

## دور مدخل التسعير على أساس القيمة في زيادة فعالية تخطيط التكلفة المستهدفة

سامية إسماعيل أحمد ندا

تحت إشراف:

أد/ صفاء محمد عبد الدايم ، استاذ محاسبة التكاليف كلية التجارة جامعة قناة السويس ،  
د / عيبر محمد رياض، مدرس المحاسبة والمراجعة كلية التجارة جامعة قناة السويس )

### ملخص الدراسة:

يحاول البحث دراسة دور مدخل التسعير على أساس القيمة كأحد المداخل الحديثة والتي تحاول تعظيم القيمة المدركة للعميل من خلال تلبية متطلباته واحتياجاته من المنتج سواء كان سلعة أو خدمة، وبالسعر الذي يتناسب مع هذه القيمة المدركة، مع دراسة دور هذا المدخل في زيادة فاعلية تخطيط التكلفة المستهدفة، وهي التكلفة التي ينبغي على المنشأة الإلتزام بها عند الإنتاج، وقد أسفرت نتائج البحث عن أن تخطيط التكلفة المستهدفة يصبح أكثر فاعلية عند تطبيق مدخل التسعير على أساس القيمة، من خلال تمكين المنشأة من تقدير السعر المستهدف بواقعية وكفاءة أكثر وفقاً لمتطلبات العميل، وأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مدخل التسعير على أساس القيمة وتخطيط التكلفة المستهدفة، ويوصي البحث بمزيد من الإهتمام بالتخطيط الجيد للتكلفة المستهدفة من خلال المداخل الحديثة لما له من أهمية في خفض التكلفة وتحقيق مزايا استراتيجية لكافة أنواع المنشآت.

### الكلمات المفتاحية:

مدخل التسعير على أساس القيمة – أسلوب التكلفة المستهدفة – تخطيط التكلفة المستهدفة.

**Abstract:**

The research attempts to study the role of Value-Based Pricing Approach as one of the modern approaches that tries to maximize the perceived value of customers by meeting their requirements and needs of the product whether it is a product or a service at a price that is consistent with this perceived value. While studying this role in increasing the effectiveness of Target Costing Planning which is the cost that the organization should adhere to when producing. The results of the research revealed that Target Costing Planning becomes more effective when applying Value-Based Pricing Approach by enabling the organization to estimate The Target Price more realistically and efficiently for the customer's requirements. Also there is a statistically significant relationship between Value-Based Pricing Approach and Target Costing Planning. The research recommends more attention to Target Costing Planning through modern approaches because of its importance in reducing costs and achieving strategic advantages for all types of organizations.

**key words:**

Value-Based Pricing Approach - Target Costing Method - Target Costing Planning.

## أولاً: المقدمة:

يعتبر تقدير سعر البيع المستهدف نقطة البداية للوصول للتكلفة المستهدفة، ويتحدد وفق حاجات ورغبات العملاء اعتماداً على أبحاث السوق وأسعار المنافسين في السوق، ولكون السعر يمثل متغير غير قابل لتحكم الإدارة فلا بد أن يتسم بالواقعية. (خالد جابر، ٢٠١٣، ص ٩٤٢)

ويعتمد أسلوب التكلفة المستهدفة على أسعار السوق وأسعار المنافسين في تحديد التكلفة المستهدفة، وليس على توقعات العملاء للقيمة المدركة للمنتج، مما قد ينتج عن ذلك صعوبة تصريف منتجات المنشأة، فترى الباحثة ضرورة الإستعانة بأسلوب للتسعير يركز على تقديم سعر المنتج وفقاً للقيمة التي يرغبها العملاء ويستطيعون إدراكها.

## ثانياً: الدراسات السابقة:

### ١ - دراسة (Ivarsson & Möller, 2020)

#### " Developing Value-Based Pricing for A New Product-Service System "

**هدفت الدراسة إلى:** توفير فهم أعمق لكيفية تطوير المنشآت لإستراتيجية التسعير على أساس القيمة عند تقديم منتج جديد إلى السوق، والتعرف بشكل أكبر على مدخل التسعير على أساس القيمة باعتباره إستراتيجية التسعير الأبرز للأرباح طويلة الأجل، حيث أصبح مبدأ التسعير على أساس القيمة أكثر قبولاً بالرغم من كونه مستجد على العديد من المنشآت، فإن معظم المنشآت تكافح من أجل تطبيق وتطوير التسعير على أساس القيمة، وتقليص الأسعار المبنية على أساس التكاليف أو على أساس أسعار المنافسين.

**وتوصلت الدراسة إلى:** أن هناك تحديات في تطوير إستراتيجية التسعير على أساس القيمة بالنسبة للمنتجات الجديدة في الأسواق، وذلك بسبب النقص في البيانات حول المنافسين التجاريين وهيكل السوق، مما يجعل معظم العمل أكثر صعوبة.

## ٢ - دراسة (Dholakia, 2016)

### "A Quick Guide to Value-Based Pricing"

**هدفت الدراسة إلى:** تبديد المفاهيم الخاطئة الرئيسية حول التسعير على أساس القيمة، بإعتباره من المفاهيم الأكثر شيوعاً والتي تم مناقشتها خلال السنوات الماضية ضمن استراتيجيات التسعير، ويعد أيضاً من أكثر المفاهيم التي يصعب فهمها، ويخلق الكثير من التضارب بين المسوقين وخبراء التسعير، هذه المفاهيم الخاطئة تؤدي إلى عزوف المنشآت عن استخدامه، وتستخدم بدلاً منه الطرق التقليدية للتسعير مثل التسعير القائم على التكلفة.

