعى الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك العاملين لأسلوب التكلفة المستهدفة ومدى تطبيقه كأحد أدوات إدارة التكلفة الحديثة في ظل بيئة التصنيع الحديثة في قطاع الأسمدة، ومدى تطبيق واستخدام مقاييس تقييم الأداء، والتغيرات التي تحدث في بيئة التصنيع وتأثيرها على مقاييس الأداء، واختبار العلاقة بين استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة ومقاييس تقييم الأداء، واختبار العلاقة بين التغيرات التي تحدث في بيئة التصنيع الحديثة ومقاييس تقييم الأداء، وذلك بواسطة استمارة استبيان الموزعة على عينة تضم (٥٧) من المسؤولين بالمستويات الإدارية العليا والوسطى والتقنية في مصنع أسمدة الكويت بدولة الكويت . وأظهرت النتائج أنه يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لاستخدام التكاليف المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء في ظل بيئة التصنيع الحديثة، بدلالة مكونات وأبعاد كل منهما الأمر الذي يقودنا إلى الإستنتاج إلى أن التكلفة المستهدفة وبيئة التصنيع الحديثة ذات تأثير على مقاييس تقييم . وأوصت الدراسة :

- اتباع الأساليب والبرامج العلمية في إدارة التكلفة وخاصة أساليب وبرامج بحوث العمليات والتي تحدد التكلفة المثلى للإنتاج في ظل قيود الموارد المتاحة.
- ضرورة رفع كفاءة العاملين في محاسبة التكاليف عن طريق عقد الدورات التدريبية للتعريف بالأساليب الحديثة لإدارة التكلفة.
- ضرورة الدمج بين مؤشرات تقييم الأداء المالية، وغير المالية ذات البعد الاستراتيجي في تقييم الأداء.
- ضرورة تطوير مقاييس الأداء المالية لمواكبة التغيرات السريعة والمتلاحقة في بيئة الأعمال الحديثة.

المقدمة

أدى التغير في البيئة التكنولوجية للعمليات التصنيعية الحديثة، وما صاحبها من زيادة إحتياجات العملاء وشدة المنافسة إلى ضرورة إيجاد مقاييس جديدة للأداء التشغيلي للشركة تتلاءم مع الأهداف الصناعية الحديثة مثل.

حيث أن أسلوب التكاليف المستهدفة لازال برنامج شامل يهدف إلى خفض التكاليف مع ضمان الجودة وتحقيق المزايا التنافسية. ويعتبر استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة أداة تدعم جهود الشركة لكي تبقى تكلفتها عند أقل مستوياتها، كما يهدف أسلوب التكاليف المستهدفة إلى تطوير منتج قائم أو تقديم منتج جديد للسوق بجودة مرتفعة وتكلفة أقل. (غسان فلاح المطارنة، ٢٠٠٨).

وقد أدى إتباع أساليب التصنيع الحديثة وظهور المفاهيم المستحدثة في محاسبة التكاليف إلى الإهتمام بإدارة التكلفة الشاملة والتي تعتبر بمثابة فلسفة إدارية لإدارة كافة موارد المنشأة من أجل ضمان نجاحها وتعظيم أرباحها .

وأن إعتقاد تقنية التكلفة المستهدفة يؤدي إلى تحسين الوضع التنافسي وتخفيض التكاليف للوحدة الإقتصادية ومن ثم تكوين الميزة التنافسية بالإضافة إلى زيادة الجودة وطرح المنتج إلى السوق حيث البيئة التنافسية العالمية (ناجي شايب الركابي، ٢٠١٠).

وتعتبر صناعة الأسمنت من الصناعات الإستراتيجية لأنها ترتبط مباشرة بأعمال الإنشاء والتعمير، ويستخدم الأسمنت كمادة رابطة هيدروليكية من مكونات المونة أو الخرسانة وعادة ما تنشأ مصانع الأسمنت بالقرب من محاجر الطفلة (Clay) والحجر الجيري وذلك بهدف خفض تكلفة نقل المواد الخام . تختلف الملوثات الناتجة عن مصانع الأسمنت من حيث المكونات والكمية تبعاً لاختلاف عمليات التشغيل من مصنع لآخر وإجراءات النظافة العامة المتبعة وعوامل أخرى (دليل التقنيش على صناعة الأسمنت، ٢٠٠٢).

مشكلة الدراسة

تتعرض النظم المحاسبية في الوقت الحاضر للكثير من أوجه النقد، وتتركز هذه الإنتقادات في عدم ملاءمة هذه النظم للتطورات التي حدثت في نظم التصنيع، كما أن الوحدات الإقتصادية في الوقت الحاضر تواجه بيئة تشهد العديد من التغيرات والتطورات في متطلباتها وفي مواردها، بالإضافة إلى الضغوط المتزايدة الناتجة عن شدة المنافسة وزيادة حدتها على المستوى المحلي والعالمي. وحيث أن تطبيق أسلوب التكاليف المستهدفة بإعتباره الأسلوب الأكثر فاعلية لدعم المزايا التنافسية و تحقيق تخفيض ملموس في التكاليف سواء في مرحلة تصميم المنتجات أو في المراحل التالية لذلك

وعلى الرغم من التطور المتلاحق في البيئة الصناعية الحديثة إلا أن بعض الشركات في مصر والعالم العربي لم تدرك الأفكار المختلفة لمسايرة البيئة الصناعية الحديثة لتكون أكثر قدرة في صراع المنافسة و أكثر إستجابة لمفهوم التغير. وقد فرضت البيئة الحديثة في مجال الإنتاج على الوحدات الإقتصادية أن تقوم بتحسين وتطوير عملياتها الإنتاجية بهدف الوصول إلى جودة مرتفعة وتكلفة منخفضة ووقت مناسب وتشكيلة متنوعة.

