



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية



الموضوع

أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية

- دراسة حالة عينة من المؤسسات -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذة (ة) المشرف (ة):

- الحاج عامر

إعداد الطالب (ة):

- بالطيبي صفاء

- ريذة مسعودة

لجنة المناقشة

| الجامعة | الصفة | الرتبة | اعضاء اللجنة |
|---------|--------|------------------------|----------------|
| بسكرة | رئيسا | - أستاذ التعليم العالي | - جوامع سماعيل |
| بسكرة | مشرفا | - أستاذ محاضر (أ) | - الحاج عامر |
| بسكرة | مناقشا | - أستاذ التعليم العالي | - جودي رمزي |

الموسم الجامعي: 2022-2023

الإهداء

إلى من زودتني بدعائها وحفتني بحنانها، إذا ابتسمت ضحكت ولا تدري ما السبب وإذا تكدرت بكيت ولا تعلم ما الخبر، إلى ابنة فؤادي وأم قلبي وأخت روعي إليك جدتي الفاضلة، أمي فاطمة الزهرة مقراني حفظك الله لنا وأدام عليك نعمة الصحة والعافية.

إلى وصية الرحمن في قوله {ووصينا الإنسان بوالديه إحسانا}

إلى من تعب فحاول وجاهد لأصل إلى ما أنا عليه اليوم، إلى عوني بعد الله، إليك والدي الغالي.

إلى من رعنتني وحملتني وتحملتني، إلى سيدة بيتنا التي لو أعطيتها كل الدنيا ما وفيت أجرها، إليك أمي

الحبيبة.

إلى روح المجاهد والمناضل الذي ضحى بروحه ودمه خدمة للوطن الحبيب، إلى الإمام والخطيب العالم والمتعلم فخر عائلة بالطيبي إليك جدي العزيز عبد القادر رحمك الله وأسكنك فسيح جنانه.

إلى نبض قلب أمي، من كان يسعد بنجاحي ويفضلني عن بقية أحفاده بسؤاله الدائم، إلى روحك جدي محمود مكروسي طيب الله ثراك وحشرك مع الصالحين الأبرار.

إلى أختي الغالية ركيزتي مأمني وائتماني صاحبة دربي ورفيقة قلبي إليك حبيبتني مروة.

إلى فخري وعماد قلبي إليكم إخوتي كل باسمه ومقامه

أميرة، عبد القادر، ضياء الدين.

إلى رفيقات العمر وصديقات الدراسة زهرات دربي؛ ياقوتة فالتة، هند غضبان.

إلى من أحببناهم بطيب خاطر وصدق النوايا، إلى كل الغوالي أهدي هذا العمل المتواضع، فجزاكم الله عني خير الجزاء.

باطيبي صفاء

الإهداء

إلى صاحب القلب الكبير، إلى الإنسان الذي علمني كيف يكون الصبر مفتاح النجاح، إلى السند والقوة، والدي الحبيب " عبد الله " أطال الله في عمرك يا نور أيامي.

إلى من رضاها غايتي وطموحي، إلى باعثة العزم والتصميم والإرادة، إلى صاحبة البصمة الصادقة في حياتي والدتي الحبيبة " مسبل عرجونة " أطال الله في عمرك يا نبع الحنان.

إلى من هم سندي في الحياة أشقائي خالد وعبد الحق.

إلى رفيقات البيت الطاهر الأنيق شقيقتاي سماح ومريم.

إلى صاحبة الفضل الكبير جدتي " ريذة عمرة "

إلى من عرفت كيف أجدهم، وعلموني ان لا أضيعهم، صديقتي المخلصات.

والى كل من له ثر جميل في حياتي...

ريذة مسعودة.

الشكر والعرفان

نشكر الله عز وجل حق الشكر على وافر نعمه أن وفقنا وأعاننا على إتمام هذا البحث

ونسأله جل وعلا أن يرزقنا صلاح النية والسداد في القول والعمل.

ثم نثني الشكر لوالدينا الكريمين اللذين لم يبخلنا علينا من طيب ودعاء وتشجيع،

جزاهم الله عنا كل خير...

والشكر موصول لأستاذنا ومشرفنا الكريم الدكتور " الحاج عامر " لذي تفضل بإشرافه على هذا البحث بتوجيهاته ونصائحه القيمة فله عظيم الشكر والتقدير، سهل الله له طريق الجنة، وزاده من فضله وبارك له في علمه وعمله.

وعرفانا بالجميل وإجلالا لجميل الصنيع نقدم بالغ شكرنا وعظيم امتناننا للأستاذ البروفيسور " فالتة اليمين " الذي بث روح التحفيز في أنفسنا خلال هذه المسيرة بتشجيعنا على البحث وطول النفس، فبذل كل الوقت والجهد بنصائحه القيمة وديمومة الرأي والمشورة، نسأل الله له التيسير في أمور الدنيا والرزق في الآخرة.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان لكل من الأنسة " بوعيشة جهاد " والسيد " بن النوي الطاهر " على مساهمتهم في إعانتنا على الوصول لنتائج هذا العمل، نسأل الله لهم البركة في الرزق والعمل.

والشكر موصول إلى جميع أساتذة وإطارات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

كما أشكر الأساتذة الأفاضل، على تفضلهم بقبول عضوية مناقشة المذكرة وإعطاء الكثير من الوقت والجهد لقراءتها وتقديم كريم النصائح والملاحظات والتي سنعمل على تطبيقها جملة وتفصيلا...

ملخص:

إن التطور الكبير الذي حدث خلال السنوات الأخيرة في العالم من جميع النواحي أدى إلى خلق منافسة شديدة في السوق بين المؤسسات، بسبب تنوع طلب واحتياجات العملاء وكذا انفتاح الأسواق، حيث لم تعد الأساليب التقليدية قادرة على مواكبة تلك التغيرات الحادثة خاصة في بيئة التصنيع الحديث، لهذا جاء البحث لإلقاء الضوء حول النظام المحاسبي الجديد وهو ما يعرف بالمحاسبة الرشيقة، ومحاولة دراسة أثر تطبيقها في تحقيق وتعزيز الميزة التنافسية وذلك من خلال خلق قيمة للعملاء وتحسين وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتخفيض التكاليف والأهم التقليل من الضياع والهدر في العمليات الإنتاجية، حيث هدفت هذه الدراسة للتعرف على المحاسبة الرشيقة وأدواتها وكيفية تأثير تطبيقها في تحقيق الميزة التنافسية تكاملاً مع استراتيجيات الأخيرة في المؤسسات محل الدراسة. ومن أجل الوصول لنتائج والإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا باستعمال المقابلة كوسيلة دراسة واتبعنا المنهج الوصفي التحليلي، وكعينة اخترنا مؤسستين اقتصاديتين لولاية بسكرة وهما: بترو بركة ومطاحن البركة، حيث وجدنا بأن هناك وعي بالمحاسبة الرشيقة وبأن تطبيق أدواتها يؤدي إلى تخفيض التكاليف ويقلل من الفاقد ويحافظ على الجودة العالية للمنتجات، ومن خلال هذا تحقق المؤسسات ميزة تنافسية عالية في الأسواق. وقد أوصت الدراسة بضرورة تكيف وتفاعل المؤسسات مع كل مستجدات بيئة العمل الحديثة، وتنمية الوعي بالزامية تطبيق الأدوات الرشيقة لأنها تساعد على تحقيق موقع تنافسي ممتاز، وذلك بالتخفيض في التكلفة وزيادة في الجودة والتحسينات المستمرة التي تقضي بدورها على أي هدر، وكذا ضرورة تنمية وتطوير فكر العاملين وتحويله من التقليدي إلى الرشيق.

Abstract

The great development that has taken place in recent years in the world in all aspects has led to the creation of intense competition in the market among enterprises, due to the diversity of customer demand and needs as well as the openness of markets, where traditional methods are no longer able to keep pace with these changes, especially in the modern manufacturing environment. For this reason, the research came to shed light on the new accounting system, which is known as agile accounting, and try to study the impact of its application to achieve and, to enhance competitive advantage to create value for customers, to improve and to increase productivity efficiency, reducing costs and most importantly reducing waste in productive processes. The aim of this study is to identify agile accounting, its tools, and how its application will affect the achievement of competitive advantage in integration with the strategies of the latter in the institutions under study.

In order to reach the results and answer the raised problem, we opted for the interview as a method of study , and followed the analytical descriptive approach, and as a sample we selected two economic institutions for the state of Biskra: Petro Baraka and Al Baraka Mills, where we found that there is an awareness of agile accounting and that the application of its tools leads to reduce costs, reduce waste and maintain the high quality of products, and through this institutions may achieve a high competitive advantage in the markets.

The study recommended the need to adapt and correspond institutions with all the latest developments in the modern working environment, and develop awareness of the mandatory application of agile tools, because it helps to achieve an excellent competitive location, by reducing the cost and increase in quality, and continuous improvements that in turn eliminate any waste, It is also necessary to develop the thinking of workers and transform it from traditional to agile.

الكلمات المفتاحية: التفكير الرشيق، المحاسبة الخالية من الفاقد، الميزة التنافسية.

قائمة الجداول

والأشكال

قائمة الجداول والاشكال:

ولا: قائمة الجداول.

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|--|-------|
| | الفرق بين المحاسبة الرشيقية والمحاسبة التقليدية. | 01 |
| | ادوات المحاسبة الرشيقية. | 02 |
| | أبعاد نطاق التنافس. | 03 |

ثانيا: قائمة الاشكال.

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|--------------------------------|-------|
| | خطوات تطبيق خارطة تيار القيمة. | 01 |
| | انشطة سلسلة القيمة. | 02 |
| | انواع تكاليف تيار القيمة. | 03 |
| | مبادئ التفكير الرشيق | 04 |
| | انشطة المؤسسة | 05 |

قائمة الملاحق:

| العنوان | الرقم |
|--|-------|
| الصناعة الخالية من الفاقد. | 01 |
| المتابعة اليومية للمنتج المعبأ لتحديد مواضع الهدر لشهر مارس. | 02 |
| دراسة استطلاعية لمنتجات المؤسسات المنافسة (tagliatelle). | 03 |
| دراسة استطلاعية لمنتجات المؤسسات المنافسة (cannelloni). | 04 |
| طلب مساعدة لاستكمال مذكرة تخرج (مطاحن البركة). | 05 |
| طلب مساعدة لاستكمال مذكرة تخرج (بترو البركة). | 06 |
| تصريح شرفي 01. | 07 |
| تصريح شرفي 02 | 08 |
| دليل المقابلة. | 09 |

مقدمة

شهد العالم أزمات مالية عصفت بالاقتصاد العالمي وطولت أعرق وأكبر المؤسسات المالية والدولية، فقد أثرت سلباً على الانجازات الاقتصادية التي حققتها هذه المؤسسات، وكان من الضروري البحث عن أسباب هذه الأزمات واتخاذ التدابير اللازمة لعلاجها ولخدمتها. وفي ظل التطورات المتسارعة التي شهدتها بيئة الأعمال المعاصرة، أصبح من الضروري إعادة النظر في طرق وأساليب تصميم وإنتاج المنتجات بغية تطويرها لتلبية حاجيات وأذواق المستهلكين، فما كان على شركات الأعمال إلا أن تبحث عن وسائل تصنيع جديدة تسمح لها بمواكبة هذه التطورات والحفاظ على حصتها السوقية، ومن نماذج هذه الشركات شركة تويوتا اليابانية التي استحدثت منهجا صناعيا يفي بتلك المتطلبات تحت مسمى التصنيع الرشيق الذي استخدم في العديد من الشركات الصناعية بهدف التخلص من مختلف أنواع الضياع و الهدر باعتباره أسلوب لترشيد المواد الأولية والقضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة. وعليه جاءت الحاجة إلى أدوات وممارسات جديدة أطلق عليها في أدبيات محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية اسم " المحاسبة الرشيقة Lean Accounting " والتي تعد من الأنظمة المعاصرة التي تقوم أساسا على تخفيض التكاليف وإزالة كل أنواع الهدر والضياع الخاصة بالعمليات التصنيعية او الإنتاجية .

وشأن المحاسبة الرشيقة كشأن أي نظام آخر يقوم على مجموعة من الأدوات تعمل بتكامل وظيفي من اجل توفير المعلومات الملائمة لتحقيق الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة ومواكبة التطورات والتغيرات في الأسواق، من خلال ادخال تغيرات جذرية في التفكير المحاسبي والأنظمة الإنتاجية من اجل القضاء على الضياع والتكاليف الزائدة والتي يمكن اختزالها. وبالتالي تكتسب المنظمة ميزة تنافسية تمكنها من البقاء في السوق والاستمرار فيه، ومن اهم هذه الأدوات او الأساليب التي تحقق سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة والتحسين المستمر باعتبارهم أساليب تخفيض التكلفة وتحسين الجودة.

1. إشكالية الدراسة:

بناء على مات سبق طرح الإشكالية التالية:

ما أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية؟

وللإجابة عن هذا التساؤل الرئيسي نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1) ما مدى وعي المؤسسات الاقتصادية بمنافع المحاسبة الرشيقة؟
- 2) هل تساهم سلسلة القيمة كأداة من أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية؟
- 3) هل تساهم التكلفة المستهدفة كأسلوب للمحاسبة الرشيقة في تحقيق مزايا تنافسية في المؤسسات الاقتصادية؟
- 4) هل يساهم التحسين المستمر كأسلوب للمحاسبة الرشيقة في تحقيق مزايا تنافسية في المؤسسات الاقتصادية؟

2. الدراسات السابقة:

1. دراسة معاد خلف إبراهيم الجنابي عام 2011 بعنوان " الدور الاستراتيجي لتقنية الكلفة المستهدفة في تحقيق قيادة

التكلفة " في كلية الإدارة والاقتصاد جامعة تكريت ،المجلد 07،العدد21: حيث هدفت هذه الورقة البحثية إلى عرض

تقنية التكلفة المستهدفة اعتباراً من كونها أهم تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية وبيان دورها المهم في دعم وتحقيق قيادة التكلفة، وللإجابة على إشكالية هذا البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال الرجوع إلى الرسائل و الأطروحات الجامعية والكتب الجامعية والأجنبية، فتم التوصل إلى بعض النتائج أبرزها أن الاستراتيجيات التنافسية الثلاث من قيادة التكلفة والتمايز و استراتيجية التركيز تعب رعن خيار استراتيجي للمنظمة في انتهاجها لأي من تلك الاستراتيجيات، ووجد الباحث أن لتقنية التكلفة المستهدفة دوراً استراتيجياً كبيراً في نجاح تبني وتنفيذ أي من الاستراتيجيات التنافسية، ومن خلا لهذه النتائج قام الباحث بطرح توصيات تمثلت في انه على المنظمات التكيف والتفاعل مع كل تطورات و مستجدات البيئة الحديثة والعمل على تطويعها لخدمة أهدافها وأهداف وجودها تشغيلياً واستراتيجياً، وان نجاح المنظمات في تحقيق قيادة التكلفة من خلال تحقيق وتنفيذ الاستراتيجيات التنافسية تتطلب من المنظمة توفير معلومات تساعد في تخطيط هذه الاستراتيجيات وتنفيذها، وكذا تبني قيادة التكلفة كهدف يجعل من تقنية T.C تعمل على تحقيق ذلك الهدف ويتم ذلك من خلال تنفيذها للاستراتيجيات التنافسية و الريادة.

2. دراسة هدى الياس حسن العامري 2012 تحت عنوان " إمكانية تطبيق أدوات التصنيع الرشيق في تحقيق الميزة التنافسية دراسة استطلاعية في الشركة العامة للإسمنت الجنوبية (معمل اسمنت الكوفة / معمل نورة كربلاء)، مذكرة ماجستير في علوم إدارة الاعمال: هدفت هذه الدراسة الى التعرف على واقع التصنيع الرشيق في الشركة المبحوثة ودوره في تحقيق الميزة التنافسية ومعرفة مدى تبني الشركة لهذا التصنيع بأدواته وتوظيفها لتحقيق الميزة التنافسية، وكذلك لبيان المساهمة المعرفية في مجال إدارة العمليات وتحديد ما يتعلق بالتصنيع الرشيق ومساهمته في تحقيق الميزة التنافسية لمنظمات الاعمال. كما هدفت الدراسة لتحديد أي أدوات التصنيع الرشيق الأكثر تأثيراً في تحقيق الميزة التنافسية في الشركة محل الدراسة. وفي الأخير توصلت الباحثة من خلال دراستها التطبيقية الى ان الشركة محل الدراسة تظهر اهتمامها بوضع خارطة لتدفق المواد من المجهز الى الزبون، وكذلك تعمل على ان تكون العمليات المتضمنة للمهام المتكررة تكون منجزة بكفاءة وطريقة إنتاجية امن جميع المنافسين الذين يعملون بنفس الطريقة الإنتاجية. كما ان الشركة محل الدراسة تعاني من ضعف اهتمام بالخطوات الخمس لتنظيم موقع العمل من تصنيف وتبسيط ونظافة معيارية وانضباط رغم ارتفاع النتائج في الجانب العملي كما ان الشركة تحرص على انجاز العمليات الإنتاجية في الوقت المحدد لها وحسب رغبات الزبائن، وأنها تمتلك افراداً ذوي مهارات عالية في فحص الجودة ومراقبتها. وفي النهاية توصي الباحثة بالاستفادة من تجارب الدول المتقدمة وخاصة اليابان التي تعد منبع التصنيع الرشيق من خلال معرفة الأساليب والسبل التي تم استخدامها لبلوغ الأهداف، وكذلك نشر ثقافة إزالة الهدر بكافة انواعه بين العاملين من خلال الدورات التدريبية والدورات التعليمية، واهتبت بمحاولة تطبيق التصنيع الرشيق في المنظمات وان لم يكن بجميع ادواته من اجل تحقيق التقدم ومواكبة التطورات.

3. دراسة حاتم كريم كاظم (2014) بعنوان " نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية"، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الكوفة، بغداد، العدد 35: يهدف هذا البحث للتخلص من الهدر والضياع في العمليات التشغيلية الغير ضرورية مما يحقق الوصول إلى نظام إنتاجي رشيق، بالإضافة إلى بيان مجالات استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لاسيما في مجال التحليل المالي والغير مالي باستخدام مجموعة الأدوات المحاسبية كخارطة تيار القيمة وصندوق النقاط وكذا المقارنة بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة من حيث القدرة على القضاء على الضياع و الهدر في الإنتاج والتشغيل وتخفيض التكاليف وتحسين الجودة و للإحاطة بالدراسة قام الباحث باختيار احد مستجدات الشركة العامة للمنتجات الكهربائية كمحطة دراسة. ويتم جمع بياناتها من خلال المشاهدات الميدانية العملية الإنتاجية وكذلك من خلال الاطلاع على السجلات والدفاتر واللقاءات مع موظفي المعمل، فتم التوصل إلى المحاسبة التقليدي يتلاءم مع نظام الإنتاج الواسع وعند رغبة المؤسسة في التحول للنظام الرشيق عليها بتطبيق المحاسبة الرشيقة لخلق قيمة للزبون وتقليص الضياع، وتوصل الباحث أيضا إلى أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة يوفر القدرة على تخفيض التكاليف وكمية المخزون وزيادة الجودة وسرعة الاستجابة للزبون وتحقيق رضاه، وان تطبيق المحاسبة الرشيقة بالشركة يؤدي لتحقيق ميزة تنافسية لها..... كفاءة إنتاجها، فمن خلال النتائج السابقة يسن الباحث مجموعة توصيات تنص على ضرورة تعزيز مستوى الأداء التشغيلي والمالي للشركة من خلال تطبيق المحاسبة الرشيقة، و أيضا على الوحدة الاقتصادية وموظفيها تبني التفكير الرشيق وذلك بإقامة دورات تدريبية حول مفاهيم المحاسبة الرشيقة والنص على استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لأنها تعطي الصورة الواضحة عن أداء الوحدات الاقتصادية و تساعد في تحقيق أهدافها الاستراتيجية.

4. دراسة خليل إبراهيم إسماعيل الزبيدي، رياض حمزة البكري 2014 بعنوان " دور المحاسبة الرشيقة في دعم حوكمة الشركات لتحقيق الميزة التنافسية، دراسة تطبيقية في شركة دياي العامة للصناعات الكهربائية، بحث مستقل من دراسة تطبيقية في محاسبة الكلفة و الإدارية المعادل للدكتوراه في المعهد العالي للدراسات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد العاشر، العدد 32: هدفت هذه الدراسة إلى الاعتماد على أسلوب المحاسبة الرشيقة الذي يعد الأكثر دعما في التأثير الايجابي على حوكمة الشركات و الأكثر تطبيقا والتركيز على مفهوم رضا الزبون باعتباره السمة الأساسية لتحقيق الميزة التنافسية. توصلت هذه الدراسة البحثية إلى أن المحاسبة الرشيقة عبارة عن نظام معلومات مالية وغير مالية يساعد إدارة الشركات على سرعة الاستجابة للتغيرات التي تحصل في بيئة الأعمال وبالتالي القدرة على الاستجابة لطلبات الزبائن بالوقت المحدد، وان الإنتاج الرشيق يساعد على إزالة الهدر والضياع من العمليات الإنتاجية داخل الوحدة الاقتصادية وان المحاسبة الرشيقة تعمل باستعمال أدواتها الترشيقية للقضاء على الضياعات في المعالجات المحاسبية. وطرح الباحث مجموعة توصيات تؤكد على ضرورة تطوير قدرات ومهارات وثقافة العاملين في المعامل الإنتاجية وكذلك التركيز على رضا الزبون لتحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية العراقية حيث إن إرضاء الزبون وكسب ولائه للمنتج الشركة وهو الجوهر الأساسي لتحقيق الميزة التنافسية.

5. دراسة إسراء عبد السلام محسن (2016) بعنوان " مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة دراسة حالة بنك فلسطين، مذكرة ماجستير في المحاسبة من كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة التي تهدف إلى تخفيض التكلفة، مثل مدخل التكلفة المستهدفة (TC) وإدارة الجودة الشاملة (TQM) لتحقيق ميزة تنافسية. وتحديد التحسين المستمر للخدمات المصرفية (CI)، وتحديد المنافع والمعوقات المتحققة من تطبيق نظام المحاسبة الرشيدة، وتحقيق ميزة تنافسية لبنك فلسطين. وتهدف كذلك لبيان مجالات استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة وأساليبها ومبادئها مثل تيار القيمة والتحسين المستمر (كايزن). ومن أهم النتائج التي توصلت لها الباحثة من خلال هذه الدراسة أن بنك فلسطين بفروعه المختلفة بقطاع غزة يهتم بتطوير نشاطه عن طريق التحسين المستمر لعملياته وأنشطته الإنتاجية من اجل تحقيق ميزة تنافسية، وذلك من خلال أدوات المحاسبة الرشيدة كخراط تيار القيمة والتحسين المستمر والتكلفة المستهدفة، وكذلك توصلت إلى وجود وعي وإدراك من الإدارة العليا ومتخذي القرارات في البنك فيما يخص تطبيق هذه الأدوات والأساليب رغبة منها في تحسين قياس أدائها وصولاً للموقع التنافسي المخطط له. وفي نهاية الأمر توصلت الباحثة بضرورة قياس البنك بدراسة السوق قبل طرح أي منتج وتفعيل دور أساليب المحاسبة الرشيدة باعتبارها نظاماً للمعلومات يساهم في خدمة أهداف الإدارة وكذلك ضرورة منح الإدارة العامة في بنك فلسطين فرصة للمشاركة في إبداء رأيهم في الأعمال الموكلة إليهم من خلال زيادة الوعي لدى العاملين بهدف تحقيق ميزة تنافسية.

6. دراسة رقية الطيب علي احمد 2019 بعنوان " دور المحاسبة الرشيدة في تحقيق الريادة في مؤسسات العليم العالي من وجهة نظر أعضاء هيئة المحاسبة بجامعة الملك خالد، السعودية، المجلد 03، العدد 02: حيث هدفت هذه الورقة البحثية لتوفير مصدر معلومات عن المحاسبة الرشيدة لفائدة باحثو هذا المجال لندرة مراجعها باللغة العربية وكذا عدم تسليط الضوء فقط على الجانب المفاهيمي واليات تطبيق ودور المحاسبة الرشيدة في المؤسسات التعليمية، حيث اعتمدت الباحثة في هذه الدراسة على عينة من أساتذة الجامعات في الأقسام المحاسبية. حيث تمت الدراسة بناء على منهج استقرائي بجانب المنهج التحليلي، وعلى الاستبانة الالكترونية كأداة جمع المعلومات وتحليلها بواسطة برنامج التحليل الإحصائي SPSS. فتوصلت الباحثة إلى نتائج مفادها أن جامعة الملك خالد تهتم بتطبيق أدوات المحاسبة الرشيدة والمتمثلة في التحسين المستمر ورضا الموظفين وهذا يؤدي إلى الريادة، وكذا تطبيق هذه الأدوات يحقق ابتكار جديد في أداء المؤسسات. ومن ابرز نتائجها وجود علاقة بين أدوات المحاسبة الرشيدة وتحقيق الريادة عن طريق التحسين او التطوير والابتكار في أداء الخدمة التعليمية، و أيضا تطبيق هذه الأخيرة يلعب دور كبير في تحقيق ميزة تنافسية من خلال الوصول الى الريادة، واعتماد الجامعة على الأبعاد الاستراتيجية لتحسين مخرجاتها سعياً للريادة. ولعل من ابرز توصيات الباحثة انه على الجامعة وضع ترتيبات خاصة لقياس رضا الوظيفي وكذلك عليها تبني معايير تعتمد على الجدارة في الترقية التي تعبر عن عوامل الرضا

الوظيفي، و أيضا عمل المزيد من الدراسات المستقبلية حول أساليب المحاسبة الرشيقة غير المستخدمة في الدراسة وقياس دورها في تحقيق الريادة.

7. دراسة موزارين عبد المجيد، خلف الله بن يوسف (2019) بعنوان " دور المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو التصنيع الرشيق، مجلة اراء للدراسات الاقتصادية والإدارية / (JAE AS) ، المجلد 01 ، العدد 01، جامعة حسيبة بن بوعلي، المركز الجامعي أفلو: هدفت هذه الدراسة لبيان الدور الفعال الذي تلعبه المحاسبة الرشيقة في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو التصنيع الرشيق من خلال تطبيقها لجملة من الأدوات أهمها مقاييس تيار القيمة والتكلفة على أساس الأنشطة وسلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة، وفي الأخير توصل الباحثان الى ان الميزة التنافسية أصبحت جد ضرورية للمؤسسات الإنتاجية في ظل العولمة والتكنولوجيا المتطورة. ومن الضروري تنوع مصادر هذه الميزات، وتوصلا كذلك الى المحاسبة التقليدية لا تتلاءم مع الإنتاج الرشيق ما تطلب تطبيق المحاسبة الرشيقة وادواتها لخلق قيمة للزبون وتقليل الهدر والضباغ وزيادة الجودة وسرعة الاستجابة للزبون وتحقيق رضاه. ومن خلال هذه النتائج أوصى الباحثان بضرورة بحث المؤسسات الإنتاجية عن مصادر الميزة التنافسية لجذب الزبائن وزيادة حصتها في السوق والزامية تبني المؤسسات الإنتاجية للإنتاج الرشيق الذي يليبي رغبات واهداف الزبائن من تخفيض تكلفة المنتجات وتحسين جودتها، وأوصى كذلك بضرورة استخدام المحاسبة الرشيقة لأنها تتماشى مع التغيرات الطارئة في المحيط الاقتصادي كزيادة حدة المنافسة من جهة ومن جهة أخرى لأنها تعطي الصورة الواضحة عن أداء المؤسسات وتساعد في عملية التقييم وتحقيق أهدافها الاستراتيجية لكونها توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات واعداد التقارير بوضوح وسهولة وفي الوقت المناسب . وكذلك بضرورة رسكلة المحاسبين وتدريبهم على التفكير والإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقة.

8. دراسة عبد المولى محمد علي سنة 2019 بعنوان "المحاسبة الرشيقة ودورها في زيادة القدرة التنافسية في القطاع الصناعي دراسة حالة شركة ارمسات الصناعية"، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين: هدفت هذه الدراسة الى بيان العلاقة بين المحاسبة الرشيقة وتحقيق جودة المنتجات وكذلك بينها وبين تحقيق السعر المناسب بالتركيز على بعد التسليم، وكذلك مساهمة المحاسبة الرشيقة في التركيز على بعد الابتكار والتجديد. وتوصلت هذه الدراسة من خلال دراستها الميدانية الى ان المحاسبة الرشيقة تعمل على الرقابة الشاملة للجودة بالمشاركة الفعلية للعاملين في حل المشاكل من اجل تحسين الجودة وتعمل كذلك على تحقيق رضا المستهلك من خلال تقديم المنتجات بالجودة المطلوبة، إضافة الى كل ذلك تعمل على بلوغ تكلفة إنتاجية اقل بالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة مما يقلل مجالات الاسراف وسوء الاستخدام وتعمل على نظام حوافز على أساس نوعية الإنتاج وليس كميته. ومن خلال هذه النتائج يوصي الباحث بضرورة توفير مقومات

تطبيق المحاسبة الرشيقة لتمكين دعم الإنتاج الرشيق والمتمثلة في استبدال نظم الإنتاج الواسع بنظام إنتاج رشيق للتقليل من الهدر في الموارد الاقتصادية، وان تهتم الشركة بامتلاك هندسة انتاجية متطورة من خلال التحسين المستمر لعملياتها.

