

المبحث الأول

مفهوم وأهداف وأهمية ومتطلبات إستراتيجية ريادة التكلفة

أولاً : مفهوم إستراتيجية ريادة التكلفة:

اختلف الكتاب الإداريون حول تعريفهم لإستراتيجية ريادة التكلفة ولنخصها في الآتي:⁽¹⁾

عرفت إستراتيجية ريادة التكلفة أن تكون صاحب اقل تكلفة تشغيل في مجالك, وهو ما يكون مدفوعا غالبا بكفاءة الشركة وحجمها وثقافتها ومجالها و خبرتها التراكمية (منحني التعلم).

وعرفت بأنها كافة الإجراءات الهادفة لتقويم اثر مختلف العوامل البيئية الخارجية والداخلية من اجل تحقيق تخفيض التكاليف الإنتاجية وتقديم منتجات بأقل تكلفة واكتساب ميزة تنافسية.⁽²⁾

وأیضا عرفت بأنها مجموعة البدائل والأدوار التي مع مرور الوقت ترشد جهود التكاليف إلي مستوي المزيج التسويقي الذي يستجيب للتغيرات البيئية وظروف المنافسة والحصول علي حصة سوقية اكبر.⁽³⁾

عرفت إستراتيجية ريادة التكلفة بأنها إستراتيجية واسعة النطاق علي مستوي الصناعة تركز علي كل عناصر التصميم التي تمكن من تخفيض التكاليف عن طريق اقتصاديات الحجم والعمليات داخل خطوط الإنتاج وخطوط التصنيع والتجميع والمعدات المخصصة لخليط إنتاج مفيد واستخدام الآلات الحديثة.

ويستنتج الباحث من التعريفات أعلاه:

1/ تقوم إستراتيجية ريادة التكلفة بإنتاج منتجات موحدة وبأقل سعر من المنافسين.

(1) د.محمد عبدان . استراتيجيات التسويق (القاهرة, الشركة العربية المتحدة للتسويق, النويرات , 2003م) ص 7.
(2) د. محمد عبد الله العوامة , محمد عواد زياد , استراتيجيات التسويق , منظور متكامل , (عمان, مكتبة عمان للنشر والتوزيع , ط1, 2012م) ص 33.
(3) مؤيد عبد الحسين , يوسف جسيم . إدارة الجودة الشاملة من المستهلك إلي المستهلك (عمان , مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع, 2004م) ص 194.

2/ تعتمد إستراتيجية زيادة التكلفة علي اقتصاديات الحجم ومنحني الخبرة في تخفيض التكاليف.

3/ تعمل إستراتيجية زيادة التكلفة علي تحقيق ميزة تنافسية وحصه سوقية أكبر في الصناعة. ويعرف الباحث إستراتيجية زيادة التكلفة بأنها مجموعة من الأنشطة المترابطة داخل المنظمة تعمل في شكل متوازي في الاستخدام الأمثل لموارد المنظمة مما ساهم في تخفيض التكاليف وإنتاج منتجات ذات جودة عالية وبأسعار منخفضة وتحقيق ميزة تنافسية.

رأي بورتر في مفهوم إستراتيجية زيادة التكلفة⁽¹⁾:-

رأي بورتر في شرح مفهوم إستراتيجية زيادة التكلفة بأن هناك خلط بين التنافس على أساس السعر وبين ضبط التكلفة فقد ربط في دراسته فاعلية الإستراتيجيات التنافسية بالعوامل البيئية من جانب كما ربط بين حساسية السعر لدى المستهلك وجدوى إستراتيجية الريادة في التكلفة في تلك المؤسسات التي يجب أن تطبق إستراتيجية زيادة التكلفة في بيئة أقل عرضه للتقلبات وهي تستهدف الزبائن الذين يهتمون بالسعر أكثر من اهتماماتهم بشكل المنتج أو جودته. هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن ما تم تطبيق هذه الإستراتيجية بنجاح فإن المؤسسة تستطيع أن تسعر منتجاتها بطريقة تنافسية تتفوق بها سعريا على المنافسين مع الحفاظ على مستوى فوق المتوسط بالنسبة لجودة المنتج إلى أن تحقق التقارب في أسس التمييز مقارنة بباقي المنافسين. وحتى تستمر المؤسسة في الحفاظ على ريادتها للتكلفة يجب أن يجد المنافسين صعوبة في تقليد ومحددات التفوق في التكلفة، وعليه يمكن لباقي المنافسين أن يطبقوا إستراتيجية الإلتباع في التكلفة أو التي قد تكون أكثر فعالية من محاولة تطبيق إستراتيجية الريادة في التكلفة وتبعاً لذلك إذا أخذنا بأن التقارب التنافسي على أساس التميز المعمول به في إستراتيجية زيادة التكلفة. فإن ذلك سيؤدي إلى نتائج مختلفة فيما يخص التسعير التنافسي

(1) محمد بن عبد الله العوض، إستراتيجيات التسويق التنافسية، إطار جديد لمفهوم قديم، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 10، جوان، 2013م، ص 48-49.

وضبط التكلفة وذلك اعتماداً على الطبيعة الخاصة لجانبي الطلب والعرض وعلى كيفية تفاعلها معاً .

ثالثاً : أهداف إستراتيجية زيادة التكلفة.

تتمثل أهداف إستراتيجية زيادة التكلفة في الآتي:⁽¹⁾

- 1/ استغلال الإنتاج ومعرفة الاقتصاديات الأخرى تكنولوجيا عالية.
 - 2/ تحقيق الريادة في السوق وتلبية رغبات واحتياجات المستهلك .
 - 3/ تحقيق التفوق علي المنافسين بإنتاج سلع وخدمات اقل تكلفة من تكلفة المنافسين.
 - 4/ الوصول إلي المستهلك الذي يهتم بسعر المنتج بشكل أساسي .
 - 5/ تحقيق ميزة تنافسية من خلال زيادة الحصة السوقية .
 - 6/ تقوية المركز التنافسي والسيطرة علي السوق من خلال فرض أسعار اقل من المنافسين.
- يتضح للباحث من خلال الأهداف أعلاه أن إستراتيجية زيادة التكلفة وسيلة لتحقيق ميزة تنافسية من خلال استغلال الموارد المتاحة بطريقة مثلي مع عدم المساس بجودة المنتج وإنتاج منتجات موحدة للغاية والحفاظ علي نفس مستوي ربح المنافسين.

ثانياً: أهمية إستراتيجية زيادة التكلفة.

تتمثل أهمية إستراتيجية زيادة التكلفة في الآتي:⁽²⁾

- 1/ تحقيق أفضل مركز تنافسي من خلال معرفة اتجاهات وأهداف المنظمات الأخرى.
- 2/ تغطي الخطة الإستراتيجية العامة وتوجهات واضحة المستقبل.
- 3/ التعرف علي العوامل الداخلية و الخارجية المؤدية إلي إحداث تغييرات مهمة في المنظمة
- 4/ العمل علي تحقيق التوازن بين المنظمة والبيئة الداخلية والخارجية بما يضمن التفوق الكفوي.

5/تسهيل مهمة التدقيق الكفوي علي كافة الأنشطة والتخلص من وحدات الأعمال الضعيفة.

6/دعم التخطيط الاستراتيجي للمنظمة لتحقيق الأهداف المنشودة.

(1) د. محمد عبان , استراتيجيات التسويق , (القاهرة, الشركة العربية المتحدة , النويرات , 2013م,) ص 7.
(2) د.مدحت محمد ابوالنصر, الإدارة الإستراتيجية والتفكير الاستراتيجي , (المجموعة العربية للتدريب والنشر , القاهرة , مصر, الطبعة الثانية, 2015م,) ص971.

7/ تحليل وتقييم كافة الفرص التسويقية واختيار الأفضل.

8/ تساعد متخذ القرار في معرفة الاتجاهات الصحيحة للمشكلات واتخاذ القرارات.

يتضح للباحث أن أهمية إستراتيجية زيادة التكلفة تكمن في تخفيض التكلفة بشكل مستمر مما يساهم في زيادة الحصة السوقية للمنظمة وخلق قيمة لمنتجات المنظمة ودعم القدرة التنافسية وتحقيق ميزة تنافسية أفضل في السوق من خلال دراسة بحوث السوق ومزايا المنافسين والبيئة الداخلية والخارجية للمنافسة لتوفير معلومات تدعم إدارة التكلفة والرقابة عليها بشكل أكثر دقة.

ثالثاً: مضامين إستراتيجية زيادة التكلفة :

تتمثل مضامين إستراتيجية زيادة التكلفة في ما يلي:

1/ زيادة التكلفة :

تعتمد هذه الإستراتيجية على قدرة المنظمة في توفير الخدمات أو السلعة بتكلفة مخفضة مقارنة بالمنافسين، فالافتراض الأساسي العملي الاستراتيجي لزيادة التكلفة يتمثل في امتلاك المنظمة لميزة الكلفة مقارنة بالمنافسين الآخرين والتي يمكن من خلالها إيصال المنتج إلى العميل بأسعار مخفضة للحصول على حصة سوقية أكبر فهذه الإستراتيجية يمكن أن تعكس ميزة تنافسية عندما تكون المنظمة قادرة على تحقيق هامش ربح عالي والذي ينتج عنه بيع منتجات بأسعار السوق الحالية أخذه بنظر الاعتبار ظروف الطلب على المنتج وفي غالب الأحيان تتميز تلك السلع أو الخدمات بكونها عالية المعيارية أو تتميز بكونها لا تتطلب تحسينات ومستمرة في المحتوى والشكل وليس النشاط الإنتاجي ، لذلك يمكن للمنظمة استخدام اقتصاديات الحجم في الإنتاج ، من الأمثلة على المنظمات التي استخدمت هذه الإستراتيجية بنجاح لبناء مزاياها التنافسية شركات إنتاج المستلزمات المنزلية .⁽¹⁾

2/بناء ميزه اقل تكلفة:

تبحث منظمة الأعمال التي تعمل بإستراتيجية زيادة التكلفة عن تحديد موقع ممكن لميزة الكلفة في نشاطات سلسله القيمة وهندسة القيمة وهناك فرص متعددة للمنظمات التي تبحث عن التمايز الكفوي في نشاطات سلسله القيمة والمساعدة ، فعندما تحاول المنظمة اعتماد إستراتيجية اقل الكلف فعليها إن تبحث عن طرائق جديدة لتحقيق كلف أنشطتها وبشكل مستمر،

(1) د. طارق شريف يونس ، د. خالد عبد الرحيم مطر، الإدارة الإستراتيجية ، مغل بناء وإدامة الميزة التنافسية ، (البحرين، 2011م) ص 243.

إي أن مصادر إستراتيجية زيادة التكلفة ليست ممكنة التحقيق وغير قابلة للاستدامة بدون تحسين مستمر وبحث متواصل لكفاءة اعلي في إنتاج السلعة أو الخدمة .