**وتوصلت الدراسة إلى:** أن التسعير على أساس القيمة هو طريقة لتحديد السعر لشريحة معينة من العملاء عند مقارنته بالمنافسين، كما يعتبر وسيلة فعالة لتسعير المنتجات، ويحتاج المسوق إلى تحديد وتقييم المواصفات المتغيرة لمنتجاته فقط (باستثناء قيمة العلامة التجارية)، وليس كل المواصفات، وعندما يقوم المنافسون بتسعير منتجاتهم بتسرع، فإن التسعير على أساس القيمة لن يكون فعال، فمن خلال الفهم الجيد لكيفية تطبيق هذه الطريقة، سوف يتمكن رجال التسويق من اتخاذ قرارات تسعير أكثر ذكاءً، فيصبح التسعير على أساس القيمة وسيلة لزيادة الأرباح.

## ٣ - دراسة (Mehdi et.al.,2012)

### "The relationship between target costing and value-based pricing and presenting an aggregate model based on customers' expectations"

**هدفت الدراسة إلى:** دراسة العلاقة بين طريقتي التكلفة المستهدفة والتسعير على أساس القيمة، والنواحي المرتبطة بالعملاء من حيث القيمة المقدمة لهم، وأهمية تحقق رضاهم وولائهم لإستمرار منشآت الأعمال، مع دراسة اتجاهات العملاء في منهج التسعير على أساس القيمة، واتجاهاتهم وميولهم في أسلوب التكلفة المستهدفة، وتوضيح أوجه الاتفاق والاختلاف بين طريقتي التكلفة المستهدفة والتسعير على أساس

القيمة، مع تقديم نموذج متكامل أو مجمع قائم على توجهات وتوقعات العملاء، كما هدفت إلى دراسة كيفية إدارة العلاقة مع العملاء.

**وتوصلت الدراسة إلى:** أن الإهتمام بالعملاء يمثل ضرورة لإستمرار المنشأة في أسواق المنافسة الحالية، فلا بد للمنشآت أن تحافظ على إقامة علاقات طويلة الأجل مع العملاء، وأن تتوقع إحتياجاتهم ومتطلباتهم، كما توصلت إلى أن تخفيض تكاليف منتجاتها سيؤدي إلى زيادة الإيرادات من خلال إرضاء العملاء، حيث يرتبط نجاح المنشأة والإدارة برضا العملاء، وأن منهجي التكلفة المستهدفة والتسعير على أساس القيمة يمثلان أدوات لإدارة التكلفة والسعر عند تصميم المنتجات، وأنه نظراً لأهمية قيمة العميل في الفترة الحالية، فيجب أن تركز المنشآت على هذه القيمة حتى تحافظ على بقاءها في الأسواق، حيث يحتاج العملاء إلى المزيد من الإهتمام والعناية وتقديم الخدمات، كما قدمت الدراسة نموذج يحاول تلافي عيوب نظام التكلفة المستهدفة الذي يتجاهل رضا العملاء عند وضع القرارات الخاصة بالتسعير بمساعدة نظام إدارة العلاقة مع العملاء والتسعير على أساس القيمة.

### ثالثاً: مشكلة البحث:

لقد تغير هيكل التكاليف بسبب التغير الكبير في أساليب الإنتاج والتوسع في الميكنة، حيث زادت نسبة التكاليف غير المباشرة، مع ازدياد صعوبة تخصيصها على الإنتاج، فأصبحت القرارات يشوبها الكثير من الأخطاء، وحيث أن نجاح أى منشأة يتمثل في قدرتها على التطور لمواجهة الإحتياجات المطلوبة والمتغيرة بشكل كبير، فإن عجزت قدرات المنشأة على التطور أمام غيرها من المنشآت فهذا يمثل بداية نهايتها، فأنظمة التكاليف المطبقة في المنشآت ينبغي تطويرها وتحسينها بشكل دائم ومستمر لتلائم مع بيئة الأعمال الحديثة وتحقق التميز والمنافسة. (مثنى جاسم، ٢٠١٥، ص ٤٤٨)

ويعتمد أسلوب التكلفة المستهدفة على أسعار السوق وأسعار المنافسين في تقدير السعر المستهدف عند تخطيط التكلفة المستهدفة، وليس على توقعات العملاء للقيمة المدركة للمنتج، مما قد ينتج عن ذلك صعوبة تصريف منتجات المنشأة.

ومن ثم تحاول الباحثة من خلال هذا البحث توضيح أهمية الاستعانة بمدخل التسعير على أساس القيمة والذي يركز على تقدير السعر المستهدف للمنتج وفقاً للقيمة التي يرغبها العملاء ويستطيعون إدراكها، ودوره في تحسين تخطيط التكلفة المستهدفة.

