



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا



الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات
الإدارية

(دراسة على عينة من الشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم)

The Mediating Role of Strategic Cost Management in the Relationship
between the Internal Environment and Rationalization of Management
Decisions

"Study on a Sample of Industrial Companies Operating in Khartoum State"

رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراة الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية

اعداد الباحثة :

جواهر الهادي عبدالله ادم

المشرف:

د. أبوبكر احمد الهادي عبدالرحيم

أ. مشارك - جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

1444هـ - 2022م





صفحة الموافقة

اسم الطالب: حجاء المهدي عبد الله آدم

مركز البحث:

الدراسات المسبقة لإدارة التكلفة الاستراتيجية
في العلاقة بين البيئة الداخلية وخشونة
القراءة الإدارية - دراسة ميدانية على
عينة من الشركات الصناعية العاملة
بولاية الزلفم

مركزه من الأ:

المركز العلمي

اسم الأستاذ: د. محمد طه محمد عبد الله

تاريخ: 2022/9/26

المركز العلمي

اسم الأستاذ: أ. د. بلال إبراهيم الصبيح

تاريخ: 2022/9/26

م/شرف

اسم الأستاذ: د. إيمان عبد الله محمد الخنيز

تاريخ: 2022/9/26

الاستهلال

قال الله تعالى:

(مَثَلُ الَّذِينَ يُنْفِقُونَ أَمْوَالَهُمْ فِي سَبِيلِ اللَّهِ كَمَثَلِ حَبَّةٍ أَنْبَتَتْ سَبْعَ سَنَابِلَ فِي كُلِّ سُنبُلَةٍ

مِئَةُ حَبَّةٍ وَاللَّهُ يُضَاعِفُ لِمَنْ يَشَاءُ وَاللَّهُ وَاسِعٌ عَلِيمٌ).

صدق الله العظيم

(سورة البقرة الآية: 261)

الإهداء

الى أجمل معنى في حياتي، الى رفيقة دربي، الى التي شاركتني دقات قلبي الى صديقتي قبل
أن تكون والدتي
اليك انت قبل وقبل كل شيء، أُمي الغالية ليلى حسن
الى مثلي الأعلى، الى من كان لي عوناً في حياتي ناصحاً ومرشداً
اليك يا أطيب قلب والدي العزيز الهادي عبد الله
الى غرة عيني وفلز كبدي وسندي في حياتي الا وهو ابني حفظة الله محمد المجتبي
الى من هم في ذاكرتي وليس بمذكراتي
الى رفقاء دربي بمسيرتي هذه وأخص به زملائي
والي اساتذتي الاجلاء والى أهلي وعشيرتي وكل من دعمني مادياً ومعنوياً
والي من تظل ذكراه في دواخلي الى الابد د. مهنا حمدون رحمه الله الذي رحل عن الدنيا وهو
طالباً للعلم ابن جامعة السودان يجعل مسواة الجنة

الباحثة

الشكر والتقدير

الشكر لله من قبل وبعد والحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله صلى الله عليه وسلم

الشكر لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا -كلية الدراسات التجارية

التي اتاحت لي فرصة التحضير

أقدم بالشكر للمكتبات التي قدمت لي الدعم وكل ما احتاج اليه من معلومة

كما أقدم بالشكر الجزيل الي الدكتور المشرف د. ابوبكر احمد الهادي ود. محمد عبد الحميد

لما بذله من جهد ووقت وتوجهات ود. اسماعيل عثمان محمد

كما لا يفوتني ان أقدم بالشكر للدكاترة والأساتذة بقسم التكاليف الذين قدموا لي الدعم اللازم

كما أقدم بالشكر للشركات الصناعية التي قدمت لي المعلومات وكانت خير معين لي في هذه

المرحلة

الباحثة

المستخلص

شهدت بيئة الاعمال الحديثة تغيرات سريعة في البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بالمؤسسات الصناعية، وتوسعى المنشآت لتبني استراتيجيات تعمل على خفض التكلفة مع الحفاظ على الجودة والتحسين المستمر وتحقيق أرباح ولا يتم ذلك الا من خلال اتباع أسس علمية للحصول على المعلومات اللازمة التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات سواء كانت المعلومات كمية او نوعية ، يتمثل السؤال الرئيسي لهذه الدراسة في ما هو الدور الوسيط الذي تلعبه إدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية ركزت الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية: ما اثر البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية بالشركات؟، الى أي مدى يمكن تأثير البيئة الداخلية على إدارة التكلفة الاستراتيجية؟، ما هو تأثير إدارة التكلفة الاستراتيجية على القرارات الإدارية؟ ، ما هو تأثير البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية في ظل وجود إدارة التكلفة الاستراتيجية في الشركات الصناعية؟، يتمثل الهدف الأساسي لهذه الدراسة في التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة لتتمكن من ترشيد قراراتها الإدارية وذلك من خلال معرفة مدي ارتباط هذه العوامل الداخلية بإدارة التكلفة لإنتاج معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية، وتتمثل فرضيات الدراسة في الاتي: يوجد اثر ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية، يوجد اثر ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وإدارة التكلفة الاستراتيجية ، توجد اثر ذات دلالة إحصائية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية و ترشيد القرارات الإدارية. تتوسط إدارة التكلفة الاستراتيجية العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية، اتبعت الدراسة المنهج التحليلي الوصفي لاختبار الفرضيات، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: اثر ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية بولاية الخرطوم يوجد اثر جزئي ذات دلالة إحصائية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية وترشيد القرارات الإدارية ، إدارة التكلفة الاستراتيجية لا توسط العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية، اوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها :على الشركات ربط أدوات أداراه التكلفة الاستراتيجية لمساعدة إدارة هذه الشركات على اتخاذ القرارات الرشيدة وعليها ان تهتم بالموارد البشرية لأنها أساس نجاح المشاريع الإنتاجية، وضرورة إقامة دورات تدريبية للعاملين بالشركات لان العنصر البشري من اهم الموارد الرئيسية للشركات.

Abstract

The modern business environment has undergone rapid changes in the internal and external environment surrounding industrial enterprise. The enterprises seek to adopt cost-cutting strategies while maintaining quality, continuous improvement and profitability only by following scientific foundations to obtain the necessary information that helps management make decisions, whether quantitative or qualitative information. The main question of this study is what intermediate role strategic cost management plays in the relationship between the internal environment and rationalization. The study focused on answering the following questions: What is the impact of the internal environment on the rationalization of administrative decisions? To what extent can the internal environment affect strategic cost management? What is the impact of strategic cost management on management decisions? What is the impact of the internal environment on rationalizing management decisions in the presence of strategic cost management in industrial companies? The main objective of this study is to identify internal environmental factors that affect cost management in order to rationalize their senior management decisions by knowing the extent to which these internal factors are linked to cost management to produce accurate information that helps in administrative decision-making. The hypotheses of the study are that there is a statistically significant impact between the internal environment and the rationalization of administrative decisions. 'There is a statistically significant impact between the internal environment and strategic cost management' there is a statistically significant impact between strategic cost management and rationalization of administrative decisions. The study reached a set of results, the most important of which is: there is a statistically significant effect between the internal environment and the rationalization of administrative decisions. By trap, There is a partial statistically significant impact between strategic cost management and rationalization of management decisions: strategic cost management does not mediate the relationship between the internal environment and rationalization of management decisions of industrial companies. The study recommended a number of recommendations, including: Companies should link strategic cost management tools to help the management of these companies make good decisions 'and should take care of human resources because they are the basis of the success of productive projects. And the need to hold training courses for workers of industrial companies because the human element is one of the most important resources of companies.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ت	الشكر والتقدير
ث	مستخلص البحث
ج-ح	Abstract
خ-د	قائمة الموضوعات
ر	قائمة الجداول
ز	فهرس الاشكال
س	قائمة الملاحق
المقدمة	
2	اولاً: الإطار المنهجي.
9	ثانياً: الدراسات السابقة.
الفصل الأول: الاطار النظري للبيئة الداخلية	
40	المبحث الأول : مفهوم أهمية وعوامل البيئة الداخلية .
46	المبحث الثاني: علاقة البيئة الداخلية بالبيئة الخارجية.
50	المبحث الثالث: موارد البيئة الداخلية
الفصل الثاني : الاطار النظري لإدارة التكلفة الاستراتيجية	
61	المبحث الأول :مفهوم واهمية واهداف ومراحل إدارة التكلفة الاستراتيجية
67	المبحث الثاني: ومفهوم واهداف واهمية القياس المقارن
76	المبحث الثالث: مفهوم واهداف أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد وتحليل سلسلة القيمة

	الفصل الثالث: الاطار النظري لاتخاذ القرارات الإدارية
92	المبحث الأول: مفهوم واهمية وأنواع اتخاذ القرارات الإدارية
103	المبحث الثاني: خطوات وطرق اتخاذ القرارات
111	المبحث الثالث: مفهوم ملائمة البيانات في مجال اتخاذ القرارات الإدارية
	الفصل الرابع: الدراسة الميدانية
118	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن القطاع الصناعي بالسودان
128	المبحث الثاني: اجراء الدراسة الميدانية
139	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.
	الخاتمة: وتشتمل علي
172	اولاً: النتائج
175	ثانياً: التوصيات
176	المصادر والمراجع.
	الملاحق.
191	الاستبانة
197	محكمو الاستبانة

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
120	عينة المنشآت الصناعية حسب الملكية	(1/1/4)
125	عينة المنشآت الصناعية حسب القطاعات	(2/1/4)
126	الحصر الشامل	(3/1/4)
129	عينة الشركات حسب مجال الصناعة	(4/2/4)
130	التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبانة	(5/2/4)
134	الاستبانات الموزعة والمعادة	(6/2/4)
135	توزيع محاور الدراسة	(7/2/4)
135	مقاييس درجة الموافقة	(8/2/4)
137	الثبات والصدق الاحصائي لإجابات افراد العينة	(9/2/4)
139	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(10/3/4)
140	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل	(11/3/4)
141	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(12/3/4)
142	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(13/3/4)
143	التوزيع التكراري لافراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(14/3/4)
145	تحليل العامل الاستكشافي	(15/3/4)
146	اختبار حجم العينة	(16/3/4)
146	قيم متوسطات نسب التباين	(17/3/4)
147	مؤشرات جودة النموذج	(18/3/4)
149	مؤشرات جودة المطابقة	(19/3/4)
150	الفا بعد تحليل العامل التوكيدي	(20/3/4)
151	المتوسطتان والانحرافات المعيارية	(21/3/4)

153	الارتباطات بالمتغيرات	(22/3/4)
154	اختبارات التوزيع الطبيعي	(23/3/4)
157	مؤشرات جودة المطابقة	(24/3/4)
157	النتائج	(25/3/4)
159	مؤشرات جودة مطابقة الفرضية الأولى	(26/3/4)
160	نتائج الفرضية الأولى	(27/3/4)
163	مؤشرات جودة المطابقة الفرضية الثانية	(28/3/4)
163	نتائج الفرضية الثانية	(29/3/4)
164	مؤشرات جودة المطابقة الفرضية الثالثة	(30/3/4)
164	نتائج الفرضية الثالثة	(31/3/4)
167	مؤشرات جودة المطابقة الفرضية الرابعة	(32/3/4)
168	الدور الوسيط	(33/3/4)
169	العلاقات غير المباشرة	(34/3/4)

قائمة الاشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
7	نموذج فرضيات الدراسة	-
68	يوضح نموذج القياس المقارن	(1/2/2)
139	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر	(2/3/4)
140	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل	(3/3/4)
141	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	(4/3/4)
142	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي	(5/3/4)
143	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة	(6/3/4)
148	تحليل العامل التوكيدي	(7/3/4)
156	مؤشر جودة المطابقة في العلاقات بين المتغيرات	(8/3/4)
159	توضيح العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية	(9/3/4)
161	توضيح العلاقة بين إدارة التكلفة الاستراتيجية وترشيد القرارات الإدارية	(10/3/4)
162	توضيح العلاقة بين البيئة الداخلية و إدارة التكلفة الاستراتيجية	(11/3/4)
166	توضيح الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية	(12/3/4)

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	الاستبانة	190
2	محكمو الاستبانة	196

المقدمة

وتشتمل على :

أولاً: الاطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

أولاً: الاطار المنهجي

تمهيد:

البيئة الداخلية للمنظمة تعني مكان العمل باعتبار ان التنظيم كيان مؤسسي عضوي يتفاعل مع عوامل البيئة المحيطة به فيأثر عليها ويتأثر بها من ناحية كما انه كيان حركي تتفاعل عناصره البشرية وغير البشرية مع بعضها البعض ويمكن القول ان بقاء المنظمة ومقاومة الفناء يعتمد بشكل أساسي وكبير على العوامل المرتبطة والموارد المتاحة (من ناحية محاسبيه) وهي الموارد المالية والموارد والبشرية في الشركات.

عملية اتخاذ القرارات الإدارية من الوظائف الرئيسية لإدارة أي مؤسسة تواجه لإدارة عدة مشاكل وامور كثيرة تحاول لإيجاد الحلول المناسبة لها بعد دراستها وتحليلها جيداً لذلك تعتبر عملية اتخاذ القرار أحد المهام المعقدة والصعبة وتزداد بصعوبة الاختيار بوجود البدائل المتاحة لحل المشاكل ويجب اختيار البديل الأمثل. لم تعد أنظمة التكاليف قاصرة على قياس وتحليل التكلفة فحسب بل إمتد هذا الأسلوب إلى أعمق هو التكلفة الاستراتيجية وذلك من خلال استخدام مجموعة من الأنظمة والأدوات الحديثة التي تساعد الإدارة في تخطيط التكاليف والتحكم في حدوثها خلال دورة حياة المنتج أو الخدمة مما يساعد على تحقيق الأهداف المطلوبة لمواجهة المنافسة لذلك فقد ظهرت العديد من أساليب التكلفة الاستراتيجية.

لذلك سعة الدراسة في هذه الدراسة الى بيان الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية وركز على (تحليل سلسلة القيمة، القياس المرجعي، الإنتاج في الوقت المحدد) في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

مشكلة الدراسة:

شهدت بيئة الاعمال الحديثة تغيرات سريعة في البيئة الداخلية والخارجية المحيطة بالمؤسسات الصناعية وتسعى المنشآت لتبني استراتيجيات تعمل على خفض التكلفة مع المحافظة على الجودة والتحسين المستمر وتحقيق أرباح مرتفعة ولا يتم ذلك الا من خلال اتباع أسس علمية للحصول على المعلومات اللازمة التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات سواء كانت تلك المعلومات كمية او نوعية ، تتمثل المشكلة الأساسية لهذه الدراسة ما هو الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية؟ وهي المشكلة التي تبحنها الدراسة.

ويمكن صياغة المشكلة في التساؤلات التالية:

- 1- ما أثر البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم؟
 - 2- الى أي مدى ممكن تؤثر إدارة البيئة الداخلية على إدارة التكلفة الاستراتيجية؟
 - 3- ما هو تأثير إدارة التكلفة الاستراتيجية على ترشيد القرارات الإدارية ؟
 - 4- ما هو تأثير البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية في ظل وجود إدارة التكلفة الاستراتيجية؟
- اهداف الدراسة:**

يتمثل الهدف الأساسي لهذا البحث في التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة لتتمكن من ترشيد قراراتها الإدارية وذلك من خلال معرفة مدي ارتباط هذه العوامل الداخلية بإدارة التكلفة لإنتاج معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية.

يمكن تقسيم هذا الاهداف الي الآتي:

- 1- بيان مدى تأثير البيئة الداخلية لترشيد القرارات بالشركات الصناعية العاملة بالخرطوم.
- 2- معرفة مدى تأثير البيئة الداخلية على إدارة التكلفة بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.
- 3- معرفة مدى مساهمة التكلفة الاستراتيجية في دعم القرارات الإدارية.
- 4 - للتعرف على مدى إمكانية تأثير عوامل البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية في ظل وجود ادارة التكلفة الاستراتيجية للشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم.

أهمية الدراسة:

ولاً: الأهمية العلمية تتمثل في الآتي:

- 1- محاولة توفير اطار نظري فكري يوضح البيئة الداخلية وأهميتها وعلاقتها بالبيئة الخارجية ومدي مساهمتها في توفير معلومات تفيد الإدارة في اتخاذ قراراتها .
 - 2- توفير المعلومات التكاليفية الملائمة والسليمة لتفيد في اتخاذ القرارات الإدارية .
 - 3- التعرف على أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد ومدى مساهمته في تقليل التكاليف.
 - 4_ قيام البيئة الداخلية بدور فعال بواسطة إدارة التكلفة في توفير المعلومات المفيدة للإدارة خاصة في ظل التطور الحادث في التكنولوجيا لترشيد القرارات الإدارية.
- ثانياً: الأهمية العملية تتمثل في:

1-حاجة الشركات الصناعية العاملة بالسودان لمعلومات دقيقيه عن البيئة الداخلية تفيد الادارة لاتخاذ قراراتها.

2-تدعم الدراسة حاجة المؤسسات الصناعية الى وجود هيكل تنظيمي داخلي يؤثر على إدارة التكلفة لتساعد هذه الشركات في تحقيق أهدافها.

3-بيان أهمية الهيكل التنظيمي والموارد البشرية والكفاءة والفعالية لأثرهم على إدارة التكلفة وذلك لترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

4_تزداد أهمية هذه الدراسة في ان البيئة الداخلية تؤثر على إدارة التكلفة لذا تنتج معلومات تفيد الإدارة في ترشيد قراراتها بيئة الاعمال الصناعية.

فرضيات الدراسة:

في ضوء أهداف البحث يمكن صياغة الفرضيات التالية: -

الفرضية الأولى :

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية .
وتتفرع منها:

1-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية وترشيد القرارات الادارية.

2-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية وترشيد القرارات الادارية.

الفرضية الثانية:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وإدارة التكلفة بالشركات الصناعية.
وتتفرع منها الآتي :

1-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية وتحليل سلسلة القيمة بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

2-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية وتحليل سلسلة القيمة بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

3-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية والقياس المرجعي بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

4-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية أثر بين الموارد البشرية والقياس المرجعي بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

5-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية والإنتاج في الوقت المحدد بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

6-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية والإنتاج في الوقت المحدد بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

الفرضية الثالثة:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية و ترشيد القرارات الإدارية. وتتفرع منها الآتي:

1-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين تحليل سلسلة القيمة والقرارات الإدارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

2-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين القياس المرجعي والقرارات الادارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

3-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الإنتاج في الوقت المحدد والقرارات الادارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

الفرضية الرابعة:

تتوسط إدارة التكلفة الاستراتيجية العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية وتتفرع منها الآتي:

1-يوجد أثر بين الموارد المالية والقرارات الإدارية من خلال تحليل سلسلة القيمة.

2-يوجد أثر بين الموارد البشرية القرارات الإدارية من خلال تحليل سلسلة القيمة بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

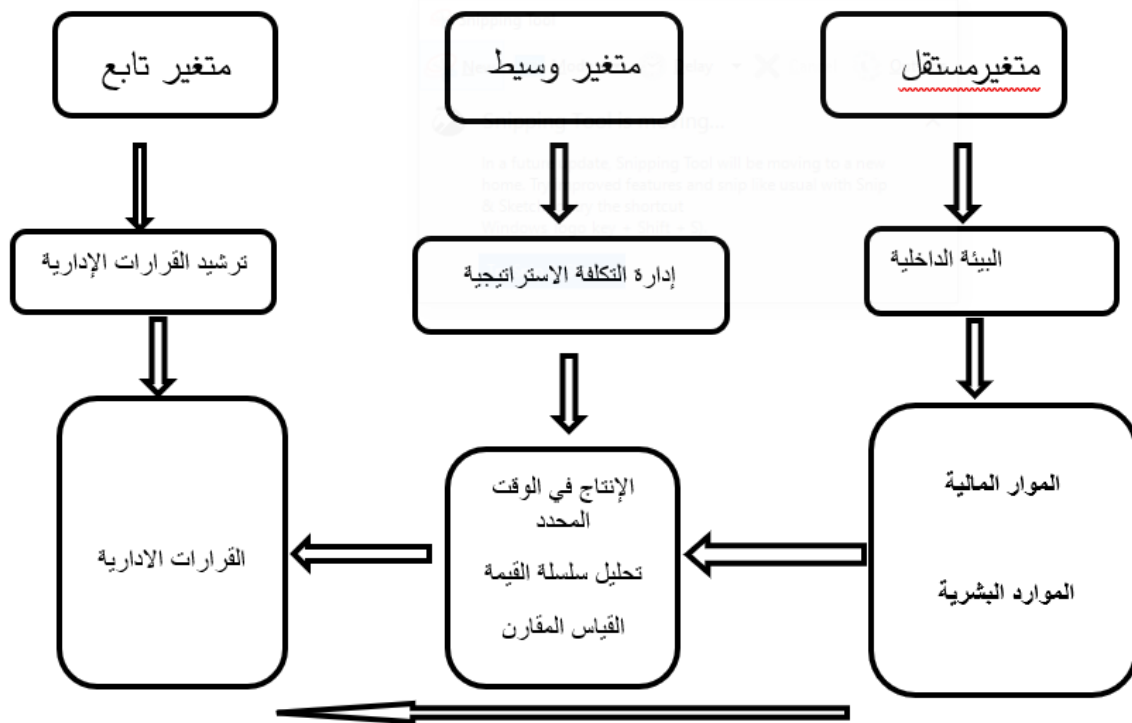
3-يوجد أثر بين الموارد المالية والقرارات الإدارية من خلال القياس المرجعي على بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

4-يوجد أثر بين الموارد المالية القرارات الادارية من خلال المرجعي القياس على بالشركات الصناعية العاملة بالسودان. والإنتاج

5-يوجد أثر بين الموارد المالية والقرارات الادارية من خلال في الوقت المحدد بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

6-يوجد أثر بين الموارد البشرية والقرارات الادارية من خلال الإنتاج في الوقت المحدد بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

نموذج الدراسة



المصدر: اعداد الباحثة 2022م

التعريفات الإجرائية:

1-البيئة الداخلية: هي المجال الذي تتفاعل فيه كافة الفعاليات والأنشطة الداخلية للشركة من خلال التغيير

ويسهل السيطرة على التغييرات الحاصلة فيها من قبل الشركة. (الزعبي وعبيدات، 1997م، ص70)

2-الموارد المالية: فهو عملية تزويد المنظمة برؤوس الأموال التي هي بحاجة اليها لتغطية مصاريف دورتها

التشغيلية والاستثمارية ويتكون من مجموعة من الأسس العلمية التي تتعلق بالحصول على الأموال من مصادرها

المختلفة وحسن استعمالها من جانب الافراد ومنظمات الاعمال. (ويستون وبرجام، 1993م، ص20)

3-الموارد البشرية: عرفت الموارد البشرية بانها جميع الأشخاص (رؤساء ومرؤوسين) الذين يعملون في المنظمة لأداء كافة وظائفها واعمالها تحت مظلة هي الثقافة التنظيمية التي توضح وتضبط وتوحد انماطهم السلوكية (عقيلي، 2009م، ص11)

4-سلسلة القيمة: هي سلسلة النشاطات في الشركات التي يمكنها إضافة قيمة للمنتج المقدمة للعملاء وهي تمثل أداة فعالة للاستخدام الأمثل للمواد المحدودة وتشتمل على أنشطة أساسية وأنشطة داعمة.

5-القياس المقارن: هو عملية مستمرة منهجية لتقييم المنتجات أو الخدمات الى كونه عملية مستمرة تحدد وتعلم وتنفذ أفضل الممارسات بغرض الحصول على المزايا التنافسية سواء كانت داخلية أو خارجية أو عامة. (إسماعيل، 2007م، ص8)

6-الإنتاج في الوقت المحدد يعتمد أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد علي الشراء اللحظي للمواد التي يتم استخدامها وتقليل المخزون الي ادني حد ممكن بحيث تنخفض تكلفة المخزون ويستلزم ذلك ضرورة الالتزام باعلي مستوي من الجودة بحيث لا تكون هنالك عيوب، مع استبعاد تلك الأنشطة التي لا تمثل قيمة مضافة للمنتج النهائي. (الشناوي، 1998م، ص2)

منهج الدراسة:

المنهج الاستنباطي: لتحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات، والمنهج الاستقرائي: لاختبار فرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي التحليلي: لمعرفة مدي تأثير البيئة الداخلية على إدارة التكلفة لترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم ، واستخدام الطرق الإحصائية لتحليل استمارة الاستبانة.

مصادر جمع البيانات:

يتم جمع البيانات كما يلي:

1_ البيانات الأولية: تتمثل في الاستبانة والمقابلات الشخصية.

2_ البيانات الثانوية: تمثل الكتب والمراجع والدوريات والتقارير والرسائل الجامعية والمؤتمرات.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

1_ الحدود المكانية: دراسة على عينة من الشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم بالسودان.

2_ الحدود الزمانية: 2022م.

3- الحدود الموضوعية: ركزت الدراسة علي البيئة الداخلية (الموارد البشرية الموارد المالية) و تحليل سلسلة القيمة والقياس المرجعي والإنتاج في الوقت المحدد والقرارات الإدارية .

4- الحدود البشرية: تركز الدراسة على عينة من مدراء في القطاع المالي والإداري العاملين بالشركات الصناعية بالسودان.

هيكل الدراسة:

يتكون من اربعة فصول ومقدمة وخاتمة المقدمة: وتشمل على الإطار المنهجي والدراسات السابقة. اما الفصل الأول: الفصل الأول: الاطار النظري للبيئة الداخلية ويشتمل على ثلاثة مباحث هي المبحث الأول : مفهوم أهمية وعوامل البيئة الداخلية ،و المبحث الثاني: علاقة البيئة الداخلية بالبيئة الخارجية، و المبحث الثالث: موارد البيئة الداخلية، و الفصل الثاني : الاطار النظري لإدارة التكلفة الاستراتيجية ويحتوي على ثلاثة مباحث هي: المبحث الأول: مفهوم وأهمية وإدارة التكلفة الاستراتيجية ، و المبحث الثاني: ومفهوم وأهداف وأهمية القياس المقارن، والمبحث الثالث: مفهوم وأهداف أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد وتحليل سلسلة القيمة، اما الفصل الثالث: الاطار النظري لاتخاذ القرارات الإدارية ويحتوي على ثلاثة مباحث هي : المبحث الأول مفهوم وأهمية وأنواع اتخاذ القرارات الإدارية، والمبحث الثاني :خطوات وطرق اتخاذ القرارات الإدارية ،المبحث الثالث : مفهوم ملائمة البيانات في مجال اتخاذ القرارات الإدارية، اما الفصل الرابع : الدراسة الميدانية وتحتوي على ثلاثة مباحث هي : المبحث الأول :نبذة تعريفية عن القطاع الصناعي السوداني، والمبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية ، والمبحث الثالث تحليل البيانات واختبار الفرضيات، الخاتمة وتشمل النتائج والتوصيات.

ثانياً: الدراسات السابقة:

تقوم الباحثة لعرض عدد من الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث كما يلي:

دراسة: (الكعبي ، 2016م)

هدفت الدراسة بشكل رئيسي الى التعرف على اهم عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المعاصرة ،ولأجل تحقيق هذا الهدف تم استعمال المنهج الوصفي التحليلي من خلال استعمال أسلوب الاستبانة لعرض رأي عينة البحث في اهم العوامل التي تؤثر في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المعاصرة وقد بينت نتائج البحث ان امتلاك موارد مالية وموارد بشرية كفؤة قادرة على إدارة الموارد المالية بأفضل وجه يمكنها من تخفيض تكاليفها اذ تعد الموارد المالية من اهم الموارد لقيام أي مشروع ، فكثير من القرارات كبناء مصنع جديد او انتاج منتج جديد لا من ان يكون له أثر كبير في مستقبل المشروع نجاحه او ربما فشله ،لذلك لا بد ان تقوم المنظمة بتقدير احتياجاتها من الأموال للمدة القادمة في ضوء خططها المستقبلية وتطبيق أنظمة الرقابة المالية يغطي كافة النواحي المالية بالمنظمة كذلك لا يمكن لأي منظمة القيام باي مشروع بدون وجود هيكل اداري كفوء ومتخصص يقوم باستغلال الوقت لتحقيق الكفاءة والفعالية في جميع الموارد المتاحة في المنظمة وبالتالي سترتفع مع مرور الوقت ثقافة المنظمة بوجود الموارد البشرية والتي تعمل بروح الفريق واليد الواحدة في الجوانب كافة المنظمة اذ لا يمكن لجز من الفريق الكلي ان يحقق أي شيء دون بتكامل عمل الموارد البشرية في كافة انحاء المنظمة .

ترى الباحثة ان هذه الدراسة تناولت عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المعاصرة حيث تناولت أساليب المحاسبة الإدارية كمتغير تابع بينما تناولت الدراسة الحالية إدارة التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط يتوسط العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية.

دراسة:(حسب الله ،واخرون2012م)

تهدف هذه الدراسة علي حصر عوامل البيئة الداخلية في المنظمة وتأثيرها على الأداء الى معرفة المزايا التي يمكن ان تعود على المؤسسات باستخدام أسلوب تقاسم المعرفة في العمل كما هدف الى معرفة الى أي مدى تؤثر الأساليب القيادية في العلاقة بين العلاقات الاجتماعية والإنسانية باعتبارها عامل أساسي في البيئة الداخلية ،تكمن مشكلة البحث في افتقار الإدارة الى النظرة المتكاملة والشاملة لدور العناصر المختلفة المكونة للمنظمة عند مواجهتها للمشاكل ،من فرضيات البحث ان وضوح الرؤية والاهداف والعلاقات الإنسانية والثقة

المتبادلة ونظام التحفيز العادل للأداء هذه العوامل تعكس ايجاباً على قدرة العاملين في مشاركة المعرفة وقد استخدم لباحث المنهج الوصفي التحليلي من واقع البيانات التي تم تجييعها ميدانيا باستخدام الاستبانة في مجتمع البحث ، ومن اهم نتائج الدراسة من خلال اختبار الفرضيات هي عدم وضوح الرؤية والاهداف للعاملين وعدم اتاحة الفرصة العادلة للتدريب والترقية وعدم التحفيز العادل للأداء وعدم وجود ثقة بين العاملين مما أدى الى عدم وجود مشاركة معرفية صادقة بين العاملين ، كما اتضح عدم وجود مؤسسية في الإدارات المختلفة لذا كان هناك خلل تنظيمي بالمحلية ومن اهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة ضرورة قيام المحلية بالإصلاح في البيئة الداخلية وان يكون ذلك برؤية استراتيجية مستقبلية ومشاركة العاملين مع ضرورة توفير المعلومات الضرورية للعمل واعطا قضايا العاملين درجة من الاهتمام .

ترى الباحثة ان هذه الدراسة ركزت على حصر عوامل البيئة الداخلية في المنظمة وتأثيرها على الأداء الى معرفة المزايا التي يمكن ان تعود على المؤسسات باستخدام أسلوب تقاسم المعرفة في العمل ، بينما ركزت الدراسة الحالية على توضيح الدور الوسيط الذي تلعبه ادارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية.

دراسة: (خير الدين والنجار 2010م)

بعنوان أثر البيئة الداخلية على الالتزام التنظيمي في المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي في المملكة الأردنية الهاشمية، هدفت دراستهم الى التحقق من أثر عوامل البيئة الداخلية في (الهيكل التنظيمي والثقافة التنظيمية) على الالتزام التنظيمي في المؤسسات العامة للضمان الاجتماعي ، تكمن مشكلة الدراسة في سؤال عن ما هو أثر البيئة الداخلية على مستوى الالتزام التنظيمي للعاملين في المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي في المملكة الأردنية الهاشمية ،توصلت الدراسة الى ان هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 لعناصر البيئة الداخلية (الهيكل التنظيمي والثقافة التنظيمية) على مستوى الالتزام التنظيمي في المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي وتهدف الى قياس الرضا الوظيفي للعاملين ومعرفة العوامل المؤثرة على الالتزام التنظيمي ،أظهرت النتائج الإحصائية للدراسة ان الهيكل التنظيمي للمؤسسة العامة للضمان الاجتماعي هو النوع الالي لأنه يمتاز بخصائص التعقيد المرتفع والمركزية الشديدة والرسمية العالمية وهذا يعني ان الهيكل التنظيمي يقلل من قدرات المؤسسة على الاستجابة لمتغيرات الدراسة التي تحدث في بيئة الاعمال كما انه لا يوفر المرونة التي يحتاجها العاملين لاتخاذ القرارات في مواقعهم لهذه المتغيرات ويعيق قدرة المؤسسة على

خدمة العملاء بطريقة تحقق رضاهم ،كما أظهرت الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية لعناصر البيئة الداخلية التي تم تناولها (الهيكل التنظيمي والثقافة التنظيمية) على مستوى الالتزام التنظيمي كما أظهرت الدراسة وجود أثر لكل من هذين العاملين بشكل مستقل على البيئة التنظيمية.

ترى الباحثة ان هذه الدراسة ركزت على التحقق من أثر عوامل البيئة الداخلية في (الهيكل التنظيمي والثقافة التنظيمية) على الالتزام التنظيمي في المؤسسات العامة للضمان الاجتماعي، حيث اختلفت مع الدراسة الحالية في ابعاد المتغير المستقل البيئة الداخلية وتتميز الدراسة الحالية في تناولها لإدارة التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية.

دراسة (Shank and Govindarajan,1993)

تناولت الدراسة اسلوب إدارة التكلفة الاستراتيجية، حيث هدفت الي وضع إطار لأسلوب تحليل التكلفة الاستراتيجية والذي يتضمن ثلاثة جوانب وهي تحليل سلاسل القيمة وتحليل الموقف الاستراتيجي وتحليل مسببات التكلفة، كما سعت الدراسة الي التعرف علي سلوك التكلفة، حيث ان التكلفة يتم تحريكها او التسبب في حدوثها من خلال عدة عوامل متشابكة ومتراصة وبطرق وأساليب معقدة، وكذلك الي فهم سلوك التكاليف ومحركاتها والعلاقة بينها في كل حالة علي حده وقد اتبعت هذه الدراسة المنهج التحليلي في صياغة وإعداد نموذج رياضي باستخدام اسلوب الانحدار المتعدد بهدف الي تحديد التكلفة الاستراتيجية من خلال مسببات التكلفة المؤثرة فيها بما يعكس تتابع العمل بالأنشطة داخل المنشأة، توصلت هذه الدراسة الي العديد من النتائج منها، المساهمة في تحديد المداخل التي أعتمد عليها اسلوب التحليل الاستراتيجي للتكاليف، وكذلك شملت هذه الدراسة كافة الأنشطة المكونة لسلسلة القيمة في المراحل المختلفة لدورة حياة المنتج ، وان تحليل التكاليف وفقا لمفهوم سلسلة القيمة افضل من الاعتماد علي مفهوم القيمة المضافة ، وان أهمية تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة تكمن في التعرف علي سلوك التكاليف وتحديد مواطن الانحراف وأسباب حدوثه بدلا من الوقوف عند تحديد حجم الانحراف .

ترى الباحثة ان هذه الدراسة سعت الي إيجاد إطار متكامل للتحليل الاستراتيجي للتكلفة باستخدام أدواته الثلاث (تحليل سلسلة القيمة ، تحليل الموقف الاستراتيجي ، تحليل مسببات التكلفة) واستخدام هذا التكامل في تحقيق ميز تنافسية بينما استخدمت الدراسة الحالية أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط لبيان الدور الذي

تلعبه في العلاقة بين البيئة الداخلية والقرارات الإدارية، واختلفت مع الدراسة في الأدوات التي تم استخدامها (الإنتاج في الوقت المحدد والقياس المقارن).

دراسة: (الطنلي 2002م)

تمثلت مشكلة الدراسة في مشكلة توافق الفكر المحاسبي مع التغيرات المتلاحقة في بيئة الأعمال التي سيطرت عليها التطورات المتلاحقة، وما الذي يمكن أن تقدمه المحاسبة كعلم يساعد تلك المنظمات في تحقيق سبل النجاح التي تبغيها وكيف يمكنها بناء ميزة تنافسية قوية ومتواصلة تضمن لها مسبات النجاح وتساعد في مواجهة المنافسة، وكيفية استخدام التحليل الاستراتيجي للتكلفة في بناء ميزة تنافسية للمنظمات التي تعمل في بيئة تنافسية، هدفت الدراسة إلى الآتي: تحليل أنماط التكاليف الملائمة لبيئة التصنيع الحديثة استراتيجياً بالشكل الذي يكفل تحديد مقومات النجاح الأساسية للمنظمات، استخدام التحليل الاستراتيجي للتكاليف في بناء ميزة تنافسية متواصلة للمنظمات في بيئة تتمتع بحدة المنافسة، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: إن مواجهة تحديات المنافسة للمنظمات العاملة في بيئة مؤتمتة تتمتع بسرعة التقدم وحدة المنافسة، ان الإدارة الاستراتيجية للتكلفة تعتبر أفضل السبل المتاحة أمام المنظمات لمواجهة تحديات المنافسة في ظل البيئة المؤتمتة وهي المدخل المناسب لإيجاد ميزة تنافسية تمكن المنظمات في البقاء بقوة في دنيا الأعمال، إن الاهتمام المتنامي بإدارة الجودة الشاملة للمنظمات أصبح مطلباً بالغ الأهمية وخاصة في ظل ظروف العولمة، أهم ما أوصت به الدراسة: ضرورة اهتمام المنظمات العالمية والمحلية بدراسة كل جوانب تحديات المنافسة وتوجيه النظر نحو أهمية وزيادة ميزانيات الدراسات التسويقية ونشاط البحوث والتطوير.

تري الباحثة ان الدراسة على استخدام التحليل الاستراتيجي للتكلفة كمتغير مستقل في بناء ميزة تنافسية للمنظمات، واختلفت الدراسة الحالية بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط لمعرفة أثر العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية بالسودان.

دراسة: (النشار 2003م)

تمثلت مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية: ما هو دور مدخل تحليل مسبات التكاليف لأغراض إدارة التكلفة استراتيجياً؟ ما هو دور مدخل مسبات التكاليف في تحقيق التوجه الاستراتيجي لأدوات إدارة التكلفة؟، هدفت الدراسة إلى البحث عن تطوير نطاق تحليل مسبات التكلفة بما يكفل تحقيق التكامل بين أدوات إدارة التكلفة ذات التوجه الاستراتيجي، تم استخدام المنهج الاستقرائي في هذه الدراسة في محاولة لبناء إطار تركيبى لبيان كيفية استخدام تحليل مسبات التكاليف لتحقيق التكامل بين أدوات إدارة التكلفة ذات التوجه الاستراتيجي اعتمدت

الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، من أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج: إن تحليل مسببات التكاليف يتناول تحديد وإعطاء قيم كمية لتأثير مسببات التكاليف على الأبعاد الثلاثة الأساسية للأداء متمثلة في الجودة ، الوقت ، والتكلفة وتستخدم نتائج هذا التحليل في مجالات إدارة التكلفة استراتيجيا، لتحقيق البعد الاستراتيجي لتحليل سلسلة القيمة فإن استخدام مدخل مسببات التكلفة سيضمن دراسة تأثير قرارات الإدارة العليا باعتبارها السبب الأعلى لمسببات التكلفة، على سلسلة القيم الكلية للصناعة ككل ، وليس سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة فقط. و من أهم ما أوصت به الدراسة ضرورة تنمية الوعي لدى قيادات الشركات الصناعية بالقطاعات المختلفة ، بحيث يتم توجيه الدراسات التي يتم إجراؤها في هذه الشركات عن طريق تكوين فريق بحث يضم التخصصات الوظيفية المختلفة وذلك للاستفادة من مدخل تحليل مسببات التكاليف واختيار مسببات التكلفة المناسبة.

ركزت الدراسة السابقة على بعض أدوات التكلفة ذات التوجه الاستراتيجي، وكذلك على التكامل بين أدوات إدارة التكلفة في دعم الميزة التنافسية للشركات، بينما ركزت الدراسة الحالية على أساليب التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط لدراسة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية.

دراسة: (امين 2003م)

تمثلت مشكلة الدراسة في تبنى استراتيجية خفض التكلفة حيث أن خفض التكلفة وبرامجها يعتبر من أهم أهداف نظم المعلومات الإدارية الحديثة باعتبار أن خفض التكلفة مسار أساسي لتحسين وزيادة هامش الربح أو تخفيض الأسعار مما يؤدي إلى زيادة كمية المبيعات وتحقيق ميزة تنافسية بصورة تساهم في تدعيم وتقوية المركز التنافسي ،هدفت الدراسة إلى محاولة تدعيم وتأسيس جهود خفض التكلفة في بيئة المشروعات من خلال تطبيق بعض الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة والمتمثلة في أسلوب التكلفة المستهدفة ونظرية المحددات (القيود) وتكاليف دورة حياة المنتج (تحليل سلسلة القيمة) ، بالإضافة إلى تدعيم دور المحاسب الإداري في كافة مراحل الإنتاج بدءاً من مرحلة التصميم والتصنيع فالبيع وانتهاء إلى مرحلة خدمات ما بعد البيع. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي في بحث ودراسة وتحليل أهم ما ورد في الأدب المحاسبي عن الإدارة الاستراتيجية للتكلفة والأساليب الحديثة للتكاليف التي تستعين بها في تحقيق أهدافها، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

في بيئة الأعمال العالمية تطورت نظم الإنتاج بصورة ملحوظة لتحقيق أهداف رئيسية أهمها خفض تكلفة المنتجات وزيادة جودتها وتمثلت أهم هذه النظم في استخدام الحاسب في عملية التصميم، عدم ملائمة أنظمة التكاليف التقليدية للتغيرات التي حدثت في بيئة التصنيع الحديثة، تعتمد الإدارة الاستراتيجية للتكلفة على العديد

من الأساليب والأدوات التي تمكنها من تحقيق ميزة تنافسية و بالتالي المحافظة على تدعيم وتحسين الموقف التنافسي للشركات المطبقة لتلك الأساليب، أهم ما أوصت به الدراسة: ضرورة الاستفادة من التطورات والاتجاهات الحديثة في تطوير نظم التكاليف المطبقة في الشركات الصناعية في ظل بيئة التصنيع المتقدمة بما يمكنها من تطوير قدرتها التنافسية إذا ما ارادت البقاء والاستمرار في السوق التنافسي ضرورة قيام كل شركة مصرية بالاستراتيجية التي تناسبها في عالم المنافسة.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على الانتقادات الموجهة للتكاليف التقليدية بجمهورية مصر العربية ومحاولة تطبيق الأساليب الحديثة للتكلفة الاستراتيجية لتحقيق المزايا التنافسية، واختلفت مع الدراسة الحالية في انها حاولت معرفة الدور الوسيط الذي تلعبه أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية بالقطاع الصناعي السوداني.

دراسة: (معوض 2005 م)

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قدرة الأساليب التقليدية لنظام المحاسبة الإدارية في التعامل مع العوامل الآتية: ظروف المنافسة الحاده ، الابعاد الجديدة لإدارة الجودة الشاملة، تطور مفهوم الإدارة الاستراتيجية، تعدد مراحل دورة حياة المنتج وتكاليف كل مرحلة. ، تنوع احتياجات المستهلكين ، هدفت الدراسة إلى محاولة الوصول إلى إطار عام لاستخدام أسلوب القياس المقارن في تطوير أساليب المحاسبة الإدارية دعماً للقدرة التنافسية للمنشأة، وتوضيح دور المحاسب الإداري في مجال تطبيق هذا الأسلوب. اعتمدت الدراسة على البحث المكتبي وذلك من خلال قراءة الأدبيات ذات الصلة بموضوع القياس المقارن وإدارة التكلفة الاستراتيجية. توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها :هناك قصور في الأساليب التقليدية المتبعة في محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية الخاص بتخفيض التكاليف دعماً للقدرة التنافسية بسبب تركيزها على أحد المحاور او الجوانب وعدم إدراك الرؤية الشاملة والابعاد الاستراتيجية المتداخلة ، في ظل البيئة الحديثة تعتمد بعض المنشآت على مدخل دورة حياة المنتج كإطار للمنشأة لإدارة التكاليف والجودة ، وقد تعددت مداخل وأساليب تخفيض التكاليف لمساعدة المنشأة على التطوير والتحسين المستمر ،استخدام أسلوب القياس المقارن يمكن المنشأة من الحصول على المعلومات اللازمة عن المنتجات والعمليات والاستراتيجيات الخاصة بالمنشآت المنافسة، أوصت الدراسة بضرورة استخدام أسلوب القياس المقارن كأسلوب حديث لمحاكاة أفضل التجارب والتطبيقات والأساليب المتبعة في المنشآت الأخرى.

ترى الباحثة ان هذه الدراسة حاولت الوصول إلى إطار عام لاستخدام أسلوب القياس المقارن في تطوير أساليب المحاسبة الإدارية دعماً للقدرة التنافسية للمنشأة واختلفت الدراسة الحالية بالتركيز على معرفة الدور الذي تلعبه ادارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية.

دراسة: (عبد الصادق 2005م)

تمثلت مشكلة الدراسة في الكشف عن أهم المحاور والأدوات التي تشكل أضلاع الإدارة الاستراتيجية للتكلفة. هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن ماهية وأهمية المحاور التي يتشكل منها مدخل الإدارة الاستراتيجية للتكلفة وإبراز العلاقات التكاملية بين هذه المحاور ، وإعادة تنظيم العديد من المداخل المتطورة علمياً والناجحة عملياً باعتبارها الأدوات الرئيسية داخل منظومة الإدارة الاستراتيجية للتكلفة، استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي في اختبار وتحليل محتوى الدراسات والجهود المبذولة التي تناولت أحد أو بعض أضلاع الموضوع محل الدراسة ، اعتمدت الدراسة على المنهج التحليل الوصفي، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: يتميز التحليل الاستراتيجي للتكلفة عن التحليل التقليدي للتكلفة، الإدارة الاستراتيجية لا بد أن يكون لها محاور محددة تشكل الاضلاع الرئيسية لها الجهود التي يمكن أن تبذل للنجاح في إدارة ورقابة والتحكم في ضبط التكلفة.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على التكامل بين الإدارة الاستراتيجية للتكلفة والتحليل الاستراتيجي لدخل التشغيل ، واختلفت الدراسة الحالية بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية استخدمت كمتغير لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية.