كما إنعكست الخصائص المميزة للبيئة الصناعية الحديثة على نظم التكاليف فأثرت فيها تأثيراً هيكلياً بالغاً إمتد نطاقه إلى مختلف الجوانب المتعلقة بتلك النظم؛ سواء فيما يتعلق بطبيعة وماهية المفاهيم والأساليب الفنية والطرق المتبعة في تحديد التكلفة، أو فيما يختص بنوعية نظم التكاليف ذاتها .

ومن خلال اطلاع الباحث على الدراسات السابقة لاستخدام التكاليف المستهدفة وتأثيرها على مقاييس الأداء في ظل بيئة التصنيع الحديثة، . أكدت دراسة راضية عطوى ٢٠٠٨، أن بيئة التصنيع الحديثة تتطلب إعادة النظر في أنظمة التكاليف التقليدية، حيث أن هذه البيئة تستلزم أساليب جديدة لتحديد وقياس وعرض المعلومات المتعلقة بالتكاليف بما يتواءم والمتطلبات التكنولوجية الحديثة وعوامل المنافسة والتي أصبحت من سمات النظام العالمي الجديد.

وتأكيداً على ما سبق تم عمل دراسة إستطلاعية على مصنع أسمنت الكويت بالكويت، وتم تطبيق أداة الدراسة على المختصين بالشركة من خلال قائمة الإستقصاء وتم التوصل إلى أن المقاييس المالية لم تعد كافية لقياس وتقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة، ويهدف البحث إلى معرفة أهم الإنتقادات الموجهة إلى مقاييس الأداء، والتعرف على المقاييس الجديدة للأداء التي تحقق التكامل في بيئة التصنيع الحديثة وإستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة وأثرها على مقاييس تقييم الأداء

أسئلة الدراسة

- ١- ما مدى الوعي حول مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية؟
- ٢- ما مدى تأثير إستخدام التكاليف المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء ؟
- ٣- إلى أى مدى مقاييس الأداء غير المالية كافية في ظل بيئة التصنيع الحديثة في تقييم أداء الشركات الصناعية؟
- ٤- ما مدى مساهمة مقاييس الأداء غير المالية مع المقاييس المالية في تطوير عملية تقييم الأداء؟
- ٥- ما مدى توافر العناصر اللازمة لإستخدام التكلفة المستهدفة ؟
- ٦- ما صعوبات و معوقات تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء ؟
- ٧- ما مدى توفر بيئة الأعمال الملائمة والمناسبة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية؟
- ٨- ما التغيرات والمزايا التي ستضيفها التكاليف البيئية على قطاع صناعة الأسمنت؟

أهداف الدراسة

- ١- معرفة أهم الإنتقادات الموجهة إلى مقاييس الأداء التقليدية.
- ٢- التعرف على مدى ملائمة البيئة الصناعية في تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة.

- ٣- التعرف على المعوقات والصعوبات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية.
- ٤- التعرف على المقاييس الجديدة للأداء في بيئة التصنيع الحديثة والتي تحقق التكامل مع المقاييس المالية.
- ٥- معرفة مدى تأثير استخدام التكلفة المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء.

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.
- المساعدة في تطوير وتحديث أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية لكي تتماشى مع التطورات في طرق الإنتاج وتكنولوجيا المعلومات ومقاييس الأداء الحديثة.
- التركيز على تقييم أداء الشركات إنطلاقاً من دور الشركات الصناعية في الرقي بالقطاع الصناعي ودعم الإقتصاد.
- زيادة أهمية مؤشرات الأداء في بيئة التصنيع الحديثة كأهم الإتجاهات المعاصرة في المحاسبة الإدارية.
- يقدم للقائمين على إدارة الشركات الصناعية منهجاً علمياً لأهمية التطبيق الناجح للمؤشرات المالية وغير المالية في تقييم الأداء من أجل تحقيقها لأهدافها وبلوغها إستراتيجياتها.
- إن تقييم الأداء يمثل أداة هامة لتحقيق التحسين المستمر في أداء الشركات الصناعية من أجل إكتساب مزايا تنافسية.
- الوصول إلى نتائج يمكن الإستفادة منها ومن ثم تعميمها على الشركات الصناعية في البيئة المحلية.

- تحديد دور المؤسسات في تقليل المخاطر الناجمة عن التلوث البيئي على العاملين وأفراد المجتمع والبيئة .

فروض الدراسة

- الفرض الرئيسي:** يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لاستخدام التكاليف المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء في ظل بيئة التصنيع الحديثة .
وحتى يسهل اختبار ذلك الفرض يمكن تجزئته للفروض الفرعية الآتية:
فرض فرعي أول: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للتكلفة المستهدفة على تطوير مقاييس تقييم الأداء.
فرض فرعي ثاني: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لبيئة التصنيع الحديثة على تطوير مقاييس تقييم الأداء.
فرض فرعي ثالث: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لبيئة التصنيع الحديثة على التكلفة المستهدفة.

محدود الدراسة

- الحدود المكانية للبحث:** مصنع أسمنت الكويت بفروعه (دولة الكويت)
الحدود الزمنية للبحث: خلال عام ٢٠١٨

منهج الدراسة

تقوم هذه الدراسة على إستخدام المنهج الإستقرائي و المنهج الإستنباطي من خلال جمع البيانات المتعلقة بموضوع البحث بهدف الوصول إلى المعرفة المتعلقة بمشكلة الدراسة، بالإضافة إلى إمكانية قياس المعلومات من الناحية الكمية والكيفية بإستخدام المنهج الإحصائي للتحليل، من خلال جمع البيانات والمعلومات المتوفرة من مصادرها ومعالجتها بطريقة علمية موضوعية للوصول إلى النتائج المتوقعة للبحث وتوزيع قائمة الإستقصاء على قطاع الأسمنت بدولة الكويت.

الدراسات السابقة

١- دراسة حسني عابدين محمد عابدين (٢٠١٥)

بعنوان: مدخل التكلفة المستهدفة لدعم القدرة التنافسية لمصانع الباطون الجاهز بقطاع غزة - دراسة ميدانية .

تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة لدعم القدرة التنافسية لمصانع الباطون الجاهز بقطاع غزة، والمعوقات التي تحول دون تطبيقه، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وصممت استبانة (spss) لاستطلاع آراء أفراد العينة بعدد (٣٤) مبحوثاً، وتم تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي .

وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: إن مصانع الباطون الجاهز في قطاع غزة تطبق مدخل التكلفة المستهدفة، كما تستخدم أساليب حديثة لتخفيض التكلفة بما لا يؤثر على الجودة، ويؤدي ذلك إلى تطوير المنتجات ودعم القدرة التنافسية، لكن توجد معوقات تحد من التطبيق منها: الظروف السياسية والاقتصادية السائدة، وقلة المعلومات التفصيلية اللازمة لتطبيق مدخل التكلفة المستهدفة، وقد أوصت الدراسة بالعمل على إزالة المعوقات التي تحد من تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في مصانع الباطون الجاهز بقطاع غزة سواء الداخلية منها أو الخارجية.

٢- دراسة محمد سالم الصقع (٢٠١٣):

بعنوان: أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في إدارة التكاليف في الشركة الليبية للحديد والصلب هدفت الدراسة إلى بيان أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في دراسة وتحليل تكاليف المنتجات قبل البدء في إنتاجها (إدارة التكاليف)، وقد صممت استبانة وزعت على محاسبي التكاليف في الشركة الليبية للحديد والصلب، وبالغ عددهم (٣٥) محاسباً.

وقد خلصت الدراسة إلى إنخفاض مستوى الإدراك لدى عينة الدراسة، وإن سبب هذا الإنخفاض هو الإهتمام المتأخر من قبل الشركة بإدارة التكاليف.

وقد أوصت الدراسة بضرورة إعداد برامج تنشيطية ودورات علمية حول إدارة التكاليف .

ويجدر بنا أن نذكر أن الدراسة الحالية تختلف عن الدراسات السابقة في الآتي :

- معرفة أهم الإنتقادات الموجه إلى مقاييس الأداء التقليدية.
- التعرف على المعوقات والصعوبات التي تحول دون تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية.
- معرفة دور بيئة التصنيع الحديثة في تطوير مقاييس الأداء.
- معرفة مدى تأثير إستخدام التكلفة المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء.
- تأثير إستخدام التكاليف المستهدفة في ظل بيئة التصنيع الحديثة على مقاييس تقييم الأداء.

٣- دراسة المهدي مفتاح السريتي (٢٠١٣)

بمعنوان: مدى إمكانية إستخدام مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي.

يهدف البحث إلى دراسة تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة وما صاحبها من تطورات في جميع المجالات وخاصة مجالات الإنتاج وتطور الأساليب الإنتاجية ومدى إمكانية تطبيقها في البيئة الليبية، وذلك من خلال: دراسة إنتقادية لنظام تقييم الأداء التقليدي والتعرف على المتغيرات التي أفقدته فعاليته. و محاولة التوصل إلى ملامح نظام تقييم الأداء الملائم لبيئة التصنيع الحديثة. و دراسة مؤشرات تقييم الأداء التي تستخدم في بيئة التصنيع الحديثة ومدى إمكانية تطبيقها في البيئة المحلية ومن ثم مدى الإستفادة منها. وإستعراض أهداف التكامل بين المقاييس المالية و غير المالية في ظل بيئة التصنيع الحديثة.

توصل الباحث إلى بعض النتائج منها:

١- ترتب على تطور بيئة التصنيع وعدم ملاءمة نظم تقييم الأداء الحالية أن ظهرت الحاجة إلى وجود إطار يصلح في ظل تقييم الأداء في البيئة الليبية، يقوم هذا الإطار على إستخدام مجموعة من المؤشرات يتم تحديدها على ضوء توفر مجموعة من الخصائص أهمها:

- الإرتباط بالأهداف والإستراتيجيات.
- إستخدام مؤشرات مالية وغير مالية.
- تأكيد مؤشرات تقييم الأداء على مفاهيم التحسين والتطوير المستمر.

- مرونة مؤشرات الأداء.
- التوقيت في التقرير عن النتائج.
- البساطة والسهولة في استخدام المؤشرات.
- ٢- نظراً لأهمية مؤشر الدخل المتبقي إلا أنه لا يستخدم في تقييم أداء الشركات الصناعية اللببية، ويرجع الباحث السبب لعدم وجود معرفة علمية بهذا المؤشر من قبل القائمين بوضع نظم تقييم الأداء.
- ٣- من أهم المؤشرات المتعلقة بتخفيض التكلفة في البيئة اللببية استخدام منهج التكلفة المستهدفة، وحصر تكلفة الفاقد والضياع وتكاليف إصلاح الوحدات المعيبة.
- ٤- من أهم المؤشرات المرتبطة بالوقت في البيئة اللببية هو كفاءة دورة التصنيع وكلما إقتربت نسبة كفاءة دورة التصنيع من الواحد الصحيح كلما إنخفض الوقت الضائع في النقل والفحص والتخزين، الأمر الذي يجعل وقت التشغيل الفعلي يساوي وقت الإنجاز الكلي.
- ٥- يؤدي استخدام المقاييس المرجعية في البيئة اللببية إلى تحديد واكتشاف المجالات الحرجة التي تظهر فيها الوحدات أداءً غير مرضياً مقارنة بالأداء المتميز لأفضل الشركات المماثلة داخل ليبيا.