9. دراسة وليد مرغني، زكرياء دمدوم سنة 2022 تحت عنوان " المحاسبة الرشيقة ودورها في تعزيز الاستراتيجية التنافسية المرتكزة على التكلفة - دراسة ميدانية- جامعة الوادي، الجزائر ، مجلة الافاق الاقتصادية، المجلد 01، العدد 07: حيث تهدف هذه الدراسة لمعرفة مدى سعي المؤسسات في اكتساب ميزة تنافسية اعتمادا على تعزيز ممارسات المحاسبة الرشيقة وبالتالي تكلفة اقل وكذا اكتشاف ما هو جديد في محاسبة التكاليف والمشتق من بيئة التصنيع الرشيق وهو المحاسبة الرشيقة، ولدراسة هذا الموضوع قام باختيار عينة تمثلت في مسيري مؤسسات اقتصادية في ولايات الجنوب الشرقي من الجزائر، وقدرت العينة التي تم التوصل اليها 100 ا من اصل 127 بالاعتماد على المنهج الاستنباطي في الجانب النظري والاستبيان في الجانب التطبيقي اذ تم جمع المعلومات ثم القيام بتحليلها بواسطة SPSS 25 وبرنامج Minitab 16 . تم الوصول لمجموعة نتائج تمثلت في ان منظمات الاعمال في البيئة الجزائرية تحرص في سبيل تحقيق أهدافها على زيادة سرعة وتسليم الطلبات وتستبعد كافة اشكال الضياع في جميع المراحل الإنتاجية وتعمل على زيادة الجودة وتقلص من زمن العمليات الإنتاجية وهذا ما يدل على السعي الكبير لدى المنظمات في البيئة الجزائرية لتعزيز ممارسات المحاسبة الرشيقة والاستراتيجية التنافسية المرتكزة على التكلفة الأقل وبالتالي وجود تأثير ملموس لممارسات المحاسبة الرشيقة في الاستراتيجية التنافسية المرتكزة على التكلفة في بيئة الاعمال الجزائرية.

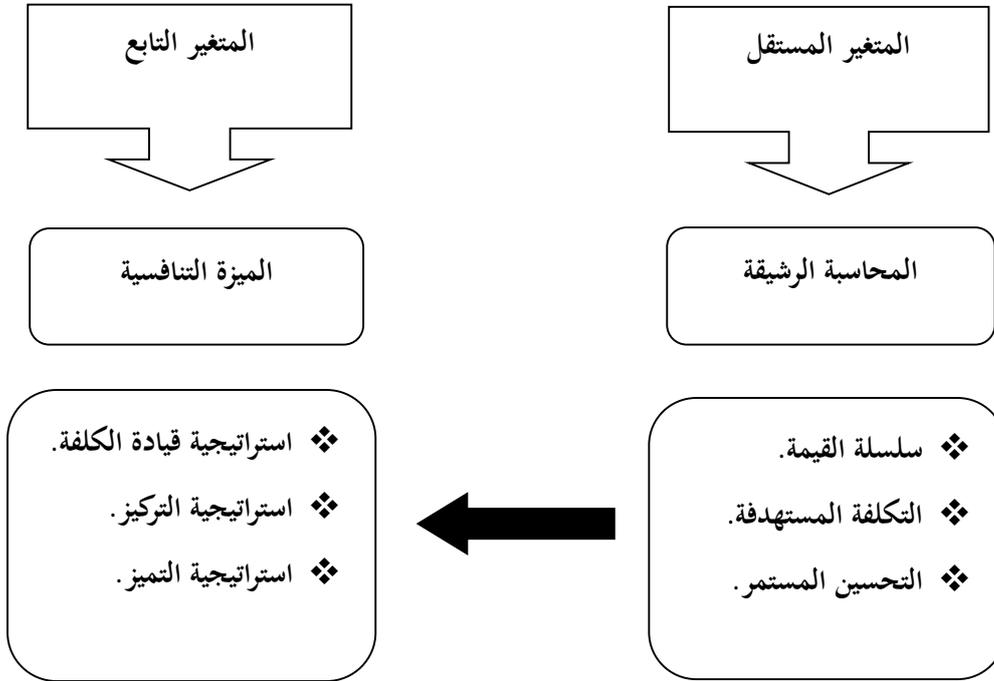
3. نموذج وفرضيات الدراسة:

1. فرضيات الدراسة:

على ضوء إشكالية الدراسة المطروحة والأسئلة الفرعية، تم وضع إجابات مبدئية للإحاطة بجوانب الموضوع والتي من شأن دراستنا اثباتها أو نفيها وهي كالاتي:

1. الفرضية الأولى: لتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة أثر كبير في تحقيق الميزة التنافسية.
2. الفرضية الثانية: لمؤسسة بترو بركة ومطاحن البركة وعي تام بمنافع المحاسبة الرشيقة.
3. الفرضية الثالثة: تساهم أداة سلسلة القيمة كأداة محاسبية رشيقة في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات محل الدراسة.
4. الفرضية الرابعة: تساهم التكلفة المستهدفة كأسلوب محاسبي رشيق في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسات محل الدراسة.
5. الفرضية الخامسة: يساهم التحسين المستمر كأسلوب محاسبي رشيق في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات محل الدراسة.

2. نموذج الدراسة:



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على دراسات سابقة.

4. منهجية الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج الأساسي لكل بحث علمي، ولما يمتلكه من مرونة وشمولية فمن خلاله تمت دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة بدقة عالية، إذ استطاعت الباحثتان باعتماد هذا المنهج الإجابة على تساؤلات الدراسة وفحص الفرضيات الموضوعية وبلوغ أهداف الدراسة، وبالتالي هو المنهج المثالي لمثل هذه الدراسات.

5. اهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف وهي مقسمة كالآتي:

كهدف رئيسي: معرفة مدى تأثير تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية.

ويتفرع منه مجموعة الأهداف الجزئية التالية:

1. التعرف على جميع الجوانب النظرية للمحاسبة الرشيقة من مبادئ وأدوات.

2. مدى تأثير تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة تكاملا مع الاستراتيجيات التنافسية في تحقيق الميزة التنافسية.
3. معرفة ما مدى وعي المؤسسات محل الدراسة بالمحاسبة الرشيقة وما يتعلق بها.
4. معرفة مدى تطبيق أداة سلسلة القيمة لتعزيز التنافسية للمؤسسات محل الدراسة.
5. التحقق من مدى تطبيق أداة التكلفة المستهدفة لتحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات محل الدراسة.
6. معرفة مدى تطبيق أداة التحسن المستمر ودورها في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات محل الدراسة.

6. حدود الدراسة:

تمثلت حدود الدراسة في مؤسسات انتاجية، اذ تم اختيار مؤسستين من مؤسسات البركة بولاية بسكرة.

- **الحدود الموضوعية:** اقتصرت الدراسة على دور المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية لدى مؤسسة بترو بركة ومطاحن البركة.

- **الحد المكاني:** تمت هذه الدراسة في:

• مؤسسة بترو بركة ولاية بسكرة.

• مؤسسة مطاحن البركة بزرية الوادي بسكرة.

- **الحد الزمني:** الفترة الزمنية التي تمت فيها الدراسة هي (15-30) ماي 2023.

7. اهمية الدراسة:

تظهر أهمية هذه الدراسة في الدور الذي تلعبه المحاسبة الرشيقة في المؤسسات، وذلك من خلال مساعدتها في معرفة نقاط قوتها وتحديد نقاط ضعفها، وكذا مساعدتها في تحديد مواطن الضياع والهدر في العمليات الإنتاجية، من أجل وضع خارطة مستقبلية تقودها للمكانة التنافسية القوية، استنادا على أدواتها الرشيقة ترابطا مع الاستراتيجيات التنافسية.

8. صعوبات الدراسة:

واجهتنا العديد من الصعوبات التي حالت بيننا وبين اتمام هذا البحث ويمكن ايجازها فيما يلي:

- شح المراجع الخاصة بالموضوع.

- صعوبة تحديد أداة للدراسة الميدانية والاضطرار لإجراء المقابلة كوسيلة لذلك.

- عدم ملاءمة الموضوع من الناحية النظرية مع ما هو مطبق واقعياً.
- انشغال الموظفين بضغوط العمل مما شكل عائق في جمع البيانات.

9. خطة مختصرة للدراسة:

بغية الاجابة على الاشكاليات وتحقيق اهداف الدراسة تقسيم الدراسة الى:

- مقدمة: تضمنت تمهيد عن الدراسة وطرح اشكالية رئيسية تنبثق منها تساؤلات فرعية، واهمية واهداف الدراسة وكذا تقديم نموذج وفرضيات ومنهجية الدراسة. اضافة الى كل ذلك تضمنت الخلفية النظرية للمحاسبة الرشيقة والمتمثلة في الدراسات السابقة لمتغيري الدراسة.
- الفصل الاول: تحت عنوان " الاسس النظرية للمحاسبة الرشيقة " تم تقسيمه لعدة مباحث لضمان الطرح العميق لمفاهيم المحاسبة الرشيقة من متطلبات ومقومات.
- الفصل الثاني: بعنوان " الميزة التنافسية والاستراتيجيات العامة للتنافس " تضمن مجموعة مباحث تفصل اساسيات الميزة التنافسية وضرورة امتلاكها.
- الفصل الثالث: متعلق بالدراسة الميدانية ويتضمن التعريف بالمؤسستين محل الدراسة ومجموعة استنتاجات تم التوصل اليها من خلال الدراسة الميدانية.
- خاتمة: وتم فيها التوصل الى نتائج نظرية وميدانية وتقديم توصيات ونصائح مناسبة.

الفصل الأول:

الأسس النظرية للمحاسبة

الرشيقة

تمهيد

نتيجة التغيرات الجذرية التي شهدتها ولا زالت تشهدها بيئة التصنيع أصبحت نظم الإنتاج غير كافية لمواكبة التطورات السريعة في التصنيع الرشيق، مما أدى إلى زيادة التوجهات نحو النظام الذي استحدثته شركة تويوتا اليابانية "نظام المحاسبة الرشيقة" باعتباره أهم الأنظمة الحديثة التي تواكب هذه التغيرات ولأهميتها البالغة في سد الثغرات التي وجهت للمحاسبة التقليدية.

وسنحاول في هذا الفصل بيان أهم الأسس التي يركز عليها هذا النظام الياباني وكذا الإحاطة بعموميته؛ من تعاريف وخصائص وأهداف وأهمية وأهم الاختلافات التي جاءت بها المحاسبة الرشيقة عن المحاسبة التقليدية أو الكلاسيكية، بالإضافة إلى تبيان معالم تطبيق هذا النظام في المؤسسات الاقتصادية من خطوات ومقومات ومجالات استخدام وصولاً إلى تقييم تطبيق هذا النظام.

وللتفصيل أكثر تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث كالآتي:

- المبحث الأول: متطلبات للمحاسبة الرشيقة.
- المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة الرشيقة.
- المبحث الثالث: تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة.

المبحث الأول: متطلبات المحاسبة الرشيقية

المطلب الأول: تعريف التفكير الرشيق

قبل الخوض في موضوع التفكير الرشيق والتصنيع الرشيق لابد لنا من التعرف أولاً على مفهوم الرشاقة الذي سيتكرر في عدة مواضع باعتباره أساس البحث، فقد يشير مصطلح الرشاقة Lean إلى "استعمال اقل المدخلات لتوليد نفس المخرجات التي يمكن الحصول عليها عن طريق الإنتاج الواسع التقليدي" (البياتي، 2018، صفحة 397)

مفهوم التفكير الرشيق: وردت عدة تعريفات للتفكير الرشيق إلا أن أغلبها تؤكد على أنه طريقة مستحدثة لإزالة الضياع وضبط انسيابية العمليات والإجراءات داخل المؤسسة، فهو فلسفة شاملة لجميع الجوانب الإدارية والإنتاجية لتلبية حاجيات الزبائن والتقليل من الهدر والسعي نحو الكمال. ونذكر أهم هذه التعاريف في النقاط التالية:

1. التفكير الرشيق هو " نظام إنتاجي خالي من الفاقد فهو يوفر وسيلة للعمل للمزيد والمزيد بجهد بشري اقل ومعدات اقل ووقت اقل ومساحة اقل" (زرودي، بن عابد، و جيجيق، 2019، صفحة 576)
2. هو عبارة عن " فلسفة إدارية تأخذ بوجهة نظر نظم التشغيل بهدف تصميم وتشغيل هذه النظم بالطريقة المثلى مع التركيز على تطبيق مفهوم نظام السحب من قبل الزبون او المستهلك النهائي خلال هذا النظام ". (المعموري و محمد سمير، 2016، صفحة 138)

المطلب الثاني: مبادئ التفكير الرشيق

للتفكير الرشيق ثلاث مبادئ رئيسية تعد بمثابة الأسس التي يقوم عليها وتمثل فيما يلي: (سعيد، 2011، الصفحات 184-185)

1. التقليل من الهدر: عرف Slack et al الهدر على أنه كل نشاط لا يضيف قيمة داخل المنظمة، حيث أن التقليل منه هو القضية الأهم في الإنتاج الرشيق، وكخطوة أولى يجب تحديد مصادر هذا الهدر والعمل على التقليل منها، وقد حددت شركة TOYOTA أهم هذه المصادر:
- ✓ الإنتاج المفرط: أي الإنتاج بكميات كبيرة بالحجم الذي يفوق متطلبات الزبائن مما يؤدي إلى زيادة تكلفة التخزين الذي من المفترض أن تختزل بتحديد مسبباتها وتقليصها.
 - ✓ التصميم الضعيف: فقد يعد التصميم الضعيف لبعض العمليات مصدراً هاماً من مصادر الهدر حيث أن تصميم العملية بالطريقة الغير مطلوبة قد يكون سبباً في وجود عمليات أخرى لا داعي لها. إضافة إلى ذلك فإن المنتجات المعيبة الناقصة الجودة تعد ضياعات وهي من مصادر الهدر الهامة.

2. مشاركة الجميع: يعد النظام الرشيق نظاما شاملا يهدف أساسا إلى تقديم دليل عمل يضم كل العمليات، وتعد ثقافة المنظمة أيضا عنصرا مهما يدعم الأهداف المسطرة من خلال التركيز على مشاركة كل العاملين في المنظمة، كإنشاء فرق حل المشكلات المعتمدة على الفريق، إثراء العمل، منح مستويات عالية من المسؤولية للعاملين.
3. التحسين المستمر: يعد مقابلة طلب الزبون بمستوى عال من الجودة مبدأ لنظام رشيق حيث يهتم هذا النظام بتعزيز العلاقة مع معايير الجودة بشكل مستمر وهذا ما يجعل مفهوم التحسين المستمر جزءا هاما من فلسفة النظام.

المطلب الثالث: تعريف التصنيع الرشيق واهم أساليبه

أولا: تعريف التصنيع الرشيق

التصنيع الرشيق هو في الأصل منهج ياباني طبقته شركة تويوتا لصناعة السيارات على نظامها الإنتاجي كاملا من خلال النظرة المتكاملة للشركة في شكل سلسلة قيمة ممتدة تضم الأطراف خارج إطار الشركة من الموردين والعملاء، وإجراءات المحاسبة، والرقابة، والقياس، والأساليب الإدارية التي تعكس حقيقة التفكير والممارسات الرشيقية (أحمد دحان، 10:10، د1:36).

عرف أيضا بأنه: "فلسفة شاملة ومتكاملة لإدارة الإنتاج والعمليات تهدف إلى استبعاد الهدر والاستخدام الكفاء للموارد من خلال استخدام أدوات وأساليب متقدمة لتحقيق ذلك، وينتج عنها منافع عديدة وتجعل النظام في حالة تحسين مستمر" (البياتي، 2018، صفحة 398)

وعرف أيضا من قبل المعهد الوطني للمعايير والتكنولوجيا بأنه: "نهج أو أسلوب لتحديد وإزالة الضياعات من خلال التحسين المستمر لتدفق المنتج للعملاء في السعي لتحقيق الكمال"، أما الفوائد الرئيسية للتصنيع الخالي من الفاقد هي انخفاض تكاليف الإنتاج وزيادة الإنتاج (الخالدي و المعموري، 2017، صفحة 103).

وعليه فإن التصنيع الرشيق هو العملية المستمدة من الفكر الرشيد العامل على المعيب الصفري، فهو تلك الاساليب التي تطبق من اجل الحد من الهدر الذي لا اضافة له في عمليات التصنيع، وذلك من اجل انتاجية أكبر وتكاليف اقل (سليمان، صوالح، و حميدي، 2019، صفحة 09).

ثانيا: اساليب التصنيع الرشيق

تعمل اساليب التصنيع الرشيق على مساعدة مختلف الشركات للتعرف والتصنيف الدقيق لجميع اشكال الهدر ومن ثم الشروع في حذفها والغائها نذكر منها:

(1) التحسين المستمر: تعد جذور التحسين المستمر او كايزن الى اليابان فبعد الحرب العالمية الثانية بدأت هذه الدولة بعمليات اعادة البناء، حيث تم اعتماد برامج التحسين المستمر من قبل العديد من الشركات اليابانية كشركة تويوتا وشركة (TOSHIBA) فالمصطلح الياباني مكون من مقطعين "KAI" اولهما ويعني التغيير والثاني "ZEN" بمعنى جيد، لذا فالمصطلح يعني التغيير نحو الافضل او التحسين المستمر، ومن جهة اخرى يرى بأن كايزن معناه اجراء تحسينات جيدة وصغيرة لكنها تنفذ على اساس مستمر تشمل كافة العاملين في المنظمة. (بوصافر ، 2020، صفحة 15)

(2) التغيير السريع: تقوم العديد من الشركات بإنتاج كميات كبيرة من منتج معين وذلك راجع لأوقات الاعداد الطويلة لإنتاجه قد تصل الى 50% من اوقات الانتاج الكلي ما يستلزم زيادة في مستويات المخزون، وتخفيض الطاقة عند توقيف خطوط الانتاج اثناء الاعداد، فضلا عن اي عمليات التجميع النهائية يجب ان تنتظر لإكمال الاعداد للبدء بالإنتاج، وبما ان الانتاج الرشيق يهدف الى خفض وقت التوقفات الغير الضرورية للماكينة والنااتجة اما عن تهيئة واعداد المكائن او التغيير في نماذج المنتج، لذا فإن الشركات تسعى بشكل متواصل لإيجاد طرق لتخفيض وقت الاعداد، وتعد تقنية عمليات التهيئة والإعداد الاحادية من أهم التقنيات التي تم تبنيها وتطويرها لتخفيض وقت اعداد الماكينة الى اقل من 10 دقائق وتعرف بانها تقنية يمكن تطبيقها في اي وقت (الكيكي، 2012، صفحة 123).

(3) الصيانة الانتاجية الشاملة (الهشلمون، 2017، الصفحات 20-21-22):

حظيت الصيانة الانتاجية الشاملة بأهمية كبرى في الشركات الصناعية حاليا، وذلك لضرورة المحافظة على الموجودات المادية واستمرارها بالعمال، حيث لا يمكن ان تكون المنظمة رشيقة الا بوجود معدات قوية ويمكن الاعتماد عليها، وقد ظهر هذا النظام نتيجة للحاجة الى دمج عمليات الصيانة مع عملية التصنيع لتحسين الانتاجية ولإبقاء على الجاهزية لمعدات العمل، وتسعى جل الشركات الصناعية الى الحصول على ميزة تنافسية وذلك عن طريق تخفيض التكاليف وزيادة مستويات الجودة بتطبيق نظام الصيانة الانتاجية الشاملة حيث يعتمد على عدة ركائز اهمها:

- وضع نظام شامل للصيانة الوقائية على مدار العمر.
- خلق ثقافة في المنظمة تهدف لتعظيم كفاءة وفعالية نظام الانتاج.
- تشجيع الصيانة الذاتية وانشطة المجموعات الصغيرة.

حيث يهدف هذا الاسلوب لتحقيق ما يلي:

- منع جميع انواع الفاقد (في حادث، في مادة اولية).
- انتاج منتجات سليمة وخالية من العيوب.
- تحسين الكفاءة والفعالية والانتاج.

(4) الانتاج في الوقت المحدد (JIT): يعد هذا النظام تجربة يابانية طبقت في شركة (تويوتا)، لاسيما في الخمسينيات على اثار زيادة رئيس المنظمة (ISHIDA TAIZO) الى الولايات المتحدة الامريكية واعجابه بنظام عمل احدى

الاسواق المركزية، اذ يتميز عمال هذا السوق بمرونة عالية في العمل والقابلية على اداء أكثر من نوع من انواع الوظائف في الوقت المحدد، حيث يعرف هذا النظام بانه انتاج الوحدات اللازمة حسب الجودة المطلوبة، وحسب الكميات والهدف النهائي من الانتاج في الوقت المحدد وانتاج سلع وخدمات من دون ضياعات وجعل عملياتها أكثر كفاءة (الدليمي و عبد الكاظم، 2014، الصفحات 183-184).

(5) التصنيع الخلوي: يعتبر التصنيع الخلوي الركيزة الأساسية للتصنيع الرشيق، لأنه وببساطة يعمل على زيادة مزيج المنتجات بأقل هدر ممكن، فالخلية تعتمد على المعدات ومحطات العمل التي يجب ان ترتب وفقا لقابليتها وهذا للمحافظة على التدفق الجيد للمواد الأولية والأجزاء خلال العمليات وكذلك تخفيض عدد العمال، إن ترتيب الافراد والمعدات في الخلايا لها مزايا هو تدفق قطعة واحدة والتي تحدد أن كل منتج يتحرك خلال العملية وحدة واحدة في الوقت دون الاعتراض المفاجئ لسرعة التحديد بواسطة حاجة الزبون، وكذلك توسع مزيج المنتجات هو ميزة أخرى للتصنيع الخلوي (الجرجري، 2014، الصفحات 457-458).

المطلب الرابع: أهداف التصنيع الرشيق

يهدف نظام التصنيع الرشيق الى القضاء على كافة انواع الضياع في الانشطة والعمليات داخل المؤسسة والسعي نحو انتاج منتجات او تقديم خدمات متميزة، حيث يمكن تأطير هذه الاهداف فيما يلي (الربيعي، 2019، صفحة 52):

- تحسين الجودة بوصفها تعبر عن قدرة المنظمة على تلبية توقعات زبائنها، اذ تعد جودة السلع او الخدمات السلاح الرئيسي للمنظمة لمواجهة المنافسة.
- القضاء على الهدر، بحيث ان جميع الانشطة على طول تيار القيمة تضيف قيمة، ويعرف ذلك بالكمال.
- تقليل مستويات التخزين الى الحد الادنى في جميع مراحل الانتاج، ولاسيما التخزين تحت التشغيل بين مراحل الانتاج.
- تحسين انتاجية العمل عن طريق تقليل الوقت الضائع من الافراد.
- الاستعمال الفعال للمعدات والمساحة عن طريق تقليل الوقت الضائع من الافراد.
- المرونة في الانتاج مع الحد الادنى من كلف التحول الى عملية اخرى ووقت التحول.
- خفض الكلفة الاجمالية، اذ ستصبح المنظمة أكثر قدرة على المنافسة، فضلا عن زيادة حصتها السوقية.
- تقليل وقت الانتظار (LEAD TIME) وهو الوقت الاجمالي اللازم لاستكمال تسلسل المهام في عملية اعداد المنتج.

المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة الرشيقة

المطلب الأول: تعريف المحاسبة الرشيقة وتطورها التاريخي

أولاً: تعريف المحاسبة الرشيقة

بحسب التفكير الياباني فالمحاسبة الرشيقة ماهي إلا أسلوب إداري مستحدث يصنع أفضل القرارات بواسطة أدوات محكمة فهي الطريقة المثلى التي تضيف قيمة للربون وتقلل الهدر والضياع. انبثقت فكرتها من الفكر الخالي من الفاقد والتصنيع الرشيق الذي يشكل الانطلاقة الأولى لهذا النظام والذي يعتبر مفتاحاً للتقدم بالنسبة للمؤسسات. وقد وردت عدة تعريفات للمحاسبة الرشيقة التي أكدت على أنها عبارة عن:

1. "منهج محاسبي جديد يؤدي إلى زيادة العمل من خلال تبني ثقافة الترشيح والعمل على قياس الأثر المالي لتنفيذ إجراءات التحسين الرشيق للوحدات الاقتصادية". (عابدين و رشوان، دور استخدام المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف بهدف ترشيد اتخاذ القرارات دراسة حالة تطبيقية، صفحة 05)
2. حسب Black Stone James هي " مجموعة من المبادئ والطرق للتقليل من التكلفة من خلال تبسيطها للإجراءات والعمليات وتحديدها للأنشطة عديمة الفائدة والتي لا تضيف قيمة ، ومن ثم حذفها بما يوفر من جهد وتكلفة". (شجاع، دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، 2015، صفحة 08)
3. " جزء من نظام متكامل وأسلوب إداري أصبح شائعاً في مجال العمل في السنوات الأخيرة وهو نظام يجب أن يقلل الحاجة إلى القوائم والتحليل التي تكاد تذكر". (المجيد و بن يوسف، 2019، صفحة 10)
4. "وسيلة يتم من خلالها إعداد وتنظيم التكاليف وذلك بالاعتماد على مفهوم تيار القيمة خلال النشاط الإنتاجي". (طبيب، الصdraوي، و زرفاوي، 2021، صفحة 605)
5. " منهج يهدف إلى دعم التصنيع الرشيق الذي من خلاله يعدم هدر الموارد والأخطاء من اجل تيار قيمة ايجابي". (طبيب، الصdraوي، و زرفاوي، 2021، صفحة 605)
6. " مجموع العمليات التي تسعى إلى تحليل أنظمة الشركة وتزويدها بالمعلومات الملائمة والدقيقة للمساعدة في اتخاذ القرارات السليمة والتي تسعى إلى الاستغلال الأمثل للموارد بأقل تكلفة مع الحفاظ على جودة المنتج عن طريق إزالة كل العمليات التي لا تضيف قيمة". (وليد و دمدم، 2022، صفحة 193)

وبالتالي يمكن القول أن المحاسبة الرشيقة هي مصطلح لم يعرف إلا في الآونة الأخيرة وهو عبارة عن أسلوب إداري منظم يعتمد على تقنيات حديثة تستخدم للتقليل من الهدر في الموارد المالية والمجهودات البشرية وبالتالي فهي تضيف قيمة للشركة وتمكنها من المنافسة في الأسواق المالية.

ثانيا: تطورها التاريخي:

إن ظهور مصطلح الترشيد او LEAN في الانجليزية يعود إلى جون كرافيك الذي يعتبر عضو في فريق البحث في البرنامج الدولي للسيارات التابع لمعهد (ماساتشوستس للتكنولوجيا)، هذا ما يفسر الانتشار المبكر للنظام الترشيدي في مجال صناعة السيارات (بوصافر ، 2020، صفحة 16).

فقد بدأ تطبيق مدخل الترشيد LEAN APPROACH في خمسينيات القرن الماضي بشكل غير منظم حيث اقتصر تطبيقه على عنصر المخزون فقط، واعتبر "TAIICHI OHNO" اول واضع لنموذج المحاسبة الرشيدة في بداية هذا القرن، ثم بدأت بالتطور المبتكر من قبل شركة(تويوتا) اليابانية الذي اشارت اليه الدراسات بانه أهم الانظمة الانتاجية التي عززت الابتكارات الادارية منذ بداية القرن العشرين، بحيث تم تطبيقه على النظام الانتاجي كاملا من خلال النظرة المتكاملة للوحدة الاقتصادية (بوصافر ، 2020).

فبعد الحرب العالمية الثانية تحول اسم شركة(تويوتا) الى(تويوتا) للخروج من ازمة الافلاس والضعف الاداري، فقامت هذه الاخيرة بحملة قوية تمثلت في برنامج(تويوتا) للتحسين، ومن ثم تأسيس نظامTPS ، حيث قام مهندسو الشركة بالالتفات الى طريقة خط الانتاج كأول خطوة والقيام ايضا بدراسة اسهامات FREDRICK TAYLOR في تحسين الكفاءة الصناعية وتبني مفهوم الاب الروحي للجودة الذي ساهم كثيرا بنهضة اليابان الصناعية ما بعد الحرب، من هنا دخلت(تويوتا) للسوق الامريكية في بداية الستينات لكن توغلت ونجاحها كان بعد السبعينيات بعد اكتسابها لثقة العملاء الامريكيين الذين كانوا يفضلون(الفلكسواجن) في الستينات (وهي ثاني اكبر منتج للسيارات في العالم بعد تويوتا) (بوصافر، 2020).

في منتصف القرن الثمانيات قام معهد(ماساتشوستس) للتكنولوجيا بمشروع بحثي لتحليل الأداء الصناعي بمختلف مصانع العالم للسيارات ومقارنتها بنظام تويوتا، في عام 1991 قام الباحثان " جيمس وماك ودانيال جونز " بنشر دراستهما في كتابهما الالة التي غيرت العالم "the machine that changed worldol" (بوصافر، 2020).