فبناء الميزة المعتمدة على الكلف يتطلب من المنظمة إيجاد واستثمار جميع مصادر أو موجّهات استراتيجيات تخفيض التكلفة المحتملة ، التي تقود إلى كفاءة اكبر في كل النشاط يمكن إن تضيف قيمة الكلف هو إن عامل تقنى أو اقتصادي يحدد تكلفة انجاز فعالية معينه دون موجّهات الكلف المهمة التي تحدد شكل إستراتيجية زيادة التكلفة.(1)

يري الباحث أن امتلاك المنظمة لميزة اقل الكلف لا يعنى إغفالها لخصائص المنتج المتمثلة بالجودة والخدمة والاعتمادية ، وإذا مارست المنظمة ذلك فان أدائها سيكون غير مقبول للعملاء لذا يتوجب على المنظمة التي تتبنى الميزة المعتمدة على الكلف أن تعمل على تحقيق درجة من التقاربية مع منظمات أخرى وتحدد معايير المنتج المفضلة من قبل العملاء.

في حين أن للعملاء التكيف مع استخدام هذه الموجّهات لكي تتمكن من بناء زيادة اقل تكلفة وعلى صعيد نشاطات أضافه القيمة المختلفة.

رابعاً: موجّهات تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة :

تتمثل موجّهات إستراتيجية زيادة التكلفة في الآتي:

1/تأثيرات اقتصاديات الخبرة والحجم :

تكمن اقتصاديات الخبرة والحجم المنظمة من تحقيق كلف منتجاتها ، فكلما زاد الحجم وتطورت الخبرة كلما انعكس ذلك بكلف اقل ، ويظهر المنحنى بشكل اكبر في النشاطات التوزيع في سلسلة الأنشطة المضيفه للقيمة في سبيل المثال توصف المصانع الكبيرة بأنظمة توزيع تتميز بكلف ثابتة وعاليه وعمليات تكثيف رأس المال ، والتي يمكن تحقيقها باقتصاديات الحجم وتعد اقتصاديات الحجم الخبرة مؤشراً في هذه الأنشطة كذلك وذلك لتوفير فرص العاملين لكي يصبحوا أكثر كفاءة في انجاز أعمالهم مع الوقت ، كما أن قلة الشراء وتطوير التقنية يمكن أن تخضع لتأثيرات مانحي الخبرة والحجم والذي يمكن أن ينعكس بانخفاض الكلف

(1) مرجع سابق ذكره ص 244.

فالمنظمات التي يمكن أن تضع استراتيجياتها اعتماداً على اقتصاديات منحنيات الحجم والخبرة يمكن أن تحصل على عوائد اعلي بيع منتجاتها بأسعار السوق السائدة⁽¹⁾.

وتمكن اقتصاديات الحجم الخبرة من نمو طاقة المؤسسة وخبرتها لاقتصاديات الحجم ولتأثيرات الخبرة العلمية ملحوظة في الإمداد والتموين إلى الداخل وعمليات التشغيل ، الإمداد والتمويل إلى الخارج والشراء وأنشطة تطوير التكنولوجيا في سلسلة القيمة وعلى سبيل المثال المصانع الكبيرة مثل مصانع الصلب⁽²⁾.

2/ التكامل العمودي :

يعد التكامل العمودي مفهوماً اقتصادياً وإدارياً وذو طبيعة إستراتيجية ويقصد به درجة السيطرة التي تمتلكها المنظمة على مصادر عرض مدخلاتها والطلب على مخرجاتها فعلى سبيل المثال عندما تمتلك منظمة تصنيع سيارات أو مصنع للحديد والمصدر الأساسي للتجهيز بالمواد الأولية ، فإنها بذلك تمارس شكل من أشكال التكامل العمودي وفي هذه الحالة فان المنظمة توسع سيطرتها على عميل مهم لمنتجاتها ، فتوسيع السيطرة على مصادر العرض أو على العملاء ويسمى بالتكامل العمودي.

وقد تجد المنظمات مداخل عديدة للتكامل العمودي تمكنها من تحقيق الكلف فالتكامل العمودي يمكن أن يكون احد المسارات المهمة لتخفيض الكلف ، اعتماداً على طبيعة المنتج ودرجة التغير التقني في أنشطة إنتاجه والقوة النسبية للبائعين والعملاء في الصناعة وعوامل خارجية أخرى.

و يسهم التكامل العمودي في بناء إستراتيجية تنافسية قائمة على الكلف ويعتمد طبيعة الحالة التي تواجهه المنظمة ، فالمستويات العالية من التكامل العمودي تساعد المنظمة من السيطرة على جميع المدخلات والتجهيزات الممكنة المطلوبة لتحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة الوضع ، وفي العديد من الحالات تقود المستويات العالية من التكامل العمودي للمنظمة إلى زيادة تأثيرات الحجم والخبرة بين الأعمال التي تمارسها ، يظهر تأثير ذلك واضح في

(1) طارق شريف يونس ، خالد عبدا لرحيم ، مرجع سابق ص 245

(2) الحارث أسلمة ، المحاسبة الإدارية ، (عمان دار الحامد للنشر 2004م ، ص79

منظمات الأعمال التي تكون بوضع أفضل من منافسيها للسيطرة على إجمالي الكلف لكل الأنشطة الأساسية والداعمة في سلسلة القيمة .

وفي أحيان أخرى تتمكن المنظمة من تحقيق كلف اقل عن طريق تكامل منخفض أو اللجوء إلى عدم التكامل ويظهر واضح عندما تكون القوة التفاوضية للمجهزين والعملاء منخفضة والتغير مستمر في خصائص المنتج والمستمر في التقنية.

أن التكامل العمودي يتبع اتجاهاً طبيعياً يمس السلسلة التقنية والتجارية للسلعة وإن المناهج المختلفة للتكامل العمودي تمكنها من الإنتاج بتكاليف منخفضة وتساعد على السيطرة على كل المدخلات ، التوريدات والمعدات اللازمة لتحويل المواد الخام إلى منتجات نهائية.⁽¹⁾

3/موقع الأنشطة:

يمثل الموقع الذي تتجز به الفعالية التي تضيف قيمه احد موجبات الكلف في تحديد ميزة الكلفة للمنظمة وربما يكون المثالي الأفضل لإيضاح كيف أن الموقع يمكن أن يستخدم لبنا ميزة تنافسية تعتمد على الكلفة هو مثالي شركه تويوتا وكيف تتعامل مع تجهيزها ، فلكي نحافظ على تكلفة المخزون بأقل مستوى وجودة عالية للأدوات الاحتياطية والأجزاء عالية الحركة ، تعمل بوجود تايوتا مع المجهزين الأساسيين لبناء مصانع الأدوات الاحتياطية قريبة من معامل التجميع التابعة لها .

وعن طريق ذلك تتمكن تويوتا من تنفيذ إدارة المخزون القائمة على أساس التدفق في الوقت المناسب هذا يعني بأن تويوتا يمكن أن تستلم الأجزاء التي تحتاجها حالاً بدون تكلفه الاحتفاظ بالمخزون .

وقد مكنت هذه الإستراتيجية شركة تويوتا تخفيض كلف تصنيع وتجميع السيارات لمستوى اكبر ويضاف إلى هذا أن ممارسات الإنتاج الرشيق في الوقت المضبوط تمكن كلا من تويوتا ومورديها عملية التحسين المستمر وإيداع التحسين في منتجاتها بالإضافة إلى ذلك

(1) مرجع سبق ذكره ص245

يجب أن تكون المكونات في اعلي معايير جودة لإنتاج علاوة إلى ذلك يمكن انجاز العمليات بكفاءة اعلي طالما تكون حركة المدخلات الإنتاجية والتجميعية متوفرة في الوقت المناسب⁽¹⁾.

فالموقع يعد موجه كلف جوهرى سواء ارتباط بالعمليات الإنتاجية أو التسويقية حيث أن قرب موقع المنظمة من السوق وقدرتها في إيصال المنتج في الوقت المناسب .

يمكن أن يخفض الكلف خاصة إذا ما اختارت قنوات التوزيع الخارجى المناسبة وخالصة القول بان أمام منظمة الأعمال فرصاً عديدة لتخفيض كلفها ولتسهيل عملية استخدام إستراتيجية اقل تكلفة كمسار لبناء الميزة التنافسية ونجاح مثل هذا المسار يعتمد بشكل أساسى على قدرة المنظمة في تشخيص فرض تخفيض الكلف واستخدامها بطريقة لا تؤثر بشكل سلبى على جاذبية المنتج للسوق والعميل.

يرى الباحث أن هذه الموجهات هي التي تلعب دورا هاما في نجاح تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة بشرط عدم تجاهلها حيث أنها تمثل العمود الفقري للإستراتيجية لما لها من ميزات تسهم في رفع كفاءة الأداء وتحقيق هدف تخفيض التكلفة من خلال التمحيص الدقيق لاتجاهات طرق التخفيض عبر اقتصاديات الحجم ومنحنى الخبرة ومواقع فعاليات الأنشطة والتكامل العمودي.

خامساً: متطلبات تطبيقات إستراتيجية زيادة التكلفة :

يتكون نموذج تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة من أربع متطلبات أساسية وهي الهيكل التنظيمي والأنظمة الإدارية الملائمة والأساليب الكفوءة والثقافية التنظيمية المنسجمة مع الإستراتيجية .

1/ تحليل الهيكل التنظيمي:

أثبتت الدراسات العلمية وجود نوع من التكامل بين الهيكل التنظيمي وإستراتيجية زيادة التكلفة باعتبار أن نوع الهيكل التنظيمي المصمم هو بمثابة المجال الحركي الذي يجرى من

(1) مؤيد محمد نور ، عبدا لناصر إبراهيم ، المحاسبة الإدارية والمالية ، عمان دار المسيرة للنشر والتوزيع ط 2007م .

خلاله تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة ومن المهم النظر إلى الاعتبارات التنظيمية الخاصة بالتنظيم الرسمي وغير الرسمي في المنظمة وهذه الاعتبارات هي: (1)

- معرفة ما إذا كان الهيكل التنظيمي القائم سيساعد في تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة.
 - تحديد المستويات الإدارية وما تتضمنه من وظائف ستكون مسئولة عن تنفيذ مهمات مختلفة للخطة الإستراتيجية.
 - إمكانية الاستفادة من التنظيم غير الرسمي لتسهيل عملية تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة.
- ## 2/ أنظمة المعلومات الإستراتيجية.

أ/ تحسين الكفاءة التشغيلية التي توفرها تكنولوجيا أنظمة المعلومات وخاصة تأثير هذه التكنولوجيا على تخفيض التكاليف وتحسين نوعية المنتج والخدمات وبناء علاقة قوية مع الموردين والمستهلكين.

ب/ تعزيز الإبداع التكنولوجي في ميدان الأعمال وبالتالي توفير على تصنيع منتجات موحدة وبجودة عالية.

ج/ بناء مصادر للمعلومات الإستراتيجية من خلال أنظمة متقدمة للمعلومات تساهم في تحسين فعالية وكفاءة العمليات والأنشطة الداخلية للمنظمة .

د/ أن تكون فائدة يقدمها نظام المعلومات الاستراتيجي مع بناء قاعدة معلومات إستراتيجية تمكن النظام من تزويد الإدارة بالمعلومات الضرورية لعمليات التخطيط والسيطرة واتخاذ القرارات.

هـ/ أن المعلومات تعتبر مورد ثمين للمنظمة يجب إدارته واستثماره لتحقيق قيمه مضافة للمنظمة وبالتالي تشارك في تكوين ميزه تنافسية ونجاح إستراتيجية الريادة المنظمة في بيئة الأعمال .