٤ - دراسة Filomena, et. al. (٢٠٠٩):

Target costing operationalization during product development

هدفت تلك الدراسة إلى التعرف على تجربة الدول النامية في مرحلة مبكرة حيث هناك علامات لتكلفة إنتاج منتج معين في ظل عملية التنمية، وقد تم تطبيق الدراسة على شركات الصناعات التحويلية البرازيلية، وتفعيل أسلوب التكاليف المستهدفة لخفض التكلفة على أجزاء المنتج، مع ضرورة إيجاد معايير لضبط النفقات خلال عملية الشراء، وقد تم استخدام دراسة حالة مفصلة؛ بهدف الاستخدام الاستراتيجي لتكلفة المستهدفة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المشاركين في المشتريات خاصة المهندسين والمصممين هم أكثر من يتحكم في التكلفة بشكل دقيق.

الإطار النظري للبحث

التكاليف المستهدفة وبيئة التصنيع الحديثة وأثرها على مقاييس تقييم الأداء:

ومع إزدياد حجم المشروعات، وتعدد هياكلها التنظيمية، وظهور التطور التكنولوجي السريع، وإزدياد حدة المنافسة بين الشركات، برزت الحاجة إلى تطوير المعلومات والبيانات المحاسبية، وضرورة توافرها بالشكل الذى يتلاءم مع إحتياجات الإدارة لمقابلة مشاكلها المتزايدة، وبالكيفية التى تتيح لها إتخاذ القرارات المناسبة فى الوقت الملائم، ظهرت نظم محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية، التى بدورها تطورت لتواكب سوق المنافسة، مما جعلها تركز على تخفيض التكلفة، ومن الأساليب الحديثة ما يعرف بنظام التكلفة المستهدفة الذى يركز على دراسة البيئة الخارجية للشركة فى تحقيق رغبات وإحتياجات العميل، ومواصفات وخصائص المنتج، وإمكانيات وظروف المنافسين، مما يمكن من دعم القدرة التنافسية للشركة.

أولاً: التكلفة المستهدفة: المفهوم والأهداف والخطوات.

ثانياً: بيئة التصنيع الحديثة وعلاقتها بالتكلفة المستهدفة وتأثيرها على مقاييس تقييم

الأداء

أ- مفهوم التكلفة المستهدفة: هو نظام لتخطيط الأرباح وإدارة التكلفة، يعتمد على سعر البيع والتركيز على العمل وتصميم المنتج ويساعد فى عملية تخفيض التكلفة فى مرحلة تطوير وتصميم منتج جديد تماماً أو إجراء تغيير شامل أو تغيير بسيط فى منتج قديم.

بعد إستخدام أسلوب التكلفة المستهدفة نتيجة البيئة التى تعيشها، والتى تتصف بعدة

خصائص، وهى (منال حامد فراج، ٢٠٠٦):

- بيئة تنافسية Competitive
- بيئة سريعة التغيير Rapidly Changing
- بيئة لا تتسامح فى الأخطاء أو التأخير Unforgiving of Mistakes or Delays
- بيئة متزايدة الطلب Demanding

ب- أهداف منهج التكلفة المستهدفة (حسين محمد عيسى)

١- تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها، وهو الهدف الأساسى لمدخل التكلفة المستهدفة.

٢-زيادة وتحسين جودة المنتج وتميزه من خلال تقديمه فى الوقت المحدد، ومن ثم خفض الوقت المستهدف من بداية التفكير فى تقديم المنتج حتى تقديمه فعلاً للعميل.

٣-تحسين الموقف التنافسى للشركة عن طريق توفير منافع الإلتواء من قبل العاملين وسعيهم نحو تحقيق أهداف خفض التكلفة .

٤-يركز مدخل التكلفة المستهدفة على دراسة البيئة الخارجية للمنشأة، وعلى رغبات العميل، ومواصفات وخصائص المنتج وإمكانيات وظروف المنافسين، مما يدعم القدرة التنافسية للمنشأة.

٥-إدارة تشكيلة المنتجات، كما يساعد فى تحديد تكلفة المنتج المستهدفة، وهى التكلفة التنافسية المستمدة من واقع السوق الخارجى، والتي يتم مقارنتها بتكلفة المنتج .

ج- خصائص منهج التكلفة المستهدفة: تتميز التكلفة المستهدفة بعدة خصائص أهمها أنها تساعد على إيجاد مستقبل تنافسى للمنشآت؛ من خلال التركيز على الإدارة الموجهة من السوق، حيث يتم تصميم وتصنيع المنتجات التى تقابل السعر الذى يمكن به تصريف المنتج أو الخدمات بنجاح فى السوق، كما تتميز بأنها تطبق عند مراحل التخطيط والتصميم للمنتجات

ثانياً: بيئة التصنيع الحديثة وعلاقتها بالتكلفة المستهدفة وتأثيرها على مقاييس تقييم الأداء

أ- **خصائص بيئة التصنيع الحديثة:** شهدت الفترة الزمنية منذ بداية الثورة الصناعية وحتى الآن، العديد من المتغيرات البيئية التى كان لها دور جوهري فى التأثير على أداء الشركات الصناعية ومن ثم فى تشكيل الملامح أو السمات الخصائص الرئيسية لبيئة التصنيع الحديثة. ومن الممكن تبويب هذه المتغيرات إلى أربعة متغيرات رئيسية هى (رمضان حامد أحمد، ١٩٩٧)

١ - المتغيرات الإقتصادية . ٢ - المتغيرات التكنولوجية .

٣ - المتغيرات الإجتماعية والثقافية . ٤ - المتغيرات السياسية والقانونية .

ب- الأساليب الفنية المتقدمة فى التصنيع (على محمود فهمى، ٢٠٠٩):

ثالثاً: المتغيرات التي حدثت في البيئة الصناعية مايلي :

١- زيادة كبيرة في الطاقة الإنتاجية. ٢- المنافسة العالمية.

٣- التركيز على خدمة العميل. ٤- التغير التكنولوجي.

ج- استخدام نظم التصنيع الحديثة:

- نظم التصنيع الآلية - نظم التصنيع المرنة - نظم الإنتاج الفوري.