دراسة: (البشتاوي والمطارنة 2005م)

تم صياغة المشكلة في التساؤلات الآتية: هل يؤدي تطبيق نظام تكاليف الإنتاج بالوقت المحدد الي تخفيض تكلفة المنتج وتحسين نوعيته. هل يساعد نظام تكليف الإنتاج في الوقت المحدد في اعتماد المنشآت على مقاييس الأداء المتقدمة التي تحقق القرارات الاستراتيجية للإدارة. هل يجعل نظام تكاليف الإنتاج بالوقت المحدد المخزون قريبا من الصفر وبالتالي تقل تكلفته؟ تهدف الدراسة الي بيان أثر تطبيق نظام تكاليف الإنتاج بالوقت المحدد تخفيض تكاليف الإنتاج تتمثل فروض البحث في الآتي: يقوم نظام التكاليف الإنتاج بالوقت المحدد علي تخفيض تكلفة المنتج وتحسين نوعيته، يؤدي نظام تكاليف الانتاج بالوقت المحدد الي ان يكون المخزون قريبا من الصفر بالتالي تقل التكلفة ،يقدم نظام تكاليف الإنتاج بالوقت المحدد مقاييس ومعايير داء متقدمة تساعد علي اتخاذ قرارات استراتيجية رشيدة جاءت اهم النتائج كالآتي :ان نظام الإنتاج بالوقت المحدد يؤدي

الي تخفيض كلفة المنتج الامر الذي يحسن من نوعية وإزالة التالف والمعيب منه مما يجعله منافساً، أوصت الدراسة ان التطورات الحديثة في بيئة الاعمال تتطلب نظم انتاج وتكاليف متقدمة تجاري التطورات في البيئة المحيطة وذلك للمساعدة في تقديم مقاييس ومعايير أداء متقدمة تخدم إدارة المنشأة علي اتخاذ قراراتها الاستراتيجية الرشيدة .

ترى الباحثة ان الدراسة حاولت بيان أثر تطبيق نظام تكاليف الإنتاج بالوقت المحدد لتخفيض تكاليف الإنتاج، بينما اختلفت الدراسة الحالية بالتركيز في التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة الاستراتيجية لتتمكن من ترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية.

دراسة: (ابراهيم 2006م)

تتمثل مشكله البحث أنه في ظل منظمة التجارة العالمية فإن مصر وكل الدول النامية وجب عليها أن تستعد لدخول السوق المفتوح والمنافسة الشديدة المحلية والعالمية وما يتطلبه هذا من مواجهة الشركات الاجنبية العملاقة ذات التكنولوجيا العليا والإدارة الناجحة لذا فانه من الضروري لأي منظمة اذا ارادت ان تبقى في مجال الاعمال ان تعمل على بناء قدرتها التنافسية أن هذه التغيرات في بيئة الاعمال دفعت العديد من الشركات الى تفكير في مدى قدرتها على مواجهه المنافسة في السوق اوضح الباحث أهداف الدراسة في اقتراح إطار عام نظري للتحليل الاستراتيجي للتكاليف يتضمن كل عناصره الأساسية لتتضح صورة هذا التحليل كاملة أمام مديري الشركات الراغبون في استخدامه في تدعيم القدرات التنافسية لشركاتهم وبذلك يمكن تضيق الفجوة بين التطبيق العملي والنظرية ، تحديد المتغيرات القرارية التي يقدمها التحليل الاستراتيجي للتكاليف بهدف تدعيم عملية اتخاذ القرارات الادارية في ظل الاستراتيجية المختارة ، اقتراح مقياس يعبر عن قيمة المنشأة ككل من خلال تصميم مثلث القيمة الاستراتيجي ، أعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي تكمن اهميه البحث في أنه على الرغم من تعدد الدراسات التي تناولت التحليل الاستراتيجي للتكاليف الا أنها اقتصرت على بلورة إطار عام نظري له، وقد يكون هذا القصور من أهم اسباب الفشل في التطبيق السليم لهذا المدخل في حالات كثيرة في الممارسة العملية ، النتائج التي توصل اليها الباحث إدراكه من خلال القيام بالتصنيف أهم الدراسات التحليل الاستراتيجي للتكاليف في ثلاث مجموعات (دراسات دعم التخطيط الاستراتيجي ، دراسات تحقيق وتنمية الميزة التنافسية ، دراسات تدعيم التحسين المستمر) ، أن عدم وجود تعريف عام للتحليل الاستراتيجي للتكاليف واختلاف وتباين تعريفاته في دراساته النظرية والعملية ليس خلافاً جوهرياً لكنه يعبر عن امتداد اوسع لتعريف

في خط متوازي لتطوير الحاجات الإدارية من المعلومات اللازمة لمسايرة التطورات المتلاحقة في العقود القليلة الماضية في بيئة الاعمال المعاصرة التنافسية الديناميكية ، في ظل ظروف بيئة الأعمال المعاصرة أصبحت حاجة المديرين في شركات المصرية الى استخدام التحليل الاستراتيجي للتكاليف ضرورة حتمية لرفع كفاءة عملية التخطيط الاستراتيجي وعملية اتخاذ القرارات في كل المستويات الإدارية في اتجاه تدعيم القدرة التنافسية ، أوصى الباحث بأنه يجب أن تقوم كل شركة بمحاولة تحليل المسببات الاستراتيجية للتكلفة لأنه يعد من أهم المفاتيح الاساسية لفهم كيفية تحسين الوضع التنافسي لشركة في السوق من خلال شرح وتفسير سلوك التكلفة في شكل مسببات للتكلفة الهيكلية .

ترى الباحثة ان هذه الدراسة تناولت منظور التحليل الاستراتيجي للتكاليف بهدف استخدامه كأداة لتحقيق الترشيد في القرارات الادارية في المنشآت الصناعية بينما تناولت الدراسة الحالية الدور الوسيط الذي تلعبه إدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية.

دراسة: (يوسف 2006م)

تمثلت مشكلة الدراسة في بيان مدى مساهمة إدارة التكلفة من منظور استراتيجي في تطوير فعالية اتخاذ قرارات الاستثمار في بيئة التجارة الالكترونية، هدفت الدراسة إلى اقتراح مدى استخدام مدخل الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في تطوير اتخاذ قرارات الاستثمار في ظل بيئة الأعمال الإلكترونية المعاصرة، من خلال الاستخدام الاقتصادي الأمثل للموارد والطاقات المتاحة مقارنة بإمكانيات وقدرات وتكلفة المنافسين. اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي في إعداد الدراسة، وبناءً على الدراسة التطبيقية اتضح أنه لا توجد فروق جوهرية فيما يتعلق باستخدام إدارة التكلفة الاستراتيجية في تبرير واتخاذ قرارات الاستثمار في ظل التجارة الالكترونية مما يعنى قبول الفرض البديل، من أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة : أصبحت التكلفة في ظل بيئة الاعمال الحديثة مطلباً استراتيجياً ومحور اهتمام منشآت الأعمال لمواجهة متطلبات البيئة التنافسية السائدة ، التكلفة في ظل بيئة الأعمال الحديثة تمثل تطويراً حقيقياً لوظيفة الرقابة في الفكر المحاسبي الحديث، استخدام إدارة التكلفة الاستراتيجية في تقييم واتخاذ قرارات الاستثمار في ظل نظم تكنولوجيا المعلومات يدعم تطوير مراحل تقييم القرارات الاستثمارية. أوصت الدراسة بالآتي: ضرورة تبني أهداف ومفاهيم جديدة في محاسبة التكاليف للتوافق مع البيئة الصناعية الحديثة. ضرورة تطوير الوظيفة الرقابية لمحاسبة التكاليف بتوفير نظم تقدم معلومات تساعد على تحسين النهج والأداء الإداري.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على إدارة التكلفة الاستراتيجية في بيئة التجارة الإلكترونية بغرض تطوير اتخاذ قرارات الاستثمار، بينما حاولت الدراسة الحالية على التعرف عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على ادارة التكلفة الاستراتيجية لتمكن الإدارة من اتخاذ القرارات الادارية.

دراسة: (Han 2008)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن إدارة التكاليف بالبنوك التجارية المملوكة للدولة بالصين تتميز بشيء من التقليدية وتسير ببطء نحو التحديث ولم تتخذ خطوات جوهرية في إدارة التكاليف الاستراتيجية، بالتالي هناك حاجة ملحة للبنوك التجارية المملوكة للدولة بالصين لتغيير إدارتها من إدارة التكاليف التقليدية إلى إدارة التكاليف الاستراتيجية. هدفت الدراسة إلى الآتي: تحقيق تحول في الأفكار من الإدارة التقليدية للتكلفة إلى الإدارة الاستراتيجية لها، معرفة إمكانية دمج إدارة التكلفة مع استراتيجية التنمية للبنوك التجارية المملوكة للدولة بالصين. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج إهمها: إدارة التكاليف الاستراتيجية هي تطور للإدارة التقليدية للتكاليف. هناك حاجة ملحة للبنوك التجارية المملوكة للدولة لتغيير إدارتها من إدارة التكاليف التقليدية إلى إدارة التكاليف الاستراتيجية، إدارة التكاليف الاستراتيجية بالبنوك التجارية المملوكة للدولة بالصين مشابهة لإدارة التكاليف بالبنوك التجارية الأخرى، تحول إدارة التكاليف من النظام التقليدي إلى النظام الاستراتيجي يساعد البنوك المملوكة للدولة بالصين في مواكبة التطور الاقتصادي، استخدام سلسلة القيمة في إدارة التكاليف يؤدي إلى الحصول على مزايا تنافسية. أوصت الدراسة بالآتي: الاهتمام بإدارة التكاليف بالبنوك المملوكة للدولة بالصين للحصول على مزايا تنافسية. العمل على دمج إدارة التكاليف مع استراتيجية التنمية.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على إدارة التكاليف بالبنوك التجارية المملوكة للدولة بالصين وإمكانية تحول إدارة التكاليف من النظام التقليدي إلى النظام الاستراتيجي ، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز معرفة الدور الوسيط الذي تلعبه إدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية.

دراسة: (Emma 2008)

تمثلت مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية: ماهي فائدة ومخاطر الاستعانة بمصادر خارجية لخدمات المحاسبة؟ وهل الاستعانة بمصادر خارجية لخدمات المحاسبة تمثل أداة مهمة لإدارة التكاليف الاستراتيجية من أجل البقاء على قيد الحياة في ظل هذه الضغوط التنافسية؟

هدفت الدراسة لمعرفة واكتشاف دوافع الاستعانة بمصادر خارجية لخدمات المحاسبة ومعرفة فوائدها في التخطيط وإدارة التكاليف استراتيجياً لشركات الصناعات التحويلية في ولاية اينوجو، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، من أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة: إن الاستعانة بمصادر خارجية لخدمات المحاسبة يساعد في تحقيق المزايا التنافسية بخفض التكاليف وإدارتها استراتيجياً، الفوائد التي يمكن تحقيقها من الاستعانة بمصادر خارجية لخدمات المحاسبة أكبر من مخاطرها. من أهم ما أوصت به الدراسة: نظراً للعدد المتزايد من شركات الخدمات المحاسبية، يمكن للطرفين الاستفادة من عدد كبير من علاقات التبادل والذي يقدم للشركة أفضل خدمة ممكنة ويساعدها في تحقيق المزايا التنافسية.

ركزت الدراسة السابقة على الاستعانة بمصادر خارجية لخدمات المحاسبة ومعرفة فوائد التكاليف الاستراتيجية لتحقيق المزايا التنافسية بقطاع الصناعات، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها في دعم الميزة التنافسية بالقطاع الصناعي السوداني.

دراسة: (إبراهيم 2008 م)

تمثلت مشكلة الدراسة في أثر الإدارة الاستراتيجية لتكاليف الصيانة على أداء الفنادق، وهل يمكن تلافي أوجه قصور أساليب قياس التكلفة التقليدية باستخدام أدوات التكاليف الاستراتيجية؟ هدفت الدراسة إلى الآتي: تحديد احتياجات المنشآت الفندقية السياحية من البيانات والمعلومات اللازمة لزيادة كفاءتها في مجال تقييم الأداء لأنشطة الصيانة. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة المكتبية والدراسة الميدانية، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج منها: اختلاف استراتيجيات الصيانة المطبقة داخل المنشآت الفندقية بين الاعتماد على الأداء الداخلي لها أو الاستعانة بالمصادر الخارجية لأدائها وكذلك الجمع بينهما يؤثر على تكاليف الصيانة الفندقية ومن ثم على الأداء المالي لهذه الشركات، من أهم ما أوصت به الدراسة ضرورة الاستفادة من تطبيق الإدارة الاستراتيجية لتكاليف الصيانة الفندقية في ظل الاعتماد على نظام إدارة التكاليف على أساس الأنشطة وما يوفره من معلومات كافية يمكن من خلالها تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة وبما يؤدي إلى توزيع دقيق لتكاليف الصيانة يساهم في دعم المنشآت الفندقية وتعظيم المزايا التنافسية لها.

ترى الباحثة ان هذه الدراسة حاولت معرفة أثر الإدارة الاستراتيجية لتكاليف الصيانة على أداء الفنادق وتحديد احتياجات المنشآت الفندقية السياحية من البيانات والمعلومات اللازمة لزيادة كفاءتها في مجال تقييم الأداء

لأنشطة الصيانة، بينما ركزت الدراسة الحالية على التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة لتتمكن من ترشيد قراراتها الإدارية.

دراسة: (سنين 2009م)

تمثلت مشكلة الدراسة في قصور الطرق التقليدية لتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة في التحديد الدقيق لتكلفة للوحدات المنتجة ورقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة ليساعد إدارة مصنع سكر عسلاية بأداء وظائفها بكفاءة وفاعلية ، حيث قامت الدراسة بصياغة المشكلة في الاسئلة التالية: هل تخفيض التكاليف باستخدام الطرق التقليدية لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة يجعل تكلفة وحدة الإنتاج غير دقيقة بمصنع سكر عسلاية ؟ هل يمكن للطرق التقليدية لتخصيص التكاليف الصناعية غير المباشرة ان تقدم معلومات مفيدة تساعد إدارة مصنع سكر عسلاية على رقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة؟ هل يمكن لأسلوب التكاليف وفقاً للنشاط أن تحدد تكلفة دقيقة وعادلة لمصنع سكر عسلاية ؟ هل يمكن لأسلوب التكاليف وفقاً للنشاط ان تقدم معلومات مفيدة لتساعد ادارة مصنع سكر عسلاية على رقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة؟ تمثلت أهداف الدراسة في الآتي: دراسة مقومات نظام محاسبة التكاليف بمصنع سكر عسلاية ، توضيح الإطار العلمي لا سلوب التكاليف وفقاً للنشاط. التعرف على أثر تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط. توضيح فاعلية اسلوب التكاليف وفقاً للنشاط في تقديم بيانات دقيقة تساعد ادارة مصنع سكر عسلاية على رقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي لتحديد محاور الدراسة ووضع الفروض، والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات الدراسة، والمنهج الوصفي بأسلوب دراسة الحالة لمعرفة امكانية تطبيق اسلوب التكاليف على اساس النشاط في المنشآت الصناعية، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: ان اسلوب التكاليف على وفقاً للنشاط يحدد تكلفة مجتمعات الانشطة بدقة بمصنع سكر عسلاية . يساعد اسلوب التكاليف وفقاً للنشاط في تحديد تكلفة دقيقة لمنتجات مصنع سكر عسلاية . يعمل اسلوب التكاليف وفقاً للنشاط على اظهار الانشطة المختلفة في ظل النظم التقليدية مما يساعد ادارة مصنع عسلاية على الرقابة، من اهم ما اوصت به الدراسة: دراسة محركات التكلفة وفقاً لأساليب عملية للتعرف على ارتباطها بالأنشطة عند تطبيق اسلوب التكاليف وفقاً للنشاط بمصنع سكر عسلاية ، تحليل الانشطة وفقاً لأسس علمية وموضوعية اعتماداً على خبرة القائمين على الانشطة عند تطبيق اسلوب التكاليف

على اساس النشاط بمصنع سكر عسلاية . اعتبار مجتمعات الانشطة مراكز مسئولية واسناد ادارتها لأفراد متخصصين لأحكام الرقابة على الانشطة بمصنع سكر عسلاية .

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت في التعرف على أثر تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط. وتوضيح فاعلية اسلوب التكاليف وفقاً للنشاط في تقديم بيانات دقيقة تساعد ادارة مصنع سكر عسلاية على رقابة وتخفيض التكاليف الصناعية غير المباشرة بينما حاولت الدراسة الحالية التعرف على عوامل البيئة الداخلية ومعرفة مدى ارتباط هذه العوامل بإدارة التكلفة لإنتاج معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الاداري.

دراسة: (مصطفى 2009م)

تمثلت مشكلة الدراسة في دراسة الجوانب المختلفة لخفض التكلفة وصولاً إلى الخفض الحقيقي والمستمر في تكلفة الوحدة المنتجة ، هدفت الدراسة إلى تقييم فعالية تطبيق أساليب ومداخل خفض التكلفة لتحديد كفاءتها في مجال تحقيق التكلفة التنافسية لمواجهة متغيرات البيئة الصناعية والاقتصادية الحديثة ، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي في عرض الدراسة النظرية، وعلى أسلوب الدراسة الميدانية، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: ان الظروف والمتغيرات المحيطة بالشركات المعاصرة قد فرضت عليها ضرورة البحث والتطوير في وسائل وأساليب الإنتاج، إن تطبيق الأساليب الحديثة لخفض التكلفة يتطلب إحلال وجهة النظر الضيقة للإدارة والتي تقوم على عدم الالتزام بالحدود التقليدية بنظرة أكثر اتساعاً تتميز بوجود قيادة متفتحة تعتقد بجدوى تطبيق أساليب تحقيق الخفض المستمر في التكلفة مع قدرتها على تسيير العمل دون معوقات، إن منهج قياس التكاليف بشكله التقليدي لا يعكس طبيعة تكلفة المنتجات في بيئة الصناعة الحديثة التي تتسم بتعدد المنتجات وتنوع الآلات والمعدات والعمال، أوصت الدراسة بالآتي: ضرورة إجراء المزيد من الدراسات النظرية والتطبيقية في هذا المجال لمحاولة تحقيق الميزة التنافسية . إجراء دراسة شاملة عن ظروف كل وحدة اقتصادية وإمكانيتها المتاحة ومدى استغلالها وقدرتها على مواجهة المنافسة المحلية والعالمية للكشف عن مواطن جديدة لخفض التكلفة وبالتالي الوصول إلى خفض مستمر للتكلفة.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على المداخل الحديثة لخفض التكلفة بهدف تحقيق الميزة التنافسية، واختلفت الدراسة الحالية للباحثة بالتركيز على معرفة الدور الذي تلعبه إدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية.

دراسة: (باعجابه 2009م)

تلخصت مشكلة الدراسة في أن التحليل الاستراتيجي للتكاليف منهج جديد ويكتفه بعض المشكلات التي تحتاج إلى الدراسة والتحليل. هدفت الدراسة إلى الآتي: معالجة مشكلات التحليل الاستراتيجي للتكاليف ومعرفة مدى إمكانية تطبيقه في الشركات الصناعية السعودية، تحديد مراحل تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكاليف. تحديد الأدوات التي تساعد على تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكاليف، معرفة إمكانية تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكاليف على الشركات الصناعية السعودية.

اعتمدت الدراسة على الدراسة النظرية من خلال الكتابات المعاصرة التي تناولت هذا الموضوع، وعلى الدراسة التطبيقية من خلال تصميم قائمة استقصاء وجهت إلى الشركات الصناعية في قطاع الأسمنت مع تحليل بيانات الدراسة، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: تواجه الشركات الصناعية السعودية تحديات بيئية جديدة بعد انضمامها إلى منظمة التجارة العالمية. يعتبر منهج التحليل الاستراتيجي للتكاليف منهج حديث لتطوير وتسعير المنتجات طبقاً لمتطلبات السوق. يحتاج تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكاليف إلى العديد من الأدوات المساعدة لتحقيق التكلفة المستهدفة وزيادة الوقت المستنفد على التطوير والتحسين. تواجه شركات الاسمنت السعودية مشاكل عند تطبيق وتحقيق التكلفة المستهدفة، أهم ما أوصت الدراسة: ضرورة مواكبة التقدم التكنولوجي والتغيرات البيئية المختلفة حتى يمكن مسايرة العالم المتقدم. دراسة المشاكل التي تعوق تطبيق وتحقيق التكلفة المستهدفة وإيجاد الحلول المناسبة لها. دراسة مدى تطبيق التحليل الاستراتيجي للتكلفة في القطاعات الصناعية المختلفة بالمملكة العربية السعودية.

تري الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على التحليل الاستراتيجي للتكاليف ومدى تطبيقه على شركات الاسمنت بالمملكة العربية السعودية، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية والدور الذي تلعبه في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية.

دراسة: (يوسف 2009 م)

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل التالي: هل التكامل ما بين نظام التكلفة حسب الأنشطة ونظام الزمن الأمثل للتكلفة يساعد على تطوير نظام إدارة التكلفة في الشركات والمؤسسات المصرية؟ هدفت الدراسة إلى الآتي: محاولة تقديم مقترحات لحل المشكلات التي يواجهها استخدام نظام التكلفة حسب الأنشطة التقليدية. زيادة فعالية نظام إدارة التكلفة في المؤسسات المطبقة للمنهج المتكامل عرض المزايا المتوقعة

من تكامل نظام التكلفة على حسب الأنشطة مع نظام الزمن الأمثل للتكلفة. تم استخدام المنهج الاستقرائي لإجراء دراسة تحليلية للكتابات المحاسبية التي تناولت نظام التكلفة على حسب الأنشطة ونظام الزمن الأمثل للتكلفة. كما تم إجراء دراسة عملية بهدف التعرف على ما إذا كان التكامل بين نظام التكلفة على حسب الأنشطة مع نظام الزمن الأمثل للتكلفة سوف يحقق تطور لنظام إدارة التكلفة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تطبيق نظام التكلفة حسب الأنشطة المتكامل مع نظام الزمن الأمثل للتكلفة يعمل على تحقيق أهداف التطوير المستمر. أن تكلفة تطبيق نظامي التكلفة حسب الأنشطة ونظام الزمن الأمثل للتكلفة في آن واحد تدر عائد يفوق هذه التكلفة نتيجة لتطبيق هذين النظامين. أوصت الدراسة بالآتي: الإسراع في مواكبة بيئة الأعمال الصناعية الحديثة وضرورة أن تنظر الشركات الى نظام التكاليف الخاص بها وتطويرها بما يتناسب مع كل شركة.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على التكامل بين نظام التكاليف حسب الأنشطة ونظام الزمن الأمثل لتطوير نظام إدارة التكلفة بالشركات الصناعية بمصر، واختلفت الدراسة الحالية بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها كوسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية.

دراسة: (إبراهيم 2009م)

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود العديد من المنظمات لا زالت تخشى الدخول في عالم التصنيع الحديث (لأسباب تتعلق بعدم قدرتها في التحكم في الأسواق وقرارات التسعير وبالتالي عدم القدرة في التحكم بالتكاليف إلى جانب اعتمادها طرق تقليدية في خفض التكاليف) على الرغم من إن دخول هذا العالم أصبح أمر حتمي في ظل ظروف المنافسة الشديدة، فأثر تلك البيئة على محاسبة التكاليف تمثل بمستجدات لإدارة التكلفة وهي (تقنيات إدارة التكلفة) والتي عن طريقها يصبح بالإمكان إدارة التكاليف وتخفيضها وصولاً إلى الريادة في التكلفة من خلال تكامل عمل تلك التقنيات وخدمتها لمنظمات الأعمال. هدفت الدراسة إلى عرض تقنيات إدارة التكلفة باعتبارها مستجدات في محاسبة التكاليف وبيان مدى التكامل والترابط بين تلك التقنيات وأثره في خدمة منظمات الأعمال في تحقيق أهدافها. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، توصلت الدراسة إلى عدة النتائج أهمها: توفر إدارة التكلفة المعلومات التي تحتاجها إدارة المنظمة سواء كانت معلومات مالية او غير مالية من خلال مستجدات محاسبة التكاليف والمتمثلة بتقنيات إدارة التكلفة. تساعد إدارة التكلفة ومن خلال التقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف إظهار تكلفة المنتجات بدقة ورقابتها وقياس الأداء عن طريق متابعة

الكلف من خلال استخدام العلاقات السببية بين الكلف والأنشطة بما يساعد مواصلة الاستراتيجيات التنظيمية. هناك تكامل بين تقنيات إدارة التكلفة المختلفة. من أهم ما أوصت به الدراسة: في ظل التطورات التقنية الواسعة في ميادين الأعمال كافة وخصوصاً ميدان التصنيع أصبح على المنظمات إن تتفاعل مع تلك التطورات والعمل على تطويرها لخدمة مصالحها. نتيجة تفاعل المنظمة مع البيئة الحديثة يصبح على المنظمة الاستجابة لظروف تلك البيئة من خلال الاعتماد على التقنيات الحديثة لإدارة التكلفة لتوفير معلومات تدعم المنظمة في تنفيذ وتطوير استراتيجيتها. لما كان التكامل بين تقنيات إدارة التكلفة واضحاً فإن أثر ذلك التكامل على المنظمات أوضح متمثلاً بالأهداف المشتركة بين تلك التقنيات أو المكملة لبعضها أو الأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها والتي تتحقق من خلال أهداف تلك التقنيات والمتقنة مع أهداف إدارة التكلفة.

تري الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على تقنيات إدارة التكلفة وبيان مدى التكامل والترابط بين تلك التقنيات وأثره في خدمة منظمات الأعمال في تحقيق أهدافها، واختلفت الدراسة الحالية بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها كوسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية بالقطاع الصناعي السوداني.

دراسة: (محمد 2010م)

تمثلت مشكلة الدراسة في وجود العديد من المعوقات الناتجة من عدم الدقة والضعف في مستوى أداء الشركات في ظل ظروف البيئة التنافسية الصناعية الحالية، هدفت الدراسة إلى تقديم مدخل متكامل لإدارة التكاليف الاستراتيجية في ظل المنافسة لتدعيم القدرة التنافسية للشركات الصناعية إقليمياً ودولياً. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي توصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: اتضح من خلال الدراسة التحليلية إن الجودة أقوى العوامل المهمة لتحقيق المزايا التنافسية في الشركات الصناعية في ظل استراتيجيات المنافسة في الشركات الصناعية التي تعتمد على سلسلة القيمة التي تحققها للعملاء، أي التحديد الدقيق لما يجب أن يضيفه المنتج المتميز من قيمة كي يقدم للعميل. أمكن للمدخل المتكامل الجمع بين أدوات إدارة التكلفة ممثلة في الإنتاج الفوري والمرن لتحقيق جودة عالية والبحث عن الزبون وضمان تخفيض التكاليف وتحقيق عائد من خلال تكامل التكلفة المؤجلة والعائد المحاسبي، إضافة إلى تكامل التكاليف المستهدفة وتكاليف الأنشطة للوصول إلى استراتيجية إدارة التكلفة والتميز التي تحدد سلسلة قيمة المنتجات التي يرضى عنها العميل والبحث عنها مستقبلاً. أهم ما أوصت به الدراسة: على الشركات الصناعية التركيز على جودة الأداء

لضمان الميزة التنافسية للشركة، على الشركات الصناعية الاعتماد على استراتيجيات المنافسة من خلال سلسلة القيمة التي تحققها للعميل.

تري الباحثة ان الدراسة ركزت على تقديم مدخل متكامل لإدارة التكاليف الاستراتيجية في ظل المنافسة لتدعيم القدرة التنافسية للشركات الصناعية إقليمياً ودولياً، بينما حاولت الدراسة الحالية في التعرف على عوامل البيئة التي تؤثر على ترشيد القرارات الإدارية في ظل وجود إدارة التكلفة الاستراتيجية بالشركات الصناعية السوداني.

دراسة: (السبوع 2010م)

تمثلت مشكلة الدراسة في بيان أثر استخدام بعض أدوات التكلفة والمحاسبة المتقدمة في بناء الميزة التنافسية من خلال استراتيجيات قيادة التكلفة، التميز والتركيز، هدفت الدراسة إلى معرفة مدى استخدام تقنيات التكاليف والمحاسبة الإدارية المتقدمة ومدى تنفيذ أي من استراتيجيات قيادة التكلفة والتميز والتركيز من قبل الشركات الصناعية الأردنية، وكذلك هدفت الدراسة إلى معرفة استخدام هذه التقنيات في الاستراتيجيات المنفذة من قبل الشركات الصناعية الأردنية. اعتمدت الدراسة على أسلوب الدراسة النظرية بالاعتماد على الكتب والمراجع والدوريات وأسلوب الدراسة التطبيقية لجمع البيانات اللازمة واختبار فروض الدراسة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: قامت الشركات الأردنية بتبني استراتيجيات قيادة التكلفة، التميز، التركيز تقوم الشركات الصناعية الأردنية ببناء ميزتها التنافسية وفقاً للاستراتيجيات المتبناة خلال استخدام تقنيات التكاليف والمحاسبة الإدارية الآتية: تكاليف الأنشطة، نظام إدارة الأنشطة، التكلفة المستهدفة، الجودة الشاملة، من أهم ما أوصت به الدراسة: استمرار الشركات الأردنية في استخدام نظام تكاليف الأنشطة، والتوجه نحو استخدامه من قبل الشركات التي لا تستخدمه بعد، لما له من أثر كبير في تحقيق الميزة التنافسية.

تري الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على بيان أثر استخدام بعض أدوات التكلفة المتقدمة في بناء الميزة التنافسية من خلال استراتيجيات قيادة التكلفة، التميز والتركيز، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها كوسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية السودانية.

دراسة : (Gergory 2010)

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة فعالية وفائدة نظام التكلفة على أساس النشاط كأداة من أدوات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، وتحليل مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ومعرفة إمكانية إدراج نظام التكلفة على أساس النشاط ضمن أدوات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية من خلال دراسة حالة مقارنة لمجموعتين من الشركات في فرنسا هي مجموعة شركات الحديد والصلب ومجموعة المصارف. هدفت الدراسة إلى الآتي: تحليل مفهوم المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، اختبار فعالية نظام المحاسبة على أساس النشاط كأداة من أدوات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية، التعرف على فائدة نظام التكلفة على أساس النشاط في تحسين استراتيجيات الشركة ودعم القرارات الإدارية. اعتمدت الدراسة على منهج دراسة الحالة في إجراء دراسة مقارنة بين مجموعة شركات الحديد والصلب ومجموعة المصارف بفرنسا. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تطور نظام المحاسبة الإدارية الاستراتيجية يكشف أن نظام التكلفة على أساس النشاط أداة لتحسين استراتيجية المنشأة ودعم القرارات الاستراتيجية. يعتبر نظام التكلفة على أساس النشاط من أهم الأدوات المستخدمة في مجموعة شركات الحديد والصلب ومجموعة المصارف بفرنسا، أوصت الدراسة بضرورة إجراء المزيد من دراسات الحالة على القطاعات الأخرى ودراسة ابعاد وفوائد نظام التكلفة على أساس النشاط كأداة من أدوات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على نظام المحاسبة على أساس النشاط كأداة من أدوات نظام المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ومعرفة دوره في تحسين الاستراتيجية ودعم القرارات الإدارية بمجموعة شركات الحديد والصلب ومجموعة المصارف بفرنسا، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها كوسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

دراسة: (محمود 2010م):

تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال التالي: كيف يمكن للوحدات الاقتصادية في بيئة الأعمال المعاصرة تحقيق التناسق والتكامل في استخدام أدوات وأساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة بصورة مجتمعة وربطها معاً في إطار شامل يمكن الاعتماد عليه للوصول إلى التكلفة التنافسية بهدف تعظيم قيمة تلك الوحدات وتدعيم المزايا التنافسية لها. هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار متكامل يضم مجموعة من أدوات وأساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ليعكس رؤية شاملة عن أنسب الأدوات التي يمكن توظيفها معاً ، وأسباب استخدامها والمرحلة التي

ستستخدم فيها من مراحل دورة حياة المنتج ، وكيف يمكن توظيفها معاً والمنافع المترتبة على ذلك بما يؤدي في النهاية إلى إمكانية استخدامه لتعظيم قيمة المنشأة وتدعيم قدراتها التنافسية في ظل بيئة الأعمال المعاصرة، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي كما اعتمدت على الدراسة الاستطلاعية للإجابة على تساؤلات الدراسة. توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها: اختلفت الكتابات حول تعريف الإدارة الاستراتيجية للتكلفة إلا إنها اتفقت فيما بينها في عدة جوانب هي الهدف والاهتمامات والنطاق ومحور التركيز. يمثل أسلوب دورة حياة المنتج الإطار العام الذي يدور في فلكه العديد من أدوات إدارة التكلفة تحقيقاً للعلاقة التكاملية بين أكثر من أداة من أدوات إدارة التكلفة مما يترتب عليه خفض حقيقي للتكاليف وتحسين القيمة وتدعيم الموقف التنافسي للشركة. يعتبر أسلوب التكلفة المستهدفة أحد الأساليب الفعالة في إدارة التكلفة، فبالرغم من أن جهوده في تخفيض وإدارة التكلفة في المراحل الأولى والمبكرة لدورة حياة المنتج إلا أنه تعتبر أسلوب يأخذ بالمنظور الشمولي المتكامل لأنه يأخذ أيضاً بمدخل إدارة التكلفة على أساس دورة حياة المنتج، الأمر الذي يجعله من ناحية يتكامل بسهولة مع هاتين الأداتين. على الرغم من عدم الدراية والمعرفة الكاملة والواسعة بمفهوم الإدارة الاستراتيجية للتكلفة بين مفردات عينة الدراسة، إلا أن نسبة كبيرة من الشركات محل الدراسة تستخدم بعض إجراءاته وتوسع إلى تطبيق بعض الأهداف التي تتوافق مع أهدافه وتوجهاته دون تطبيق هذا المفهوم بشكل متكامل. أوصت الدراسة بالآتي: ضرورة نشر الفكر النظري والتطبيقي لمفهوم الإدارة الاستراتيجية للتكلفة القائم على خطوات منهجية واضحة بين الشركات الصناعية المصرية حتى تتمكن من مواكبة التطورات والتغيرات السريعة المتلاحقة في بيئة الأعمال المعاصرة وحتى تستطيع التصدي لموجات المنافسة الشديدة. ضرورة بذل الجهود لإعادة النظر في أنظمة التكاليف التقليدية المطبقة في بعض الشركات المصرية وتطويرها بما يتواءم مع متطلبات ومتغيرات البيئة الاقتصادية والصناعية الحديثة باعتبار أن مدخل إدارة التكلفة هو المدخل الأكثر ملائمة - خاصة من المنظور الاستراتيجي للتعامل مع خصائص البيئة التنافسية المعاصرة.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على مفهوم الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في تعظيم قيمة المنشأة ودعم القدرة المزايا التنافسية من خلال إجراء دراسة استطلاعية، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز على إدارة التكلفة الاستراتيجية ودورها في معرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية بالشركات الصناعية.

دراسة: (إبراهيم 2011م)

تمثلت مشكلة الدراسة في ظهور الحاجة إلى تطوير أساليب التكاليف التقليدية لمواجهة احتياجات المنشأة من المعلومات اللازمة لتحقيق الاستخدام للموارد المتاحة ولتحقيق أهداف المشروعات الحديثة القائمة ، بالتالي ضرورة تطوير الأساليب التقليدية لمحاسبة التكاليف بالمنشآت الصناعية لتواكب تلك التطورات ، إضافة إلى خفض الوعى التكميفي بمصنعي غرب سنار وعسلاية مع عدم الإلمام بأهمية ودور الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في تحديد تكاليف إنتاج السكر، هدفت الدراسة إلى الآتي: معرفة مدى تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية وإبراز دورها في تحديد تكاليف إنتاج السكر، التعرف على أثر تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية في الرقابة على التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية. بيان معوقات تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف وكيفية التغلب عليها. التعرف على مدى فاعلية الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف في توفير معلومات ملائمة عن الأنشطة بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية وكيفية تحديد تكاليفها، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، و المنهج الاستقرائي، المنهج التاريخي، والمنهج الوصفي باستخدام أسلوب دراسة الحالة لمعرفة مدى إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها ما يلي: تطبيق الأساليب التقليدية بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية لا يساعد الإدارة في الرقابة على التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية. تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية يساعد في تحديد وقياس تكلفة إنتاج السكر بصورة عادلة ودقيقة. تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية يوفر معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات، أوصت الدراسة بالآتي: معالجة الآثار المترتبة عن استخدام الأساليب التقليدية لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية في تحديد تكلفة إنتاج السكر. استخدام الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية لتحديد وقياس تكاليف إنتاج السكر، إجراء المزيد من الدراسات الهادفة للتغلب على المعوقات والمشاكل التي تواجه تطبيق الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية.

ركزت الدراسة السابقة على الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في الرقابة واتخاذ القرارات بمصنعي سكر غرب سنار وعسلاية بينما اختلفت الدراسة الحالية بالتركيز على أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها كوسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية السودانية.

دراسة : (عطا 2012م)

تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف الاهتمام بتطبيق الإدارة الاستراتيجية للتكلفة متمثلة في الأساليب الحديثة للتكاليف في المنشآت الصناعية على الرغم من دورها في تخفيض التكاليف والرقابة عليها وأهميتها في تلافي المشاكل التي تواجه الطرق التقليدية في تخصيص التكاليف إضافة إلى تحسينها للموقف التنافسي للمنشآت الصناعية، هدفت الدراسة إلى التعرف على أهم الأساليب الحديثة للإدارة الاستراتيجية للتكاليف ودور هذه الأساليب في تخفيض التكلفة وتحسين الموقف التنافسي للمنشآت الصناعية. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: تساعد الأساليب الحديثة للمنشآت على مواكبة التغيرات في بيئة الأعمال، يقود التطبيق الجيد للأساليب الحديثة إلى زيادة مستوى الجودة مع المحافظة على التحسين المستمر، أهم ما أوصت الدراسة بالآتي: إنشاء قسم خاص بحاسبة التكاليف تطبيق الأساليب الحديثة للتكاليف في المنشآت الصناعية بصورة عامة وفي الشركة الأردنية السودانية للألمونيوم.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت على الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في تخفيض التكاليف والرقابة عليها بالشركة الأردنية السودانية للألمونيوم، واختلفت الدراسة الحالية للباحث بالتركيز على ادارة التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية.

دراسة : (محمود 2013م) :

تكمن مشكلة الدراسة في السؤال المطروح ما مدى تبني مفهوم إدارة التكلفة الاستراتيجية من قبل شركات قطاع الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين ، اختبرت الدراسة فرضيات تمثلت في أن نظام التكاليف المطبق حالياً في شركات الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين يحقق الاستراتيجية للشركة وأن نظم التكاليف المطبقة في شركات الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين توفر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات التي تواكب متطلبات البيئة التنافسية ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي ، هدفت هذه الدراسة الى إلقاء الضوء على مدى تطبيق شركات قطاع الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين لمدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية ، ولإنجاز ذلك قام الباحث بإجراء دراسة ميدانية ، أظهرت نتائج الدراسة أن مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية يؤدي دوراً رئيساً في الوحدات الاقتصادية بغض النظر عن نشاطها حيث يساعد على القيام بالعمليات الإدارية وتعمل بشكل مستقل ومتوازن في ربط الأهداف الاستراتيجية طويلة الأجل بالأهداف قصيرة الأجل ، وأن استخدام إدارة التكلفة

استراتيجية في تقييم واتخاذ قرارات الاستثمار في ظل نظم تكنولوجيا المعلومات يدعم تطوير مراحل تقييم القرارات الاستثمارية .

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة تناولت مدخل متكامل لإدارة التكلفة الاستراتيجية لدعم القدرة التنافسية لشركات قطاع الخدمات بينما تناولت الدراسة الحالية الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية.

دراسة: (الهادي 2013م)

تتمثل مشكلة الدراسة في حاجة الشركات الصناعية في ولاية الخرطوم للأساليب اللازمة لمواجهة المشكلة المنافسة ويمكن التعبير عن المشكلة الدراسية في السؤال الرئيسي التالي: ما هو دور أساليب التكلفة الاستراتيجية في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية بولاية الخرطوم؟ هدفت الدراسة الى توضيح مفهوم التكلفة الاستراتيجية ومفهوم الميزة التنافسية، والتعرف على أساليب التكلفة الاستراتيجية ذات التوجه الاستراتيجي، معرفة دور أساليب التكلفة الاستراتيجية في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية بولاية الخرطوم، بيان مدى تكامل أساليب التكلفة الاستراتيجية في الشركات الصناعية السودانية ،انتهج الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والتاريخي والمنهج الوصفي التحليلي واختبرت وأثبتت الدراسة صحة الفرضيات التالية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق أساليب التكلفة الاستراتيجية ودعم الميزة التنافسية. وتتفرع هذه الفرضية الى الفرضيات الآتية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة ودعم الميزة التنافسية للشركات الصناعي بولاية الخرطوم ،توجد دلالة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق أسلوب التكلفة على أساس النشاط ودعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية بولاية الخرطوم ، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الإنتاج في الوقت محدد ودعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية بولاية الخرطوم ،توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكامل أساليب التكلفة الاستراتيجية ودعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية بولاية الخرطوم، تطبيق أساليب التكلفة الاستراتيجية يؤثر في تحقيق اهداف الشركات الصناعية بولاية الخرطوم. توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها، ان أساليب التكلفة الاستراتيجية تعمل على دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية بولاية الخرطوم، وان أساليب التكلفة الاستراتيجية تتكامل لدعم الميزة التنافسية للشرك الصناعية لولاية الخرطوم، وان التطبيق السليم لأساليب التكلفة الاستراتيجية ي حقق اهداف الشركات الصناعية بولاية الخرطوم اوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها ربط نظام التكاليف الاستراتيجية لشركات

الصناعية السودانية ولمساعدة إدارات هذه الشركات في اتخاذ القرارات الرشيدة، استقادة الشركات الصناعية بولاية الخرطوم من أساليب التكلفة الاستراتيجية لتحقيق هدف تخفيض التكلفة الاجمالية لدورة حياة المنتج، إعطاء ادرت الشركات الصناعية السودانية أهمية أكبر للبيانات التكاليف لأنها تمثل المصدر السليم والفعال لوصول هذه الشركات للميزة التنافسية على المستوي المحلي والعالمى.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة حاولت توضيح مفهوم التكلفة الاستراتيجية ومفهوم الميزة التنافسية، والتعرف على أساليب التكلفة الاستراتيجية ذات التوجه الاستراتيجي، معرفة دور أساليب التكلفة الاستراتيجية في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية بولاية الخرطوم، بينما حاولت الدراسة الحالية التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة الاستراتيجية لتتمكن من ترشيد القرارات الإدارية.

دراسة: (جمعة 2015م)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تخفيض التكاليف يعد من أهم الاستراتيجيات التي تتبناها المنشأة ، وأكثرها فاعلية لتحقيق مزايا تنافسية في ظل متغيرات البيئة الحديثة التي تتسم بشدة المنافسة ، وتحتاج عملية تخفيض التكاليف الى استراتيجية متكاملة لإدارة التكلفة ، هدفت الدراسة الى تحديد هم أساليب التحليل الاستراتيجي للتكاليف ومدى تطبيقها في السودان ، افترض الباحث أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب سلسلة القيمة وتخفيض التكاليف للشركات الصناعية بالخرطوم ، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أسلوب تحليل مسببات التكلفة وتخفيض التكاليف للشركات الصناعية السودانية ، استخدام المنهج التحليلي الوصفي توصلت الدراسة الى أن أسلوب تحليل سلسلة القيمة على تخفيض التكاليف من خلال معالجة عيوب الطرق التقليدية، تناولت الدراسة السابقة أساليب التحليل الاستراتيجي ودورها في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية بينما تميزت عنها دراسة الباحث أنها سنتناول المتغير المستقل التحليل الاستراتيجي للتكلفة في تقويم الأداء المالي. ترى الباحثة ان الدراسة السابقة هدفت الى تحديد هم أساليب التحليل الاستراتيجي للتكاليف ومدى تطبيقها في السودان، بينما هدفت الدراسة الحالية الى التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة الاستراتيجية لتتمكن من ترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية .

دراسة: (محاريق 2016م)

تناولت الدراسة موضوع دور أساليب الادارة الاستراتيجية للتكلفة في تحقيق استراتيجية المنشأة وتمثلت مشكلة الدراسة في سؤال رئيسي هو ما مدى تأثير أساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في تحقيق الاستراتيجية التي

اختارتها المنشأة؟ وهدفت الدراسة بصورة أساسية الى اتباع دور أساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في تحقيق استراتيجية المنشأة لتعزيز المزايا التنافسية وقامت الدراسة باستخدام المنهج الوصفي التحليلي في اختبار الفروض وتم صياغة الفرضيات التالية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المنشآت الصناعية لأساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة وتحسين مؤشرات التعلم والنمو، لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين مؤشرات منظور عمليات الداخلية وتحقيق استراتيجية التكلفة، لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تحسين مؤشرات منظور التعلم والنمو، توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها تطبيق أساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة بصورة مثالية يفرض على إدارة المنشأة الانتقال من تطبيق النظم التقليدية الى أنظمة متقدمة، تركز إدارة التكلفة الاستراتيجية على اربعة ابعاد هي(الجودة، التكاليف، الوقت، العمليات) فالسيطرة على هذه الابعاد والتحكم فيها سيساعد على خلق ميزات تنافسية والمحافظة عليها تلعب إدارة التكلفة الاستراتيجية دور رئيسي في المنشآت حيث تساهم في القيام بالعمليات الإدارية بشكل مستقل ومتوازن، اوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها ضرورة نشر الفكر النظري والتطبيقي لمفهوم إدارة التكلفة الاستراتيجية وضرورة تطوير أساليب التقرير عن المعلومات التكاليف من حيث نوعية التقارير ومحتوياتها وأساليب عرضها، ضرورة إعادة هيكلة النظم المحاسبية لتقليدية لتحقيق حالة من التعاون بين الأقسام الهندسية والمحاسبية تتماشى مع تبني المنظور الاستراتيجي للتكلفة.

ترى الباحثة بان هذه الدراسة حاولت بصورة أساسية اتباع دور أساليب الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في تحقيق استراتيجية المنشأة لتعزيز المزايا التنافسية، بينما الدراسة الحالية حاولت معرفة مدى ارتباط عوامل البيئة الداخلية بإدارة التكلفة الاستراتيجية لإنتاج معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية .

دراسة:(مراوي 2017 م):

تمثل مشكلة الدراسة في الإجابة على عدة أسئلة أهمها: كيف استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في تحقيق الميزة التنافسية، ما الذي يميز نظام محاسبة التكاليف اساس النشاط عن باقي الانظمة الأخرى، هل تطبيق نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسة الوطنية للأملح-مركب الملح لوطاية -بسكرة من شأنه ان يحقق لها ميزة تنافسية، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي للوصول للإجابة على اسئلة الدراسة كما اعتمدت على منهج دراسة الحالة لإجراء الدراسة التطبيقية في المؤسسة الوطنية للأملح -مركب الملح لوطاية -بسكرة. تمثلت فرضيات الدراسة في الآتي: يتميز نظام محاسبة التكاليف على أساس

الأنشطة عن باقي أنظمة التكاليف الأخرى في توزيع التكاليف على الأنشطة لتحديد تكلفة كل نشاط ثم يتم توزيع هذه التكاليف على المنتجات. يؤدي نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في المؤسسة الوطنية للأملح -مركز الملح لوطاية -بسكرة الى توفير معلومات دقيقة فيما يخص تتبع والسيطرة على التكاليف غير المباشرة بشكل دقيق ،من اهم اهداف الدراسة الآتي: عرض احد الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف وهو نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة من اجل تحقيق الميزة التنافسية (ميزة التكلفة، ميزة الجودة ،ميزة الوقت) وهذا في ظل التغيرات التي تشهدها البيئة الاقتصادية مثل ابتكار منتجات جديدة وزيادة الحدة في المنافسة والتقدم في تقنية المعلومات ،حيث ظهر هذا الأسلوب لتغطية نقائص النظم التقليدية لمحاسبة التكاليف التي توفر معلومات غير دقيقة لينتج عن هذه الأخيرة قرارات سلبية والتي لم تعد تسير تغيرات البيئة الاقتصادية . توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها: يعمل نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة على محاربة التبذير في الاستهلاك وتوجيه الاستخدام للمواد بطريقة تحقق إضافة قيمة حقيقية للمنتجات ما يحقق للمركب ميزات تنافسية يقوي من درجة ثقة الزبائن فيه ، اوصت الدراسة بالآتي: ضرورة القيام بدورات تدريبية لعمال المؤسسة الوطنية للأملح -مركب الملح لوطاية من اجل التعريف بالنظام، وأهميته، ومزاياه، وكيفية استخدامه ضرورة. ترى الباحثة ان الدراسة السابقة حاولت معرفة كيفية استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة في تحقيق الميزة التنافسية، ما الذي يميزه عن بقية الأنظمة الأخرى، بينما اختلفت الدراسة الحالية في محاولتها للتعرف على الدور الذي تلعبه إدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الادارية

دراسة:(ابراهيم 2017م)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية معالجة مشاكل الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في تبني استراتيجية خفض التكلفة مع المحافظة على جودتها ،أهمية الدراسة تناولت اهم القضايا التي تستحوذ على الاهتمام الفكري الإداري والمحاسبي وهي الإدارة الاستراتيجية ودورها في ال رقابة على التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية ،اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي ،توصلت الدراسة الي نتائج منها :تطبيق الإنتاج في الوقت المحدد يوفر معلومات تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الإدارية واوصت الدراسة على ضرورة توفير الكادر المحاسبي الذي يعني بالتطورات الحاصلة بالبيئة والمحيط بالبيئة ويتثنى لهم ادراك أهمية تلك التطورات ومتطلباتها وأثرها على استمرارية المنشأة و ربحيتها.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة حولت معرفة كيفية معالجة مشاكل الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في تبني استراتيجية خفض التكلفة مع المحافظة على جودتها، بينما اختلفت الدراسة الحالية حيث حاولت التعرف على عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر على إدارة التكلفة الاستراتيجية لتتمكن من ترشيد قراراتها الإدارية بالشركات الصناعية .

دراسة: (محمد 2018م)

تمثلت مشكلة الدراسة في قياس واختبار الأثر المحتمل لاستخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد على التكاليف وكيفية تكامل الأساليب الحديثة للتكاليف المتمثلة في أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد ونظام التكلفة على أساس النشاط لقياس وتخفيض التكاليف للمنشآت الصناعية ،هدفت الدراسة الى بيان أثر استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد في ظل تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط على قياس وتخفيض التكاليف للمنشآت الصناعية اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة ،وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج منها أثر استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد ونظام التكلفة على أساس النشاط يؤدي الى تخفيض التكاليف استخدام المنشأة لأسلوب الإنتاج في الوقت المحدد واعتمادها على نظام التكلفة على أساس النشاط يؤدي الى دقة قياس التكاليف، اوصت الدراسة :على المنشآت الصناعية الاستفادة من مميزات على نظام التكلفة على أساس النشاط الذي يساعد على دقة حساب التكلفة .

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة ركزت في التعرف على بيان أثر استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد في ظل تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط على قياس وتخفيض التكاليف للمنشآت الصناعية، بينما ركزت الدراسة الحالية في بيان أثر التعرف على عوامل البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية في ظل وجود إدارة التكلفة الاستراتيجية بالشركات الصناعية .

دراسة: (الجزولي 2019م)

تناولت هذه الدراسة أثر تكامل نظام التكاليف على أساس النشاط وسلسلة القيمة علي دعم الميزة التنافسية بالقطاع الصناعي السوداني .تمثلت مشكلة هذه الدراسة في اختبار أثر اسلوب سلسلة القيمة على الميزة التنافسية للشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم ،واختبار نظام التكاليف على أساس الأنشطة على الميزة التنافسية معرفة تأثير تكامل التكاليف على أساس النشاط وسلسلة القيمة على الميزة التنافسية ،هدفت الدراسة الى توضيح الاطار المفاهيمي الذي يشمل نظام التكاليف على أساس النشاط ومفهوم سلسلة القيمة والميزة

التنافسية وبيان العلاقة بين نظام التكاليف على أساس النشاط وسلسلة القيمة وأثرها على دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم في ظل بيئة التصنيع الحديثة، توصلت الدراسة لعدة نتائج منها تتبع العمليات في نظام التكاليف على أساس النشاط يساعد على دعم استراتيجية التميز في الميزة التنافسية للشركات الصناعية، يعمل تكامل نظام الإنتاج على أساس النشاط وسلسلة القيمة على المساهمة في تقليل تكلفة المنتجات حسب الطلب بغرض استراتيجيات الميزة التنافسية في الشركات العاملة بولاية الخرطوم، اوصت الدراسة بضرورة تبني تطبيق تكامل نظام التكاليف على أساس النشاط وسلسلة القيمة مع أساليب المحاسبة الإدارية الأخرى لدعم الميزة التنافسية بالشركات الصناعية بصورة دائمة.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة تناولت أثر تكامل نظام التكاليف على أساس النشاط وسلسلة القيمة علي دعم الميزة التنافسية بالقطاع الصناعي السوداني ، اما الدراسة الحالية تناولت إدارة التكلفة الاستراتيجية كمتغير وسيط لمعرفة العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية.

دراسة: (عبدالحسين 2019م)

تمثلت مشكلة الدراسة في ان المصارف واجهت تحديات كبيرة بسبب التطورات التكنولوجية الحديثة في اتخاذ القرارات، جعلت الأساليب التقليدية للمحاسبة غير قادرة على التعامل معها بكفاءة ولا سيما المنافسة في الخدمات المصرفية ورغبات العملاء اذ يتمثل الابتعاد عن التكنولوجيا الحديثة افتقار الكثير من المصارف للعمل بنظام المتعهد الخارجي والتي تمثل اكبر المشاكل ، هدفت الدراسة الى الوقوف على المفاهيم المرتبطة بالدراسة والتعرف على نظام القياس المقارن لدعم قرار التعهيد ،اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي، توصل لعدد نتائج منها وجود علاقة تأثير ذات دلالة معنوية للتعهيد الالكتروني على خفض التكلفة في ظل القياس المقارن (تخطيط،تكامل تحليل ،تنفيذ) في المصارف المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية وهذا يسهم في تعزيز عملية اتخاذ القرار وخفض التكلفة في المصارف، اوصت الدراسة بضرورة تحديد وتفهم الموائمة الممارسات المميزة لتكنولوجيا المعلومات داخل المصارف وخارجها في مختلف المنظمات الأخرى

تري الباحثة ان الدراسة السابقة هدفت الى الوقوف على المفاهيم المرتبطة بالدراسة والتعرف على نظام القياس المقارن لدعم قرار التعهيد ، اتفقت الدراسة مع الدراسة الحالية باستخدام متغير وسيط الا ان الدراسة تناولت بُعد واحد فقط هو القياس المقارن في حين ان الدراسة الحالية ركزت على(القياس المقارن وتحليل سلسلة القيمة والإنتاج في الوقت المحدد) كابعاد للمتغير الوسيط.

دراسة: (عبدالحميد 2020م)

تناولت الدراسة استخدام نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت ونظرية القيود في ادارت التكاليف اللوجستية لسلسلة التوريد في البيئة المصرية، وتمثلت مشكلة الدراسة في قياس تكاليف الأنشطة اللوجستية والتقرير عنها في محاولة لتخفيض تكاليفها ومن ثم تكلفة المنتج، وهدفت الدراسة الى تطبيق نموذج للتكامل بين نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت ونظرية القيود في ادارت التكاليف اللوجستية لسلسلة التوريد، واعتمدت الدراسة على منهجية حالة لشركة الصالحية للاستثمار والتنمية في جمهورية مصر العربية، توصلت الدراسة لعدة نتائج منها ان استخدام نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت في إدارة التكاليف اللوجستية يساهم في خفض التكاليف اللوجستية من خلال استبعاد تكاليف الطاقة غير المستغلة، والكشف عن مواضع القيود من خلال المقارنة بين الطاقة المتاحة والطاقة المستقلة كخطوة أولى للتكامل المقترح حيث تقوم نظرية القيود بإدارة القيود مما أدى الى حسن إدارة وتوظيف الطاقات المتاحة بين مواضع الزيادة والنقص طبقاً لاحتياجات القيد وتديد المورد المفيد والنشاط المقيد وأدارته.

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة تناولت استخدام نظام التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت ونظرية القيود في ادارت التكاليف اللوجستية لسلسلة التوريد في البيئة المصرية، بينما تناولت الدراسة الحالية الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات

دراسة: (عبدالصادق 2020م)

تناولت الدراسة نظام محاسبة التكاليف ودورها في قياس ورقابة التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية على قطاع البلاستيك، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية قياس وإدارة التكاليف البيئية المتعلقة بالمخلفات الصناعية، وتمثلت تساؤلات الدراسة في: ما هو دور محاسبة التكاليف في مساعدة المنشآت في رقابة وإدارة التكاليف البيئية للمخلفات الصناعية، وما هو دور نظام محاسبة التكاليف في تخفيض التكاليف البيئية للمنشأة وزيادة الربحية هدفت الدراسة لتسلط الضوء على دور نظام محاسبة التكاليف في قياس التكاليف البيئية للمخلفات الصناعية، و المساعدة في إدارة هذه التكاليف للمساهمة في تخفيض هذه التكاليف، اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي، توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها ان نظام محاسبة التكاليف يساعد في قياس تكاليف الغرامات التي تفرض على المنشأة نتيجة لمخالفتها لمعايير السلامة البيئية، نظام محاسبة التكاليف يساعد المنشأة في تحديد تكلفة الفرصة البديلة نتيجة للانطباع السيئ عن نشاط المنشأة وأثرة على البيئية، نظام محاسبة التكاليف يساعد في تحديد التكلفة النهائية للمنتج بدقة لعد اخذ التكاليف البيئية في الاعتبار مما

يساعد على المنافسة في السوق، كما او اوصت الدراسة بالآتي :ضرورة قياس تكاليف الغرامات والمصروفات القضائية التي تفرض على المنشآت نتيجة لمخلفات لمعايير السلامة عن طريق استخدام نظام محاسبة التكاليف ، ضرورة توفير معلومات للإدارة تمكن من اكتشاف الاثار السلبية لنشاط المنشأة على البيئة عن طريق التقارير التي يقدمها محاسب التكاليف بالمنشأة .

ترى الباحثة ان الدراسة السابقة تناولت نظام محاسبة التكاليف ودورها في قياس ورقابة التكاليف البيئية في المنشآت الصناعية على قطاع البلاستيك، بينما تناولت الدراسة الحالية الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية بالسودان .

دراسة : (صالح 2021م)

تناولت الدراسة اطار مقترح للتكامل بين اسلوبي التكلفة المستهدفة وتحليل سلسلة القيمة بهدف دعم الميزة التنافسية لسلسلة التوريد بالقطاع الصناعي اليمني ، وتمثلت مشكلة الدراسة في محاولة معالجة مشكلة إدارة التكاليف بين منشآت سلسلة التوريد بهدف تخفيض التكلفة الكلية للمنتجات عبر الأسواق للوصول بالأسعار الى المستوى التنافسي ، وتوفيرها بالجودة الملائمة في الوقت المناسب من خلال التكامل بين اسلوبي التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة ممثلا في سلسلة القيمة وهندسة القيمة ، وهدفت الدراسة الى بناء اطار محاسبي للتكامل بين اسلوبي التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة من اجل فعالية إدارة التكلفة بين منشآت سلسلة التوريد لدعم الميزة التنافسية لكل عضو وللسلسلة ككل ، اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي ، توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها ان تطبيق الاطار المقترح للتكامل بين اسلوبي التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة يساهم في دعم الميزة التنافسية من خلال تقليص التكلفة المستهدفة بمساندة أسلوب تحليل سلسلة القيمة ، وكذلك نقل ضبط المنافسة بشكل عادل الى باقي أعضاء سلسلة التوريد مما ينعكس ذلك على خفض التكلفة المومن ثم تقليل التكلفة الاجمالية لسلسلة التوريد وهذا يؤثر بشكل مباشر على الميزة التنافسية للشركة في سلسلة التوريد ، كما تبين ان هنالك علاقة إيجابية بين اسوب التكلفة المستهدفة وتدعيم الميزة التنافسية لسلسلة التوريد بالشركات الصناعية محل البحث ، كما ان هنالك علاقة إيجابية بين تكامل أسلوب التكلفة المستهدفة مع أسلوب تحليل القيمة في تدعيم المزايا التنافسية لسلسلة التوريد ، واوصت الدراسة وزارة الصناعة والغرق التجارية والصناعية بتبنى خططاً وبرامج تدريبية تتعلق بتطبيق أسلوب التكلفة وتحليل سلسلة القيمة وكافة الأنشطة على امتداد سلسلة التوريد وتعزيز أهمية علاقات التعاون بين أعضاء سلسلة التوريد التي تنتمي اليها كل شركة

صناعية في سبيل تدعيم المزايا التنافسية لسلاسل التوريد المختلفة.

ترى الباحثة ان الدراسات السابقة تناولت اطار مقترح للتكامل بين اسلوبي التكلفة المستهدفة وتحليل سلسلة القيمة بهدف دعم الميزة التنافسية لسلسلة التوريد بالقطاع الصناعي اليمني، بينما تناولت الدراسة الحالية الدور الوسيط لادارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية بالشركات.

دراسة: (الهادي واخرون 2022م)

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر العلاقة بين إدارة التكلفة الاستراتيجية وترشيد القرارات الادارية في الشركات الصناعية بولاية الخرطوم، وتم بناء نموذج الدراسة استناداً على الادبيات السابقة. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي لتحقيق اهداف الدراسة، حيث تم تصميم استبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية عن طريق استخدام عينة عشوائية غير احتمالية حيث وزعت عدد (384) استبانة لجميع مدراء الإدارات المختلفة استرد منها عدد (312). بنسبة (81%)، الصالحة للتحليل عدد(300) استبانة بنسبة (78%). كما تم باستخدام برنامج ((AMOS 25 واستخدام نمذجة المعادلة البنائية (SEM) وأسلوب تحليل المسار (Path Analysis) لاختبار الفرضيات، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: يوجد أثر جزئي ذات دلالة إحصائية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية وترشيد القرارات الإدارية بشركات القطاع الصناعي بولاية الخرطوم، تم مناقشة النتائج ومقارنتها مع الدراسات السابقة، ومن ثم تقديم عدد من التوصيات منها :على الشركات ربط أدوات أداراه التكلفة الاستراتيجية الشركات الصناعية لمساعدة إدارة هذه الشركات في اتخاذ القرارات الرشيدة.

الفصل الأول:

الاطار النظري للبيئة الداخلية

يشتمل هذا الفصل على ثلاثة مباحث

المبحث الأول : مفهوم البيئة الداخلية وعلاقتها بالبيئة الخارجية

المبحث الثاني: أهمية وعوامل البيئة الداخلية

المبحث الثالث: موارد البيئة الداخلي

المبحث الأول

مفهوم واهمية وعوامل البيئة الداخلية

أولاً: مفهوم البيئة الداخلية

تعرف البيئة الداخلية للمنظمة: بانها الاطار الذي يتم من ضمنه انجاز العمل لذا فيمكن القول بان عناصر البيئة الداخلية تشكل نقاط القوة والضعف للمنظمة ، وبالتالي فيكون لها تأثير مباشر على اداءها وتشتمل العوامل على الجوانب التنظيمية والإدارية والفنية على حد سواء ولا غرابة ان تلاحظ اهتماماً مبكراً للإداريين الممارسين والأكاديميين لدراسة البيئة الداخلية للمؤسسات واثارها على مختلف الجوانب التنظيمية والسلوكية للعاملين حيث نجد ان رواد الفكر الإداري قد اهتموا بشكل أساسي بالبيئة الداخلية للمنظمة باعتبارها المحيط الذي تتفاعل فيه عناصر الإنتاج لذا فهي الأكثر تأثيراً على سلوك العاملين وعلى مخرجات العمل(جاكسون واخرون 1983م ،ص9)

البيئة الداخلية تمثل القواعد التي يتخذها الافراد للحكم على سلامة سلوكهم في المواقف البيئة المختلفة دون التعامل مع بيئتهم والتي تشمل قيمة الجمال البيئي وقيمة الهدوء وقيمة الوفاق. (الجانبى، 2017،ص262) عرفها اخر: (تتكون البيئة الداخلية على مجموعه من عوامل وقوى داخلية تؤثر على عمل المنظمة وتحدد عناصر الضعف والقوى فيها وتتكون من البناء التنظيمي والثقافة التنظيمية والموارد المتاحة من موارد مالية وموارد بشرية وموارد تسويقية وموارد البحث والتطوير ونظم المعلومات الإدارية. (خير الدين، 2010م،ص7) عرفت بانها: (هي مجموعة العوامل والخصائص والقواعد والأساليب التي توجه وتحكم سلوك الافراد داخل التنظيم وتميزه عن غيره من التنظيمات. (محمود 1999م)

وعُرفت ايضاً البيئة الداخلية: بانها مجموعه من العناصر المؤثرة في نشاط المؤسسة بشكل إيجابي او سلبي. (بن عواق، 2010م، ص2)

البيئة الداخلية: هي التي تتضمن العوامل التي تقع ضمن حدود المنظمة والتي يمكن السيطرة عليها(Daft,2003,no 6)

وعرفها اخر :هي مجموعة القوانين والأنظمة والأساليب والسياسات التي تحكم سلوك الافراد في تنظيم معين. (الهيبي 2004م ص37)

عرفت البيئة الداخلية بانها: المجال الذي تتفاعل فيه كافة الفعاليات والأنشطة الداخلية للمنظمة وتتسم البيئة الداخلية بانها قليلة التغيرات الحاصلة فيها من قبل المنظمة. (الزعيبي وعبيدات، 1997م، ص70)

بان البيئة الداخلية: تتكون من عوامل وقوى داخلية تؤثر على المنظمة وتبين نقاط القوى والضعف وتؤثر في نشاط المؤسسة بشكل إيجابي او سلبي، وكذلك بانها مجال تتفاعل فيه كافة فعاليات الأنشطة.

كما عرفت بانها: (هي مجموعة خصائص البيئة الداخلية والعمل الذي يتمتع بدرجة من الثبات النسبي او المستقر، والتي يفهمها العاملون ويدركونها مما ينعكس على قيم واتجاهاتهم وبالتالي على سلوكهم) (عارف 2016م، ص13).

مع تطوير الفكر الإداري قد اتسع الاهتمام بالبيئة الداخلية الا ان البحث الإداري لم يتفق على تعريفات محددة لعناصر البيئة الداخلية للمؤسسة اذ نرى ان مفكري الإدارة الكلاسيكية كانوا يركزون في نظرتهم الى البيئة الداخلية على تقسيم العمل وتجميع النشاطات بشكل تكاملي للوصول الى بيئة الكفاية الإنتاجية فيما ركز مفكرو مدرسة الإدارة الإنسانية على المصادر البشرية والابعاد الاجتماعية والثقافية والنفسية للعاملين وأثرها على الكفاية والفعالية. وقد توسع بعض الباحثين في نظرتهم الى المنظمة كنظام متكامل يتكون من جوانب إدارية وفنية يؤثر ويتأثر بالبيئة المحيطة. (Harvey&Brown 1982,p12)

كما قدمت لعناصر البيئة الداخلية تعريفات وتصنيفات متداخلة او تكاملية ونتج عن ذلك تعقيد وتداخل في المفاهيم وبالتالي صعوبة في قياسها بشكل عملي. (الطراونة 1996م، ص19)

لأغراض هذه الدراسة فان اهتمام الدراسة سوف ينصب على الموارد (المالية والبشرية).

تبرز أهمية هذه العناصر من خلال ارتباطها اللصيق بعملية التخطيط الاستراتيجي للمنظمة لتحقيق أهدافها. (وهيلين وهنجر 1990م، ص32)

يمكن القول بان العوامل الداخلية تشكل جوانب قوة للمنظمة الى المدى الذي تتسجم فيه مع أهدافها الاستراتيجية وبيئتها الخارجية بما تحتويه من فرص وتسهيلات خارجية والى المدى الذي تتسجم تصميمها مع بعضها بما يناسب المنظمة ذاتها. وبالتالي فان عدم انسجامها يجعل منها ثغرات وواجه ضعف وقصور للمنظمة مما يحول دون تحقيق الأهداف بالفعالية والكفاءة المطلوبة وفي هذا المنظوم فان من المفيد ان ينظر الى هذه المنظمات من خلال مفهوم منهج النظم الذي يبرز الاثار والعلاقات المتداخلة بين الأجزاء الفرعية للمنظمة وفي ذات الوقت فيشير الى المنظمة كجزء من نظام اشمل يضم منظمات أخرى في إطار المجتمع او البيئة

الخارجية التي تعمل بها ولذا فلا بد من وجود التأثير المتبادل ما بين المنظمة وبيئتها الخارجية. (Brown & Harvey) 1982, p13)

ثانياً: أهمية البيئة الداخلية:

الاهتمام بالبيئة الداخلية واجب على المنظمة وذلك لبيان نقاط القوى والضعف وعلاجها لأنه لا تستطيع اي منظمة مهما كان حجمها ان تضع استراتيجية ما دون تقدير تحليل وتقييم عناصر بيئتها الداخلية. (إبراهيم، 2015م، ص18)

دراسة البيئة الداخلية امراً لا مفر منه لأنه يساعد على بعض النقاط التالية:

- 1- معرفة التطور الحاصل في موارد المنظمة بطريقة منهجية منظمة.
- 2- معرفة طبيعة الاعمال والقطاعات الصناعية.
- 3- الفهم الدقيق للبيئة الداخلية وعناصر القوة والضعف في المنظمة.
- 4- إيجاد مزايا تنافسية لها من خلال التركيز على القوة الدافعة التي قد تكون عناصر قوة في بعض مكونات البيئة الداخلية كالثقافة التنظيمية او المهارات للموارد البشرية وغيرها. (حسين، 2013م، ص1)

ثالثاً: عوامل البيئة الداخلية

هي المحدودية اذ ليس هنالك منظمة يمكنها الحصول على كمية لامحدودة من الموارد وذلك لان طبيعة وجود الموارد في الحياة الواقعية طبيعة محددة.

كما تتنافس المؤسسات على الزبائن حصة السوق فإنها تتنافس أيضاً للحصول على الموارد بمختلف أنواعها. وفي هذا السياق نجد اشكالا متنوعة للتنافس فعلي سبيل المثال فإننا نلاحظ ان غالبية منظمات الاعمال التي تمر في حالة ازدهار تسعى للحصول على مزيد من الموارد المختلفة اللازمة لها لتوسيع حجم اعمالها نشاطاتها وهي تسلك في ذلك سبلا متعددة فيها زيادة راس المال سواء بالاكْتتاب او بتوزيع جزء من الأرباح كشكل اسهم وفيها كذلك الموليين بالاقتراض من مختلف الجهات المقرضة. اما اهم وسائلها التنافسية للحصول علي التمويل اللازم فهي تدعم ثقة المساهمين او المقرضين بقدرتها توليد الدمج من خلال استخدام هذه (الموارد المالية في عملياتها الإنتاجية. (Thompson.A & Strickland.A.J , 1987, 23)

ايضا ان التنافس ما بين المؤسسات على كسب الحصة الأكبر من مبيعات السوق يفرض عليها مواكبة المستجدات في وسائل الإنتاج الرئيسية المساندة ومن أهمها تكنولوجيا الحاسوب والاتصالات ،حيث نجد ان

التطورات السريعة التي أدخلت في هذا الحقل قد وسعت مجالات استخدام تكنولوجيا الحاسب في مختلف عمليات الإنتاج والتصنيع كما تزايد استخدامها في حقل تقديم الخدمات أيضا ويمكن القول بان نجاح المنظمات في الوصول الي أهدافها يعتمد بشكل كبير علي نوعية المعلومات التي تتوف للإدارة عند اتخاذ القرارات المختلفة وذلك نظر الفائدة المعلومات الدقيقة لتقليل درجة المخاطر التي تنتج بين حالة عدم التأكد (الدهان 1990م، ص 166).

إضافة الي كسب عامل الوقت لها في عملية بناء الميزة التنافسية في السوق وبذلك فان لدي المؤسسات التي تتوفر لها المعلومات الدقيقة وبالسرعة المطلوبة فرصة اكبر في تخفيض مستويات أداء مرتفعة من تلك المؤسسات التي تفقد هذه الميزة التنافسية إضافة الي ذلك فان استخدام التكنولوجيا المتطورة يساعد علي تخفيض التكلفة الإنتاجية ويساعد المؤسسة في عملية الترويج لمنتجاتها وخدماتها ، هنا يلاحظ ان كثير من مؤسسات الاعمال تستخدم تكنولوجيا الحاسب الإلكتروني المتوفر لديها في برامج التسوق والترويج ومنتجاتها وخدماتها من خلال الاستفادة من الانطباع السائد لدي الزبائن حول فوائد الحاسب الإلكتروني ، ودقة المعلومات التي تستخرج من برمجياته المختلفة والتي جانب ما تقدم فيمكن ان تستفيد المؤسسة من استخدام تكنولوجيا الحاسب الإلكتروني في إمكانية الربط ما بين مركزها وفروعها المنتشرة جغرافيا مما يساعد علي قسم التنسيق واحكام الرقابة علي اعمال ونشاطات مختلفة الوحدات الإدارية والاقسام التالية لها .لذا فإننا نلاحظ ان المؤسسات الحديثة ومؤسسات الخدمات بشكل خاص نسعي جاهدة للحصول علي التجهيزات التكنولوجية المتطورة التي تساعدها علي تقديم الخدمات والمنتجات للسوق بأفضل أسلوب ممكن .

ان جزء كبيرا من نجاح المنظمة في تحقيق أهدافها يتحقق على مدي توفير الموارد اللازمة من الكوادر البشرية والمؤهلة والمدرية علي القيام بالعمل بفاعلية وكفاية، وتوفر مصادر للتمويل الكافية والتجهيزات اللازمة لتقديم المنتجات والخدمات للزبائن، وان للموارد البشرية الدور الأهم في حسن توظيف الموارد الأخرى وتنفيذ الخطط والبرامج للوصول الي الأهداف. وفي الواقع فان مفهوم الموارد لا تنحصر في المعيار الكمي فقط وانما تشمل أيضا المعرفة بالمفاهيم والأساليب التحليلية والطرق الإجرائية المستخدمة في كل المجالات الإدارية والتنظيمية (وهيلين)، ومن خلال هذا المفهوم فيمكن الربط ما بين توفير الموارد وبين استخدامها بالأسلوب الأمثل من خلال معرفة الافراد العاملين في المنظمة بأساليب ادراه الموارد وقدرتهم على تطبيق تلك الأساليب اما لأغراض هذه الدراسة فسوف يقتصر البحث في موضوع الموارد المالية والبشرية. (وهيلين وهنجز 1990، ص 87)

نستخلص مما سبق تعرف البيئة الداخلية للمنظمة : بانها الاطار الذي يتم من ضمنه انجاز العمل لذا فيمكن القول بان عناصر البيئة الداخلية تشكل نقاط القوة والضعف للمنظمة ،وكذلك تتصف بانها مجموعه من عوامل وقوى داخلية تؤثر على عمل المنظمة وتحدد عناصر الضعف والقوى فيها، وتتكون من البناء التنظيمي والثقافة التنظيمية والموارد المتاحة من موارد مالية وموارد بشرية وموارد تسويقية وموارد البحث والتطوير ونظم المعلومات الإدارية. وكذلك تؤثر في نشاط المؤسسة بشكل إيجابي او سلبي، وانها المجال الذي تتفاعل فيه كافة الفعاليات والأنشطة الداخلية للمنظمة وتتسم البيئة الداخلية بانها قليلة التغيرات الحاصلة فيها من قبل المنظمة، ويتمتع بدرجة من الثبات النسبي او المستقر ، والتي يفهمها العاملون ويدركونها مما ينعكس على قيم واتجاهاتهم وبالتالي على سلوكهم .

اما الاهتمام بالبيئة الداخلية واجب على المنظمة وذلك لبيان نقاط القوى والضعف وعلاجها لأنه لا تستطيع اي منظمة مهما كان حجمها ان تضع استراتيجية ما دون تقدير تحليل وتقييم عناصر بيتها الداخلية دراسة البيئة الداخلية امراً لا مفر منه لأنه يساعد على بعض النقاط وهي

معرفة التطور الحاصل في موارد المنظمة، معرفة طبيعة الاعمال والقطاعات الصناعية، الفهم الدقيق للبيئة الداخلية وعناصر القوة والضعف في المنظمة، إيجاد مزايا تنافسية لها من خلال التركيز على القوة الدافعة التي قد تكون عناصر قوة في بعض مكونات البيئة الداخلية كالثقافة التنظيمية او المهارات للموارد البشرية وغيرها. اما عوامل البيئة الداخلية: هي لا يوجد منظمة يمكنها الحصول على كمية لامحدودة من الموارد وذلك لان طبيعة وجود الموارد في الحياة الواقعية طبيعة محددة. كما تتنافس المؤسسات على الزبائن حصة السوق فإنها تتنافس أيضا للحصول على الموارد بمختلف أنواعها ،ويمكن القول بان نجاح المنظمات في الوصول الي أهدافها يعتمد بشكل كبير علي نوعية المعلومات التي تتوفر للإدارة عند اتخاذ القرارات المختلفة وذلك نظر الفائدة المعلومات الدقيقة لتقليل درجة المخاطر التي تنتج بين حالة عدم التأكد، إضافة الي كسب عامل الوقت لها في عملية بناء الميزة التنافسية في السوق وبذلك فان لدي المؤسسات التي تتوفر لها المعلومات الدقيقة وبالسرعة المطلوبة فرصة اكبر في تخفيض مستويات أداء مرتفعة من تلك المؤسسات التي تفقد هذه الميزة التنافسية إضافة الي ذلك فان استخدام التكنولوجيا المتطورة يساعد علي تخفيض التكلفة الإنتاجية ويساعد المؤسسة في عملية الترويج لمنتجاتها وخدماتها ،ان جزء كبيرا من نجاح المنظمة في تحقيق أهدافها يتحقق علي مدي توفير الموارد اللازمة من الكوادر البشرية والمؤهلة والمدربة علي القيام بالعمل بفاعلية وكفاية، وتوفر

مصادر للتمويل الكافية والتجهيزات اللازمة لتقديم المنتجات والخدمات للزبائن ، وان للموارد البشرية الدور الأهم في حسن توظيف الموارد الأخرى وتنفيذ الخطط والبرامج للوصول الي الأهداف.

المبحث الثاني

العلاقة بين البيئة الداخلية والبيئة الخارجية للمنظمة:

كما عرفت من قبل فقد تركز الاهتمام منذ بداية تبلور الفكر الإداري الكلاسيكي على عناصر البيئة الداخلية للمنظمات والتي تتكون من المتغيرات التي تشكل الطابع المميز للمنظمة والخصائص التي تنطوي عليها قوة المنظمة او ضعفها كالعنصر البشري وأسلوب توزيع المهام والادوار فيما بينهم وأساليب الاتصالات الداخلية وانماط اتخاذ القرارات والقيادة والتكنولوجيا المستخدمة وغيرها من العناصر وقد ظهر ذلك الاهتمام المكثف بالعناصر الداخلية في المنظمة من خلال تركيز رواد الفكر الإداري الكلاسيكي على تلك العناصر ذات الصلة المباشرة بعمل المنظمة والتي تمتلك إدارة المنظمة شيء من القدرة في التأثير عليها والتحكم بها بشكل مباشر وتصميمها وإعادة تصميمها وفق ما تقتضيه حاجة العمل والمستجدات وذلك من خلال ممارسة الوظائف الإدارية بكفاءة وفعالية للوصول الى الأهداف التي أنشئت المنظمة من اجلها وفي مقابل ذلك فلم يأتي الفكر الإداري الكلاسيكي الكثير من الاهتمام للعوامل الخارجة عن اطار المنظمة كالمناخ السياسي، والوضع الاقتصادي العام، ورغبات العملاء ووجهات نظرهم نحو المنظمة (حافظ 1997م، ص 29) .

ربما كان السبب في التركيز على عوامل البيئة الداخلية للمنظمة دون البيئة الخارجية مبرر في ظل الاستقرار النسبي الذي ساد البيئة المحيطة بمنظمات الاعمال في ذلك الوقت متمثلاً بقلة عدد المتغيرات الخارجية التي تؤثر على توجيهات المنظمة وخططها وقراراتها وعلى سير العمل فيها فعلى سبيل المثال فان منظمات الاعمال لم تكن مقيدة بشكل تام بالتشريعات التي تضعها الدول كما لم تكن التشريعات نفسها متطورة الي الدرجة التي تعالج أمور العمل والعلاقات التجارية التي اخذت تنمو وتتشعب بشكل مطرد وقد كانت منظمات الاعمال تعمل في بيئات محلية صغيرة لم تصل بعد الى المرحلة المتقدمة من النمو والتعقيد كما في عصرنا الحاضر ولكن في ظل انطلاق الكثير من منظمات الاعمال المعاصرة نحو توسيع اعمالها والانتشار الجغرافي على مستوى دولي فقد بات من الصعب التنبؤ بالمتغيرات في البيئة الخارجية بسبب التغيرات السريعة التي تمر بها المجتمعات البشرية المعاصرة على مختلف الأصعدة السياسية والاجتماعية والثقافية ولهذا التعقيد والتشابه في العلاقات والمصالح التي تفرضها ظروف العولمة الاقتصادية والثقافية التي يساهم التطور المذهل في تكنولوجيا الاتصالات والنقل بالتسريع في نشرها وزيادة تأثيرها على منظمات الاعمال فقد اصبح الاهتمام بالبيئة الخارجية امراً لا مفر منه واستجابة لإدراك الإداريين لأهمية المتغيرات الخارجية في حياة المنظمات فقد تطور الفكر

الإداري بظهور المدرسة الحديثة في الإدارة والتي تضم منهج النظم وأسلوب الإدارة اليابانية ،والنظرية الثالثة وغيرها من الافكار الحديثة التي يأخذ بعوامل الاهتمام لعوامل البيئة الخارجية للمنظمات فيها حيز كبير من خلال معالجتها وتحليلها لتأثير الاوضاع السياسية والاقتصادية والقانونية والمناخ الثقافي والاجتماعي والمستوي التكنولوجي للمجتمع في قدرت المنظمات على تحقيق أهدافها كما اخذ الفكر الإداري يهتم بالعلاقات والتفاعلات ما بين عوامل البيئة الداخلية للمنظمة والبيئة الخارجية المحيطة بها ومن جه اخري فقد تعمق البحث ليشمل دراسة العلاقة والتفاعلات ما بين العوامل ذاتها في كل من البيئة الداخلية والخارجية أيضاً (الدهان 1992م ص 8).

لكي توصف العلاقة ما بين البيئة الداخلية والخارجية للمنظمات فيجب ان يلاحظ ان عوامل البيئة الخارجية للمنظمة يمكن ان تصنيفها الى صنفين للنظر الى مدى الارتباط والتأثير على مجريات الأمور في المنظمة حيث ترى ان بعض تلك العوامل تصنف ضمن البيئة الخارجية المباشرة للمنظمة وفيها العملاء والمستهلكين والموردين والممولين والمنافسين ، وكذلك البيئة القانونية والتشريعات التي تحكم العمل الذي تمارسه المنظمة وسوق العمالة الذي تتزود منه المنظمة بالأيدي العاملة ومستوى التطور التكنولوجي في عمل المنظمة ، اما التصنيف الاخر فيتمثل بعوامل البيئة الخارجية التي لها تأثير غير مباشر على عمل المنظمة والمتضمنة المناخ السائد محلياً وعالمياً في المجالات السياسية والاجتماعية والثقافية والتكنولوجي اذ تؤثر هذه العوامل على اهداف المنظمة وخطتها وقراراتها من خلال التفاعل ما بينها وبين العوامل ذات التأثير المباشر في البيئة الخارجية لمنظمة حيث انه لا بد للمنظمات المعاصرة التي تسعى الى الاستمرارية والنمو والازدهار في التعامل مع بيئتها الخارجية والتكيف مع المستجدات فيها فان متغيرات البيئة الخارجية (المباشرة وغير المباشرة) تفرض نفسها على المنظمة.

فإن متغيرات البيئة الخارجية الميزة فيها وغير المباشرة تفرض نفسها على المنظمة وتؤثر فيها الي درجة تعتمد على قدرة المنظمة نفسها على التكيف بل والتأثير بشكل معاكس على بيئتها الخارجية. ويمكن ان يتضح تأثير البيئة الخارجية علي المنظمة من خلال تحليل أثر عواملها على سير العمل في المنظمة وعلي سبيل المثال فان سوق العمل في البلد الذي تعمل فيه المنظمة بما فيه من كفاءات وخبرات ما يرى عامله ذات مستوي معين من التدريب .والتأهيل يؤثر بشكل مباشر علي قدرة المنظمة على توظيف ما يلزمها من الايدي العاملة فنيين واداريين وتفرض عليها مستويات معينة من الكفاءات والخبرات فيما تؤثر النقابات العمالية والمهنية

والنقابية على أسلوب معاملة إدارة المنظمات للعاملين وعلى مستوى الأجور وساعات العمل مما يؤثر على العملية الإنتاجية ذاتها وإذا نظرنا الى دور الموردين في التأثير على المنظمة فنجد ان خصائصهم وقوتهم وسيطرتهم على السوق ومدي التنافس فيما بينهم يؤثر بشكل مباشر لقدرة المنظمة على الحصول على مستلزمات الإنتاج ضمن الشروط والمواصفات والاقوات المرغوب فيها مما يؤثر حتما لقدرتها على تقديم منتجاتها لزبائنها والشكل المرغوب لديهم ومن هنا فان للزبائن انفسهم تأثير على قرارات المنظمة المتعلقة بعمليات الإنتاج بدءا من أسلوب مصدر الحصول على مستلزمات الإنتاج ومرورا بطريقة التصنيع او تقديم الخدمة بماقي ذلك اختبار التكنولوجيا المستخدمة في العملية الإنتاجية وكذلك فان منظمات الاعمال المنافسة تؤثر بدورها على عمل المنظمة ، فالرغبة في التميز والتفوق على المنافسين تدفع المنتمات الي الاستمرارية في مواكبة المستجدات والتطوير وإعادة تصميم العمل ،والسعي للاستقطاب الكفاءات المتميزة واستخدام التكنولوجيا المتطورة وبالطبع فان مستوى تطوير التكنولوجيا للمجتمع الذي تعمل فيه المنظمة يتحكم بشكل كبير في قدرتها على امتلاك التكنولوجيا المناسبة لتطوير أسلوب العمل التفوق في المنافسة مع الاخرين في السوق ولأغيب الذهن ان لأوضاع الاقتصادية السائدة عالميا ومحليا تأثيرا كبيرا على قدرة المنظمة على التقارير والنمو والازدهار ،حيث تعتمد انتشار بنشاط المنظمة وتوسع اعمالها على مدي اقبال الزبائن على الشراء من منتجاتها وذلك امر مرهون بدرجة كبيرة بالأحوال الاقتصادية والمالية السائدة وبين تعطي المستهلك القوة الشرائية، الي جانب بعض العوامل الاجتماعية والثقافية الأخرى الخاصة بالزبائن كلا ذوقهم ورغابتهم وثقافتهم الشخصية والمجموعات المؤثرة بالأسرة والطبقة الاجتماعية وغيرها ويتم التفاعل ما بين تلك المعطيات جميعها ضمن الاطار السياسي والقانوني السائد في المجتمع والذي يمثل المدي الذي تقرره الحكومات بشأن التدخل في النشاط الخيري والاقتصادي للمجتمع ، بما يشكل انعكاس للبرامج والسياسات التي تصفها الحكومات في الوفاء بالتزاماتها تجاه المنظمات والهيئات المحلية والدولية وفي هذا الاطار فتشكل البيئة التي تعمل في ظلها منظمات الاعمال وتتفاعل مع عواملها . ويمكن القول بانه في ظل المتغيرات المعاصرة في السياسية الدولية وظروف الانفتاح الاقتصادي والثقافي وظهور التكتلات الاقتصادية العملاقة والاتفاقيات الاقتصادية الدولية كاتفاقية الشراكة الايدلوجية والاتحاد الأوروبي ودول شرق اسيا وغيرها فقد أصبحت البيئة الخارجية للمنظمات اكثر اتساعا وتعقيدا من ذي قبل وتزايد تأثيرها على مستقبل منظمات الاعمال وذلك بسبب زيادة درجة التفاعل ما بين منظمات الاعمال وبين بيئتها الخارجية مما يستدعي مزيد من التعمق في دراساتها وفهم تأثيرها على سير العمل في المنظمات

المعاصرة ربما امكن توضيح العلاقة المتبادلة علي البيئة الداخلية والخارجية بالشكل الآتي ولاشك بان الواقع اكثر تعقيدا من النموذج مما يفرض الاستمرارية في مواكبة التغيرات التي تطرأ علي البيئة المحيطة واجراء مسح دوري لنقاط القوة والضعف في المنظمة والتعديل في تصميمها بما يلائم المستجدات في بيئتها الخارجية . (الدهان 1992م ص ص 9، 10)

نستخلص مما سبق بان علاقة البيئة الداخلية بالبيئة الخارجية منذ بداية تبلور الفكر كان الاهتمام التركيز علي عناصر البيئة الداخلية للمنظمات والتي تتكون من المتغيرات التي تشكل الطابع المميز للمنظمة والخصائص التي تتطوي عليها قوة المنظمة او ضعفها كالعنصر البشري وأسلوب توزيع المهام والادوار فيما بينهم وأساليب الاتصالات الداخلية وانماط اتخاذ القرارات والقيادة والتكنولوجيا المستخدمة وغيرها من العناصر ، وقد ظهر ذلك الاهتمام المكثف بالعناصر الداخلية في المنظمة من خلال تركيز على العناصر ذات الصلة المباشرة بعمل المنظمة والتي يمكن ان تأثر عليها إدارة المنظمة شيء من القدرة في التأثير عليها والتحكم بها بشكل مباشر وتصميمها وإعادة تصميمها وفق ما تقتضيه حاجة العمل والمستجدات وذلك من خلال ممارسة الوظائف الإدارية بكفاءة وفعالية للوصول الى الأهداف التي أنشئت المنظمة من اجلها ، ربما كان السبب في التركيز علي عوامل البيئة الداخلية للمنظمة دون البيئة الخارجية مبرر في ظل الاستقرار النسبي الذي ساد البيئة المحيطة بمنظمات الاعمال في ذلك الوقت متمثلاً بقلّة عدد المتغيرات الخارجية التي تؤثر على توجيهات المنظمة وخططها وقراراتها وعلى سير العمل فيها، ولكي توصف العلاقة ما بين البيئة الداخلية والخارجية للمنظمات فيجب ان يلاحظ ان عوامل البيئة الخارجية للمنظمة يمكن ان تصنيفها الى صنفين الصنف الأول تصنف ضمن البيئة الخارجية المباشرة للمنظمة وفيها العملاء والمستهلكين والموردين والممولين والمنافسين ، وكذلك البيئة القانونية والتشريعات التي تحكم العمل الذي تمارسه المنظمة وسوق العمالة الذي تتزود منه المنظمة بالأيدي العاملة ومستوى التطور التكنولوجي في عمل المنظمة ، اما التصنيف الاخر فيتمثل بعوامل البيئة الخارجية التي لها تأثير غير مباشر على عمل المنظمة والمتضمنة المناخ السائد محلياً وعالمياً في المجالات السياسية والاجتماعية والثقافية والتكنولوجي اذ تؤثر هذه العوامل على اهداف المنظمة وخططها وقراراتها من خلال التفاعل.

المبحث الثالث

موارد البيئة الداخلية للمنظمة

تمهيد:

تتكون أي منظمة من المنظمات من أنواع عديدة من الموارد التي تستخدم في سبيل تحقيق الأهداف المرغوبة وهذه الموارد تشمل (الموارد البشرية والموارد المالية، والموارد الأولية، الموارد الرأسمالية) (عبد العليم، 2016م، ص10)

وتشتمل موارد المنشأة على كافة مواردها البشرية والمالية والطبيعية. كما اعتبر بعض الباحثين القدرات التكنولوجية المتاحة للمنظمة ضمن مواردها أيضا (توماس و دافيد، 1990م، ص 89)

تعتبر الموارد البشرية أهم الموارد التي تمتلكها المنظمة حيث أنها أداة التنمية وغايتها في ان واحد في الانسان تبني الحضارات وتنفيذ المشروعات التي يجب ان تخدم الانسان وتحسن مستواه المعيشي وبدون توفير العنصر البشري المؤهل والمدرّب علي تضمين الاستراتيجية والخطط والبرامج التفصيلية لها تلبية تسطيع المؤسسة علي المدى الاستراتيجي ان تمضي قدما في تحقيق النمو الفعلي بالكفاءة المطلوبة وحتى ولو توفر لها موارد مالية ضمن ومستويات متطورة للتكنولوجيا.