(1) ايات عبد الفتاح السنور , استراتيجيات التسويق , منخل كمي ونظري , (عمان , دار صفاء للنشر والتوزيع , 2001م) ص 65.

3/ أسلوب القيادة الإدارية :

ويقصد به الطريقة التي تؤثر فيها المدير القائد في تحقيق أهداف أو تطبيق الخطط الإستراتيجية ، ويتكون أسلوب القيادة الإدارية من ثلاثة متغيرات مترابطة مع طريقه تحفيز الأفراد ومجاميع المعمل وأسلوب اتخاذ القرارات الإدارية ومجالات التركيز في بيئة العمل، وفي بعض الأحيان لا يدرك بعض المدراء بأن المستهلكين لا شأن لهم في التكاليف التشغيلية وان هؤلاء المستهلكين يبحثون عن القيمة وهنا يمكننا القول انه يتوجب على الإدارة أن تتظر بحذر ودقة إلى تكاليف المنظمة أكثر من المنافسين في مجال الإنتاج والبيع واستخداماتها وبما أن تحديد لتكاليف يعد الأرضية الصلبة للأسعار التي تحدها المنظمة لمنتجاتها وخدماتها علماً بأن السعر المحدد لا بد أن يغطي التكاليف الإنتاجية⁽¹⁾.

يتضح للباحث من خلال متطلبات تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة لا بد من وجود هيكل تنظيمي يتصف بالمرونة في طريقة انسياب العلاقات الراسية والأفقية ومبدأ المشاركة الجماعية وطريقة الإدارة اللامركزية وامتلاك نظام معلوماتي حديث يوفر معلومات بأقل جهد وفي الوقت المناسب ومدير يقود المنظمة بمهنية عالية وخاصة في عملية اتخاذ القرارات التشغيلية.

سادساً: الريادة الفعالة :

بعض فرق الإدارة تخلت عن النمط التقليدي للإدارة وأحدثت ما يمكن تسميته بالاختراق الإداري هذا المنهج الجديد وضع المنظمات التي طبقتة في وضع أفضل من المنافسين الآخرين فيما يتعلق بتخفيض التكاليف و المبيعات والإرباح والموارد والتمويل والوظائف ، والعديد من المنظمات اتجهت الآن نحو المجتمع الجديد القائم على إستراتيجية الريادة في التكلفة والذي يعتمد بصورة أساسية على الريادة الفعالة للتكلفة .

تبدأ الريادة الفعالة في التكلفة برؤية المدير التنفيذي الأول والتركيز على الفرص في الأسواق بالخدمات وتتواصل بوضع إستراتيجية تعطي المنظمة ميزة تنافسية وتقود في النهاية إلى نجاح انجاز المهام .

(1) عمر أحمد عثمان المقلبي ، عبدا لله عبدا لرقيم احديبي ، إدارة الجودة الشاملة ، شركة مطابع السودان للعملة السودان الخرطوم 2006م ، ص162

هناك خمسة متطلبات للريادة الفعالة كما يلي :

1- تطوير ونشر إغراض ومعتقدات كلية واضحة وموثقة على المديرين التعبير عن القيم والمعتقدات ، عن طريق رؤية مستقبلية واضحة عن ماذا يريدون للمنظمة أن تصبح في المستقبل وتحديد إغراضها وماذا يريدون تحقيقه بصورة تتسق مع المعتقدات ، وهنا لابد أن يتم التعبير عن الأهداف والمعتقدات بصورة واضحة ، ونشرها في رسالة المنظمة.

2- تطوير استراتيجيات واضحة وفعالة وخطط مساندة لتحقيق الرسالة وذلك يتطلب تطوير استراتيجي للاستراتيجيات الحديثة لمواجهة التغيرات المستمرة وهذه الاستراتيجيات تعدها الإدارة ركن يمكن الحصول علي التزام أكثر إذا سمح للعاملين بالمشاركة في إعدادها وتنفيذها .⁽¹⁾

3- تعريف عوامل النجاح الحرجة والعمليات الحرجة:

بهذا المصطلح يستخدم للإشارة إلى أهم الأهداف الفرعية للمنظمة والتي تعتبر عما يجب عمله لتحقيق الرسالة ويتبع ذلك تحديد العمليات الحرجة أو الأساسية في المنظمة ، إي الأنشطة التي يجب أن تؤدي بصورة جيدة حتى يمكن تحقيق عوامل النجاح الحرجة.

4- مراجعة هيكل الإدارة :

أن تعريف رسالة المنظمة الكلية ، استراتيجياتها ، عوامل النجاح الحرجة العمليات الأساسية قد يتطلب مراجعة هيكل الإدارة والهيكل يتبع (الإستراتيجية) فالمديرون والعاملون يمكن أن يصبحوا أكثر فعالية إذا كان هناك هيكل فعال قائم على إدارة العمليات هذا الهيكل يتضمن تعريف المسئوليات لإدارة المنظمة والإجراءات العملية التي سوف تستخدم ويجب أن تتضمن مراجعة هيكل الإدارة إقامة هيكل لفرق تحسين العمليات في جميع أجزائه .

5- التمكين:

تشجيع المشاركة الفعالة للعاملين لكي تصبح القيادة فعالة فإن الإدارة لابد أن تكون دائمة قريبة من العاملين ويجب على القيادة تطوير اتصالات من اعلي إلى أسفل ومن أسفل إلى

(1) محمد عبد الوهاب محمد العزازی , التسويق والمكانة الذهنية , منظور استراتيجي , (عمان . دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع , ط1, 2012م) ص 119.

أعلى وأفقياً في جميع مستويات المنظمة ، ويجب أن تشجع الاتصالات بين الزبائن والموردين⁽¹⁾ .

يرى الباحث أن الالتزام بهذه المتطلبات الأساسية للريادة الفعالة يجعل المنظمة في موقع تنافسي أفضل من بين المنظمات الأخرى وذات سمعة جيدة من خلال الصورة الذهنية لدي العملاء الحاليين والمحتملين الجدد، وبما أن هذه المتطلبات تهدف إلي خلق ربط كامل ومتواصل عبر سلسلة القيمة للمنظمة وتفاعلها مع كافة الأنشطة المختلفة وتحقيق الأهداف المرجوة

سابعا: تنفيذ إستراتيجية ريادة التكلفة في بطاقة المقاييس المتوازنة:

بينما تشير إستراتيجية ريادة التكلفة إلى قدرة المنظمة على تحقيق تكاليف أقل بالنسبة للمنافسين وذلك من خلال إجراءات تحسين الإنتاجية والكفاءة، التخلص من الفاقد، ورقابة التكلفة بدقة⁽²⁾ . ومن الشركات التي حققت ريادة التكلفة في صناعاتها شركات منتجات البناء، والالكترونيات، المواثر الكهربائية، وهذه الشركات تقدم السلع والخدمات التي تعتبر مشابهة و ليست متميزة في الشكل وتلك التي يقدمها المنافسون ولكن بتكلفة أقل للعميل، وتقدم أسعار البيع المنخفضة وليس تفرد السلع والخدمات ميزة تنافسية لتلك الشركات التي لديها ريادة في التكلفة.

في ضوء ما سبق يرى الباحث أن إستراتيجية ريادة التكلفة التي يجب أن تتبعها الشركة لتحقيق نمو وازدهار وأن تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة بنجاح سوف يزيد من الحصة السوقية للشركة ويساعد على نموها والتحدي هو التنفيذ الفعال لإستراتيجية ريادة التكلفة وقد قدمت العديد من المنظمات مدخل بطاقة المقاييس المتوازنة لإدارة تنفيذ إستراتيجية ريادة التكلفة.

ثامناً: بطاقة المقاييس المتوازنة:

(1) د تشارلز هل .د. جارديث جونز، تعريب د. محمد سيد احمد ومراجعة إسماعيل علي بسيوني، الإدارة الإستراتيجية، مدخل متكامل ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، دار المريخ للنشر، 2008م. ص 974
(2) د. عماد سيد قطب السيد ، التوافق والتكامل بين نظم إدارة التكلفة ونظام الإنتاج الاسيابي (المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة جامعة الأزهر العدد الرابع 2001م) ص 342.

تترجم بطاقة المقاييس المتوازنة رسالة وإستراتيجية المنظمة إلى مجموعة من مقاييس الأداء التي تقدم الإطار لتنفيذ الإستراتيجية، ولا تركز بطاقة المقاييس المتوازنة فحسب على تحقيق الأهداف المالية، ولكنها تلقي الضوء على الأهداف غير المالية التي يجب على المنظمة أن تحققها لمقابلة أهدافها المالية، وتقيس بطاقة المقاييس أداء المنظمة من أربعة أبعاد:

1- البعد المالي.

2- بعد العميل.

3- بعد التشغيل الداخلي.

4- بعد التعلم والنمو.

وتؤثر إستراتيجية الشركة على المقاييس المستخدمة لمتابعة الأداء في كل من هذه الأبعاد الأربعة.⁽¹⁾

وقد أطلق هذا الاسم على بطاقة المقاييس المتوازنة، لأنها توازن في تقرير واحد بين مقاييس الأداء المالية وغير المالية لتقييم الأداء قصير الأجل وطويل الأجل، وتخفف بطاقة المقاييس المتوازنة من تركيز رجال الإدارة على الأداء المالي قصير الأجل، مثل الأرباح الربع سنوية، وذلك لأن المؤشرات غير المالية والتشغيلية مثل جودة المنتج ورضاء العميل تقيس التغيرات التي تصنعها الشركة للأجل الطويل، ويمكن ألا تظهر المنافع المالية لهذه التغيرات فوراً في الأرباح قصيرة الأجل، ولكن التحسين القوي في المقاييس غير المالية يعتبر مؤشراً لخلق قيمة اقتصادية في المستقبل. فعلى سبيل المثال، حدوث زيادة في رضاء العملاء ويتم قياسه عن طريق الدراسات الميدانية للعملاء، وعمليات شراء شهرة و يعتبر مؤشراً لارتفاع المبيعات والدخل في المستقبل، وعن طريق المزيج المتوازن من المقاييس المالية وغير المالية، فإن بطاقة المقاييس المتوازنة توسع اهتمام الإدارة بالأداء قصير الأجل.

الأبعاد الأربعة في بطاقة المقاييس المتوازنة:

⁽¹⁾ مرجع سابق ذكره ص 343.

تعرض القائمة رقم (6/1/2) بطاقة المقاييس المتوازنة وتلقي الضوء على أبعاد الأوامر الأربعة وهي:⁽¹⁾ البعد المالي، العميل، التشغيل الداخلي، والتعلم والنمو. تحدد الشركة الأهداف، المقاييس، المبادرات، والإجراءات التي يجب أن تتخذ لتحقيق الأهداف والأداء المستهدف (كما هو واضح من الأعمدة الأربعة الأولى من القائمة رقم (6/1/2) وقد يتم تحديد مستويات الأداء المستهدف للمقاييس غير المالية على أساس الأداء المقارن أو المرجعي للمنافسين، والتي تشير إلى مستويات الأداء الضرورية لمقابلة احتياجات العملاء والمنافسين بفاعلية وتحقيق الأهداف المالية. ويعرض العمود الخامس في القائمة وصفاً للأداء الفعلي المنفذ، ويوضح هذا العمود الأداء الفعلي منسوباً إلى أدائها المستهدف.