رابعاً: خصائص مقاييس الأداء في بيئة الأعمال الحديثة :

- مقاييس مشتقة من إستراتيجيات الشركة وأهدافها: - مقاييس داخلية وخارجية .

- مقاييس مالية وغير مالية. - التوازن والمرونة . - مقاييس وقتية ومنتظمة .

خامساً: أهم مقاييس الأداء غير المالية.

- مقاييس الجودة .- مقاييس رقابة المواد.

- مقاييس أداء التسليم.- مقاييس أداء الآلات.

إجراءات الدراسة

تهدف الدراسة إلى إختبار فروض، والوصول إلى المتغيرات التي تؤدي لزيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية بمصر وجعلها متوافقة بيئياً، والتوصل إلى الإستغلال الأمثل للموارد بإستخدام التخطيط البيئي والتنسيق مع أسلوب التكلفة المستهدفة.

أداة الدراسة

مرت أداة جمع البيانات (قائمة الاستقصاء) بمرحلتين: مرحلة تصميم القائمة وتحكيمها وأخذ الموافقة عليها، ومرحلة توزيعها واستخدامها في جمع بيانات الدراسة الميدانية كما يلي:

تصميم قائمة الاستقصاء: قام الباحث بتصميم قائمة استقصاء تتفق مع أغراض البحث وتساعد في اختبار فروضه، وقد تم عرضها على المختصين لتحكيمها، وأخذ الموافقة على توزيعها، حيث اشتملت قائمة الاستقصاء كما يلي:

معلومات عامة: التعريف بموضوع الدراسة وأهدافها في صفحة الغلاف، والتأكيد على أنه سيقتصر استخدامها في البحث العلمي حفاظاً على سرية البيانات، وضماناً لتحري الحيادية والموضوعية في الاستجابات.

- التعريف ببعض المصطلحات الواردة والمستخدمه في قائمة الاستقصاء مثل: التكلفة المستهدفة، ومقاييس الأداء المالية، ومقاييس الأداء غير المالية، وذلك لتوضيحها وتسهيل الإجابة على أسئلة القائمة بوضوح، ودون أي لبس.

- معلومات عامة عن المستجيب مثل: العمر، المؤهل، طبيعة الوظيفة، سنوات الخبرة.

اشتملت القائمة على ثلاثة محاور بحثية تتعلق بفروض ومتغيرات البحث كما يلي:

- استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة كأحد الأدوات الحديثة لإدارة التكلفة في ظل بيئة التصنيع الحديثة.

- التغيرات التي تحدث في بيئة التصنيع وتأثيرها على مقاييس الأداء.

- استخدام المصنع لمقاييس تقييم الأداء.

وإشتملت قائمة الاستقصاء على ٤٢ سؤال وتم عمل حساب الصدق والثبات للأداة كما يلي :
مقياس صدق وثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة: تتضمن مقاييس صدق وثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة صدق الاستقصاء عن طريق صدق المقياس (الاتساق الداخلي Internal consistency)، ومقياس الثبات Reliability، وفيما يلي نتائج تلك الاختبارات:
صدق الاستبيان: يقصد بصدق الاستقصاء أن تقيس أسئلة الاستقصاء ما وضعت لقياسه، وقام الباحث بالتأكد من صدق الاستبيان عن طريق:

صدق المقياس (الاتساق الداخلي: Internal Validity): يقصد بالاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستقصاء مع السؤال الذي تنتمي إليه تلك العبارة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للاستقصاء وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات الاستقصاء، والمتوسط العام للسؤال الذي تنتمي إليه تلك العبارة.

مقاييس الثبات: Reliability: قام الباحث بقياس ثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة باستخدام معامل الثبات (Cronbatch alpha) وذلك لقياس مدى اعتمادية Reliability النتائج

المتحصل عليها من العينة، واختبار ثبات المقاييس التي استخدمها الباحث، ومدى إمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة، وتتراوح قيمة هذا المقياس بين الصفر، ١٠٠%، وإذا زاد هذه المقياس عن ٦٠% أمكن الإعتماد على نتائج الدراسة، وفيما يلي تطبيق هذا المقياس على أبعاد الدراسة.

التحليل الإحصائي واختبار الفروض

وفيما يلي تطبيق هذه الأساليب الإحصائية على متغيرات الدراسة: قامت الباحثة بإجراء اختبار الاعتمادية Reliability للتأكد من ثبات الاستجابات، وإجراء التناسق الداخلي للتأكد من تمثيل العبارات للمحاور والأبعاد التي تنتمي إليها، ثم قامت بتصنيف البيانات من حيث النزعة المركزية والتشتت، وانتهاءً بإجراء الإحصاء التحليلي لاختبار الفرضيات، والتوصل إلى النتائج.

مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من المديرين ومتخذي القرار وبعض الموظفين من ذوي الاختصاص في مجال التكاليف، في قطاع الأسمنت في دولة الكويت.

عينة الدراسة: قد بلغت عينة البحث ٥٧ قائمة استقصاء موزعة على المسؤولين بالمستويات الإدارية العليا والوسطى والتنفيذية من مصنع أسمنت الكويت خلال عام ٢٠١٨.

نتائج الدراسة

إختبار الفرض الرئيسي: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لاستخدام التكاليف المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء في ظل بيئة التصنيع الحديثة.