**رابعاً: أهمية البحث:**

تكمن أهمية البحث في الدور الذي يمكن أن يساهم به مدخل التسعير على أساس القيمة في تدعيم وزيادة فعالية تخطيط التكلفة المستهدفة، من خلال تأثيره على التكلفة المسموح بها والمستهدفة للمنتج، من خلال ترتيب متطلبات العملاء وفقاً لأهميتها النسبية وفي تقدير السعر المقبول.

وترى الباحثة أنه من خلال الربط والتكامل بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة، يمكن زيادة القيمة المدركة للعملاء بتحسين المواصفات والوظائف التي يقدمها المنتج أو تخفيض تكلفتها، فيساعد في تخطيط التكلفة المستهدفة بشكل أكثر كفاءة، حيث يتم تقدير السعر المستهدف للمنتج وفقاً للقيمة المدركة كما يتوقعها العملاء.

#### **خامساً: أهداف البحث:**

يسعى هذا البحث إلى تحليل الدور الذي يؤديه مدخل التسعير على أساس القيمة، والذي يهدف إلى إيجاد إتساق أفضل بين السعر والقيمة المقدمة للعميل، كنموذج لتحسين تسعير المنتج سواء كان هذا المنتج سلعة أو خدمة، وفقاً للقيمة المدركة كما يتوقعها العميل وأثر ذلك على تحسين وزيادة فعالية تخطيط التكلفة المستهدفة.

#### **سادساً: فرض البحث:**

يفترض البحث وجود علاقة بين مدخل التسعير على أساس القيمة وتخطيط التكلفة المستهدفة.

#### **سابعاً: منهج البحث:**

يرتكز منهج البحث على الجانب الإستقرائي، وتحليل الدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع للوصول إلى تصور منطقي عن دور مدخل التسعير على أساس القيمة في زيادة فعالية تخطيط التكلفة المستهدفة.

### ثامناً: هيكل البحث:

#### المبحث الأول: العلاقة بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة

- أولاً: مدخل التسعير على أساس القيمة Value– Based Pricing (VBP)  
ثانياً: أسلوب التكلفة المستهدفة Target Costing (TC)  
ثالثاً: أوجه الاتفاق بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة

#### المبحث الثاني: تأثير مدخل التسعير على أساس القيمة على تخطيط التكلفة المستهدفة

- أولاً: أثر التسعير على أساس القيمة على تخطيط التكلفة المستهدفة  
ثانياً: دور مدخل التسعير على أساس القيمة في تحقيق التكلفة المستهدفة

### المبحث الأول

#### العلاقة بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة

#### أولاً: مدخل التسعير على أساس القيمة Value– Based Pricing (VBP) أ- مفهوم التسعير على أساس القيمة

أشار (هادفي خالد ، ٢٠١٣ ، ص ١٣٦) إلى أن المنشأة من خلال أسلوب التسعير على أساس القيمة تركز على متغيرات أخرى لا سعرية، تنشأ في عقول العملاء قيمة مدركة عن المنتج، ثم تضع سعراً يكافئ هذه القيمة المدركة، ويتم أيضاً تقييم هذه القيمة لدى العميل بالنسبة للمنتجات المنافسة قبل التسعير.

ونذكر (Henrik, Peter, 2020, p.10) ، (Dholakia, Harvard Business Review , 2016) ، أن التسعير على أساس القيمة هو " طريقة لتحديد السعر تتبعها المنشأة، وتحاول تحقيق قيمة مختلفة لمنتجاتها عند شريحة معينة من العملاء عند مقارنتها بمنافسيها "

ويوجد عدد من الخصائص المطلوبة لتطبيق مدخل التسعير على أساس القيمة وهي: (Bloomenthal, A., Investopedia , 2020)

- (١) المنشأة لديها منتجات ذات ميزة أو أكثر مختلفة عن المنافسين.
- (٢) التحسينات والمزايا المضافة تكون بناء على رغبات العملاء وإحتياجاتهم.
- (٣) المنتجات ذات جودة عالية.
- (٤) وجود قنوات اتصال مفتوحة لدى المنشأة، وعلاقات قوية مع عملائها لتلقي رغباتهم بشأن المواصفات والمزايا التي يبحثون عنها، بالإضافة إلى السعر الذي يرغبون في دفعه.

#### ١/١: طرق التسعير على أساس القيمة

أشارت دراسة (حيان ديب، ٢٠٢٠، ص ص ٢٠: ٢١) إلى وجود طريقتان للتسعير على أساس القيمة<sup>(١)</sup> وهما:

#### ١/١/١: طريقة التسعير وفق القيمة الجيدة Good-value pricing

وتركز طريقة التسعير وفق القيمة الجيدة على مميزات المنتج، بهدف جعل العملاء يقتنعون بجودة وعدالة هذا المنتج، وأنه يتغلب على المشاكل الموجودة في البدائل المنافسة، من خلال تقديم منتج يتميز (بجودته، وجودة خدماته، وأسعار عادلة ومعقولة)، فتنشأ علاقة جيدة بين المنتج والعميل من خلال الإقتناع بالقيمة المقدمة له

#### ١/١/٢: طريقة تسويق القيمة المضافة (التسعير وفق القيمة المضافة) Value-added pricing

وفقا لهذه الطريقة تقدم المنشأة مزايا وخدمات إضافية مرتفعة القيمة والجودة لتبرير أسعارها المرتفعة، بدلا من تخفيض الأسعار مقابل تقليل الخدمات المقدمة، فتقوم المنشأة بالبحث والإبتكار لتقديم منتج بقيمة وأسعار مرتفعة للعملاء مقابل المزايا والخدمات المقدمة (إستراتيجية التحدي).