1/ بعد أو منظور المالي: يقيم هذا البعد الربحية المحققة من الإستراتيجية، وتخفيض التكلفة منسوب إلى تكاليف المنافسين، ونمو المبيعات باعتبارهما المبادرتين الإستراتيجيتين الرئيسيتين لشركة Chipset، ويركز البعد المالي على كم دخل التشغيل، والعائد على رأس المال الناتج عن تخفيض التكاليف، وبيع عدد أكبر من وحدات المنتج .

2/ بعد أو منظور العميل: يحدد هذا البعد قطاعات السوق المستهدفة، ويقيس نجاح الشركة في هذه القطاعات، ولمتابعة أهداف النمو، تستخدم المقاييس مثل الحصة السوقية في قطاع شبكات الاتصال، عدد العملاء الجدد، ورضا العميل.

3/ بعد أو منظور عمليات التشغيل الداخلي: يركز هذا البعد على عمليات التشغيل الداخلي التي تضيف إلى بعد العميل عن طريق خلق قيمة للعملاء، وتضيف أيضاً للبعد المالي عن طريق زيادة قيمة المساهم، وبعد معرفة الأداء المرجعي، أو المقارن لمنافسيها الرئيسيين تحدد أهداف تحسين عمليات التشغيل الداخلي. وهناك مصادر مختلفة لتحليل تكلفة المنافس - مثل القوائم المالية المنشورة، الأسعار السائدة، العملاء، الموردين، العاملين السابقين، خبراء الصناعة والمحللين الماليين - وأيضاً القيام بتفكيك منتجات المنافسين إلى أجزائها المادية، وتقارنها مع

(1) د. عماد سيد قطب السيد، مرجع سابق ذكره ، ص344.

ما لديها من منتجات وتصميمات. ويساعد هذا النشاط على تقدير تكاليف المنافسين، ويشمل بعد عمليات التشغيل الداخلي ثلاث عمليات فرعية:⁽¹⁾

أ- عملية الابتكار **the innovation process**: ابتكار السلع، الخدمات والعمليات التي سوف تلبي احتياجات العملاء، وتهدف شركة Chipset إلى تحقيق تكاليف أقل، وتعزيز النمو عن طريق تحسين التكنولوجيا المستخدمة في عملياتها الإنتاجية.

ب- عملية التشغيل **the Operation process**: وتشمل إنتاج وتسليم السلع والخدمات الموجودة التي سوف تلبي احتياجات العملاء، وتتمثل المبادرات الإستراتيجية في:
أ-تحسين جودة الإنتاج.

ii- تخفيض زمن التسليم للعملاء.

iii- تلبية تواريخ التسليم المحددة.

ج- خدمة ما بعد البيع **post sales service**: ويقصد بذلك تقديم خدمة ومساندة العميل بعد بيع السلعة أو الخدمة، وبالرغم من أن العملاء لا يطلبون خدمة ما بعد البيع أكثر، إلا أن هناك متابعة واستجابة سريعة ودقيقة لطلبات خدمة العملاء بخصوص المنتج .

د- بعد أو منظور التعلم والنمو **Learning and growth perspective**: يحدد هذا البعد قدرات وامكانيات المنظمة التي يجب أن تتفوق فيها لتحقيق عمليات تشغيل داخلية متغيرة تخلق قيمة للعملاء والمساهمين. ويركز بعد التعلم والنمو على ثلاث قدرات وهي:

i- **قدرات العاملين والمساهمين**: وتقاس باستخدام مستويات التعليم والمهارة للعاملين.

ii- **قدرات نظام المعلومات**: وتقاس بنسبة عمليات الإنتاج ذات التغذية العكسية الفورية.

iii- **التحفيز**: ويقاس بمدى رضاء العاملين، ونسبة العاملين في إدارة الإنتاج والمبيعات (العاملين الأساسيين) المفوضين لإدارة العمليات.

وتشير الأسهم في القائمة (6/1/2) إلى علاقات السبب - الأثر - والتي توضح كيف يقود التقدم في بعد التعلم والنمو على تحسينات في عمليات التشغيل الداخلي، التي تقود في الواقع

(1) د. شارلز هل ، د. جارديث ، الإدارة الإستراتيجية ، مرجع سابق ، ص 975.

إلى رضا العملاء، وحصّة سوقية مرتفعة، ويقود في النهاية إلى تفوق الأداء المالي، حيث أن بطاقة المقاييس تصف كيفية تنفيذ عناصر إستراتيجية شركة Chipset.

كذلك، فإن تفويض العمال وتدريبهم، ونظم المعلومات تحسن رضا العاملين، ويقود إلى تحسينات في الإنتاج، وعمليات التشغيل والتي تحسن الجودة وتخفض زمن التسليم في الواقع، ونتيجة ذلك زيادة رضا العميل وحصّة سوقية مرتفعة، وهذه المبادرات قد تكون ناجحة من المنظور المالي، وقد حققت شركة Chipset دخل تشغيل مهماً من تنفيذها إستراتيجية زيادة التكلفة، والتي قد تقودها أيضاً إلى النمو.⁽¹⁾

للتبسيط تم عرض بطاقة المقاييس المتوازنة للشركات التي قد تتبع إما إستراتيجية زيادة التكلفة أو تمييز المنتج وبالطابع يمكن أن يكون لدى إحدى الشركات منتجات قائمة على زيادة التكلفة ومنتجات أخرى قائمة على تمييز المنتج وعندئذ سوف تعد الشركات بطاقات مقاييس منفصلة لتنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة وإنتاج منتجات موحدة، وما زالت هناك أطر أخرى إستراتيجية تمييز المنتج ربما تكون ذات أهمية أساسية ولكن زيادة التكلفة يجب أن تكون محققة أيضاً إلى حد ما والمقاييس ببساطة المقاييس المتوازنة عندئذ سيتم ربطها بطريق السبب - الأثر - إلى هذه الإستراتيجية.

شكل رقم (6/1/2)

يوضح الشكل رقم (6/1/2) بطاقة المقاييس المتوازنة

الأهداف	المقاييس	المبادرات	الأداء المستهدف	الأداء الفعلي
البعد المالي				
زيادة القيم للمساهم	دخل التشغيل المكتسب من الإنتاجية	إدارة التكاليف و البطاقة غير المستغلة		
	دخل التشغيل من النمو	بناء علاقات قوية بالعملاء		
	نمو الإيرادات	بناء علاقات قوية بالعملاء		

(1) الدوداس بقا، راكيش كي سارت، تعريب د. محمد محمود الشواري، إدارة الإنتاج والعمليات، مدخل حديث، (دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2011م) ص 552.

بعد العميل			
		تحديد احتياجات العملاء المستقبلية	زيادة الحصص السوقية
		تحديد قطاعات جديدة لعملاء مستهدفين	زيادة رضا العميل
		زيادة توجيه العملاء لمبيعات المنظمة	المنتج الميداني لرضا العملاء
بعد التشغيل الداخلي			
		تحديد الأسباب الجذرية للمشاكل وتحسين الجودة	تحسين جودة وإنتاجية التصنيع
		إعادة هندسة عملية تسليم الأمر	تخفيض زمن التسليم للعميل
		إعادة هندسة عملية تسليم الأمر	مقابلة تواريخ التسليم المحددة
		تكوين فريق للبحوث والتطوير من الإنتاج والمبيعات لتعديل العمليات	تحسين العمليات
		تكوين فريق للبحوث والتطوير/التصنيع لتنفيذ وسائل الرقابة المتقدمة	تحسين قدرات التصنيع
بعد التعلم وأنمو			
		برنامج مشاركة العاملين ومقترحاتهم لبناء فريق عمل	توافق أهداف العاملين والمنظمة
		برامج تدريب العاملين	تنقية مهارة التشغيل
		وجود مشرفين يعملون كمدرسين وليس متخذي قرارات	تفويض القوة العاملة
		تحسين عملية تجميع البيانات المباشرة وغير المباشرة	دعم قدرات نظام المعلومات

المصدر: الدوداس بقا، راكيش كي سارت ، تعريب د. محمد محمود الشواري، إدارة الإنتاج والعمليات ، مدخل حديث ، (دار المريخ للنشر ، الرياض، 2011م).

يتضح من خلال الشكل أعلاه أن تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة في بطاقة الأداء المتوازنة سهلة الوضوح لتفسير أبعاد البطاقة الأربعة كلا في مجال محدد وبطريقة متكاملة في تحقيق تنفيذ موجهاً ومتطلبات التطبيق للإستراتيجية من خلال ما تحتويه من مقاييس دقيقة ومبادرات يجب إتباعها في عملية التنفيذ والرامية لتحقيق الأهداف المنشودة.

ويتم نوضح الأبعاد الأربعة في بطاقة المقاييس المتوازنة ولفهم المقاييس التي تستخدم لمتابعة التقدم في ظل كل بعد، يجب أن نتعرف على إجراءات الخطط التي تتخذ لتنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة، وتشمل: تحسين الجودة وإعادة هندسة العمليات، وكنتيجة لهذه الإجراءات، يتم تخفيض التكاليف، وأداء أفضل، والتخلص من الطاقة الزائدة والموجودة ضمن الطاقة المطلوبة لدعم النمو المستقبلي.

تحسين الجودة وإعادة الهندسة .

لتحسين الجودة - تعني تخفيض العيوب، وتحسين عوائد العملية الإنتاجية تحتاج إلي بيانات فورية عن معلمات العملية الإنتاجية مثل درجة الحرارة والضغط وإلى تنفيذ طرق رقابة أكثر فاعلية للعملية، والهدف من ذلك هو الاحتفاظ بمعلمات العملية داخل حدود محكمة أو ضيقة، ويجب على الشركة أيضاً تدريب العاملين لديها على أساليب إدارة الجودة لتساعدهم على تحديد أسباب العيوب وطرق منعها، ويتبع هذا التدريب حاجة الشركة لتفويض العاملين لديها على استخدام ما لديهم من مبادرات لصنع واتخاذ القرارات التي ستحسن الجودة مثل الاحتفاظ بالعملية داخل حدود محكمة أو ضيقة.⁽¹⁾

ويتمثل العنصر الثاني في إستراتيجية زيادة التكلفة لتخفيض التكاليف في إعادة هندسة عمليات تسليم الأمر، ويقصد بإعادة الهندسة إجراء تغيير جوهري في طريقة التفكير، وإعادة تصميم عمليات التشغيل لتحقيق تحسينات في مقاييس الأداء الأساسية مثل التكلفة والجودة، الخدمة، السرعة وإرضاء العميل وتلبية طلب العميل، قد ينتج عنها بطء شديد في تنفيذ العملية وأوقات تأخير عديدة، والأكثر من ذلك لا يوجد فرد واحد مسئول عن انجاز كل طلب للعميل، ومع تشكيل فريق متعدد الوظائف من إدارات مختلفة تم إعادة هندسة العملية. وكان الهدف من ذلك جعل المنظمة بالكامل أكثر تركيزاً على العميل، وأن تسعى لتخفيض أوقات التأخير، عن طريق التخلص من عدد من التنقلات الداخلية بين الإدارات، وفي ظل هذا النظام الجديد، سيكون هناك مدير مسئول عن كل عميل وأوامر العميل، وسوف تعمل علاقة العميل مع المدير بإحكام مع العميل ومع إدارة الإنتاج لتحديد جداول التسليم للمنتج، وسوف ترسل أوامر العميل المجدولة إلكترونياً إلى إدارة الإنتاج لتنفيذ الأوامر، وعندما تنتهي عمليات الإنتاج، سوف يشحن المنتج

(1) محفوظ احمد جودة , إدارة الجودة الشاملة , (تعاليم وتطبيقات , عمان, دار وائل للنشر 2004م) ص. 96-97

مباشرة من عنابر الإنتاج إلى أماكن العملاء، وسوف تصدر مع كل شحنة بشكل آلي فاتورة ترسل إلكترونياً إلى العميل، وسوف يحول العملاء الأموال إلكترونياً .