وقد تم اختبار هذا الفرض من خلال تحليل الانحدار المتعدد Multiple Regression، وجاءت النتائج كما يلي:

جدول (1): نتائج الانحدار المتعدد لاختبار تأثير التكاليف المستهدفة على مقاييس تقييم الأداء في ظل بيئة التصنيع الحديثة

المتغير التابع: Y مقاييس تقييم الأداء				وصف المتغيرات	المتغيرات المستقلة
مستوى المعنوية	قيمة T المحسوبة	قيمة المعامل	المعاملات		
٠,٠٣٧	٢,١٣٧	١,٣١٠	α		ثابت الانحدار
٠,٠٠٥	٢,٩٠٨	٠,٤٦٤	β_1	التكلفة المستهدفة	X1
٠,٠٢٩	٢,٢٤١	٠,٢٠٣	β_2	بيئة التصنيع الحديثة	X2
٠,٠٠٠			Sig.	١١,٦٠١	F
			٠,٣٠١		R square

يتضح من الجدول أن نتائج الانحدار المتعدد Multiple Regression أنه بعد تقدير معالم نموذج الانحدار أخذت معادلة الانحدار الصيغة التالية:

بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y = 1.310 + 0.464 * X1 + 0.203 * X2 + \varepsilon$$

$$T \quad 2.137 \quad 2.908 \quad 2.241$$

$$\text{Sig.} \quad 0.037 \quad 0.005 \quad 0.029$$

$$F = 11.601 \quad \text{Sig.} \quad 0.000$$

$$R \text{ square} = 0.301$$

حيث X1 : التكلفة المستهدفة، X2 بيئة التصنيع الحديثة، Y مقاييس تقييم الأداء، ε الخطأ العشوائي.

ويظهر النموذج ما يلي:

- وجود علاقة موجبة ذات دلالة معنوية بين المتغير X1 "التكلفة المستهدفة" كمتغير مستقل، و "مقاييس تقييم الأداء" كمتغير تابع، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار ٠,٤٦٤، كما بلغت قيمة T لمعامل الانحدار ٢,٩٠٨ بمستوى معنوية ٠,٠٠٥ مما يدل على معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١، مما يعني أن التكلفة المستهدفة تؤثر إيجابياً على مقاييس تقييم الأداء.

- وجود علاقة موجبة ذات دلالة معنوية بين المتغير X2 "بيئة التصنيع الحديثة" كمتغير مستقل، و "مقاييس تقييم الأداء" كمتغير تابع، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار ٠,٢٠٣،

كما بلغت قيمة T لمعامل الانحدار ٢,٢٤١ بمستوى معنوية ٠,٠٢٩ مما يدل على معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠٥، مما يعني أن بيئة التصنيع الحديثة تؤثر إيجابياً على مقاييس تقييم الأداء.

اختبار معنوية النموذج: ثبتت معنوية النموذج ككل حيث بلغت قيمة F ١١,٦٠١ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠ مما يؤكد معنويتها عند مستوى معنوية ٠,٠١.

اختبار معنوية المعلمات المقدرة: ثبتت معنوية المعلمات المقدرة، حيث بلغت قيمة T للمتغير X1 "التكلفة المستهدفة" ٢,٩٠٨ بمستوى معنوية ٠,٠٠٥ مما يؤكد معنويتها عند مستوى معنوية ٠,٠١، كما بلغت قيمة T للمتغير X2 "بيئة التصنيع الحديثة" ٢,٢٤١ بمستوى معنوية ٠,٠٢٩ مما يؤكد معنويتها عند مستوى معنوية ٠,٠٥.

نخلص مما سبق إلى قبول الفرض الرئيسي للباحث.

اختبار الفروض الفرعية: وقد تم اختبار الفرض الفرعية من خلال تحليل الانحدار البسيط Simple Regression كما يلي:

اختبار الفرض الفرعي الأول: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للتكلفة المستهدفة على تطوير مقاييس تقييم الأداء.

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام أسلوب الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين

التكلفة المستهدفة وتطوير مقاييس تقييم الأداء، وجاءت النتائج التالية:

جدول (٢): نتائج الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين التكلفة المستهدفة

وتطوير مقاييس تقييم الأداء

المتغير المستقل X1 "التكلفة المستهدفة"							المتغير التابع Y "تطوير مقاييس تقييم الأداء"						
اختبار معنوية المعلمات المقدرة			اختبار معنوية النموذج		القدرة التفسيرية R2	معامل الارتباط R							
Sig. المعنوية	T المحسوبة	قيمة المعامل	Sig. المعنوية	F المحسوبة									
٠,٠٢١	٢,٣٧٤	١,٤٩٤	٠,٠٠٠	١٦,٩٦٣	٠,٢٣٦	٠,٤٨٦ (**)							
٠,٠٠٠	٤,١١٩	٠,٦١٧											

(**) معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١

يتضح من الجدول ما يلي:

- أظهرت نتائج الارتباط وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين التكلفة المستهدفة $X1$ ، وتطوير مقاييس تقييم الأداء Y ، حيث بلغت قيمة $R = 0,486$ بمستوى معنوية $0,000$ ، مما يعني معنوية العلاقة عند مستوى معنوية $0,01$.

- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y = 1.494 + 0.617 * X1 + \varepsilon$$

حيث: Y "تطوير مقاييس تقييم الأداء" (المتغير التابع)، $X1$ "التكلفة المستهدفة" (المتغير المستقل)، ε الخطأ العشوائي.

و يتضح من قيمة β ($0,617$) والتي تشير إلى قوة أو درجة التأثير، أي أن التحسن في "التكلفة المستهدفة" بدرجة واحدة يتبعها تحسن في "تطوير مقاييس تقييم الأداء" بـ $0,617$ درجة.

اختبار معنوية النموذج: يتضح من اختبار F والذي يختص باختبار معنوية النموذج أن قيمة $F = 16,963$ بمستوى معنوية $0,000$ ، مما يؤكد معنوية العلاقة عند مستوى معنوية $0,01$. اختبار معنوية المعلمات المقدرة: يتضح من اختبار T والذي يختص بمعنوية المعلمات المقدرة أن قيمة T لثابت الانحدار $2,374$ بمستوى معنوية $0,021$ مما يدل على معنوية ثابت الانحدار عند مستوى معنوية $0,05$ ، وأن قيمة T لمعامل المتغير $X1$ "التكلفة المستهدفة" قد بلغ $4,119$ بمستوى معنوية $0,000$ مما يؤكد معنوية معامل المتغير المستقل عند مستوى معنوية $0,01$.