<sup>١</sup> <https://www.omniaretail.com/blog/what-is-a-value-based-pricing-strategy>



## ثانياً: أسلوب التكلفة المستهدفة Target Costing (TC)

يمكن توضيح علاقة أسلوب التكلفة المستهدفة بتخطيط التكلفة من خلال ما يلي:

### أ- مفهوم أسلوب التكلفة المستهدفة

اتجهت معظم المنشآت الكبيرة نحو تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة في غالبية بلدان العالم المتقدم، خصوصاً بعد النجاح الذي انجزته المنشآت اليابانية نتيجة تطبيقه وكان سبب في تفوقها، مما أدى إلى اكتسابها أسواق جديدة في الكثير من دول العالم، فثبتت كفاءة أسلوب التكلفة المستهدفة في مجال خفض التكلفة وتحقيق مزايا استراتيجية داخلية وخارجية لكافة أنواع المنشآت سواء كانت إنتاجية أو خدمية.

(سامي غنيمي، ٢٠١٤، ص ١٣١)

وقد أشارت دراسة (محمد الربيعي، سلمى منصور، ٢٠١٨، ص ٧٠٣) إلى أن أسلوب التكلفة المستهدفة يمثل "إستراتيجية لتخطيط التكاليف في مراحل مبكرة من تطوير المنتج، وفق مؤشرات السوق لتلبية توقعات ورغبات العميل بهدف الحصول على هامش ربح يؤمن بقاء واستمرارية المنتج في المنافسة".

ويرى (محمد شاهين، ٢٠١٦، ص ٤٥٨) أنه "جهد جماعي لفريق عمل يتألف من مجموعة من الأفراد من مختلف الإدارات الداخلية منها مصممي المنتجات والمهندسين والفنيين ومحاسبي التكاليف، والجهات الخارجية المتعاملة مع الشركة مثل الموردين، لتنفيذ مجموعة من الأنشطة والعمليات والوصول إلى المنتجات المطلوبة من العملاء مع الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة".

### ب- مبادئ أسلوب التكلفة المستهدفة

يرتكز أسلوب التكلفة المستهدفة على مجموعة من المبادئ أو القواعد الأساسية وهي كالتالي: (محمد الربيعي، سلمى منصور، ٢٠١٨، ص ص ٧٠٣: ٧٠٤)،

(سمير هلال، ٢٠١٢، ص ص ٦٢: ٦٣)

(١) السعر يقود التكلفة: أو التكلفة تابعة للسعر، فهي تتبع السعر المحدد في السوق وهامش الربح المحدد من قبل المنشأة.

- ٢) التركيز على متطلبات العميل: لإشباع رغباته وتحقيق قيمة تقنعه بالدفع في مقابلها، فكلما زادت قناعته بتوافر الوظائف التي يرغبها في المنتج، كلما أبدى استعداداً لدفع قيمة أكبر فيقبل السعر الأعلى، فينبغي فهم احتياجاته ومتطلباته الأساسية.
- ٣) التركيز على التصميم: يكون التركيز الأساسي على مرحلة التصميم، ليتم إستبعاد التكاليف الغير ضرورية وإجراء التغييرات المطلوبة والإختيار من بين البدائل قبل الدخول في مرحلة الإنتاج، بإعتبار أن التخفيض في مرحلة التصميم يكون فعال.
- ٤) التنسيق بين الوظائف: فالعميل هو من يحدد المواصفات التي يرغبها في المنتج، فينبغي على المنشأة أن تلم بالخصائص الوظيفية التي تشبع رغباته، حيث تمثل هذه الخصائص الأساس في تطوير المنتج، ويتم التنسيق بين الوظائف لتجنب حدوث مشاكل في الإنتاج في مراحل تالية.
- ٥) المشاركة في سلسلة القيمة: يشارك جميع أطراف سلسلة القيمة (موردين، تجار، موزعين، مزودي الخدمات) في تخطيط التكلفة المستهدفة، فتطوير العلاقة بين هذه الأطراف يؤدي لزيادة التخفيض في التكاليف، فإن زادت التكلفة المخططة عن التكلفة المستهدفة يتم التوجه لسلسلة القيمة للمشاركة في تخفيض التكلفة.
- ٦) قصر دورة حياة المنتج: ونتيجة لذلك يتم رقابة جميع التكاليف المطلوبة خلال دورة حياة المنتج والتي تشمل تكاليف البحث والتطوير والتخطيط والتصميم والإنتاج والتوزيع والمبيعات وخدمات ما بعد البيع.