فتم وصف نظام الانتاج في شركة (تويوتا) بكلمة (lean) اي الانتاج الرشيد، من ثم بدا الباحثان في عملية التعرف والتنقيب عن الممارسات التي ادت الى النجاح الياباني، فتوصلوا لفرضية مفادها ان جل الشركات الخاصة بصناعة السيارات اليابانية يفعلون نفس الشيء بطريقة مختلفة، لكن تويوتا كانت في المقام الاول، لأنها تمكنت من تدبر الامر مع النصف من كل شيء: المساحة المادية وجهد العمل والاستثمارات الرأسمالية والمخزون وعدد اقل بكثير من العيوب وحوادث السلامة (محسن، 2016، صفحة 37).

في عام 1996 نشر الباحثان كتابهما الثاني بعنوان (التفكير الرشيد) "lean thinking" الذي تناول تفصيلا للمفاهيم والادوات الرئيسية للأسلوب الانتاجي لشركة (تويوتا)، ثم أعيدت طباعته في عام 2003، واستمرت المؤلفات بعد ذلك لتشكيل مجموعة معرفية متكاملة توضح مفاهيم وادوات الفكر الرشيد المؤدي الى استنفاد موارد اقل، حيث يعتمد على وجود

حد ادنى من المخزون والرقابة الدقيقة على الجودة والصيانة المانعة، ومعايرة جميع الوظائف والانشطة، مما شجع جل الوحدات الاقتصادية على التحول مباشرة الى تطبيق هذا المدخل (محسن، 2016).

وعليه فان شركة (toyota) تعتبر الانطلاقة الاولى الرئيسية لما يعرف بالفكر والتصنيع الرشيد، الذي أصبح النظام الانتاجي السائد على جميع الوحدات الاقتصادية لأنه يعمل بشكل كبير على تخفيض التكاليف وزيادة في الانتاجية، وبالتالي نجاح معتمديه.

المطلب الثاني: خصائص واهداف واهمية المحاسبة الرشيقة

1. خصائص المحاسبة الرشيقة: من خلال ما قدمناه من تعريف حول المحاسبة الرشيقة اتضح مجموعة الخصائص التالية (شجاع، 2015، الصفحات 6-7):

- ✓ تقديم معلومات دقيقة لتسهيل عملية اتخاذ القرارات.
- ✓ تخفيض التكلفة والوقت والحد من المنتجات عديمة الفائدة.
- ✓ تحديد الوفرات المالية للمحاسبة الرشيقة والتركيز على الاستراتيجية التي تتطلب إدراك الفوائد.
- ✓ التشجيع على عملية تحسين المحاسبة الرشيقة على المدى البعيد.
- ✓ قياس اداء الادارة في العوامل في العوامل الداخلية والخارجية.
- ✓ التشجيع والتحفيز من خلال التحدي ونقل المسؤولية داخل المنظمة.
- ✓ الاعتماد على طلب واحتياجات العميل لتحقيق الرضا له.
- ✓ تشجيع الشركة للتركيز على قياس القيمة للعملاء.
- ✓ انشاء لوحة عن نظام المعلومات.

2. اهداف المحاسبة الرشيقة: "تهدف المحاسبة الرشيقة الى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين،

وتركز باستمرار في الحد من جميع انواع الضياع الموجودة في العمليات، وقت الانتظار والمخزون والنقل... الخ "

ويمكن تلخيص اهم اهدافها فيما يلي (عبد محمد و المعيني، 2013، صفحة 296):

- اعداد تيار القيمة وتقارير الارباح والخسائر.
- تطوير مدراء تيار القيمة لفهم التقارير المالية.
- مجموعة من مقاييس الاداء والمؤشرات لمدراء تيار القيمة.
- قياسات تيار القيمة تربط بين استراتيجية الشركات والتقارير الادارية.
- تطبيق متقدم لأدوات المحاسبة الرشيقة في مستوى تيار القيمة. (بعلاش و شيخي، 2020،

(صفحة 501)

توفير المعلومات الملائمة: "توفر المحاسبة الخالية من الفاقد معلومات دقيقة قابلة للفهم وفي الوقت المناسب لكل اقسام المؤسسة، مما يساعد على اتخاذ القرارات الملائمة وزيادة قيمة الزبائن، والنمو في الربحية والتدفقات النقدية". (شرفي، 2019، صفحة 38)

الالتزام بالمبادئ المحاسبية الدولية: "المحاسبة الخالية من الفاقد تتفق تماما مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وانظمة التقارير الخارجية ومتطلبات اعداد التقارير الداخلية". (شرفي، 2019)

الحذف والتطوير: الهدف الاساسي للمحاسبة الخالية من الفاقد هو حذف الانشطة الغير مضافة للقيمة، والقضاء على الهدر والضياع والتحسين المستمر، اذ تستعمل المحاسبة الخالية من الفاقد ادوات للقضاء على الهدر من العمليات المحاسبية، الى جانب زيادة الرقابة المالية الشاملة بما يسمح بتبسيط العمليات التجارية، وتحسين خدمة الزبائن وزيادة الكفاءة والربحية وبمشاركة الجميع بالشكل الذي يجعل من الشركة أكثر استقراراً وتناسقاً وتوازناً. (شرفي، 2019، صفحة 37)

3. أهمية المحاسبة الرشيقة: تبني المحاسبة الرشيقة يؤدي لتحقيق ما يلي (البياتي، 2018، الصفحات 398-399):

- خفض الوقت والتكاليف والتخلص من الهدر عن طريق التخلص من العمليات الغير ضرورية.
- تحديد المنافع المالية المتوقعة من تطبيق فكر التصنيع الرشيق والتركيز على الاستراتيجيات التي تحقق هذه المنافع.
- تشجيع التحسينات عن طريق تقديم المعلومات والاحصائيات.
- التركيز على قيمة الزبون عن طريق الربط بين قياس الاداء وبيبين مسببات خلق القيمة وذلك لتعظيم قيمة الزبون.
- زيادة المبيعات من خلال توفير أفضل معلومات لاتخاذ القرارات.
- تحديد المحاسبة الرشيقة بوضوح التأثير المالي للتحسينات الرشيقة.
- المحاسبة الرشيقة تحفز التحسينات طويلة الامد من خلال المعلومات والقياسات التي تركز على الرشاقة.

المطلب الثالث: مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقة وابعادها

اولا: مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقة

من أهم المبادئ التي تساعد في تحقيق مكاسب ايجابية للمؤسسة نذكر: (الطيب ، 2017، الصفحات 40 – 41)

1. الأعمال المحاسبية الرشيقة والبسيطة **Lean And Simple Busines Accounting**

يعتمد هذا المبدأ على تطبيق الأساليب الرشيقة على العمليات المحاسبية حيث أن معظم العمليات المحاسبية تحتوي على الضائع او المودا (Muda) فهي تطبق بعض الأدوات الدقيقة على كل من الرقابة والقياس بهدف القضاء على الهدر والضياع وبالتالي ترشيح العمليات، ومن هذه الأدوات نذكر:

- خارطة تيار القيمة (Value Stream MAP).
- التكلفة المستهدفة (Target Cost).
- أسلوب كايزن (Kaizen).
- صندوق النقاط (Score Box).

2. العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة: **Accounting Pocesess That Support the**

Lean Transformig

والمقصود هنا مجموعة التقارير والطرق التي تساعد في التحول نحو الرشاقة، والتي تعكس الأداء المالي والتشغيلي لتدفق القيمة حيث أن المعلومات الجيدة هي التي تساعد على التحسين المستمر وتعزيز العلاقة مع الزبون وتحسين عملية تصميم المنتج وتسعيه، ولا يتحقق هذا المبدأ إلا بتطبيق الأدوات التالية:

- مقاييس الأداء المرئية.
- صندوق النقاط (Score Box).
- لوحة أداء تيار القيمة

3. توصيل المعلومات بصورة واضحة وفي الوقت المناسب: **Clear And Timely Communication**

Of Information

والمقصود بهذا المبدأ هو توفير معلومات واضحة للجميع سواء داخل الشركة او خارجها، بحيث يتم تقديم هذه المعلومات بلغة واضحة دون أن يكون هناك تعقيدات في توصيل المعلومة وفي الوقت المناسب للمساعدة في اتخاذ القرارات، وتقوم الإدارة هنا باستخدام لوحات الأداء المرئية المرافقة لصندوق النقاط الذي يعرض الأداء المالي والتشغيلي في تقويم موحد للمساعدة في اتخاذ القرارات بالشكل السليم.

4. التخطيط من المنظور الرشيق: **Planning From A Lean Perspective**

بمعنى تنظيم خطة متكاملة لضمان السير الحسن لعمليات المنظمة ولتحقيق الأهداف المسطرة بالطريقة المثلى، ويتم التخطيط من المنظور الرشيق عن طريق استخدام بعض أدوات المحاسبة الرشيقة نوجز أهمها في النقاط التالية:

- التخطيط المالي والتشغيلي.
- كلفة تيار القيمة.
- سياسة المبيعات.

ثانياً: أبعاد المحاسبة الرشيقة

هناك بعدان للمحاسبة الرشيقة وهما: (عابدين و الرحمان، الصفحات 47-48)

البعد الأول: يشير إلى تطبيق المفاهيم الرشيقة في إجراء النظام المحاسبي كالرقابة في عملية القياس بهدف التخلص من الفاقد والضياع، وزيادة التحسين المستمر كتسريع الإجراءات وإزالة الأخطاء وجعل الإجراءات واضحة ومفهومة.

البعد الثاني: يشير هذا البعد إلى إجراءات تحدث تغيرات جذرية في نظام المحاسبة كالرقابة والقياس بالطرق التقليدية، وتوجيه هذه التغيرات باتجاه تحقيق المفاهيم الرشيقة فكون بذلك أكثر ملاءمة للبيئة الرشيقة، وبالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات لتعطي صورة واضحة عن قيمة العملاء وتكون بسيطة وواضحة مرئية لكافة المستويات داخل المنشأة.

المطلب الرابع: الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية

يمكن ملاحظة بعض الفروقات الجوهرية بين المحاسبة التقليدية والمحاسبة الرشيقة التي جعلت الحاجة إلى التحول إلى المحاسبة الرشيقة أمراً ضرورياً ومن بين هذه الفروقات أن المحاسبة التقليدية تشير إلى مبادئ التصنيع التي ركزت على أهداف برمجتها بشكل سنوي مع الحفاظ - قدر الإمكان - على المستوى العام للأسعار بصورة تناسب الزبائن ، في حين أن المحاسبة الرشيقة تخلق أهداف جديدة شهريا وتسعى دوماً لتخفيض الأسعار إلى أقل ما يمكن ، وكذلك المحاسبة القياسية تركز على إنتاج منتج وتحقيق وفورات في الحجم من خلال تطبيقها لعمليات تحكمها معايير وتعليمات مفروضة من قبل المدققين والهيئات التنظيمية ، فهي تقوم بمعالجة هذه المعايير وتلجأ إلى التحليل المعايير في حال عدم تحقيق الأهداف. في حين أن المحاسبة الرشيقة تركز على صنع منتج بكمية محددة وفي وقت معين وتقوم بمعالجة أهدافها باستمرار وتلجأ للتحليل في حال عدم تحقيق هذه الأهداف.

وفي الواقع ليست نظم المحاسبة التقليدية خاطئة وإنما هي مصممة لدعم الإنتاج الضخم والمحاسبة الرشيقة تتخلى عن هذا الافتراض. وفيما يلي ملخص لأهم هذه الفروقات:

الجدول رقم (01): الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية

| الرقم | المحاسبة الرشيقة | المحاسبة التقليدية |
|-------|---|---|
| 01 | سريعة وبسيطة وتوفر المعلومات لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب. | عمليات كبيرة ومعقدة ومفعلة تتطلب قدرا كبيرا من العمل الغير روتيني. |
| 02 | تتمتع بالوضوح وسهولة الفهم، والتقارير فيها بسيطة اللغة واضحة المعاني. | من الصعب أن يفهم معظم المستخدمين محتوياتها بسبب نظام المحاسبة المالية المعقد. |
| 03 | بالنسبة لتكلفة المنتج فانه يدعم مدخل تيار القيمة الذي يرتبط بعمليات المنتج بأكملها. | بالنسبة لتكلفة المنتج فانه يدعم وجهة نظر أقسام وأدوات الإنتاج. |
| 04 | تتيح الرقابة والتحسين المالي لتيار القيمة. | النظر التقليدية تضيف تركيز الرقابة والتحسين المالي. |
| 05 | تتيح التسعير القائم على القيمة. | تتيح التسعير القائم على التكلفة. |
| 06 | تدعم قوائم الدخل لتيار القمة بشكل أسبوعي وتعطي أفضل فهم ورقابة محكمة. | تدعم التقارير المالية السنوية وفي أفضل الأحوال تدعم التقرير الفصلي. |
| 07 | تعرض كامل الإيرادات والتكاليف دون مخصصات. | هناك تركيز ضيق على جانب التكلفة من الدفتر الأستاذ وليس على العائدات. |
| 08 | توفر ضوابط فعالة بسبب تقديم التقارير بفترات قصيرة وفي الوقت المناسب. | لديها ضوابط ضعيفة وذلك بسبب الدورات السنوية والتركيز الضيق. |
| 09 | توفر المزيد من الرقابة من خلال الإدارة المرئية. | توفر تقارير متعددة الصفحات ومصطلحات محاسبية غير شفافة. |
| 10 | ترتكز على المساءلة والمحاسبة على مدير تيار القيمة. | ترتكز على المساءلة عن العملية غير موجودة في هذا النظام. |

| | | |
|----|---|---|
| 11 | تتيح تقارير سهلة وسريعة تتكامل بسهولة مع صندوق الأداء التي تظهر معلومات التشغيل والطاقت إلى جانب البيانات المالية. | في هذا النظام التقارير السريعة وسهلة الإنتاج ولكن فقط بعد أن يتم إنشاء الجدول الخاص بنشر التكاليف المعيارية، تستند التقارير إلى إعداد كبيرة من المعاملات المحاسبية. |
| 12 | تحليل القيمة المالية يظهر التأثير المالي الحقيقي عند اتخاذ القرار. | أي قرارات تستند إلى التكاليف المعيارية للمنتج فهي غير حقيقية ومضللة. |
| 13 | عملية صنع القرار تدعمها مؤشرات تيارات القيمة وصندوق الأداء. | تدعم تقارير الانحرافات المعيارية صنع القرار. |
| 14 | تؤدي المحاسبة الرشيقة إلى تحسين التسعير والقرارات الأفضل التي تؤدي بدورها إلى زيادة الربحية والتدفق النقدي والإنتاج الرشيق. | توفر هذه النظم معلومات غير صحيحة حول التأثير المالي للقرارات وغالبا ما يؤدي إلى سوء التسعير وبالتالي اتخاذ قرارات خاطئة وتصميم المنتجات بطريقة خاطئة. |

المصدر من اعداد الطالبين بالاعتماد على (بوصافر ش.، 2020، الصفحات 20 - 21)

المبحث 03: تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة

المطلب الأول: أدوات المحاسبة الرشيقة.

من أجل تحقيق الأهداف المسطرة من قبل المنظمة في ظل تطبيقها لنظام المحاسبة الرشيقة لا بد لها من استخدام مجموعة من الأدوات نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم(02): ادوات المحاسبة الرشيقة.

| الرقم | اسم الأداة | الرقم | اسم الأداة |
|-------|-------------------------|-------|---|
| 01 | خراطط تيار القيمة | 13 | التكلفة الإضافية وتحليل الربحية باستخدام تكلفة تيار القيمة وصندوق الأداء. |
| 02 | التحسين المستمر (كايزن) | 14 | نشر سياسة هوشين (Hoshin) |
| 03 | سلسلة القيمة. | 15 | المبيعات والعمليات والتخطيط المالي. |

| | | | |
|----|---|----|---|
| 04 | مخطط قياس الأداء. | 16 | تكاليف تيار القيمة والطاقة الإنتاجية. |
| 05 | بطاقة أداء تيار القيمة تحتوي على متابعة التوقف وخطط التحسين المستمر | 17 | خرائط تدفق القيمة للحالة الحالية المستقبلية. |
| 06 | صندوق النقاط يظهر أداء تيار القيمة | 18 | صندوق الأداء تظهر التغيرات على جانب العمليات المالية، والطلقة الناتجة عن التحسينات، الترشيد والتخطيط المالي للاستفادة من التغير في الترشيد. |
| 07 | تكلفة تيار القيمة. | 19 | مقاييس الأداء لتتبع مشاركة العاملين في التحسين المستمر، رضا العاملين، الترتيب الشامل، التعليم. |
| 08 | قائمة دخل تيار القيمة. | 20 | المشاركة في الأرباح. |
| 09 | التكلفة المستهدفة. | 21 | مصنوفة استبعاد المعاملات. |
| 10 | القوائم المالية الواضحة وفقا لتيارات القيمة. | 22 | خرائط عمليات لمخاطر الرقابة والمسؤولية وفق القانون. |
| 11 | تقارير مالية سهلة وبسيطة على الأساس النقدي للمحاسبة. | 23 | طرق تقييم المخزون كالجرد المستمر وتكاليف الإنتاج. |
| 12 | تقرير باستخدام بطاقات الأداء المرئي حول تيارات القيمة، خلايا التصنيع، تصميم المنتجات، التوزيع، التسويق، الإدارة... الخ. | 24 | الإدارة المرئية. |

المصدر: (عابدين و رشوان، صفحة 50)

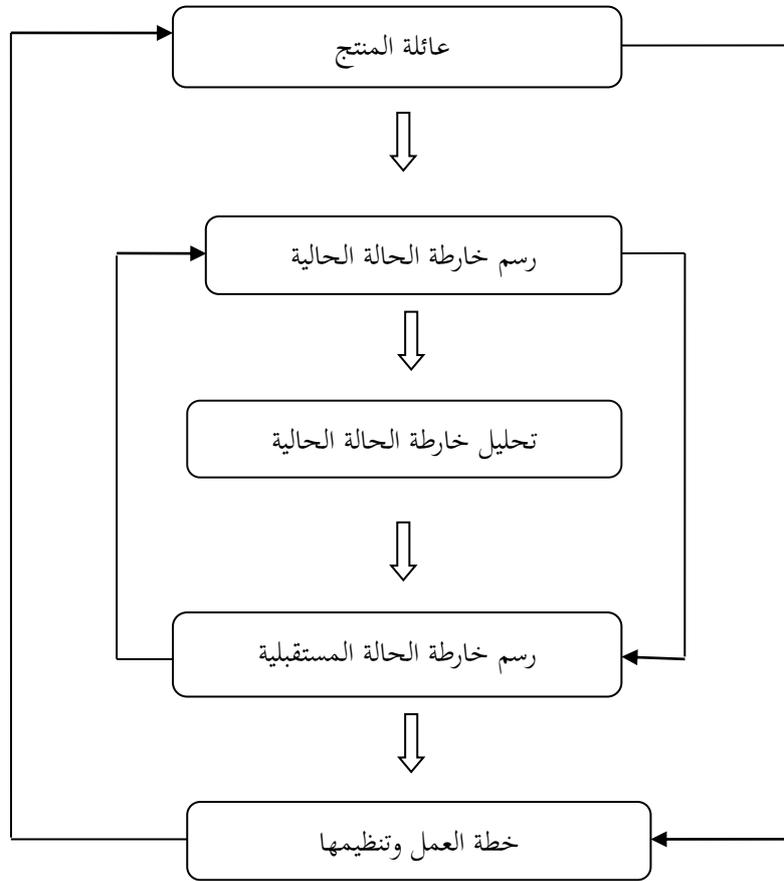
وستتناول الطالبان مجموعة الأدوات التي تخدم الدراسة والمتمثلة فيما يلي:

أولاً: خارطة تيار القيمة.

في بداية الأمر لا بد من التعرف على مصطلح تدفق القيمة value Stream " فهو كل الأنشطة (المضيفة للقيمة والغير مضيفة للقيمة) المطلوبة لجلب مجموعة المنتوجات او الخدمات من نقطة البداية (التصميم، طلب الزبون والإنتاج) إلى تسليم المنتوجات او الخدمات إلى الزبائن" (النعمي و البكري، 2013، صفحة 02) وتهدف أساسا لخلق قيمة للزبون.

أما خارطة تيار القيمة فهي " عملية مبسطة تلخص بشكل مرئي تدفق المواد والمعلومات التي تحدث الآن في العملية من اجل وضع تصور للحالة المستقبلية بأداء أفضل مما كانت عليه "، ولتطبيق خارطة تيار القيمة نمر بمجموعة من الخطوات نوضحها في الشكل التالي:

الشكل رقم(01): خطوات تطبيق خارطة تيار القيمة.



المصدر: (ابتسام، حميدي، و خونبة، 2019، صفحة 20)

يوضح الشكل رقم (01) مراحل تطبيق خارطة تيار القيمة باعتبارها نقطة قوة الخط الإنتاجي بالنسبة للمنظمة، فهي تساعد على الفهم الجيد لتدفق العمليات وتهدف إلى تحسين الأداء وخفض الفاقد والضياع. حيث أن خارطة الحالة الحالية موضوعة على أساس المنتجات التي تنتجها المؤسسة وسعيًا منها لتحسين منتجاتها تقوم بمعالجة خارطة الحالة الحالية من قبل المهندسين والفنيين والإداريين أصحاب الخبرات، بتحديد مواطن الضياع تحليلها والتعرف على أسبابها ومن ثم وضع حلول ودمجها ضمن خارطة الحالة المستقبلية ومنه رسم خطة عمل جديدة وتنظيمها بإحكام.

ثانيا: التحسين المستمر (كايزن).

يسعى مسيري ومديري المنظمات لاغتنام الفرص لتحسين منتجاتهم وزيادة العمليات التشغيلية وتخفيض تكاليف الإنتاج للتوصل في نهاية الأمر إلى إشباع حاجات الزبون وتحقيق رضاه، ويعد أسلوب التحسين المستمر أو كايزن أحد أهم الأساليب التي تؤدي إلى زيادة فاعلية الأنشطة والعمليات وكذلك كفاءتها باتجاه تقديم منافع مضافة لكل من المنظمة وزبائنها. (محسن، 2016، صفحة 50)

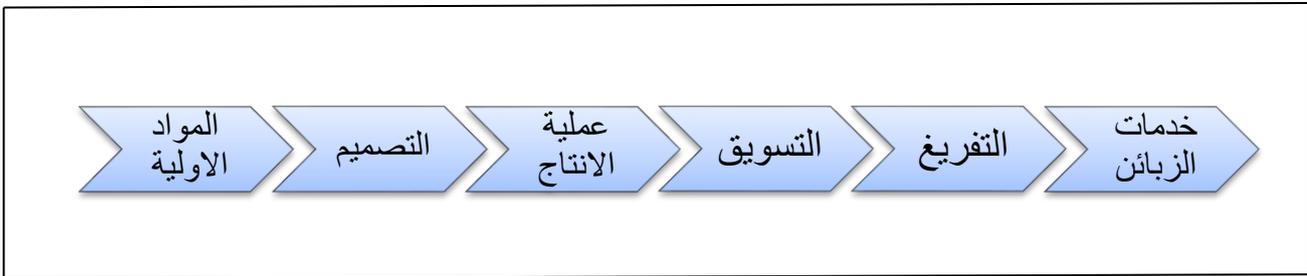
كلمة كايزن هي " كلمة يابانية تعني السعي المستمر لتحقيق الكمال وأصبح لها صدى واسع في الغرب كمفهوم أسمى وراء الإدارة الناجحة" (القصور، 2016، صفحة 58)

ثالثا: سلسلة القيمة:

عرف Hornger سلسلة القيمة على أنها " مجموعة من الأنشطة والوظائف المتتالية التي يتم من خلالها إضافة قيمة أو منفعة إلى المنتجات أو الخدمات من البداية عندما كانت مجرد أفكار وإلى النهاية عندما تستهلك من قبل العملاء مرورا بالتصميم والإنتاج والتسويق والتوزيع" (شجاع، 2015، الصفحات 23-24)، تساهم سلسلة القيمة في فهم طبيعة المنظمة وإمكانياتها واستخدام مواردها في العمليات التشغيلية والاستثمارية لتصحيح نقاط الضعف ودعم نقاط القوة لإضافة أكبر قيمة ممكنة للمنشأة وبأقل كلفة ممكنة للمساعدة في تحقيق الميزة التنافسية.

ونلخص ذلك في الشكل أدناه:

الشكل رقم 02: أنشطة سلسلة القيمة



وتهدف سلسلة القيمة إلى: (شجاع، 2015، صفحة 25)

- التركيز على زيادة مصلحة كل الأطراف العاملة.
- تطوير سلاسل قيم التنافسية تعود بنتائج ايجابية للأقسام المشتركة ضمن السلسلة.
- المساعدة على اتخاذ القرارات وبالتالي إنتاج منتوجات تحقق حاجات المستهلك.
- تمكن من تحديد الجهات التي سيتم العمل معها بشكل متواصل لدعم العلاقات بين الأطراف المترابطة ضمن سلسلة القيمة.

رابعا مخطط قياس الأداء

ينقسم هذا المخطط إلى نوعين هما (وليد و دموم، 2022، صفحة 198):

1. مقاييس أداء الخلية: توفر هذه المقاييس المعلومات المناسبة لمتخذي القرارات مع الرقابة على الخلايا الرشيقة، فيتم جمع هذه المقاييس واستخدامها من قبل الأفراد في الخلية التي تعرض الخطوات الأولى التي اتخذت في الوقت المناسب، ولذلك فان مقاييس أداء الخلية تؤيد ثقافة الرشاقة حيث هناك أربعة مقاييس لأداء الخلية وهي:
 - فعالية المعدات التشغيلية.
 - تقرير الجودة من المرة الأولى.
 - التقرير اليومي بالساعات.
 - تقرير الإنتاج تحت التشغيل الفعلي إلى إنتاج تحت التشغيل المعياري.
2. مقاييس أداء تيار القيمة: الهدف من قياس أداء تيار القيمة هو دفع فرق العمل للتحسين المستمر في العمليات في مجرى القيمة، كما يتم استبعاد العمليات الغير ضرورية في العمليات المحاسبية من خلال قياس أداء تيار القيمة في كل أسبوع لجعل سير الخطوات بالاتجاه الصحيح.

خامسا صندوق النقاط:

يعبر هذا الصندوق عن ملخص نتائج تيار القيمة حيث انه يستحدث كل أسبوع بالمعلومات التشغيلية والمالية وذلك من اجل الحصول على نتائج الأداء الخاصة بربحية التيار، وهذا ما يجعل مديري تيارات القيمة يقومون بالتحسينات اللازمة من اجل تحسين النتائج التشغيلية والمالية. يستعين أيضا بهذا الصندوق المديرين ورؤساء الأقسام للاطلاع على نتائج التحسينات. (طبيب، الصdraوي، و زفاوي، 2021، صفحة 605).

سادسا: تكلفة تيار القيمة

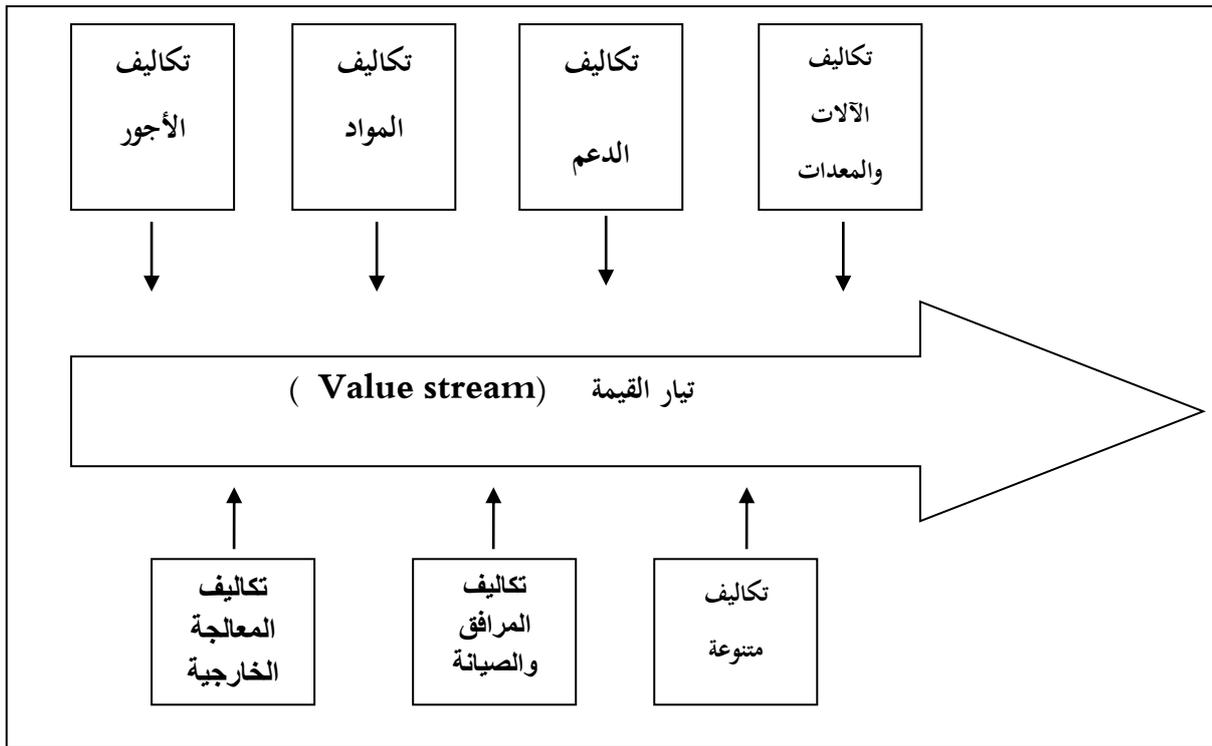
هي نظام تطبقه المنشآت التي تتبع نظام التصنيع الرشيق، يسعى لاستبعاد فاقد المعاملات من نظام التكاليف ويعمل على توزيع التكاليف بناء على تيارات القيمة، يقوم هذا النظام بتخطيط وقياس التكاليف بما يخدم الأهداف الاستراتيجية

للمنشأة، وقد سمي نظام تكاليف تيار القيمة لان التكاليف التي يجب ان تتدفق في هذا التيار هي التكاليف التي تضيف قيمة فقط. (حاجي، 2020، صفحة 12)

أنواع تكاليف تيار القيمة:

لها عدة تكاليف نوضحها في الشكل التالي:

الشكل رقم 03: أنواع تكاليف تيار القيمة.