نخلص مما سبق إلى قبول الفرض الفرعي الأول للباحث

اختبار الفرض الفرعي الثاني: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لبيئة التصنيع الحديثة على تطوير مقاييس تقييم الأداء.

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام أسلوب الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين

بيئة التصنيع الحديثة وتطوير مقاييس تقييم الأداء، وجاءت النتائج التالية:

جدول(٣): نتائج الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين بيئة التصنيع الحديثة وتطوير مقاييس تقييم الأداء

المتغير المستقل X2 "بيئة التصنيع الحديثة" المتغير التابع Y "تطوير مقاييس تقييم الأداء"							
اختبار معنوية المعلمات المقدرة				اختبار معنوية النموذج		القدرة التفسيرية R2	معامل الارتباط R
Sig. المعنوية	T المحسوبة	قيمة المعامل	Sig. المعنوية	F المحسوبة			
٠,٠٠٠	٧,٨٣٩	٢,٨٠٣	٠,٠٠٠	١٣,٠١	٠,١٩١	٠,٤٣٧ (**)	
٠,٠٠١	٣,٦٠٧	٠,٣١٥					

(**) معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١

يتضح من الجدول ما يلي:

- أظهرت نتائج الارتباط وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين بيئة التصنيع الحديثة X2، وتطوير مقاييس تقييم الأداء Y، حيث بلغت قيمة $R = ٠,٤٣٧$ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠، مما يعني معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١.

- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$Y = 2.803 + 0.315 * X2 + \varepsilon$$

حيث: Y "تطوير مقاييس تقييم الأداء" (المتغير التابع)، X2 "بيئة التصنيع الحديثة" (المتغير المستقل)، ε الخطأ العشوائي.

و يتضح من قيمة β (٠,٣١٥) والتي تشير إلى قوة أو درجة التأثير، أي أن التحسن في "بيئة التصنيع الحديثة" بدرجة واحدة يتبعها تحسن في "تطوير مقاييس تقييم الأداء" بـ ٠,٣١٥ درجة.

اختبار معنوية النموذج: يتضح من اختبار F والذي يختص باختبار معنوية النموذج أن قيمة $F = ١٣,٠١$ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠، مما يؤكد معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١. **اختبار معنوية المعلمات المقدرة:** يتضح من اختبار T والذي يختص بمعنوية المعلمات المقدرة أن قيمة T لثابت الانحدار ٧,٨٠٣ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠ مما يدل على معنوية ثابت الانحدار عند مستوى معنوية ٠,٠١، وأن قيمة T لمعامل المتغير X2 "بيئة التصنيع

الحديثة" قد بلغ ٣,٦٠٧ بمستوى معنوية ٠,٠٠١ مما يؤكد معنوية معامل المتغير المستقل عند مستوى معنوية ٠,٠١.

نخلص مما سبق إلى قبول الفرض الفرعي الثاني للباحث

اختبار الفرض الفرعي الثالث: يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لبيئة التصنيع الحديثة على التكلفة المستهدفة.

ولاختبار ذلك الفرض تم استخدام أسلوب الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين بيئة التصنيع الحديثة والتكلفة المستهدفة، وجاءت النتائج التالية:

جدول (٤): نتائج الارتباط والانحدار البسيط لاختبار العلاقة بين بيئة التصنيع الحديثة والتكلفة المستهدفة

المتغير المستقل X1 "بيئة التصنيع الحديثة" المتغير التابع X2 "التكلفة المستهدفة"							
اختبار معنوية المعلمات المقدره				اختبار معنوية النموذج		القدرة التفسيرية R2	معامل الارتباط R
Sig. المعنوية	T المحسوبة	قيمة المعامل	Sig. المعنوية	F المحسوبة			
٠,٠٠٠	١١,٣٤٦	٣,٢١٤	α	٠,٠٠١	١٢,١٥٩	٠,١٨١	(**)٠,٤٢٥
٠,٠٠١	٣,٤٨٦	٠,٢٤١	β				

(**) معنوي عند مستوى معنوية ٠,٠١

يتضح من الجدول ما يلي:

- أظهرت نتائج الارتباط وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين بيئة التصنيع الحديثة X2، والتكلفة المستهدفة X1، حيث بلغت قيمة $R=0,425$ بمستوى معنوية ٠,٠٠٠ مما يعني معنوية العلاقة عند مستوى معنوية ٠,٠١.

- بعد تقدير معالم نموذج الانحدار يمكن صياغة معادلة الانحدار بالشكل التالي:

$$X1=3.214+0.2417*X2 + \varepsilon$$

حيث: X2 "بيئة التصنيع الحديثة" (المتغير التابع)، X1 "التكلفة المستهدفة" (المتغير المستقل)، ε الخطأ العشوائي.

و يتضح من قيمة β (0,241) والتي تشير إلى قوة أو درجة التأثير، أي أن التحسن في "بيئة التصنيع الحديثة" بدرجة واحدة يتبعها تحسن في "التكلفة المستهدفة" بـ 0,241 درجة. اختبار معنوية النموذج: يتضح من اختبار F والذي يختص باختبار معنوية النموذج أن قيمة $F = 12,159$ بمستوى معنوية 0,000، مما يؤكد معنوية العلاقة عند مستوى معنوية 0,01. اختبار معنوية المعلمات المقدرة: يتضح من اختبار T والذي يختص بمعنوية المعلمات المقدرة أن قيمة T لثابت الانحدار 11,346 بمستوى معنوية 0,000، مما يدل على معنوية ثابت الانحدار عند مستوى معنوية 0,01، وأن قيمة T لمعامل المتغير X1 "بيئة التصنيع الحديثة" قد بلغ 3,486 بمستوى معنوية 0,000، مما يؤكد معنوية معامل المتغير المستقل عند مستوى معنوية 0,01.