### ج- أهمية أسلوب التكلفة المستهدفة

يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة على خلق مستقبل تنافسي قوي للمنشأة، بالتركيز على الإدارة الموجهة بالسوق، فيهتم بمؤشرات الأداء غير المالي مثل المواصفات التي توافق رغبات العملاء، وسعر البيع الذي يحقق الحصة السوقية المستهدفة، كما يهتم بدراسة وتحليل بدائل تصميم المنتج. (أسامه أبوسنه، ٢٠١٥، ص ٣٥: ٣٧)

وتتضح أهمية استخدام أسلوب التكلفة المستهدفة فيما يلي: (خالد اليماني، ٢٠٢١، ص٤٩٨)، (Constantin Aurelian, 2015, p.96)، (أحمد طاهر وآخرون، ٢٠١٨، ص٥٢١)

- الدقة في خفض تكاليف المنتج للحد الذي يضمن تحقيق هامش كافي من الربح " الربح المستهدف".
- رفع وتحسين جودة وأداء المنتج، ليفوق جودة المنتجات المنافسة.
- مقابلة توقعات العملاء، بمنتجات تلبي حاجاتهم من خلال الربط المستمر بين المنشأة والأسواق، وتحقق أهداف الإدارة.
- المساعدة في إدارة الأرباح المستقبلية.
- تقليل الفروق بين التكلفة المقدرة والتكلفة المستهدفة.

وأسلوب التكلفة المستهدفة يهدف لتخطيط التكلفة التي ينبغي الالتزام بها عند الإنتاج، ليتمكن تحقيق الربح المستهدف الذي قدرته الإدارة وفق الإستراتيجية التي تتبعها، ويتم تخطيط التكلفة وفق أسلوب التكلفة المستهدفة في ظل أسعار البيع المستهدفة، وتبدأ محاولة تخفيض التكلفة من مرحلة التخطيط والتصميم للمنتج، ويعتبر أسلوب التكلفة المستهدفة أسلوب للرقابة الشاملة يخضع كل التكاليف في جميع المراحل للتحليل والتقييم، بدايةً من مرحلة التخطيط إلى مرحلة مابعد البيع متضمناً الأداء الداخلي والخارجي معاً، فيعمل على تخفيض تكاليف الإنتاج مع تحسين نوعيته، بالإضافة إلى التأكيد على جودة المنتج خلال مرحلة التخطيط والتصميم، ويستمد المعلومات من واقع السوق ومن عوامل المنافسة القائمة في السوق.

**ثالثاً: أوجه الاتفاق بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة**  
يتشابه مدخل التسعير على أساس القيمة مع أسلوب التكلفة المستهدفة في عدة جوانب مثل: (Mehdi , et al., 2012 , p.80)  
(١) يركز كلا النظامين على جودة المنتج.

٢) كما يركزا على تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح، وتعظيم الأرباح في الأجل الطويل.

٣) يتم إدارة الأسعار بطريقة معينة في كلا النظامين، فالتسعير المبني على أساس القيمة يكون بناء على إدراك العملاء للقيمة المقدمة لهم، والتسعير وفق أسلوب التكلفة المستهدفة يكون وفقا لظروف السوق وأسعار المنافسين.

٤) يمثل كلا النظامين إستراتيجية طويلة الأجل.

٥) كلاهما يعمل في ظل ظروف المنافسة.

بالإضافة إلى أن نقطة بدايتهما السوق والأبحاث السوقية.

## المبحث الثاني

### تأثير مدخل التسعير على أساس القيمة على تخطيط التكلفة المستهدفة

#### أولاً: أثر التسعير على أساس القيمة على تخطيط التكلفة المستهدفة

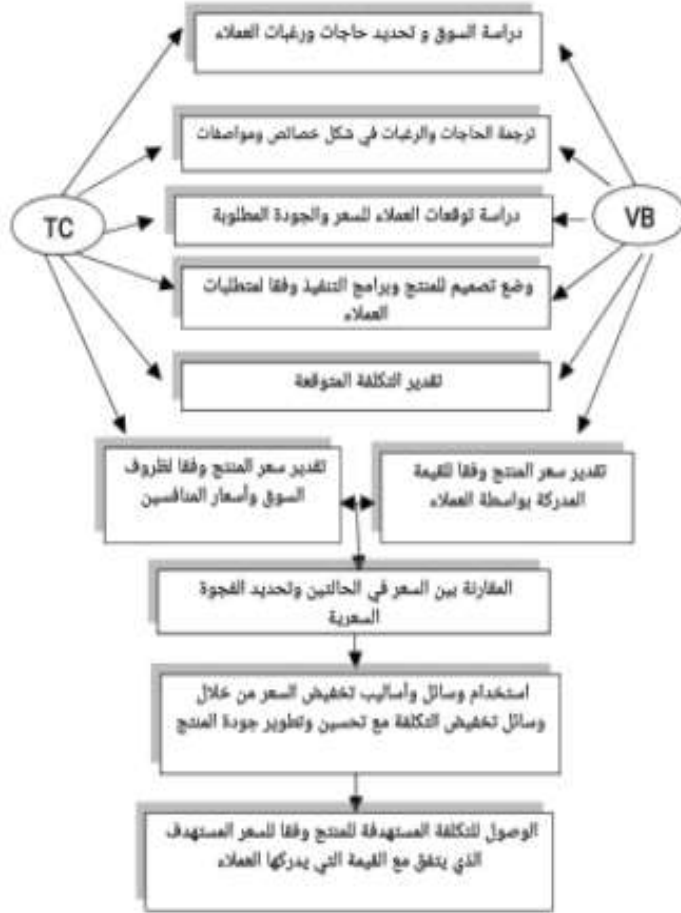
يعتمد أسلوب التكلفة المستهدفة على أسعار السوق وأسعار المنافسين في تحديد التكلفة المستهدفة، وليس على توقعات العملاء للقيمة المدركة للمنتج، مما قد ينتج عن ذلك صعوبة تصريف منتجات المنشأة، فترى الباحثة ضرورة الإستعانة بأسلوب للتسعير يركز على تقديم سعر المنتج وفقا للقيمة التي يرغبها العملاء ويستطيعون إدراكها.