(Heneman, H. G, schwab, D. P, fossam, J, A & Dayer. 1987, p56)

بما ان كفاءة استخدام الموارد المختلفة للمنظمة مرتبط بشكل وثيق لكفاءة الافراد الذين تستخدمون تلك المصاعد فان منظمات الاعمال تتنافس دوري علي الموارد البشرية ذات الكفاءة وتحاول كل مؤسسة استقطاب خبرة القوة العاملة المتوفرة في سوق العمل باستخدام وسائل تنافسية عديدة كمنح رواتب مرتفعة وتوفير أنظمة الحوافز والمكافئات المجزية وتدعيم ذلك يتوفر المناخ التنظيمي الملازم الذي يوفر الاستقرار وتشجيع للعاملين ويطلب الطاقات الإبداعية الكامنة لديهم ويساعد علي تحقيق أهدافهم الشخصية المنسجمة مع أهداف المنظمة وإتاحة فرص التدريب والنمو والترقي الي المناصب الإدارية الاعلى (Heneman of othen 1980, p97) وذلك مع الاحتفاظ بنسبة متوازية ما بين شاغلي الوظائف (الإشرافية و شاغلي الوظائف التنفيذية والإنتاجية الأساسية بمعنى ان تراعي أولوية تحسين مستوي الإنتاج اختيار المرشحين للترقية الي الوظائف الإدارية وعدم اللجوء الي احداث وظائف إدارية إشرافيه جديدة الا عند ما تتطلب مصلحة العمل ذلك كما في حالات التوسع في الإنتاج او افتتاح خطوط إنتاجية جديدة لمؤسسة ولأشك بان المعضلة الأساسية في إدارة موارد المنظمة.

أولاً: موارد البيئة الداخلية:

1- الموارد البشرية:

عرفت الموارد البشرية: بأنها جميع الأشخاص (رؤساء ومرؤوسين) الذين يعملون في المنظمة لأداء كافة وظائفها واعمالها تحت مظلة هي الثقافة التنظيمية التي توضح وتضبط وتوحد انماطهم السلوكية ،ومجموعة من الخطط والأنظمة والسياسات والإجراءات التي تنظم أداء مهامهم وتنفيذهم لوظائف المنظمة ، في سبيل تحقيق رسالتها وأهداف استراتيجيتها المستقبلية ،فالموارد البشرية تقدم للمنظمة مساهمات على شكل مؤهلات علمية ،خبرات ،مهارات ،...الخ، ولقاء ذلك تحصل على تعويضات مالية ومعنوية على شكل رعاية وخدمات متنوعة. (عقيلي،2009م،ص 11)

أ-حجم العنصر البشري:

لكي تتمكن المنظمة من النمو في حجمها ونشاطاتها فلا بد من توفير العدد الكافي من العاملين للقيام بالنشاطات والمهام التي تطلبها عملية النمو والتوسع مما قد يؤدي الى تحقيق المزيد من الأرباح. والواقع ان العدد القليل من العاملين لا يساعد المؤسسة في توسيع نشاطاتها وزيادة حجمها، كما تصل المنظمة في بعض الأحيان الى مرحلة تعجز فيها عن الاستمرارية في الأداء الفعال بكوادرها البشرية الحالية وتجد ادارتها انه لا بديل عن زيادة اعدد العاملين لديها لتمتكن من البقاء. (Hodge&Anthony,1998,p34)

ويتسم موضوع حجم المنظمة بالتعقيد، وان كان يبدو بسيطاً اذا ما اقتصر قياس الحجم على معيار عدد الموظفين العاملين في المنظمة ولكن اذا وسعنا النظرة الى حجم المنظمة نجد انه يتضمن أربعة جوانب مترابطة فيما بينها وهي:

أ-القدرة الاستيعابية (مثل طاقة المستشفيات الاستيعابية او طاقة استيعاب الجامعات).

(ii)-حجم المدخلات والمخرجات التي تنتجها المنظمة وكمثال على ذلك حجم ودائع البنوك وحجم القروض التي تقدمها للعملاء.

(iii)- حجم الموارد المالية كراس المال وموجودات المنظمة.

(iiii)- عدد العاملين في المنظمة. (Kimberly,1976,p p 571-579)

ب- مؤهلات العنصر البشري:

يتم التركيز على تأثير المؤهلات الاكاديمية والمهنية للعاملين في المنظمة في تحسين مستوى الأداء ومدى ارتباط مؤهلات العاملين ببقية مكونات البيئة الداخلية للمنظمة ومن المتفق عليه ان العنصر البشري يعتبر من اهم العناصر الانتاجية وذلك لكون الانسان ارقى مخلوقات الله سبحانه تعالى وقد ميزة الله بالتكريم على سائر المخلوقات ،وسخر للإنسان جميع ما في الكون ،وجعله خليفة في الأرض ليعمرها .كما فضل الله بعض خلقه من البشر واختصهم بالعلم الذي جعله شرفاً وميزة لعبادة الصالحين اذ يقول في كتابة العزيز "قل هل يستوي الذين يعلمون والذين لا يعلمون".

مع توسع العلوم والمعارف ،فكان لابد من ظهور التخصصات الدقيقة في شتى فروع العلم ،اذ اصبح الالمام بعدد كبير من فروع المعرفة امر مستحيل فيما اصبح التخصص في فروع المعرفة شرط لازم للحصول على المؤهل الاكاديمي ،او الاعتراف والاجازة للممارسة المهنة ، او الانضمام الى التنظيمات المهنية والنقابية ،كما اصبح المؤهل شرط أساسي للترشيح للتعين في الوظائف في كثير من مؤسسات الاعمال العامة والخاصة على حد سواء ويعتبر المؤهل العلمي والخبرة المهنية من ضمن العوامل التي تؤثر في مستوى ادراك الفرد لمحتوى العمل الذي يستند اليه .(حريم 1996م ص 7)

لذا لابد من التوافق بين مؤهلات المرشح للوظيفة وبين متطلبات الوظيفة التي سيعين فيها .اضافه الى ذلك فان الارتقاء بمستوى أداء الموظف بعد تعيينه يتطلب الاستمرارية في تأهيله وتدريبه من خلال خطة تدريب شاملة تتوافق مع متطلبات التوسع والنمو في المنظمة ،وتلائم المسار الوظيفي للعاملين فيها لتأهيلهم لممارسة وظائف جديدة ذات تخصصية اعلى او ذات نطاق أوسع من المسؤولية ،ويجدر بالمنظمة ربط عملية الاختيار والتعيين والترقية الى الوظائف الأعلى بأسس موضوعية مستندة الى مبادئ علم تحليل الوظائف ،وذلك من خلال تحديد مستوى المؤهلات والخبرات والمهارات والقدرات المطلوبة من الشخص الذي سيعين في الوظيفة للحصول على مستوى أداء مرتفع واختيار الافراد الذين يمتلكون تلك المعارف والمهارات والقدرات الملائمة بالإضافة الى التخصصات العلمية والخبرات المهنية المتراكمة .وبذلك سيتم توزيع الموارد البشرية المتاحة للمنظمة على الاعمال والوظائف والمهام بالشكل الأمثل .(درة والصباغ،1986م،ص 63)

ج- مفهوم التدريب:

يعتبر التدريب والتأهيل من أهم العوامل الأساسية لترقية الكوادر البشرية التي تعتمد عليها الشركات والمؤسسات في إدارة أعمالها، حيث يعد العنصر البشري من أهم العناصر المهمة التي تتطور من خلالها منظمات الأعمال مع التطورات والتسارع في عالم الأعمال مما أدى إلى الحاجة لتأهيل العاملين وتطوير مهاراتهم وخبراتهم وسلوكياتهم وجعلهم يواكبون قدر من التطور والتغيرات في بيئة الأعمال. (طارق سعيد، 2005م، ص 76)

2- الموارد المالية: .

يعرف التمويل على أنه التغطية المالية الكاملة للمشروع سواء من الداخل أو من الخارج فهو عملية تزويد المنظمة برؤوس الأموال التي هي بحاجة إليها لتغطية مصاريف دورتها التشغيلية والاستثمارية ويتكون من مجموعة من الأسس العلمية التي تتعلق بالحصول على الأموال من مصادرها المختلفة وحسن استعمالها من جانب الأفراد ومنظمات الأعمال (ويستون وبرجام، 1993م، ص 20).

للموارد المالية أهمية كبيرة فهي تساعد في انجاز مشاريع معطلة وأخرى جديدة والتي بها يزيد الدخل القومي، كما تساهم في تحقيق أهداف المنظمة من أجل اقتناء واستبدال المعدات، كما تعتبر وسيلة سريعة تستعملها المنظمة للخروج من حالة العجز المالي، فضلاً عن المحافظة على سيولة المنظمة وحمايتها من خطر الإفلاس والتصفية (ركيبي، 2011م، ص 27).

أ- راس المال :

نحتاج تأسيس منظمات الأعمال التي توفر راس مال كافي من أجل البدء بالنشاطات الإنتاجية وقد عرف المبلغ المتحصل بغرض الاستثمار في مشروع ما.

يعتبر راس المال بداية للحياة الاقتصادية المنظمة سيكون لها شخصية اعتبارية مختلفة عن شخصية المؤسسين وعندما تعلق الأمر بتكوين شركات الأموال كالشركات المساهمة العامة فقد ركزت التشريعات التجارية على تكريس هذا المفهوم في إطار قانوني حيث تشترط معظم قوانين الشركات في مختلف دول العالم تحقق حد أدنى لراس المال للموافقة على ترخيص تأسيس الشركة، مراعيه ان يكون راس المال كافياً. لتحقيق أهدافها (الصحن، د.ت، ص 300).

اشتراطت التشريعات ان يخصص راس المال بشكل مستقل عن الحسابات الشخصية للمؤسسين، فعلي سبيل المثال فقد نصت المادة 95 من قانون الشركات الأردني الباب السادس علي لا يقل راس المال المصرح به لشركات المساهمة العامة عن 500000 دينار اردني ، وان لا يقل المكاتبه عند التأسيس عن 100000 دينار اردني واشترطت المادة 92 من نفس القانون وجود تضمين راس مال مصرح به وراس المال المكتتب به في عقد تأسيس الشركة 30 ويعتبر راس المال المورد المالي الأساسي للمؤسسة .اذ يبقى دائما تحت الطلب لاستثماره في مشاريعها في ظروف المخاطرة وعدم التأكد التي تؤثر في كثير من الأحيان علي مصادر التمويل الأخرى كالمقرضين ، ومؤسسات التمويل المختلفة وتجعلها تحجم عن تقديم الأموال اللازمة للاستثمارات في مشاريع المؤسسة وتتطلب منها ضمانات كبيرة وتشتت الحصول علي فائدة مرتفعة علي الأموال المقترضة، وذلك بسبب تردد المقرضين المقرضين غالبا: في قبول المخاطرة (القاضي ، 1981م ص 25).

خاصة في حالة وجود أكثر من مؤسسة تطلب الاقتراض مما يجعلها تتنافس على هذه الموارد المالية المتاحة في السوق بحيث يكون لديها الاستعراض لتقديم الضمانات اللازمة او الموافقة على الاقتراض بسعر فائدة اعلى . وكثيرا ما تواجه المؤسسات والشركات خاصة الجديدة منها أوضاعا يصعب فيها الحصول على التمويل من المصادر الخارجية فتقرر الإدارة تمويل مشاريعها بواسطة راس المال والاحتياطات. وفي الوقت الحاضر فقد حل حيدان الأصول الاحتمالية محل الأصول الصافية. حيث اصبح مفهوم راس المال يتكون من مجموع الأصول او الموارد المستمرة في المشروع بصرف النظر عن مصدر الاموال سواء كانت ملكيا للمساهمين او مقترضة.

ب- المعادلة المحاسبية :

تعرف المعادلة المحاسبية غالبا بمعادلة الميزانية حيث انها تبحث في العلاقة بين حسابات الميزانية. فالأصول تشير الى الموارد التي تملكها المنشأة، اما الالتزامات فتشير الى الديون التي على المنشأة للغير أي الحقوق على الأصول، وأنه حقوق الملكية تمثل حقوق أصحاب المنشأة وذلك بعد استبعاد الالتزامات من الأصول أي حقوق الملكية تمثل القيمة الباقية

ان العلاقة بين الأصول والالتزامات وحقوق الملكية يمكن التعبير عنها في شكل معادلة على النحو التالي :

مجموع الأصول = الالتزامات + (حقوق الملكية).

ان معادلة الميزانية تنطبق على جميع الوحدات الاقتصادية بغض النظر عن حجم المنشأة وطبيعة نشاطها وشكلها القانوني وهي تشكل الاطار الأساسي لتسجيل وتلخيص الاحداث الاقتصادية التي تقوم بها المنشآت (الشرقاوي 2007م، ص ص 22، 23).

2-الأصول: وتشمل الأصول الثابتة والأصول المتداولة

الأصول الثابتة الملموسة:

أ-طبيعة الأصول الثابتة :

يلزم أي نشاط اقتصادي مجموعة من الموارد ذات المادي التي يتوقع استخدامها في عمليات ذات فترة زمنية طويلة نسبياً يطلق عليها الأصول الثابتة، وتشمل الممتلكات العقارية والمعدات وغيرها من الأصول المادية طويلة الاجل واهم تلك الخصائص التي تميز بها تلك الأصول هي ذات كيان مادي ملموس لذلك يطلق عليها الأصول الملموسة، يتم اقتنا هذه الأصول بغرض استخدامها في التشغيل وليس بغرض إعادة بيعها. تتميز هذه الأصول بطول عمرها الإنتاجي فجميع الأصول الثابتة فيما عدا الأراضي لها حياة إنتاجية محددة وهو ما يستوجب تخصيص تكلفة الأصل الثابت على الفترات المستفيدة من خدماته وفقاً لدرجة استفادتها من خدماته ويطلق عليه تكلفة الأصل الثابت يحما على كل فترة محاسبية (مصرف استهلاك الأصل) (راضي، 2011م، ص414).

ب-تكلفة الاراضي :

تتمثل تكلفة الأراضي المشتراه بغرض استخدامها في اعمال المنشأة في كل ما ينفق في هذه المرحلة حتى تصبح صالحة للغرض المشترة من آجلة فاذا كانت الأراضي المشتراه بغرض انشاء مباني عليها لاستخدامها في عمليات المشروع، فان تكلفة هذه الأراضي تتمثل في كل ما ينفق عليها حتى تصبح صالحة للبناء، فبالتالي فان تكلفة الأراضي تشمل: ثمن شراء الأراضي واتعاب المحاماة وعمولة السمسرة، والرسوم القانونية لتسجيل الأراضي، والديون المستحقة على الأراضي، وتكلفة تسوية وتمهيد الأراضي، وتكلفة التحسينات ذات العمر الافتراضي مثل انشاء بعض الطرق الموصلة للأراضي وغيرها (الصبان واخرون، 2000م، ص138).

ج-تكلفة المباني:

وتشمل تكلفة المباني جميع النفقات اللازمة للحصول على المبني او تشييده واعداه للغرض الذي من أجله تمت الحياة، فالمباني التي يتم شراؤها تتحدد تكلفتها على أساس سعر الشراء الأصلي بالإضافة الى

جميع الأعباء التي تتحملها المنشأة في سبيل ذلك مثل الرسوم القضائية، والتسجيل والضرائب ، اما تكلفة المباني التي حصلت عليها المنشأة بغرض ازالتها وتشيد مباني جديدة بدلاً منها فلا يجب فلا يجب اعتبارها جزءاً من تكلفة المباني الجديدة، وإنما تعتبر جزء من تكلفة الأراضي وذلك بعد خصم أي متحصلات من بيع مخلفات المباني القديمة (العادلي والعظمة، 1986م، ص581).

د/تكلفة الآلات والمعدات :

تحدد تكلفة الآلات والمعدات بصافي ثمنه الشراء وكافة النفقات اللازمة لتهيئتها وجعلها صالحة للاستخدام. وتشمل هذه النفقات كل من الرسوم الجمركية على الآلات والمعدات المستوردة ونفقات الشحن والتأمين البحري في حالة استيراد الآلات والمعدات تسليم ميناء المصدر الأجنبي، نفقات التخليص الجمركي ونفقات النقل لمقر المنشأة ونفقات بناء القواعد الخرسانية والتوصيلات واجور المهندسين والفنيين القائمين بالتركيب والاختبار قبل بدء العمل (عثمان وعلي، 2003م، ص 184).

3- الأصول الغير ملموسة

هي من أنواع الأصول التي تحقق منافع للمشروع لفترة طويلة الاجل نسبياً مثل حقوق الاختراع، والعلامات التجارية وشهرة المحل ولكن ليس لها وجود او كيان مادي ولذلك يطلق عليها الأصول غير الملموسة. (العادلي والعظمة، 1986م، ص ص 731، 732)

4- الأصول المتداولة:

أ- النقدية:

تستخدم كلمة النقدية ي المحاسبة لتشمل كل الأوراق النقدية والعملة المعدنية والشيكات التحولات البريدية والأموال المودعة في البنوك، وبمعنى اخر فان النقدية أي اداءة للتبادل يقبلها البنك للإيداع وبهذا المعنى فان الشيكات المؤجلة لا تعتبر نقدية لأنها لا تقبل للإيداع الا في تاريخ استحقاقها. (Kieso and other, 2002, p 325)

ب- المدينون:

هي حقوق المشروع لدى الغير والناشئة عن بيع السلع او تقديم الخدمة على الحساب ويمكن تقسيم المدينين الى مدينون تجاريون، ومدينون غير تجاريون (التكريتي واخرون، 2010م، ص57).

ايضاً يشير اصطلاح المدينون بصفه عامة الى مجموعه من حقوق المنشاة لدى الغير والتي ستترتب عنها تدفقات نقدية داخلية في المستقبل القريب. او بعبارة أخرى فان حساب المدينين يمثل حق المنشاة في تحصيل نقدية او سلع او خدمات من الغير خلال سنة مالية واحدة او دورة تشغيل، ايهما أطول وينقسم أصل المدينين الى مجموعتين متميزتين على النحو التالي:

أ-المدينون التجاريون:

يطلق عليهم عادةً اصطلاح العملاء وهم عبارة عن الديون الواجب تحصيلها من العملاء التجاريين للمنشاة، وتمثل جزء كبير من حسابات المدينين، وتنتج عن عمليات البيع الآجل للسلع والخدمات، وتمثل هذه الحسابات في تعهد شفوي من العميل بتسديد قيمة المبيعات او الخدمات في وقت لاحق لحصوله على السلع والخدمات، عادة ما يتراوح بين 30-60 يوماً.

أأ-المدينون المتنوعون:

هنالك بعض الأرصدة المدينة الأخرى التي تنتج عن عمليات أخرى خلاف عمليات البيع الآجل للسلع والخدمات ومثال لذلك: القروض او السلفيات التي تقدمها المنشاة لموظفيها، القروض للشركات التابعة ، و المطالبات المتعلقة باسترداد ضرائب يكون قد تم الاتفاق عليها ،وغيرها ،ونظراً لأهمية اصل المدينين باعتباره يمثل جزءاً كبيراً من الموارد السائلة للمنشاة ،في معظم الأحيان ،لذا ضرورة الاهتمام بالإجراءات المحاسبية المتعلقة بالمدينين من وجود سياسات ملائمة لمنح الائتمان والرقابة السليمة عليها وعلى تحصيل الأرصدة المدينة. (راضي، 2011م، ص 215-216)

ج- أوراق القبض:

تشير أوراق القبض في المحاسبة الى مجموعة من وسائل الدفع تتفق جميعها في انها تمثل تعهد ا مكتوب وموقع عليه من العميل (المشتري) بدفع مبلغ معين في تاريخ محدد سداداً لقيمة خدمات او أصول تم نقل ملكيتها الية. وفي اغلب الأحوال تشترط المنشاة (البائع) تأجيل سداد الديون مقابل فرض فوائد على العميل خلال فترة المديونية.

تستخدم أوراق القبض كأدائه للوفاء بالالتزامات المستحقة على المنشاة (البائع) وذلك عن طريق تظهيرها للدائنين او خصمها لدى أحد البنوك والحصول على قيمتها الحالية او الاقتراض (راضي، 2011م، ص 252)

تمثل أوراق القبض أوراق تجارية تعبر عن حقوق لتحصيل مبالغ معينة في تاريخ لاحق لتاريخ تحرير تلك الأوراق التجارية وهناك نوعين رئيسيين من الأوراق التجارية هما سند السحب والكمبيالة، فالسند هو امر كتابي غير معلق على شرط يصدره شخص يسمى الساحب الى شخص اخر يسمى المسحوبة عليه يأمره بدفع مبلغ معينة من النقود لأمرة او لأمر شخص ثالث، اما الكمبيالة فهي تعهد كتابي غير معلق على شرط من المدين بوفاء بمبلغ معين من النقد لشخص معين او لا مرة في زمان ومكان معينين (التكريتي واخرون، 2010م، ص91).

د-المخزون السلعي :

هو عبارة عن الأصول التي في حياة المشروع لغرض بيعها وهو يزاول نشاطه العادي او تلك السلع التي ينوي المشروع استخدامها في الانتاج (العادلي واخرون، 1986م، ص516).

5- الالتزامات قصيرة الاجل:

المقصود بالالتزامات (المطلوبات) هي دين على الوحدة الاقتصادية واجب السداد خلال سنة مالية لقاء الحصول على اصل او خدمة وهذه الالتزامات تتمثل بحساب الدائنون او بأوراق الدفع او بالقروض.

أ-الدائنين:

هو مديونية المنشأة لجهة أخرى مقابل حصولها على بضاعة او خدمة على الحساب (الشرء بالاجل) وعلى المنشأة ان تسدد مبلغ البضاعة او الخدمة في تاريخ لاحق وعادة تكون فترة السداد اقل من عام .(التكريتي، 2010م، ص 298)

ب-أوراق الدفع :

تمثل تعهد كتابي بدفع مبلغ معين بتاريخ معين ولجهة معينة وقد يأخذ هذا التعهد أحد الشكلين:

سند الاذني (كمبيالا): وهذا يصدر من المشتري المدين

سند السحب وهذا يصدر من البائع الدائن (التكريتي ، 2010م، ص 299)

نستخلص مما سبق ان موارد المنشأة تشتمل على كافة مواردها البشرية والمالية والطبيعية. كما اعتبر بعض الباحثين القدرات التكنولوجية المتاحة للمنظمة ضمن مواردها وتعتبر الموارد البشرية اهم الموارد التي تمتلكها المنظمة حيث انها أداة التنمية وغايتها وبدون توفير العنصر البشري المؤهل والمدرّب علي تضمين الاستراتيجية والخطط والبرامج لم تستطيع المؤسسة ان تمضي قدما في تحقيق النمو الفعلي بالكفاءة المطلوبة وحتى ولو توفر

لها موارد مالية ضمن ومستويات متطورة للتكنولوجيا، ان كفاءة استخدام الموارد المختلفة للمنظمة مرتبط بشكل وثيق بكفاءة الافراد الذين تستخدمون تلك الموارد وان منظمات الاعمال تتنافس دوري علي الموارد البشرية ذات الكفاءة وتحاول كل مؤسسة استقطاب خبرة القوة العاملة المتوفرة في سوق العمل باستخدام وسائل تنافسية عديدة كمنح رواتب مرتفعة وتوفير انظمة الحوافز والمكافئات المجزية وتدعيم ذلك يتوفر المناخ التنظيمي الملازم الذي يوفر الاستقرار وتشجيع للعاملين ويطلب الطاقات الإبداعية الكامنة لديهم ويساعد علي تحقيق أهدافهم الشخصية المنسجمة مع أهداف المنظمة وإتاحة فرص التدريب والنمو والترقي الي المناصب الإدارية الاعلى وذلك مع الاحتفاظ بنسبة متوازية ما بين شاغلي الوظائف.

عرفت الموارد البشرية: بانها جميع الأشخاص الذين يعملون في المنظمة لأداء كافة وظائفها واعمالها تحت مظلة هي الثقافة التنظيمية التي توضح وتضبط وتوحد انماطهم السلوكية ، ومجموعة من الخطط والأنظمة والسياسات والإجراءات التي تنظم أداء مهامهم وتنفيذهم لوظائف المنظمة ، في سبيل تحقيق رسالتها وأهداف استراتيجيتها المستقبلية .

ويتسم موضوع حجم المنظمة بالتعقيد، وان كان يبدو بسيطاً اذا ما اقتصر قياس الحجم على معيار عدد الموظفين العاملين في المنظمة ولكن اذا وسعنا النظرة الى حجم المنظمة نجد انه يتضمن أربعة جوانب مترابطة فيما بينها وهي: القدرة الاستيعابية ، وحجم المدخلات والمخرجات التي تنتجها المنظمة ، وحجم الموارد المالية كراس المال وموجودات المنظمة ، عدد العاملين في المنظمة و يتم التركيز على تأثير المؤهلات الاكاديمية والمهنية للعاملين في المنظمة في تحسين مستوى الأداء ومدى ارتباط مؤهلات العاملين ببقية مكونات البيئة الداخلية للمنظمة ، اما التدريب والتأهيل للموارد المالية أهمية كبيرة فهي تساعد في انجاز مشاريع معطلة وأخرى جديدة والتي بها يزيد الدخل القومي، كذلك تسهم في تحقيق اهداف المنظمة من اجل اقتناء واستبدال المعدات، كما تعتبر وسيلة سريعة تستعملها المنظمة للخروج من حالة العجز المالي، فضلاً عن المحافظة على سيولة المنظمة وحمايتها من خطر الإفلاس والتصفية، و يعتبر راس المال بداية للحياة الاقتصادية المنظمة سيكون لها شخصية اعتبارية مختلفة عن شخصية ، حيث اصبح مفهوم راس المال يتكون من مجموع الأصول او الموارد المستمرة في المشروع بصرف النظر عن مصدر الاموال سواء كانت ملكيا للمساهمين او مقترضة. ان العلاقة بين الأصول والالتزامات وحقوق الملكية يمكن التعبير عنها في شكل معادلة على النحو التالي:
مجموع الأصول = الالتزامات + (حقوق الملكية).

الأصول: وتشمل الأصول على الأصول الثابتة الملموسة وتمثل في الأراضي والمباني والمعدات الاثاثات وغيرها، و الأصول غير الملموسة اما والأصول المتداولة تتمثل في النقدية والمديون واوراق القبض وغيرها، وتتمثل الالتزامات في الدائون واوراق الدفع والقروض قصيرة الاجل وطويلة الاجل والسندات.

الفصل الثاني:

الاطار النظري لإدارة التكلفة الاستراتيجية

ويحتوي على ثلاثة مباحث

المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف ومراحل إدارة التكلفة الاستراتيجية

المبحث الثاني: مفهوم وأهداف وأهمية القياس المقارن

المبحث الثالث: مفهوم وأهداف أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد وتحليل سلسلة القيمة

المبحث الأول

مفهوم واهمية إدارة التكلفة الاستراتيجية

أولاً: نشأة وتطور إدارة التكلفة:

تعرضت محاسبة التكاليف في الثمانينات لتغيرات جوهرية أدت الى إعادة النظر في أساليب محاسبة التكاليف وأنظمة الرقابة الداخلية ويمكن ارجاع وتطور أساليب محاسبة التكاليف التي تستخدمها المنشآت في الأوان الأخيرة الى التطور الذي شهدته في بيئة التصنيع الحديثة وبالرغم من التغير الملحوظ في ابعاد وطبيعة المنافسة بين الشركات الا ان التطور في تصميم وتطبيق أنظمة التكاليف والمحاسبة الإدارية كان ضئيلاً مما أدى الى ضرورة دراسة وفهم النظم الاستراتيجية اللازمة لمواكبة هذا التطور لقد قام (kaplan1984) بدراسة تطور المحاسبة عن التكلفة ونظم المحاسبة الإدارية حيث أوضح ان نشاط التكلفة بدا بنظام القيد المحاسبي المزدوج للمعلومات الخاصة بتكلفة المنتجات النهائية ومدى كفاءة إنتاجية العمال والرقابة على تسليم المواد الخام ثم تطورت بعد ذلك الى تلخيص المعاملات النقدية واعداد تقارير مالية ملخص العمليات الخاصة بالوحدات الفرعية بالإضافة الى ذلك تم تطوير هذه التقارير بصور تشمل بعض المؤشرات المالية. (فضل، 2012م، ص 35)

ثانياً: مفهوم إدارة التكلفة الاستراتيجية :

1- مفهوم التكلفة:

هي المردود المضحى به لغرض تحقيق هدف محدد وتقاس كالمواد الأولية والإعلان بوحدة نقدية يجب دفعها للحصول على السلع او الخدمات لكن يجب التميز بين التكلفة الفعلية والكلفة المتوقعة (ابن مزوزية، 2012، ص6).

2- مفهوم إدارة التكلفة:

(هو الأداء والجهد المبذول من قبل التنفيذيين وغيرهم من مجال ادخال وتضمين وربط التكلفة منطقياً بوظيفتي التخطيط والرقابة على المدى الطويل والقصير) (البكري 2009م، ص 216)

ويمكن ان نصف إدارة التكلفة بانها إدارة تعمل على منظور متطور يهدف الى تقديم منتجات وخدمات بمواصفات وجودة تشبع اذواق الزبائن المتجددة بصفة مستمرة وبأسعار تنافسية اعتماداً على أدوات وأساليب فنية متطورة تستجيب لتوجيه المديرين والمحاسبين لاهتمامهم بالتعرف على الفرص المتاحة امام المؤسسة

والتهديدات التي تواجههم لذلك نشأة توجه جديد يسمى (إدارة التكلفة الاستراتيجية). (عبد الوهاب، واخرون، 2017م، ص 151، 152).

ان إدارة التكلفة هي عبارة إدارة تقوم باتخاذ القرارات التي تهدف الى ترشيد التكاليف وتقديم خدمات بالموصفات التي ترضي الزبون وتحقق اهداف المنشأة.

3- مفهوم إدارة التكلفة الاستراتيجية :

هي إدارة للتكلفة بغرض تحقيق مزايا تنافسية عالية سواء في الاجل القصير او الاجل الطويل وتعد الإدارة الاستراتيجية للتكلفة احد المداخل المستحدثة في مجال التوجه الاستراتيجي الذي يقدم المعلومات التي تساعد الإدارة في تحقيق زيادة الأرباح وتدعيم المركز التنافسي في الاجل الطويل للوحدات الاقتصادية، وكذلك المعلومات التي تحتاج اليها ادارة الشركة في اتخاذ القرارات المناسبة لتدعيم العلاقة مع العملاء واكتساب رضاهم في ذات الوقت ، ويضم مدخل إدارة التكلفة مجموعه من الأدوات التي قد تستخدم احدهما منفرداً لدعم قرار محدد او قد تستخدم معاً لدعم العملية الإدارية ككل للوحدات الاقتصادية عند التخطيط ورقابة تكاليف الأنشطة المرتبطة بتحقيق الأرباح في الاجل القصير وتدعيم القدرة التنافسية من خلال الاستراتيجيات ذات الاجل الطويل (هاشم، 2013م، ص 85).

تركز إدارة التكلفة الاستراتيجية على ثلاثة أفكار رئيسية هي:

- 1- تحليل موجة التكلفة :أي دراسة العوامل التي تسبب او تؤثر في حدوث الكلفة .
- 2- تحليل الوضع الاستراتيجي :أي تحليل الطرق الأساسية التي تستعملها المنشأة في المنافسة لبيع منتجاتها او خدماتها وذلك باستعمال أدوات التحليل الاستراتيجي
- 3- تحليل سلسلة القيمة : دراسة الأنشطة التي تنتج قيمة ابتداء من المواد الأولية الأساسية الى الاستهلاك النهائي للمنتج او الخدمة (المسعودي، 2010م، ص 119).

ثالثاً: أهمية إدارة التكلفة الاستراتيجية :

تهتم إدارة التكلفة بتشخيص وقياس وتجميع وتحليل والابلاغ عن المعلومات الخاصة بعوامل النجاح الحاسمة ،يمكن بيان أهمية إدارة التكلفة للمنظمة في مجموعه من النقاط أهمها :

- 1- بالرغم من محاولة إدارة التكلفة لتخفيض التكاليف ينبغي ان لا تكون على حساب رضا الزبون.

2-دعم وحماية الميزة التنافسية باعتماد التفكير الاستراتيجي الذي يحقق القدرة على الرؤية الشاملة للوحدة باستعمال أدوات التحليل الاستراتيجي.

3-تدعم إدارة التكلفة قرارات الإدارة الاستراتيجية بتميز نقاط قوة وضعف المنشأة والطرق الأفضل لاستعمال او تحسين نقاط القوة او إزالة نقاط الضعف.

4- توفر المعلومات التي يحتاجها المدراء لإدارة المنظمة بكفاءة سواء كانت تلك المعلومات مالية عن التكلفة والايادات ام غير مالية حول الإنتاجية والنوعية.

5-ان عوامل النجاح الأساسية لإدارة التكلفة لا تشمل فقط العوامل المالية والكفاء والايادات بل تشمل ايضاً العوامل غير المالية مثل تطوير المنتج وجودة المنتج وارضاء الزبون .

6-قياس تكلفة الموارد المستهلكة في انجاز أنشطة المنظمة الأساسية وتحديد كفاءة وفاعلية الأنشطة القائمة وتجديد وتقويم الأنشطة الجديدة التي بها يمكن تصور استراتيجية المنظمة ويمكن تحسين اداءها مستقبلياً (المسعودي، 2010م، ص ص 120-122).

رابعاً: اهداف إدارة التكلفة الاستراتيجية:

ان التغييرات التي تحدث في بيئة الاعمال المعاصرة لا يمكن تجنبها وتعتبر إدارة التكلفة الاستراتيجية مجرد تحدي لإدارة تكاليف المؤسسة استراتيجياً ، فالإدارة الاستراتيجية تأخذ شكلاً ديناميكياً فهي تعمل باستمرار على تخفيض التكاليف وبطريقة تحافظ على الجودة الشاملة للمنتج او الخدمة ، فالمؤسسة بدورها تقوم بالبحث عن نقاط الضعف لديها للعمل عليها حتى تصل لمستوى منافسيها فهذه التغييرات والاتجاهات الحديثة فرضت على المؤسسة تبني تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية وتخفيض التكاليف والعمل على تحقيق الجودة مما يتطابق مع متطلبات الزبائن وهذا ما عجزت عنه الأنظمة التقليدية لإدارة التكلفة .(ابن بريكة ، بكرون ، 2017م، ص ص 152، 153)

خامساً: مراحل تنفيذ الية عمل إدارة التكلفة الاستراتيجية:

ان انجاز عمل إدارة التكلفة الاستراتيجية بأربعة مراحل يمكن وصفها كألية لتنفيذ هذه العمليات وتتمثل هذه المراحل في الآتي:

المرحلة الاولى:

دراسة وتقييم أنشطة فعاليات المنشأة وتحليل القيمة العادلة Value Process Analysis اذ تشخص الأنشطة وتوصف وتحلل لكل عملية وتشخص الكلف وموجهاتها وسلوكها بالشكل الذي يمكن من ربطها بمقاييس الأداء مما يساعد في قياس أثر التغيرات على الأنشطة والموارد.

المرحلة الثانية:

تحدد التكاليف على أساس النشاط ABC عند مستوى العملية بتحديد الموارد وربطها بالأنشطة اعتماداً على معدلات الاستهلاك ثم تربط هذه الأنشطة بأهداف الكلفة النهائية وفق معدلات الاستهلاك أيضاً وذلك عن طريق معرفة العلاقة السببية بين موجهات الكلف والأنشطة.

المرحلة الثالثة:

تحدد فيها تكاليف العمليات والمنتجات والجهود المبذولة لخفض الكلف المنجزة في المرحلة الثانية ستصبح نتائجها في كلف العمليات وكلف المنتجات اذ تقدم صورة واضحة وحقيقية عن الكلف الكلية اذ يساعد استعمال المؤشرات والنتائج لتحليل العمليات وتحديد التكاليف على اساس الأنشطة على تحديد كلف المنتجات بشكل أكثر دقة وموضوعية.

المرحلة الرابعة:

يجري في هذه المرحلة تكامل المعلومات المالية الناتجة عن تحليل وإدارة الأنشطة لغرض اعداد التقارير المالية والإدارية ،و يستعمل في هذه المرحلة البيانات المحاسبية في التقرير عن المعلومات المستخرجة من تحليل وإدارة أنشطة المنشأة .(المسعودي،2010م،ص ص 125-127)

سادساً: خصائص إدارة التكلفة الاستراتيجية:

هنالك ثلاثة خصائص لإدارة التكلفة الاستراتيجية يمكن تطبيقها بشكل واسع وتتمثل في الآتي:

1-حساب كلفة المنتجات والخدمات ووحدات حساب الكلفة الأخرى:

يقوم نظام التكاليف بتتبع التكاليف المباشرة وتخصيص التكاليف غير المباشرة للمنتجات من اجل تقديمها للمديرين لغرض استخدامها في صياغة الاستراتيجيات وإنجاز عملية التسعير وتحديد مزيج المنتج واتخاذ قرارات إدارة التكلفة.

2-الحصول على المعلومات لأغراض التخطيط السيطرة وتقييم الأداء

تستخدم الموازنة بشكل واسع كأداة في عملية التخطيط والسيطرة اذ تقوم الموازنة بتوجيه المديرين للنظر الى الامام والترجمة الاستراتيجية الى خطط وللتسيق والاتصال داخل المنظمة ولتوفير موازنة مرجعية لأغراض تقويم الأداء .

3- تحليل المعلومات ذات الصلة بصناعة القرارات:

عند صناعة القرارات المتعلقة بتصميم الاستراتيجية وتنفيذها يجب على المديرين ادراك نوع التكاليف والايرادات التي يجب ان يهتموا بها وماهي التكاليف والايرادات التي يفترض تجاهلها حيث يقوم المحاسبين الإداريين بمساعدة المديرين في تحديد نوعية المعلومات ذات الصلة بموضوع القرار وماهية المعلومات التي لا ترتبط به.

سابعاً: التحديات التي تواجه إدارة التكلفة :

هنالك مجموعه من التحديات نجد من الضروري اثارها والتي تواجه الإدارة الاستراتيجية من بين هذه التحديات ما يلي:

1- تسارع التغيرات الكمية والنوعية في بيئة الاعمال:

نعيش اليوم في عالم سريع التغير في كل نواحيه ومظاهره عالم تكاد تتلاشى فيه حدود الزمان والمكان بين ما هو قديم وجديد ويظهر ذا التغير في البيئة السياسية والاجتماعية الاقتصادية والتكنولوجية والمعلوماتية ومن ثم فقد أصبح وضع الاستراتيجيات والتعامل مع الفرص والتهديدات امراً حيوياً وهاماً في مختلف أنواع المنظمات العربية.

2- ازدياد حدة المنافسة:

لم تعد المنافسة مقتصرة على السعر وجودة المنتج فقط كما ان الوضع سابقاً بل تعددت الان أسس لتشمل كل الأنشطة المنظمة ولتصبح منافسة كونية ايضاً.

3- التحالفات الاستراتيجية:

لقد تلاشت من عالم الاعمال حدود السيادة بين الدول وذلك مع تزايد الطبيعة الاعتمادية المتبادلة للاقتصاديات ونمو المنافسة الأجنبية في الأسواق المحلية وندرة الموارد الطبيعية وحرية التبادل التجاري هذه العوامل وغيرها جعلت الشركات (اليابانية مثلاً) تتجه نحو إقامة تحالفات استراتيجية مفتوحة مع الشركات العالمية الأخرى بحيث يتعرف كل طرف على عناصر القوة والتقنية عند الطرف الاخر.

4-ندرة الموارد :

كما اصبح الصراع على موارد الطاقة والماء والكفاءة العلمية النادرة سمة العصر وترتب على المنظمات وضع الاستراتيجيات التي تضمن توفير الموارد بالقدر والمواصفات المطلوبة وفي الوقت المناسب فقد انتهى عصر الوفرة للعديد من مستلزمات الإنتاج وقد اتضح ان الندرة هي السمة الغالبة في الوقت الحاضر (المسعودي، 2010م، ص ص 21-23).

من خلال المبحث نستخلص بان التكلفة: تعني المبلغ المضحي به لغرض الحصول على السلع او الخدمات لكن يحب التميز بين التكلفة الفعلية والكلفة المتوقعة ان إدارة التكلفة هي عبارة إدارة تقوم باتخاذ القرارات التي تهدف الى ترشيد التكاليف وتقديم خدمات بالمواصفات التي ترضي الزبون وتحقق اهداف المنشأة. اما إدارة التكلفة الاستراتيجية :هي إدارة للتكلفة بغرض تحقيق مزايا تنافسية عالية سواء في الاجل القصير او الاجل الطويل احد المداخل المستحدثة في مجال التوجه الاستراتيجي الذي يقدم المعلومات التي تساعد الإدارة في تحقيق زيادة الأرباح وتدعيم المركز التنافسي في الاجل الطويل للوحدات الاقتصادية، تهتم إدارة التكلفة بتشخيص وقياس وتجميع وتحليل والابلاغ عن المعلومات الخاصة بعوامل النجاح الحاسمة ، تمر إدارة التكلفة الاستراتيجية بأربعه مراحل هي : المرحلة الأولى دراسة وتقييم أنشطة فعاليات المنشأة وتحليل القيمة العادلة، و المرحلة الثانية تحدد التكاليف على أساس النشاط ABC عند مستوى العملية بتحديد الموارد والمرحلة الثالثة تحدد فيها تكاليف العمليات والمنتجات والجهود المبذولة لخفض الكلف المنجزة في المرحلة السابقة ،المرحلة الرابعة: يجري في هذه المرحلة تكامل المعلومات المالية الناتجة عن تحليل وإدارة الأنشطة لغرض اعداد التقارير المالية والإدارية ،و يستعمل في هذه المرحلة البيانات المحاسبية في التقرير عن المعلومات المستخرجة من تحليل وإدارة أنشطة المنشأة ،كما يوجد ثلاثة خصائص لإدارة التكلفة الاستراتيجية هي حساب كلفة المنتجات والخدمات ووحدات حساب الكلفة الأخرى والحصول على المعلومات لأغراض التخطيط السيطرة وتقييم الأداء ، تحليل المعلومات ذات الصلة بصناعة القرارات، اما التحديات التي تواجه إدارة التكلفة :نجد مجموعه من التحديات والتي تواجه الإدارة الاستراتيجية وهي تسارع التغيرات الكمية والنوعية في بيئة الاعمال ازدياد حدة المنافسة ،التحالفات الاستراتيجية ،وندره الموارد.

المبحث الثاني

مفهوم واهداف واهمية القياس المقارن

تمهيد:

تُعد القياس المقارن واحدة من احدى اساليب الحديثة في خفض التكلفة بشكل عام وإدارة الجودة الشاملة بشكل خاص في عالمنا اليوم لتقييم وتقويم الأداء ومن ثم تحسين مؤشراتهِ وتحديد عناصر القوة وتعزيزها ونقاط الضعف ومعالجتها وبشكل مستمر، سيتناول هذا المبحث أطار تعريفي مفاهيمي لمفهوم وطبيعة القياس المقارن، وبيان خصائصه وكذلك الغاية من تطبيقه وأنواع المقاييس ومراحل تطور المقاييس وتطويعها للاستفادة في المجالات التطورية مع بيان خطوات إقرار تطبيق القياس المقارن والآلية الخاصة بعملية التطبيق.

أولاً: مفهوم وخصائص أسلوب القياس المقارن

1- نشأة القياس المقارن

يرجع بداية ظهور القياس المرجعي إلى مقدري مساحي الأراضي (Land Surveyors)، والذي تم استعماله لتحديد نقطة محددة للقياس من بين كافة المقاييس الأخرى، (الصحن، 2010، ص 220). ما لبثت أن قامت الشركات اليابانية باستعمال المقاييس المقارنة خلال فترة الخمسينات والستينات، وذلك عن طريق ملاحظة أداء الشركات الغربية واستيعابه ثم نقله اليهم مع اختيار الأنسب لهم، وعلى الرغم من تعدد نماذج القياس المقارن، والتشبه بينها من حيث المضمون، والفلسفة العامة إلا أنها مختلفة لتعدد الأغراض التي تقوم بالمقارنة بينها فقد ظهرت الأفكار المقارنة الإبداعية عن طريق تعدد وتنوع معايير المقارنة المرجعية لها على وفق الخبرة والممارسات العملية والهدف من استعمال القياس المقارن فانقلت الفكرة بين المجالات المتعددة كأساس للتحسين الأداء المستمر (Yawned, 2017p 826).

وفي الثمانينيات اتسع مفهوم مقاييس الأداء، ليشمل أفكار و مبادي الجودة ورضى الزبون والإدارة بالأهداف وفي أوائل التسعينيات من القرن الماضي تجدد الاهتمام بتقويم أداء الحكومة الذي تضمن الاستفادة في مجال القطاع العام عن طريق تطبيق المقارنة المرجعية في مجال القطاع الخاص (العبودي، 2013، ص 36).

2- تعريف القياس المقارن

تتعدد تعاريف أسلوب القياس المقارن إذ يعرفه أحد الباحثين بأنه قياس أداء مؤسسة معينة على أساس مقارن بأداء أفضل المؤسسات المنافسة، ويعتبر القياس المقارن تقويم مستمر للأداء للحصول على التميز

المنشود، إلا أن الكتابات الحديثة يكون القياس المقارن عمولية مستمرة منهجية لتقييم المنتجات أو الخدمات الى كونه عملية مستمرة تحدد وتعلم وتنفذ أفضل الممارسات بغرض الحصول على المزايا التنافسية سواء كانت داخلية أو خارجية أو عامة (دواي، 2007م) .

ويعد مفهوم القياس المقارن احد افضل المفاهيم اكثرها مرونة لتعدد أهداف وطرق ونماذج استعماله لذلك تتعد التعريفات التي حاولت التوصل إلى مفهوم محدد لها ويمكن استخلاص مجموعة التعريفات عبرت عنها أحد الدراسات كالاتي:-(محمد واخرون ،2014م،ص 352)

ا-عملية قياس منتظمة ومستمرة لمقارنة وقياس الأداء لأي مصرف بأداء مصارف الرائدة في أي مكان بالعالم بهدف الحصول على معلومات يمكنها أن تساعد في اتخاذ ما يحسن الأداء.

ب-عملية تحديد وتفهم وموائمة الممارسات المتميزة داخل المصارف وخارجها في مختلف المنظمات الأخرى لمساعدة المصرف في تحقيق أهدافها.

ج-عملية التعرف والتعلم من أفضل التطبيقات حول العالم باعتبار ذلك أداة قوية تستخدم في سبيل التحسين المستمر.

د-عملية البحث عن الأفضل، والتي عن طريقها يمكن وضع معيار المثالية والمفاضلة مع وضع شروط لتطبيق وفق أفضل النتائج.