وقد أشارت تجارب وخبرات من شركات عديدة مثل AT&T, America e di Italia Banka di, Cigna Insurance Ford Motor, Hewlett-Packard and Siemens إلى أن المنافع المحققة من إعادة الهندسة مهمة للغاية عندما تؤدي إلى تخفيض التقلبات عبر الخطوط الوظيفية. فجهود إعادة الهندسة الناجحة تغيير الأدوات والمسئوليات واستبعاد الأنشطة والمهام غير الضرورية، استخدام تكنولوجيا المعلومات وتطوير مهارات العاملين، وبالنسبة لبطاقة المقاييس المتوازنة يجب أن يتبع التقدم في إعادة هندسة عملية تسليم الأمر من كل الأبعاد المالية وغير المالية.

ثامنا : تقييم نجاح إستراتيجية زيادة التكلفة:

لكي تقوم الشركة مدي النجاح في تنفيذ إستراتيجية زيادة التكلفة , تقوم بمقارنة أعمدة الأداء الفعلي والمستهدف في بطاقة المقاييس المتوازنة بالقائمة وقد حققت الشركة معظم الأهداف المحددة علي أساس معايير الأداء المرجعي للمنافسين , وتحقيق هذه الأهداف يوحي بان المبادرات الإستراتيجية التي حدد وتم قياسها من جانب الشركة لبعث التعلم والنمو، قد نتج عنها تحسينات في عمليات التشغيل الداخلي، ومقاييس العميل، والأداء المالي، وتوضح المقاييس المالية أن شركة Chipset قد حققت وفورات في التكلفة والنمو المستهدف ويلاحظ أن المقاييس المالية تحدد مصادر معينة للتغيرات في دخل التشغيل بدلاً من تجميع التغيرات إجمالاً في دخل التشغيل.⁽¹⁾

ويمكن أن تصاب بعض الشركات بالغرور عندما تقدر النجاح في تنفيذ استراتيجياتها بقياس التغير في دخول التشغيل ما بين السنة الحالية والسنة القادمة، وهو ما لا يجب، لأن دخل التشغيل يمكن أن يزيد ببساطة بسبب التوسع عموماً في الأسواق، وليس بسبب نجاح الشركة في تنفيذ إستراتيجية معينة، وأيضاً ربما تكون التغيرات في دخل التشغيل ناتجة عن عوامل لا علاقة لها بالإستراتيجية. فعلى سبيل المثال، فإن شركة Chipset التي اختارت إستراتيجية زيادة التكلفة يمكن أن تجد أن الزيادة في دخل التشغيل قد نتجت بشكل طارئ عن - مثلاً - بعض درجات تمييز المنتج بدلاً من الإستراتيجية المطبقة، ويحتاج المديرون والمحاسبون إلى

(1) الدود اس بقا , راكيش كي سارت , مرجع سابق ذكره ص 556.

تقييم مدى النجاح في تطبيق الإستراتيجية وذلك عن طريق ربط مصادر الزيادة في دخل التشغيل بالإستراتيجية.

ولغرض تقييم نجاح تطبيق الإستراتيجية يمكن أن نقسم الشركة التغيرات في دخل التشغيل إلى مكوناته الفرعية والتي يمكن ربطها مع التكلفة والنمو ولكن لماذا النمو؟ لان نجاح زيادة التكلفة بشكل عام الحصة السوقية يساعد الشركة أن تنمو ويعتبر التقسيم الفرعي للتغير في دخل التشغيل بغرض تقييم نجاح إستراتيجية الشركة مشابهة نظرياً لتحليل الانحرافات. وتكون الشركة ناجحة في تنفيذ استراتيجياتها عندما تتوافق قيم التغيرات في دخل التشغيل الناتجة عن زيادة التكلفة والنمو إلى حد بعيد مع إستراتيجية الشركة.

يتضح للباحث إن عملية تقييم تطبيق إستراتيجية زيادة التكلفة لا يتم إلا من خلال مقارنة الأداء الفعلي والمستهدف ومع دراسة موضع المنظمة في الأسواق ومقدار الإرباح المحققة بين السنة الحالية والسابقة وبالتالي يتم التعرف علي عملية التقييم من خلال مقاييس الأداء المختلفة وخاصة بطاقة المقاييس المتوازنة التي تقيس الأداء المالي والإداري.

تاسعاً: كيفية تشجيع العملاء على المزيد من الشراء :

قد يظن العاملون في شركات أميركا للطيران بان رئيسهم بوب كران دول ، شخص متوسط الزكاة لكنني أراه ذكي بالتأكيد . وقد اثبت ذلك عندما قدم أول برنامج للطيران المتكرر بأميركا . أن البرنامج المذكور يؤكد الأهمية التي تنتظر بها خطوط الطيران لعملائه . ويجب أن يكون لكل مشروع تجاري أو صناعي هذا النوع من البرنامج ، فهي طريقة أخرى لإيجاد ولاء العملاء عندما نريد من العملاء أن يكرروا التعامل معنا المرة تلو المرة ، فالهدف من توفير خدمة ممتازة للعملاء هي أن يعود العميل ألينا باستمرار انظر ماذا يحدث عندما يصبح لدى العميل عادة تكرار الشراء :⁽¹⁾

1/ترتفع مبيعاتنا لان العميل يشتري أكثر .

2/تقوى مركزنا في السوق ، فإذا كان العميل يشتري منا فانه غالباً لا يشتري من منافسينا

3/تقلل تكاليفنا ، فلن نكون ملزمين بان ننفق نفس المبلغ لاجتذاب العميل المتكرر فهو عندنا ، بل أن هؤلاء العملاء سيخبرون أصدقائهم عن سعادتهم بالتعامل معنا .

(1) كارل سيويل ، بول بي براون ، زبائن مدى الحياة ، الرياض ، مكتبة جرير للنشر والتوزيع 2001م ، ص13

4/يحمينا من التنافس السعري لان العميل الذي لديه ولاء لنا لن يجذبه خصم مقدار بضعة دولارات يقدمها المنافسون .

أن برنامج الشراء المتكرر يثبت للعملاء مقدار تقديرهم لهم بوجود برنامج جاذب يتجاوز عبارات الشكر التي كثير ما تكون عديمة الجدوى وذلك بان تكافئ العملاء لتعاملهم المستمر معك .

ويستنتج الباحث من خلال العوامل أعلاه أن عملية تشجيع العملاء علي عملية الشراء المتكرر تكمن في الاهتمام ببرنامج جاذب يتجاوز عبارات الشكر مثل العلاقات الاجتماعية والاتصال المتكرر بالعملاء والقيام باستطلاعات رأي مستمرة لتحديد ما يطلبه العملاء من احتياجات ورغباتهم حتى يتسنى تلبية متطلباتهم من الجودة والتكلفة وتقبلهم للسعر وتكرارهم لعملية الشراء.

عاشراً: مزايا إستراتيجية زيادة التكلفة :

تتمثل نقطة ارتكاز إستراتيجية زيادة التكلفة بالعلاقة بين الحصة السوقية العالية والربحية العالية ومن مميزاتنا (1):

1-تمتلك المنظمات التي تطبق إستراتيجية زيادة التكلفة حصة سوقية اكبر ولأسباب عدة تكون قادرة على تحقيق ربحية الصناعة فوق المعدل ولفترة زمنية طويلة .

2- قدرة المنظمة على أنتاج وتقديم منتجات أو خدمات تدرك من العملاء بأنها يكلف اقل من المنافسين .

3-امتلاك الحصة السوقية العالمية يمكن أن تعزى جزئياً إلى اقتصاديات الحجم وتجنب المخاطرة من قبل العملاء .

4- إستراتيجية زيادة التكلفة تؤدي إلى الحضور الواضح في السوق والإدارة الرشيدة.

5-العمل على تشجيع عملاء الصناعة بالشراء مما يوفر لهم خدمات بعد البيع بشكل انسيابي.

6-القدرة على إقناع المنافسين بعدم البدء بحرب الأسعار داخل الصناعة .

(1) فائز النجار , نازك احمد الملكاوي , نظم المعلومات واثرها في مستويات الإبداع (مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية , المجلد 26 العدد الثاني, 2010م) ص261.

7- القدرة على تثبيت مرحله تغيير وتهذيب الأسعار داخل البضاعة وقناعة العميل بان الأسعار ستبقى ثابتة لفترة من الزمن .

8- تمكن من معرفة المنتجات القائمة في مجال اقل تكلفة⁽¹⁾

9-الحماية من المنافسين :

تكون المنظمة في موقع أفضل في حين المنافسة على أساس السعر .

10- الحماية من المشتريين :

تتمتع بحصانه ضد العملاء الأقوياء حيث لا يمكنهم المساومة على تخفيض الأسعار.

11- الحماية من المنافسين المحتملين :

تمثل موقفاً تنافسياً يمكنها من تخفيض السعر ومواجهة إي هجوم من المنافسين الجدد.

12- الحماية من السلع البديلة :

يمكنها استخدام تخفيضات السعر كسلاح ضد السلع البديلة .

13- الحماية من الموردين:

تكون في مأمن من الموردين الأقوياء لأنها سوف يكون لديها قوة مساومه عالية مع الموردين . يرى الباحث أن استخدام إستراتيجية ريادة التكلفة تمكن الشركة من التميز في انخفاض مستوى التكلفة داخل الصناعة التي تعمل بها ومن هنا يبدأ السعي بشدة لتحقيق الكفاءة وتقديم منتجات نمطية لا تختلف عن بعضها البعض ويمكن الوصول لذلك من خلال تحقيق الكفاءة في العديد من المجالات مثل الكفاءة في مجال الإنتاج ، تصميم المنتج والتصنيع والتوزيع ويمكن القول بان النقطة المهمة لتحقيق النجاح هي ضرورة قيام الشركة بالكفاح والنضال المستمر لتحقيق الميزة التنافسية القوية .

الحادي عشر: عيوب إستراتيجية ريادة التكلفة :

بالرغم من المزايا التي تم الإشارة إليها فان إستراتيجية ريادة التكلفة لا تخلو من بعض اللا مزايا التي يعد بعضها جوهري يحد من رغبة منظمات الأعمال في تبني هذه الإستراتيجية وقدرتها في تنفيذها بالشكل الفعال وهي :⁽¹⁾

⁽¹⁾وود تجر تشارلز ، ترجمة احمد حامد ، محاسبة التكاليف ، مغل أدارى ، الرياض ، دار المريخ للنشر والتوزيع 1998م ، ص342. ⁽²⁾

1- يتطلب تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة تكاليف كبيرة وخاصة هذا النوع من الاستراتيجيات تنتج من الأنشطة ، الفعاليات التي تعتمد على رأس المال بكثافة .