المصدر (حاجي، 2020، صفحة 12)

سابعاً: التكلفة المستهدفة

تناول العديد من الكتاب والباحثين مفهوم التكلفة المستهدفة الا انهم اجمعوا على انها "عملية تحديد اقصى تكلفة مسموح بها للمنتج الجديد او تطوير المنتج الأصلي لكي يحقق نموا في المبيعات من اجل توليد ربح يزيد على اقصى رقم للتكلفة المستهدفة". إضافة الى ذلك فالتكلفة المستهدفة طريقة لتخطيط الربح وإدارة التكلفة، تهدف الى تحسين قرارات التسعير تخفيض تكاليف الإنتاج. (رائد و سعد، 2013، صفحة 302)

للتكلفة المستهدفة أداتين تقوم عليهما: (ابتسام، حميدي، و خونية، 2019، الصفحات 20-21)

1. هندسة القيمة: وهي عملية تتطلب إجراء تحليل وظيفي للمنتج فإذا كانت الوظيفة تزيد تكلفتها عن القيمة المدركة للزبون فيتم تعديل وتحسين الوظيفة في ضوء القيمة المدركة للزبون من أجل أن تكون أكبر من الكلفة، أما إذا كانت العكس فيتم التخلص منها.
2. التحليل المفكك: أي القيام بتحليل منتجات الشركات المنافسة من أجل إيجاد فرص لتحسين المنتج وتخفيض التكاليف صنعها، وتوفير نوع من المقارنة المرجعية لمنتج الشركة مع المنتجات المنافسة لإدخال أي تعديلات.

ثامنا: نشر سياسة هوشين

تحتوي خطة هوشين ذات مستوى الأعلى على عدد قليل من التغيرات الفصلية المطلوبة لدعم استراتيجية العمل جنباً إلى جنب مع القياسات اللازمة لمراقبة الانجازات والموارد اللازمة لإكمال الخطة. يبدأ نشر سياسة هوشين باستراتيجية أعمال الشركة خلال السنة المقبلة، خطتها توضع عادة سنوياً. (Maskell and Bruce, Brian H ، و Baggaley ، 2006، صفحة 38)

تاسعا: المبيعات والعمليات والتخطيط المالي

هي عملية شاملة على مستوى الشركة تقوم على التخطيط على المدى القصير والمتوسط عادة ما يتم تنفيذ هذه الأداة كل شهر في الشركات الصغيرة إذ أن ذلك يوفر تنبؤات ل موظفو العمليات لقدرة تدفق القيمة لكل شهر للأشهر الـ 12 القادمة، وتقدم هندسة المنتج الخطط لتقديم منتج جديد. من خلال سلسلة من الاجتماعات الرسمية المجدولة بإحكام يتم مطابقة طلب العميل بقدرة الإنتاج، تهدف هذه العملية إلى تحديث الميزانيات وبالتالي القضاء إلى حد كبير على تصميم العمليات المهذرة التي تنخرط فيها معظم الشركات، وان حساب نتائج نهاية الشهر قصيرة الأجل يقلل أيضا من الحاجة إلى عمليات إعداد التقارير في نهاية كل شهر. (Maskell and Bruce, Brian H ، و Baggaley ، 2006، صفحة 39)

المطلب الثاني: خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة

قبل التطرق لخطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة لا بد لنا أولاً التعرف على متطلبات تطبيقها والمتمثلة في (وليد، دمدم، و بوقفة، 2021، صفحة 356):

- إنشاء مؤشرات وظيفية وتقارير معلومات حول إدارة الترشيح.
- ربط تلك المؤشرات بالأهداف الاستراتيجية.
- تدريب المديرين ومسؤولي الإدارة المالية على تدفق القيمة لكي يستطيعون اتخاذ قرارات رشيقة.
- تحليل التكاليف وتصنيفها بما يعزز عمليات الترشيح.
- استبعاد المعاملات الزائدة من العمليات المالية التي لا تضيف قيمة للزبون.

- اعتماد تقنيات الكلفة المستهدفة لتسعير المنتجات.
- مساهمة جميع العاملين في الشركة في تبني منهج الترشيح.

خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة:

يرى (Huntzinger) انه وبالرغم من وجود عدة اختلافات بين البين المشاريع إلا أن هناك بعض الخطوات التي يمكن تطبيقها بصورة موحدة وهي كالاتي (ابتسام، حميدي، و خونبة، 2019، الصفحات 16-17):

- ربط تدفق القيمة مع الأهداف الاستراتيجية.
- تطوير وتحسين التسعير لتدفق القيمة والربح وتحديد أماكن فقدان تدفق القيمة.
- تعليم المدير والطاقت المالي استراتيجية تدفق القيمة من اجل عملية اتخاذ القرار باستخدام أدوات المحاسبة الرشيقة
- تحليل بيانات التكلفة لدعم العمليات المحاسبية الرشيقة.
- حذف العمليات المعقدة من العمليات المالية.
- يعتمد التسعير على حساب التكاليف وتحديد نقطة التعادل والأسواق المنافسة.
- تعليم جميع أفراد الطاقم في جميع المستويات للمشاركة في العمليات الصعبة.
- تدريب وتطوير قادة المؤسسة على نظام المحاسبة الرشيقة.

المطلب الثالث: مقومات ومجالات تطبيق المحاسبة الرشيقة

اولا: مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة

للمحاسبة الرشيقة مقومات تساعد في تطبيقها، مقسمة الى مقومين: الاداري والاجرائي:

أ. المقومات الادارية للمحاسبة الرشيقة:

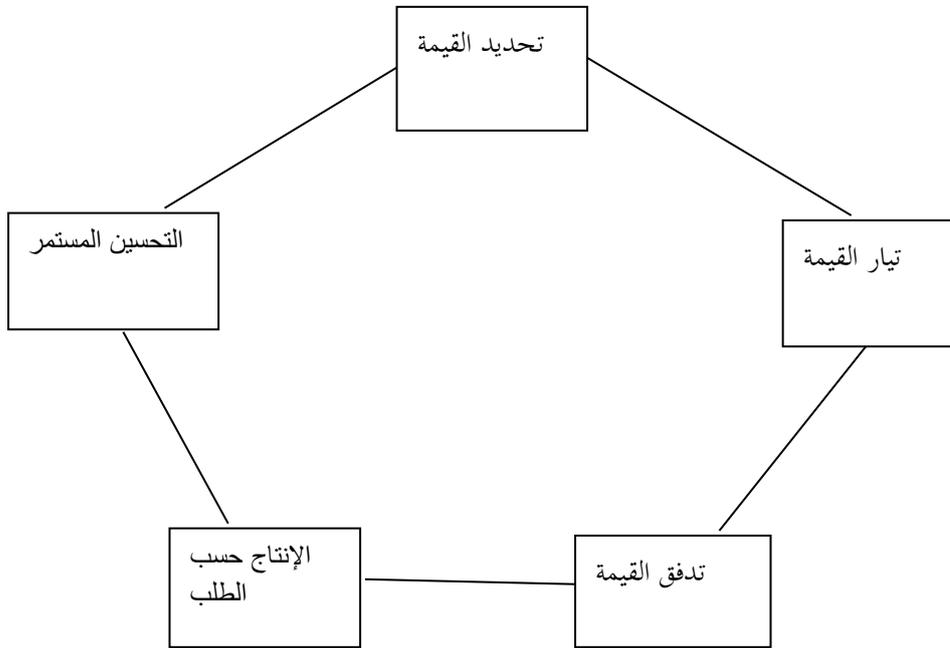
1) وجود نظام اداري سليم: تعتبر الادارة واحدة من اهم المهارات اللازمة لتحقيق النجاح اليوم، فالمهارة الادارية هي سلاح للحفاظ على معدلات النمو، وعليه فإنها من أهم مقومات المحاسبة الرشيقة، وهي عكس الادارة المترهلة والثقيلة التي تتبع اساليب وطرق ادارية تقليدية، لذلك نجد ان جل الشركات تعمل بأساليب الادارة الرشيقة خصوصا في ظل سعيها لتقليل الهدر وخفض التكاليف، وتحسين الخدمة والاستجابة لمتطلبات العملاء، وتعظيم القدرة التنافسية، حيث تعمل الادارة على متابعة كل ما هو جديد في الاساليب الانتاجية والادارية كما تقوم الادارة الناجحة بنقل الافكار الحديثة والمتطورة ومحاولة تطبيقها على ارض الواقع، ولهذا نجد ان النظام الاداري السليم من اهم المقومات لتطبيق المحاسبة الرشيقة (الطيب، 2017، الصفحات 58-59).

- (2) نظام فعال للمعلومات المحاسبية: ان نظام المعلومات المحاسبية هو عبارة عن مجموعة الاشخاص والاجراءات والمعلومات التي تسعى كلها لتحقيق الاهداف، منها القدرة على معالجة البيانات وتوفير المعلومات اللازمة للإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب يعتبر من اهم المقومات الادارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة لما يوفره هذا الاخير من مزايا توفير الوقت وتقليل الهدر (الطيب ، 2017، الصفحات 51-52) .
- (3) نظام فعال للتخطيط (المالي والانتاجي): يعرف التخطيط المالي بانه نوع من انواع التخطيط الذي يهتم بكيفية الحصول على الاموال بحيث تحقق أفضل وأعلى الفوائد للمشروع، وبأقل الأخطار، حيث تؤثر هذه الاموال على الفترة المستقبلية على النواحي المالية للمنشأة، وبالتالي على الربحية، ثم لتحقيقها الميزة التنافسية، اما فيما يتعلق بالتخطيط الانتاجي فهو وظيفة تخطيط الانتاج تحدد الاهداف النهائية والجزئية التي تسعى المنظمة الى تحقيقها، ثم تحديد الامكانيات والمواد وخطة العمل اللازمة (الطيب ، 2017، صفحة 53).
- (4) وبالتالي يعتبر كل من التخطيط المالي والانتاجي من المقومات الاساسية للمحاسبة الرشيقة فاذا كان هناك خطة مالية و انتاجية مدروسة جيدا بحيث يتم توزيع الموارد المالية والموارد المتاحة على الانتاج لن يكون هناك موارد مالية مهدرة او ضائعة كما انه لو كان هناك خطة انتاجية موضوعة بشكل سليم لن يكون هناك موارد او تكاليف او اوقات مهدرة.
- (5) نظام فعال للرقابة وقياس الاداء: تعتبر وظيفة الرقابة احدى الوظائف الادارية التي لا بد من ممارستها من اجل التأكد من ان ما تم تطبيقه مطابق لما تم تخطيطه مع تصحيح الانحرافات ان وجدت، حيث تسعى لمراقبة الاداء والتحقق من دقة تنفيذ العمليات، والتأكد من تحقيق الاهداف الموضوعية، وعليه فإن هذا النظام من المقومات الادارية اللازمة لتطبيق المحاسبة الرشيقة فإذا استخدمت ادوات الرقابة السليمة فإن هذا سيؤدي الى اكتشاف الاخطاء في الوقت المناسب مما يمنع حدوثها او يساعد في اتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة (الفرا، 2005، صفحة 16).
- (6) نظام فعال لتدريب الموظفين: لم يعد هناك شك في ان الموارد البشرية هي احدى المقومات الاساسية لنجاح المنظمة بل يمكن القول انها المحدد الاول والاساس لهذا النجاح، حيث إن توافر قوى عاملة ذات كفاءة ومسؤولية تمكنها من النهوض بأعباء العمل وتحقيق اهداف المنظمة، واستخدام امكانياتها المادية المتاحة بأكبر كفاءة ممكنة. ومن هنا نبعت ضرورة الاهتمام بتنمية العاملين وتطويرهم من خلال الدورات التدريبية وغيرها، لرفع مستوى الكفاءة وتحسين الاداء لضمان سلامة تنفيذ العمل.... ولكونه يعتبر من اهم الانظمة في تطبيق المحاسبة الرشيقة حيث تعتبر القوى العاملة او الموارد البشرية من اهم المقومات اللازمة لنجاح اي نظام. (الطيب ، 2017، صفحة 56)

ب. : المقومات الاجرائية للمحاسبة الرشيقة

يتطلب تطبيق المحاسبة الرشيقة الى الابتعاد عن اتباع الاساليب التقليدية واتباع بعض الاساليب الحديثة مثل اساليب التشغيل التي يتبناها الفكر الرشيق والذي يتضمن تنفيذ بعض المبادئ التي تضمن كفاءة العمل، ويوضح الشكل التالي مبادئ الفكر الرشيق.

الشكل رقم 04: مبادئ التفكير الرشيق.



من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المصدر: Kennedy & Brewer, 2008, p. 28

حيث يتضح من الشكل أعلاه أن تحديد القيمة تعتبر نقطة بداية الاعتراف بأن أي جزء من الوقت أو الجهد يقدم قيمة مضافة للعميل، وذلك انطلاقاً من مجموعة الأنشطة المطبقة التي تساهم في إنتاج ما، فبمجرد معرفة ما يريد العميل يتم البحث عن خارطة محكمة لتلبية رغباته، وعند وضعها يتم ملاحظة الأنشطة المساهمة والغير مساهمة وبالتالي هذا يضمن القضاء على مختلف الهدر الوارد وضمان التدفق الجيد للمنتج نحو العميل، والأهم هو فهم ما يريده العميل ومحاولة تلبية رغبته، وهذا كله لتحقيق قيمة مضافة له في الأخير.

الفرع الثاني: مجالات استخدام المحاسبة الرشيقة

مجالات استخدام المحاسبة الرشيقة اربعة وهي (عابدين عابدين و رشوان، 2017، الصفحات 6-7):

- ممارسة التصنيع: يتم استخدام مجال ممارسات التصنيع الرشيق ابتداء من التغيرات في الانتاج على شكل دفعات وجدولة الدفع الى تدفقات الانتاج وجدولة السحب والاتجاه الرئيسي في تحوله هو القضاء المطلق على الضياع الذي يتطلب عقلية جديدة، والعمل يجب ان يصنف ضمن الانشطة التي تضيف قيمة والانشطة التي لا تضيف قيمة من منظور العميل؛ ان موظفو العوامل المؤثرة في قياس الانتاجية والتي عرفت للرشاقة بانها العلاقة بين كمية المخرجات والمواد المستهلكة، وتقاس الانتاجية عادة بالمبيعات والمواد والاجور والتكاليف الغير مباشرة.
- قياسات الاداء: ان مجال قياسات الاداء تعكس استراتيجية الرشاقة في بيئتها، يجب ان تكون المقاييس سهلة وبسيطة الفهم لان اغلب المستفيدين غير ماليين اي لا يملكون معرفة في جانب المالية او تكون قليلة وان تكون في الوقت المناسب، وان تكون هذه القياسات تتضمن خدمة الزبون ووقت الدورة والحد من الخلل.
- الممارسات المحاسبية: لمجال الممارسات المحاسبية مجالات رئيسية تتمثل في العمليات المحاسبية وادارة التكاليف والرقابة المالية، ان العمليات المحاسبية يجب ان تركز على العمليات وليس النتائج والتشديد على القضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة في مفهوم المحاسبة الرشيقة وكذلك مع منافع اضافية للمهام اقل تعقيد والحاجة الى الاشخاص لأداء تلك المهام ومشاركة العملاء في تطوير المنتجات الجديدة. إن محاسبة التكاليف في الحقيقة تعتبر ادارة التكاليف وتتضمن تكاليف التخطيط والرقابة والمحاسبة وتم ادخال مفهوم تطوير وظيفة الجودة (QFD)، كل هذه الامور تعمل على جلب الكفاءات في العمليات المحاسبية
- ادارة الاستثمار: تسعى الادارة الرشيقة الى اعادة هيكلية جذرية للمنظمة عن طريق تيار القيمة وذلك بهدف تبسيط العمليات التجارية الكبيرة لتحسين خدمة الزبائن وايضا تحسين الكفاءة والربحية والبعد النهائي للمحاسبة الرشيقة هو ادارة الاستثمار ويشمل ذلك أكثر من خطة عامة، والتشديد على اهمية الاستثمار بالأشخاص وتخصيص الموارد يتطابق مع استراتيجية الشركة واولوياتها واستخدام اسس متعددة لتقييم ادارة الاداء الرشيق.

المطلب الرابع: تقييم تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة

أولاً: مزايا تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة

تعمل المحاسبة الرشيقة على تحقيق الكثير من المزايا والمنافع فهي تبني استراتيجية خاصة بها تهدف الى التقليل من الضائع والقضاء على الانشطة التي لا تضيف قيمة واتباع هذه الاستراتيجية تستطيع الشركة توفير الكثير من الاموال وبالتالي يتم تخفيض التكاليف وزيادة الربحية، كما ان المحاسبة الرشيقة تعمل على (كاظم، 2014، صفحة 228):

✓ المساعدة في الحد من الضياع في العمليات المحاسبية، مما يجعل العملية الانتاجية أكثر فاعلية، وتزيد من

مشاركة العاملين في تحقيق اهداف المنشأة وتنفيذ استراتيجياتها

- ✓ دعم الثقافة الرشيقة من خلال تحفيز العاملين، وتوفير المعلومات الملائمة، وتشجيع التحسين المستمر في كل مستويات الوحدة الاقتصادية
- ✓ العمل بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً
- ✓ زيادة قيمة المبيعات وذلك بتوفير معلومات جيدة لاتخاذ القرار
- ✓ زيادة المكاسب وتخفيض التكاليف
- ✓ تدعم المحاسبة الرشيقة عملية التحسين المستمر في الامد الطويل من خلال استخدام المعلومات، والمقاييس المهمة للترشيد

ثانياً: معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة

تواجه عملية تطبيق المحاسبة الرشيقة مجموعة من المعوقات منها (كاظم، صفحة 229):

- الافتقار لعمليات التدريب وعدم فهم عمليات الانتاج، ان الوضع الحالي للعمليات التشغيلية سريعة التغير تتطلب من المحاسبين ان يجمعوا كل المهارات المحاسبية الصحيحة لغرض فهم العمل والقدرة على كسب المعرفة التامة للعمليات الاولية ومتابعة كل الاصدارات التجارية وهذه النظرة هي اوسع من نظرة للمحاسبين التقليديين
- الافتقار بين الاقسام المختلفة؛ فالعديد من الشركات تحدد مواقع وظائف المحاسبة والمالية على مساحة بعيدة عن مواقع الانتاج، وأن تيارات القيمة تستبعد الاقسام الوظيفية التقليدية بل أن معظم الشركات لا تجعل المحاسبين يتفاعلون مع افراد الانتاج
- يتطلب من المحاسب الاداري ربط كل الارقام التي يحصل عليها بالكشوفات المالية وترك عقلية الكلفة التاريخية في اعداد قوائمها المالية الخاصة بالمنظمة
- الشعور بالتفوق المهني اذ تقوم بعض المؤسسات المهنية الخاصة بالمحاسبة الادارية بحجب المعلومات والتقارير الضرورية لنشر ثقافة المحاسبة الرشيقة
- عند تطوير نظم جديدة في بيئة ديناميكية يتم قبول كل الاخطاء المحتملة والتسويات المستمرة وهذا يتطلب مناغمة ثقافة المنظمة والمحاسب للدخول في هذه البيئة
- هناك عقيدة اساسية في التصنيع الرشيق اي شيء لا يضيف قيمة ويحسنها ينبغي استبعاده، هذا يتضمن العديد من البيانات والمعاملات والتقارير المتولدة من قبل المحاسبين، وليس غريب أن بعض المحاسبين يترددون القيام بأساليب جمع البيانات ومعالجتها بشكل إضافي إضافة إلى ضرورة مراجعتها.
- هناك افتقار للدعم والاسناد البحثي والتعليمي لمنهجيات المحاسبة الجديدة لذلك فإن إدارة الإنتاج تستجيب لتطور التقنيات الجديدة في الإنتاج ويكون أقل دافعية للمحاسبين لوضع خطوات الاسناد والدعم لهذه التقنيات.

خاتمة الفصل:

من خلال ما تم تقديمه في هذا الفصل والمعنون بالأسس النظرية للمحاسبة الرشيقة، يتضح لنا ان المحاسبة الرشيقة طبقت في بادئ الامر على مرحلة الإنتاج حيث أنها وليدة الاتجاه نحو استخدام أساليب انتاج حديثة ونظم المحاسبة الإدارية الحديثة، لتشمل في مضمونها مجموعة مبادئ وأدوات قابلة للتطبيق تضمن بها المؤسسة القدرة على المنافسة والاستمرار باعتبار ان المحاسبة الرشيقة تؤثر على جميع الوظائف التي تتم داخل المؤسسة وعلى راسها المحاسبة المالية، فهي تؤثر على جودة المعلومات لاتخاذ قرارات افضل في نهاية الامر وتحسين الإيرادات والربحية بطبيعة الحال. وكذلك على تخفيض التكاليف والتقليل من الفاقد عن طريق التخلص من العمليات الغير ضرورية وتساعد على التركيز على قيمة العميل عن طريق توفير احتياجاته بالجودة المطلوبة.

ونتيجة لما تم طرحه في هذا الفصل وما تقدمه المحاسبة الرشيقة من إضافات للمؤسسات الإنتاجية سواء إذا تعلق الامر بتعظيم ربحيتها او القيمة المرموقة التي تضمنها في السوق جراء تبنيها لهذا النظام، دعت الضرورة الى دراسة أثر هذه المحاسبة المستحدثة في تحقيق ميزة تنافسية وهو ما نفضله في الفصل الثاني.

الفصل الثاني:

الميزة التنافسية
والاستراتيجيات العامة
للتنافس

تمهيد:

تعد الميزة التنافسية تحديا حقيقيا ما بين المؤسسات العاملة في مختلف القطاعات العامة، والقوى المحركة الأساسية للتميز بين المؤسسات، وذلك بتقديم أفضل الخدمات من خلال التفوق على المنافسين والحصول على مركز تنافسي مرموق.

فتزايد وعي المؤسسات بأهمية الميزة التنافسية في الخمسينيات وبداية الستينات من القرن العشرين في دول أوروبا والولايات المتحدة الأمريكية واليابان خاصة، الذي أدى إلى الاهتمام بتحقيق الميزة التنافسية لها، وإعادة التفكير في استراتيجياتها في الإنتاج وتقديم الخدمات، وكيفية استثمارها لمواردها المختلفة من أجل تحقيق أهدافها بجودة وتميز، وتكلفة منخفضة وذلك بغية تحقيق تفوق مستمر في مركزها التنافسي واكتساب مزايا تنافسية يصعب تقليدها من قبل منافسيها، انطلاقا من اعتمادها على أدوات المحاسبة الرشيقة.

وللتوضيح أكثر والإحاطة الأشمل، سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى الميزة التنافسية بالتعرف على مفهومها، أهميتها، خصائصها وأنواعها، وكذا مصادرها وأسباب تطورها، والقيام بنظرة لأبعاد واستراتيجياتها ومحدداتها، كما سنحاول إبراز دور أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق هذه الميزة التنافسية.

ولهذا فقد قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث على النحو التالي:

- ✓ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للميزة التنافسية.
- ✓ المبحث الثاني: نظرة لأبعاد واستراتيجيات ومحددات الميزة التنافسية.
- ✓ المبحث الثالث: أثر أدوات المحاسبة الرشيقة على الاستراتيجيات العامة للميزة التنافسية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للميزة التنافسية.

تسعى المنظمات بشكل عام لان تبقى في السوق وتستمر في مجال عملها، محاولة تقديم سلعة او خدمة تتفوق فيها عن منافسيها، وهذا يستوجب امتلاكها لميزة تنافسية تعبر بها عن تفرداها عن باقي المنظمات الأخرى في ذات المجال، وسنحاول من خلال هذا المبحث التطرق لمختلف المفاهيم المتعلقة بالميزة التنافسية.

المطلب الأول: الميزة التنافسية للمؤسسة مفهومها وأهميتها.

أولاً: مفهوم الميزة التنافسية للمؤسسة

من أهم الأهداف التي تسعى إليها المؤسسات فيفضل ما يشهده السوق من صراع كبير هي الميزة التنافسية وذلك للاستحواذ على أكبر المكاسب سواء مادية كانت او معنوية كتحقيق التميز والتفوق المستمر على منافسيها، ولعل من أهم تعاريفها ما جاء به Porter عام (1998) كونها " العمل على تقديم فكرة القيمة من خلال تحليل مصادر الميزة التنافسية، وعرف الميزة بأنها خلق وإدامة الأداء الأفضل " (نجيب، 2011، صفحة 65).

كما اعتبرها Harvey المصدر الذي يعزز وضع المنظمة في السوق من خلال تفوقها على منافسيها في مجالات المنتج، والسعر، والكلفة، والتركيز على الإنتاج. (نجيب، 2011)

ومن وجهة نظر الأمم المتحدة اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي فان الميزة التنافسية " هي القدرة على تحقيق نمو اقتصادي سريع خلال فترة زمنية طويلة، او تشغيل مريح في سوق مفتوحة استنادا إلى مدخلات محدودة، تمكن المنظمة من تحقيق النمو. (نجيب، 2011)

أشار نجيب كما أكد البكري عام (2007) أن: " الميزة التنافسية تعني قدرة المنظمة على جذب واستقطاب الزبائن وبناء المكانة الذهنية لها كمنظمة او لمنتجاتها، وزيادة القيمة المدركة من قبلهم وتحقيق رضائهم وحاجاتهم ". (صفحة 66)

فمن المفاهيم التي وردت سابقا نرى بان للميزة التنافسية أهمية بالغة بالنسبة للمنظمات من اجل تحقيق التفوق على منافسيها من خلال تقديم منتج ذو جودة عالية بالتكلفة الأقل بتقديم قيمة للعملاء تلبي احتياجاتهم مقارنة بالمنافسين، مما يمكن المؤسسة من زيادة حصصها السوقية وتعظيم أرباحها وتأكيد ضمان بقائها في السوق.

ثانياً: أهمية الميزة التنافسية للمؤسسة

إن أهمية الميزة التنافسية للمنظمة تظهر من خلال ما يلي (بن أحمد، 2017، الصفحات 45-46):

- أنها تعطي تفوقاً نوعياً وكمياً وأفضلية على المنافسين وبالتالي تتيح لها تحقيق نتائج عالية تجعل المؤسسة متفوقة في الأداء او في قيمة ما تقدمه للعملاء او الاثنيين معا.

- تساهم في التأثير الايجابي لإدراك العملاء وباقي المتعاملين مع المؤسسة وتحفيزهم للاستمرار وتطوير التعامل.
- أن كون الميزة التنافسية تتسم بالاستمرارية والتجدد فان هذا الأمر يتيح للمؤسسة متابعة التطور والتقدم على المدى البعيد.
- نظرا لكون الميزات التنافسية مستندة على موارد المؤسسة وقدراتها ومجالاتها فإنها تعطي حركة ديناميكية العمليات الداخلية للمؤسسة.
- خلق قيمة للعملاء تلي احتياجاتهم وتضمن ولاءهم وتدعم وتحسن سمعة وصورة المؤسسة في أذهانهم.
- تحقيق حصة سوقية للمؤسسة وكذا ربحية عالية، لضمان البقاء والاستمرار في السوق.
- تعتبر الميزة التنافسية معيارا مهما لنجاح المنظمات، تميزها من [خطأ في المصدر] غيرها من المنظمات الأخرى من حيث إيجاد نماذج مميزة جديدة، يصعب على المنافسين تقليدها. (نجيب، 2011، صفحة 68)
- مما سبق نجد إن المنظمات التي تمتلك قدرات تنافسية عالية تكون قادرة على تحقيق قيمة مضافة للعميل، وأنها تستطيع المحافظة على استمراريته لتضمن تحقيق عوائد وأعلى مقدار من الربحية على المدى الطويل، وكذا تمكنها من تحقيق حصة سوقية أكبر تدعم وتحسن سمعتها.

المطلب الثاني: خصائص وأنواع الميزة التنافسية

أولا: خصائص الميزة التنافسية

عرف كل من "MACMAL" و "TAMPPPO" الميزة التنافسية بأنها الوسيلة التي تمكن المؤسسة من تحقيق التفوق في ميدان منافسيها مع الآخرين، وحتى تكون الميزة التنافسية فعالة لا بد من الاستناد للخصائص التالية (قنديل، 2008، صفحة 62):

- أنها نسبية: أي تتحقق بالمقارنة مع المنافسين، وليست مطلقة.
- أنها تؤدي إلى التفوق والأفضلية للمؤسسة على المؤسسات المنافسة.
- أنها تنبع من داخل المؤسسة وتحقق قيمة لها.
- أنها تنعكس في كفاءة أداء المؤسسة لأنشطتها، او في قيمة ما تقدمه للمشتريين، او كليهما.