يسعى أسلوب القياس المقارن للبحث عن أفضل الممارسات داخل المؤسسات المالية، والتي تحدد المصرف أهم مجال التحسينات ودراسة أهم الممارسات الخاصة بالأخريين، وتقوم عملية القياس المقارن على أساس ضرورة أن يكون الفرد قادراً على إدراك أوجه القصور أو الضعف لديه، والاعتراف بوجود بعض المؤسسات يمكنها القيام بأداء أفضل منه في العمل، وأن يتعلم كيفية الأداء، ثم يتولى التنفيذ وفقاً لذلك. (كوسه وعليان ،2012م،ص464).

ثانياً: أهداف تطبيق القياس المقارن:

يتمثل الأهداف تطبيق القياس المقارن بالآتي :

- 1- البحث عن الأفضلية في مناحي الاستدامة والتميز لتحقيق رضاء العملاء.
- 2-وتفعيل مشاركة الموارد البشرية وترشيد التكاليف وتحسين المناخ العام لمصارف وتحسين الأداء الشامل.(محمد واخرون ، 2014م،354)

3- تطوير الهدف الى إعادة هندسة العمليات الحالية القائمة وتطوير وسائل وأدوات جودتها لتقابل المنافسة وتحسين المنتج .

4- وضع معايير قابلة للتحسين المستمر لتطوير أداء العمليات وطبيعة وخصائص المنتجات وكذلك تحديث أفضل الأنظمة التشغيلية

5- تحسين الطلب على عملية القياس وخلق مجموعة من العمليات والمنتجات المتعلقة بقياس الأداء . (Dag Øivind 2017,p775)

ثالثاً: أهمية القياس المقارن

تتمثل أهمية القياس المقارن بالآتي:

1- تلبية متطلبات المستخدمين : ان أهمية دور المقارنة المرجعية تتمثل في المساعدة بالتفكير الشمولي باتجاه انجاز اهداف الاداء الكلي .

2- تحسين الاداء : وذلك بتحديد فجوات الاداء مقارنة بالأداء المتفوق (الريادي)

وهو ما يمكن من اختيار المعايير المناسبة لتحسين الاداء .

3-- تدريب الموارد البشرية : ان اجراء عملية المقارنة المرجعية يتطلب توفر الحاجة الى كوادر كفوءة تشترك في فعاليات حل المشكلات وتحسين العمليات .

4-ضمان اعتماد افضل الممارسات : من خلال البحث والتقويم المستمر للبيئة الخارجية والداخلية يتم اعتماد افضل الممارسات في مستوى العمليات وهو ما يفسر سبب تسمية المقارنة المرجعية احياناً (بالمحاكاة المبدعة) .(محمد وعبدالفتاح،2009م،ص 32)

رابعاً: أنواع المقاييس المقارنة

تتعدد أنواع المقاييس المقارنة ومن أهمها كالاتي:

1-المقاييس المقارنة الداخلية :تسعى الوحدات الاقتصادية نحو تحسين وتميز اقسامها عن طريق المقارنة بين الأقسام ذات الجودة والتميز العالي للحصول علي الأفضلية في الوحدات الاقتصادية ، ومن ثم تحقيق التناسق والاستقرار داخل منشآت الأعمال فيما يتعلق بخطوات سير العمل واكتساب المعرفة، ويعاب علي هذه الطريق أنها تحتاج لمقاييس مقارنة خارجية للحصول علي التميز بين المنافسين.

2-مقاييس المقارنة الوظيفية: تختص هذه المقاييس بالمقارنة بين أداء ووظائف وعمليات الوحدات الاقتصادية المتميزة في مجال الصناعة والتي تقوم بإنتاج منتجات مماثلة أو مشابهة ، وتحديد نقاط القوة والضعف ولكن هذا النوع يواجه معوقات قوية تتمثل في صعوبة الحصول علي معلومات كما أن العمليات والوظائف قد تكون غير ملائمة للتطبيق المقارن.

3-المقاييس المقارنة الشاملة: وهي إجراء المقارنة مع عموم الوحدة بالوحدات الاقتصادية المتميزة، سواء كانت عمليات، أو منتجات بغض النظر عن نوع الصناعة التي تعمل بها الشركة، ولكن هذا الأسلوب يعد أسلوباً نظرياً أكثر منه عملياً نظراً لصعوبة إجراءات المقارنة المرجعية.

4-المقاييس المقارنة الاستراتيجية : يطبق هذا الأسلوب في تطوير الخطط الاستراتيجية المتعلقة بالسوق والتكنولوجيا والتكاليف والإيرادات وأنظمة المعلومات بغرض تحديد الاستراتيجية التنافسية المناسبة لشركة.

5-المقاييس المقارنة التنافسية: تعد هذه المقاييس من أهم مقاييس المقارنة الخارجية التي تضمن بها الشركة التميز بين المنافسين ويتم من خلالها التعرف على وابتكار طرق جديدة للأداء ، فهي ذات فاعلية في توجيه طاقات الشركة نحو التعرف على أداء المنافسين وتحديد الثغرات الموجودة والتغلب عليها.

6-المقاييس المقارنة للعمليات: وهي احد المقاييس المقارنة الداخلية والتي تركز على تخفيض تكلفة الإنتاج عن طريق سلسلة القيمة والتي تقارن بالشركات الأخرى لنفس النوع من الصناعة بهدف تحقيق الميزة التنافسية المستدامة والتحسين المستمر. (سالم، 2015م، ص ص 247-268)

خامساً: مراحل تطور القياس المقارن

ان مراحل تطور القياس المقارن من حيث انه يشتمل خمس أجيال تناولتها احدى الدراسات من خلال ما يلي:
الجيل الأول: أصل ظهور القياس وهو الهندسة العكسية او ما يعرف بالمنتج الموجة ويتخلص في محاولة الارتداد العكسي لإنتاج منتج مشابه للمنتج المنافس .

الجيل الثاني: القياس التنافسي وهو تتبع عمليات ومنتجات المنافسين ومحاولة التوصل إليها والتفوق عليها .

الجيل الثالث: قياس الأداء وهو التحول من مقارنة العمليات والمنتجات الي مقارنة الأداء العام لأفضل المنافسين .

الجيل الرابع: القياس الاستراتيجي ويتنصب المقارنة على الخطط الإستراتيجية التي تنتهجها منشآت الأعمال المماثلة وشركاء الأعمال التجارية .

الجيل الخامس : القياس المقارن عالميا اذ تحول القياس من بالقياس لعملية مستمرة إلى تعلم تطبيق أفضل الممارسات العالمية في كل المجالات سواء النظم، أو العمليات، أو الأداء، أو المنتجات، أو الخطط الإستراتيجية (Evans, M., Tisak, D. and Williamson, D. (2012),pp760-780) .

ويعبر عن هذه الأطوار وفقا لتاريخ التطور كآلاتي:

المرحلة الأولى : وهي مرحلة المقاييس المقارنة العكسية خلال الفترة من 1950 حتى 1975 وترتكز هذه المرحلة على أساس تقييم خصائص منتجات شركة مع الشركات المنافسة في السوق

المرحلة الثانية : وهي المقاييس التنافسية وكانت خلال الفترة من 1976 حتى 1986 وكانت المقارنة في هذه المرحلة تتم بين الشركة مع منافسيها فقط .

المرحلة الثالثة : وهي المقاييس المقارنة للعمليات وكانت خلال الفترة 1982 حتى سنة 1988 وهدفت هذه المرحلة إلى التعلم واكتساب الأفكار المبتكرة من الشركات خارج نطاق الصناعة لتحسين أداء عمليات الشركات.

المرحلة الرابعة: وهي المقاييس المقارنة الاستراتيجية خلال الفترة من 1988 حتى عام 2010 وتقوم على فكرة اختيار وتصميم الاستراتيجي التنافسية الأفضل للمنشأة من خلال التعلم من الآخرين .

المرحلة الخامسة : وهي المقاييس المقارنة العالمية خلال الفترة من 1993 حتى الآن ويتم فيها المقارنة ليس على المستوى المحلي بل على المستوى الدولي .

المرحلة السادسة : وهي المقارنة بغرض التعلم أو الحصول على الكفاءة القصوى وتعني التعلم أفضل ما في المجموعة لتحسين فعالية وكفاءة أداء الشركة .

المرحلة السابعة : وهي المقاييس المقارنة لشبكات الأعمال وتقوم من فكرة التعلم من شركاء شبكات الأعمال الواحدة والذين لديهم نفس النوعية من المشكلات ويكون التعلم هنا للمساعدة في الحصول على التوافق مع المتغيرات المختلفة او تعلم منتج جديد بهدف الابتكار في المستقبل.(Barber, Elizabeth, (2004)pp,303-307,

سادساً: نطاق الاستفادة من القياس المقارن

تتحقق الاستفادة من القياس المقارن في مجالات كآلاتي :

1- في مجال تحسين الأداء : اذ يعد أداة فعالة في تحسين الأداء الكلي لشركة فهو يساعد في نقل واكتساب المعرفة والمعلومات وبالنتيجة تحقيق إستراتيجية الشركة ويزيد من كفاءة عملياتها ويحقق إشباع أكبر لزمائنها

ويرفع كفاءة مواردها البشرية ويحفز على الابتكار في المنتجات والعمليات ومن ثم فهو أداة فعالة في قيادة أداء المنشأة وتحسين أدائها الكلي.

2- **في مجال تدعيم القدرات التنافسية للمنشأة** : يعد أسلوب القياس المقارن من أهم الوسائل المساعدة على زيادة الحصة السوقية لشركة وكسب مزايا تنافسية على المستوى المحلي والعالمي كما يحقق الأفضلية لشركة والتميز في السوق التنافسي عن طريق تطبيق سياسات التطوير والتحسين المستمر لتدعيم القدرات التنافسية لشركة وذلك في المجالات التالية :

أ- في مجال الابتكار عن طريق التعلم والاستفادة من الذات ومن الآخرين.

ب- في مجال الوقت عن طريق إدارة وخفض التكلفة وقت استلام المواد .

ت- في مجال الجودة او يساعد في زيادة كفاءة إدارة الجودة الشاملة عن طريق توفير المعلومات عن جودة عمليات المنافسين.

3- في مجال التكلفة او يساعد في خفض التكلفة بداية من تكاليف مرحلة البحوث والتطوير وانتهاء بمرحلة ما بعد البيع.

4- **في مجال التعليم** : يعد القياس المقارن وسيلة مناسبة لتعليم إدارة المنشآت وكذلك كافة العاملين فيها كيفية الاستفادة من تجارب الآخرين وضرورة الاستمرار في التعلم للبحث وإيجاد أفكار متجددة دوما وطرق وممارسات جديدة للعمل والتي تعد مفيدة وهامة وبعيدة عن التقادم.

5- **في مجال التخطيط الاستراتيجي**: يساعد القياس المقارن في عملية التخطيط الاستراتيجي و وضع الأهداف الاستراتيجية وصياغتها وترتيبها على وفق اولوياتها بما يتناسب مع ظروف الشركة .

6- **في مجال تقييم الأداء الاستراتيجي**: يساعد أسلوب القياس المقارن في تقييم الأداء عن طريق مجموعة من مقاييس الأداء المقارنة المالية وغير المالية الداخلية والخارجية والاعتماد عليها في التحسين المستمر للأداء مما يوفر قفزات ذات مغزى للأداء لا يمكن الوصول إليها بطريقة أخرى. (كوسة واخرون ،2009م، ص466)

سابعا نماذج تطبيق القياس المقارن

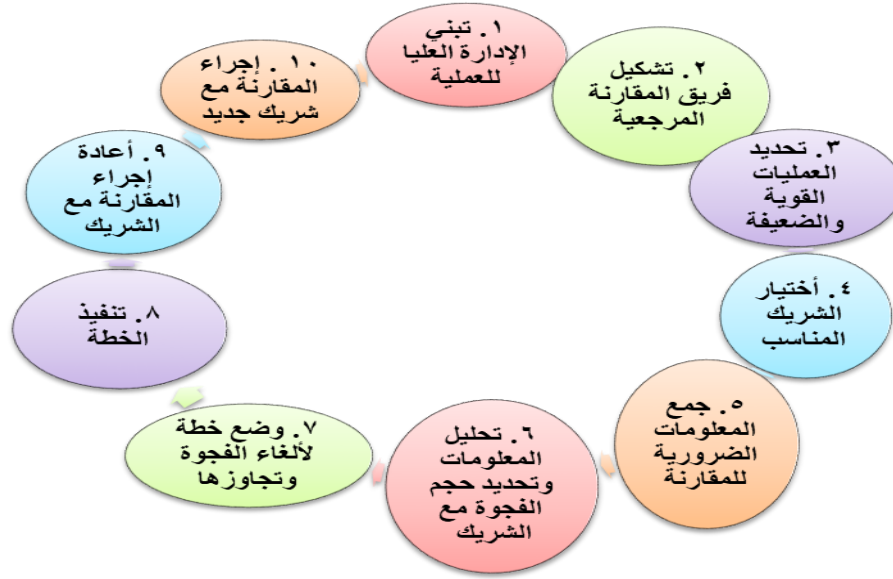
• نموذج Goelsch Davis:

وضع عدة خطوات يمكن أن تتم عمليات القياس المقارن من خلال الخطوات الآتية :

1. **تحديد ما يجب قياسه بالقياس المقارن :** اذ يجري البدء بالتفكير في المهمة وبيان عوامل النجاح الحرجة وتحليل العمليات، وقد يستخدم في ذلك تحليل باريتو الذي يعد أسلوباً فنياً مفيداً لتقرير ماهية العمليات المطلوب تحليلها، والبدء بالمرجات وتتبعها حتى المدخلات وتعد الرسوم البيانية وسيلة لتوضيح العلاقة بين الأسباب والتأثيرات لتتبع المرجات وصولاً الى المدخلات وفحص العوامل التي تؤثر في العملية.
2. **فهم الأداء الحالي :** بغرض مقارنة ممارسات المؤسسة مع المقاييس المقارنة الخارجية فانه من الضروري فهم وتوثيق عمليات المنشأة تماماً، ويساعد في ذلك استخدام أساليب فنية عديدة مثل الرسومات البيانية وخرائط التدفق، ومخططات السبب والنتيجة في فهم الأداء الحالي .
3. **التخطيط :** وفيه يتم تحديد ما سيتم مقارنته سواء كانت عمليات، أو مدخلات أو مخرجات، وتحديد بمن أو بماذا سيتم المقارنة سواء كانت معايير مرجعية، أو أداء متميز بغض النظر عن مكانها، أو من يعمل فيها، أو طرق جمع البيانات المطلوب الحصول عليها .
4. **دراسة الآخرين:** ويتم ذلك بهدف وصف كيفية ممارسة أفضل العمليات ونتائج هذه الممارسات القابلة للقياس، ويتم دراسة الآخرين من خلال أساليب فنية مثل الاستبيانات والزيارات الميدانية والمجموعات المركزية التي تتكون من شركاء عملية القياس المقارن وتوجد مجموعة تساؤلات تساعد على دراسة الآخرين مثال . لماذا هم الأفضل؟ ، ما مدى الأفضلية؟ ، وكيف يمكن تكييف ممارساتهم للاستخدام في منشأتنا؟.
5. **التعلم من البيانات :** يشمل التعلم من البيانات التي يتم جمعها من دراسة القياس المقارن على الإجابة على سلسلة أسئلة مثال: ما الفجوة بين أداء المنشأة وأداء الأفضل من غيرها ؟ ولماذا توجد هذه الفجوة؟، وما هو الشيء الذي تفعله أفضل المنظمات على نحو مختلف بحيث تصبح هي الأفضل ؟ .(الشترى، 2014م، ص 9)

شكل (1/2/2)

يوضح نموذج القياس المقارن



المصدر : (الخطيب، 2002 ص169)

• نموذج Robert camp

حدد Robert camp وهو مدير التوزيع في شركة Xerox استنادا الى خبرته في تطبيق القياس المقارن في خمس خطوات رئيسية متعاقبة لتطبيق اسلوب القياس المقارن بنجاح وهذه الخطوات كالآتي : (حسنين، وعبدربة 2015م،ص523)

1. **التخطيط** : اذ يشكل فريق عمل القياس المقارن الذي يتول تحديد العمليات التي يجري المقارنة عليها و اختيار الشريك المقارن به ، وتحديد نوع وطرق جمع والعمليات التي تقارن بها وكذلك المؤسسات المستخدمة للمقارنة وتحديد مقاييس الأداء للتحليل وجمع البيانات.
2. **التحليل** : وتتضمن هذه المرحلة عملية الفهم الدقيق للأداء الحالي لشركة وكذلك أداء الشريك المقارن وتحديد الفجوة بين الأداء الحالي، وأداء الوحدات الاقتصادية المقارن بها، وتحديد حجم ونوع وأسباب الفجوة بين أدائها مع الوحدات الاخرى.
3. **التكامل** : في هذه المرحلة يحدد الموارد والإمكانات اللازمة لنجاح عملية المقارنة والوسائل التي تؤدي الي تحقيق أفضل مستويات الأداء كما تتطلب هذه المرحلة دعم المديرين المسؤولين عن توفير الموارد المختلفة.

4. **التنفيذ:** وفي هذه المرحلة يتم تشكيل فريق عمل متعدد الوظائف لوضع خطط إجرائية ووضع توصيف لمهام الفريق وتنفيذ الخطط وتحويل الخطوات السابقة إلى برنامج عمل بما يضمن تحسين أداء الشركة عن طريق تطبيق أفضل الطرق من الشريك المقارن به مع مراقبة النتائج ومستوى التقدم المتحقق .
5. **الرقابة والمتابعة:** وتتضمن عملية متابعة التقدم في الأداء بهدف المساعدة في معالجة الفجوة السلبية في أدائها مما يحقق الأداء الأفضل لمصرف.

تري الباحثة من خلال المبحث ان القياس المقارن عملية مقارنة وقياس مع المؤسسات الأكثر نجاحًا أو الرائدة في القطاع ذاته فهو كونه عملية مستمرة بقصد التحسين المستمر للأداء والوصول للريادة والتميز والنجاح ، وأداة من أدوات تقويم وتطوير و المفاضلة وتحسين الأداء لتشخيص وتعزيز الجوانب الإيجابية في الأنظمة وتقادي وحل الجوانب السلبية ، فأسلوب القياس المقارن اداة من ادوات المحاسبة الادارية الاستراتيجية التي تبحث عن الافضل بدء من الاستراتيجية العامة الى الاداء الشمولي وانتهاء بتطوير العمليات المختلفة ، كذلك انظمة المعلومات على اساس اجراء المقارنة بما هو متميز والمفاضلة بين البدائل بناء على ذلك عن طريق المعلومات التي تجمع تحت عنوان الافضلية التميز و هو صالح للتطبيق في جميع المؤسسات المالية ، و يتمثل الأهداف تطبيق القياس المقارن بالآتي : البحث عن الأفضلية في مناحي الاستدامة والتميز لتحقيق رضا العملاء . وتفعيل مشاركة الموارد البشرية وترشيد التكاليف ، وتطوير الهدف الى إعادة هندسة العمليات الحالية القائمة وتطوير وسائل وأدوات جودتها لتقابل المنافسة وتحسين المنتج ، وضع معايير قابلة للتحسين المستمر لتطوير أداء العمليات وطبيعة وخصائص المنتجات وكذلك تحديث أفضل الأنظمة التشغيلية ، تحسين الطلب على عملية القياس وخلق مجموعة من العمليات والمنتجات المتعلقة بقياس الأداء . اما اهمية القياس المقارن تتمثل في الآتي : تلبية متطلبات المستخدمين تحسين الاداء : وذلك بتحديد فجوات الاداء مقارنة بالأداء المتفوق (الريادي)تدريب الموارد البشرية و ضمان اعتماد افضل الممارسات.

تتعدد أنواع المقاييس المقارنة ومن أهمها كالاتي: المقاييس المقارنة الداخلية، و مقاييس المقارنة الوظيفية المقاييس المقارنة الشاملة، و المقاييس المقارنة الاستراتيجية ،و المقاييس المقارنة التنافسية، المقاييس المقارنة للعمليات.

تتحقق الاستفادة من القياس المقارن في مجالات كالاتي :في مجال تحسين الأداء، وفي مجال تدعيم القدرات التنافسية للمنشأة ، في مجال التعليم ،في مجال التخطيط الاستراتيجي: وفي مجال تقييم الأداء الاستراتيجي.

المبحث الثالث

مفهوم واهداف أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد وتحليل سلسلة القيمة

أولاً: مفهوم أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد:

يعتمد أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد علي الشراء اللحظي للمواد التي يتم استخدامها وتقليل المخزون الي ادني حد ممكن بحيث تتخفض تكلفة المخزون ويستلزم ذلك ضرورة الالتزام باعلي مستوى من الجودة بحيث لا تكون هنالك عيوب ،مع استبعاد تلك الأنشطة التي لا تمثل قيمة مضافة للمنتج النهائي، الامر الذي يؤدي في نهاية الامر الي تخفيض التكلفة . (الشناوي،1998م، ص2)

في مفهوم لكاتب اخر: في انه يعتبر اسلوب الإنتاج في الوقت المحدد من اهمال مستجدات في أساليب الإدارة والتي أحدثت شبة ثورة في بيئة الإدارة والإنتاج ويرجع ذلك بشكل رئيسي الي ما حققه هذا الأسلوب من نجاح منقطع النظير في الصناعات اليابانية ما ترتب عليه من تخفيض التكاليف وزيادة الربحية الإنتاجية ويقوم هذا الأسلوب علي الأداء الفوري لعمليات الشراء والإنتاج لتلبية احتياجات الطلب الخارجي بالجودة المناسبة مع استبعاد كافة الأنشطة وحسن استغلال الموارد بأفضل طريقة ممكنة.(احمد وشحاتة،2005م،ص18)

ثانياً: معني التوقيت المنضبط:

بافتراض ظروف مثالية يمكن للشركة ان تشتري كل يوم كمية المواد الخام المطلوبة لعمليات الانتاج في ذلك اليوم فقط كما يمكن عملية الإنتاج بحيث لا يوجد انتاج تح التشغيل نهاية اليوم بالإضافة الي تسليم الإنتاج الي العميل فوراً بمجرد الانتهاء من الإنتاج بحيث لا يبقي مخزون من الإنتاج التام نهاية اليوم . (نور وعلي،2002/2003م،ص35)

ثالثاً: اهداف أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد:

جاءت الأهداف لدي كاتب متمثلة في الآتي

- 1- تخفيض تكلفة المخزون ومن ثم تكلفة المخزون.
- 2- تخفيض صورة الضياع التي تحدث اثناء العملية الإنتاجية في الوقت والجهد والمواد المستخدمة.
- 3- استبعاد الأنشطة غير الضرورية التي لا اضيف قيمة للوحدات الاقتصادية.
- 4- استبعاد الموردين الذين يفتقدون الجودة المطلوبة.
- 5- التحسين المستمر للأداء.

- 6- وضع برنامج صيانة وقائية تقلل من مخاطر الأعطال وتخفض من تكلفة الضياع
- 7- الاستجابة السريعة لطلبات السوق المتنوعة في أقصر وقت ممكن وتقديم منتجات متميزة تفوق احتياجات وتوقعات العميل.
- 8- الاحتفاظ بالعلاقات الجيدة بين الوحدة والموردين.
- 9- تقليل وقت الدورة الإنتاجية.
- 10- زيادة وعي العاملين وتبنيهم لأهمية وضرورة التحسين المستمر للجودة.
- 11- الاستخدام الكفء للموارد وتخفيض تكلفة المواد المباشرة من خلال التعاقدات طويلة الاجل مع عدد محدد من الموردين والذي بدوره يؤدي الي:

أ- تخفيض تكلفة المنتج.

ب- الالتزام بموعد التسليم. (السيسي، 2004م، ص 62)

رابعاً: فلسفة أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد :

تم وضع ملامح من قبل بعض الكتاب علي ان أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد يمثل طريقة للإنتاج تقوم علي تخفيض المخزون وزمن الانتظار باعتبارها أنشطة غير للقيمة .وفي ظل هذه الطريقة يتم استلام المواد الخام والاجزاء نصف المصنعة اللازمة للإنتاج في الوقت المحدد لبدء العملية الإنتاجية كما يتم انتاج الوحدات التامة من المنتج بحيث تسلم مباشرة لمراكز تسليم المنتج ومنها للعملاء .

وهذا يعني ان الهدف الأساسي لنظام الإنتاج الفوري هو استبعاد كل أنواع المخزون الصناعي. لذلك البعض يطلق عليه نظام الإنتاج بدون مخزون.

لذا فان هذا أسلوب يعتمد علي مدخل السحب بدلا من مدخل الارسال التقليدي والذي يترتب عليه عادة بناء مخزون مكثف.

تقوم فلسفة نظام الإنتاج في الوقت المحدد على التركيز علي الأنشطة التي تلبي الاستخدامات والاحتياجات فورا وذلك من خلال اربعة سمات رئيسية هي:

1- التركيز على التبسيط والاهتمام بالأنشطة التي تضيف قيمة.

2- الالتزام بمستوي عالي من الجودة في أداء الاعمال بداية من اول خطوة حيث لا يوجد وقت مسموح به لإصلاح الوحدات المعيبة.

3-الالتزام بالتحسين المستمر في كل الأنشطة لتحقيق مستوى اعلي من الكفاءة

4-اسبعاد كل الأنشطة التي لا تضيف قيمة.(مرعي واخرون ،2002م،ص ص363-364)

خامساً: الملامح الرئيسية لأسلوب :

توجد خمسة ملامح رئيسية لأسلوب متمثلة في الآتي:

- 1-يتم تنظيم الإنتاج في خلايا تصنيعية تحتوي علي الآلات المختلفة المستخدمة في تصنيع الإنتاج .
- 2-يتم تدريب العاملين ليكونوا اذو مهارة عالية حتي يكونوا قادرين علي أداء العديد من العمليات المهمة
Multi-Skilled work Force.
- 3-التأكد علي تخفيض كل من :

ا/وقت الاعداد: وهو الوقت المطلوب لجعل الآلات والأدوات والمواد جاهزة للبدء في الإنتاج.

ب/وقت الانتظار: هو الوقت المنقضي بين بدء تشغيل الامر والانتهاه من تنفيذه.

4-يتم اختيار الموردين بعناية وهم أولئك الموردين الذين يمكن الاعتماد عليهم ولديهم القدرة علي التوريد في الوقت والجودة وبالكمية المحددة.

5-يتم تطبيق أسلوب ومفاهيم إدارة الجودة الشاملة لمنع العيوب خلال كل عمليات التصنيع. (مرعي واخرون ،2002م،ص 365)

سادساً: عناصر أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد:

يتكون أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد من ارتباط العديد من العناصر التي تحقق المفاهيم الرئيسية للنظام، ولتوفير ذلك العناصر يلزم اجراء تغييرات عديدة ومتشابكة داخل المنشأة وهذه العناصر هي:

1-تثبيت جدول الإنتاج الأساسي .

يبدأ تخطيط الإنتاج بوضع خطة اجمالية في جميع نظم الإنتاج بما فيها أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد

الا ان المدي الزمني اقل في أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد .

يتم وضع جدول الإنتاج الرئيسي في أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد ليعطي فترة زمنية تتراوح ما بين شهر الى ثلاثة اشهر ويتوقف طول تلك الفترة علي وقت الانتظار ما بين المراحل الإنتاجية او لتوريد الأجزاء وتغييرات الطافه الإنتاجية .

2-نظام الكنبان:

يتميز أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد باستخدام كروت الكانبان كوسيلة للتحكم في الإنتاج وحركة المواد خلال المراحل الإنتاجية ولها تأثير كبير علي خفض المخزون تحت التشغيل وتحل محل جميع إجراءات الرقابة في مواقع العمل وتعني كلمة كانبان في اللغة اليابانية الكارت المرئي او الشريحة المرئية وعموما تستخدم الكلمة للدلالة علي الكرت ،والكانبان عبارة عن كروت باي نظام مرئي يستخدم لإعطاء إشارة او تنبيه لمراكز العمل لإنتاج الأجزاء في وقت محدد الإنتاج في الوقت المحدد لتدعيم خطوات التجميع التالية

3-خفض وقت اعداد الاله للتشغيل وحجم الخط الإنتاجي : يعرف وقت اعداد الاله للتشغيل بانه الوقت اللازم لأعاده ضبط الاله او مجموعة الآلات بعد انتهاء من انتاج جزء معين وحتى بداية انتاج جزء او منتج اخر بما يشمله ذلك الوقت وقت تغيير العدد وضبط المعدات والتأكد من انتاج الجزء بالمواصفات المطلوبة.

تسعي كثير من المنشأة لخفض وقت اعداد الاله للتشغيل لأقل من عشرة دقائق ومحاولة خفضه الي اقل من دقيقة واحدة وذلك عن طريق الفصل ما بين وقت التجهيز الخارجي ووقت التجهيز الداخلي. ويقصد بالتجهيز الداخلي تلك الأفعال التي يستلزم اداءها توقف الاله عن الإنتاج بينما يقصد بالتجهيز الخارجي تلك الأفعال التي يتم اداؤها اثناء تشغيل الاله. وبإتمام الفصل بين النوعين يمكن تحويل كثير من أفعال التجهيز الداخلي الي تجهيز خارجي وبذا ينخفض وقت اعداد الاله للتشغيل. (نبوي، 1996م، ص ص 231-232)

ومن ثم يتضح ان خفض وقت التجهيز الاله وتوقعات الإنتاج وخفض حجم الخط الإنتاجي من اهم عناصر نجاح اسلوب الإنتاج في الوقت المحدد في الإنتاج حيث يؤدي ذلك الي الاستغناء عم بعض كروت كانبان وهو ما يعني خفض حجم المخزون .

4-إعادة الترتيب الداخلي للمصنع والمعدات:

يتم الترتيب الداخلي للمصنع ومعدات الإنتاج في أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد في شكل مجموعات تكنولوجية ،ان يتم الترتيب الداخلي للمصنع في شكل حرف(U) .مما يؤدي ذلك الي سرعة حل المشاكل في موقع العمل وتقادي حدوث تضارب عند انتاج جزئيين مختلفين لمنع تراكم الأجزاء ،كما تؤدي الي سهولة حركة الأجزاء بين المراحل الإنتاجية لتواجد المخزون علي أرضية المصنع وعدم تخزينه في مخازن بين العمليات الإنتاجية ،حيث انه يتم الاحتفاظ بالمخزون لفترة بسيطة لا تتجاوز عدة ساعات من وقت توريده فانه يمكن خفض مساحة المصنع نظرا لخفض مساحات التخزين المطلوبة والتي تصل أحيانا لثلث مساحة المصنع في نظم الإنتاج التقليدية..(Arogyaswamy, B.and Simmons .1991,p.p56-57)

5- دور العاملين:

يؤكد أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد علي سرعة التحول من جزء لآخر والانتاج بحجوم صغيرة وهو ما يتطلب توافر عمالة مدربة للقيام بمختلف الوظائف ويأتي ذلك بالتدريب متعدد الأغراض الذي يمكن من تشغيل العديد من الآلات والتنقل من اله لأخري، والتحول من انتاج جزء لأخر حسب الاحتياجات، اعداد الاله للتشغيل. من ثم يلزم تغيير النظام التقليدي للأجور والمكافئات بحيث تتم مكافأة العاملين بناء علي مشاركتهم الجماعية في العمل وقدرتهم علي أداء مختلف الاعمال لحثهم علي زيادة المهارات واكتساب مرونة التشغيل المطلوبة. وأخيرا يتوقف نجاح أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد علي اقتناع العاملين والمديرين التام بجدي النظام وتفهمهم العميق لأدوارهم الجديدة فيه.

6- الموردون: يتطلب تطبيق أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد تغيير شامل في علاقة المنشأة بموردها لانهم في واقع الامر جزء من النظام لتسليمهم حاويات وأجزاء وكروت كانبان علي مركز عمل داخل المنشأة. فكرو الاعتماد علي مورد واحد هي عكس المتعارف عليه في الإنتاج التقليدية ففي هذا النظام يفضل الاعتماد علي عدد كبير من الموردين لتقليل مخاطر عدم انتظام التوريد و لضمان الحصول علي أسعار مناسبة الا ان الاعتماد علي عدد قليل من الموردين في أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد له ميزاته المتعددة اذ يؤدي توفر حجم اعمال كبير للموارد مع ارتباطه بعقد طويل الاجل مع المنشأة الي توريد نوعيات افضل من الأجزاء وزيادة تفهمه لمتطلبات المصنع، يستلزم في أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد توافر مواصفات خاصه في الموردين كالقدرة علي تسليم عدة دفعات يومية وسرعة تلبية احتياجات التوريد اليومي لذا يفضل التعامل مع الموردين القربين من المنشأة وعند قيام المورد بتوريد دفعة أجزاء فارغة وكروت الكانبان الخاصة بها لملئها بالأجزاء استعدادا لتسليمها في الدفعة التالية. (نبوي ، 1996م، 241)

مزايا أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد ان تطبيق أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد يحقق عدد من المزايا أهمها ما يلي:

1- تخفيض حجم المخزون او الوصول بالمخزون الي الصفر يحقق تخفيضا كبيرا في التكاليف غير المناشر مثل تكاليف التخزين .

2- استبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج (وقت التجهيز، الاعداد، الفحص المناولة) يؤدي الي تخفيض الدورة الزمنية للإنتاج وبالتالي تخفض التكلفة. (عطية ، 2001م، ص 249)

3- التركيز علي الاهتمام بمستوي الجودة للمنتج يعتبر احد العناصر الأساسية لسياسة الإنتاج في الوقت المناسب وبالتالي كسب ثقة العملاء .

4-سرعة الاستجابة الي طلبات العملاء، واستجابة أسرع لتغيرات الطلب في السوق.

5-التخلص من المصادر الأساسية المسببة لوجود انتاج معيب وفاقد كبير من المواد الخام بتطبيق برنامج الجودة الشاملة الذي يحقق جودة بمستوي (صفر عيوب).

6-إعادة ترتيب المصنع في شكل خلايا انتاج متكاملة بدلا من الترتيب التقليدي علي أساس وظيفي، يؤدي الي تخفيض كبير في وقت التصنيع ودورة الانتاج.

7-التغلب علي المشكلات المتعلقة بالمعاملات مع الموردين من خلال نظام الشراء الحيني.(نور وشحاتة، 2001م ، ص21)

سابعاً: أثر تطبيق فلسفة الوقت المحدد علي التحسين المستمر للجودة:

تركز فلسفه الوقت المحدد علي العملية الإنتاجية وليس من المنتج لذلك فهي تحرض علي التحسين المستمر للجودة من خلال ما يلي:

1-عرض مشاكل الجودة من تخفيض المخزون.

2-تحقيق ميزة تنافسية عالية للمنتج.

3-وضع حوافز لجودة الإنتاج ورفع كفاءة التخطيط وضبط الإنتاج.

4-بيع المنتجات بأسعار منخفضة للعميل لان تخفيض تكلفته يدعم ذلك.

5-الحد من الإنتاج المعيب من خلال تحقيق الجودة، وتخفيض المخزون والانتاج بأحجام صغيرة.

6-فرض رقابة احصائية على العمليات واستخدام دوائر الجودة والتغذية العكسية.

7-تخفيض تكاليف الجودة من خلال تخفيض الاستثمار في المخزون وتخفيض تكاليف إعادة تشغيل الوحدات المعيبة.

8-الالتزام بتحقيق الابعاد الأساسية للجودة وهي:

أ-جودة التصميم وتلك التي تحدد مواصفات المنتج الفنية ودرجة قبول العميل لذلك المواصفات.

ب-جودة المطابقة وتلك التي تشير الي درجة تحقيق المواصفات المحدد للمنتج.

ت-جودة الأداء وهي التي تتمثل في التشطيب النهائي للمنتج.

ث- جودة البيئة وهي التي تتعلق بمنع حدوث اضرار بيئية نتيجة لاستخدام الموارد للإنتاج.

ج- جودة خدمة العميل وهي التي تتعلق بمقدرة الوحدة علي الوفاء بتوقعات العميل.

(السيبي، 2005م ص ص 79-81)

ثلمناً: مفهوم واهداف واهمية أسلوب تحليل سلسلة القيمة

يعتبر اسلوب سلسلة القيمة احد أنظمة التكاليف الحديثة والمميزة، حيث يعمل علي تخفيض التكاليف ورفع الأداء وزيادة الخصائص الوظيفية للمنتجات ، بالإضافة الي انه يهتم بدعم وزيادة التعاون مع الموردين بما يعود بالنفع والفائدة علي الشركات ومورديها، وفي هذا البحث يتم استعراض الادبيات النظرية المتعلقة بمفهوم واهمية أسلوب سلسلة القيمة .

1-تعريف القيمة:

ان السلع والخدمات في محل القيمة في قطاع الاعمال ، ولا يمكن تصوير دون محلها(السلع او الخدمات (ان تحديد قيمة السلع والخدمات يرتبط بوجهة نظر طرفي معاملة البيع والسلع او الخدمات المتمثلين بالبائع والمشتري.

لعل البداية المنطقية هي عرض تعاريف مختصرة لعيارة "القيمة" ، حيث ان هذه الكلمة ينظر اليها من جانبين، الجانب الفلسفي وجانب علم الاجتماع والذي يحدد القيمة فيه علي أساس نوعي والجانب الاقتصادي والذي يحدد فيه القيمة علي أساس كمي اورقمي .

2- مفهوم تحليل سلسلة القيمة :

ظهرت فكرة تحليل سلاسل القيمة عام 1985 كطريقة توضيح تأثر العمليات والأنشطة الداخلية المسؤولة عن أداء كل من التصميم، التصنيع ، التسويق في تحقيق القيمة للعملاء ويعتبر. mporter هو اول من وضع تعريفها لهذا المصطلح حيث يعرفه:" سلسلة القيمة هي إعادة تجميع المنشأة الي أنشطتها الملائمة استراتيجيا

بالأسلوب الذي يؤدي الي فهم سلوكيات التكاليف والمصادر الكامنة للتمييز (MPORTER ,1993p33)

يسمي كذلك أسلوب هندسة القيمة ، بحيث ظهرت فكرة هذا الأسلوب سنة 1985 كطريقة لعرض بناء القيم للمستهلك النهائي وذلك اعتمادا علي سلسلة الأنشطة المسؤولة عن انتاج السلع والخدمات (عمر

والشيخ،2012م،ص255)

أخذ مفهوم تحليل سلسلة القيمة معني واسع النطاق وذلك لمرونته وقابليته للتطبيق في العديد من المشروعات المختلفة ، وفي العديد من المراحل للمشروع الواحد.

ولقد عُرف بأنه :المحاولة الجادة لربط التكلفة الإنتاجية دون المساس بتخفيض الجودة والنوعية.(p,Romani,1997,p27)

وايضاً عرف بأنه : منهج بتصميم المنتج بما يعظم القيمة التي يحصل عليها العميل عن طريق اجراء فحص منظم للعوامل التي تؤثر على تكلفة المنتج ومحاولة التأثير فيها بالتخفيض دون المساس بالكفاءة الوظيفية للمنتج.(زامل، 2007م،ص175)

بان نظام تحليل سلسلة القيمة منهج لتصميم المنتج اجراء فحص منظم لعوامل التكلفة التي تؤثر على المنتج دون المساس بالكفاءة الوظيفية للمنتج وعليه فان فهم مصادر الميزة التنافسية يتم من خلال تفحص كل الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والوسيلة الأساسية للوصول الي ذلك هي سلسلة القيمة .

يمكن تعريفها علي إنها" طريقة نظامية Systematic للنظر الي سلسلة النشاطات التي تؤديها، وبحيث يمكن من خلالها فهم المصادر الحالية والمحتملة للميزة التي تحققها الشركة عن منافسها. وعليه يشير مصطلح سلسلة القيمة الي اعتبار المؤسسة سلسلة من الأنشطة التي تهدف الي تحويل المدخلات الي مخرجات تكون ذات قيمة في عيون المستهلك. (خليل، 1996م،ص89)

هي سلسلة النشاطات التي تساهم في قيمة المنتج اكثر من تكلفة، ويركز تحليل سلسلة القيمة علي النواحي الخارجية المرتبطة بأنشطة خلق القيمة في المجال الصناعي بدءا بالبحث والتطوير و الهندسة وتنتقل الي التصنيع ثم تنتقل الي العميل او يتم التخلص منها.(عبدالعظيم، 2005م،ص20)

ويعرفها اخر: "بأنها مجموعة من الأنشطة المترابطة المسؤولة عن توليد قيمة بدءا من المصادر الحصول علي المواد الخام من الموردين وانتهاء بتسليم المنتجات الي المستخدم النهائي " وقد وضح ذلك بالشكل الموالي :

شكل:(2/2/3)

تتابع أنشطة سلسلة القيمة

الخدمات ما بعد البيع	التوزيع	التسويق	التصنيع	البحث والتطوير	المواد الخام
----------------------	---------	---------	---------	----------------	--------------

المصدر: (الكومي، 2002م،ص 70).

ويعتبر اخرين بان المؤسسة بمثابة سلسلة من الأنشطة الزامية الي تحويل المداخلات الي مخرجات وهذه العملية تتألف من الأنشطة الأولية والأنشطة الداعمة وكل نشاط من تلك الأنشطة يضيف قيمة للمنتج.(شارلز وجاوت،2001م،ص5)

يقصد بسلسلة القيمة مجموعة الوظائف المتتالية التي تضاف فيها القيمة الي المنفعة للمنتجات من البداية عندما كانت مجرد أفكار الي النهاية عندما تستهلك عند العميل ومرورا بالتصميم ، والإنتاج ، والتسويق والتوزيع.(عبدالحفيظ،،2011م،ص 143)

وعرفها باحث اخر بانها :الأنشطة المتابعة للمنشأة والتي يحدث من خلالها إضافة لقيمة المنتج او الخدمة او العميل. (رشاد ،2005م،ص15)

وأیضا يري صالح ان سلسلة القيمة تعني " الأنشطة التي يتولد عنها قيم مضافة امتدادا من المواد الخام الأساسية وصولا الي المستهلك النهائي.(الشعباني،2005م، ص56)

يرتكز مفهوم سلسلة القيمة علي محورين رئيسين وهما:

أ- تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة :

وهي تلك الأنشطة التي يقتنع المستهلكون انها تضيف منفعة او قيمة للمنتج ، وتستخدم الشركات هذا المفهوم بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة .

ب- تحديد الكلف التي تضيف قيمة :

وهي تلك الكلف التي يقتنع المستهلكون ان انفاقها يؤدي الي إضافة قيمة للمنتج ، وتستخدم الشركات هذا المفهوم للفصل بين الكلف التي تضيف قيمة والكلف التي لا تضيف قيمة .

يلاحظ ان العلاقة بين سلسلة القيمة وتحليل القيمة متداخلة اذ اتضح مما تقدم بان سلسلة القيمة تركز علي الأنشطة التي تضيف قيمة والكلف التي تضيف قيمة ، اذ ان عمل تحليل القيمة يكون في تنمية الأنشطة التي تضيف قيمة والإبقاء عليها وابعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة وكذلك الحال بالنسبة للتكاليف .(مكرم ،2002م،ص 103)

3- أهداف سلسلة القيمة :

هناك العديد من الأهداف لسلسلة القيمة منها:

أ-انتاج كميات من البضائع او تقديم الخدمات من خلال تكامل الأنشطة داخل المنظمة وبالتعاون مع الأطراف الأخرى .

ب-التركيز علي زيادة مصلحة كل الأطراف العاملة عن طريق إدارة وربط نشاطات السلسلة الكلية من مجهزي المواد الأولية الي المستخدمين النهائيين .

ج-ان العمل ضمن السلسلة الكلية للصناعة يؤدي الي تطوير سلاسل قيمة تنافسية ليحقق الحصول عل نتائج إيجابية من خلال تعظيم قيمة المنظمات المشتركة ضمن السلسلة الكلية.

د- تحديد التكاليف التي تحدد تكاليف الأنشطة المختلفة والاهمية النسبية لكل منها.
(Gereffi.G,1999.p.9).

هـ-تحديد الأنشطة التي تمارسها الشركة ومنافسيها بكفاءة وعدم كفاءة .

و-تحديد ماهي الأنشطة التي يجب ان تضطلع بها الشركة وماهي الأنشطة التي يجب ان يوكل الي الغير تاديتها.(نجيب،2009م،ص4)

4-أهمية تحليل سلسلة القيمة :

أهمية تحليل سلسلة القيمة يمكن تلخيص أهمية سلسلة القيمة بالآتي:

أ- يساعد تحليل سلسلة القيمة في تخفيض كلف العمليات .

ب- يساعد التحليل المنظمة من ترتيب اداءها .

ج- يساعد المنظمة من تحديد الفرص لتطوير اعمال المنظمة .

د- يساعد المنظمة بتحديد مؤشرات الأداء لأنظمة المعلومات الإدارية في المنظمة .

هـ- يساعد في تحسين اتخاذ القرارات .(Kaplan.A.1998.P.9)

تستمد أهمية سلسلة القيمة من التغيرات التي لحقت بمفهوم المنافسة من السنوات الأخيرة ، حيث ادركت إدارة المنشآت أهمية توافر المقاييس الداخلية والخارجية للأداء، مما ادي ذلك الي ظهور تحليل سلسلة القيمة كأحد أدوات التحليل الاستراتيجي للتكاليف من منظور داخلي وخارجي في نفس الوقت.(حسن،2011م،ص32)

يمكن القول بان الأهمية الأساسية تتلخص في تدعيم القدرة التنافسية للمؤسسة وعن طريق تحليل العملية الإنتاجية الي مجموعة من الأنشطة وقياس قدرة كل نشاط علي إضافة القيمة وبالتالي استبعاد الأنشطة التي

لا تولد القيمة لخفض التكاليف ، وبالتالي مساعدة الإدارة العليا في اتخاذ القرارات في تحديد الفرص لتطوير اعمال المؤسسة .

5-عناصر تحليل سلسلة القيمة :

ان سلسلة القيمة تعتبر احد الأدوات التي تركز علي تحديد مواطن الضعف والأنشطة غير الاستراتيجية من خلال قياس قدرة كل الأنشطة عليه لإضافة القيمة في ضوء الاستجابة التي تفرضها لصالح العملاء ، وقد اشار Dum0n الي ان نطاق سلسلة القيمة يرتكز علي ثلاث حلقات رئيسية وهي:

- . سلسلة القيمة لدي الموردين .
- . سلسلة القيمة لدي العملاء .
- . سلسلة القيمة الداخلية للمنشأة.

وهذا مع أهمية تباين الامر لا يقف عند فعالية احد حلقات التوازن دون الأخرى ، ولكن يمتد ليشمل فعالية الاتصال بين الحلقة والأخرى ليمنع الفجوات التي تحد من تحقيق القيمة لأي هدف إدارة التكلفة من خلال سلسلة القيمة وهو خلق القيمة والمحافظة عليها بصورة اكثر فاعلية مع تجنب الأنشطة التي لا تضيف قيمة وتتمثل في العناصر التالية :

- أ .. الحصول علي المواد الخام من الموردين .
- ب.البحث والتطوير .
- ج . التصميم والتجارب .