2- أنفاق مبالغ كبيرة وموارد مادية غير مرنة وتقنيات إنتاج يكون من الصعب تحويلها إلى منتجات أو استخدامات أخرى .

3- التقادم المتسارع للأصول نتيجة للتغير المستمر في التقنية ذات الكلف العالية وهذه الحالة ظهرت واضحة في شركات تصنيع الساعات اليدوية بعد الدخول من الساعات الميكانيكية إلى الالكترونية مما جعل المصنع يواجه صعوبة تكيف تقنية الإنتاجية المستخدمة للتحويل التقني الجديد .

4- عدم تمازج إستراتيجية ريادة التكلفة مع الإنتاج المعياري .

يرى الباحث إن تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة لا يعنى إنتاج منتجات بأقل تكلفة وإنما يعنى إن الإدارة تنتهج هذه الإستراتيجية للحفاظ على موقعها التنافسي في السوق وضمان بيع مبيعاتها بجودة عالية وبأسعار مخفضة ، وإن القيادة الفعالة تسلك نظام التكاليف المستهدف الذي يعزز من تخفيض أهدافها المرجوة .

الثاني عشر: الشروط التي يجب توفرها لتحقيق إستراتيجية ريادة التكلفة : (2)

تتمثل الشروط الواجب توفرها لتحقيق إستراتيجية ريادة التكلفة فيما يلي:

1- وجود طلب مرن للسعي والكميات المطلوبة يؤدي إلى تخفيض في السعر وزيادة ونثرات المستهلكين للسلعة .

2- نمطية السلع المقدمة.

3- خلق حالة من التكامل الرأسي سواء إمامي أو خلفي.

4- استخدام أحادي السلعة من قبل المشتريين.

5- ضعف الإمكانيات المالية لإجراء التبديل للسلعة من قبل المشتري.

6- تقديم منتج أساسي دون إي نوع من الكماليات الإضافية التي قد تصاحب زيادة في التكاليف .

(1) فائز النجار , نازك محمد احمد , مرجع سابق ذكره , ص 262.
(2) د. ناجي معلى، إدارة التسويق، منخل تحليلي إستراتيجي متكامل، الأردن: إثناء للنشر والتوزيع، 2008م، ص71.

- 7- استخدام مواد أولية زهيدة الثمن لا تؤثر على جودة المنتج .
 - 8 -بيع مباشر للمستهلك للتقليل كلف الوسطاء .
 - 9 - الاستغناء عن الأنشطة ذات التكلفة العالية .
 - 10- استخدام رسائل الترويج أو الإعلانات الجذابة للمنتج الذي تكفل تخفيض الكلفة وزيادة حجم المبيعات .
 - 11- انعدام أو محدودية تكاليف التبديل أو تحويل العميل لمنافس آخر .
 - 12-يكون من الصعب تمييز المنتجات المقدمة إلى عدم وجود طرف كثيرة لتمييز المنتج.
- يري الباحث أن هذه الشروط ذات أهمية بالغة وتساعد في تحقيق إستراتيجية ريادة التكلفة من خلال تكيفها مع أسلوب التكلفة المستهدفة من خلال توافر مجموعة من الخصائص المتشابهة بينهما ويجب وضع هذه الشروط في الاعتبار عند اختيار تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة.

الثالث عشر: أهم المخاطر الأساسية لإستراتيجية ريادة التكلفة :

تتمثل المخاطر الأساسية عند تطبيق إستراتيجية ريادة التكلفة في الآتي:

- 1- قابلية المنافسين لإيجاد طرق إنتاج بتكلفة اقل .
- 2- إتباع المنافسين لسياسة الوفورات في تكلفة العمالة .
- 3- سهولة تقليد المنافسين للطرق المعنية في قيادة التكلفة .
- 4-تركيز المنظمة على قيادة التكلفة قد يفقدها الرؤية في تغير أذواق المستهلكين والتي تتطلب البحث عن طرق واعمال جديدة

يري الباحث أن هذه المخاطر المذكورة أعلاه ممكن الإحاطة لها من خلال الدراسات المستمرة لبحوث السوق والاستفادة من المعلومات وتحليلها واتخاذ القرارات المناسبة ومراعاة احتياجات العملاء المتجددة والمتكررة من ناحية الجودة والسعر وأيضا التحكم في ثبات السياسات المتبعة للمنظمة تجاه الموردين والعملاء .

المبحث الثاني
الأساليب الوسيطة بين التكلفة المستهدفة
واستراتيجية ريادة التكلفة

أولاً : مدخل سلسلة القيمة:

يوضح مدخل سلسلة القيمة جميع الأنشطة المتسلسلة والمتراصة التي تشكل الأداء الاقتصادي للمنظمة وإمكانياتها التنافسية. فهي تعرض الأنشطة المطلوبة لخلق القيمة للعملاء منتج أو خدمة مدنية. فأن سلسلة القيمة وسيله عملية يمكن خلالها تحديد نقاط القوة والضعف لكل نشاط مقابل مقارنته بتلك التي يمتلكها المنافسين.

فسلسله القيمة تصنف نشاطات كل منظمه لمجموعتين واسعتين هما: (1)

1/ الأنشطة الرئيسية:

تمثل هذه الأنشطة كل ما تتقده المنظمة لكي تحول المدخلات إلى مزايا (سلع وخدمات ينتفع بها العملاء) وتضمن هذه الأنشطة ما يأتي:

التوزيع المادي الداخلي، العمليات، التوزيع المادي الخارجي، التسويق، المبيعات، الخدمة، ويتكامل هذه الأنشطة تحدد الأنشطة التشغيلية الأساسية التي ترتبط بالمنتج أو الخدمة.

أ) الإمداد الداخلي:

يتعامل مع استلام المواد الأولية وإدارة المخزن. فالرقابة النمطية على المواد الأولية أو انسيابية الأجزاء من تجهيز مختلفين تشكل جوهر هذه الفعالية. ويمثل بداية جهود المنظمة من تحويل المدخلات إلى قيمة مضافة.

ب) العمليات:

تمثل العمليات الأنشطة التي يتم بواسطتها تحويل المواد الأولية، المكونات ومدخلات أخرى إلى منتجات نهائية. أي أن العمليات تهتم بذاتها لتوليد وتصنيع أو إنتاج المنتجات أو الخدمات.

(1) أ.د. سعاد حسن خضر , مدخل هندسة القيمة واستخداماته (دراسة تحليلية) (مجلة المحاسبة والادارة والتامين, كلية التجارة , جامعة القاهرة , العدد التاسع والعشرون , الجزء الاول , 2007م) ص ص 40-49.

ومن أمثلتها.. الاختبار والفحص، الإنتاج، التجميع، الرقابة على الجودة بمعنى أوسع تتضمن العمليات أي نشاطات معالجة تنتج عنها سلعه أو خدمة وتعود محور تركيز المنظمة. فنجاح المنظمة في إدارة وتحسين الأنشطة فوق مسار سلسلة القيمة مع الوقت يمثل عاملاً حاسماً في تحسين قدرة المنظمة على المنافسة.

ج)الإمداد الخارجي:

يقصد بهذا التوزيع تحويل المنتجات تامة الصنع أي قنوات التوزيع بقرض إيصالها السوق. فالتركيز في هذا التوزيع على إدارة انسيابية وتوزيع المنتجات إلى عملاء المنظمة. فإن تحسين الكفاءة والاستجابة لمتطلبات هذا النوع من التوزيع يمكن أن يساعد بشكل كبير في تعزيز الهيئة التنافسية للمنظمة ويمكنها بناء مصدر القوة التنافسية اعتماداً على قابليتها من تخفيض كلف التوزيع المادي الخارجي وتعزيز الإستراتيجية.⁽¹⁾

د)التسويق والمبيعات:

تتضمن الأنشطة التسويقية والبيعية والإعلان والترويج والتوزيع التسويق موجهة إلى جزء محدد من السوق. فالأنشطة التسويقية متعلقة بشكل أساسي مع الأسعار لمنتج معين في سوق معين وزمن معين فسعر المنتج يمكن أن يكون إشارة معينه أو مهمة من قابليتها في إضافة القيمة.

ويمثل الأنشطة التسويقية مكون مركزي في نشاطات المنظمة التي تقع ضمن التدفق الرئيسي للمنتج فتخطيط هذه الأنشطة يفترض أن يوجه الاستجابة لحاجات العملاء.

هـ)الخدمات:

تعد خدمة ما بعد البيع للعميل من الأنشطة التي تضيف قيمة والتي يمكن للمنظمة التركيز عليها لتحسين وضعها مع الوقت. فالقيمة في أغلب الأحيان تحدد من وجهة نظر

⁽¹⁾ مرجع سابق ذكره ص 42.

العميل ما تستطيع المنظمة تطويره لذا فإن خدمة العميل أصبحت وسائل حيوية وفاعله للتنافس في أي بيئة صناعية. وشكل هذه الخدمات يمكن أن تتضمن نشاطات وإجراءات مثل الضمانات والصيانة والتركيب وتعديل المنتج وكذلك الاستجابة الفورية لحاجات العميل.

2/ الأنشطة الداعمة:

تسمى الأنشطة المتبقية في سلسلة القيمة بالأنشطة الداعمة أو المساندة للأنشطة الرئيسية وتساعد المنظمة في تحسين التنسيق وتحقيق الكفاءة مع تحديد الأنشطة الرئيسية التي تضيف قيمة للنشاط نفسه وللمنظمة ككل. وتتضمن خدمات الشراء، تقنية التصنيع وإدارة الموارد البشرية، البنية التحتية على مستوى المنظمة.⁽¹⁾

أ) خدمات الشراء:

يتضمن هذا النشاط شراء المدخلات الضرورية أو المكونات التي تدعم نشاط العمليات الرئيسية الذي يضيف قيمة. فوظيفة الشراء تتضمن إجراءات مثل حسابات الشراء وأساليب التعامل مع المجهزين ونظم المعلومات وبالرغم من كونها فعالية مساندة فإنها يمكن أن تعزز وبشكل كبير من وضع المنظمة من الحصول على مزايا اقتصادية الحجم المهمة لطلبات الشراء. والقياس على صعيد الكلف مقارنة مع المنافسين.⁽²⁾

ب) تطوير التقانه:

حين تلعب التقانه دور في كل نشاط يضيف قيمة داخل المنظمة. فعند الأخذ بنظر الاعتبار التغيرات التنفيذ السريعة والتي تظهر على الأغلب في كل صناعة فإن هذه الفعالية على البحث والتطوير وهذا ما يدفع اغلب المنظمات إلى امتلاك أطر هندسيه للبحث والتطوير متخصصة في اكتشاف واستخدام تقنية جديدة.

(1) راضية عطوي , دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض تكاليف الانتاج , (رسالة ماجستير غير منشورة , كلية العلوم والاقتصاد , جامعة الحاج الخضر , الجزائر, 2008م), ص45.
(2) د. سعاد حسن خضر. مرجع سابق ذكره ص4.3.

ج) إدارة الموارد البشرية:

يقصد بإدارة الموارد البشرية أساليب تخطيط ومعاملة والتعامل مع العاملين في المنظمة فنشاطات إدارة الموارد تركز على تخطيط الموارد البشرية والاستقطاب والتعيين، التدريب، والتطوير والتحسين نوعيه حياة العمل. كما هو الحال مع تطوير التقانه، فإن إدارة الموارد البشرية تحظى باهتمام كبير من إدارات المنظمات وذلك بسبب دورها الاستراتيجي في مساعدة المنظمة لتعلم وبناء أنواع جديدة عن نقاط القوة التنافسية التي يكون من الصعب تقليدها. فعند استخدام الموارد البشرية بشكل ملائم فإن المنظمة تمكن من الحصول على المهارات والقدرات الضرورية للتنافس الناجح.