• أنها يجب أن يكون لها دور في التأثير على المشتري وإدراكهم للأفضلية فيما تقدمه المؤسسة من منتجات سلع وخدمات وتحفزهم لشرائها.

• يتم تأسيسها على المدى الطويل، باعتبارها تختص بالفرص المستقبلية.

وكذلك للخصائص التالية (حسناوي و حسناوي، 2022، الصفحات 11-12):

• أن تكون مرنة من حيث إمكانية إحلال الميزة التنافسية بأخرى بسهولة ويسر في نفس المؤسسة وفق

اعتبارات التغيرات الحاصلة في البيئة الخارجية او تطوير موارد وقدرات المؤسسة.

• أن تكون متجددة وفق معطيات البيئة الخارجية من جهة وقدرات وموارد المؤسسة الداخلية من جهة

أخرى.

• أن تقدم الملائمة الفريدة بين موارد المؤسسة والفرص البيئية.

ثانياً: أنواع الميزة التنافسية

إن وجود ميزة تنافسية يسمح للمؤسسة بتحقيق أرباح أكثر مقارنة مع غيرها من المؤسسات، وذلك أما من ناحية تكلفة اقل او من ناحية التميز بمنتجاتها ومن ذلك يمكن ابراز نوعين من الميزة التنافسية: (الوليد، 2009، الصفحات 26-27)

1. ميزة تكلفة اقل: وتعني أن المؤسسة تعمل على تصميم وتصنيع وتسويق منتجاتها بتكلفة اقل مقارنة مع المؤسسات المنافسة لها، مما يؤدي في النهاية إلى تحقيق عوائد أكبر فبدلك خفض التكلفة وهو احد أهم المقومات التي تزيد القدرة التنافسية للمنتج وتضمن استمرارية هذه القدرة إضافة إلى ذلك فانخفاض التكلفة يرتبط بطريقة مباشرة بانخفاض الأسعار بالشكل الذي يتعدى قدرة المنافسين. و لكي تستطيع المؤسسة تحقيق ذلك لابد لها من معرفة العوامل المحركة لهذه التكاليف ومن ثم مراقبتها حيث أن التحكم الجيد في هذه العوامل يكسب المؤسسة ميزة التكلفة الأقل، وتكون المراقبة على النحو التالي:

• مراقبة الحجم: يتعين على المؤسسة المحافظة على شرط التوازن في البحث عن اقتصاديات الحجم بالطريقة

التي تضمن عدم حدوث تدهور في الأنشطة الأخرى.

• مراقبة التعلم: أن التعلم هو محصلة الجهود المبذولة والمتواصلة من طرف المستخدمين والمسيرين على حد

سواء.

• مراقبة الروابط: أن تمكنت المؤسسة من إدراك الروابط الموجودة بين الأنشطة المنتجة للقيمة من جهة

واستغلالها من جهة أخرى يحسن من موقع المؤسسة في مجال التكاليف ويعزز قدرتها التنافسية.

- مراقبة الإلحاق: ويقصد بذلك أما تجميع بعض الأنشطة المهمة والمنتجة للقيمة بهدف استغلال الإمكانيات المشتركة أو نقل الخبرة المكتسبة في تسيير نشاط منتج للقيمة إلى وحدات استراتيجية تمارس أنشطة مماثلة.
 - مراقبة الإجراءات: قد تطبق المؤسسة إجراءات بطريقة يصعب فهمها أو يساء فهمها فسرعان ما يكشف تحليل هذه الإجراءات مقصدها الأساسي فيستدعي ذلك إلغاء أو تغيير بعض الإجراءات التي لا تساهم إيجابيا في تحقيق ميزة التكلفة الأقل وبالتالي فإن مراقبة الإجراءات تساهم في فهمها وخفض التكاليف.
 - مراقبة تموضع الأنشطة: سواء كان هذا التموضع يخص الأنشطة فيما بينها أو العملاء والموردين.
2. **ميزة التميز:** ويعني ذلك مقدرة المؤسسة على تقديم منتج مميز وفريد من نوعه وله قيمة مرتفعة من وجهة نظر المستهلك كجودة أعلى وخصائص خاصة كخدمات ما بعد البيع، ولتتمكن المؤسسة من حيازة ميزة التميز يتعين عليها الاستناد إلى الموارد المنفردة والخاصة بها وتدعى عوامل التفرد والتي سنوجزها فيما يلي:
- الإجراءات التقديرية: تستطيع المؤسسة الانفراد بمزاياها عند قيامها بالإجراءات التقديرية للأنشطة والطرق المعتمدة في قيامها بأنشطتها.
 - الروابط: يمكن أن تمثل الروابط الموجودة بين الأنشطة أو الروابط الموجودة بين الموردين وقنوات التوزيع المستغلة من طرف المؤسسة مصدرا للتفرد، حيث يشترط في الاستجابة الجيدة لحاجات العملاء تنسيقا بين الأنشطة المرتبطة فيما بينها.
 - الرزنامة: قد يرتبط التاريخ الذي بدأت فيه الشركة نشاطا معيناً بخاصية التفرد، فمثلا الشركة السباقية في استعمال صورة معينة لمنتج يمكنها أن تحقق التميز، وعلى عكس من ذلك فهناك بعض القطاعات يكون فيها الدخول المتأخر ذا جدوى لأنه لا يسمح للشركة باستعمال تكنولوجيا أكثر حداثة.
 - الموضوع: إن اختيار الموضوع الملائم لأنشطة الشركة يساعدها على حيازة عوامل التفرد.
 - الإلحاق: يمكن أن تنجم خاصية التفرد لنشاط منتج للقيمة إذا كان هذا النشاط مشتركا بين عدة وحدات تابعة لنفس الشركة.
 - التكامل: قد ترتبط خاصية التفرد بدرجة التكامل، حيث يتم خلال دمج الأنشطة المولودة للقيمة كأن تمارس من قبل الموردين أو قنوات التوزيع فهي بذلك تهيئ الفرصة لمراقبة نتائج الأنشطة التي قد تمثل مصدرا للتفرد أو التميز.

المطلب الثالث: مصادر الميزة التنافسية وأسباب تطورها.

أولا: مصادر الميزة التنافسية

لاشك في أن اغلب المنظمات تهدف للوصول إلى ميزة تنافسية تجعلها تستحوذ على السوق على المستوى المحلي والعالمي وهذا ما يعزز مكانتها، وللحصول على ميزة تنافسية لا بد من البحث عن أهم مصادرها والتي حددها (باديس و بطول، 2017، الصفحات 96- 97) كما يلي:

1. الكفاءة: تتمثل الكفاءة في الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة عن طريق التحكم في استخدام المدخلات لإنتاج مخرجات، وباعتبار المؤسسة أداة تحويل هذه المدخلات إلى مخرجات فكلما زادت المهارات والكفاءة الإنتاجية للمؤسسة كانت لها الأسبقية في بناء ميزة تنافسية.
2. الجودة: نتيجة للتغيرات السريعة والتطورات المتعاقبة، زاد اهتمام المؤسسات بتلبية رغبات المستهلكين والحرص على رضاهم إذ لم يعد السعر العامل المحرك لسلوك المستهلك، بل أصبحت الجودة هي الاهتمام الأول له والقيمة التي يسعى للحصول عليها، هذا ما اوجب على المؤسسات التي ترغب في البقاء في المؤسسة أن تضع منتجات ذات جودة عالية.
3. المعرفة: الأصول الفكرية على الركيزة الأساسية للمؤسسات التي تنشط في بيئة تنافسية مرتكزة على المعلومات والمعرفة، فلقد زاد اهتمام المؤسسات التي تعتمد على الأصول الفكرية القابلة للقياس، فقياس القيمة الحقيقية أمراً ضرورياً للمؤسسات ذات المعاملات الخاصة وبراءات الاختراع والعلامات التجارية المميزة، فالمؤسسة الناجحة هي من تستثمر فيما تعرفه بنقل المعرفة عبر قنواتها التنظيمية للاستفادة منها في عمليات إنتاج السلع والخدمات او في تطوير الهياكل والوظائف والعمليات.

كما توجد مصادر أخرى للميزة التنافسية نذكرها فيما يلي: (سويسي و الخفجاوي، 2014، الصفحات 73- 74- 75)

1. التكنولوجيا والابتكار: للقدرات التكنولوجية دورا هاما في مسار نمو الشركات في وقتنا الراهن، حيث أن الشركات المبتكرة والتي تحاول تحسين قدراتها بشكل مستمر استطاعت خلق قيمة جديدة لها وغير موجودة مسبقا، علاوة على ذلك فإن المنظمات تحصل على حصة هامة في السوق من القيمة الجديدة التي أنشأتها، فالمؤسسات الناجحة هي الأكثر إبداعا وابتكارا في المنتجات والخدمات محاولة بذلك تحسين قدراتها الداخلية بشكل مستمر مستندة في ذلك على الجهود الجماعية.
- ومما سبق ذكره فللابتكار والتكنولوجيا دورا بارز في حصول المنظمات على ميزة تنافسية وذلك انطلاقا من الاكتشافات العلمية والنتائج والأبحاث المتوصل إليها، فاستخدام الموارد بكفاءة تؤدي إلى إضافة قيمة للمنتج او منتجات جديدة فبذلك تضمن المؤسسة ميزة تنافسية على المدى البعيد.
2. الموارد البشرية: الموارد البشرية مصطلح يعبر عن الأفراد الفعالة والذين يشكلون قوى عاملة داخل المنظمة، فمشاركة العاملين في صنع واتخاذ القرارات والأخذ بأرائهم ومقترحاتهم ليؤدي ذلك إلى تحسين المنظمة، فبذلك تستطيع خلق قيمة مضافة يصعب على المنافسين تقليدها، وبالتالي فإن تحقيق أهداف المنظمة الاستراتيجية لا

تتم إلا بالموارد البشرية ولا يمكن أن تكتمل إلا بالتوافق مع الأفراد المؤهلين وأصحاب الخبرات والمهارات والذين يمتلكون العنصر الأهم في المنظمة.

1. الهيكل التنظيمي: إن هيكل المنظمة يعتمد على العديد من الطرق المختلفة فالضغوط التنافسية المتزايدة على بيئة الأعمال تجعل المنظمة تركز على كفاءتها الأساسية لدعم ميزتها التنافسية، وتعتبر الهياكل التنظيمية فعالة حيث تربط علاقات العمل المختلفة لتحسين كفاءة الوحدات التنظيمية لبلوغ الأهداف المسطرة.

ثانياً: أسباب تطور الميزة التنافسية

من بين الأسباب التي تجعل المؤسسة تسعى لتطوير ميزتها التنافسية نجد: (باديس و طبول، 2017، الصفحات 97 - 98)

- التطور التكنولوجي أحد أهم الأسباب التي تجعل المؤسسة تطور او تقدم ميزة تنافسية جديدة لتحقيق قيمة أكبر للزبون.
- تقوم المنظمة بتعديل ميزتها التنافسية او ربما تنمية ميزة تنافسية جديدة عند تغير أولويات احتياجات المستهلك او تنمية حاجات جديدة لديه.
- تتأثر الميزة التنافسية في حال وجود تغير جوهري في تكاليف المدخلات مثل: اليد العاملة، الموارد الأولية، الآلات، الاتصالات... الخ.
- التغيرات في القيود الحكومية في مجالات مواصفات المنتج كحملة حماية البيئة من التلوث وقيود الدخول إلى السوق.

المبحث الثاني: نظرة لأبعاد ومحددات واستراتيجيات الميزة التنافسية

إن بقاء واستمرار المؤسسة في الأسواق، يقتضي العمل بشكل مستمر على تطوير وتحسين وتجديد ميزتها التنافسية، لأنه لا يمكن للمؤسسة الاحتفاظ بميزتها التنافسية بصفة دائمة من الجانب العملي، وهذا لسعي باقي المؤسسات المنافسة للتغلب أو القضاء على تلك الميزة باستمرار.

وعلى هذا الأساس سيتم التطرق واخذ نظرة عن أبعاد واستراتيجيات ومحددات الميزة التنافسية.

المطلب الأول: أبعاد الميزة التنافسية

تتحقق الميزة التنافسية انطلاقاً من جملة من الأبعاد نذكر منها (صافي، 2017، الصفحات 102-105):

- القيمة المدركة لدى العميل: يعتبر الغرض الأساسي الذي تصبو إليه المؤسسات نحو تحقيقه مستغلة في ذلك كل إمكانياتها نحو تحقيق القيمة المدركة لدى العميل وهو الأمر الذي يكلفها الكثير في حال فشلت في تحقيق ذلك.
- التميز: يتم الوصول إلى هذا الأخير إذا انفردت المؤسسة في تقديماتها عن باقي المنافسين، بحيث تصعب عليهم عملية التقليد.
- الجودة: وتعني اعتماد ملاءمة خصائص تصميم المنتج لوظيفة الاستخدام على إدراك متطلبات العميل، وعليه فإن معظم المؤسسات تسعى لمواءمة بعضها البعض وتحقيق الأفضلية من حيث منافسيها وفقاً لأبعاد هي: التصميم، المطابقة، الخدمة.
- التكلفة أو الكلفة: تعتبر التكلفة أو الكلفة النقطة التي تصنع الفارق، بحيث أن المؤسسة التي تتمكن من خفض تكاليف إنتاجها وتقوم بتحصيل أرباح أكثر أمام غيرها من المنافسين تجعلها قادرة على الإنتاج بكميات أكبر، الذي يتحقق بالاستثمار في مجموعة العناصر الأساسية.
- المرونة: وهي عبارة عن إمكانية الإنتاج بالكمية والزمن والتعديلات وفقاً لما يرغب به العملاء.
- التسليم: وهو المركز الحساس للعميل، لأنه يجب الأخذ بعين الاعتبار مجموعة الضوابط لتتمام التسليم في الوقت المحدد وسرعة التسليم ما يعكس القدرة على الانجاز بوقت أسرع فيما يرضي احتياجات العميل.
- الإبداع: والمقصود به القدرة على الإتيان بشيء جديد لا نظير له، وهو الأمر الذي يجعل المؤسسة تحقق الانفرادية بالتميز.

المطلب الثاني: محددات الميزة التنافسية ومعايير الحكم على جودتها

أولاً: محددات الميزة التنافسية.

يتم تحديد الميزة التنافسية بناء على متغيرين أساسيين يتم من خلالهما الحكم على قوة إمكانية الميزة التنافسية فهي مواجهة المنافسين الآخرين في السوق ويتمثلان فيما يلي (درويش، 2021، الصفحات 29-30):

1. حجم الميزة التنافسية:

إن الهدف الرئيسي للمؤسسات هو تحقيق ميزة تنافسية مستمرة حتى تضمن وجودها في السوق لكن يصعب ذلك بسبب تقليد المنافسين لها فيصبح ذلك عبئاً عليها، وهذا ما يبرهن أن مبدع الميزة التنافسية لا يستطيع استغلال ذلك إلا لفترة محدودة إلا أن يكتشف أمرها من قبل المؤسسات المنافسة، مما يرغم المؤسسة على البحث المستمر عن طرق تميزها عن غيرها. وشأن الميزة التنافسية كشأن المنتج لها دورة حياة فهي تبدأ بمرحلة نمو سريع ثم يتم اكتشافها من طرف المنافسين لتدخل في مرحلة الركود التي تصاحب تقليد الميزة التنافسية ومحاولة التغلب عليها، وفي نهاية الأمر تظهر مرحلة الحاجة إلى ابتكار وإبداع جديد من أجل التميز بالمنتج أو تخفيض التكاليف.

2. نطاق التنافس:

تكسب درجة توسع نشاط وعمليات المؤسسة مزايا تنافسية وذلك حسب حجم نشاطها والأسواق التي تستهدفها المؤسسة وتسعى الوصول إليها. ويمكن تحديد أربعة أبعاد لنطاق التنافس التي تؤثر على الميزة التنافسية للمؤسسة ونلخصها في الجدول التالي

الجدول رقم 03: ابعاد نطاق التنافس.

| نطاق التنافس | الشرح |
|---------------------|--|
| نطاق القطاع السوقى. | يعكس مدى تنوع العملاء الذين تستطيع المؤسسة خدمتهم حيث يتم الاختيار بين خدمة قطاع معين من السوق او كل السوق. |
| النطاق الراسى. | يعبر عن مدى أداء المؤسسة لأنشطتها داخليا وخارجيا فالتكامل الراسى المرتفع - مقارنة مع المنافسين- قد يحقق مزايا تكلفة اقل والتميز عن المؤسسات المنافسة. |
| النطاق الجغرافى. | يعكس المناطق الجغرافية التي تنشط فيها وتتنافس فيها المؤسسة ويسمح النطاق الجغرافى للمؤسسة بكسب مزايا تنافسية من خلال مشاركتها في تقديم نوعية واحدة من الأنشطة والوظائف عبر عدة مناطق جغرافية مختلفة. |
| نطاق الصناعة. | يعبر عن مدى الترابط بين الصناعات التي تعمل في ظلها المؤسسة، فوجود روابط بين الأنشطة المختلفة عبر عدة صناعات يخلق فرص لتحقيق عدة مزايا تنافسية، فقد يمكن استخدام نفس التسهيلات او التكنولوجيا او الأفراد والخبرات عبر الصناعات المختلفة التي تنتمي إليها المؤسسة. |

المصدر: (درويش، 2021، صفحة 30)

ثانيا: معايير الحكم على جودة الميزة التنافسية

حتى تكون الميزة التنافسية فعالة يجب أن تكون (بن أحمد، 2017، صفحة 57):

- حاسمة، أي تمنح الأسبقية والتفوق على المنافسين.
- ممكن الدفاع عنها، خصوصا من تقليد المنافسين لهل.
- مستمرة، أي إمكانية استمرارها عبر الزمن.

وتحدد هذه المعايير بثلاث طرق:

1. مصدر الميزة: نميز نوعين من المزايا وفقا لهذا المعيار:

- مزايا تنافسية منخفضة: تعتمد على التكلفة الأقل لقوة العمل والمواد الخام، وهي سهلة التقليد نسبياً من قبل المنافسين.
- مزايا تنافسية مرتفعة: تستند إلى تميز المنتج أو الخدمة العلامة التجارية العلاقة الوطيدة بالعملاء، وتتطلب هذه المزايا توافر مهارات وقدرات عالية المستوى مثل تدريب العمال.
- 2. عدد مصادر الميزة التي تمتلكها المؤسسة: أن اعتماد المؤسسة على ميزة تنافسية واحدة يعرضها إلى خطر سهولة تقليدها من قبل المنافسين، لذا يستحسن تعدد مصادرها ليصعب تقليدها.
- 3. درجة التحسين: التطوير والتجديد المستمر في الميزة: تقوم المؤسسات بخلق مزايا جديدة وبشكل أسرع لتفادي قيام المؤسسات المنافسة بتقليدها أو محاكاة ميزتها التنافسية الحالية لخلق مزايا تنافسية من المرتبة المرتفعة، والقيام بتقييم مستمر لأداء ميزتها التنافسية ومدى سدادها، ويتم ذلك بالاستناد إلى معايير معتبرة تحدد وفقاً للقواعد المعمول بها في قطاع النشاط.

المطلب الثالث: الاستراتيجيات العامة للميزة التنافسية

تستند اغلب المنظمات لتطبيق جملة من الاستراتيجيات والتي تضمن لها الخوض في سباق التنافس ومن أجل استمراريتها ونموها ومن هذه الاستراتيجيات نذكر:

1. استراتيجية قيادة الكلفة:

تتطلب استراتيجية قيادة الكلفة بان تمتلك المنظمة منتجات منخفضة التكاليف في صناعة ما بمستوى من الجودة وتسعى إلى خفض التكاليف العامة (سويس و الخفجاوي، 2014، صفحة 75). فبذلك يمكننا اعتبار هذه الاستراتيجية إحدى الاستراتيجيات التنافسية الهامة فهي تعتمد على تكلفة اقل والموجهة إلى الأسواق المنافسة وتتطلب أساليب وأدوات محكمة تتعلق بالتسهيلات الطبيعية ذات الكفاءات العالية وملاحقة مستمرة ومحكمة بغرض خفضها ورقابة صارمة على التكلفة وهامش الربح. (دويب و بوخزر، 2019، صفحة 51) تحقق هذه الاستراتيجية عدة مزايا نذكر منها: (دويب و بوخزر، 2019، صفحة 52)

- فيما يتعلق بالمنافسين: تكسب المؤسسة المنتجة بتكلفة اقل موقع أفضل من حيث المنافسة على أساس السعر.
- فيما يتعلق بالمشتريين: فالمؤسسة التي تنتج بتكلفة اقل تتمكن من كسب وفاء العملاء فتتحصل بذلك على نقطة قوة دون غيرها من المنافسين.
- فيما يتعلق بدخول المنافسين المحتملين إلى السوق: فالمؤسسة التي تنتج بتكلفة اقل تحتل موقع تنافسي ممتاز يمكنها من خفض السعر ومواجهة المنافسين الجدد.

- فيما يتعلق بالسلع البديلة: المؤسسة المنتجة بتكلفة اقل تتمتع بأسعار جذابة تستخدمها كسلاح ضد السلع البديلة.

2. استراتيجية التميز:

تعمل المؤسسة وفق هذه الاستراتيجية على خلق ميزة او عدة مزايا يراها الزبون على أنها الوحيدة في المنتج حيث لا يكون السعر هو الأساس الوحيد للتنافس، إذ تحتل عوامل اختلاف المنتج دورا هاما في قرار الشراء، فتحدث بذلك استراتيجية التميز عندما تتمكن المؤسسة من تزويد منتجاتها بخصائص مختلفة تجعلها تتميز على منافسيها كتقديم منتجات مبتكرة وبمستوى عال من الجودة فهي بذلك تشبع حاجات زبائنها بطريقة متفردة بحيث يصبح المشتري مستعدا لدفع مبالغ عالية مقابل الحصول على هذه المنتجات. (مسعودة، 2020، صفحة 65)

ومن ذلك يمكن أن نعرف استراتيجية التميز على أنها " قدرة المؤسسة على إنتاج سلع وخدمات ذات قيمة أكبر من السلع وخدمات المنافسين الآخرين وتحقيق التميز بخصائص ومواصفات معينة للمنتج مثل جودة التصميم، شبكة البيع، صورة العلامة.... الخ، من طرف الزبائن المستهلكين. ويساعد هذا التميز على جذب أكبر عدد ممكن من الزبائن والمستهلكين وكسب ثقتهم ووفائهم. (قايد و بوشمال، صفحة 270)

إن التفرد الواضح للمستهلك من خلال هذه الاستراتيجية ما هو إلا نوع من أنواع القدرة على مقاومة المنافسين فهو يساعد على: (قايد و بوشمال، صفحة 270)

- تجنب المنافسة: فالمؤسسة تتعامل مع شريحة خاصة من الزبائن في قطاع معين من السوق وبالتالي فالتميز ينقص من حدة المنافسة.
- تكوين علاقات محتملة مع الموردين والزبائن: حيث إن المؤسسات التي تبني استراتيجية التميز تكتسب قوة التفاوض مع الموردين والموزعين حيث أن جودة العرض تسمح للمؤسسة بالتصدي للموزعين لأنها تقوي التفاوض بالنسبة للموردين.
- المردودية العالية: إن استراتيجية التميز مبنية على أساس إضافة قيمة مميزة للمنتج وبالتالي فان المستهلك هذا المنتج قابل على دفع سعر باهض مقابل الحصول على تلك القيمة مما يمكن المؤسسة من الحصول على هامش أكبر.

3. استراتيجية التركيز:

إن استراتيجية التركيز تعتمد على رفض المواجهة المباشرة والاكتفاء بجزء من السوق - جد متميز او خاص - وذلك بهدف حماية المؤسسة نفسها من الهجمات المنافسة، فيتعلق الأمر باقتراح عرض مميز بشكل كبير والذي لا يجذب سوى جزء من العملاء. (العربي، 2013، صفحة 88)

فقد تسعى المنظمة من خلال هذه الاستراتيجية الدخول إلى السوق في حدود ضيقة من خلال التركيز على نوع خاص من المنتجات او جزء خاص من السوق جغرافيا. وبدلا من محاولة جذب جميع المشتريين سواء من خلال الأسعار منخفضة او الخصائص المميزة لمنتجاتها تقوم المنظمات المتبعة لاستراتيجية التركيز بالسعي وراء نوع خاص

من المشترين من خلال التكلفة الأقل او التمايز ولكن لشريحة محدودة بدلا من كل السوق. (سالم، 2021، صفحة 244)

هناك بديلين لتطبيق هذه الاستراتيجية هما (سالم، 2021، صفحة 244):

1. التركيز مع خفض التكلفة: تعتمد هذه الاستراتيجية على خفض تكلفة المنتج من خلال التركيز على قطاع معين من السوق او على مجموعة معينة من المشترين حيث يتم خدمة هذه الفئة كقطاع صغير وليس السوق ككل ويتم تحقيق ميزة تنافسية وفق هذه الاستراتيجية بالاعتماد على التكلفة المنخفضة.
2. التركيز مع التميز: تعتمد هذه الاستراتيجية على التميز في المنتج الموجه لقطاع محدد ومستهدف من السوق وليس السوق ككل او إلى مجموعة من المشترين دون غيرهم ويتم تحقيق ميزة تنافسية وفق هذه الاستراتيجية من السوق المستهدف بالاعتماد على التميز في المنتج وخلق الولاء للعلامة.

❖ إن سعي المؤسسة وراء تبنيها لهذه الاستراتيجية يكسبها العديد من المزايا نذكر منها: (سالم، 2021، صفحة 244)

- تكسب المؤسسة ولاء الزبائن من خلال تلبية متطلباتهم فهي تصنع بذلك حاجز أمام دخول المنافسين بمنتجات أخرى بديلة.
- يمكن للمؤسسة من خلال هذه الاستراتيجية تحقيق التجديد والابتكار بشكل أسرع من المؤسسات التي تتجه إلى السوق، وذلك من خلال استجابتها لمتطلبات العملاء.
- إمكانية التوسع في المستقبل وخاصة أن المؤسسة تعرف جيدا متطلبات السوق وذلك باكتشافها قطاعات سوقية أخرى.
- تمكن من تحسين مصادر أخرى للأنشطة المضيفة للقيمة من اجل المساهمة في تحسين وضع التكاليف والتميز.

المبحث الثالث: أهم أدوات المحاسبة الرشيقة المؤثرة على الاستراتيجيات العامة للميزة التنافسية.

المطلب الأول: دور سلسلة القيمة في دعم الميزة التنافسية.

الميزة التنافسية ما هي إلا أداة تقود المؤسسة بنجاح إلى الأسواق ولا تأتي هذه الميزة إلا بالفحص الدقيق والدوري للنشاطات التي تمارس داخل المنظمة والدراسة المحكمة للعلاقات التي تتم بين هذه النشاطات، وسلسلة القيمة هي الطريقة المعروفة لهذا الشأن باعتبارها " تكتيك يستخدم لتحليل الأنشطة الرئيسية في المنظمة وذلك بهدف تحديد مصادر الميزة التنافسية وبالتالي معرفة عناصر القوة والضعف الداخلية الحالية والمحتملة أيضا ". (غول، 2014، صفحة 45)

وكذلك فان سلسلة القيمة من الأساليب الجديدة التي تحلل المناخ الداخلي وكذا الخارجي للمنظمة محاولة بذلك التعرف على الأوضاع السائدة ومدى التناسق فيما بينها مما يسمح بشكل مباشر من اكتشاف نقاط قوة المنظمة ودراسة إمكانية

تطويرها وتحسينها بالشكل الذي يخدم الأطراف المستفيدة (غول، 2014، صفحة 45). فهي بذلك تعرض الكيفية التي يتحرك بها المنتج منذ نقطة البداية كمادة أولية إلى أن يصل إلى منتج نهائي لذلك قسم Porter (1980) أنشطة المنظمة إلى نوعين: (تريش و قادري، الصفحات 12-13)

I. **الأنشطة الرئيسية:** ويقصد بها تلك الأنشطة التي لها علاقة مباشرة بتصميم وإنتاج وتسليم المنتج وتسويقه وكذلك

توفير خدمات ما بعد البيع وبالتالي فهي تضم ما يلي:

- الإمدادات الداخلية.
- عمليات المعالجة.
- الإمدادات الخارجية.
- التسويق والمبيعات.
- خدمات المستهلك (خدمات ما بعد البيع).