نخلص مما سبق إلى قبول الفرض الفرعي الثالث للباحث

التوصيات

- أثبتت النتائج مزايا أسلوب التكلفة المستهدفة حيث أنه يساعد في تحديد تكلفة الإنتاج بصورة أدق وأفضل، لذا ينبغي تطبيق منهج التكلفة المستهدفة باتباع ما يلي:
- توفير المعلومات الضرورية بالدقة المطلوبة وفي الوقت المناسب عن تكاليف الإنتاج في مراحله المختلفة.
 - دراسة عيوب الأنظمة الحالية المستخدمة في التكاليف، واستبدالها بالأنظمة الحديثة مثل هندسة القيمة، وسلاسل القيمة، ... الخ وذلك لمواجهة المنافسة في الأسواق.
 - تبين من النتائج أهمية التغيرات التي تحدث في بيئة التصنيع الحديثة، وتأثيرها على مقاييس لذا ينبغي مراعاة تلك التغيرات باتباع ما يلي:
 - ضرورة ربط مقاييس الأداء غير المالية باستراتيجية المصنع.
 - ضرورة إجراء المقارنات بين أداء المنشأة مع أفضل منشأة من المنشآت المماثلة والمنافسة في السوق.

المراجع

المهدى مفتاح السريتي: مدى إمكانية استخدام مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي، المجلة الجامعة، العدد الخامس عشر، المجلد الثالث، كلية الاقتصاد، جامعة مصراته، (٢٠١٣).

حسني عابدين محمد عابدين: مدخل التكلفة المستهدفة لدعم القدرة التنافسية لمصانع الباطون الجاهز بقطاع غزة - دراسة ميدانية، مجلة جامعة الأقصى (سلسلة العلوم الإنسانية)، الكلية الجامعية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد التاسع عشر، العدد الأول، يناير ٢٠١٥، ص ٢٩٣ - ٣٢٤، (٢٠١٥).

رمضان حامد أحمد (١٩٩٧): "أثر التغيرات الاقتصادية والاجتماعية على النظم الإدارية لمنظمات الأعمال"، مؤتمر الشرق الأوسط وشمال أفريقيا والتجارة الدولية وأسواق المال، كلية التجارة، جامعة طنطا.

دليل التفتيش على صناعة الأسمنت، ديسمبر ٢٠٠٢.

على محمود فهمي (٢٠٠٩): "المفاهيم الحديثة في محاسبة التكاليف"، كلية التجارة - جامعة القاهرة، الطبعة الأولى نقلًا من:

<http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php/8730->

[%C7%E1%E3%DD%C7%E5%ED%E3-](#)

[%C7%E1%DA%E1%E3%ED%C9-](#)

[%E1%E1%CA%DF%C7%E1%ED%DD-%DD%EC-](#)

[%D9%E1-%C8%ED%C6%C9-](#)

[%C7%E1%CA%D5%E4%ED%DA-](#)

[%C7%E1%CD%CF%ED%CB%C9#.VN9MXtKsVWg](#)

غسان فلاح المطارنة: متطلبات ومعوقات تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، بحث محكم، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٤، العدد ٢٠٠٨، ص ٢، (٢٠٠٨).

منال حامد فراج: تحقيق الميزة للمنتجات المصرية من خلال التكامل بين أسلوب التكلفة المستهدفة وأسلوب التكلفة على أساس النشاط: (دراسة تطبيقية)، مجلة البحوث التجارية، جامعة الزقازيق، كلية التجارة، العدد الأول، يناير ٢٠٠٦، ص ٥٣٤، (٢٠٠٦).

محمد سالم الصقع (٢٠١٣): أهمية مدخل التكلفة المستهدفة في ادارة التكاليف في الشركة
١٦٩ - الليبية للحديد والصلب، اريد للبحوث والدراسات، الاردن، مجلد ١٦،
ع ١ ص ١٣.

ناجى شايب الركابي (٢٠١٠) : أهمية التكلفة المستهدفة في تحسين الوضع التنافسي لشركات
الصناعات الإلكترونية، كلية التقنية الإدارية، بغداد، ص ١.

Filomena, T., Kliemann Neto F., and Duffey M.: Target costing operationalization during product development: model and application, International Journal of Production Economics, vol.118, 2009, pp 398-409, (2009).

**THE IMPACT OF THE USE OF TARGET COSTING
IN LIGHT OF MODERN MANUFACTURING
ENVIRONMENT ON PERFORMANCE EVALUATION
STANDARDS
(A FIELD STUDY ON THE CEMENT SECTOR)**

[13]

Ahmed B. Hassan⁽¹⁾; Nader Alber⁽²⁾ and Hashim A. Attia⁽²⁾

1) Post Grad Student, Institute of Environmental Studies and Research, Ain Shams University 2) Faculty of Commerce, Ain Shams University

ABSTRACT

The study seeks to identify the extent to which employees are aware of the target cost method and its application as a modern cost management tool in the modern manufacturing environment in the cement sector, The extent to which performance appraisal metrics are used and used, Changes in the manufacturing environment and their impact on performance measures, And test the relationship between the use of the target cost method and performance appraisal metrics, and testing the relationship between changes in the modern manufacturing

environment and performance appraisal metrics, The questionnaire was distributed to a sample of (57). senior, middle and technical officials at Kuwait Cement Factory in Kuwait. The results showed that there is a significant effect on the use of target costs on performance evaluation measures in the modern manufacturing environment. , In terms of the components and dimensions of each, which leads us to conclude that the target cost and modern manufacturing environment have an impact on the evaluation criteria.

The study recommended:

- Follow scientific methods and programs in cost management, especially methods and programs of operations research, which determine the optimal cost of production under the constraints of available resources.
- The need to raise the efficiency of workers in cost accounting through the holding of training courses to introduce modern methods of cost management.
- The need to integrate financial and non-financial performance indicators with a strategic dimension in performance evaluation.
- The duty to develop measures of financial performance to keep pace with the rapid changes in the modern business environment.