د. الإنتاج والتصنيع ، التوزيع .(حسين ،2006م ،ص39)

مما تقدم نخلص الي ان هنالك عدد من الأنشطة المضيئة للقيمة لعلاقتها المباشرة بالإنتاج وعدد اخر من الأنشطة غير مضيئة للقيمة لكونها خاصة بوظائف او اقسام اخري ماعدا الإنتاج .

6-مكونات ومميزات وخطوات أسلوب سلسلة القيمة :

أ-مكونات أنشطة سلسلة القيمة :

تتكون سلسلة القيمة للمؤسسة من عدد من الأنشطة الرئيسية وعدد من الأنشطة الداعمة المتصلة بذلك والشكل يوضح مكونات أنشطة سلسلة القيمة للمؤسسة :

(i): الأنشطة الأساسية:

وتتمثل في مجموعة الأنشطة التي تؤدي الي التشكيل المادي للمنتج وحتى تقديمها للمشتري ، ويتم تقييم هذه الأنشطة بهدف التعرف علي نقاط الضعف فيها وتشمل حسب الشكل الامدادات الداخلية ، العمليات (الإنتاج)، الامدادات الخارجية ، المبيعات والتسويق ، الخدمات ..(PorterME,1985.P;38) تحليل سلسلة القيمة تقسيم أنشطة المنشأة الي مجموعتين : الأنشطة الرئيسية والأنشطة المساندة ، حيث ان الأنشطة الرئيسية تساهم مباشرة في الإنتاج المادي للمنتج ، اما الأنشطة المساندة فهي تلك الأنشطة التي تقدم الدعم للأنشطة الرئيسية وذلك من خلال توفير البنيات التحتية او المدخلات اللازمة لتمكين المنشأة من انجاز هذه الأنشطة بصورة متواصلة (المقلي ،2002م،ص152) فيما يلي شرح عام لكل نشاط من الأنشطة الأساسية.

- الامدادات الداخلية : وتشمل الأنشطة والتكاليف والأصول المرتبطة بالإسلام والتخزين والرقابة علي المخزون منا ل مواد الأولية والاجزاء والعناصر الاستهلاكية ، ويتم تقييم هذه الأنشطة لتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف فيها.

- العمليات (الإنتاج) : تشمل الأنشطة المتصلة بتحويل المدخلات الي منتجات في شكلها النهائي كالتصميم التجميع ، التغليف ، صيانة المعدات ، الاختبارات والرقابة علي الجودة .

- الامدادات الخارجية: تتضمن عدة نشاطات منها التوزيع حيث تعتمد المنظمات علي الوسطاء في تصريف او بيع منتجاتها الي المستهلك، وتعتبر نظم التوزيع وتحديد مستوياتها. (الدوري ،2005م، ص 28)

-المبيعات والتسويق : تعد أنشطة التسويق من الأنشطة الأساسية التي تسهم في التعرف علي فهم حاجات المستهلكين او اكتشاف الفرص التسويقية الجديدة والسعي لتحقيق التوازن بين حاجات السوق وبين إمكانات المنظمة ومن ثم تحقق الميزة التنافسية للمنظمة وتشمل أنشطة الدعاية والترويج وبحوث السوق وتخطيطها بمعني كل الأنشطة التي تساعد علي نقل وحيارة السلعة من المؤسسة الي الزبون (السيد 1990م،ص 145،146)

(ii): الأنشطة الفرعية المساندة(الداعمة)وهي:

تتمثل هذه الخدمات بجمع الأنشطة الإدارية الداعمة لعمل نظام الاعمال في المنظمة بما في ذلك وظائف التوجيه والتنسيق لأنشطة المحاسبة المالية في المنظمة.

-شراء الموارد : شراء الموارد يعني أنشطة توفير موارد عمل النظام من المدخلات (مادة خام، أجزاء مكونات، طاقة) مع ضمان توفير موارد المعرفة الضرورية بوسائل مختلفة.

-تطوير التكنولوجيا : هي أنشطة تحسين المنتج ،تصميم المنتج ،والمعرفة بالتقانة، والمعرفة بإجراءات العمل والمدخلات التكنولوجية الضرورية لكل نشاط في سلسلة القيمة.

(Porter,2002,p77)

تلاحظ الباحثة مما سبق على ان مفهوم الإنتاج في الوقت المحدد يتمثل في الشراء اللحظي للمواد وتقليل المخزون الي ادني حد ممكن، مع الالتزام بالجودة الشاملة التي تحتم بعدم وجود عيوب في الإنتاج واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج. كما انه يعتبر من المستجدات الحديثة في أساليب الإدارة والذي حقق نجاح منقطع النظير من الصناعات اليابانية فيما يخص تخفيض التكاليف وزيادة الربحية، كما يقوم علي الأداء الفوري لعميات الشراء او الإنتاج لتلبية احتياجات الطلب الخارجي بالجودة المناسبة واستقلال الموارد استقلال امثل ، ويمكن للشركة في الظروف المثالية ان تشتري يوميا المواد المطلوبة فقط لذلك اليوم او بمقدار ما يحتاج لهفي عملية التصنيع اليومي، كما يمكن تخطيط عملية الإنتاج بحيث لا يوجد انتاج تحت التشغيل نهاية اليوم، وتسليم الإنتاج التام الي العميل فورا بمجرد الانتهاء من الإنتاج.

ايضاً ان اهداف أسلوب انتاج في الوقت المحدد متمثلة في تخفيض المخزون ومن ثم تكلفة المخزون وتخفيض صورة الضياع التي تحدث اثناء العملية الإنتاجية في الوقت والجهد والمواد المستخدمة واستبعاد الأنشطة غير الضرورية التي لا تضيف قيمة للوحدات الاقتصادية ، واستبعاد الموردين الذين يفقدون الجودة والتحسين المستمر للأداء والجودة والاستجابة السريعة لطلبات السوق المتنوعة في وقت قصير وزيادة وعي العاملين وتبنيهم لأهمية وضرة التحسين المستمر للجودة ،وكذلك تخفيض تكلفة المواد المباشرة بالتعاقدات طويلة الاجل مع عدد محدد من الموردين.

وان ملامح هذا الأسلوب هي يتم تنظيم الإنتاج من خلايا تصنيعية تحتوي علي الآلات المختلفة المستخدمة في تصنيع الإنتاج ويتم تطبيق أسلوب ومفاهيم إدارة الجودة الشاملة لمنع العيوب خلال كل عمليات التصنيع والتأكد علي تخفيض كل من توقيت الاعداد، وتوقيت الانتظار. ويتم اختيار الموردين بعناية وهم أالذين يمكن الاعتماد عليهم ولديهم القدرة علي التوريد في الوقت والجودة والكمية المحددة.

يلاحظ ان أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد يحقق تخفيض حجم المخزون او الوصول بالمخزون الي الصفر يحقق خفيضا كبيرا في التكاليف غير المباشرة مثل التخزين واستبعاد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج(وقت التجهيز والاعداد والفحص والمناوله) ويؤدي الي تخفيض الدورة الزمنية للإنتاج وبالتالي تخفيض التكاليف والتركيز علي الاهتمام بمستوي الجودة للمنتج يعتبر احد العناصر الأساسية لسياسة الإنتاج في الوقت المناسب وبالتالي كسب ثقة العملاء والتخلص من المصادر الأساسية المسببة لوجود انتاج معيب وفاقد كبير من المواد الخام ،وذلك بتطبيق برنامج الجودة الشاملة الذي يحقق جودة بمستوي (صفر عيوب) وإعادة ترتيب المصنع في شكل خلايا انتاج متكاملة بدلا من الترتيب التقليدي علي أساس وظيفي يؤدي الي تخفيض كبير في الوقت التصنيع ودورة الإنتاج وسرعه الاستجابة الي العملاء واستجابة اسرع للتغيرات الطلب في السوق.

تري الباحثة ان فلسفة أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد في التحسين المستمر للجودة تتمثل في عرض مشاكل الجودة من خلال تخفيض المخزون والحد من الإنتاج المعيب من خلال تحقيق الجودة ،وتخفيض المخزون والإنتاج بأحجام صغيرة وفرض رقابة إحصائية علي العمليات واستخدام دوائر الجودة والتغذية العكسية ،وتخفيض تكاليف الجودة من خلال تخفيض الاستثمار في المخزون وتخفيض تكاليف إعادة تشغيل الوحدات المعيبة وتحسين تدفق الإنتاج من خلال تخفيض مرات توقف الإنتاج وبيع المنتجات بأسعار منخفضة للعميل لان تخفيض تكلفته يدعم ذلك ووضع حوافز لجودة الإنتاج ورفع كفاءة التخطيط وضبط الإنتاج لتحقيق ميزة تنافسية عالية للمنتج والالتزام بتحقيق الابعاد الأساسية للجودة المتمثلة في جودة التصميم وتلك التي تحدد مواصفات المنتج الفنية ودرجة قبول العميل لتلك المواصفات وجودة المطابقة وتلك التي تشير الي درجة تحقيق المواصفات المحدد للمنتج وجودة الأداء وهي التي تتمثل في التشطيب النهائي للمنتج وجودة خدمة العميل وهي التي تتعلق لمقدرة الوحدة علي الوفاء بتوقعات العميل.

يعتبر اسلوب سلسلة القيمة احد أنظمة التكاليف الحديثة والمميزة، حيث يعمل علي تخفيض التكاليف ورفع الأداء وزيادة الخصائص الوظيفية للمنتجات ، بالإضافة الي انه يهتم بدعم وزيادة التعاون مع الموردين بما يعود بالنفع والفائدة علي الشركات ومورديها.

كما يلاحظ من التعريف السابق عُرف أسلوب تحليل سلسلة القيمة بانه يحاول يربط التكلفة بالإنتاج دون ان يؤثر على الجودة ، وانه منهج لتصميم المنتج اجراء فحص منظم لعوامل التكلفة التي تؤثر على المنتج

دون المساس بالكفاءة الوظيفية للمنتج يرتكز مفهوم سلسلة القيمة علي محورين رئيسين وهما: تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة، تحديد الكلف التي تضيف قيمة .

هناك العديد من الأهداف لسلسلة القيمة منها : انتاج كميات من البضائع او تقديم الخدمات من خلال تكامل الأنشطة داخل المنظمة ، و التركيز علي زيادة مصلحة كل الأطراف العاملة ، و والعمل ضمن السلسلة الكلية للصناعة، تحديد تكاليف الأنشطة المختلفة والاهمية النسبية لكل منها ، تحديد الأنشطة التي تمارسها الشركة. ويمكن القول بان الأهمية الأساسية تتلخص في تدعيم القدرة التنافسية للمؤسسة وعن طريق تحليل العملية الإنتاجية الي مجموعة من الأنشطة وقياس قدرة كل نشاط علي إضافة القيمة وبالتالي استبعاد الأنشطة التي لا تولد القيمة لخفض التكاليف ، وبالتالي مساعدة الإدارة العليا في اتخاذ القرارات في تحديد الفرص لتطوير اعمال المؤسسة .

تري الدارسة ان تحليل سلسلة القيمة يتكون من أنشطة أساسية وهي تمثل (عمليات الامدادات الداخلية والتسويق والمبيعات) اما الأنشطة الفرعية تتمثل في شراء الموارد وتطوير التكنولوجيا.

الفصل الثالث

الاطار النظري لاتخاذ القرارات الإدارية

يشتمل على ثلاثة مباحث

المبحث الأول: مفهوم واهمية وأنواع اتخاذ القرارات الإدارية

المبحث الثاني: خطوات وطرق اتخاذ القرارات

المبحث الثالث: مفهوم ملائمة البيانات في مجال اتخاذ القرارات الاداري

المبحث الأول

مفهوم وأهمية وأنواع اتخاذ القرارات الإدارية

أولاً: مفهوم القرار:

يجيد المدير نفسه في كثير من الأعمال في مواقف اختيار من عدة بدائل فمثلاً زيادة رقم المبيعات هل يتم تحسين الجودة أم تخفيض الأسعار أم بحملة إعلامية ناجحة أم بتغيير في سياسة البيع ومنافذ التوزيع تسعير السلعة هل تأخذ الإدارة بسياسة السعر المنخفض والسوق الواسعة أم السعر المرتفع والسوق الضيقة ، اختيار موقع المصنع هل يكون قريباً من العملاء أم من مواطن تجميع القوة العاملة والإدارات الحكومية أم قريباً من المنطقة الصناعية وعلى هذا القرار في ماهية هو اختيار من بدائل مختلفة وكذلك فإن عدم اتخاذ قرار إزاء حالة ما يعتبر قرار بحد ذاته . والقرار الإداري في المنشأة الاقتصادية هو الرأي النهائي الذي توصلت إليه إدارة المنشأة فلا بد أن ينال من الإدارة كل الاهتمام حتى يكون قرار فالفرق حالة تحكم عقلية تتسوق التصرف وفي هذا السياق يقول هربت سايمون أن إضافة القرار هي قلب الإدارة وأن مصطلحات نظرية الإدارة يجب أن تكون مستمرة من منطلق وسيكولوجية الاختيار الإنساني .

ثانياً: مفهوم اتخاذ القرارات :

أن اتخاذ القرار في المنطقة من اختصاص الإدارة العليا والقيادة وهذه العملية تختلف باختلاف وتنوع الأساليب الإدارية والمدارس الإدارية المطلقة في المنظمات حيث الإدارة العليا والسلوكية و النظرية الكمية والإدارة بالأهداف وهذا يعني الإدارة تنظر إلى عملية اتخاذ القرار على أنها عملية فردية مختصرة على شخصية المدير فقط والإدارة بالأهداف تنظر إلى عملية اتخاذ القرار على أنها عملية مشاركة بين الأفراد العاملين و الإدارة العليا.(نعيم،2010،صص72-74)

ثالثاً: الفرق بين القرار وصنع القرار :-

القرار: يقوم به شخص واحد مخول له المسؤولية هو المرحلة النهائية في عملية صنع القرار كما قالت المستشارة الفاضلة ولاء أن النتيجة النهائية لعملية صنع القرار .

صنع القرار: عملية يقوم بها عدة أشخاص ذات صلة بالموضوع هي أشبه بطرق العملية التي تسبق القرار.(الظاهر،2010،ص74)

رابعاً: عملية صنع القرار:

1- الملاحظة نبدأ بملاحظة احد المديرين بأن هنالك شيئاً ما خطأ أو شيئاً ما ناقصاً أو أن هنالك فرصة ما لاتخاذ قرار يخص المنظمة أجزاء منها أو البنية التي توجد فيها هذه اليقظة للقرار المحتمل قد تكون مجرد الهام أو حدث أو شعور عام بأن الأمور لا تسير كما يجب في هذه الحالة يعقبها تخمين وتفاعل مع تداخل الافكار ويصفها (لايلز 198) بأنها فترة انتظار وتداخل بين المعلومات المتقاربة وع ذلك لا تتميز هذه القوة بأي تصرف واضح من جانب المدير وفي بعض الأحيان تتميز بسقاط ثانوي يصرف إلى محاولة استبعاد المشكلة .

2- الاعتراف الرسمي : أن هذه المرحلة تمثل اليقظة حيث لا يمكن تجاهل وجود مشكلة وتتميز بتدفق المعلومات الى الاعتراف بأن هنالك حاجة حقيقية لإصدار قرار ما .

3- التفسير والتشخيص : تتصف هذه المرحلة بمواجهة المدير لمجموعة من المنبهات التي تفسر بأن شواهد على وجود المشكلة هنا لتصبح الحاجة ماسة من جانب المدير لتشخيص طبيعة المشكلة أن هذه الخطوة في منتهى الأهمية الا أن الخفاء من التشخيص وما يتبعه مع التحديد الخاطئ للمشكلة يؤثر سلبياً خطيرة على جميع الخطوات التالية والقاعدة الواجب نذكرها في هذا الصدد هي أن الإجابة الصحيحة على المشكلة الخفاء لا تقل خطورة على الإجابة على الخفاء على المشكلة الصحيحة .(شريف ،2001م، ص192)

4- التعريف : في هذه المرحلة يتم تحليل المشكلة إلى عناصرها والتفصيلات المتعلقة بها وأهم خطوة هنا تتمثل في رسم حدود القرار الواجب اتخاذه وعندئذ يتركز اهتمام متخذي القرار على النواحي الرئيسية للمشكلة. 5- تحديد الأهداف: في هذه المرحلة يكون من الضروري التفكير فيما سوف يحققه القرار من أهداف في شكل السلوك المتوقع من كل جزء في المنظمة وعادة ما تستهدف القرارات لتحقيق عدد من الأهداف في وقت واحد وعندئذ يكون من الضروري تحديد الأهمية النسبية لكل منها بطريقة صريحة ومفهومة ويتم ذلك على ضوء الصرف العام للمنظمة.

6- تحديد البدائل : إن مدى وأهمية هذه الخطوة يعتمدان على الكيفية التي يتم بها اتخاذ القرار والخطوة الرابعة مثلاً إذا كانت حدود القرار قد وضعت بطريقة ضعيفة تكون جميع البدائل قد تم وضعها كأن توضع البدائل على الحق هل تتصرف أم على العكس من ذلك إذا كانت حدود القرار موضوعة بطريقة واسعة فأن عدد البدائل يصبح مسألة تصويرية أو ابتكارية ويلاحظ أن البدائل تتضمن ولو ظاهرياً احتمالات لحل المشكلة

وينبقى ملاحظة أنه من الصعب فصل المرحلة الحالية عن المرحلة التالية لها تقييم البدائل وطالما أن المرحلة الحالية لا بد أن تتضمن تصفية بعض البدائل عديمة أو قليلة الجدوى فإن التقييم خلال هذه المرحلة كثير ما يعوق القرارات أو الحلول المبتكرة .

7- تقييم البدائل تتضمن هذه المرحلة مقارنة البدائل في ضوء مدى قدرة كل بديل في الوصول إلى الهدف أو الأهداف من القرار وفي هذه المرحلة فإن النتائج الخاصة بكل بديل يتم مناقشتها بالتفصيل وإذا كانت هناك إمكانية في استخدام احد النماذج الرياضية فإنها تستخدم في هذه المرحلة .

8- اختيار البديل أن جميع المراحل السابقة تمهد لهذه المرحلة وهي اختيار البديل الذي يؤدي في حالة تنفيذه إلى أفضل النتائج ويلاحظ أن الأجراء الخاصة بالاختيار يعتمد على الهيكل الرسمي لسلطة اتخاذ القرار في المنظمة فإن كان القرار فردياً فإن الاختيار هنا يعتمد على الحكم الشخصي القائم على قيم ومبادئ ومصالح الفرد أما إذا كان القرار جماعياً فإن الاختيار يعتمد على الجدل والتشاور والتفاوض .

9- : التنفيذ: يقصد بهذه المرحلة إحداث جميع التغييرات التي يطلبها القرار ويلاحظ فاعلية التنفيذ وتتوقف على مهارة وقدره من فوض إليه أمر التنفيذ من ناحية وأيضاً مدى قابلية القرار للتنفيذ من ناحية أخرى .

10- المراقبة: من تنفيذ للبديل الذي تم اختياره فإنه ينبغي مراقبته والحكم على مدى فاعلية في المشكلة أو التحقيق من حدوثها إذا كانت نتيجة المراقبة ايجابية تبدأ المرحلة الأولى والملاحظ ومن ثم تبدأ العملية كلها دوره كاملة (شريف، 2001م، ص 195).

خامساً: كيفية اتخاذ القرار

في تبادل لحديث شفهي مع خمس عشر من المديرين الناجحين في عدد من المنشآت الاقتصادية م ، ع ، ص كان من المدهش أن تبين لنا أن اثني عشر منهم لا يعرفون الطريقة التي يتخذون بها القرار فهم يتخذونها فحسب وفقاً للأحوال وكثيراً ما تكون تلك القرارات صائبة ويقول البعض منهم أن القرارات الحكيمة هي من قبيل الإلهام الذي يعبر عنه بسرعة البديهة عضواً الخاطر متى عرضت عليهم مشكلة . وأنه لم توجد بعد المدرسة التي تعلم الطريقة المثلى لاتخاذ القرارات وأنه لا قواعد لذلك إلى الاعتماد على موهبة القيادة التي يتمتع بها المدير وحتى اعتقاد أن هذا الرأي شائع بين العظمى من رجال الأعمال العرب لهذا كان من الملائم أن يناقش هذا الاتجاه لاشك أن موهبة القيادة هي مفتاح النجاح في الإدارة القائد الموهوب كثير ما يتخذ قراراته بطريقة طبيعية تلقائية لدرجة انه لا يمضي التفكير في كفيتهها ولعل السبب في ذلك يرجع إلى انعكاس خبراته السابقة

،حيث اعتماد على تحمل المسؤوليات وموجهاتها وهذا الأمر يعني له أن يتخذ قرار فوراً إذا واجه موقفاً سبق أن مر بمثله من قبل معتمداً على تطبيقه بنفسه وعلمه الواسع بشؤون تحمله إذا حاولنا أن نحلل الكيفية التي نتطور بها الزمن (عساف،1998م، ص 505).

وتكتسب المهارات من مواجهه المواقف لوجدنا أن المدير الذي يصادف موقفاً لأول مرة يستخدم عقله الواعي في الوصول إلى قرار بالعلاج الملائم ومتى تبين له أن هذا القرار قد اتى ثماراً طيبة فأن هذا الحل الذي توصل إليه يتخذ في عقله الباطن دون أدراك منه لهذا فإذا عرضت له مشكلة في المستقبل تشبه ذلك الموقف الأول فأن الحل الناجح يبرز تلقائياً إلى عقله الواعي فيصدر قراره به معتقداً انه نوع من الإلهام أن مثل هذا المدير من واجهه مواقف جديدة تخرج عنه حدود خبرته تجارية فإنه سوف يعجز عن مواجهتها أو يتردد في ذلك أو يستغرق وقتاً أكثر مما ينبغي حتى يصل إلى حل معقول ومع التسليم بأن جانب الخبرة الذاتية أساس هام لاتخاذ القرارات فالمعرفة التامة بسياسات المنشأة وعملياتها وطاقت العاملين فيها وتوقعات المستقبل وغير ذلك من الأمور تهيئ وان المعرفة تتسع رقعتها كلما زادت الخبرة بمرور الزمن فأن ما يساعد كذلك على اتخاذ القرارات الحكيمة أن تستعين الإدارة بخبرات الآخرين تلك الخبرات التي تجمعت على مدى الزمن وفي مختلف الظروف وتناولها الباحثون في مجال إدارة الأعمال بالجمع والتحليل واستخلاص القواعد منها حتى صارت علماً ينيير الطريق أمام الإدارة الحديثة ويوخز لها الكثير من الوقت والجهد والمال أن القرارات إذا لم تكن قائمة على أساس من الحقائق فهي من مختلف أمره وفقاً لاختلاف مواهب اللذين يصدرونها أما إذا كانت معتمدة على الحقائق فهي علم له أصول القيادة صفة لا بد من توفيرها عند من يصدرها القرارات لهذا نستطيع أن نقول أن اتخاذ القرارات فن مؤسس على العلم والقائد الناجح يستطيع أن يطور نفسه ليتمكن من تحمل المسؤولية والسعي وآراءها ويستمد طاقة هائلة من الحماس والثقة في مباشرة العمل الذي يوكل إليه أو يخلقه لنفسه ويتعرف على ما يدور بأذهان مرؤوسة ويدرك وجهات نظرهم وتصرفاتهم المرتفعة تجاه المواقف المختلفة يحسن الحكم عليهم ويحفزهم نحو بذل أقصى طاقتهم وهم مطمئنين أي أنهم يتعاطفون معه ويقدرونه ويستجيبون لقراراته (عساف،1998م، ص 505،506).

مواقف اتخاذ القرارات : تختلف مواقف اتخاذ القرار الإداري من حيث درجة تأكد الإدارة أو متخذ القرار من النتائج المتوقعة للقرار ويقصد هنا بالموقف الحالة الطبيعية للمشكلة من حيث العوامل والظروف المحيطة

بالمشكلة والمؤثرة عليها ومدى شمولية البيانات ودقة المعلومات المتوفرة للإدارة عنها ويمكن التمييز بين أربعة حالات رئيسية لمواقف واتخاذ القرار الإداري عدم التأكد التام .

1-القرار في حالة التأكد : هذا النوع يعتبر أسهلها على الإطلاق ففيه لا يوجد تأثير للعالم الخارجي على النتائج لذا فإن متخذ القرار يعلم بكل دقة وتأكيد نوع العوامل والظروف والمتغيرات وسلوك هذه المتغيرات وتأثيراتها الكمية والكيفية على المسألة القرارية ونتائج حلها بمعنى آخر أن متخذ القرار يكون متأكد من نتيجة كل خيار من خياراته و مصفوفة النتائج سيكون لها عمود واحد فقط أو حلة طبيعية واحدة فإذا كانت المسألة تتعلق بالوصول إلى الحد الأعلى من الربح فإنه يختار أعلى البدائل ربحاً .

2-القرار في حالة الاختلاف : أن الصفة المميزة لهذه الحالة هي أن المقدرة تواجه واحد أو أكثر من المنافسين الأذكياء في السوق والمشكلة الرئيسية هنا هي في تحديد معيار للقرار وكذلك تحديد درجة الاختلاف في المصالح بين المنافسين كما يتوجب على متخذ القرار معرفة احتمال حدوث الطبيعة المختلفة والمتمثلة هنا في استراتيجيات المنافسين وتعتبر نظرية المباريات احد الوسائل الحديثة التي تستخدم لاتخاذ القرار في الحالات والمواقف التي تتميز بوجود اختلاف وبوجود الصراع بين الوحدات المنافسة المستغلة سوء كانت أفراد أو تنظيمات حيث لا يستطيع الحصول عليها من قراره (كبية ،1991م، ص ص 12،13).

3-القرار في حالة عدم التأكد : حيثما تكون لكل الحقائق المؤثرة علي قرار تجاري أو قرار صناعي معروضة بدقه حيثما يتخذ القرار في ضوء الحتمية فان التفكير سيكون السبب لكل القرار بعد الفصل قرار خاطئا و لكن حينما تكون الحقائق مناسبة غير معروفة حينما يتخذ القرار في ضوء الاحتمالية أو عدم التأكد فانه من الصعب جدا ان تكون متأكدين من أن قرار يمكن إن يكون صحيحا في المعني ذاته و في حالات عدم التأكد أن متخذ القرار مضطر علميا أن يغامر أو حني يغامر أصلا منه بأنه يفوز ولأكنه يعلم انه متخذ القرار يحترار فعلا ما (استراتيجية) من بين عدد من الأفعال المتاخمة سواء أدي هذا الاختيار إلي الربح أو الخسارة و هنالك نوعين من القرارات في حاله عدم التأكد :

أ-القرارات في حالة عدم التأكد التام: حيث ان متخذ القرار لا يملك أي معلومات تسمح له بان يعطي درجه من الأهمية أو وزنا ثقيلًا لأي حدث من الحوادث الممكنة القرارية.

ب-القرارات في حاله المخاطرة: حيث أن متخذ القرار قادر بأن يعطي لمختلف الحوادث الممكنة في المشكلة القرارية معاملات ترجيح أو تنقلات تعبر إلى حد ما عن درجة الأهمية كبيرة كانت أم صغيرة المعطاء لكل حادث ممكن.

4-القرار في حالة المخاطرة: أن أي مشكلة قراريه تحت ظروف الاحتمالية عدم التأكد يمكن أن نشرح دائماً بواسطة جدول النتائج الشرطي الذي يحوي سطر لكل فعل ممكن وعمود لكل حدث معين حالات طبيعية بحيث أن لكل خلية ونقطة تقاطع نصف نتيجة لفعل معين في ضوء تحقيق حالة من حالات الطبيعية (كبيبة ،1991م،ص ص 14،15).

سادساً: القرار السلبي والقرار الإيجابي

ليس القرار دائماً تصدر أمراً تلزم غيرك بأتباعه ففي بعض الحالات يتخذ المدير قراراً في مواجهة موقف معين ليعالج به ذلك يراه صائباً وفقاً لتوقعات بما سوف يكون عليه ذلك الموقف بعد صدور القرار وتنفيذه أن هذا القرار يعتبر قراراً ايجابياً بكل ما يحمل معنى ومع ذلك فهناك حالات تقتضي الحكمة فيها أن المشكلة في حالتها إذا وجد علاجها سوف يثير مشاكل اخطر منها وابتعد أو كان العلاج عسيراً في الظروف القائمة فإذا حدث هذا الأمر عن قصر وفكرة ورشد فإن عدم مواجهة الموقف يعد قراراً في حد ذاته حيث يترك للزمن أمر ذلك العلاج غير أن القرار في هذه الحالة يعد سلبياً .(عبدالرحمن واخرون ،2006م،ص 111).

وهناك فارق كبير بين هذه الحالة الأخيرة وبين المواقف التي على المدير أن يتركها مجمدة هرباً من مواجهتها وتاركاً لغيره مهمة اتخاذ قرار أو الجمود أن مثل هذا المدير يعتبر ضعيفاً فهو يبقى السلامة لنفسه على حساب المصلحة العامة ولا يتصف بالشجاعة الواجبة وتتقصه الصفات الأساسية للمدير الكفاء ولا يصلح أن يكون مدير فعال . أن من واجب المدير أن يفكر ويقرر ويقود ويتبقي أن موقفه السلبي اتجاه موقف معين قائماً على أساس من التفكير الايجابي لهذا فإن أصعب القرارات هي تلك التي يتخذها المدير عن قصد وشجاعة وبالا يخطوة ما لمعالجة مشكلة محدودة بشرط أن يكون ذلك يعطي فحص دراسة وصواب الحكم على الأمور (عبدالرحمن واخرون،2006م،ص 112).

سابعاً : نماذج صنع القرار

هنالك عدة مداخل بشأن قيام الإدارة لصنع القرار ومن أهمها :

1-النموذج الرشيد : يفترض أن المديرين يقومون باتخاذ قرارات رشيدة بدرجة كاملة ويتوصلون إلى حلول مثالية للمشكلات كما أنهم يحصلون على ويفهمون كل المعلومات الملائمة لقراراتهم في الوقت المناسب لاتخاذ القرار يصعب تطبيق هذا النموذج في الحياة العلمية فأن قرارات شراء سيارة هذا أبسط مثال لاتخاذ القرار المثالي في ظل تعقد الموقف فأنك تواجه صعوبات للحصول على المعلومات العامة .

2--النموذج المرضي : يعتمد هذا النموذج على مفهوم الرشد المحدود أو المقيد الذي قدمه هيربرت سيمون 195 ويعني هذا مفهوم الرشد المحدود بأن إمكانية المديرين على استخدام الرشد التام في صنع القرار تعتبر محدودة بعوامل عديدة مثل قدرة المدير على استخدام المعرفية وقيود الزمن بدلاً من تحقيق المتابعة في القرارات يفترض سايمون قيام المديرين بالبحث عن البدائل إلى أن يصلوا إلى بديل مرضي ويتم التوصل إلى البدائل المرضية عندما تكون تكلفة التأخير في اتخاذ القرار والبحث عن بديل أفضل تفوق العائد المستحق من هذا القرار (مصطفى وموسى، 2005م، ص 276).

3- النموذج التدريبي : يفترض هذا النموذج قيام المديرين بتقديم أقل استجابة محتملة لتخفيف من حدة المشكلة وبحيث لا تصل إلى حد لا يحتمل ويركز هذا المدخل على التحقيق من حدة المشكلة في الأجل القصير ولا يقدم حلول طويلة الأجل لأنها مشكلة ويتفق هذا المدخل مع النموذج المرضي في أنه لا يتطلب قدراً كبيراً من المعلومات لإيجاد الحل .

4- النموذج الافتعالي : تبعاً لهذا النموذج فأن المدير يتخذ قراره ويتصرف وفق نمط لا يتفق مع العقلانية والرشد المطلوبين لاتخاذ القرار ويأخذ هذا التصرف شكليين أساسيين هما :
-قيام المدير بتدابير قرارات خاطئة اتخذها في فترة سابقة أو يتخذها الآن بحجة ضرورتها و أهميتها وعقلانيتها.
-محاولة المدير البحث عن المشكلة لكونه يملك سلة من الحلول الجاهزة يريد اختيار من الاستقادة منها في حل هذه المشكلات (مصطفى وموسى، 2005م ص ص 277-278).

ثامناً: أهمية اتخاذ القرارات:

تتمثل أهمية اتخاذ القرارات في البث بين أمرين متضادين هما يجعله صعباً أو ربما به نوع من الخطورة اتخاذ القرارات هو محور العملية الإدارية وذلك أنها عملية متداخل في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط فأنها تتخذ قرارات معينة في كل مرحلة وضع الخطة سواء عند وضع الهدف أو رسم السياسات أو أعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو اختيار أفضل الطرق الأساليب لتشغيلها وعندما

تضع الإدارة التنظيم الملائم لمعاملها المختلفة وأنشطتها المتعددة فإنما تتخذ قرارات بشأن الهيكل التنظيمي ونوعه وحجمه وأسس تقسيم الإدارات و الأقسام و الأفراد اللذين تحتاج إليهم للقيام بالأعمال المختلفة . ونطاق الأشراف المناسب وخطوات السلطة والمسؤولية و الاتصال وعندما يتخذ المدير وظيفة القيادة فإنه يتخذ مجموعه من القرارات سواء عند توجيه مرؤوسيه و تنسيق مجهوداته أو استشارة دوافعهم و تحفيزهم علي الأداء الجيد أو حل مشكلاتهم و عندما تؤدي الإدارة وظيفة الرقابة فإنها أيضا تتخذ قرارات بشأن تحديد المعايير الملائمة لقياس نتائج الأعمال و التعديلات التي سوف تجريها علي خطه العمل و تصحيح الأخطاء إن وجدت و هكذا تجري عمليه اتخاذ القرارات في دوره مستمرة مع استمرار العملية الدراسية نفسها.

القرارات التي تتخذها هي تنوع القرارات حسب الموقف والأشخاص والزمن فان كل موقف يجب إن يكون له قرار خاص به سواء طويل أو قصير الأجل.

-قرارات جاهزة للتنفيذ تخضع هذه القرارات للوائح ونظم المنظمة من حيث جاهزية القرارات للتنفيذ حسب وقوعها.

- قرارات استراتيجيه :ترتبط هذه القرارات بتوافق نشاطاتهم المنظمة البيئية التي تعمل ضمنها هذه المنظمة و إن القرارات التي تتخذها تدل علي فعاليتك كمدير مما له دور علي نتائجها التي تحققها (الظاهر، 2010م، ص ص 174،175).

تاسعاً: أنواع القرارات

هنالك العديد من التصنيفات لأنواع القرارات التي يتم اتخاذها سواء كانت ذلك من قبل الفرد أم الجماعة داخل منشآت الأعمال فلقد تم تصنيف هذه القرارات إلى قرارات طويلة الأجل وأخرى قصيرة الأجل كما يصنفها بعض الباحثين إلى قرارات استراتيجية وقرارات خاصة بالأهداف ويميل فريق ثالث إلى تصنيفها حسب موضوعيتها فهناك قرارات تنظيم وقرارات إدارية خاصة بشؤون الموظفين وقرارات مالية على أنه بالرقم من وجود هذه التصنيفات لأنواع القرارات إلا أنه يمكن القول أن أشهر هذه التصنيفات ذلك الذي يقسمها إلى نوعين هما القرارات المبرمجة والقرارات الغير مبرمجة وذلك على أساس درجة الاختيار المتاحة . (عبدالرحمن واخرون 2006م،،ص 13).

1 - القرارات المبرمجة :هي تلك القرارات التي يتم اتخاذها بشكل روتيني أو مكرر حيث أنها تتخذ في مواقف محددة وتخضع لقواعد معينة يتم في ظلها اتخاذ مثل هذه القرارات هذه القواعد قد تكون عن عادات سابقة في

اتخاذ القرارات أو أساليب مبرمجة مثل استخدام الحاسب الآلي أو عبارة من سياسات وأنظمة يجب أتباعها وتطبيقها عند اتخاذ إي قرار مثل هذه القواعد غالباً ما تكون مستمدة من الخبرة السابقة أو المعرفة الفنية بخصوص الأعمال التي يتم تنفيذها في مواقف محددة فعلى سبيل المثال يوجد لدى معظم منشآت الأعمال أنظمة وإجراءات يتم إتباعها في حالة التعامل مع الموظفين اللذين لا يلتزمون بقواعد الحضور والانصراف في العمل و أولئك اللذين يرغبون في الانتقال من أو داخل المنشأة على الرغم من أن القرارات المبرمجة تطبق في الأعمال الروتينية والمواقف التي تخضع الأنظمة وقواعد محددة إلا أنها مع ذلك من الممكن أن تكون قرارات متعددة على أن وجود الحاسبات الآلية في الوقت الراهن قد اتاح لنا فرصة كبيرة فيها يتصل بإمكانية اتخاذ القرارات مبرمجة متطورة جداً وذلك لابد هذه الاجهزة تستطيع أن تجمع وتحلل قدرأ من المعلومات التي يمكن أن تستقر فعلمية اتخاذ القرارات فعلى سبيل المثال هنالك العديد من القرارات التي تستغرق في السابق جزء كبير من وقت وجهد العاملين في المنشآت أصبحت هذه القرارات مع وجود الحاسب الآلي روتينية وتستغرق وقت وجهد أقل من السابق لمراجعتها والتأكد من فعاليتها أو تحيزها أو معالجة إلى مشكلة طارئة قد تتعرض تنفيذ هذه القرارات ومن هذه القرارات على سبيل المثال تلك العمليات المتصلة بقرارات التسجيل في الجامعات وتسديد الفواتير أو عمليات الإيداع والسحب في البنوك (عبدالرحمن واخرون، 2006م ، ص ص 131، 132).

وينبغي أن معظم القرارات الروتينية يتم اتخاذها من قبل المسئول والأشرف والتنفيذ في الإدارة من حيث كثيراً منها يتم اتخاذها من قبل مديري الإدارة الوسطى بالمقابل نجد أن المديرين في الإدارة العليا غالباً ما يكون دورهم في اتخاذ مثل هذه القرارات محدود جداً .

2- القرارات غير المبرمجة : يمثل هذا النوع من القرارات تلك التي لا يمكن معها تطبيق القواعد والإجراءات المحددة سلفاً كما هو الحال بالنسبة للقرارات المبرمجة حيث أن المواقف التي تكون فيها اتخاذ مثل هذا القرارات جديدة أو أنها غير محددة بشكل واضح ونظراً لطبيعة هذا النوع من القرارات فأنها عادة ما تتضمن قدرأ كبيراً من عدم التأكد الأمر الذي يدفع متخذ القرار إلى أن يتخذ قراره دون أن تكون لديه معرفة كاملة بالنتائج التي سوف تترتب على قراره وتبعاً لذلك فأن القرارات التي يتم اتخاذها في ظل عدم التأكد تضمناً نوع من المخاطر بمعنى أن القرارات من المحتمل أن تؤدي إلى نتائج سلبية عكس المتوقع تماماً هذه الحالة من عدم التأكد نشطاً من عدة مصادر منها ما يلي :

أ- الظروف البيئية أو المؤقتة : التي يتم فيها اتخاذ القرار بحيث يكون من الصعب التوقع أو الحكم في عناصر هذه البيئة بالتالي النتائج المترتبة على القرار .

ب- محددات الوقت والتكاليف : حيث أن هذه العناصر قد يجدان إمكانية جمع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار .

ج- العوامل الاجتماعية والسياسية السائدة في منشآت الأعمال : مثل نشؤ الصراع في المنشآت بين الإدارة و الموظفين أو عدم انسياب فترات الاتصال حيث أنه مثل هذه العوامل قد تحد من جميع المعلومات الصحيحة .

د- التغيير السريع الذي تتعرض له منشآت الأعمال هذا التغيير قد يكون ناجماً من تغيير البيئة أو التقنية أو أنظمة وقواعد جديدة للعمل تجعل معظم المعلومات والخبرة المتوفرة لدى المنشآت عديمة الفائدة ونظراً لان معظم القرارات غير المبرمجة يتم اتخاذها من قبل الإدارة العليا فأنها تحتاج مهارات متطورة في اتخاذ القرارات وبصفة عامة يمكن القول أن القرارات المبرمجة روتينية مكررة في العادة وذلك لان طريقة اتخاذها محددة كما أنها واضحة في اغلب الأحيان إذ يمكن التوقيع بنتائجها بصفة عالية على أساس التجارب السابقة ولا يترتب عليها مخاطر كبيرة على العكس من ذلك نجد أن القرارات .

هـ- غير المبرمجة تكون روتينية وغير مكررة وبالتالي تتطلب من متخذها جهداً أكبر من غيرها.

ز- جميع المعلومات وطرح البدائل والمقارنة بين هذه البدائل ومن ثم اختيار من بينها من ناحية أخرى فأن متخذ القرارات غير المبرمجة لا يكون في الغالب واثقين بدرجة عالية من القرار الذي يتخذه لذا فأن درجة المخاطرة تكون فيها عالية جداً.

تري الباحثة أن اتخاذ القرار في المنطقة من اختصاص الإدارة العليا والقيادة وهذه العملية تختلف باختلاف وتنوع الأساليب الإدارية والمدارس الإدارية ، اما عملية صنع القرار: نبدأ بملاحظة احد المديرين بأن هنالك شيئاً ما خطأ أو شيئاً ما ناقصاً أو أن هنالك فرصة ما لاتخاذ قرار يخص المنظمة ، ثم الاعتراف الرسمي أن هذه المرحلة تمثل اليقظة حيث لا يمكن تجاهل وجود مشكلة ثم يأتي التفسير والتشخيص،- التعريف : في هذه المرحلة يتم تحليل المشكلة إلى عناصرها والتفصيلات المتعلقة بها وأهم خطوة هنا تتمثل في رسم حدود القرار الواجب اتخاذه وعندئذ يتركز اهتمام متخذي القرار على النواحي الرئيسية للمشكلة تحديد الأهداف : في هذه المرحلة يكون من الضروري التفكير فيما سوف يحققه القرار من أهداف في شكل السلوك المتوقع من كل جزء

في المنظمة ، تحديد البدائل و تقييم البدائل ، و اختيار البديل أن جميع المراحل السابقة تمهد لهذه المرحلة وهي اختيار البديل التنفيذ: يقصد بهذه المرحلة إحداث جميع التغيرات التي يطلبها ثم المراقبة.

كما ان مواقف اتخاذ القرارات تختلف من حيث درجة تأكد الإدارة أو متخذ القرار من النتائج المتوقعة ن التمييز بين أربعة حالات رئيسية لمواقف واتخاذ القرار الإداري عدم التأكد التام هي القرار في حالة التأكد ، و القرار في حالة الاختلاف ، و القرار في حالة عدم التأكد، و القرار في حالة المخاطرة.

كذلك هنالك عدة نماذج بشأن الإدارة لصنع القرار ومن أهمها : النموذج الرشيد و النموذج المرضي ، النموذج التدريبي و النموذج الافتعالي.

المبحث الثاني

خطوات وطرق اتخاذ القرارات

تمهيد:

يلعب المحاسبون دوراً كبيراً في عملية اتخاذ القرارات وهذا الدور لا يرقى بطبيعة الحال إلى الدور الذي يقوم به متخذي القرارات أنفسهم ويستمد المحاسبون دورهم في عملية اتخاذ القرارات من وظيفتهم الأساسية وهي توفير البيانات التي تساعد في هذه العملية هذا بالإضافة إلى كثير من المديرين يطلبون من المحاسبين تقديم توصيات أو اقتراحات بشأن القرار النهائي مازال في يد هؤلاء المديرين .

أولاً: خطوات حل المشاكل و اتخاذ القرارات

في كل يوم وبصفة متكررة يواجه المديرين مواقف تتطلب اتخاذ القرارات تمكنهم من فرص مواتية أو حل مشاكل معينة وبالتالي يجب أن يعد المدير نفسه لمعرفة وكيفية الوصول إلى أفضل قرار ممكن هناك بعض المديرين يصلون إلى قرارات بطريقة سهلة كما أن هناك البعض الآخر الذي يناضل للوصول إلى القرار الملائم وفي كلتا الحالتين لابد أن يستخدم المديرين مهاراتهم لصنع القرار الجيد .

1- تحليل وتشخيص الموقف أن الخطوة الأولى في عملية حل المشاكل واتخاذ القرار هي الاعتراف بوجود حاجة لاتخاذ القرار ما وتحديد أبعاد هذا القرار والأساس هنا هو الاعتراف بوجود مشكلة ويلاحظ أن هذه الحالة لا تظهر فجاء بل يسبقها شعور عام من جانب المدير بأن الأمور لا تسير كما يجب ولكنه يراجع نفسه ويحاول طرد الفكرة من رأسه على أساس أنها مجرد وهم أو شك ولكن عندما تتدفق المعلومات التي تؤكد وجود مشكلة يعترف المدير بأن هنالك حاجة حقيقية لإصدار قرار ما (احمد، 1989م، ص17).

. ويلاحظ أن هذه الخطوة في منتهى الأهمية لأن الخطأ في التشخيص وما يتبعه من التحديد الخاطئ للمشكلة يؤثر سلباً وبصورة خطيرة على جميع الخطوات التالية والقاعدة الواجب تذكرها في هذا الصدد هي أن الإجابة الصحيحة على مشاكل خطأ لا تقل خطورة عن الإجابة الخفاء على مشكلة صحيحة وينبغي ملاحظة أن الدوافع والاتجاهات والتفصيلات الفردية للمديرين تلعب دوراً بالغ الأهمية في مرحلة التحليل والتفسير (الصحن واخرون، 2000م، ص ص 224-226).

2- تحديد البدائل حيث أن احد الخصائص الهامة و الرئيسية لموقف اتخاذ القرار هو الاختيار من بين مجموعة من البدائل باعتبار أن وجود بديل واحد يعني عدم الحاجة إلى اتخاذ قرار فأن تحديد البدائل لابد وأن

يعتبر جزء هاماً في هذه العملية والقاعدة العامة في هذا الصدد هي إذا لم يؤخذ البديل الأفضل في الاعتبار فإن القرار الجيد لا يمكن الوصول إليه في هذه المرحلة يكون من الأفاق تحديد كلا من البدائل النمطية الواضحة جنباً إلى جنب مع البدائل المبتكرة أي غير العادية والحلول أو إلى جنب مع البدائل النمطية هي التي تتبادل إلى الذهن بسرعة وبأقل مجهوداً ما الحلول المبتكرة فناني من خلال الأفكار البارة ويمكن الحصول على هذه الأفكار عن طريق جمع العاملين وتشجيعهم على أبداء الرأي في مناقشة مفتوحة للوصول إلى حلول مبتكرة للمشكلة موضوع البحث .