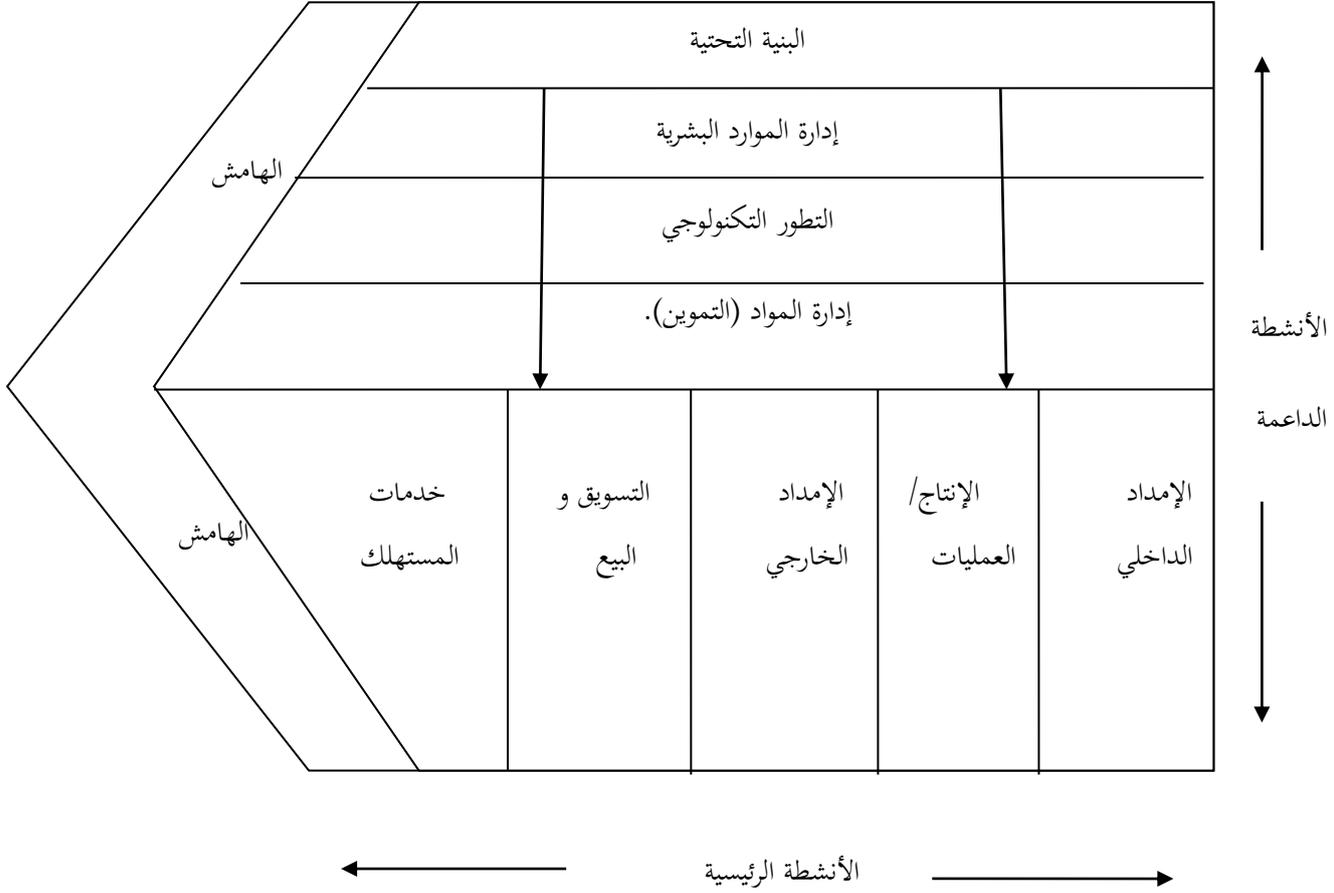
II. **الأنشطة المساعدة:** ويقصد بها الأنشطة التي لا تربطها علاقة مباشرة مع عمليات الإنتاج. وتقسم هذه الأنشطة إلى

أربعة أقسام:

- البنية التحتية للمؤسسة.
- إدارة الموارد البشرية.
- التطور التكنولوجي.
- إدارة المواد(الشراء).

ويمكن تلخيص مختلف أنشطة المؤسسة وفق الشكل التالي:

الشكل 05: أنشطة المؤسسة.



المصدر: (تربش و قادري، صفحة 15)

نلاحظ من خلال الشكل أعلاه أن كل من إدارة المواد (التمويل) والتطور التكنولوجي وإدارة الموارد البشرية يمكن إشراكها مع الأنشطة الرئيسية فقد تنشأ تداخلات وعلاقات بين مختلف نشاطات سلسلة القيمة باعتبارها كتلة واحدة تضمن هامش ربح إجمالي تحققه المؤسسة الذي هو التعبير الكمي للأنشطة الرئيسية والثانوية.

وعليه فإن:

(1) التحليل الايجابي لسلسلة القيمة يضمن تطبيق الاستراتيجية التي تقود المؤسسة إلى خلق ميزة تنافسية يصعب

تقليدها ونوضح ذلك فيما يلي:

- تكلفة اقل: فأداء الوظائف بتكلفة اقل يكسب المنظمة عدة مزايا يصعب مجاراتها.
- ضبط وجهة المنظمة: عن طريق تحديد المنتجات التي يجب توفيرها لمستهلكين وتحديد السوق المستهدفة.

- التميز بالمنتج: فعندما تضمن المؤسسة السيطرة على التكاليف إلى حد أدنى وبالجودة المطلوبة وبإبداع
ستحقيق انفرادا سواء بمنتجاتها او خدماتها التي بعد البيع.

(2) يبنى التميز من الأنشطة التي تركز عليها المؤسسة وفي نفس الوقت التي يتأثر بها الزبون حيث أن معظم الأنشطة
الداعمة او الأولية الخالقة للقيمة هي مصدر أساسي لخلق خصائص فريدة.

(3) أسلوب تحليل القيمة من أساليب إدارة التكلفة الاستراتيجية الفعالة التي تساعد إدارة الوحدة الاقتصادية على تحقيق
ميزة تنافسية من خلال التركيز على النواحي الداخلية والخارجية وتحقيق التفاعل بينها مما يمكن الوحدة الاقتصادية
من مقارنة وضعها التنافسي مع مثيلاتها من الوحدات الاقتصادية.

المطلب الثاني: دور التكلفة المستهدفة في دعم الميزة التنافسية للمنظمة.

تعتبر التكلفة المستهدفة من أبرز أدوات المحاسبة الرشيقة التي تبحث حول إمكانية خفض التكاليف على مستوى مرحلة
تصميم المنتج والتأكيد على جودته في ضوء المنافسة الكاملة لتوليد ربحية في ضوء السعر التنافسي. حيث يرى حسين
(2000) إن تحديد التكلفة المستهدفة هي النشاط الذي يهدف إلى تخفيض تكاليف حياة المنتجات الجديدة مع
المحافظة والتأكيد على مواصفات الجودة والثقة والمتطلبات الأخرى للزبائن من خلال فحص الأفكار الممكنة لتخفيض
التكلفة عند مراحل البحوث والتطوير والتصميم الهندسي والتخطيط لمنتجات جديدة(ص.94)، لأن اغلب تكاليف المنتج
تحدد في مرحلة التصميم، فعندما يدخل المنتج المصمم حيز الإنتاج فإنه لا يمكن للوحدة الاقتصادية تخفيض التكاليف
بشكل كبير.

وعليه فإنباع هذه الأداة سيزيد من قدرة المنشأة التنافسية ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والنمو والاستمرار ويدعم
المستهلكين ويزيد من ثقتهم في التعامل مع المنشأة التي بدورها تكون مرتكزة على استراتيجية قيادة الكلفة التي تستعمل
ارتباطا وتوازيا حسب بورتر مع تخفيض التكاليف والتي هي أساس وهدف للمحاسبة الرشيقة بحيث يكون السوق كاملا
ومستهدفا. وتعني هذه الأخيرة بيع نفس المنتج المتوفر في السوق لكن بسعر اقل، وبذلك فإن المنظمة ومن خلال هذه
الاستراتيجية تتخذ السعر كميزة تنافسية ضد المنافسين إذ تعمل على تحديد أسعار لبيع منتجاتها/ خدماتها اقل من أسعار
المنافسين وتحقيق قدر أكبر من الأرباح وبهذا تخلق قيمة للزبون ومنه رضاه لان هذه الاستراتيجية تهدف لزيادة قيمة للزبون
عن طريق تخفيض تضحيته (الوائل، 2005، صفحة 44).

كما أن تطبيق التكلفة المستهدفة كأداة محاسبية تخفض التكاليف وتقديم جودة عالية يرتبط ارتباطا وثيقا باستراتيجية
التميز، حيث تتميز هذه الاستراتيجية بمجموعة من الأفعال والأنشطة الغرض منها تقديم منتجات ذات خصائص فريدة
وسمات نادرة للمنتج يتم خلالها تقديم قيمة للزبون (الكبراتي، 2005، صفحة 44)، وهدفها إضفاء تميز ملحوظ على
منتج المنظمة على غرار منتجات المنافسين سواء في الجودة او التقنية والاهم في السعر لان هذه الاستراتيجية تفترض أن
الزبون يكون قادر على الدفع مقابل منتج مقابل منتج متميز عالي الجودة نتيجة تحقيقه للقيمة المرغوب فيها وهذا ما يحقق
ميزة تنافسية للمنظمة (الجنابي، 2011، صفحة 178).

المطلب الثالث: دور التحسين المستمر في دعم الميزة التنافسية.

تسعى المؤسسات الاقتصادية للسيطرة التامة على تكاليف إنتاج سلعتها او خدماتها في حدود إمكانياتها، وذلك بمجموعة من الأساليب التي تمكنها من تحقيق أهدافها وكسب رضا العميل بإضافة قيمة للمنتجات التي تقدمها له دون غيرها من المنافسين، فهي تسعى للتحسين المستمر الذي يحقق التخفيض المستمر في تكاليف الإنتاج وتحقيق الميزة التنافسية وذلك عبر إجراء تحسينات بصورة تدريجية وإصلاحات بسيطة في أنشطة العمليات التي تمر بها الوحدات الإنتاجية، ولا سيما أن الهدف الأساسي يقتصر على تخفيض التكاليف، بحذف تكاليف الأنشطة التي لا تضيف قيمة وتكاليف الضياع، لكون ذلك يساهم في محاولة تحقيق الأهداف المطلوبة (خنجر، 2018، صفحة 38).

تطابق هذه العمليات الإنتاجية المحسنة للمواصفات المنشودة قصد ضمان الرضا التام للزبون من جهة وتخفيض تكاليف الإنتاج من جهة أخرى، يحقق للمؤسسة التميز التام من حيث منتجاتها أو الخدمات التي تقدمها، حيث تركز عملية التحسين المستمر على تحسين الجودة في عملياتها الإنتاجية، وذلك بكونها تمد المنشأة بخريطة تمكنها بعناية من إنتاج سلع وخدمات ذات جودة عالية". (زاكوس، الصفحات 546-547)

من جهة أخرى نجد أن رضا العميل من أهم مكتسبات المؤسسة بغية الاستمرار والنمو في السوق والتميز فيه، حيث يستوجب عليها مواكبة التغيرات المحيطة بالبدء في العمليات التحسينية المستمرة على الأشخاص والعمليات، كالاستجابة السريعة لتلبية طلب العميل عن طريق تخفيض وقت دورة التصنيع، وبالتالي كسب ميزة تنافسية عالية. (زاكوس، صفحة 547)

وبناء على ذلك، يتضح بأن أسلوب التحسين المستمر يركز على الرقابة والتقويم المستمر لكل ممارسات وأنشطة وفعاليات المؤسسة، نحو بلوغ الأفضل واستبعاد كل ما لا يضيف قيمة، وتحقيق أفضل تموقع تنافسي لها.

خاتمة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه نظريا في هذا الفصل حول الميزة التنافسية وكيفية تحقيقها، تبين لنا أنه تزامنا مع حدة المنافسة في الأسواق المحلية والعالمية، ولاسيما مع التغيير الذي أحدثته الإدارات اليابانية في هذا السياق، توجب على المؤسسة الاقتصادية الهادفة للبقاء والاستمرار تنمية قدراتها التنافسية لمواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة، ومن ثم الحصول على موقع تنافسي يضمن لها ذلك، لذا يتطلب منها الأمر استعمال أساليب محاسبية حديثة رشيقة أكثر فاعلية وكفاية في تخفيض التكلفة وتحسين جودة وخصائص المنتج بوقت أقل، مقابلة مع رغبة الزبون وإشباع حاجاته وكذا الحصول على ميزة تنافسية تتيح للمؤسسة ولوحداتها الاستعمال الأمثل والتحكم الجيد في كل من أداة التكلفة المستهدفة والتحسين المستمر وسلسلة القيمة ارتباطا مع استراتيجياتها، وهذا بالاعتماد على ما جاء به النظام المحاسبي الرشيق.

حيث تم التطرق في هذا الفصل لدور ومدى مساهمة هذه الأدوات الرشيقة في تحسين تنافسية المؤسسة، باعتبارها من التقنيات والطرق التي تمكنها من التميز عن غيرها في ظل التنافسية الشرسة. وليتم إثبات ما تم ذكره سابقا في الفصلين النظريين السابقين، سنقوم بإسقاط الدراسة على أرض الواقع في الفصل الثالث التطبيقي.

الفصل التطبيقي:

دراسة حالة عينة من المؤسسات

تمهيد

بعد تطرقنا في الفصلين السابقين إلى الجوانب النظرية للمحاسبة الرشيقة من أدوات ومفاهيم، بالإضافة إلى ماهية الميزة التنافسية وجل معالمها النظرية، ودراسة العلاقة النظرية بين أدوات المحاسبة الرشيقة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية، سنحاول في هذا الفصل اسقاط تلك المضامين النظرية على الواقع الميداني، بإجراء مقابلة مع مؤسسة بترو بركة ومؤسسة مطاحن البركة، حيث سيتم التطرق في هذا الفصل إلى تقديم عام للمؤسسات محل الدراسة من تعريف وهيكل تنظيمية لها كمبحث أول، وكمبحث ثاني سيتم فيه عرض وتحليل نتائج الدراسة (المقابلة) وهذا من خلال التقسيم كالآتي:

-المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة.

-المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج مؤسسة بترو بركة.

- المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج مؤسسة مطاحن البركة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة بترو بركة

تأسست شركة بترو بركة في عام 2010، وهي شركة فرعية بنسبة 100 لمجموعة فرادي، وشركة بترو بركة هي شركة برأس مال قدره 1,000,000,000,00 دينار جزائري. ومقرها الرئيسي في ولاية بسكرة بالتحديد المنطقة الصناعية، حيث تقوم هذه الشركة بإنتاج وقود التسويق بالجملة مثل: بنزين ممتاز عادي وبنزين ممتاز خالي من الرصاص وكذا غاز-كيروسين الثوم ومنتجات خاصة كغاز البترول المسال-وقود البوتان 813، وتقوم أيضا بإنتاج زيوت وشحوم كزيوت محركات البنزين وزيوت ناقل الحركة، وتعد أيضا زيوت صناعية شحوم منتجات العناية بإطارات السيارات وسائل تبريد المحرك وكذلك تنتج غسالة الزجاج الأمامي للسيارة وغسالة النوافذ والميه منزوعة المعادن.

المطلب الثاني: تعريف مؤسسة مطاحن البركة

مؤسسة مطاحن البركة (Al baraka) هي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة (SARL)، تأسست في جويلية 2003 في زريبة الوادي الطريق الوطني رقم 83 ولاية بسكرة، وهي مؤسسة إنتاجية تنشط في سوق المواد الغذائية، كما تقوم بتسيير نقل البضائع لمناطق مختلفة بالإضافة الى التخزين وتغذية الانعام.

لمؤسسة مطاحن البركة اهمية اقتصادية كبيرة باعتبارها اكبر مؤسسة في المنطقة والتي تقوم بإنتاج منتجات اساسية ذات استهلاك واسع وكذلك تحقق الاكتفاء لتشغيل اليد العاملة للمنطقة لتشغيلها ما يقارب 503 عامل منهم اطارات، تقنيين، عمال صيانة، عمال ادارة، عمال انتاج، النقل والورشه وغيرها... تنتج هذه المؤسسة كل من السميد ، الفرينة، الكسكس، وعدة انواع من العجائن تحت نفس العلامة التجارية ELBARAKA ، وتتميز هذه المنتجات بالجودة وذلك من خلال اعتمادها على مخبر النوعية الحكومي GROUPE AGRODIVE ومخبر خاص ISO LAB لمراقبة المنتجات التي اصبحت تغطي كامل التراب الوطني.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج دليل مقابلة مؤسسة بترو بركة.

لجمع البيانات الخاصة بالدراسة الميدانية تم إجراء مقابلة مع رئيسة مصلحة المحاسبة ومجموعة من العاملين داخل مؤسسة بترو بركة، من خلال طرح عليهم مجموعة من الأسئلة الشاملة لما جاء في الفصلين السابقين، وذلك لمعرفة أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية وأخذ وجهات نظرهم وما هو واقعي ومطبق داخل مؤسستهم، ومن ثم سنقوم بالتحليل الكيفي لمضمون ومحتوى المقابلة من أجل اكتشاف الواقع التطبيقي للمحاسبة الرشيقة وأثره في تحقيق الميزة التنافسية.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج دليل مقابلة مؤسسة بترو بركة.

سنقوم في هذا القسم بعرض ومناقشة نتائج أسئلة دليل المقابلة وتحليلها كفيًا، بمعنى سنقوم بالتحليل الوصفي للدليل المقابلة كما يلي:

1. عرض ومناقشة الأسئلة التمهيديّة:

يمكن عرض ومناقشة نتائج الأسئلة التمهيديّة من خلال ما يلي:

➤ عرض ومناقشة نتائج السؤال الأول:

تمت صياغة السؤال الأول من المقابلة كالآتي: "ما مدى وعي مؤسستكم بمنافع المحاسبة الرشيقة"، والهدف من طرح هذا التساؤل هو محاولة معرفة الخلفية النظرية والتطبيقية للمحاسبة الرشيقة وبين الأفراد العاملة فيها، من خلال أخذ مجموعة آرائهم حول الأساليب الحديثة الواجب اعتمادها داخل المؤسسة من أجل البقاء المتميز في السوق، وكذا عن الأساليب المثالية في تحقيق الربحية، وفيما إذا كانت هذه الأساليب ملائمة وكافية لبيئة العمل الجزائرية.

بناء على إجابات المبحوثين، فإن أغلبهم يجهلون المحاسبة الرشيقة في ذاتها ليس كنظام وأسلوب لتحقيق الأفضلية للمؤسسة وخلق قيمة مضافة لها، إنما كمصطلح نظري هذا ما يؤكد سعيهم وعملهم على تخفيض التكاليف وتحقيق جودة عالية لمنتجاتهم، والحرص على إزالة أي فاقد أو ضياع خلال العمليات الإنتاجية واعتمادهم على أسلوب التكلفة المستهدفة وتيار القيمة وأيضاً التحسين المستمر، ما يعني أنه لا يوجد فقط وعي بالمصطلح؛ وبين المبحوثين من خلال إجاباتهم أن مؤسستهم تتبع مجموعة أساليب حديثة تبقّيها في السوق كاستخدام خطط طويلة المدى تحافظ بها على استمراريتها وثبات النشاط للبقاء في التنافسية، والأهم استعمال الأساليب التنافسية، وهي التركيز على الجودة العالية بأقل التكاليف وأسلوب جذب الزبون من خلال الأسلوب الحسن والسعر المناسب، وهو ما مطبق فعلياً في كل قطاعات بترو بركة، وأشاروا في هذا السياق إلى أن تخفيض التكلفة إلى أدنى حد يعتبر من الأساليب المثالية في تحقيق الربحية، وأيضاً استعمال مختلف الطرق لجذب الزبائن (المعاملة).

كما بيّنت رئيسة المصلحة هناك بالنسبة لملاءمة الأساليب المحاسبية وبيئة العمل الجزائرية، أنه لا يوجد أي توافق بين كل من الأساليب المحاسبية وبيئة العمل الجزائرية، لأن هذه الأخيرة لا تعمل حتى بأساليب المحاسبة التحليلية واقعيًا، وبالتالي صعوبة تطبيق والتماشي مع الأساليب الحديثة.

➤ عرض ومناقشة نتائج السؤال الثاني:

بالنسبة للسؤال الثاني فقد كان كالآتي: " حسب وجهة نظركم ماهي الطريقة الفعالة للحصول على ميزة تنافسية؟ أو ماهي الكيفيات المتبعة لتحقيق ميزة تنافسية حسب واقع مؤسساتكم؟" والغاية من طرح هذا السؤال هو معرفة الطرق الفعالة المطبقة واقعيًا في المؤسسة التي تسهل لها الحصول على ميزة تنافسية، ومعرفة أيضا العامل الذي تعتمد عليه المؤسسة في تحقيق ذلك، وأي ركيزة تستند عليها في كسب التميز من ناحية تفرد المنتج أو سعره، أو جودته، أو بتعيين شريحة معينة، أم تستند على تركيز جغرافي، وخلال هذا حاولنا الوصول لأهم المنافع المقدمة للزبون بحيث تخلق الفارق، والتعرف لكيفية الحد من المنافسة وطرق المحافظة عليها.

بناء على ذلك فقد كانت جميع إجابات المبحوثين تشير إلى أن الطريقة الفعالة للحصول على ميزة تنافسية تكمن في السلع والخدمات المقدمة إلى العملاء وتمنحهم امتيازات وهذا كله تحت ظل التكلفة المنخفضة والأداء الجيد؛ وأكد كل المبحوثين على أن المؤسسة تقوم بدمج بين العامل المادي والبشري لتحقيق الميزة التنافسية، حيث تقوم بالاستغلال الأمثل للموارد بالتكاليف الأقل والتحسين المستمر والتحكم في نسبة الضياع والهدر، أما بالنسبة للعامل البشري فتقوم المؤسسة بالاهتمام الجيد بالعامل لأنه وببساطة يؤثر في الإنتاجية النهائية وهذا من خلال توفير تكوينات مستمرة له وبالتالي تحسين مردوديته. وبيّنت رئيسة المصلحة من جهة أخرى أن المؤسسة تحصل على الميزة التنافسية انطلاقا من تقديمها لمنتجات مميزة عن غيرها نظرا لتفردا نوعا ما في السوق؛ ولعل من أهم المنافع المذكورة من قبلهم والمقدمة للزبون التي تخلق قيمة مضافة له وحصّة سوقية للمؤسسة هي اعتمادها على طرق التسويق من خلال منحهم لامتيازات وتسهيلات في عملية الدفع، وتقديم في بعض الأحيان نسب من المجانية في منتجاتها، وأيضا تقديم لهم هدايا اشهارية ما يخلق قيمة لهم تلبى احتياجاتهم وتضمن ولائهم وتكون داعمة ومحسنة لصورة المؤسسة في أذهانهم وبالتالي كسب ثقتهم.

وعلى حسب ما جاء به المبحوثين فإن المؤسسة تقوم بالمحافظة على التنافسية في المدى البعيد، لأنها تختص بالفرص المستقبلية وهذا بتطويرها لمزاياها التنافسية وتطبيقها لأساليب جديدة في السوق لتتصعب على المنافسين تقليديها، حيث يتم الحد من هذه المنافسة إن وجدت بتبني عقلية المتحفظ بمعنى التركيز على سوق محدد بعيدا عن التنافسية القوية، وكذلك من خلال إجراء تطورات حول نقاط القوة واستغلالها في الوقت المناسب وخلق مكانة منها، وأيضا بتصنيف الشريحة والمتطلبات.

مطلب الثاني: عرض ومناقشة نتائج أسئلة العلاقة بين المتغيرات.

الغاية من طرح الأسئلة المتعلقة بالأثر هو جمع مجموعة من البيانات والمعلومات لاختبار أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية بالتناسق مع استراتيجياتها اعتمادا على المقارنة الكيفية.

➤ عرض ومناقشة نتائج السؤال الثالث:

بالنسبة للسؤال الثالث فقد كان كالآتي: "سلسلة القيمة هي الأداة التي تقوم بتقييم الأنشطة وبيان كل دور عنصر وزيادة المردودية أو الربحية، وتلغي الأنشطة التي لا تضيف أي قيمة للربون أو المؤسسة، من وجهة نظركم كيف تؤثر سلسلة القيمة في تحقيق التميز للمؤسسة"، حيث كان الهدف من طرح هذا السؤال على المبحوثين هو التعرف فيما إذا كانت المؤسسة تعتمد على سلسلة القيمة وتعيرها أهمية كبيرة أم لا؟ وكيفية العمل بها في حالة اعتمادها على مقياس معين لعرض كيفية تحرك المنتج من بدايته كمادة أولية وصولا لكونه منتج نهائي، ومحاولة التأكد من أن المؤسسة تقوم بتقييم أنشطتها الداخلية أم لا؟ وعلى أي أساس تقوم بذلك.

وبناء على ذلك فقد كانت جميع إجابات المبحوثين تؤكد على أن لسلسلة القيمة تأثيرا كبيرا في تحقيق الميزة التنافسية، وأنها تلعب دورا مهما في تنظيم الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة لأنها تتماشى بالضرورة مع بنية المؤسسة وجميع روابطها أيا كانت داخلية أو غيرها، ما يتيح للمؤسسة تحديد الوحدات الأكثر تنسيقا مع عناصر الميزة التنافسية ما يعزز قدرتها على تحصيل ميزة تنافسية وإمكانية المحافظة عليها على المدى الطويل؛ كما أكد المبحوثين حول الطريقة المثلى لتقسيمهم العمليات الإنتاجية سواء بتخصيص كل تيار لإنتاج معين أم الخلط، أنها تتوقف على حسب نوعية المنتج لأن هناك منتجات وعمليات إنتاجية تستهدف تشابك وتناسق الأنشطة والمهام للوصول لمنتج بالمعايير والجودة المرجوة، في حين أنها تعتمد على تقنية كل تيار مسؤول عن إنتاج معين في بعض الأحيان، حيث بين المبحوثين خلال إجاباتهم أن مؤسسة بترو بركة تقوم بتقسيم أنشطتها الداخلية على حسب طبيعة المهمات، وهذا الفرز وتسهيل سيرورة العمل والنشاط وبالتالي الوصول للهدف بكل دقة ما يزيد من فرصة تموضعها في البيئة التنافسية.

وقد بين المبحوثين من جهة أخرى من المناقشة، أن للمؤسسة مقياس تعتمد على العرض الكيفية التي يتحرك بها المنتج من نقطة بدايته إلى نهايته حسب المهام والطبيعة وهو تحليلها وتتبعها لنظام سلاسل القيمة الذي يمكنها من تتبع جميع مراحل تطور المنتج، وبالتالي امكانيتها من التأكد من جودة منتجاتها قبل وصولها إلى المستهلك النهائي وبالتالي احاطتها التامة بميزتها ومركزها التنافسي.

➤ عرض ومناقشة نتائج السؤال الرابع:

تمت صياغة السؤال الرابع كالآتي: "حسب رأيكم كيف تؤثر التكلفة المستهدفة على تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة؟"، وهذا سعيًا منا لمعرفة العديد من الحثيات المتعلقة بالتكلفة المستهدفة، كوجهة نظرهم حول الطريقة المثالية والوقت المناسب في العمليات الإنتاجية لتحديدتها والتعرف على الأساس الذي من خلاله تضع هذه المؤسسة أسعار منتجاتها التنافسية، وكذا هامش

ربح المنتج قبل طرحه في السوق، وأخيرا الكيفيات التي توفر من خلالها مؤسستهم المعلومات الكافية لتخفيض تكاليف إنتاجها.

انطلاقا من إجابات الباحثين فإن أغلبهم أكدت على أن للتكلفة المستهدفة أثر جد كبير وبالغ في تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة وذلك من خلال تقديمها لقيمة مضافة يعجز عن تحقيقها وتقديمها المنافسون، وهذا بقدرتها على استغلال مواردها بطريقة تجعل المؤسسة تنتج منتج أو تقدم خدمة متميزة عن باقي المنافسين المتمثلة في الاشباع الأفضل والتلبية الأدق للطلبات والحاجات بتكلفة منخفضة وبجودة عالية، شريطة أن تكون في الوقت المناسب وأن تكون مدروسة وبأقل قيمة، وبحسب أغلب الباحثين فإن الطريقة المثالية لتحديد التكلفة المستهدفة هي استعمال طرق علمية دقيقة في تقديرها، حيث تكون هذه الطرق مبنية على أسس علمية صحيحة وهي المطبقة في مؤسسة بترو بركة بنسبة 90 حسب تصريح إطار محاسبي هناك، ويرى جميع الباحثين أن التوقيت المناسب لتحديد التكلفة المستهدفة يكون قبل البدء في العمليات الإنتاجية انطلاقا من الفكرة، لأن الوقت يعتبر بعد جتد للحصول على الميزة التنافسية ويحقق ميزة التكلفة، لأن تصميم الأنشطة بهدف تسريع الاستجابة لطلبات الزبائن وتقليص وقت الانتظار والتطوير يؤدي إلى الوصول لتكاليف أقل، بناء من دراسات تقنية اقتصادية أو ما يعرف ب"جدول المشروع" وهو ما تطبقه مؤسسة بترو بركة حسب ما أفادته رئيسة المصلحة.

أما بالنسبة للسعر التنافسيين فيتم وضعه من قبل المؤسسة تماما بعد تحديد التكلفة المستهدفة بإضافة السعر المقنن أو هامش الربح المسطر، لأن هذا الأخير يعتبر السهم التنافسي الضارب في السوق لأن تخفيض التكلفة هو أساس الزيادة في الربحية وأساس الحفاظ على الحصة السوقية، من خلال أن خفض سعر المنتج يؤدي إلى الوصول لمستوى كلف يميز المؤسسة سويا، ويتم تحديد هامش ربح المنتج قبل طرحه في السوق اعتبارا من أسسين الأول شرط الالاحسارة وثانيا أن تكون نسبته غير مرتفعة، حيث يرى جل الباحثين أنه لكسب ميزة تنافسية وجب تعويض هامش الربح الناجم من تخفيض سعر البيع بزيادة حجم المبيعات وبالتالي الوصول إلى الأهداف المرجوة بالمعايير المضبوطة، ومنه كسب العميل أو الزبون وهو الهدف الأساس للمؤسسة.