وقد أشار (سمير هلال، ٢٠١٢، ص ٦٩)، إلى أن " استهداف التكلفة على أساس القيمة " يعتبر من مداخل تطبيق التكلفة المستهدفة حيث يتم تقدير سعر البيع على أساس توقعات المنشأة لما يمكن أن يدفعه السوق (أي العميل) في مقابل القيمة المتوقع أن يوفرها المنتج للعميل، ثم تحدد المنشأة هامش الربح المرغوب وتسعى ألا تزيد التكلفة الفعلية عن ما يتبقى من السعر المقدر على أساس القيمة مطروحا من هامش الربح المرغوب تحقيقه.

ويأتي دور مدخل التسعير على أساس القيمة، تلبيةً لرغبة المنشأة في إرضاء عملائها، حيث يهتم بتوقعات العملاء لكل مواصفات المنتج، أي بالقيمة المدركة

للمواصفات كما يتوقعونها، فتعتبر من أهم العوامل اللازمة لتسعير المنتج وإدارة تكلفته، ويهدف هذا المدخل لإيجاد إتساق أفضل بين السعر والقيمة المقدمة للعميل، فيزيد من قدرة المنشأة على المنافسة وتحقيق الأرباح، كما يستخدم في تطوير وإدارة المنتجات لتعظيم القيمة المقدمة للعملاء، فيعتبر سعر المنتج مؤشر لقيمه المدركة، فكلما زادت المواصفات المادية وغير المادية التي تحقق إنطباع إيجابي لدى العميل، كلما أمكن رفع سعر المنتج، حيث أشارت دراسات متكررة في صناعات عديدة إلى أن المنطقة المضيفة للقيمة تتضمن الأنشطة والمخرجات التي تفيد العملاء بشكل مباشر، فتكون درجة إرتباطها بمواصفات المنتج درجة قوية، فتشكل تقريبا نسبة ٢٠% من السعر الذي يدفعه العميل، بمعنى أن ٢٠% من الأنشطة تتسبب في ٨٠% من إيرادات المنشأة، " قاعدة ٢٠ / ٨٠ " (\* ) ، وبالتالي فإن الفهم الأفضل ومقابلة متطلبات القيمة المحددة بواسطة العملاء هو الوسيلة المثلى لزيادة الأرباح. (صفاء عبدالدايم، ٢٠١٤، ص ص ٣٢٥ : ٣٢٦)

(\* ) مبدأ باريتو " يقرر مبدأ باريتو أن ٨٠% من النتائج سببها ٢٠% من الأسباب " . وبالتالي فإن مدخل التسعير على أساس القيمة يساعد في تخطيط التكلفة المستهدفة بكفاءة أكبر، من خلال تأثيره على التكلفة المسموح بها والمستهدفة للمنتج، من خلال ترتيب متطلبات العملاء وفقا لأهميتها النسبية في تقدير السعر المقبول. ويمكن توضيح تأثير مدخل التسعير على أساس القيمة على تخطيط التكلفة المستهدفة من خلال الشكل التوضيحي التالي:



شكل رقم (١) يوضح تأثير مدخل التسعير على أساس القيمة VBP على تخطيط التكلفة المستهدفة TC (من إعداد الباحثة)

### ثانياً: دور مدخل التسعير على أساس القيمة في تحقيق التكلفة المستهدفة

يساعد مدخل التسعير على أساس القيمة في ترتيب حاجات ورغبات العملاء حسب أهميتها النسبية، ومنحها قيم مالية تساعد في تقدير السعر الذي يقبله العميل، فتزداد كفاءة تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة، ويؤثر على التكلفة المسموح بها والمستهدفة

للمنتج، وهي تمثل أهم الخطوات عند تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة. (مروى الغمري، ٢٠١٩، ص ٧٨١:٧٨٢)

يتحدد السعر المستهدف من خلال أسلوب التكلفة المستهدفة وفقاً لأسعار السوق والمنافسين وليس وفقاً للقيمة المدركة كما يتوقعها العملاء، وهذا يمثل نقطة ضعف في أسلوب التكلفة المستهدفة، ويمكن التغلب على نقطة الضعف هذه بالاستعانة بمدخل التسعير على أساس القيمة، والذي يتم من خلاله تقدير السعر وفقاً للقيمة المدركة كما يتوقعها العملاء، فيتم تخطيط التكلفة المستهدفة بشكل أفضل.

ومن خلال الربط والتكامل بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة تتناغم التكلفة المستهدفة مع القيمة المدركة للعميل، فتتمكن المنشأة من رفع سعر المنتج نتيجة كثرة مواصفاته (المادية وغير المادية) التي تحقق إنطباع إيجابي لدى العميل، كما يساعد أسلوب التكلفة المستهدفة في زيادة التقارب بين وجهات نظر المنتجين والعملاء، والتنبؤ بإمكانية نجاح المنتج في مرحلة التخطيط وقبل الإنتاج، حيث يؤدي الربط والتكامل بينهما إلى الحصول على المزيد من المعلومات التي تساعد في تخطيط التكلفة المستهدفة بشكل أكثر تميزاً، فتقل الأخطاء التي تسبب خسائر للمنشآت إذا تم التصحيح بعد الإنتاج، وتتحقق للمنشأة التكلفة التنافسية.