3- تقييم البدائل بعد تحديد قائمة مقبولة من جميع البدائل الممكنة ينبغي على المدير تقييم كل بديل من هذه البدائل في اغلب الحالات أن عملية التقييم هنا تمر بمرحلتين . الأولى أن يقيم من خل الثلاثة معايير هي :

- هل من الممكن تنفيذه ؟
- هل يفي بالغرض ؟
- هل يمكن قبول نتائجه ؟

والمرحلة الثانية في تقييم البدائل هي الاستمرار في جمع المعلومات والمزيد من الدراسة للبدائل من حيث فاعليتها في حل المشكلة أو الفرصة موضوع البحث في هذه المرحلة تستخدم وسائل خاصة للتقييم مثل تحليل القيمة المتوقعة مصفوفة الاسترجاع المحاكاة وغيرها من الأدوات التي تمكن من الوصول إلى أفضل البدائل باختصار فإن المضمون الأساسي لهذه الخطوة هو محاولة التنبؤ بنتائج كل بديل في الفترة القصيرة والفترة الطويلة وتأثير ذلك على أهداف المنظمة القصيرة الأجل الطويلة الأجل . (الصحن واخرون، 2000م، ص ص 226-228)

4- اختيار البديل الأفضل بعد تقييم جميع البدائل فإن المدير لابد أن يختار احدهما ويلاحظ أن التقييم المبدئي في المرحلة السابقة لابد أن ينتج عنه استبعاد أغلب البدائل أما البدائل القليلة الباقية فلا بد أن تتضمن نقاط القوة ونقاط الضعف عندئذ لابد أن يحدد المدير أي هذه البدائل يقدم حلاً أفضل للمشكلة المعروضة أو استفاضة أكبر من الفرصة المواتية وفي هذه المرحلة لابد للمدير ان يأخذ في الاعتبار الطريقة التي استخدمت أصلاً في التعريف بالقرار الواجب اتخاذه وأخيراً فإن المدير يختار أكثر من بديل واحد من خلال وضع خطط موقته وعلى ضوء ذلك يمكن القول أن التخطيط الموقفي يمكن استخدامه بنجاح في عملية حل المشاكل واتخاذ القرارات.

5- التنفيذ بعد اختيار البديل الأفضل يجب أن بصفة المدير في حيز التنفيذ في بعض الحالات تكون هذه الخطوة في غاية السهولة وفي حالات أخرى تكون في منتهى التقيد مصدر الصعوبة هنا أن أعضاء المنظمة قد يقامون التغييرات التي يمكن أن تنتج من تطبيق القرار وقد يكون الاعتراض من خارج المنظمة أيضاً ويحدث ذلك عند اختيار موقع معين مثلاً لإقامة فرع جديد للمنظمة ويعترض ممثلو المجتمع المحلي على ذلك ومرة أخرى فإن وجود خطة موفقيه جنباً إلى جنب مع خطط استراتيجية يجعل عملية التنفيذ أكثر دقة وسهولة.

6- تقييم النتائج أن الخطوة الأخيرة في عملية حل المشكلة واتخاذ القرارات هي تقييم نتائج تنفيذ القرار الذي تم اختياره أن احد الأخطاء الخطيرة التي يقع فيها المديرون كثيرون في هذه المرحلة هو تنفيذ احد البدائل وبأفتراض أن المشكلة قد تم تصحيحها وبالتالي فإن متابعة وتقييم نتائج القرار على ضوء المواقف الأصل يصبح أمراً ضرورياً ويمكن في هذه المرحلة استخدام ثلاثة خطوات في عملية التقييم وذلك على النحو التالي :

الخطوة الأولى: تحديد لنتائج المطلوب تحقيقها من القرار مع وضع تقدير زمني للفترة التي يستغرقها تحقيق هذه النتائج.

الخطوة الثانية: تنفيذ القرار الذي تم اتخاذه كجزء من عملية اتخاذ القرارات.

الخطوة الثالثة: تقييم نتائج القرار أول بأول على ضوء النتائج المحددة وأخيراً ينبغي ملاحظة أن أحد أسباب العديد من المديرين للخطوة الأخيرة من خطوات عملية صنع القرارات تقييم النتائج هو خوفهم مما قد يحدث عند ثبات فتشل فكرتهم أو وجهة نظرهم في اختيار البدائل وفي بعض المنظمات فإن ثبوت هذا الفشل يمثل نقطة سواء تحسين ضد المدير متخذ القرار . (عبدالفتاح واخرون، 2000م، ص ص 229-231)

ثانياً: طريقة اتخاذ القرارات الرشيدة :

لنفترض أن أحداً بقاله كبيرة للسلع الغذائية وكان عليه التقرير بشأن اختيار السيارة المناسبة لتحميل السلع إلى المحل ما هي الطريقة التي يمكن إتباعها لاختيار السيارة من بين عدة بدائل؟ الاجابة على هذا السؤال تعتمد على مدى درجة الرشد لدى هذا الشخص فكرة أن المديرين يتصرفون بصورة رائدة تماماً حول جدل طويل من النظرية الاقتصادية ونظرية الإدارة علماء الاقتصاد الأوائل كانوا بحاجة إلى طريقة مبسطة لشرح الظواهر الاقتصادية مثل كيف يمكن الربط بين العرض والطلب وكان الحل الذي توصلوا إليه يقوم بجملة من الافتراضات التبسيطية فيما يتعلق بعملية اتخاذ القرارات بواسطة المديرين وبصورة محددة فقد افترضوا أن المدير الراشد هو:

1- لديه معلومات كاملة ودقيقة عن الموقف بما في ذلك المدى الكامل للسلع والخدمات المتوفرة في السوق لكل سلعة وخدمة.

2- يمكنه تعريف المشكلة بصورة دقيقة بدون ارتباك أو خلط لنتيجة وإعراض المشكلة بأي معوقات أخرى.

3- يمكنه تحديد جميع المعايير ووزن جميع المعايير بدقة حسب أفضليتها.

4- ملم بجميع البدائل المتاحة ولديه القدرة على تقييم أي منها بدقة مقابل أي من المعايير.

(عمر، 2006م، 168)

ثالثاً: المنهج الذي يتبعه المدير الراشد يحتوي على الستة خطوات التالية 1998

1- تحديد المشكلة: عملية اتخاذ القرارات الإدارية عادة ما تبدأ بتحديد المشكلة فمن الممكن أن تواجه صاحب المنشأة مشكلة توسع عمله بإضافة فروع جديدة أو ربما يواجه مشكلة زيادة النشاط الإعلاني بواسطة المنافسين. هذه للتحديات والعديد من المواقف المشابهة لها تمثل المشاكل التي يواجهها المدير بصورة يومية، إلا أن تحديد المشكلة لا يعتبر أمراً سهلاً في جميع الحالات ومن الأخطاء الشائعة في هذا الإطار تأكيد ما هو واضح وبين أو أن يضلل بأعراض المشكلة.

2- تحديد المعايير: معظم القرارات تكون موجهة نحو تحقيق عدة أهداف أو استيفاء عدة معايير فعند شراء جهاز حاسوب فإن المشتري قد يرغب في تعظيم الاعتمادية تقليل التكلفة للحصول على خدمات وهكذا تعتبر بمثابة معايير يتخذ على ضوءها قرار الشراء حيث أن السلعة لا بد أن تفي بالمعايير الموضوعية من قبل المشتري لذا فإن متخذ القرار الراشد دائماً يسعى لتحديد جميع معايير القرار.

3- إعطاء أوزان المعايير : بعض المعايير قد تكون أكثر أهمية من البعض الآخر لذا فإنه لكي يكون القرار رشيداً لأبداً من إعطاء أوزان المعايير القرار .

4- تطوير البدائل: بغض النظر عما إذا كان الاختيار بين الخطط البديلة المتقدمة للتوظيفة أو أجهزة الحاسوب، فإن وجود فرصة للاختيار يعتبر متطلباً سابقاً لعملية اتخاذ القرار

5- تحليل البدائل: تتطلب تحليل البدائل وهنا لا بد من الإشارة العديد من الأسئلة هي:

أ- هل تشتري الشركة الماكينة أ ، ب ؟ وكيف تسدد ثمنها هل نقداً أم بالائتمان ؟

ب- هل تستخدم الماكينة بكامل طاقتها أم بجزء منها ؟ وفي هذه المرحلة يتم تقييم البدائل مقابل المعايير الموضوعية لأي قرار وترتيب البدائل بناءً على ذلك .

احد المختصين (Beazer Man 1994) أشار إلى أن هذه الخطوة تعتبر أكثر أجراء عملية اتخاذ القرار صعوبة وذلك لأنها تتطلب التنبؤ بالأحداث المستقبلية، وتحت الظروف الكاملة الرشد يمكن لمتخذ القرار أن يقوم بدقة النتائج المحتملة لأي بديل إلا أن هذه الظروف نادراً ما تكون متوفرة .

6-الاختيار والتنفيذ والتقييم: تحت ظروف الرشد الكامل تكون عملية الاختيار بسيطة حيث يتم حصر ايجابيات وسلبيات كل بديل بالمقارنة مع المعايير الموضوعة للقرار وأنه في الواقع العملي عادة لا يمكن اتخاذ القرار بتلك الدرجة من الدقة والرشد معها كان بسيطاً وللإجابة على أسباب ذلك دعونا ننظر في عملية اتخاذ في الواقع العملي .

مفهوم النموذج العلمي للقرارات : يعتبر النموذج العلمي وسيلة الأفراد التعامل مع العالم الحقيقي أو الواقعي فقدرات العقل البشري محدودة ولا تستطيع استيعاب التغيرات والمشاكل المركبة الموجودة في العالم الواقعي لكي يفهم مضمونها فالنموذج العلمي هو فكرة تجريبية تحتوي على معظم العناصر الموجودة في الواقع من خلال تنظيم وتبسيط هذه العناصر وتوضيح العلاقات المتداخلة بينها يمكن للفرد تصوير أو تمثيل الحقيقة وهو أقل تعقيداً من الظاهر الحقيقية والعالم المحيط يعتبر ظاهرة في غاية التعقيد واستخدام النماذج العلمية يساعد المدير على إدراك وفهم أفضل للظواهر والسلوك في العالم المحيط به وتتطلب عملية بناء النموذج العلمي المرور بعدة مراحل هي : (عمر، 2006م، ص 169، 170)

1-تحديد المشكلة : وغالباً ما تكون المشكلة تتطلب بناء نموذج لها متعدد الإبعاد وتحتاج إلى تفكير دقيق وفعال فالمدير قد يلاحظ ظاهرة أو مشكلة معينة في المحيط مثل تأخير تسليم البضاعة إلى العملاء ولكل هل هذه الظاهرة هي المشكلة الحقيقية.

2- تصميم النموذج : ومن تحديد المشكلة يمكن فهم نوع المعلومات المطلوبة وشكل النموذج المطلوب أو المناسب لحل المشكلة .

وبصفة عامة فإن باحث العمليات يقوم أولاً بتصميم نماذج مبسطة ثم تطويرها درجة تعقد المشكلة وتصميم النموذج هو الوسيلة الأساسية في مجال بحوث العمليات للوصول إلى نتيجة أو هدف معين لاستخدام باحث العمليات.

الحدث أو التخمين أو التقدير الشخصي في تصميم النموذج ولكنه يعتمد عادة على الطرق الكمية كوسيلة لتحديد عناصر النموذج.

3-اختيار النموذج: بعد مرحلة تصميم النموذج، يجب على باحث العمليات اختيار النموذج للتأكد من أنه يصلح لتمثيل العالم الواقعي تمثيلاً صادقاً وأن تشغله سوف يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة ويراعي عند اختيار النموذج:

أ-مراجعة الافتراضات والمنطق التي صمم على أساس النموذج للتأكد من مطابقتها للواقع.

ب- مراجعة المعادلات الموجودة بالنموذج مع البيانات المتاحة عن المشكلة.

ت- مقارنة مخرجات النموذج مع مخرجات نظام العالم الواقعي وفي وقت مبكر يقدر الأماكن يجب على باحث العمليات إعطاء عينة من مخرجات النموذج إلى الإدارة لتقدير مدى ملائمة وفائدة النموذج حتى يمكن تجنب التكاليف غير الضرورية في حالة عدم صلاحية النموذج.

4-تنفيذ النموذج : بعد اختيار النموذج يجب أن يعد لاستخدام الإدارة وفي هذه المرحلة بالنسبة لباحث العمليات تتطلب كتابة برامج كمبيوتر وأعداد البيانات التي يعتمد عليها النموذج وهي مرحلة فنية لا يتدخل فيها المدير باستثناء منحة الصلاحيات لباحثي العمليات بتجميع البيانات وتنفيذ النموذج كما تتضمن مرحلة تنفيذ عمل البرامج التدريبية للأفراد اللذين يشتركون في استخدام النموذج كما يجب على المدير فهم أساسيات وظيفية النموذج وكيفية تشغيله واستعمالاته المختلفة والفوائد أو العوائد والقيود الناتجة من مخرجاته .

5-تشغيل النموذج : هي المرحلة الأخير في بناء النموذج وقد يصادف عمليات التشغيل بعض المشاكل منها أن التصميم الذي اعد لبرنامج الكمبيوتر ليس هو المصمم المناسب وهناك الحاجة إلى مزيد من المعلومات في بعض المجالات فيجب على باحث العمليات عمل هذه التعديلات في حينها ومعظم النماذج عرضية للتغيير بمرور الوقت ويتقدم بعضها يصبح غير صالح للاستعمال وفي هذه الحالة يجب التوقف عن استعمال هذه النماذج التي أدت إلى إمداد الإدارة بمعلومات خاطئة .(عمر،2006م، ص170)

6-المناخ الذي يتم فيه اتخاذ القرارات: تتضمن عملية اتخاذ القرارات بصفة عامة مشكلة يسعى متخذ القرار إلى حلها كما تتطوي على عدد من الأهداف التي قد تتناقض مع بعضها البعض.

(صديق،1995م، ص 158)

إلى جانب وجود بعض الحلول أن التوصل إلى تحديد أنسب الحلول يتطلب وجود أسس لقياس العائد أو النتيجة المتوقعة أساساً للمقارنة والمفاضلة و لا يجب أن يغيب عن تفكيرنا أن تلك العملية الحركية المستمرة تتم في جو أو مناخ يؤثر في إجراءاتها وفي نتائجها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة والعنصر الأول المكون لمناخ اتخاذ القرارات هو شخص متخذ القرارات ذاته وقد أوضحنا سابقاً أن من يأخذ القرارات في التنظيم قد يكون فرداً أو جماعة رسمية مثل مجلس الإدارة أو جماعة غير رسمية كما الحال حين يجتمع مجموعة من المديرين لبحث مشكلة عامة بطريقة غير رسمية .

أهمية هذه الحقيقة أن القرارات أي مدير أو جماعة من المديرين تتأثر بالقرارات التي يتخذها مديرون آخرون في التنظيم ومن ثم فإن نوعية ومدى القرارات التي تتخذ في إجراء من التنظيم تتمثل جانباً من الخلفية التي يعمل في ظلها المديرون الآخرون حيث تواجههم مشكلة تتطلب الحل وتتبع المشكلة من أن قرارات كل مدير أو جماعة من المديرين تستند إلى أهداف ومفاهيم قد تختلف من أهداف ومفاهيم غيرهم من المديرين وبالتالي فقد يجد متخذ القرار معين بنفسه مواجهها بقرارات ينبغي عليه الالتزام بها حيث اتخاذه لأي قرارات جديدة وقد تكون تلك القرارات الواجب الالتزام بها تابعة من مفاهيم وأهداف مختلفة عن مفاهيمه وأهدافه و تزداد المشكلة تعقداً إذا أخذنا في الاعتبار أن مناخ اتخاذ القرارات لا يقتصر فقط على مما سبق اتخاذه من قرارات داخل التنظيم بل أنه يشتمل أيضاً على القرارات التي تتخذ في منظمات أخرى مناسبة أو متعلقة مع التنظيم الأصلي أن تلك القرارات السابقة قد تكون مقيدة للمدير في بحثه عن حل للمشكلة التي يسعى إلى حلها وقد تكون مساعدة له في البحث عن هذا الحل ومن ثم ندرك أهمية دراسة وتحليل المناخ الذي يتم فيه اتخاذ القرارات كوسيلة أساسية لتحديد الأسلوب المناسب لاتخاذ القرارات تبعاً لطبيعة هذا المناخ . من ناحية يتسم مناخ اتخاذ القرار بانعدام المنافسين وهنا يتم اتخاذ القرارات في ظروف تتسم بالتأكد ولا يعني هذا أن اتخاذ القرار يصبح سهلاً بل أنه يشير فقط إلى أن النتائج التي قد تترتب على القرار يصبح تحديدها أكثر دقة واحتمال حدوثها أكثر فائدة. من ناحية أخرى أحياناً ما تتخذ قرارات في ضوء ردود فعل المنافسين بافتراض أن سلوكهم في المستقبل سيكون مماثلاً لسلوكهم في الماضي وفي هذه الحالة يجري احتمال ردود الفعل المختلفة للمنافسة وهنا يتم اتخاذ القرارات في ظروف تتسم بعدم التأكد.

ترى الباحثة خلال هذا المبحث بان المحاسبون يلعبوا دوراً كبيراً في عملية اتخاذ القرارات ويستمد المحاسبون دورهم في عملية اتخاذ القرارات من وظيفتهم الأساسية وهي توفير البيانات التي تساعد في هذه العملية هذا

بالإضافة إلى كثير من المديرين يطلبون من المحاسبين تقديم توصيات أو اقتراحات بشأن القرار النهائي مازال في يد هؤلاء المديرين .

اول خطوات حل المشاكل و اتخاذ القرارات هي تحليل وتشخيص الموقف أن الخطوة الأولى في عملية حل المشاكل واتخاذ القرار هي الاعتراف بوجود حاجة لاتخاذ القرار ثم تحديد البدائل ثم تقييم البدائل ثم اختيار البديل الأفضل بعد تقييم جميع البدائل التنفيذ بعد اختيار البديل الأفضل ثم تقييم النتائج أن الخطوة الأخيرة، إلى جانب وجود بعض الحلول أن التوصل إلى تحديد أنسب الحلول يتطلب وجود أسس لقياس العائد أو النتيجة المتوقعة أساساً للمقارنة والمفاضلة و لا يجب يتم في جو أو مناخ يؤثر في إجراءاتها وفي نتائجها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة والعنصر الأول المكون لمناخ اتخاذ القرارات هو شخص متخذ القرارات ذاته م قد يكون فرداً أو جماعة رسمية مثل مجلس الإدارة أو جماعة غير رسمية كما الحال حين يجتمع مجموعة من المديرين لبحث مشكلة عامة بطريقة غير رسمية

المبحث الثالث

مفهوم ملائمة البيانات في مجال اتخاذ القرارات:

تمهيد:

أن اصطلاح البيانات الملائمة يعني كل العناصر التي تؤثر بالنسبة لاتخاذ قرار معين أن البيانات ينبغي أن بتوفير فيها الدقة والملائمة وذلك لان البيانات قد يكون دقيقاً ولكنه غير ملائم بالنسبة للقرار المعرض أن البيانات الملائمة هي البيانات المتوقع أن تكون مختلفة بالنسبة للبدائل المعروضة ويتضح من هذه التعريف ضرورة التفكير في البيانات المستقبلية المتوقع أن تحدث في المستقبل على أساس أن البيانات التاريخية لن يكون لها تأثير علي اتخاذ القرار ولكن تلك البيانات المتوقعة وبناء عليه فأن البيانات التاريخية بصفة عامة هي بيانات غير ملائمة نظراً لأنها لا تملك البيانات المتوقعة أن تسود في المستقبل والتي ينبغي أن تتحكم في عملية اتخاذ القرارات أن البيانات التاريخية بيانات حديثة فعلاً وانتهت لا يمكن التأثير فيها ولن يكون لها التأثير بالنسبة للقرارات المستقبلية فأن الجزء منها الذي سيختلف بالنسبة للبدائل المعروضة أو الذي ستكون قيمته مختلفة من بديل لآخر فإنه هو الذي يعتبر بمثابة بيانات .

ملائمة وبناء على ذلك فأن البيان يعتبر غير ملائم إذا كان قيمته ستكون متساوية بالنسبة للبدائل المعروضة وتجدر الإشارة إلى أن بعض البيانات أو القيم التي قد تكون متساوية بالنسبة للبدائل المعروضة قد تكون ملائمة وذلك نظراً لاختلاف توقيت الحصول عليها كان تكون احداها مستحقة بعد سنة ونفس القيمة مستحقة يعد سنتين (عفيفي واخرون، 1995م، ص ص 158-159)

اولاً: اتخاذ المعلومات والقرارات :

أن تدفق المعلومات مهم جداً لحياة المشروع وتصل أهمية إلى نفس أهمية تدفق الدم لحياة وصحة الفرد وقد قيل في اتخاذ قرار جيد يعتمد بنسبة 90% على معلومات و نسبة 10% على الزكاة والإلهام فكل القرارات تتطلب معلومات والغرض الرئيسي الحصول على المعلومات هو من أجل استخدامها في الوصول إلى القرارات وتنفيذها وتقييمها وفي حقيقة الأمر فأن القرارات والمعلومات موضوعان مرتبطان لا يمكن التعرض لإحداهما دون الآخر وبينما نجد اتفاقاً بين الكتاب على وجود هذا الترابط إلا أنه يبدو عدم وجود اتفاق بين الكتاب حول تحديد ايهما ينبغي أن تبدأ بدراسة عند تصميم نظم التخطيط والرقابة في المنشآت فيما يرى البعض ضرورة التعرف أولاً لهيكل القرارات في المشروع .

يتم فيه تصميم نظام الرقابة وبعد ذلك يتم نظام المعلومات ليتفق مع هيكل القرارات ولكن غالباً ما يأخذ مصممو نظام المعلومات الأسلوب التالي عند تصميم تلك النظم.

1- استغناء المعلومات الإدارية المختلفة عن احتياجاتهم من البيانات.

2- تصميم نظام له السمات الرئيسية التالية.

أ - أنتاج كمية كبيرة جداً من المعلومات بدرجة لا يمكن تلخيصها ومعظمها قد يكون له علاقة بالقرار أو القرار الذي يجب اتخاذه.

ب- كثير من المعلومات الناتجة يجب تجميعها وإعادة تشغيلها بواسطة مستلم تلك المعلومات.

ج - العلاقة لا تكون واضحة بين القرارات والمعلومات.

3- غالباً ما يتم تصميم تلك النظم على أساس استخدام التشغيل الإلكتروني للبيانات (نور والسوفري، 1996م ص ص، 49، 50).

لكن الخطوات السابقة لا تبدو منطقية ذلك لأنه لا يمكن أن تبدأ الدراسات المتعلقة بتصميم نظام المعلومات دون التعرض لهيكل القرارات في المشروع أي أن تحدد القرارات المطلوبة وكيف ترتبط بعضها وما هي المعلومات المطلوبة لكل قرار ذلك لأنه عندما يتم الإجابة عن تلك الأسئلة يمكن فقط الاستمرار في تصميم نظام المعلومات وتحديد محتويات التقارير الإدارية بناء على تلك النظرة يمكن أن تحدد بعض المبادي الهامة في مجال تصميم نظام المعلومات هي:

1- تعتبر البيانات أساساً ضرورياً لا اتخاذ القرارات فبدون البيانات ليس من الممكن أن تحدد البدائل كما أنه ليس من الممكن تحدد معايير المفاضلة بين البدائل وبناء على ذلك فإن البيانات المحتملة يجب أن تساعد في تحديد البدائل في قياس منفعة أو قيمة كل بديل.

2- يجب أن تكون البيانات ملائمة للقرار المعروض أو يمكن تحويلها لكي تصبح بيانات ملائمة.

3- يجب تجميع البيانات قبل تحديد البدائل وتحديد المنافع المترتبة على تلك البدائل.

4- يتوقف الاحتياج لبيانات دقيقة على الأساليب المستخدمة لقياس منافع البدائل المختلفة والوزن النسبي المعطي للبيانات في قياس المنفعة أو العائد والمنافع النسبية المحددة للبدائل ويعني هذا المبدأ ضرورة إجراء تحليل حساسية بالنسبة لبعض المؤثرات فإذا كان ذلك النموذج رياضي غير حساس بالنسبة لمؤثرات معينة

فأن الطلب على الدقة يكون قليلاً كما أنه إذا كان منفعة أحد البدائل 10 جنيهه و الآخر واحد فهنا أيضاً يقل الطلب على الدقة.

5- إذا تم تعريف وتمييط الخطوات اللازمة لاتخاذ القرارات المختلفة على نحو ما سبق أن بينا فإنه يمكن تعويضها إلى مستويات إدارية أقل أو يمكن برمجتها لتؤدي بواسطة الآلات الالكترونية وينبغي هنا أيضاً ضرورة استبعاد البدائل ذات العائد المنخفض (نور والسويفي، 1996م، ص50).

تانياً: الهدف العام لاتخاذ القرارات المالية

تهدف القرارات المالية بصفة عامة إلى تعظيم القيمة الحالية لثروة الملاك في المشروع أياً كان الشكل القانوني للمشروع : مشروع فردي ، شركات أشخاص ، شركات أموال أي تعظيم القيمة البيعية والقيمة الدفترية لصافي الثروة ويتعين عدم الخلط بين القيمة البيعية والقيمة الدفترية لصافي الثروة في الحصول على القروض قصيرة الأجل لها قدر ضئيل من الأهمية في الحصول على القروض القصيرة والطويلة الأجل و تؤثر بطريقة غير مباشرة على القيمة الحالية لصافي الثروة فصافي الثروة كما تظهر بقائمة المركز المالي هي خاصة بالمشروع ولا تأثر بالقيمة السوقية لحق الملكية وبذلك يسعى المدير المالي لاتخاذ القرارات التي تهدف في النهاية لتعظيم ثروة الملاك ونظراً لأن التحليل المالي يتم على مستوى المشروع المعين لذلك يعمل المدير المالي على التقييم حصة المالك لذلك تدور قرأته حول تعظيم القيمة السوقية للسهم بدلاً من تعظيم قيمة الأسهم مجتمعة فالمدخل الأخير أكثر واقعية لتوجيه عملية اتخاذ القرار ونقدر بذلك السهم العادي الذي يمثل حصة معينة في رأس المال أما المساهم هو من يمتلك هذه الإدارة في تعظيم القيمة البيعية أو السوقية للسهم العادي وهو جوهر ولب القرارات المالية نشير باختصار إلى درجة المخاطر التي يتعرض لها الملاك حيث تتفاوت المخاطرة وفق للشكل القانوني للمشروع ففي المشروعات الفردية وشركات التضامن تكون مخاطر الملاك أكبر في حالة إفلاس المشروع فلا تقتصر على ممتلكاتهم في المشروع وإنما تشمل أيضاً الشخصية أما في الشركات المساهمة فتقتصر المخاطر في حالة الإفلاس على حصة الملاك في الشركة وقد يفضل البعض الاستثمار في الأسهم الممتازة بدلاً من الأسهم العادية حيث يكون الأول أقل تعرضاً للمخاطرة عن الأخير أي الأسهم العادية للمخاطر اكبر من فئة أخرى من المستثمرين الدائنين الذين يذودون المشروع بقروض محددة الآجال . (نور والسويفي، 1995م، ص ص38-40).

ثالثاً: جماعية اتخاذ القرارات

لأول وهلة نجد أن متخذ القرار كما لو كان قد أصدر من شخص واحد وهو متخذ القرار فحسب في الحقيقية أن هذا يمثل مرحلة واحدة فقط من مراحل عملية اتخاذ القرارات ففي البيئة الاجتماعية يقدم بديلاً كاملاً ويقدم بديلاً آخر للحل على هذا نجد هناك جماعية في اتخاذ القرارات (عبد الغفار، 2007م، ص24).

ونجد في المؤسسات الكبيرة التي تواجه مشاكل معقدة أن القرار ينبثق بعد سلسلة من المقابلات طريقة فعالة يتم بواسطتها الاتصال بين الأقسام المختلفة و غالباً ما يكون قرار اللجنة قراراً وسطاً يأخذ في الاعتبار وجهات النظر المختلفة ومما هو جدير بالذكر أن الأبحاث الخاصة بالمجموعات الصغيرة أوضحت حديثاً كثير من المبادي الخاصة بتفاعل المجموعات منها المبادي الآتية : (عبد الغفار، 2007م، ص157)

1- حجم المجموعة والجو المحيط يؤثر تأثيراً على مدى فعالية المجموعة في حل المشاكل فمثلاً المقابلة التي تتم في غرفة محايدة كغرفة الاجتماعات العامة إذا كانت اللجنة مكونة من ثلاثة أفراد فأن تفاعلها يكون غير كافي وفي نفس الوقت إذا تكونت من ثلاثين عضواً فإنه يكون المستحيل أن يشترك كل فرد بحرية في أعمال اللجنة.

2- تقليل الحرج هدف هام يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند التخطيط لأعمال مجموعة وذلك حتى لا تحيد المجموعة عن أهدافها بالانخراط في صراعات جانبية أن محاولة وضع أي فرد من أفراد المجموعة في موقف مخرج يجعله ينحاز لوجهة نظر معينة تزيد من توتر الجو المحيط..

3- جدول الأعمال يجب أن يعد باشتراك المجموعة ويمكن تغييره في حالة وجود أهداف جديدة تابعة من احتياجات جديدة والتحضير للاجتماعات يجب أن يتوفر فيه المرونة حتى تستطيع المجموعة تكيف نفسها في مواجهة الموضوعات الجديدة التي قد تقترح.

4- عملية المناقشة يجب أن تستمر حتى تصل المجموعة إلى اتفاق ويجب أن تستمر المناقشة إلى أن يصعب على كل فرد من أفراد المجموعة إضافة أو تعديل على الحل المقترح تعطي المبادئ الموضحة بعالية نظراً محددة تعمل على بلورة الأفكار الخاصة بموضوع جماعية اتخاذ القرارات.

رابعاً: التكاليف الملائمة لاتخاذ القرارات

1- قرار قبول او رفض الطلبية:

يتخذ القرار عادة بقبول الطلبيات او رفضها عندما تكون للمؤسسة طاقة فائضة تلبي مزيد من الطلبات الإضافية وفي كثير من الأحيان تتلقي المؤسسات الصناعية عروض خاصة لشراء وحدات منتجة او وحدات خدمية بأسعار اقل من الأسعار الاعتيادية المحددة من قبل المؤسسة ،ان اتخاذ القرار يستند بالتأكيد على المفاضلة بين القبول والرفض وان هذه المفاضلة ستعتمد على متغيرات عديدة من عناصر التكاليف الملائمة لاتخاذ القرار واهمها استقلال الطاقة الفائضة.(العاني، 2011 ص158)

يمكن قبول طلب البيع الإضافي بالسعر المخفض إذا توفرت الشروط التالية:

أ-هامش مساهمة الطلب الإضافي تساهم في تغطية التكاليف.

ب-الطاقة غير مستغلة بالكامل او هنالك طاقة فائضة.

ج-الأسعار المألوفة لن تتأثر بالانخفاض نتيجة تسعير الطلب الإضافي بأقل منها كما لن تحدث أي اثار ضارة في شهرة المحل.

د-قرار استبدال الآلات والمعدات والقديمة او الإبقاء على الوضع القائم.

توجه المنشآت الصناعية في الوقت الحاضر تطورات تكنولوجية مستمرة في الآلات والمعدات الخاصة بها مما يترتب عليه نشأة مواقف امام الإدارة في هل يتم استبعاد وتحديد الآلات القديمة واحلال بالات جديدة افضل واكثر إنتاجية وتظهر أهمية اجراء التحليل التفاضلي في هذه الحالة لتقييم البدائل التكنولوجيا المختلفة حيث يتعلق بالآثار المستقبلية لقرار الاحلال ويمهل الاثار الماضية المتعلقة بحيارة الآلات والمعدات القديمة.(عوض ،وعبدالرازق، 1998 ص174).

2-قرار التصنيع الداخلي او الشراء من الخارج:

في بعض الأحيان تواجه إدارة المنشأة ضرورة اتخاذ قرار خاص بالمفاضلة بين شراء بعض الأجزاء التي تحتاج اليها في مزاوله نشاطها او القيام بتصنيع هذه الأجزاء داخل المنشأة ،ولاشك ان مثل هذه القرارات ،اذا كان القرار قصير الاجل ،الا انه يتطلب مراعات الاثار المترتبة عليه في المدى الطويل ،وخصوصاً اذا كان القرار باتجاه التصنيع وان عملية التصنيع تتطلب استثمار مبالغ كبيرة ،والقاعدة العامة للمفاضلة بين التصنيع الداخلي والشراء يعتمد على نتيجة المقارنة بين كلفة التصنيع الداخلي وكلف الشراء الخارجي ،ولتحديد كلفة التصنيع الداخلي لا بد من استبعاد التكاليف غير الملائمة والتي تمثل كمبدأ عام بالتكاليف الثابتة (كافي واخرون ،2013م،ص127).

ترى الباحثة أن اصطلاح البيانات الملائمة في مجال اتخاذ القرارات يعني كل العناصر التي تؤثر بالنسبة لاتخاذ قرار معين أن البيانات ينبغي أن بتوفير فيها الدقة والملائمة وذلك لان البيانات قد يكون دقيقاً ولكنه غير ملائم بالنسبة للقرار المعرض. أن البيانات الملائمة هي البيانات المتوقع أن تكون مختلفة بالنسبة للبدائل المعروضة .

ترى الباحثة يمكن أن تحدد بعض المبادي الهامة في مجال تصميم نظام المعلومات هي:
تعتبر البيانات أساساً ضرورياً لا اتخاذ القرارات فبدون البيانات ليس من الممكن أن تحدد البدائل كما أنه ليس من الممكن تحدد معايير المفاضلة بين البدائل ، يجب أن تكون البيانات ملائمة للقرار المعروض أو يمكن تحويلها لكي تصبح بيانات ملائمة. ، يجب تجميع البيانات قبل تحديد البدائل وتحديد المنافع المترتبة على تلك البدائل، يتوقف الاحتياج لبيانات دقيقة على الأساليب المستخدمة لقياس منافع البدائل المختلفة والوزن النسبي المعطي للبيانات في قياس المنفعة أو العائد والمنافع النسبية المحددة للبدائل ويعني هذا المبدأ ضرورة إجراء تحليل حساسية بالنسبة لبعض المؤثرات .

كما تهدف القرارات المالية بصفة عامة إلى تعظيم القيمة الحالية لثروة الملاك في المشروع أيأ كان الشكل القانوني للمشروع

كما نجد ان استخدام القرارات باستخدام معلومات التكاليف تتمثل في القرارات الآتية:
قرار قبول او رفض الطلبية: يتخذ القرار عادة بقبول الطلبيات او رفضها عندما تكون للمؤسسة طاقة فائضة تلي مزيد من الطلبات الإضافية مكن قبول طلب البيع الإضافي بالسعر المخفض إذا توفرت الشروط التالية:
هامش مساهمة الطلب الإضافي تساهم في تغطية التكاليف،

هنالك طاقة فائضة، الأسعار المألوفة لن تتأثر بالانخفاض نتيجة تسعير الطلب الإضافي بأقل،
وقرار استبدال الآلات والمعدات والقديمة او الإبقاء على الوضع القائم، وقرار التصنيع الداخلي او الشراء من الخارج: في بعض الأحيان تواجه إدارة المنشأة ضرورة اتخاذ قرار خاص بالمفاضلة بين شراء بعض الأجزاء التي تحتاج اليها في مزولة نشاطها او القيام بتصنيع هذه الأجزاء داخل المنشأة ،إذا كان القرار قصير الاجل ،الا انه يتطلب مراعات الاثار المترتبة عليه في المدى الطويل ،وخصوصاً اذا كان القرار باتجاه التصنيع وان عملية التصنيع تتطلب استثمار مبالغ كبيرة ،والقاعدة العامة للمفاضلة بين التصنيع الداخلي والشراء يعتمد على نتيجة المقارنة بين كلفة التصنيع الداخلي وكلف الشراء الخارجي

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

يتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية الاستكشافية على عينة من الشركات الصناعية

العاملة بولاية الخرطوم تم اختيارها بطريقة عشوائية وتم تقسيم الفصل الى الآتي:

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن القطاع الصناعي بالسودان

المبحث الثاني: اجراء الدراسة الميدانية

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن القطاع الصناعي السوداني

أولاً : مفهوم الصناعة:

الصناعة هي جميع العمليات والأنشطة الضرورية واللازمة لإنتاج السلع للاستهلاك النهائي أو الوسيط باستخدام الوسائل والأليات الملائمة لطبيعة النشاط الإنتاجي ونوعية المخرجات عن طريق تفاعل عوامل الإنتاج وباستخدام أفضل الطرق الفنية والهندسية وفقاً لمفهوم الرشد الاقتصادي مع عدم التضحية بجودة المنتج ويرى (مصطفى محمد محمد) ان الصناعة تتميز بالسمات الآتية:

1- الاعتماد على مجموعة من مستلزمات الإنتاج الصناعي وتختلف مكونات هذه المستلزمات حسب طبيعة الاشتراطات الفنية للوحدات المنتجة.

2- تعتمد في عمليات التشغيل على مجموعة من الوسائط والأليات التي تتناسب مع طبيعة النشاط والهدف من المخرجات.

3- تستخدم أفضل الطرق الفنية والهندسية في عمليات الإنتاج.

4- تعتمد على مفهوم الرشد الاقتصادي في توفير عوامل الانتاج وفي عمليات الانتاج.

5- تتمثل مخرجاتها في إنتاج سلع للاستهلاك النهائي أو الوسيط.

6 - يشترط عدم التضحية بجودة المنتجات.

من المفهوم السابق يلاحظ أن الصناعة هي عملية تحويل المادة الخام الأولية إلى منتج وسيط أو

منتج نهائي باستخدام أفضل الوسائل الفنية والهندسية في عمليات الإنتاج ، مع التركيز على جودة

المنتجات. (مصطفى، 2008م، ص 363)

ثانياً : مفهوم المناطق الصناعية :

تعرف المنطقة الصناعية بأنها أرض خارج المدن والتي يتم تخصيصها وتطويرها لاستيعاب نوع معين من النشاط الصناعي أو مناشط صناعية متنوعة بالإضافة إلى الخدمات المساندة ، ان التعريف السابق بمفهومه الحالي ينطبق على المناطق الصناعية في السودان حيث تؤكد التجربة السودانية في هذا المجال على التطور التاريخي للمناطق الصناعية في السودان (باستثناء عدم نشأتها بقانون) ، وقد درجت كافة الدول على ترخيص مناطق صناعية بعيداً عن المدن وذلك عند التخطيط لمجمعات أو مدن سكنية أو إعادة تخطيطها وذلك بغرض توطین

صناعات خفيفة ومتوسطة بها وليس بالضرورة صناعات ثقيلة والتي يخضع توطينها لعوامل اقتصادية معينة بحكم طبيعتها .

ثالثاً : أهداف المناطق الصناعية :

بجانب الأهداف التخطيطية العمرانية والتي أهمها الآتي :

1-توفير الخدمات المادية التحتية اللازمة بهذه المناطق فيما يعرف بالخدمات المتكاملة.

2-تخفيض تكاليف تلك الخدمات وإتاحة الفرصة لكل منشآت التي يتم توطينها داخل تلك المناطق للاستفادة منها بأسعار واقعية.

3-الحد من التلوث وتأثيره على الإنسان خاصة التلوث الناتج عن العمليات الصناعية والخدمات المساعدة كالتنقل وتخزين بعض المدخلات .. الخ .

4-كما يساعد قيام المناطق الصناعية بعيداً عن المناطق السكنية على التطبيق العملي لقوانين البيئة وعدم الإضرار بها والقوانين الجديدة أو المتوقعة لمكافحة ظاهرة الاحتباس الحراري وتقوم السلطات المسؤولة بالرقابة اللازمة وضمان تطبيق حرفية تلك القوانين بالنظر إلى أن المناطق السكنية معزولة تماماً عن المناطق الصناعية.

5-أن بعد المناطق الصناعية عن المناطق المأهولة بالسكان والمجمعات العمرانية والتي تعتبر سوقاً رئيسياً لمنتجات لبعض تلك المصانع ، ربما يؤثر على التكاليف الصناعية المتمثلة في ارتفاع أسعار النقل ولكن يجب مراعاة أن الأثار البيئية الضارة التي قد تحدثها تلك المصانع ترجح قيامها بعيداً بغض النظر عن التكاليف . إضافة الى الأهداف السابقة تهدف ولاية الخرطوم الى تحقيق أهداف أخرى من أنشائها للمناطق الصناعية تتمثل في الآتي:

أ-تحقيق التنمية في مجال الصناعة في المنطقة التي يقام بها.

ب-النهوض بالخبرة الصناعية، وتهيئة الأجواء للتوعية الصناعية والتعريف بالصناعة في حاضر الدولة ومستقبلها.

ج-توفير الخدمات الصناعية المختلفة مثل الخدمات الفنية والتدريبية، الصحية والأمنية والخدمات العامة والتي قد لا تتوفر للصناعات التي تتباعد مصانعها، مما يؤدي الي تحقيق تكاليف تلك الخدمات وإتاحة الفرصة لكل المنشآت الصناعية التي يتم إقامتها داخل تلك المناطق للاستفادة منها بأسعار واضحة.

د-تهيئة المناخ الصناعي الذي يساعد على جذب المستثمرين وتشجيعهم على الاستثمار في الصناعة.
ه-استغلال طبيعة الموقع بالمدينة مثل القرب من الموانئ والمطارات ومساقط المياه ومصادر الطاقة والثروات الطبيعية والمواد الخام وطرق النقل.

و-إنشاء وحدات تنتوع فيها الماكينات والمعدات والخدمات للارتقاء بالإنتاج وتهيئة سبل النجاح والنمو داخل المنطقة الصناعية.

ع-التوزيع الاستراتيجي للصناعة بالدولة وعدم التركيز في مناطق بعينها قد تكون مصدر خطر عليها أو خطر على نسبة تركيز التلوث وإحداث الضوضاء.

رابعاً : أهم العوامل المؤثرة في قيام المناطق الصناعية :

يوجد العديد من العوامل الاقتصادية التي تؤثر بشكل مباشر على نشأة المناطق الصناعية يمكن إيجازها في التالي:

- 1-هناك صناعات ينبغي أن تقوم بالقرب من توفر الخدمات مثل الصناعات التي تستخدم كميات كبيرة من الخامات قليلة التكلفة مثل الأسمنت والأسمدة والطوب وكذلك الصناعات قليلة الوزن ويقصد الصناعات المعدنية وصناعة مستخرجات الألبان.
- 2-توفر الأيدي العاملة التي يمكن أن تسهم في النشاط الاقتصادي.
- 3-الصناعات الحديثة تنتج إنتاجاً وبيعاً يتطلب توفير الأسواق أما محلية أو خارجية.
- 4-توفر رأس المال قد يكون عامل مهم في توطين للصناعة كما أن له أثر كبير في توزيع الصناعة والمدن.
- 5-تشكل الزراعة أحد الركائز المهمة في خدمة الصناعة كالمنتجات الزراعية تمثل المدخلات إنتاج رئيسية للعديد من السلع والخدمات.

خامساً : الوضع الراهن للصناعة في ولاية الخرطوم :

- 1-أدى عدم ثبات السياسات إلى تعديلات متلاحقة لقانون تشجيع الاستثمار خلال الفترة (1990-2007م) حيث تم سحب بعض الامتيازات الضريبية التي كانت تتمتع بها المشروعات الصناعية الجديدة مما أوجد فارق في القدرة التنافسية بين المصانع الجديدة والقائمة .
- 2-توقف العديد من المصانع لارتفاع تكلفة الإنتاج لارتفاع تكاليف التشغيل ودخول سلعة مثيلة منافسة تتمتع بميزات تفضيلية وفق الاتفاقيات الإقليمية التي وقعها السودان (الكوميسا، السوق الحر العربية الكبرى).

- 3- صعوبة الحصول على التمويل التشغيلي والرأسمالي وارتفاع تكلفته.
- 4- في إطار النهضة التكنولوجية العالمية ظهر ضعف قدرات العمالة المحلية وعدم مواكبتها للكثير من التقنيات الأمر الذي أدى لإدخال العمالة الأجنبية في كثير من المجالات.
- 5- التخلف التكنولوجي في كثير من المجالات الصناعية أفرز الكثير من السلبيات سواء في رفع تكلفة الإنتاج أو نوعية المنتجات وجودتها أو التأثير البيئي.
- 6- افتقار المناطق الصناعية للكثير من البنيات الأساسية لتضطر بعض الصناعات الجديدة من تحمل نفقات بعض الخدمات كالكهرباء والمياه و متطلبات الصرف الصحي مع عدم وجود المربعات المتخصصة.
- 7- التنازع حول الصلاحيات والاختصاصات نتيجة للتضارب بين قوانين عدة جهات مع قانون إدارة الصناعة مثل قانون العمل.
- 8- ليس هناك تحديد واضح للجهة التي تقوم دراسات الجدوى الخاصة بالمشروعات الجديدة وإصدار التوصية بالموافقات المبدئية تارة يتم التحويل للإدارة الولائية وتارة الاتحادية.
- 9- تدخل إدارة الجمارك بتعديل كشف احتياجات المصانع المجاز من قبل إدارة الصناعة سواء للمكينات و المعدات أو مدخلات الإنتاج وقطع الغيار.
- 10- يتم نزع الأراضي المخصصة للمشروعات الصناعية الجديدة دون علم أو استشارة الإدارة العامة للصناعة بالولاية بالرغم من أنها الجهة المشرفة أو المتابعة لمراحل تنفيذ المشروعات الجديدة وفق قانون تشجيع الاستثمار.
- 11- في ظل سياسة التحرير الاقتصادي فقدت بعض القطاعات المزايا التي كانت تتمتع بها من حيث المزايا والسعر التشجيعي لمدخلات إنتاجها كصناعة الغزل والنسيج والملابس الجاهزة لتتوقف العديد من المصانع في ظل المنافسة الشرسة من المنتجات المثيلة المستوردة منخفضة التكلفة التي أغرقت الأسواق وعلى سبيل المثال أصبح سعر القميص الجاهز المستورد يقل حتى عن تكلفة الخياطة محلياً لمن يمتلك القماش.
- 12- تفرض على القطاع الصناعي العديد من الضرائب والرسوم الاتحادية والولائية والمحلية ومعظمها غير مرتبطة بخدمات وحتى المرتبطة بخدمات في أحيان كثيرة لا يتم القيام بها وفي حالة قيام المصنع بذلك يتعرض لرسوم أخرى كما هو الحال في مجال النفايات.

13- عدم وجود حوافز تشجيعية للاستثمارات ذات الأولوية التي تلبى تطلعات الولاية الإنمائية وتتناسب مع إمكانياتها وطبيعتها وكثافتها السكانية وإمكانية الترابط مع القطاعات الأخرى ذات العلاقة كالقطاع الزراعي وقطاع الطاقة والنقل.