د) البني التحتية للمنظمة:

يقصد بالبني التحتية الأنشطة التي تتضمن الوظائف المالية والمحاسبية والشئون القانونية وأنظمة المعلومات والأجور. وتتضمن تلك الأنشطة الوظائف التي تضيف قيمة للمنظمة على مستوى النتائج العامة ولكون كلف البني التحتية من الصعب عزلها عن الأنشطة الأخرى فإن قيمتها تمكن في المنفعة التي يمك الحصول عليها من خلال إسهامها في الأنشطة الرئيسية والداعمة الأخرى.⁽¹⁾

فنظام المعلومات المصمم بشكل جيد يمكن أن يساعد المنظمة مراعاة نوع البني التحتية عند صياغة الاستراتيجيات التنافسية وعدم تجاهل تأثيرها المباشر وغير المباشر في أنشطتها الإستراتيجية.

يري الباحث أن سلسلة القيمة هي وسيلة تعمل علي ربط الأنشطة المختلفة في المنظمة وتصنيفها وتحديد نوعية كل نشاط وتحديد نقاط القوة والضعف لكل نشاط ومقارنته مع مثيله في المنظمات المنافسة وأيضا تصنيف الأنشطة إلي أنشطة رئيسية وأنشطة داعمة وتحليلها وتشكيل الأداء المنظم لتحقيق الأهداف بالإضافة إلي أنها وسيطة بين التكلفة المستهدفة وإستراتيجية زيادة التكلفة وتعزز التوافق التطبيقي للإستراتيجية والوصول إلي تخفيض تكاليف الإنتاج وزيادة الحصة السوقية وامتلاك ميزة تنافسية من خلال التطبيق الناجح.

(1) راضية عطوي , دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض تكاليف الإنتاج، مرجع سابق، ص 46.

ثانيا : مدخل هندسة القيمة:

يعتبر التحليل الهندسي للقيمة الركيزة الأساسية لمدخل التكلفة المستهدفة لأنه يركز أساسا على مراحل ما قبل الإنتاج وبصفة خاصة مراحل تصميم المنتج وتعتبر هذه المرحلة هامة لتحقيق هندسة القيمة وتحديد التكلفة⁽¹⁾.

تعرف هندسة القيمة بأنها مدخل قائم على التفريق بتقسيم تصميم المنتج وخصائصه والتي سوف تلبي احتياجات العملاء للتعرف على بدائل تحسين قيمة المنتج. حيث يتم القيام بأنشطة هندسة القيمة بالاتصال المتبادل بين مديري التسويق ومصممي ومهندسي الإنتاج ومشرف الإنتاج لتقديم اقتراحاتهم لتصميم التحسينات وتعديلات العملية الإنتاجية.

هندسة القيمة هي عملية فحص لكل عنصر في المنتج لتحديد ما إذا كانت تكلفة يمكن تخفيضها مع الحفاظ على الحالة الوظيفية وجودة أداء المنتج حتى لتبدأ هندسة القيمة بتقييم مدى استعداد العملاء المتوقعين لدى السعر المناسب. إذا كانت التكلفة المستهدفة هي الهدف الذي تسعى المنشآت لتحقيقه فإن مدخل هندسة القيمة يختص بتحقيق هذه التكلفة أثناء التخطيط والتطوير والتصميم الفعلي للمنتجات وتحقيق مستوى معين من خفض التكلفة وعادة يستهدف تقليل الفجوة التي قد تتواجد بين التكلفة التقديرية والمسموح بها.

كما يساعد نظام التصنيع المتكامل مع الحاسب الآلي والذي يقوم بربط المجموعات الآلية المختلفة في التصنيع كنظام واحد متكامل بهدف الوصول بالأداء إلى المستوى الأمثل بالنسبة للمصنع ككل. ويستخدم الحاسب الآلي في الهندسة والتصنيع وتخطيط الإنتاج⁽¹⁾.

وبصفه عامة يمكن القول أنه في حالة تجاوز التكاليف المقدرة للتكاليف المستهدفة فإن المنشآت يمكنها أن:⁽²⁾ -

(1) د. عبيد محمد ذكي، نموذج مقترح لتحليل هندسة القيمة في ضوء مدخل التكلفة المستهدفة، مجلة النهضة الإدارية، جامعة حلوان، 1997م، ص610.

(1) د. أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، مبادئ محاسبة التكاليف لأغراض القياس- الرقابة في بيئة التصنيع المعاصرة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2000.

1/ تغيير تصميم المنتج أو عمليات التشغيل أو التسويق لخفض التكاليف.

2/ قبول هامش ربح منخفض.

3/ عدم قدرة إدخال المنتج للسوق لعدم تحقيقه لهامش الربح المستهدف.

يعتبر المفهوم الرئيسي للتكلفة في مدخل هندسة القيمة هو التكاليف المقيمة التي لم تحدث بعد ولكنها ستحدث في المستقبل. بناءً على القرار الذي يتم اتخاذه بالتصميم محل الاختيار ويمكن لهندسة القيمة تحقيق التكلفة المستهدفة بطريقتين⁽³⁾:-

الأولى: تحديد التحسينات التي يمكن إدخالها على تصميم وتطوير المنتج والذي يمكن عن طريقها تخفيض تكلفة المنتج بدون التضحية بوظائفه الأساسية.

الثانية: استبعاد الوظائف غير الضرورية التي تزيد من تكلفة ودرجة تعقيد المنتج كما تبحث هندسة القيمة في الخفض والحد من الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتج ومن ثم التكاليف التي لا تضيف قيمة وذلك بتخفيض مبيعات التكلفة للأنشطة التي لا تضيف قيمة.

كما تركز هندسة القيمة القياس على تحقيق كفاءة أكبر من الأنشطة الوظيفية للقيمة لخفض التكاليف المضيفة للقيمة. كما أن فاعلية بيانات التكاليف تتوقف عرضها بالصورة الملائمة وفي الوقت الملائم إلى من يحتاجها⁽⁴⁾.

يبدأ تطبيق مدخل هندسة القيمة في مرحلة تصميم المنتج وبعد التصميم المبدئي له وتقدير التكلفة لتنفيذه ومقارنه هذه التكلفة المقدرة بالتكلفة المستهدفة له. حيث تؤثر قرارات التصميم على تكلفة المنتج بشكل جوهري كما يلي:

1- بساطة التصميم يخفض من الوقت اللازم للاختيار والفحص وبالتالي تكاليف الاختيار والفحص.

2- التصميم الجيد يخفض احتمال فشل المنتج.

3- التصميم الذي من السهل تصنيفه وتجميعه يخفض من تكاليف العمالة المباشرة.

(2) زياد محمد محرم، استخدام مدخل التكلفة المستهدفة لرفع كفاءة قرارات تسعير المنتجات الجديدة في ظروف البيئة الصناعية المعاصرة، المجلة العلمية لاقتصاد كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، 1998م، ص235.

(3) د. عبد السميع باشيلي، المحاسبة الإدارية، مكتبة الجلاء الجديدة، المتصدرات، 1997م، ص114.

(4) عبد العظيم محمد، الأسس النظرية لمحاسبة التكاليف، مطبعة الإشعاع الخفية، مصر، 2000، ص19.

4- التصميم الجيد يقلل من الحاجة إلى الإصلاح والوقت اللازم لخدمة العميل مما يقلل من تكاليف خدمة العميل.

5- التصميم ذو المكونات الأقل من تكاليف طلب رضا وله المواد الخام.

يتضح للباحث أن التحليل الهندسي للقيمة هو الركيزة الأساسية لتحديد تكلفة المنتج وتفكيك خصائصه وفحص كل عنصر لتحديد ما إذا كانت تتم تخفيض تكلفته مع الحفاظ على الحالة الوظيفية وجودة المنتج وتقييم مدى استعداد العميل للسعر بالإضافة إلى أن التكلفة المستهدفة تهدف إلى تخفيض تكلفة الإنتاج وهندسة القيمة هي الوسيلة التي تعمل على تخفيض التكلفة من خلال الفجوة بين التكلفة المستهدفة والمسموح بها وبما إن هندسة القيمة يتتبع تكلفة المنتج في مراحل ما قبل الإنتاج من مرحلة التصميم المبدئي للمنتج ومراحل التخطيط والتصميم النهائي.

كما يرى الباحث إن هندسة القيمة هي احد الأساليب الحديثة المستخدمة في نجاح إستراتيجية ريادة التكلفة والتي تلعب دور من خلال تخفيض تكلفة المنتج في مرحلة التخطيط والتصميم وإنتاج منتجات بأقل تكلفة من المنافسين وتعمل على دراسة استراتيجيات المنافسين وأسعارهم من أجل تلبية احتياجات ورغبات المستهلك المستهدف والحفاظ على نفس ربح المنافسين.

ثالثاً : مدخل التحسين المستمر:

يتطلب تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة الاستمرار في إجراء التحسينات على المنتج ومراحل إنتاجه. مما يؤدي إلى تخفيض التكلفة كما هو متوقع عن تصميم المنتج وأيضاً إلى قيمة الخفض في التكلفة الناتجة من التحسين المستمر بالتكلفة المتطورة⁽¹⁾. وفقاً للمفهوم الياباني

(1) د. مجدي بطرق إبراهيم، نموذج مقترح لاستخدام التكاليف المستهدفة للقياس والرقابة، المجلة العلمية والبحوث، الدراسات التجارية، جامعة حلوان، العدد الثالث، 1996م، ص574-575.

حيث يتم تحقيق هذا التخفيض في مرحلة التصنيع وذلك من خلال أنشطة محددة لتحسين التكلفة لكل قسم وكل فترة محاسبية.

ونتيجة جهود خفض التكلفة وفقاً لمفهوم التكلفة المطورة نحو إجراء التحسينات إضافية لعملية الإنتاج الحالية أو تصميم المنتج. وهذه التحسينات تأخذ تطوير عملية الإعداد. وتحسين أداء الآلات لخفض الفاقد وزيادة تدريب العمالة وتحفيزها لتشجيع العمالة على التعرف وتطبيق التغييرات اليومية المتزايدة التي يمكن أن تحسن أداء التكلفة والجودة.

وأن التركيز في التكلفة المستهدفة وليس المنتج وكلمة تحسين مصطلح ياباني يعني إجراء تحسينات العملية من خلال كميات صغيرة متزايدة بدلاً من إجراءاتها من خلال ابتكارات كبيرة أي نظام يقوم على تكنولوجيا ابتكاره جديدة يخضع لتدهور مستمر إذا لم تكن هناك جهود مستمرة للحفاظ على معايير النظام وتحسينها. ومن ثم تركز التكلفة المستهدفة خاصة الاستمرارية في التحسين.