وهكذا فإن الفائدة الأساسية التي يمكن تحقيقها من خلال الربط والتكامل بين مدخل التسعير على أساس القيمة وأسلوب التكلفة المستهدفة، تتمثل في تعديل حساب السعر المستهدف وفقاً للقيمة المدركة للعملاء وليس وفقاً لأسعار السوق وأسعار المنافسين، وما يتبعها من مشاكل تظهر نتيجة عدم توافق المنتج مع رغبات العملاء، كما يُعرض المنتجات والخدمات للمنافسة الشديدة من قبل المنافسين.

فتقوم المنشأة بتقدير القيمة المدركة للمنتج لدى العميل أولاً، ثم تحدد سعر يقابل هذه القيمة، مراعيةً أيضاً القيمة المدركة للمنتجات البديلة والمنافسة في السوق لدى العملاء، فلا يعتمد مدخل التسعير على أساس القيمة على تكلفة المنتج أو على أسعار المنافسين فقط، ولكنه يعتمد في المقام الأول على المنفعة التي تتحقق للعميل من إقتنائه لهذا المنتج، فقد تكون القيمة المدركة للمنتج مرتفعة رغم ارتفاع سعره، فينبغي في

البداية إظهار فوائد المنتج لحث العملاء على شرائه، من خلال إجراء أبحاث وتقديم عينات للعملاء للتعرف على مدى رضاهم عن المنتج أولاً وقبل تحديد سعره، والتعرف على السعر الذي يرونه مناسباً للمنتج، وذلك يتطلب مزيداً من الفهم لرغبات العملاء والعمل على توصيل القيمة لهم، والتركيز على متغيرات لا سعرية تخلق في عقول العملاء قيمة مدركة عن المنتج. وبذلك يكون قد اتضح دور مدخل التسعير على أساس القيمة في زيادة فعالية تخطيط التكلفة المستهدفة.

### النتائج:

توصلت الباحثة من خلال البحث إلى النتائج التالية:

- مدخل التسعير على أساس القيمة يساعد في تحديد وتقييم الميزات المختلفة للمنتجات بقيمتها السعرية كما يدركها العميل، مما يساعد في تخطيط التكلفة المستهدفة.
- عند تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة بصورة منفردة، ينال تخطيط التكلفة المستهدفة بعض القصور والتمثل في تحديد سعر البيع المستهدف للمنتج، حيث يتم تقديره وفقاً لظروف السوق وظروف المنافسين، ولا تؤخذ قيمة المنتج المدركة من وجهة نظر العميل في الحسبان، والذي يمثل الأساس في تسعير المنتجات وفقاً للاتجاهات الحديثة.
- يمكن تصميم المنتج بسعر يحقق نجاح وتفوق في الأسواق من خلال فحص الأفكار المحتملة لخفض التكلفة أثناء مراحل التخطيط والتصميم والإنتاج التجريبي.
- يؤثر مدخل التسعير على أساس القيمة على تخطيط التكلفة المستهدفة، ويساعد على تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة بشكل أكثر كفاءة، حيث يؤثر على التكلفة المسموح بها والمستهدفة للمنتج، وبتطبيقه يصبح هناك اتساق بين السعر المستهدف والقيمة المقدمة للعميل، فيكون سعر المنتج مؤشر لقيمتها المدركة كما يتوقعها العميل.
- صحة فرض البحث الخاص بوجود علاقة بين مدخل التسعير على أساس القيمة وتخطيط التكلفة المستهدفة.



## التوصيات:

- استناداً إلى النتائج السابقة توصي الباحثة بما يلي:
- مزيد من الإهتمام بمدخل التسعير على أساس القيمة لكونه يهتم بالقيمة المقدمة للعميل الذي يمثل أساس نجاح واستمرار أي منشأة.
- مزيد من الإهتمام بالتخطيط الجيد للتكلفة المستهدفة لما له من أهمية في خفض التكلفة وتحقيق مزايا استراتيجية لكافة أنواع المنشآت.
- الإهتمام بالدراسات التي تتناول كيفية تعظيم القيمة المقدمة للعميل.
- مزيد من الإهتمام بالدراسات التي تتناول التكامل بين الأساليب الحديثة لدعم المركز التنافسي للمنشآت.

## المراجع:

### أولاً: المراجع العربية:

#### (١) الكتب:

١. حيان ديب، (٢٠٢٠). " التسعير والتوزيع " من منشورات الجامعة الإقتصادية السورية، الجمهورية العربية السورية.
٢. سمير رياض هلال، (٢٠١٢). " دراسات في المحاسبة الإدارية المتقدمة "، المكتبة الأكاديمية - مصر، مطابع غباشي، القاهرة.