➤ عرض ومناقشة نتائج السؤال الخامس:

تمت صياغة السؤال الخامس كالتالي: "كيف يساعد التحسين المستمر داخل المؤسسة في تحقيق التميز لها؟" والهدف من هذا السؤال هو رؤية كيفية قيام المؤسسة بالتحسين المستمر في منتوجاتها، والتأكد من وجود هدر من عدمه في المؤسسة وكيفية مواجهته والقضاء عليه، ومعرفة فيما إذا كان لتحليل المناخ الداخلي ومشاركة العاملين في اتخاذ القرار دور في تحسين سيرورة أنشطة وعمليات المؤسسة وفي خلق وتحقيق ميزة تنافسية شرسة للمؤسسة.

بعد الاطلاع على إجابات الباحثين وفرزها اتفق جميعهم على كون التحسين المستمر من أهم الأساليب المؤدية لزيادة كفاءة وفعالية الأنشطة وتحسين الجودة مع تخفيض الوقت والتكلفة ما ينجم عنه زيادة رضا العملاء، وبالتالي تحقيق قيم مضافة للمؤسسة ما يحقق لها تميز في البيئة التنافسية؛ ويين الباحثين أن مؤسسة بترو بركة تقوم بالتحسين المستمر في منتوجاتها من

خلال الاهتمام بجانب البحث والتطوير وكذا المحافظة على الإنتاج بمعايير علمية دقيقة، بمعنى إجراء تحسينات إضافية لعملية الإنتاج في حد ذاتها أو لعملية تصميم المنتج بهدف تحسين أداء المعدات التي تعتبر أساس جل العمليات وعليه تلقائيا يحسن المنتج من خلال القضاء على أي هدر، حيث يبين بعض المبحوثين في أن هناك نوعين من الهدر في المؤسسة بشري ومادي، مثال على ذلك ضياع في المواد المتأثرة بالعوامل الجوية وهو أصعب أنواع الهدر الذي يواجه مؤسستهم، مع ذلك يحاول التقنيون هناك إيجاد حلول تقلص من هذا الضياع كالتماشي مع الأوقات المناسبة للمواد المتأثرة بالجو وكذلك القيام بالإجراءات الأمنية، عامة يقوم التقنيون بالإجراءات الردعية في حالة وجود هدر بشري.

وفي سياق الحديث عن العنصر البشري أشار المبحوثين أن مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات يعتبر مصدرا هاما لاقتراحات التحسين بطريقة مباشرة أو غير مباشرة نظرا لقربه من المنتج وأنه أكثر دراية به، ما يعزز شعور الانتماء إلى المؤسسة وبالتالي الشعور بالرضى والقيام بأداء أفضل، ما يضيف تحسينات للمنتج، ومنه يصنع الفارق التنافسي.

كما بينت رئيسة المصلحة أن لتحليل المناخ الداخلي للمؤسسة دور كبير جدا في تحديد الضياع والهدر في كل تيار أو قسم أو في أي مرحلة إنتاجية، وبالتالي اتاحة الفرصة نحو القيام بإجراءات تحسينية للقضاء أو التقليل في نسبة الضياع، وبالتالي المحافظة على الاستمرارية الإنتاجية بالشكل السليم.

المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج دليل مقابلة مؤسسة مطاحن البركة Al baraka.

للتوصل الى نتائج الدراسة الميدانية لمؤسسة مطاحن البركة اختارت الطالبتان اجراء مقابلة مهيكله مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية والعاملين في المصلحة، وكذا مسؤول تطوير المنتج من خلال عرض دليل مكون من مجموعة أسئلة تنقسم الى أسئلة تمهيدية تهدف الى معرفة مدى وعي العاملين بالمحاسبة الرشيقه والاستراتيجيات المتبعة من قبلها للحصول على ميزة تنافسية، ومجموعة أسئلة تدرس العلاقة بين متغيرات الدراسة التي تم التطرق لهما في الفصلين السابقين. ومن ثم القيام بالتحليل الكيفي لهذه الأسئلة لبيان التأثير والتأثر بين المحاسبة الرشيقه والمحاسبة الرشيقه.

المطلب الأول: عرض ومناقشة الأسئلة التمهيديّة:

يمكن عرض ومناقشة نتائج الأسئلة التمهيديّة من خلال ما يلي:

➤ عرض ومناقشة السؤال الأول:

تمت صياغة السؤال الأول من دليل المقابلة كالآتي: " ما مدى وعي مؤسستكم بمنافع المحاسبة الرشيقه؟ " والهدف من طرح هذا السؤال هو محاولة معرفة مستوى وعي المؤسسة بالمحاسبة الرشيقه والمنافع التي يقدمها هذا النظام، وبيان الأساليب الحديثة التي يجب اعتمادها داخل المؤسسة من اجل البقاء والتميز في السوق وكذلك بيان مدى ملاءمة الأساليب الإدارية والمحاسبية لبيئة العمل الجزائرية.

وبناء على إجابات كل من مدير المحاسبة والمالية وطاقمه المحاسبي ومسؤول تطوير المنتج تبين ان هذا الفريق المتكامل يجهل المحاسبة الرشيقة كمصطلح وعلى أساس انه نظام مستقل معمول به، إلا أنهم على دراية تامة بما ترمي اليه هذه المحاسبة. اذ يعملون على تحسين جودة منتوجاتهم بالحرص على الاستهلاك المدروس للمواد الأولية سواء كانت هذه المواد قمع صلب او قمع لين او بلاستيك التغليف، ويتم تكليف هذه المهمة الى مسؤول خاص مكلف بالمشتريات يشرف على كامل عمليات تزويد المؤسسة بهذه المواد. وهذا ما يعني ان المؤسسة تسعى جاهدة لتخفيض تكاليفها أي ترشيق عملياتها الإنتاجية وذلك لان الأساليب الإدارية والمحاسبية المعمول بها غير ملائمة لبيئة العمل الجزائرية بصفة عامة وبيئة المؤسسة المدروسة بصفة خاصة، وهو ما دعى للاعتماد كلياً على الرشاقة في الإنتاج (الصناعة الخالية من الفاقد manufacturing Lean) باعتباره الأسلوب الإداري المثالي في تحقيق مستوى عال من الربحية (وهو ما ورد في الملحق رقم 01). اذ لا تعاني المؤسسة من أي نوع من أنواع الهدر والضياع المقصود والمتحكم فيه -سوى الضياعات الناتجة عن انقطاع الكهرباء او الأخطاء التقنية التي لا علاقة للمؤسسة بها (وهو ما جاء في الملحق رقم 02)- وذلك لاعتمادهم على الآلات الجدد متطورة يتحكم فيها الخبراء الكترونياً، اما العنصر البشري فلا يتدخل الا في مرحلة التغليف كآخر مرحلة للإنتاج وذلك من خلال تقسيم العمل؛ كل فريق بتوقيت عمل معين بحيث تضمن المؤسسة استمرارية العمل على طول اليوم، ولا يتم اشراك العاملين في اتخاذ القرارات خاصة بالعمليات الإنتاجية اذ ان ذلك من مهام مسؤول العمال الذي يشرف على كامل العمليات الإنتاجية. وبالتالي فالمؤسسة تحاول ترشيق لترشيق عملياتها الإنتاجية في إطار تخفيضها لتكاليف الإنتاج او التطوير.

➤ عرض ومناقشة السؤال الثاني:

كانت صياغة السؤال الثاني كالاتي: " ماهي الطريقة الفعالة للحصول على ميزة تنافسية او ماهي الكيفيات المتبعة لتحقيق ميزة تنافسية حسب واقع مؤسستكم؟ " والهدف من طرحه هو التعرف على الأساليب المثالية التي تعتمد عليها مؤسسة مطاحن البركة للحصول على ميزة تنافسية في ظل المنافسة الشرسة التي تعيشها بيئة العمل الحالية.

بحسب اراء المستجوبين من فريق العمل المحاسبي فالميزة التنافسية لا يتم الحصول عليها الا بالعمل الدؤوب وبالبحث والتحري، وهو ما قامت به مؤسسة مطاحن البركة سعياً منها للتفوق على غيرها من المؤسسات الناشطة في نفس القطاع وضمن بيئة شديدة المنافسة، وهو امر بديهي لأي مؤسسة تريد الاستمرارية. ومن هذا المنطلق تحاول المؤسسة محل الدراسة استغلال أي هفوة او ثغرة قد تنشأ لدى المنافسين والعمل على تصحيحها او إيجاد حل بديل لها لاستقطاب العملاء وجذبهم، فهي تهتم بالعملاء -بصفة عامة- بالدرجة الأولى وتوفر احتياجاتهم فهي تعمل ضمن نطاق جغرافي مفتوح وتنتج منتوجات ذات استهلاك واسع، وتهتم كذلك -بصفة خاصة- بفترة المرضى وأصحاب الحميات بإنتاج منتوجات خاصة لهم (خالية من الغلوتين). وتقوم بتسويق هذه المنتوجات بحسب اذواق سكان كل منطقة. وباعتبار ان المؤسسة هي مؤسسة نقل في حد ذاتها (لحيارتها تقريبا 80 شاحنة نقل) تقوم باستغلال هذا

الامر باعتباره نقطة قوة بالنسبة لها اذ تقوم بنقل المنتجات لعملائها بالمجان، وكذلك تقدم اهم امتيازات وتكريمات لكسب ولائهم، وكل ذلك تحت إطار تحسين علاقاتها مع زبائنها.

كما أكد المبحوثين على ان المؤسسة خلقت ميزة تنافسية احتلت بها مكانة مرموقة في السوق حين ركزت على ادخال التكنولوجيا على عملياتها الإنتاجية في إطار التقليل من تكاليف الإنتاج والتقليل من سعر الخدمات المقدمة للعميل. كما تعمل المؤسسة على المحافظة على ميزتها التنافسية على المدى القصير على أساس ان فترة حياة منتجاتها مقدرة بستتين.

1. عرض ومناقشة نتائج أسئلة العلاقة بين المتغيرات:

يتم من خلال هذه الأسئلة دراسة علاقة التأثير والتأثر بين المحاسبة الرشيقة والميزة التنافسية لمؤسسة مطاحن البركة استنادا الى التحليل الوصفي كما يلي:

➤ عرض ومناقشة السؤال الثالث:

بالنسبة للسؤال الثالث فقد كان كالاتي: " ما مدى مساهمة سلسلة القيمة كأداة من أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق ميزة تنافسية في مؤسستكم؟ " وهذا السؤال مرتبط مباشرة بالسؤال الأول والهدف من طرحه هو معرفة مدى مساهمة تقسيم الانشطة داخل المؤسسة في خلق التميز للمؤسسة.

وفي هذا الصدد أكد المستجوبون في مصلحة المحاسبة على ان طريقة تقسيم الأنشطة تقسيما وظيفيا هي الطريقة المثلى لبلوغ نتائج المؤسسة بحيث يكون كل تيار مسؤول عن انتاج معين، باعتبار المؤسسة تنتج منتجات مختلفة؛ تقريبا عشر أنواع من العجائن إضافة الى الكسكس و الفرينة، لكل منتج من هذه المنتجات الات خاصة به ومجموعة من العمال ولكل منتج محاسبة خاصة وكذلك لكل نشاط محاسبة خاصة؛ محاسبة مكلفة بالمشتريات، محاسبة مكلفة بشركة النقل والتوزيع، محاسبة مكلفة بالعمليات الإنتاجية و مدير المحاسبة والمالية يشرف على كامل هؤلاء. فبذلك يضمن مسير المؤسسة ومسؤول تطوير المنتج والعاملين في القطاع تدفق المعلومات الكافية عن العمليات الإنتاجية وتحديد مصدر الخلل والضياع في هذه العمليات وبالتالي معالجته مباشرة وبكل سهولة. وهذا ما يعني ان المؤسسة تتبع طريقة جد فعالة من ناحية تنظيم الاعمال وتقسم المهام بالشكل الذي يساعد على الرقابة الجيدة وتحديد مصادر الخلل بأسرع وقت وبالتالي بلوغ النتائج المسطرة وهو ما يبرهن امتلاك المؤسسة لمزايا تنافسية وسيطرتها التامة على السوق المستهدف.

ومن هنا يمكن ملاحظة التأثير الإيجابي لأداة سلسلة القيمة في خلق خصائص فريدة في المنتجات وبالتالي تميز المؤسسة على غيرها من المؤسسات العاملة في نفس القطاع.

➤ عرض ومناقشة السؤال الرابع:

فيما يخص السؤال الثالث فقد كان كالتالي: " ما مدى مساهمة التكلفة المستهدفة في خلق ميزة تنافسية لمؤسستكم؟ " وهذا السؤال مرتبط كذلك بالسؤال الأول والهدف من طرحه هو التأكيد على الدور الفعال الذي تلعبه أداة التكلفة المستهدفة في خلق مزايا تنافسية في مؤسسة مطاحن البركة.

حسب اراء المبحوثين يعتمد فريق العمل في تحديد التكلفة المستهدفة على الدراسة المحكمة للسوق قبل طرح أي منتج جديد وذلك من اجل التكيف مع متطلبات السوق ومع الحالة التي توجه المؤسسة نحو التميز (كما هو موضح في الملحق رقم 03 و 04)؛ اذ يتم تحديد هذه التكلفة من قبل مختصين اثناء مرحلة البحث والتصميم وتزامنا مع ارتفاع أسعار المواد الأولية الى اقصى حد. وبالتالي يكون هامش الربح مضمون بعد انخفاض الأسعار. وكل ذلك في إطار التحكم في تكاليف الإنتاج وتخفيضها الى اقصى حد ممكن وارضاء الزبون في نهاية الامر فبكسب ولائهم تضمن المؤسسة مكانة مميزة في السوق.

➤ عرض ومناقشة السؤال الخامس:

تمت صياغة السؤال الخامس كما يلي: " كيف يساعد التحسين المستمر للجودة منتجاتكم وعملياتكم الإنتاجية على خلق التميز لمؤسستكم في ظل المنافسة الشرسة التي تعيشها المؤسسة؟ " والهدف من طرحه هو معرفة تحسين العمليات الإنتاجية والمنتجات في حد ذاتها في وجود عدة بدائل لهذه المنتجات وكذلك بيان أثر هذه التحسينات على المزايا التنافسية.

وبناء على إجابات كل من مدير المحاسبة والمالية وطاقمه المحاسبي ومسؤول تطوير المنتج ان تحسين المنتجات والعمليات الإنتاجية هي عملية مستمرة داخل المؤسسة وذلك بحسب متطلبات السوق وبحسب احتياجات الزبائن وحسب توفر المادة الأولية وذلك بالاعتماد على خبراء أجنب سواء إذا تعلق الامر بشراء الات جديدة او ادخال تكنولوجيا في الآلات المتوفرة، وكذلك تشمل عملية التحسينات المظهر الخارجي الذي يبدو عليه المنتج بتحسين نوعية البلاستيك المستعمل بحيث يكون لونه شفاف اقصى درجة معتمدين في ذلك على البلاستيك العالي الجودة وكذلك تغيير الوان غلاف المنتجات الجديدة للفت انتباه المشتري (من اللون الأصفر الى اللون الذهبي)، إضافة الى كل ذلك قامت المؤسسة بإضافة تقنية فتح جديدة لعلب منتجاتها بإضافة شريط لاصق يسهل عملية الفتح والغلق، كل ذلك يستهدف المستهلك الذي بدوره يبحث عن الراحة والرفاهية. وبالتالي فان رؤيا المؤسسة في ان الاهتمام بالزبون بالدرجة الأولى هو مصدر خلق التميز هي رؤيا صحيحة وهو ما يثبتته واقعنا اليوم.

والاهم من ذلك تدرك المؤسسة ان أكثر الطرق فعالية هي تحسين علاقتها مع عاملها، اذ تقوم بالتكوين الدوري لهم وتقديم امتيازات لأصحاب المهارات والممتازين في العمل من اجل بذل جهد أكثر. باعتبار ان طاقم العمل هو نقطة قوة تستغلها المؤسسة بما يحقق أهدافها.

وفي هذا الإطار استطاعت المؤسسة الوصول الى الاتقان الكامل عن طريق الاستمرار في تحسين منتجاتها وعملياتها الإنتاجية وزيادة ربحيتها بالحد من شكاوي العملاء من رداءة منتجاتها مما أدى الى جذبها لعملاء جدد وكسبت ولاءهم

حتى أصبحت منتجاتها تغطي تقريبا ك امل التراب الوطني، فاكتمت بذلك مكانة مرموقة في السوق ضمنتم لها ميزة تنافسية على غيرها من المؤسسات.

خلاصة الفصل الثالث:

بعد اجراءنا للدراسة الميدانية في هذا الفصل لاختبار صحة الفرضيات تحت عنوان تأثير تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية، تم التعرف على بيئة الدراسة المتمثلة في مؤسسة بترو بركة ومطاحن البركة من خلال معرفة مختلف معلوماتها من الماهية وطبيعة النشاط والأهداف، حيث تم الاعتماد على أسلوب المقابلة من أجل جمع المعلومات، ومن ثم الحصول على النتائج ومناقشتها وتحليلها، حيث توصلنا من خلالها إلى:

- ✓ هناك وعي كبير بالمحاسبة الرشيقة ومانفعتها في المؤسسات محل الدراسة، لكن كإجراءات وما جاءت به وليس كنظام محاسبي مطبق.
- ✓ تعمل كلا المؤسساتين بأدوات المحاسبة الرشيقة من تحسين مستمر وتكلفة مستهدفة وسلسلة القيمة دون علم منهم أنها تابعة للنظام المحاسبي الرشيق.
- ✓ لأدوات المحاسبة الرشيقة تأثير كبير في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات محل الدراسة، من خلال تمكينهم من تحديد الضياع والهدر والعمل على تخفيض التكاليف ورفع من الجودة الإنتاجية.

الخاتمة

ادت التطورات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم الى زيادة عدد المؤسسات الصناعية وزادت حدة المنافسة فيما بينها لنيل رضى الزبون وتحقيق حاجياته، ومن اجل اثبات وجودها وامتلاكها لميزة تنافسية تضمن بها حصتها السوقية. وعلى هذا الاساس تبنت الشركات الصناعية التفكير الرشيق في بداية الأمر كفكرة بغية تقليل الهدر والضياع وتحقيق تكاليف الانتاج. وفي ظل هذه العوامل أصبحت المحاسبة التقليدية غير كافية لمواكبة هذه التغيرات إلى ان ظهرت المحاسبة الرشيقة كنظام مستقل لتواكب هذه المتطلبات من خلال اعتمادها على مجموعة من الادوات كسلاسل القيمة التي توفر المعلومات الكافية عن اماكن الهدر والضياع، وكذا أداة التكلفة المستهدفة والتحسين المستمر الذي يعمل على إضافة قيمة للزبون.

لذلك عملنا من خلال هذه الدراسة على الإجابة على إشكالتنا والمتمثلة في معرفة أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية، حيث قمنا في الفصل الأول بالتطرق إلى مختلف الجوانب النظرية للمحاسبة الرشيقة، خاصة معرفة أدواتها ومبادئها والمفاهيم المرتبطة بها، أما في الفصل الثاني فتم تناول مختلف الأسس النظرية للميزة التنافسية من تعاريف واستراتيجيات وغيرها، وفي الأخير تم التطرق لفصل تطبيقي كمحاولة إثبات وتأكيد ما تم دراسته في الفصلين النظريين السابقين عن طريق اجراء مقابلات مع عينة الدراسة والمتمثلة في رؤساء مصالح قسم المحاسبة ومجموعة العاملين في المؤسسات محل الدراسة.

وفيما يلي نعرض مجموعة النتائج والتوصيات المتوصل إليها:

نتائج الدراسة:

- يؤدي تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لتوفير إمكانية تخفيض التكاليف وزيادة الجودة، وكذلك سرعة الاستجابة للزبون وتحقيق رضاه.
- يؤدي تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة إلى تعزيز وتحقيق الميزة التنافسية وتحسين كفاءة الإنتاج.
- تعمل المحاسبة الرشيقة على التحسين المستمر للإنتاج وبيئة الوحدة الاقتصادية عامة.
- تهدف المحاسبة الرشيقة إلى الحد وإزالة الهدر والضياع من العمليات الإنتاجية، وإلى إزالة جميع العمليات التي لا تضيف قيمة، والاستغلال الأمثل لجميع مواردها.
- هناك وعي من قبل مسيري وموظفي المؤسسة بمعالم المحاسبة الرشيقة، مع جهلهم للنظام ومصطلحاته.
- تستخدم مؤسسة بترو بركة أداة سلسلة القيمة لتحقيق الميزة التنافسية، لأن سلسلة القيمة يعمل على الفهم الجيد لتدفق العمليات، وبالتالي تحديد مواطن المشاكل والعمل على اجراء التحسينات في الأداء وتخفيض الفاقد والضياع ودمجها ضمن خارطة الحالة المستقبلية، وبالتالي القضاء على جميع المشكلات ما يؤمن لها تحقيق ميزة تنافسية.

- تستعمل مؤسسة بترو بركة أداة التحسين المستمر في تحقيق الميزة التنافسية، لأن هدفها الأساسي تحسين المنتج بأقل تكلفة ما يحقق الإشباع والرضا للزبون، وكذا إزالة الهدر من جميع أنشطتها ما يضمن استمراريتها ضمن البيئة التنافسية.
- تعمل مؤسسة بترو بركة على توفير تكوينات مستمرة للعمال بغية تحسين مردوديتهم، وبالتالي تحقيق نتائج أفضل ومنه تموقع تنافسي جيد.
- تعمل مؤسسة بترو بركة على التحسين المستمر لعملياتها وأنشطتها الإنتاجية وذلك بالمراقبة والتتبع المستمر لجودة المنتج المقدم للعميل، ما يساعد في إرضاء الزبون وتعظيم قيمة المؤسسة.
- تستخدم مؤسسة بترو بركة أداة التكلفة المستهدفة في تحقيق الميزة التنافسية، وذلك للوعي الكامل لها من قبل الموظفين بالمؤسسة، حيث تعمل المؤسسة على بيع منتجاتها بالسعر المستهدف.
- هناك وعي كبير من طرف الموظفين بالمؤسسة حول قدرة التكلفة المستهدفة في تعزيز القدرة التنافسية.
- يتم تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في مؤسسة بترو بركة، لكن ليس كأدوات مطبقة في ظل النظام المحاسبي الرشيق.
- من خلال النتائج تتضح رغبة كبيرة بين العاملين في تطبيق معالم المحاسبة الرشيقة كنظام جديد داخل المؤسسة وتعميمه، رغبة منهم في تحسين قياس الأداء وصولاً للموقع التنافسي المخطط له.
- تقوم مؤسسة بترو بركة بالاهتمام الكبير بجانب البحث والتطوير وهذا لخلق أفكار تساعد في اكتساب موقع تنافسي مميز لها.
- لا تمتلك مؤسسة بترو بركة نوعاً ما من المنافسة في البيئة العملية نظراً لتفردنا في نوعية المنتج، وندرة القطاعات العاملة به.
- تستخدم مؤسسة مطاحن البركة سلسلة القيمة في تحقيق ميزتها التنافسية وذلك باعتبارها أداة تنظيمية بالشكل الذي يضمن متابعة سير العمليات الإنتاجية بالشروط المطلوبة وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحديد مصدر الهدر ومن ثم التقليل منه أو القضاء عليه كلياً.
- تهتم مؤسسة مطاحن البركة بتطوير نشاطها عن طريق التحسين المستمر لمنتجاتها وأنشطتها الإنتاجية، محاولة بذلك إزالة الهدر والضياع من هذه العمليات.
- يدرك فريق العمل في مؤسسة مطاحن البركة أن أداة التكلفة المستهدفة أنشئت خصيصاً لدعم الميزة التنافسية عن طريق إبقاء الأسعار ضمن المجال الذي يتقبله العملاء.
- أكثر أداة مستخدمة في مؤسسة مطاحن البركة من أدوات المحاسبة الرشيقة هي التكلفة المستهدفة يليها التحسين المستمر وأخيراً أداة سلسلة القيمة باعتبارها أداة تنظيمية لا غير.
- إن امتلاك ميزة تنافسية لدى مطاحن البركة هدف استراتيجي تسعى للمحافظة عليه في ظل التحديات التنافسية الشديدة التي تعيشها بيئة الأعمال اليوم.

التوصيات:

1. على المؤسسات التكيف والتفاعل مع كل تطورات ومستجدات البيئة الحديثة والعمل على تطبيقها لخدمة أهدافها وغاياتها.
2. تنمية الوعي لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأهمية أدوات المحاسبة الرشيقة والعمل على استخدامها، لأنها تقدم صورة واضحة عن أداء الوحدات الاقتصادية وتساعد في تحقيق أهدافها الاستراتيجية.
3. توفير مقومات تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لتمكين عملية دعم الإنتاج الرشيق أي باستبدال نظم الإنتاج التقليدية بنظام الإنتاج الرشيق للتقليل من الهدر في الموارد.
4. على المؤسسات تطوير قدرات وثقافة العاملين في الأوساط الإنتاجية على نظم الإنتاج الحديثة والتفكير وذلك لتعدد حاجات الزبائن، ويستدعي هذا تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة حتى تتمكن المؤسسات من تحقيق تنافسيتها.
5. ضرورة استخدام كل من أداة التكلفة المستهدفة والتحسين المستمر وسلسلة القيمة في إطار تكاملي مع الاستراتيجيات التنافسية المختلفة لتحقيق الميزة التنافسية.

آفاق الدراسة:

في الأخير نرجو ان نكون قد وفقنا في الإجابة على الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية وكذا وفقنا في وضع فرضيات الدراسة ومحاولة اثبات صحتها من عدمها. ومنه نتمنى ان تبقى آفاق الدراسة في هذا المجال وان تحظى باهتمام كبير وواسع من قبل الباحثين والدارسين وكذا المجتمع ككل خاصة في الجانب الاقتصادي وذلك لما لها من أهمية ترجع بالفائدة على الجميع. وكذا ان يكون هناك نموذج مقترح للمحاسبة الرشيقة في مختلف المؤسسات وبكافة أنواعها الإنتاجية والخدمية والمختلطة. ومنه نتقدم بطرح الإشكاليات التي يمكن ان تكون مشاريع مستقبلية قابلة للدراسة كما يلي:

1. مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الخدمية.
2. أثر المحاسبة الرشيقة في تحسين القدرات التنافسية للمؤسسات الجزائرية في ظل إدارة الجودة الشاملة.
3. أثر تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة على ترشيد التكاليف وتحقيق رضا الزبون.