بينما تمثل التكلفة المستهدفة وسائل جوهرية لإدارة التكاليف في مرحلة تصميم وتطوير المنتج فإن التكلفة المستهدفة تدعم وتؤيد أنشطة التحسين المستمر في مرحلة الإنتاج وأنها لا تركز على منتجات فردية بل تركز على عمل عمليات الإنتاج أكثر فعالية. وبمجرد أن يحقق برنامج التكلفة المستهدفة أهدافه فإن التكلفة الكلية للإنتاج تنخفض ومن ثم تخفيض تكلفة المنتج المسجلة بالدفاتر.

ويمكن حساب التكلفة المستهدفة ((مقدار الخفض في التكلفة الكلية)) كما يلي:

التكلفة الفعلية الكلية للمنتج × النسبة المستهدفة لخفض التكلفة

ثم يتم تخفيض هذه التكلفة لكل قسم من الأقسام التي يمر بها المنتج ومن ثم يتم تحديد مدى مسؤولية كل قسم في تخفيض هذا التحسين في التكلفة حيث: - (1)

نسبة التخصص الخاصة - كل قسم = التكاليف التي يمكن لكل قسم التحكم فيها × التكاليف التي يمكن التحكم فيها.

(1) Ansari Shahil Target costing : Th Next Frontier to Strategic cost Management . Journal of cost Management . Winter 1990. P11.

التكلفة المستهدفة لكل قسم = نسبة التخصيص الخاصة بكل قسم × التكاليف المستهدفة الكلية
ومن أشهر المداخل المتبعة في الوقت الحالي مدخل إدارة الجودة الشاملة.

-وأن استخدام التكلفة المسموح بها بجانب التكلفة المستهدفة يساعد على خفض التكاليف.
ويتضح للباحث أن التكلفة المستهدفة تتطلب إجراء تحسينات مستمرة للمنتج للوصول إلى
التكلفة المسموح بها ويتم التحسين المستمر في مرحلة التصنيع من خلال أنشطة محدودة
لتحسين التكلفة مع الحفاظ على معايير الجودة وأيضاً إجراء تحسينات على الآلات لتقليل
الفاقد والاهتمام بعملية التدريب المستمر للعاملين يحسن مهاراتهم ويخلق القدرة على الإبداع
والابتكار وزيادة الخبرة في التعامل مع التكنولوجيا الجديدة .

يرى الباحث أن التحسين المستمر هو احد الأساليب التي تنطبق في إستراتيجية ريادة التكلفة
من خلال إجراء تحسينات مستمرة في المحتوي والشكل للوصول إلي تخفيض تكلفة المنتج
وتقديمه بأقل تكلفة من المنافسين وان عملية تخفيض التكاليف ليست ممكنة التحقيق وغير قابلة
للاستدامة بدون تحسين مستمر وبحث متواصل لكفاءة الإنتاج بالاعتماد على اقتصاديات
الحجم ومنحني التعلم أن التحسين المستمر يلعب دور مهما بين التكلفة المستهدفة وإستراتيجية
ريادة التكلفة .

رابعا: مدخل التكلفة على أساس النشاط.

1- مفهوم مدخل التكلفة على أساس النشاط:

لقد عكست مجموعة الانتقادات الموجهة للمدخل التقليدي للتكاليف مدى الحاجة إلى وجود
مدخل التكلفة على أساس النشاط بهدف تطوير نظم التكاليف الحالية وملاحقة التغيرات
المستمرة في تكنولوجيا الإنتاج وصولاً إلى التحديد الدقيق لتكلفة الإنتاج عند التوزيع العادل
للتكاليف الإضافية.⁽¹⁾

يقصد بمدخل التكلفة على أساس النشاط أنه ذلك المدخل القادر على ربط التكاليف بالأنشطة
كمصادر لوجود التكاليف بغض النظر عن فكرة التخصيص الحالي للتكاليف غير المباشرة.
كما يقصد بهذا المدخل إتمام عملية تخصيص التكاليف الإضافية بدقة أكبر باستخدام الأنشطة

(1) د. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، محاسبة التكاليف للأغراض المالية، مدخل إدارة التكلفة، (مكتبة الوفاء القانونية، ط1، 2013م)، ص248.

كبدل لاستخدام مراكز التكلفة تمهيداً لتتبع تكلفة النشاط إلى المنتجات باستخدام محركات التكلفة كوسيلة قياس.⁽²⁾

وقد عرف مدخل التكلفة على أساس النشاط من زاوية أخرى أنه ذلك المدخل القادر على سد الفجوة أو على الأقل الحد من الفجوة بين النظرية والتطبيق في مجال قياس تكاليف الإنتاج، ومن زاوية ثانية يقصد بمدخل التكلفة على أساس النشاط أنه ذلك المدخل الذي يفترض أن الأنشطة التي تستهلك الموارد المتاحة هي التي تسبب التكلفة وأن المنتجات هي التي تتحمل بتكلفة هذه الأنشطة حسب درجة استفادة كل منتج من النشاط المعين. ومن هذا المفهوم لهذا المدخل يتضح أن المنتج الذي لا يستخدم نشاط معين لا يتحمل بأية تكاليف من هذا النشاط.⁽³⁾

2- أهداف مدخل التكلفة على أساس النشاط:

يهدف مدخل التكلفة على أساس النشاط إلى تحقيق الأغراض التالية:⁽⁴⁾

أ/إضفاء مزيد من الدقة في تحميل التكاليف غير المباشرة لوحدة النشاط باعتبار أن هذه الوحدة هي التي تخلق الطلب من الأنشطة وأن الأنشطة هي التي تخلق الطلب من الموارد.

ب/ القياس الدقيق والموضوعي لتكلفة وحدة النشاط وأيضاً لوحدة التكلفة من المنتجات أو الخدمات.

ج/تسهيل إجراء الرقابة على اقتناء واستخدام الموارد الإنتاجية في رحلة استنفادها بأنشطة المنظمة.

د/ ترشيد القرارات الإدارية والتي من أهمها قرارات التسعير كمدخل لمواجهة ظروف المنافسة العالمية الحادة حفاظاً على حصة المنظمة في الأسواق وتدعيم هذه الحصة مستقبلاً، فضلاً

(1) فاطمة عامر حماد حامد , اثر تطبيق نظام التكلفة علي أساس النشاط علي تحسين الأداء المالي للشركات الصناعية التحويلية , (رسالة دكتوراه الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية , غير منشورة , جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , كلية الدراسات العليا , 2013م) ص 38.

(2) جمال عبد الواحد مناور , مدي فعالية نظام محاسبة التكاليف علي أساس الأنشطة , (دراسة تطبيقية , رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة , جامعة الملك عبد العزيز , كلية الاقتصاد , 1998م) ص 301-316.

(3) د. أمين السيد احمد لطفى , إدارة الأعمال باستخدام معلومات المحاسبة , (الإسكندرية, الدار الجامعية للنشر 2007م) ص 76.

عن خدمة قرارات الدخول في تعاقدات جديدة أو التوقف عن الاستمرار في أنشطة محددة. وغير ذلك من القرارات الأخرى.

هـ/تعظيم أداء الأنشطة المضيئة للقيمة واستبعاد الأنشطة الأخرى غير المضيئة للقيمة وذلك كمدخل لتعظيم قيمة المنظمة وتعظيم ربحيتها والعائد على استثماراتها.

3- خصائص مدخل التكلفة على أساس النشاط:

يتميز مدخل التكلفة على أساس النشاط بعدة سمات أهمها ما يلي⁽¹⁾:

أ/تحديد التكلفة الدقيقة والصحيحة للمنتجات كمدخل لتأدية الوظائف الإدارية في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المتعلقة بتسعير المنتجات وتحديد تشكيلة المنتجات الأكثر ربحية وما يلزمها من موارد.

ب/الرقابة على التكاليف عن طريق التحديد الدقيق للأنشطة المتسببة في هذه التكاليف ومن ثم مراقبة هذه الأنشطة بدقة كوسيلة لتتبع تدفق التكلفة على مستوى مختلف عناصرها بين هذه الأنشطة كبديل للمدخل التقليدي للتكاليف الذي يقتصر على إجراء الرقابة على التكاليف بعد حدوثها.

ج/قياس تكلفة الأنشطة من خلال العلاقة التجميعية لتكلفة الأنشطة المستخدمة وتكلفة الأنشطة غير المستخدمة وذلك تمهيداً للرقابة على النتائج أكثر من الرقابة على الأسباب كما هو معمول به في المدخل التقليدي للتكاليف.

د/إعداد الموازنات بطريقة صحيحة نتيجة الاهتمام بمسببات ومجمعات التكلفة التي من خلالها يمكن تصحيح ومعالجة انحرافات الأداء الكلي بالمنظمة عن طريق مقارنة تكلفة المسببات والمجمعات الفعلية بالمسببات والمجمعات المعيارية.

(1) د. هاشم أحمد عطية، محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2000م، ص24.

ه/زيادة فعالية الإدارة في ترشيد هيكل الأنشطة وذلك عن طريق دراسة وتحليل مدى كفاءة الأنشطة داخل هذا الهيكل ومن ثم تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة للإنتاج وتحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للإنتاج.

و/الاهتمام بإدارة التكلفة كمدخل لنجاح المنظمة في الاستمرار في بيئة الأعمال الاقتصادية والصناعية الحديثة وذلك عن طريق ما يوفره مدخل التكلفة على أساس النشاط من معلومات كمية عن التكاليف دقيقة وواقعية حول استخدامات موارد المنظمة وحول الأنشطة المسببة للتكاليف الأمر الذي يرفع من كفاءة إدارة المنظمة في إدارة العمليات التشغيلية على وجه الخصوص⁽¹⁾.

ز/ إثراء عمليات المشاركة بين المستويات الإدارية المختلفة بالمنظمة وتوفير نوعاً من التعاون الفعلي بين جميع العاملين بهذه المستويات للعمل كفريق في إدارة المنظمة وتنمية إحساسهم نحو أهمية هياكل الأنشطة وهياكل تكاليف هذه الأنشطة وهياكل مسببات ومجمعات التكلفة ضماناً لزيادة الوعي عن إدارة التكلفة للعاملين.

ح/ تخفيض التكاليف عن طريق دراسة وتحليل الأنشطة وتخفيض زمن أدائها ومن ثم تخفيض تكلفتها وأيضاً من خلال التخلص من الأنشطة التي لا تضيف للقيمة والإبقاء على الأنشطة ذات العائد الاقتصادي مع العمل على ترشيد استهلاكها من الموارد.⁽¹⁾

يري الباحث أن مدخل التكلفة على أساس النشاط يمثل إطاراً مستحدثاً لمحاسبة التكاليف ينصب اهتمامه على قياس التكلفة في إطار علاقة عناصر التكاليف بالمدخلات أكثر من علاقتها بالمرجات، وبالتالي فهو نظام للمعلومات عن التكاليف الذي يقوم على تجميع وتشغيل بيانات التكاليف للمنظمة سواء المتعلقة بالأنشطة أو المنتجات وذلك عن طريق تحديد الأنشطة كمدخلات للعمل وتتبع تكاليفها عن طريق مسببات تكلفة مناسبة تمهيداً لتخصيص هذه التكاليف على المنتجات باستخدام مسببات تكلفة مناسبة

(1) محمد عبد الفتاح العشماوي، مرجع سابق ذكره، ص 288-289.

(1) احمد صلاح عطية، محاسبة تكاليف النشاط للاستخدامات الإدارية، عمان، الأردن، دار صفاء للنشر، ط1، 1998م، ص 72.