#### (٢) الدوريات:

١. خالد فتحي جابر، (٢٠١٣). " التكامل بين التكلفة المستهدفة وبطاقة الأداء المتوازن لتحسين أداء المستشفيات المصرية : دراسة ميدانية "، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، الجزء الثالث، ص ص ٩٣٥ : ٩٧٦.
٢. خالد محمود محمد محمود اليماني، (٢٠٢١). " أثر التكامل بين مدخلي التكلفة المستهدفة وإدارة الجودة الشاملة على تحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة في شركات مياه الشرب والصرف الصحي "، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، المجلد ١٢، العدد الرابع، ص ص ٤٨٩ : ٥١٥.

٣. سامي محمد احمد غنيمي، (٢٠١٤). " مدى فعالية دور التكلفة المستهدفة في زيادة القدرة التنافسية لخدمات البنوك التجارية - دراسة تحليلية "، **مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد ٣٦، العدد الأول، ص ص ١١٣ : ١٦٥.**
٤. صفاء محمد عبدالدايم، (٢٠١٤). " إدارة تكلفة المواصفات كمنظومة إستراتيجية مقترحة بهدف تعظيم قيمة المنتج وتحقيق رضا العميل - دراسة تطبيقية "، **مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة جامعة عين شمس، العدد الأول، ص ص ٣٠٩ : ٣٤٨.**
٥. مثنى روكان جاسم، (٢٠١٥). " التكامل بين مدخل الكلفة على أساس المواصفات (ABCII) وأسلوب التكلفة المستهدفة (TC) "، **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السادس والأربعون، ص ص ٤٤٥ : ٤٧٨.**
٦. محمد احمد محمد شاهين، (٢٠١٦). " دراسة تحليلية لأساليب وأدوات التكلفة خلال مرحلة تصميم وتطوير المنتجات الجديدة "، **مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مجلد ٢٠، العدد الأول، ص ص ٤٤١ : ٥٢٩.**
٧. مروى يوسف احمد الغمري، (٢٠١٩). " مدخل محاسبي مقترح للتسعير بهدف تعظيم القيمة المدركة للعميل وتحسين الأداء الاستراتيجي للمنشأة "، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، المجلد العاشر، العدد الثاني، الجزء الأول، ص ص ٧٧٩ : ٨٠٤.**

### (٣) الرسائل العلمية:

١. أسامة حسين عباس عبدالرحيم أبو سنه، (٢٠١٥). " اطار مقترح للتكامل بين مدخل التكلفة المستهدفة ونظام المحاسبة عن الفقد لدعم استراتيجية ريادة التكلفة: دراسة ميدانية "، رسالة دكتوراة، كلية العلوم الإدارية، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية.
٢. هادفي خالد، (٢٠١٣). " دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة: مجموعة من المؤسسات الاقتصادية "، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

### (٤) المؤتمرات والندوات:

١. احمد غازي طاهر، عبدالرزاق عوفي جبر، ناصر طالب شريف، (٢٠١٨). " أهمية أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في إستراتيجية التكلفة دراسة تطبيقية: الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية "، **المؤتمر العلمي الدولي الثاني لجامعة جيهان - اربيل في العلوم الإدارية والمالية، مجلة جامعة جيهان - اربيل العلمية، اصدار خاص - العدد ٢، الجزء A، ص ص ٥٠٣ : ٥٤٩.**

٢. محمد علي محمد الربيعي، سلمى منصور سعد، (٢٠١٨). " استعمال تقنيتي التكلفة على أساس المواصفات والتكلفة المستهدفة كإطار متكامل لدعم المزايا التنافسية – بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية"، وقائع المؤتمر العلمي التخصصي الرابع للكلية التقنية الإدارية – بغداد، تحت شعار الإبداع الإداري لتحقيق الرؤية المستقبلية لمنظمات الأعمال، من ٢٨- ٢٩ / ١١ / ٢٠١٨، المجلد الثاني، ص ص ٦٩٨ : ٧١٩.

## ثانياً: المراجع الأجنبية:

### (1) Periodicals :

1. Constantin Aurelian , (2015). "Target Costing in the Budget and Calculation of Costs and of Results for Some Products in the Stainless Steel Industry " **Valahian Journal of Economic Studies**, Valahia University of Targoviste, Romania, Volume 6 (20) , Issue 1 ,pp.93:102.
2. Dholakia U. M.,(2016). " A Quick Guide to Value-Based Pricing ", **Harvard Business Review** . <https://hbr.org/2016/08/a-quick-guide-to-value-based-pricing>
3. Henrik Ivarsson , Peter Möller , ( 2020 ) . " **Developing Value-Based Pricing for A New Product-Service System** " Master's thesis in Management and Economics of Innovation ,Chalmers University Of Technology.  
[https://odr.chalmers.se/bitstream/20.500.12380/301086/1/E2020\\_039.pdf](https://odr.chalmers.se/bitstream/20.500.12380/301086/1/E2020_039.pdf)
4. Mehdi Alinezhad Sarokolae , Vahid Taghizadeh , Mohammadreza Ebrati, (2012 ). " The relationship between target costing and value-based pricing and presenting an aggregate modle based on customers' expectations " , **Procedia Social and Behavioral Sciences** , Vol. 41, pp. 74:83.

### (2) Extra :

1. (Bloomenthal,A.,Investopedia , 2020 )  
<http://www.investopedia.com/terms/v/valuebasedpricing.asp> )