الفهرس

| الصفحة | الموضوع |
|--------|--|
| | الاهداء. |
| | شكر و عرفان. |
| | ملخص الدراسة. |
| | قائمة الجداول والاشكال |
| أ-ذ | مقدمة |
| أ | مقدمة. |
| أ | اشكالية الدراسة. |
| أ | الدراسات السابقة. |
| ح-خ | نموذج وفرضيات الدراسة. |
| خ | منهجية الدراسة. |
| خ | أهداف الدراسة. |
| د | حدود الدراسة. |
| د | أهمية الدراسة. |
| ذ | خطة مختصرة للدراسة |
| 25-1 | الفصل الاول: الالاس النظرية للمحاسبة الرشيقة. |
| 1 | تمهيد |
| 2 | المبحث الأول: متطلبات المحاسبة الرشيقة. |
| 2 | المطلب الاول: تعريف التفكير الرشيق. |
| 2 | المطلب الثاني: مبادئ التفكير الرشيق. |
| 3 | المطلب الثالث: تعريف التصنيع الرشيق واهم اساليبه. |
| 3 | اولا: تعريف التصنيع الرشيق. |
| 3 | ثانيا: اساليب التصنيع الرشيق. |
| 5 | المطلب الرابع: اهداف التصنيع الرشيق. |
| 6 | المبحث الثاني: عموميات حول المحاسبة الرشيقة. |
| 6 | المطلب الأول: تعريف المحاسبة الرشيقة وتطورها التاريخي. |
| 6 | اولا: تعريف المحاسبة الرشيقة. |
| 7 | ثانيا: التطور التاريخي للمحاسبة الرشيقة. |
| 8 | المطلب الثاني: خصائص واهداف واهمية المحاسبة الرشيقة. |
| 8 | اولا: خصائص المحاسبة الرشيقة. |
| 8 | ثانيا: اهداف المحاسبة الرشيقة. |
| 9 | ثالثا: أهمية المحاسبة الرشيقة. |
| 10 | المطلب الثالث: مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقة وابعادها. |

| | |
|-------|--|
| 10 | أولاً: مبادئ وممارسات المحاسبة الرشيقة. |
| 11 | ثانياً: أبعاد المحاسبة الرشيقة. |
| 11 | المطلب الرابع: الفرق بين المحاسبة الرشيقة والمحاسبة التقليدية. |
| 13 | المبحث الثالث: تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة. |
| 13 | المطلب الأول: أدوات المحاسبة الرشيقة. |
| 19 | المطلب الثاني: خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة. |
| 20 | المطلب الثالث: مقومات المحاسبة الرشيقة ومجالات استخدامها. |
| 20 | أولاً: مقومات المحاسبة الرشيقة. |
| 22 | ثانياً: مجالات استخدام المحاسبة الرشيقة. |
| 23 | المطلب الرابع: تقييم تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسة. |
| 23 | أولاً: مزايا تطبيق المحاسبة الرشيقة. |
| 24 | ثانياً: معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقة. |
| 25 | خاتمة الفصل. |
| 43-27 | الفصل لثاني: الميزة التنافسية واستراتيجياتها العامة. |
| 27 | تمهيد. |
| 28 | المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للميزة التنافسية. |
| 28 | المطلب الأول: الميزة التنافسية للمؤسسة مفهومها وأهميتها. |
| 28 | أولاً: مفهوم الميزة التنافسية. |
| 28 | ثانياً: أهمية الميزة التنافسية. |
| 29 | المطلب الثاني: خصائص وأنواع الميزة التنافسية. |
| 29 | أولاً: خصائص الميزة التنافسية. |
| 30 | ثانياً: أنواع الميزة التنافسية. |
| 31 | المطلب الثالث: مصادر الميزة التنافسية وأسباب تطويرها. |
| 31 | أولاً: مصادر الميزة التنافسية. |
| 33 | ثانياً: أسباب تطوير الميزة التنافسية. |
| 33 | المبحث الثاني: نظرة لأبعاد ومحددات واستراتيجيات الميزة التنافسية. |
| 33 | المطلب الأول: أبعاد الميزة التنافسية. |
| 34 | المطلب الثاني: محددات الميزة التنافسية ومعايير الحكم على جودتها. |
| 34 | أولاً: محددات الميزة التنافسية. |
| 35 | ثانياً: معايير الحكم على جودة الميزة التنافسية. |
| 36 | المطلب الثالث: الاستراتيجيات العامة للميزة التنافسية. |
| 38 | المبحث الثالث: أهم أدوات المحاسبة الرشيقة المؤثرة على الاستراتيجيات العامة للميزة التنافسية. |

| | |
|-------|---|
| 38 | المطلب الأول: دور سلسلة القيمة في دعم الميزة التنافسية. |
| 41 | المطلب الثاني: دور التكلفة المستهدفة في دعم الميزة التنافسية. |
| 42 | المطلب الثالث: دور التحسين المستمر في دعم الميزة التنافسية. |
| 43 | خاتمة الفصل. |
| 45 | الفصل الثالث: دراسة حالة عينة من المؤسسات. |
| 45 | تمهيد. |
| 46 | المبحث الأول: تقديم مؤسسات محل الدراسة. |
| 46 | المطلب الأول: تعريف مؤسسة بترو بركة. |
| 46 | المطلب الثاني: تعريف مؤسسة مطاحن البركة. |
| 47 | المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج دليل مقابلة مؤسسة بترو بركة. |
| 47 | المطلب الأول: عرض ومناقشة الأسئلة التمهيديّة. |
| 49 | المطلب الثاني: عرض ومناقشة نتائج أسئلة العلاقة بين المتغيرات. |
| 51 | المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج دليل مقابلة مؤسسة مطاحن بركة. |
| 51 | المطلب الأول: عرض ومناقشة الأسئلة التمهيديّة. |
| 53 | المطلب الثاني: عرض ومناقشة نتائج أسئلة العلاقة بين المتغيرات. |
| 56 | خلاصة الفصل. |
| 60-58 | الخاتمة. |
| 62 | فهرس المحتويات. |
| 65 | قائمة المراجع. |
| 71 | قائمة الملاحق. |

قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية

الكتب:

1. أحمد حسين علي حسين، (2000) " المحاسبة الإدارية المتقدمة"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، كلية التجارة، الجامعة الإسكندرية.
2. عز الدين علي سويسي، ونعمة عباس الخفجاوي، (2014)، الميزة التنافسية وفق منظور استراتيجيات التغيير التنظيمي. دار الايام للنشر والتوزيع. عمان، الأردن.
3. مجاني باديس، وريمة طبول. (2017). تأثير الموارد البشرية والميزة التنافسية في البنوك الجزائرية، بنك الفلاحة والتنمية الريفية نموذجاً. (01، المحرر) الفا للوثائق.
4. مروان محمد نجيب. (2011). دور المزيج التسويقي السياحي في تحقيق الميزة التنافسية دراسة استطلاعية. القاهرة، كلية الإدارة والاقتصاد، مصر: دار الكتب القانونية، دار شتات للنشر والبرمجيات.

المقالات:

1. احمد قايد، وعبد الرحمان بوشمال، دور استراتيجية قيادة التكلفة والتميز في وضع موانع الدخول الى الصناعة. مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، دراسة اقتصادية، جامعة زيان عاشور، 29(01).
2. الياس سالم. (2021). التنافسية والميزة التنافسية في منظمات الاعمال. مجلة ابحاث ودراسات التنمية، جامعة محمد بوضياف، 08(01)، ميله، الجزائر.
3. حاتم كريم كاظم. (2014). نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة مركز دراسات الكوفة: مجلة فصلية محكمة، العدد 35، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق.
4. خضر خليل شيخو الجرجري. (2014). استراتيجية التصنيع الرشيق ودورها في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمة: دراسة استطلاعية على عدد من الشركات في قضاء زاخو. مجلة جامعة زاخو، 02(02).
5. خنجر لارا، فيحاء عبد الله يعقوب (2018)، اثر التحسين المستمر في تحقيق ميزة تنافسية للجامعات العراقية ومشاريعها البحثية بحث تطبيقي في الجامعة التكنولوجية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، 03(44)، بغداد.
6. رائد مجيد عبد محمد، و سعد سليمان عواد المعيني. (2013). استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 08، العدد 25 بغداد.

7. زاكروس محمود عرب (2018)، تطبيق التحسين المستمر كاحد أدوات تخفيض التكلفة لدعم الميزة التنافسية في المطابع بإقليم كردستان العراق، 09 (01)، كردستان.
8. عائشة حسناوي، والعارم حسناوي. (15 06, 2022). مقاربات الميزة التنافسية. مجلة أبحاث كمية ونوعية في العلوم الاقتصادية والإدارية، 04(01)، بونعامة.
9. عبد السلام طبيب، طارق الصدراوي، عبد الكريم زرفاوي. (2021). دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف الانتاج في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة سوناطراك، فرع جبل العنق، تبسة. مجلة الرؤى الاقتصادية، جامعة حمة الاخضر الوادي، الجزائر، المجلد 11 العدد 01.
10. عصام بعلاش، بلال شيخي. (2020). دراسة نظرية لمفهوم المحاسبة الرشيقة وما يميزها عن المحاسبة التقليدية. مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 10 العدد 02 جامعة ابن خلدون تيارت، جامعة محمد بوقرة بومرداس، الجزائر.
11. علي عباس الوائلي. (2005). دور تحديد التكاليف على أساس الأنشطة في تحقيق الميزة التنافسية. رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق.
12. علي محمد المعموري، ودهيب محمد سمير. (2016). أثر تطبيق التفكير الرشيق على ترشيد التكاليف وتحقيق رضا الزبون، مجلة دراسات محاسبة ومالية، المجلد 13 العدد 43 الفصل 02، بغداد.
13. عمار درويش. (2021). مصادر تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. المجلة الجزائرية للموارد البشرية، المجلد 06 (العدد 01).
14. غازي عبد العزيز سليمان البياتي. (2018). مدى امكانية تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية العراقية، دراسة حالة في المعمل اليدوي لتعبئة الغاز في مدينة كركوك. مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 01، كركوك، العراق.
15. غانم محمود أحمد الكيكي. (2012). امكانية تطبيق عناصر الانتاج الرشيق، دراسة ميدانية في معمل الألبسة الولاية في الموصل. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، 08(26)، جامعة تكريت.
16. غزي محمد العربي. (2013). بناء الميزات التنافسية: المداخل والاستراتيجيات التنافسية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية)09.
17. فرحات غول. (2014). سلسلة القيمة ومساهماتها في بناء الميزة التنافسية للمؤسسة. مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة المالية، مخبر الصناعات التقليدية، جامعة الجزائر3، 03(01).
18. فيروز زروخي، مختار بن عابد، وركية جيحيق. (2019). دور ممارسات التفكير الرشيق لإدارة الموارد البشرية في تحقيق الابداع الإداري، دراسة ميدانية، مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 09 العدد 03 مكر، الجزائر.
19. ماجد محمد الفراء. (2005). تقييم الممارسات الادارية لدى المنشآت العائلية في قطاع غزة. مجلة التجارة والتمويل، المجلد 02 العدد 01، جامعة طنطا.

20. محمود فهد عبد علي الدليمي، وعلي محمد عبد الكاظم. (2014). أثر استخدام تقنيات الانتاج الرشيق في تحسين جودة المنتجات، دراسة استطلاعية في المنظمة العامة للصناعة السيارات الاسكندرية. المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 13(51)، جامعة كربلاء، العراق.
21. مرغني وليد، وزكرياء دمدوم. (2022). المحاسبة الرشيقة ودورها في تعزيز الاستراتيجية التنافسية المرتكزة على التكلفة، مجلة الافاق الاقتصادية، الوادي، الجزائر.
22. مرغني وليد، زكرياء دمدوم، وعبد الحق بوقفة. (افريل, 2021). تحديات تطبيق المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الاقتصادية، دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي. مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 07، العدد 01، الجزائر.
23. معاد خلف ابراهيم الجنابي. (2011). الدور الاستراتيجي لتقنية التكلفة المستهدفة في تحقيق قيادة التكلفة. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، 07(21).
24. مقداد احمد النعيمي، ورياض حمزة البكري. (2013). المحاسبة الرشيقة ودورها في احتساب التكاليف على اساس تدفق القيمة. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 08، العدد 25 الفصل 04.
25. موزارين عبد المجيد، وخلف الله بن يوسف. (2019). دور المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو التصنيع الرشيق. مجلة اراء للدراسات الاقتصادية والإدارية (JAEAS)، المجلد 01 العدد 01، الجزائر.
26. نبيل فرحان حمدان الخالدي، وعلي محمد ثجيل المعموري. (31 12, 2017). امكانية تطبيق التصنيع الهجين عل واقع الصناعات العراقية ودوره في تعزيز ميزتها التنافسية، بحث ميداني في الشركة العامة لصناعة السيارات والمعدات الاسكندرية. مجلة المثني للعلوم الادارية والاقتصادية، جامعة المثني، الإسكندرية.

الاطروحات والرسائل الجامعية:

1. ابتسام سليمان، خونية صوالح، وصباح حميدي. (2019). استخدام ادوات المحاسبة الرشيقة في ادارة التكلفة بين الإطار النظري والواقع العملي دراسة حالة عينة من المؤسسات، مذكرة ماستر بجامعة حمه الاخضر بالوادي، قسم العلوم المالية والمحاسبية، واد سوف.
2. اسراء عبد السلام محسن. (2016). مدى استخدام ادوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل ادارة الجودة الشاملة، دراسة حالة بنك فلسطين. مذكرة ماجستير في المحاسبة من كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الازهر، غزة.

3. بشرى عبد الحمزة عباس الربيعي. (2019). تصميم نظام التصنيع الرشيق باستخدام خارطة تدفق القيمة دراسة حالة في مصنع اطارات الديوانية. أطروحة لنيل درجة الدكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
4. بوصافر شمس الدين. (2020). مدى امكانية تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في المؤسسات الجزائرية. أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبية، أم البواقي.
5. حسني عابدين عابدين، وعبد الرحمن محمد رشوان. (2017). دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف وقياس الأداء المالي-دراسة تطبيقية، بحث مقدم للنشر في مجلة المحاسب العربي.
6. خلود محمد بشير الطيب. (2017). مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة. رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
7. شيماء شرفي. (2019). محددات تطبيق المحاسبة الخالية من الفاقد في المؤسسات الجزائرية-دراسة استطلاعية لعينة من ولاية ام البواقي-. مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي.
8. علي عباس حمزة القصير. (2016). توظيف ادوات المحاسبة في ظل التصنيع الرشيق لقياس الاداء الاستراتيجي، دراسة تطبيقية في معمل اسمنت الكوفة. رسالة ماجستير في علوم المحاسبة كلية الادارة والاقتصاد جامعة كربلاء، الكوفة.
9. محمد الأمين بن أحمد. (2017). دور التخطيط الاستراتيجي في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسة دراسة حالة الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط -بنك-. مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص التسيير، أم البواقي، الجزائر.
10. محمد تربش، ورياض قادري. (بلا تاريخ). الوصول الى الميزة التنافسية باستخدام سلسلة القيمة ل Michael Porter مع الاشارة لشركة الخزف تافنة Certaf. الملحق الجامعية بمغنية، 15. مغنية، تلمسان، الجزائر.
11. مخلد فؤاد شجاع. (كانون الاول, 2015). دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف. رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الاوسط، عمان.
12. منال حاجي. (2020). اعتماد تقنيات المحاسبة في تخفيض تكاليف الانتاج، دراسة حالة مؤسسة حليب الجنوب ورقلة (2017-2019). مذكرة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وجباية معمقة، 12. ورقلة.
13. هاجر دويب، وخديجة بوخزر. (2019). دور نظام المعلومات التسويقية في تعزيز الميزة التنافسية، دراسة ميدانية بمؤسسة موبيليس -فرع جيجل-. مذكرة نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص تسويق الخدمات، قسم علوم تجارية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، 52. جيجل.

14. هلالى الوليد. (2009). الاسس العامة لبناء الميزة التنافسية ودورها في خلق القيمة، دراسة حالة الشركة الجزائرية للهاتف النقال MOBILIS. مذكرة نيل شهادة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، لمسيلة.
15. ياسمين حاتم الهشلمون. (2017). أثر تطبيق مرتكزات التصنيع الرشيق في استراتيجيات الميزة التنافسية في شركة صناعة الأدوية الأردنية. مذكرة للحصول على درجة الماجستير، كلية الأعمال، قسم إدارة الأعمال، عمان.
16. أحمد دحان، المحاسبة الرشيدة - الرشيقة - مفهومها وهل يمكن ان ترث المحاسبة الإدارية، 10:10، د، 1:36.

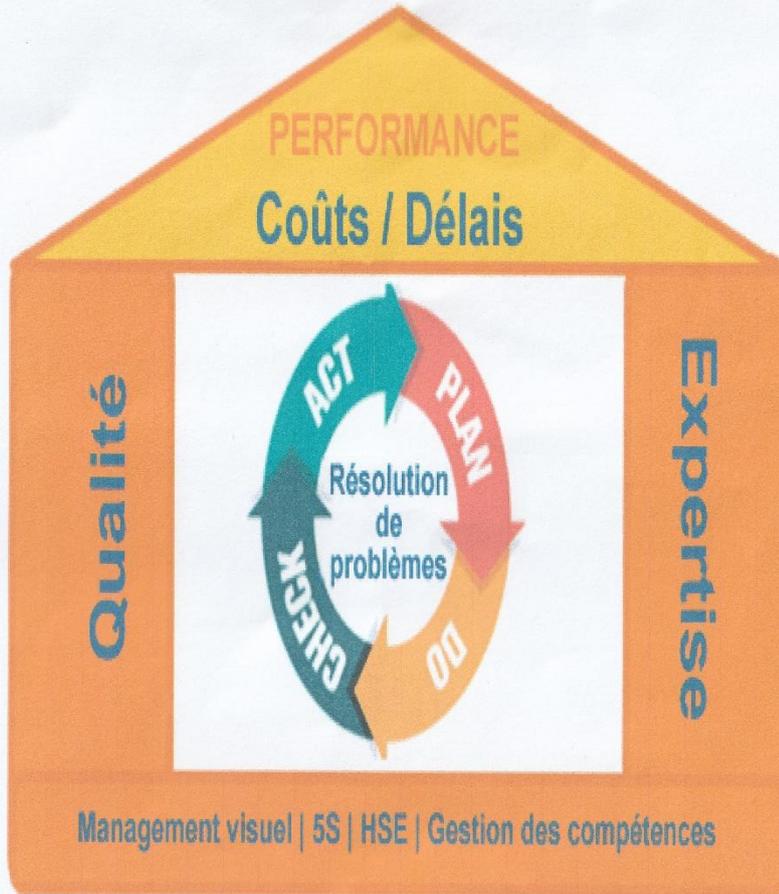
ثانيا باللغة الأجنبية:

1. Brian H ،Maskell and Bruce ، Baggaley .(2006) .**Lean Accounting What's It All About.**
2. frances A kennedy و peter C Brewer .(2008) .**lean what is it all about?Accounting.strategic Finance.**

قائمة الملاحق



Lean manufacturing

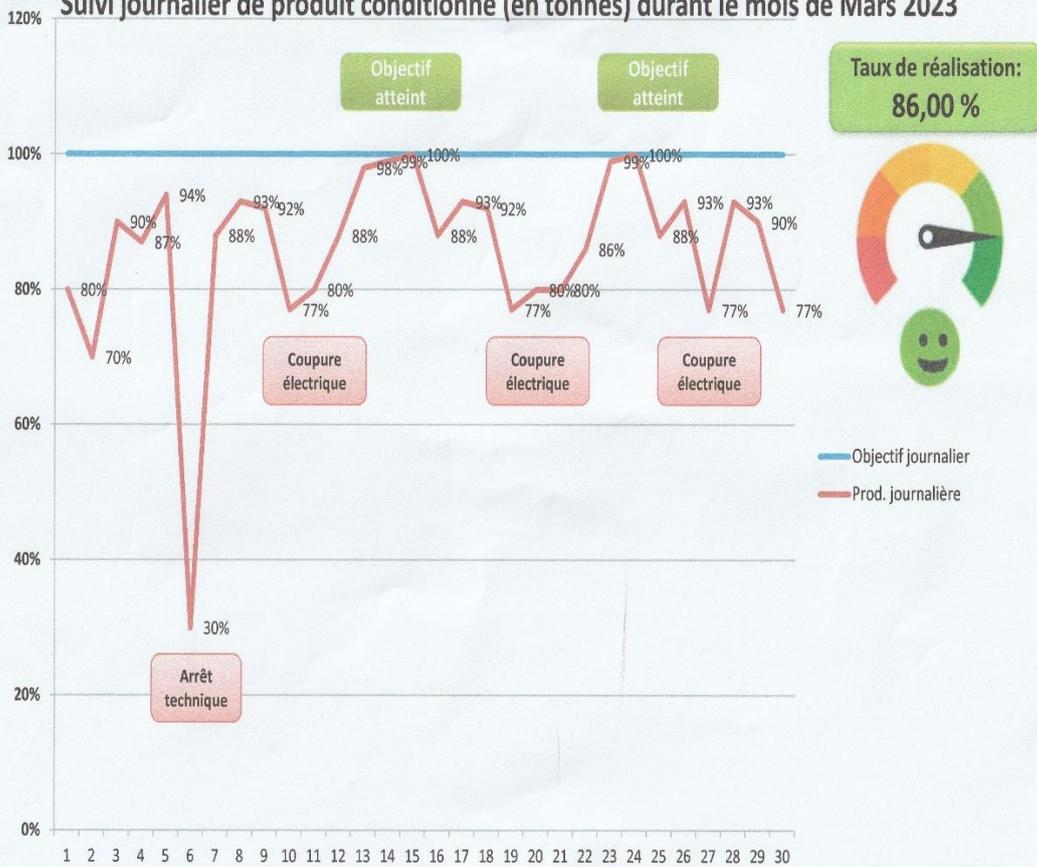


الملحق رقم (02)



Mois de Mars 2023

Suivi journalier de produit conditionné (en tonnes) durant le mois de Mars 2023



الملحق رقم (03)

| | | |
|---|-------------------------------|--|
|  | <p>Veille concurrentielle</p> |  |
|---|-------------------------------|--|

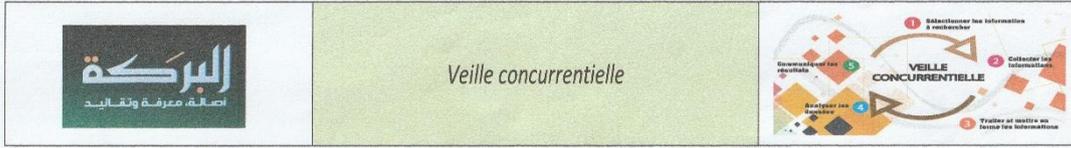
Produit Tagliatelle

| |  |  |  |  |  |
|------------------|---|---|---|--|---|
| Produit |  |  |  |  |  |
| Marque | محبوبة | Pasta cru | Panzani | Epi d'or | Warda |
| Pays |  |  |  |  |  |
| Le poids | 250 g | 450 g | 250 g | 250 g | 250 g |
| Le prix détaillé | 145 DA | 235 DA | 240 DA | 170 DA | 200 DA |
| Type d'emballage | Film + barquette | étuis | Film | Film + barquette | Film + barquette |

Etabli par : Quassem BOUCHARB

lieu de recherche les superettes Biskra & Guelma

الملحق رقم (04)



Produit Cannelloni

| |  |  |  |  |  |
|------------------|--|--|--|---|--|
| Produit |  |  |  |  |  |
| Marque | محبوبة | عمر بن عمر | Panzani (France) | Epi d'or (Tunisie) | Warda (Tunisie) |
| Le poids | 250 g | 250 g | 250 g | 250 g | 250 g |
| Le prix détaillé | 150 DA | 180 DA | 240 DA | 300 DA | 250 DA |
| Type d'emballage | étuis | Film + barquette | étuis | Film + barquette | Film + barquette |

Etabli par : Quassem BOUCHARB

lieu de recherche les superettes Biskra

الملحق رقم (05)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 09 - 05 - 2023

إلى السيد: مدير مطاحن البركة
زريبة الوادي - بسكرة



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية

الرقم: 688 / ك.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلالبان :

1 - ريدة مسعودة

2 - بالطيبي صفاء

تخصص : محاسبة وتدقيق

المسجلان بالسنة : ثانية ماستر

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة ب :

" أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسة "

تحت إشراف : أ/ الحاج عامر

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

عميد الكلية

تأشير المؤسسة المستقبلة



نائب العميد للدراسات والمسائل المرتبطة
بالطلبة
د. غربي وهيبية



مدير الموارد البشرية
مطاحن البركة

جامعة بسكرة

ص.ب 145 ق.ر - بسكرة

الملحق رقم (06)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 15 - 05 - 2023

إلى السيد: مدير مؤسسة بيترو بركة
- بسكرة



جامعة محمد خيضر - بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير

عمادة الكلية

الرقم: 699 / ك.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلّابان :

1 - ريدة مسعودة

2 - بالطيبي صفاء

تخصص : محاسبة وتدقيق

المسجلان بالسنة : ثانية ماستر

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة ب :

" أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسة "

تحت إشراف : أ/ الحاج عامر

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

عميد الكلية

نائب العميد للدراسات والمسائل المرتبطة

بالطبيبي

د. خريسي وهيبة



تأشيرة المؤسسة المستقبلة

جامعة بسكرة

ص.ب 145 ق.ر - بسكرة

الملحق رقم (07)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

تصريح شرفي

(خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث)

أنا الممضي أسفله،

السيد (5)
الصفة:
طالب

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 206938579 والصادرة بتاريخ:

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم كالمية وكمبيوترية

والمكلف بإنجاز مذكرة تخرج في الماستر عنونها:

تأثير تطبيق الكهاسية الكهاسية في تحسين كفاءة الإنتاجية
دراسة حالة عينه من الكهاسيات

أصيح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2023 / 10 / 16

توقيع المعني:

الملحق رقم 08

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

تصريح شرفي

(خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث)

أنا الممضي أسفله،

السيد (ذ):
الصفة:
طالب.....

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 202283988... والصادرة بتاريخ:

2018... 01... 22

المسجل بكلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم:
العلوم المالية والمحاسبية

والمكلف بإنجاز مذكرة تخرج في الماستر عنونها:

.....
.....
.....
.....

أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2023/06/07

توقيع المعني:

الملحق رقم (09) دليل المقابلة

الأخ الفاضل ... الأخت الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته.

في إطار إعدادنا لمذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في المحاسبة والمالية تخصص محاسبة وتدقيق، تحت عنوان " أثر تطبيق المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية" في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في جامعة محمد خيضر بسكرة، ونظرا لأهمية رأيكم في هذه الدراسة فإننا نأمل منكم التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بدقة، كما نحيطكم علما على أن البيانات التي سيتم الإدلاء بها ستحضى بالسرية التامة وستستعمل للغرض العلمي والمعرفي فقط.

الطالبين:

- بالطيبي صفاء .
- ريذة مسعودة .

الجزء الأول: المعلومات الوظيفية للمستجوب

■ نوع الوظيفة :

.....

■ المؤهلات العلمية:

.....

■ عدد سنوات الخبرة:

أقل من 05 سنوات من 05 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

■ التخصص العلمي:

محاسبة تسيير اقتصاد

..... أخرى اذكرها.

الجزء الثاني: الأسئلة المطروحة على المستجوب.

- المحاسبة الرشيقة هي طريقة للتقليل من التكاليف من خلال تبسيطها للإجراءات وتحديدتها للأنشطة عديمة الفائدة ومن ثم حذفها،
- الهدر هو كل نشاط لا يضيف قيمة داخل المنظمة والتقليل منه هو القضية الأهم في الانتاج الرشيق.

1. حسب رأيك ما هي الاساليب المثالية في تحقيق الربحية؟

.....

2. حسب رأيك ماهي الاساليب الحديثة التي يجب اعتمادها داخل المؤسسة من اجل البقاء والتميز في السوق؟

.....

3. حسب رأيك هل الاساليب الادارية والمحاسبية - من كافة النواحي - كافية وملائمة لبيئة العمل الجزائرية؟

.....

4. حسب رأيك هل هناك هدر في مؤسستكم؟ وكيف تقومون بالقضاء عليه واقعيا؟ وما هو الاسلوب الذي من

المفروض ان تقومون به للقضاء على هذا الضياع؟

.....

5. حسب وجهة نظرك هل مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات له دور فعال في انتاج منتجات ذات جودة عالية؟

.....

6. في رأيك كيف توفر المؤسسة معلومات كافية لتخفيض تكاليف انتاجها؟

.....

7. هل تقسم المؤسسة انشطتها الداخلية؟ وعلى اي اساس تقوم بذلك؟

.....

8. من وجهة نظرك هل تحليل المناخ الداخلي للمنظمة له دور فعال؟

.....

9. حسب رأيك ماهي الطريقة المثلى في تحقيق اهداف المؤسسة (ان تقسم عملياتها الانتاجية بحيث يكون كل تيار

مسؤول عن انتاج معين ام خلط الانشطة والمهام.)؟

.....

10. هل للمؤسسة مقياس تعتمده لعرض الكيفية التي يتحرك بها المنتج من نقطة البداية كمادة اولية الى ان تصل الى

منتج نهائي؟

.....

11. من وجهة نظركم كيف تؤثر سلسلة القيمة في تحقيق التميز للمؤسسة؟

سلسلة القيمة هي الاداة التي تقوم بتقسيم الانشطة وبيان دور كل عنصر وزيادة المردودية او الربحية وتلغي الانشطة التي لا تضيف اي قيمة للزبون او للمؤسسة.

12. حسب وجهة نظركم كيف تحقق مؤسساتكم الانفراد " خلق خصائص فريدة " للتأثير في الزبون؟

13. في رأيك على اي اساس تضع المؤسسة اسعار منتجاتها " اسعار تنافسية"؟

14. ماهي وجهة نظركم حول الطريقة المثالية لتحديد التكلفة المستهدفة؟

15. ما هو التوقيت المناسب في العمليات الانتاجية لتحديد التكلفة المستهدفة؟

16. في رأيك على اي اساس تضع المؤسسة اسعار منتجاتها " اسعار تنافسية"؟

17. في رأيك على ساس يتم تحديد هامش ربح المنتج قبل طرحه في السوق؟

18. كيف تقوم مؤسساتكم بالتحسين المستمر في منتوجاتها؟ وما هي المعايير التي تعتمدها في ذلك؟

1. كيف تؤثر تحديد التكلفة المستهدفة على تحقيق مزايا تنافسية للمؤسسة؟

2. كيف يساعد التحسين المستمر داخل المؤسسة في تحقيق التميز للمؤسسة؟

3. حسب وجهة نظركم ما هي الطريقة الفعالة للحصول على ميزة تنافسية؟ او ماهي الكيفيات المتبعة لتحقيق ميزة تنافسية حسب واقع مؤسساتكم؟

4. هل تقوم مؤسساتكم بالحصول على ميزة تنافسية انطلاقا من تقديم منتجات متميزة عن غيرها او لا تستطيع تقديمها؟ او بتخفيض سعر المنتج؟ ام بتقديم نفس منتج المنافسين لكن بجودة اعلى؟

5. هل تقوم مؤسستكم بالمحافظة على التنافسية على المدى البعيد؟

.....

6. مالذي يجعل من مؤسستكم تخلق قيمة تميز؟ وكيف لذلك ان يحقق ميزة تنافسية شرسة؟

.....

7. ماهي اهم المنافع التي تقدمونها للعميل المستهدف بحيث تميزكم عن المنافسين؟

.....

8. في طريقكم لتحقيق ميزة تنافسية هل يتم التركيز على منتج واحد والعمل به والتنافس به؟ ام التركيز على مشتري واحد؟

ام يتم التركيز على منطقة جغرافية معينة؟

.....

9. حسب رأيك كيف يتم الحد من المنافسة (يستهدف التركيز على سوق صغير ومحدد بعيد عن المنافس القوي)؟

.....

10. كيف يتم العمل من قبلكم على قوة المنافسة وجذب العملاء؟

.....

وفي الأخير تقبلو منا فائق الشكر والتقدير.