14- عدم وجود إدارة مختصة بالمناطق الصناعية تتولى الإشراف والرقابة وتقديم الخدمات والمتابعة.

سادساً: معوقات القطاع الصناعي:

يواجه القطاع الصناعي العديد من المعوقات التي تواجهه على مستوى السودان و على مستوى ولاية الخرطوم على وجه خاص وتتمثل في التالي :

1- التمويل :

ظل شح التمويل الوطني يلعب يمثل أهم معوقات النمو الصناعي بالبلاد، بالرغم من التحسن النسبي الذي يحققه أداء الكثير من الصناعات التحويلية خلال الفترة (1992-2000م)، واصبح من الضروري إتباع سياسات جديدة تمكن من حل مشكلة التمويل للقطاع الصناعي.

2- الضرائب:

في ظل العولمة والسوق المفتوح ودخول السودان في اتفاقيات منظمة التجارة الدولية (WTO) وتوقيع لاتفاقية السوق المشتركة لدول شرق ووسط أفريقيا (الكوميسا) وموافقته على الانضمام لاتفاقية السوق العربية المشتركة التي تتطلب حرية انسياب التجارة بين الدول لأعضاء دون فرض رسوم على التجارة فيما بينها وصولاً لتعريف موحدة مشتركة، كان لابد من تهيئة المناخ للصناعات المحلية لتقوية قدرتها التنافسية من خلال إزالة كل القيود المتعلقة بالضرائب والتي بدأت بمرحلة الإصلاح الضريبي في عام 1996م للضرائب غير المباشرة.

3- الجمارك :

أهم المشاكل المتعلقة بالجمارك تتمثل في :

أ- عدم الاعتراف بالأسعار المقدمة في الفواتير بالنسبة للواردات الصناعية واللجوء للتقييم الجزافي.

ب-تدخل الجمارك في الأمور الفنية المتعلقة بالمواد الخام المستوردة والمغفية من الجمارك واعتبارها سلع تجارية وفرض رسوم جمركيه عليها .

ج- اعتراض إدارة الجمارك على تطبيق الامتيازات على بعض المواد والتي منحت بنص قانون الاستثمار .
د- دخول السلع المهربة والمنافسة للإنتاج الصناعي والوطني.

4 -الجبايات المصلحية والولائية:

تعاني الصناعة الوطنية من فرض جبايات أخرى عدة من المصالح والولايات المختلفة مثل صندوق دعم الطلاب ، دعم الشرطة ... الخ ، وذلك بفرض رسوم على المنتجات الصناعية ، هذه الرسوم والضرائب والجبايات تؤدي الى رفع تكلفة الإنتاج الصناعي وإضعاف قدرته التنافسية مع المستورد.

5-المشتريات الحكومية وشبه الحكومية:

درجت جهات حكومية وشبه حكومية عديدة على استيراد مشترياتها من الخارج على اعتباراً عدم كفاءة وكفاية الإنتاج المحلي، الا انه وبقليل من الجهد والتنسيق يمكن الاستغناء عن عمليات استيراد السلع والمنتجات الصناعية من الخارج لتصبح كل المشتريات الحكومية وشبه الحكومية من الإنتاج الوطني.

6-إغراق الأسواق:

أصبحت المنتجات الصناعية الواردة من الخارج البلاد تشكل تهديداً حقيقياً للمنتجات الوطنية خاصة المنسوجات والملبوسات التريكو والجوارب والشاش الطبي والمنتجات الجلدية والحلويات والمطبوعات الكرتونية وغيرها ولا شك أن ذلك قد يؤدي الى إغراق الأسواق الوطنية بفوائض المنتجات الصناعية من الأسواق الأجنبية مما يكون له أثر سالب على الصناعة الوطنية وهذا يستوجب سياسات دقيقة ومدروسة للاستيراد ووضع التشريعات التي تنظمه وتضبطه.

7-الطاقة:

تمثل الطاقة أحد المعوقات الرئيسية التي يعاني منها القطاع الصناعي ويشمل ذلك عدم توفر الطاقة أو تذبذبها وارتفاع اسعارها مقارنة مع الدول المجاورة والمنافسة خاصة الكهرباء وهذا يتطلب ضرورة بذل أقصى جهد ممكن لتوفير الطاقة للقطاع الصناعي وبأسعار مشجعة.

8-الإنتاج الزراعي:

للإنتاج الزراعي أثر كبير على الصناعة من ناحية حجم الإنتاج ونوعيته وسعره، ففي كثير من الأحيان يكون الإنتاج الزراعي أقل من طاقة المصانع التصنيعية كما هو الحال بالنسبة للحبوب الزيتية والقمح، وفي أحيان أخرى يكون للإنتاج الزراعي مشاكل متعلقة بالأمراض الزراعية مثل القطن، وفي أحيان ثالثة تكون أسعار المنتجات الزراعية عالية أو غير مناسبة كما هو الحال بالنسبة للقطن حيث تصر شركة الأقطان على بيعة بالأسعار العالمية وأحياناً بعد نقلة لبورتسودان وتحمل المصانع تكلفة نقلة ذهاباً وإياباً.

9-سياسات التصدير:

كثير من المنتجات الوطنية التي تصدر في شكل خام الى الخارج البلاد تحتاج لسياسات تحد من تصديرها إذا أمكن تصنيعها محلياً حتى لا تفقد البلاد القيمة المضافة التي يمكن أن يتم الحصول عليها بعد تصنيعها.

10-التقنيات الصناعية:

تعتبر معظم الماكينات والأليات والمعدات المستخدمة في الصناعة في السودان غير مواكبة للتقنيات العالمية الحديثة، إذ أن أكثر التقنيات استجلبت منذ السبعينات ولم يتم إحداث إي تطوير أو تجديد لها. ترى الدارسة أن الصناعة تمثل عصب الاقتصاد القومي وأنها وخلال الفترة الراهنة تمر بمرحلة عصيبة للغاية في ظل قانون الجمارك والافتقار الى العملة النقدية الأمر الذي ترتب عليه ارتفاع أسعار العملات الأجنبية والتي تعتبر ضرورة ملحة لتوفير المواد الخام والآلات اللازمة للإنتاج والتي يعجز المنتج الوطني عن توفيرها بنفس الجودة الخاصة بالمنتج الأجنبي ويرى الباحث أن السبب في ذلك السياسات الحكومية الغير قادرة على إعادة دفة الاستقرار الى الصناعة وسياسات بنك السودان الغير داعمة والجمارك وتغير التعرفة الجمركية وغيرها من الإجراءات الخائفة والتي صارت بمثابة الطوق الخانق للقطاع الاقتصادي والتي لا بد من إعادة النظر بها ويرى الباحث أن لا بد من الارتقاء بمستوى الجودة للمنتج والوطني ليرقى الى مستوى جودة المنتج الأجنبي الأمر الذي يساعد على التخفيف من وطئه ومساوى الاستيراد ويؤدي الى رفع وتيرة التصدير الأمر الذي يؤدي الى توفير النقد الأجنبي .

سابعاً: الشركات الصناعية في ولاية الخرطوم:

تعددت الشركات الصناعية بولاية الخرطوم وتتنوع حسب نوع الملكية وحسب القطاعات الرئيسية الصناعية، الشركات الصناعية حسب نوع الملكية إلى (قطاع عام ، قطاع خاص ، قطاع خاص أجنبي ، قطاع مختلط بين العام والخاص ، قطاع مختلط بين العام والأجنبي ، قطاع مختلط بين الخاص والأجنبي) ، والجدول اللاحق

توضح عدد الشركات الصناعية الكبيرة في ولاية الخرطوم حسب نوع الملكية وحسب القطاعات الرئيسية للصناعة مرتبة ترتيباً تنازلياً .

جدول رقم (1/1/4)

جدول يوضح عدد المنشآت الصناعية بولاية الخرطوم حسب نوع الملكية .

نوع الملكية	عدد الشركات	النسبة المئوية
قطاع خاص سوداني	1477	%89.30
قطاع عام	89	%5.38
قطاع خاص سوداني + قطاع خاص أجنبي	39	%2.35
قطاع خاص أجنبي	25	%2.30
قطاع عام + قطاع خاص سوداني	17	%1.03
قطاع عام سوداني + قطاع خاص أجنبي	7	%0.42
الجملة	1654	%100

المصدر :- جمهورية السودان ، ولاية الخرطوم ، وزارة الصناعة الولائية ، المسح الصناعي الشامل ، مجلد رقم 3 ، 2005م ، ص 24

جدول رقم (2/1/4)

عدد المنشآت الصناعية الكبيرة بولاية الخرطوم حسب القطاعات الصناعية الرئيسية

القطاع	عدد الشركات	النسبة المئوية
التعدينية غير المعدنية	509	%47
الغذائيات	195	%18
الكيمياويات والبتروكيماوية	120	%11
الغزل والنسيج ومنتجات الجلود	69	%6
الورق ومنتجات الورق والطباعة	60	%5
المعدنية والماكنات والمعدات	47	%4

المعدات الأساسية	34	3%
الاخشاب والمنتجات	28	2%
الجملة	1062	100%

المصدر :جمهورية السودان، ولاية الخرطوم ، وزارة الصناعة الولاية،المسح الصناعي الشامل، مجلد 3، 2005م،ص24.

جدول رقم (3/1/4)

الحصر الصناعي للمنشآت الصناعية العاملة والمتوقفة في ولاية الخرطوم

الأنشطة الصناعية	عامل	متوقف	إجمالي	نسبة المنشآت الصناعية العاملة	نسبة المنشآت المتوقفة
الغزل والنسيج والملابس الجاهزة	46	17	63	73.02	26.98
الكيمائيات	608	161	769	79.06	20.94
الماكينات والمعدات الكهربائية والإلكترونية والتجميع وقطع	259	67	326	79.45	20.55
المدابع والمنتجات الجلدية	47	11	58	81.03	18.97
المنتجات الخشبية	123	44	167	73.65	26.35
المنتجات المعدنية	243	61	304	79.93	20.07
المنتجات الورقية والطباعة والنشر	119	55	174	68.39	31.61
غذائيات	637	258	895	71.17	28.83
مواد البناء والتشييد	209	74	283	73.85	26.15

14.08	85.92	71	10	61	صناعات مختلفة
24.37	75.63	3110	758	2352	الإجمالي
		%100	%24.37	%75.63	النسبة الإجمالية

المصدر : ولاية الخرطوم - وزارة الصناعة والاستثمار - إدارة تقنية المعلومات (2017) .

ثامناً : نظام التكاليف المطبق في أغلبية الشركات الصناعية بولاية الخرطوم :

يعتبر تطبيق المحاسبة التكاليف في السودان ودول العالم الثالث من الممارسات الحديثة على الشركات الصناعية عامة والشركات الصناعية بولاية الخرطوم على وجه الخصوص ، وفي أغلبية الشركات الصناعية بولاية الخرطوم لا يوجد نظام تكاليفي واضح لتحديد وإحتساب تكلفة الوحدة الواحدة وتعتمد أغلبية الشركات الصناعية بولاية الخرطوم على طرق حساب التكلفة المتمثلة في تكاليف المراحل الإنتاجية والأوامر الإنتاجية والمقاولات ، وهذا لا ينفي وجود شركات صناعية تطبق نظام التكاليف بصورة كاملة ، حيث توجد شركات صناعية تعتمد على العمالة الأجنبية والتي بدورها نقلت الممارسات المحاسبية من شركاتها الصناعية إلى الشركات الصناعية بولاية الخرطوم ، وهذه الشركات تعمل على مواكبة التطورات والمستجدات في البيئة الصناعية وكذلك التطورات التكنولوجية ، والتطورات في نظام التكاليف ، لتتمكن من إنتاج منتجات بأسعار بيع منخفضة تساعدها في البقاء في السوق الذي يتميز بالمنافسة التامة (مصطفى محمد محمد ،وزاره الصناعة والتجارة ، ولاية الخرطوم) .

المبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية

تمهيد:

تتناول الباحثة في هذا المبحث وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعتها في تنفيذ هذا الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

أولاً : مجتمع الدراسة وعينة الدراسة :

1-مجتمع الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة في المؤسسات الصناعية السودانية ، يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من المحاسبين الماليين ومحاسبين التكاليف والمراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين ومدراء الإدارات التسويق والانتاج العاملين بالقطاع الصناعي السوداني.

2-عينة الدراسة:

فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قامت الدارسة بتوزيع عددها(384) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض ، المدراء المختلفين في القطاع الصناعي السوداني ، واستجاب (300) فرداً أي ما نسبته (78%) تقريباً من المستهدفين، حيث تم استردادها بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة. والجدول ادناه يبين عدد الاستبانات التي تم توزيعها على افراد الدراسة والمسترد منها:

جدول (4/2/4)

عينة دراسة الشركات حسب مجال الصناعة

الشركة حسب مجال الصناعة	العدد الموزع	العدد المسترد	نسبة الاسترداد
الصناعات الغذائية	91	70	23%
الصناعات الهندسية	95	74	19%
البتروكيماوية والطاقة والتعدين	50	45	12%
الدقيق ومشتقاته ومنتجات الحيوانات	20	17	4%
الزيوت والصابون	20	16	4%
الصناعات الدوائية والروائح والعلطور	59	53	14%
الطباعة والنشر	10	7	1%
الغزل والنسيج	7	4	0.01%
الجلود والاحذية والمنتجات الجلدية	32	26	6%
المجموع	384	312	81%

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

ثانياً: تنظيف البيانات Cleaning data

بقدر ما يتعلق الأمر بالتحقق من صحة البيانات المستخدمة في التحليل، قبل تقييم الخصائص السيكو مترية للبيانات المختلفة، لذلك من الضروري وصف وفهم الإحصاءات الوصفية للبيانات. حيث ان الهدف الأساسي من استخدام الإحصاء الوصفي للبيانات هو التأكد من دقة عملية إدخال البيانات؛ حيث يقيس الانحراف المعياري استجابات المبحوثين ويكشف مدي تشتت البيانات من عدمها.

1- تنظيف البيانات:

الذي يتعامل مع اكتشاف وإزالة الأخطاء والتناقضات التي تتم اثناء ادخال البيانات من أجل تحسين جودة البيانات. والتعامل مع البيانات المفقودة حيث ان فقدان البيانات يعتبر أمر شائع ومتوقع في عملية جمع

وإدخال البيانات بسبب قلة التركيز أو سوء فهم المجيبين للأسئلة، أو عدم وجود إجابة لتلك الأسئلة. حيث أن عدم التعامل مع هذه البيانات المفقودة يمكن أن يسبب عدة مشاكل.

أي أن فقدان العديد من البيانات أي تركها دون إجابة من قبل المبحوث تولد العديد من المشكلات أي أنها تمثل في بعض الأحيان تحيز المستجيب تجاه السؤال المحدد أو نسيان المستجيب لذلك السؤال والقاعدة العامة في التعامل مع البيانات المفقودة هي أن لا تزيد عن 10% من حجم الأسئلة فإذا زادت عن ذلك يجب التخلص من الاستبيان نهائياً باعتباره غير صالح للتحليل وعليه يتم استخدام طريقة المتوسط للتعامل معها إذا قلت عن الحد المقبول يتم حذفها. ولتأكد من البيانات المفقودة لا تؤثر على نتائج التحليل حيث تم استخدام اختبار (a Little's MCAR) والذي يعمل على التأكد من قيمة مربعات كاي ودرجات الحرية ومستوى المعنوية لتأكد من سلامة البيانات فإذا قلت قيمة المعنوية عن 0.05 دل ذلك على تأثير البيانات المفقودة على نتائج التحليل والعكس صحيح، حيث بلغت قيمة (Chi-Square = 10.782) وقيمة (DF = 39) وقيمة (Sig. = 1.000) وهي أكبر من 0.05 مما يدل على أن البيانات المفقودة لا تؤثر على النتائج.

2. الاجابات المتماثلة : Unengaged response

إن إعطاء المستجيب اجابة واحدة لكل فقرات الاستبيان قد يعني ذلك عدم اهتمام المستجيب لتلك الاسئلة وخاصة اذا كانت هنالك اسئلة عكسية في الاستبيان اذا يستحيل اعطاءها نفس الاجابة لذلك يجب ان يكون هنالك تشتت في اجابة المستجيبين اي ان لا يكون هنالك تجانس تمام لتلك الاجابات ويتم التعرف على هذا من خلال احتساب الانحراف المعياري للاجابات فاذا كان هنالك انحراف معياري عالي يعني ان هنالك تشتت في الاجابات والعكس صحيح وعليه لم يتم حذف أي استبيانه يقل انحرافها المعياري عن 5.

جدول (5/2/4)

التوزيع الطبيعي لبيانات الاستبانة

Std. Error of Kurtosis	Kurtosis	Std. Error of Skewness	Skewness	العبارات	
.281	-1.245	.141	.357	العمر	1
.281	-.581	.141	.861	المؤهل	2
.281	-1.517	.141	-.068	التخصص العلمي	3

.281	-955	.141	.063	المسمى الوظيفي	4
.281	-712	.141	.342	سنوات الخبرة	5
.281	-201	.141	-499	بتحصيل جزء من تمويلها من حقوق الملكية والارباح المحتجزة	6
.281	1.976	.141	-1.096	بتغطية احتياجاتها من الماد الخام من الموردين	7
.281	2.813	.141	-1.403	بتوفير النقد الكافي للوفاء بالتزاماتها تجاه الدائنين والبنك.	8
.281	-526	.141	-360	باستخدام قائمة مصادر الأموال واستخداماتها للتوازن بين السيولة والربحية	9
.281	1.915	.141	-1.257	بتوفير سيولة تجعلها تستفيد من الخصم النقدي	10
.281	.826	.141	-787	باستخدام التحليل المالي لتقيس معدل دوران الأصول والخصوم .	11
.281	263.217	.141	15.682	بتعيين واختيار العاملين بناءً على الاحتياجات الفعلية .	12
.281	1.247	.141	-1.181	بتزويد الأقسام بالعاملين ذوي الخبرات من اجل تأدية واجباتهم بكفاءة وفعالية.	13
.281	1.431	.141	-1.188	يتم اختيار وتعيين العاملين وفقاً لشروط شغل الوظيفة من حيث التأهيل العلمي والخبرة.	14
.281	.367	.141	-817	بتقليل معدل دوران العمل وتقليل الغياب عن العمل وذلك لتخفيض تكلفة العمل	15
.281	3.527	.141	-093	بتوضيح السياسات المتعلقة بالموارد البشرية الى الافراد العاملين لإنجاز الاعمال بكل وضوح .	16
.281	.453	.141	-685	بتحقيق الفعالية في سياساتها كالاختبار والتوظيف والتدريب.	17
.281	.347	.141	-662	توفير معلومات عن أنشطة البحث والتطوير ودراساتها وتحليلها	18
.281	-395	.141	-493	دراسة وتحليل أنشطة توريد المواد الخام وتصميم المنتجات	19

20	دراسة وتحليل أنشطة العلاقات مع الموزعين وتسعير المنتجات.	-1.096	.141	1.668	.281
21	دراسة أنشطة تخطيط المزيج التسويقي لكسب رضا المستهلك .	14.246	.141	232.014	.281
22	دراسة وتحديد مدى مساهمة كل نشاط في خلق القيمة للعميل	-0.605	.141	.539	.281
23	الرقابة على مسببات التكلفة بغرض تعزيز كفاءة ادارة الأنشطة	-0.969	.141	1.288	.281
24	تطوير علاقات مفتوحة مع الموردين مبنية على الثقة	-1.168	.141	1.376	.281
25	تحسين جودة الاداء والتشغيل للمنتج	-1.065	.141	1.263	.281
26	تخطيط وتصميم المصنع لتخفيض تكلفة مناولة المواد الخام والمنتجات	-0.742	.141	.112	.281
27	التعامل مع الموردين القادرين على الالتزام بتوريد كميات صغيرة على دفعات متكرره	-0.691	.141	.046	.281
28	تحسين وتنظيم المصنع لتخفيض زمن دورة التشغيل	-0.911	.141	1.241	.281
29	تحديد المناطق والانشطة التي تحتاج الي تحسين مستمر للجودة	-1.011	.141	1.463	.281
30	بالتخطيط بشكل سليم لإجراء عمليات القياس المقارن بهدف اتخاذ القرارالسليم .	-1.363	.141	1.875	.281
31	بمراجعة مخططاتها وطرق عملها باستمرار بهدف تصحيح الانحرافات	-0.756	.141	.063	.281
32	بتجميع المعلومات المتعلقة بالشركات الأخرى لمعرفة العمليات الأفضل لإجراء عملية المقارنة.	-0.494	.141	-0.276	.281
33	بمدى قدرة المديرين لتبني أفضل الطرق لتطبيقها من أجل إحداث التغيير المطلوب.	-0.876	.141	.505	.281

34	بمدى قدرة المديرين على اختيار أفضل الطرق المطبقة عند الشركات الأخرى لإجراء عمليات المقارنة.	-0.790	0.141	0.632	0.281
35	بتبني أسس ومعايير واضحة من قبل اصحاب القرار لإجراء عمليات القياس المقارن .	-0.910	0.141	0.538	0.281
36	تقوم الإدارة العليا باتخاذ القرارات طويلة الاجل التي تتعلق بتوسع الشركة .	-0.434	0.141	-1.312	0.281
37	تقوم الإدارة العليا باتخاذ القرارات التي تخص ادخال منتجات جديدة .	-0.348	0.141	-0.676	0.281
38	تقوم الشركة بقرار قبول او رفض الطلبية في وجود طاقة فائضة اذا كان هذا الطلب يساهم في تغطية التكاليف .	-0.428	0.141	-1.112	0.281
38	تقوم الإدارة باتخاذ قرار زيادة السعر اذا لم يؤدي الى انخفاض كمية المبيعات .	-0.752	0.141	0.221	0.281
39	تقوم الشركة بالتحليل التفاضلي عند استبدال الآلات والمعدات التكنولوجيا بأحدث منها.	-0.525	0.141	0.091	0.281
40	في حالة وجود ندرة في الموارد تقوم الشركة بالتركيز على المنتجات التي تعطي اعلى ربح.	-0.829	0.141	0.609	0.281

المصدر :اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

نسبة الاستجابة

تمّ اختيار مفردات البحث من مجتمع الدراسة الموضح في الفقرة السابقة عن طريق الحصر الشامل حيث تم توزيع عدد (384) استمارة أفراد مجتمع الدراسة وتم استرداد (312) استمارة بنسبة استرداد بلغت (81)%.

جدول (6/2/4)

الاستبيانات الموزعة والمعادة

البيان	الاستجابة
1. مجموع الاستبيانات الموزعة للمستجيبين	384
2. مجموع الاستبيانات التي تم ارجاعها	312
3. الاستبيانات التي لم تسترد	72
4. الاستبيانات غير الصالحة نسبة لبياناتها المفقودة	10
5. الاستبيانات غير الصالحة نسبة لاجاباتها المتشابه	2
6. عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل	300
8. نسبة الاستبيانات الصالحة للتحليل	%78

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

ثالثاً: وصف أداة الدراسة

اعتمد الباحثة على الاستبانة كأداة رئيسية للحصول على البيانات والمعلومات اللازمة واشتملت الاستبانة على قسمين:

القسم الأول:

يحتوى على عدد (5) فقرات تناولت خصائص الشركات والسمات الشخصية لإفراد عينة الدراسة والمتمثلة في:

1/ العمر

2/ المؤهل

3/التخصص العلمي

4/ المسمى الوظيفي

5/ سنوات الخبرة

القسم الثاني: يتكون من اربع فروض وعدد (36) فقرة . وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (7/2/4)

توزيع محاور الدراسة

عدد الفقرات	محاور الدراسة	المتغير
6	الموارد المالية	
6	الموارد البشرية	
6	تحليل سلسلة القيمة	
6	الإنتاج في الوقت المحدد	
6	القياس المقارن	
6	القرارات الإدارية	
36	المجموع	

المصدر : إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية 2022م

رابعاً: مقياس الدراسة:

كما تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likart Scale)، في توزيع اوزان اجابات أفراد العينة والذي يتوزع من اعلى وزن له والذي اعطيت له (5) درجات والذي يمثل في حقل الاجابة (أوافق بشدة) الى أدنى وزن له والذي اعطى له (1) درجة واحدة وتمثل في حقل الاجابة (لأوافق بشدة) وبينهما ثلاثة اوزان .وقد كان الغرض من ذلك هو اتاحة المجال أمام أفراد العينة لاختيار الاجابه الدقيقة حسب تقدير أفراد العينة. كما هو موضح في جدول رقم (3).

جدول رقم (8/2/4)

مقياس درجة الموافقة

الدرجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية	الدلالة الإحصائية
أوافق بشدة	5	من 80 % فأكثر	درجة موافقة مرتفعة جداً
أوافق	4	من 70 إلى أقل من 80%	درجة موافقة مرتفعة
محايد	3	50 إلى أقل من 70%	درجة موافقة متوسطة
لأوافق	2	20 إلى أقل من 50 %	درجة موافقة منخفضة
لأوافق بشدة	1	أقل من 20%	درجة موافقة منخفضة جداً

المصدر : إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

وعلية يصبح الوسط الفرضي للدراسة:

الدرجة الكلية للمقياس هي مجموع درجات المفردة على العبارات $(1+2+3+4+5) / (5/15) = 3$ وهو يمثل الوسط الفرضي للدراسة وعليه إذا زادت متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دل ذلك على موافقة أفراد العينة على العبارة .

خامساً: تقييم أداة الدراسة:

وللتأكد من صلاحية أداة الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك على النحو التالي:

1- صدق أداة الدراسة

يقصد بصدق أو صلاحية أداة القياس أنها قدرة الأداء على قياس ما صممت من أجله وبناء على نظرية القياس الصحيح تعنى الصلاحية التامة خلو الأداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية أو منتظمة ، وقد اعتمدت الدراسة في قياس صدق أداة الدراسة على كل من :

أ- اختبار صدق محتوى المقياس

بعد أن تم الانتهاء من إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة والتأكد من أنها تخدم أهداف الدراسة تم عرضها على مجموعة من المحكمين المختصين بلغ عددهم (9) من المحكمين في مجال المحاسبة كما هو موضح في الملحق(2)، وقد طلب من المحكمين إبداء آراءهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة. وبعد أن تم استرجاع الاستبيان من جميع الخبراء تم تحليل استجاباتهم والأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحت عليه، مثل تعديل محتوى بعض الفقرات، وتعديل بعض الفقرات لتصبح أكثر ملائمة، وحذف بعض الفقرات وتصحيح أخطاء الصياغة اللغوية وقد اعتبر الباحث الأخذ بملاحظات المحكمين وإجراء التعديلات المشار إليها بمثابة الصدق الظاهري وصدق المحتوى للأداة وبالتالي فإن الأداة أصبحت صالحة لقياس ما وضعت له .وبذلك تمّ تصميم الاستبانة في صورتها النهائية (انظر ملحق1).

ب- اختبار الثبات

يقصد بالثبات هو أي أن المقياس يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة). في نفس الظروف والشروط وبالتالي فهو يؤدي إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس. أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعنى الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما

لو تم إعادة توزيعها عدة مرات خلال فترات زمنية معينة وبالتالي كلما زادت درجة الثبات واستقرار الأداة كلما زادت الثقة فيه، وهناك عدة طرق للتحقق من ثبات المقياس منها طريقة التجزئة النصفية وطريقة ألفا كرونباخ، وقد اعتمدت الدراسة لاختبار ثبات أداة الدراسة على معامل إلفا كرونباخ (Cronbach, Alpha)، والذي يأخذ قيمةً تتراوح بين الصفر والواحد صحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساويةً للصفر. وفيما يلي نتائج اختبار الثبات لمحاوَر الدراسة:

جدول رقم (9/2/4) الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الأول	.74	.74	.86
الثاني	.83	.72	.84
الثالث	.85	.84	.92
الرابع	.82	.81	.90
الخامس	.83	.83	.91
السادس	.75	.76	.87
الاستبيان كاملاً	.77	.78	.88

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يتضح من نتائج الجدول رقم (9/2/4) ان جميع معاملات الصدق والثبات لإجابات أفراد العينة الإستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل غرضية من فرضيات الدراسة وعلى الاستبيان كاملاً كانت اكبر من (60%) والبعض منها قريب (100%) مما يدل على ان استبانة الدراسة تتصف بالثبات والصدق بما يحقق أغراض البحث ويجعل التحليل الاحصائي مقبولاً.

6- أساليب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

لتحليل البيانات واختبار فروض الدراسة، تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

(1) إجراء اختبار الثبات وذلك باستخدام " كل من:

(أ) اختبارات الصدق . (ب) اختبارات الثبات.

(2) أساليب الإحصاء الوصفي:

وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة وذلك من خلال:

أ/ حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارات محور الدراسة ويتم مقارنة الوسط الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة (3) حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للعبارة أكبر من الوسط الفرضي (3)، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي. وإذا كان الانحراف المعياري للعبارة يقترب من الواحد الصحيح فهذا يدل على تجانس الإجابات بين أفراد العينة. (عز عبدالفتاح، 1981م، ص560)

ب/ الانحراف المعياري وذلك للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من محاور الدراسة الرئيسية عن متوسطها الحسابي (وكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس).

(3) - تحليل الانحدار

لتحقيق أهداف البحث واختبار فروض الدراسة، تمّ استخدام تحليل الانحدار والارتباط (البسيط والمتعدد) لاختبار الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة وذلك على النحو التالي:

1/ معامل الارتباط (R) وهو مؤشر إحصائي يستخدم لتحديد نوع ودرجة العلاقة بين المتغيرات وكلما اقتربت قيمته من الواحد الصحيح دل ذلك على قوة العلاقة وكلما اقتربت قيمته من الصفر دل ذلك على ضعف العلاقة بين المتغيرات ، كما أن إشارة معامل الارتباط تدل على نوع العلاقة فإذا كانت فالإشارة الموجبة تدل على وجود ارتباط طردي والإشارة السالبة تدل على وجود علاقة عكسية.

2/ معامل التحديد (R²) للتعرف على قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغيرات فكلما اقتربت قيمته من الواحد الصحيح دل ذلك على جودة توفيق العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع والمتغير المعدل وبالتالي تزداد القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة والعكس هو الصحيح فكلما اقتربت قيمته من الصفر دل ذلك على عدم جودة توفيق العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع والمتغير المعدل .

3/ اختبار (T) لقياس أثر العلاقة بين المتغيرات ووفقاً لهذا الاختبار يتم مقارنة القيمة الاحتمالية (Prob) للمعلمة المقدرة مع مستوى المعنوية 5% فإذا كانت القيمة الاحتمالية أكبر من (0.05) يتم قبول فرض العدم وبالتالي تكون المعلمة غير معنوية إحصائياً ويدل ذلك على (عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات) ، إما إذا كانت القيمة الاحتمالية أقل من (0.05) يتم رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل ويدل ذلك على (وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات موضع الدراسة) .

المبحث الثالث

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: تحليل بيانات الدراسة الأساسية

من خلال البيانات العامة التي تم جمعها عن المبحوثين بواسطة القسم الأول من الاستبانة، وباستخدام التكرارات الإحصائية تم تحديد خصائص عينة الدراسة، وذلك بهدف التعرف على صفات مجتمع المبحوثين من حيث التركيبة العلمية والعملية والاجتماعية، وفيما يلي توزيع عينة الدراسة تبعاً للمتغيرات الشخصية التالية:

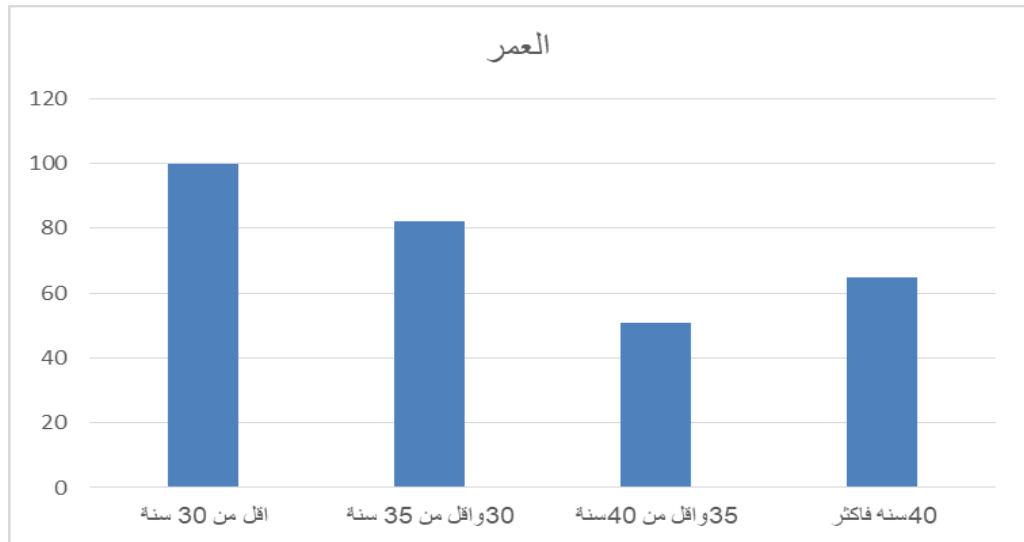
جدول (10/3/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

النسبة المئوية	التكرارات		Valid
%33.3	100	اقل من 30 سنة	
%27.3	82	30 و اقل من 35 سنة	
%17.7	53	35 و اقل من 40 سنة	
%21.7	65	40 سنه فاكثر	
%100.0	300	Total	

المصدر: اعداد الباحثة من الدراسة الميدانية 2022م

شكل رقم (2/3/4) شكل بياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: اعداد الباحثة بيانات الاستبانة بالاعتماد على (Excel) 2022 م

يبين الجدول رقم (10/3/4) و الشكل رقم (2/3/4) أعلاه نجد ان نسبة 33.3% من افراد عينة الدراسة أعمارهم اقل من 30 سنة ونسبة 27.3% منهم اعمارهم 30-35 سنة بينما نجد نسبة 17.7% منهم أعمارهم 35 و اقل من 40 سنة ونسبة 21.7% منهم أعمارهم اكثر من 40 سنة تلاحظ الباحثة ان نسبة 56.7% من افراد العينة أعمارهم اكبر من 30 سنة وذا يجعلهم اكثر خبرة.

جدول (11/3/4)

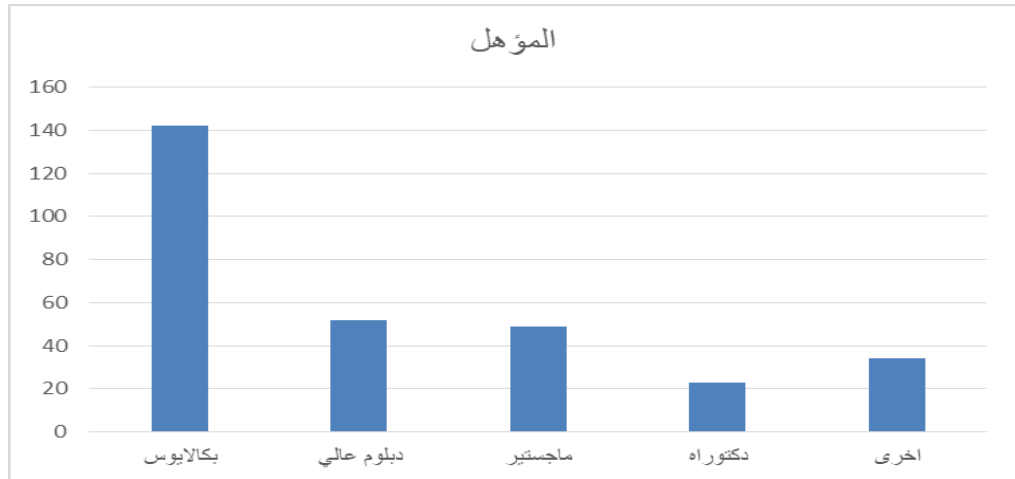
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل	المؤهل
47.3%	142	بكالوريوس	Valid
17.3%	52	دبلوم عالي	
16.3%	49	ماجستير	
7.7%	23	دكتوراه	
11.3%	34	أخرى	
100.0%	300	Total	

المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية، (2022م).

شكل رقم (3/3/4)

شكل بياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل



المصدر: اعداد الباحثة من خلال الاعتماد علي (Excel) 2022م

يبين الجدول رقم (11/3/4) و الشكل رقم (3/3/4) أعلاه نجد ان نسبة 47.3% من افراد عينة الدراسة مؤهلهم بكلايوس، ونسبة 17.3% دبلوم عالي ونسبة، 16.3% ماجستير، 7.7% منهم دكتوراة ونسبة 11.3% منهم مؤهلاتهم أخرى.

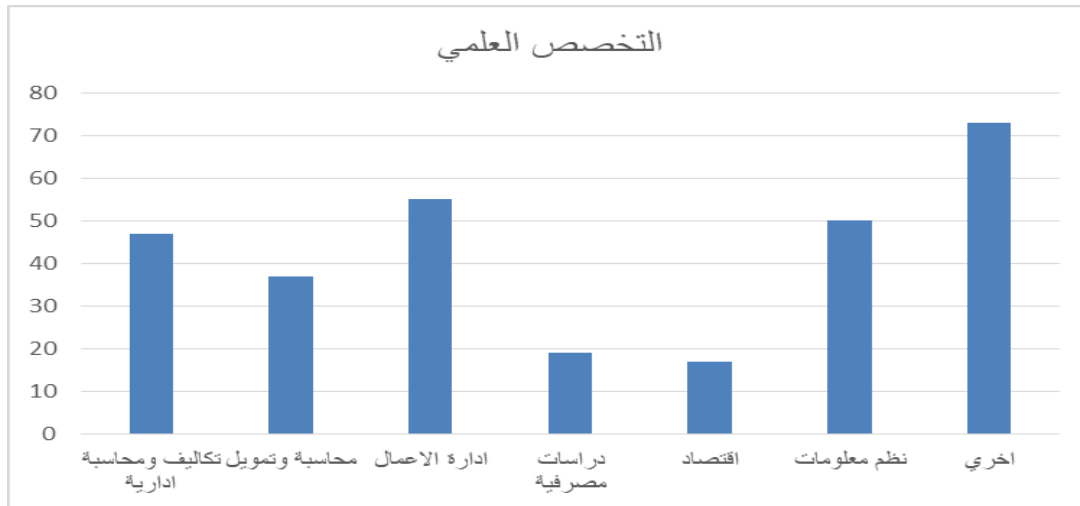
جدول (12/3/4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغيرالتخصص العلمي

النسبة المئوية	التكرارات	التخصص العلمي	Valid
15.7%	47	تكاليف ومحاسبة إدارية	
12.3%	37	محاسبة وتمويل	
18.3%	55	ادارة الاعمال	
6.3%	19	دراسات مصرفية	
5.7%	17	اقتصاد	
16.7%	50	نظم معلومات	
24.3%	73	اخرى	
100.0	300	Total	

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

شكل رقم (4/3/4) شكل بياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر : اعداد الباحثة من خلال الاعتماد علي (Excel) 2022م

يبين الجدول رقم (12/3/4) و الشكل رقم (4/3/4) أعلاه نجد ان نسبة 15.7% من افراد عينة الدراسة تخصصهم تكاليف ومحاسبة إدارية و 18.3% إدارة اعمال، ونسبة 16.7% نظم معلومات 12.3%، ونسبة 6.3% دراسات مصرفية، ونسبة 16.7% اقتصاد والباقي في أخرى.

جدول (13/3/4)

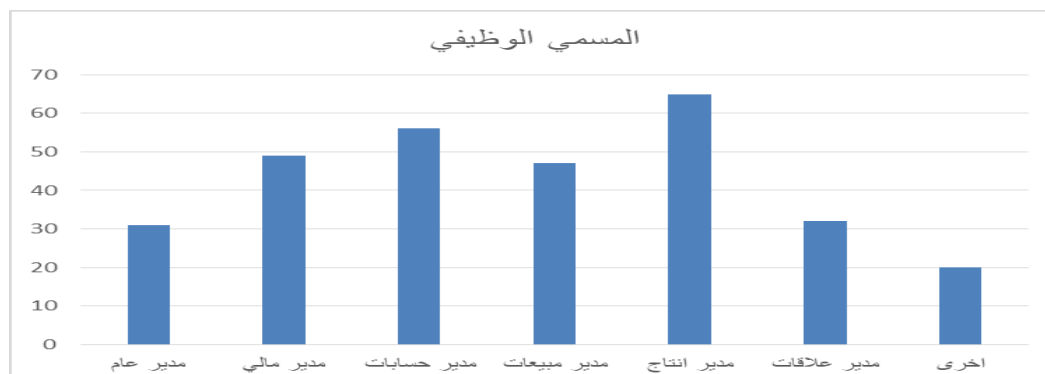
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي			
النسبة المئوية	التكرارات		
10.3%	31	مدير عام	Valid
16.3%	49	مدير مالي	
18.7%	56	مدير حسابات	
15.7%	47	مدير مبيعات	
21.7%	65	مدير انتاج	
10.7%	32	مدير علاقات	
6.7%	20	أخرى	
100.0	300	Total	

المصدر اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

شكل رقم (5/3/4)

شكل بياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل



المصدر : اعداد الباحثة من خلال الاعتماد علي (Excel) 2022م

يبين الجدول رقم (13/3/4) و الشكل رقم (5/3/4) أعلاه نجد ان نسبة 10.3% من افراد العينة مدير عام ، ومدراء ماليين 16.3% ومدراء حسابات 18.7% ومدراء انتاج 21.7% ، ومدراء مبيعات 15.7% 10.7% ومدراء علاقات ، و 6.7% أخرى.

جدول (14/3/4)

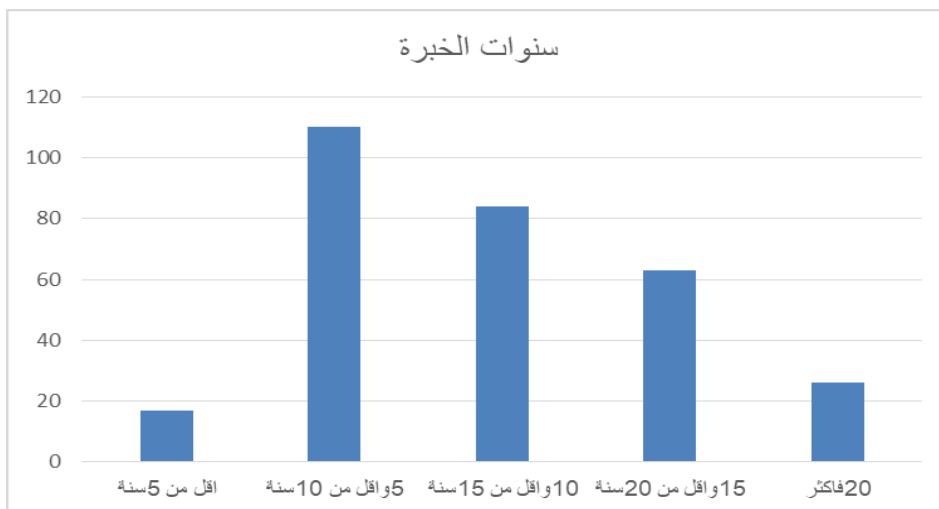
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة	Valid
5.7%	17	اقل من 5 سنة	
36.7%	110	5 و اقل من 10 سنة	
28.0%	84	10 و اقل من 15 سنة	
21.0%	63	15 و اقل من 20 سنة	
8.7%	26	20 فاكثر	
100.0	300	Total	

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

شكل رقم (6/3/4)

شكل بياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر : اعداد الباحثة من خلال الاعتماد علي (Excel) 2022م

يبين الجدول رقم (14/3/4) و الشكل رقم (6/3/4) أعلاه سنوات الخبرة نجد ان نسبة 36.7% من افراد العينة سنوات الخبرة تتراوح بين 5-10سنة، 28% سنوات خبره و اقل من 15سنة، ونسبة 21% خبرتهم 15 و اقل من 20سنة ونسبة 8.7% خبرتهم 20 فاكثراً، بينما نجد نسبة 5.7% من افراد العينة خبرتهم اقل من 5سنة

جودة القياس

تعتبر جودة القياس عن صحة ودقة نتائج التحليل وكذلك الوسائل المستخدمة لتقييم جودة نظام القياس المستخدمة في الدراسة (سيكاران، 2003). حيث استخدم الدراس التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي للمتغيرات الدراسة بغرض التأكد من الصحة والصلاحية ، وأدناه تفصيل كل علي حده.

التحليل العاملي الإستكشافي:

يستخدم هذا النوع في الحالات التي تكون فيها العلاقات بين المتغيرات والعوامل الكامنة غير عروفة وبالتالي فإن التحليل العاملي بهدف إلى اكتشاف العوامل التي تصف إليها المتغيرات ولاختبار الاختلافات بين العبارات التي تقيس كل متغير من متغيرات الدراسة ، حيث تقوم عملية التحليل العاملي بتوزيع عبارات الاستبانة على متغيرات معيارية يتم فرضها وتوزع عليها العبارات التي تقيس كل متغير على حسب انحرافها عن الوسط الحسابي وتكون العلاقة بين المتغيرات داخل العامل الواحد أقوى من العلاقة مع المتغيرات في العوامل الأخرى (زغلول ، 2003م ، ص 178) ، ويؤدي التحليل العاملي إلى تقليل حجم البيانات وتلخيصها والإقلال من المتغيرات العديدة إلى عدد ضئيل من العوامل مستنداً في ذلك إلى معامل الارتباط بين متغير وغيره من المتغيرات الأخرى (سامي ، 2009 ، ص 43) ، حيث تستند غريبة متغيرات الدراسة بواسطة التحليل العاملي على عدد من الافتراضات (Hair et al , 2010) كشرط لقبول نتائجها وهي

- 1/ وجود عدد كافي من الارتباطات ذات دلالة إحصائية في مصفوفة الدوران.
- 2/ ألا تقل قيمة (KMO) عن 60% لتناسب العينة.
- 3/ ألا تقل قيمة اختبار (Bartlett's Test of Sphericity) عن الواحد.
- 4/ أن تكون قيمة الاشتراكات الأولية (Communities) للبنود أكثر من 50%.
- 5/ ألا يقل تشبع العامل عن 50%، مع مراعاة عدم وجود قيم متقاطعة تزيد عن 50% في العوامل الأخرى.

التحليل العاملي الاستكشافي لنموذج الدراسة:

تم استخدام حزمة برنامج التحليل الاحصائي (SPSS V 26) في إجراء عملية التحليل العاملي الاستكشافي للنموذج حيث تم إعطاء كل عبارة من العبارات التي استخدمت لقياس كل متغيرات الاستبانة، ويوضح الجدول (15/3/4) نتائج عملية التحليل العاملي الاستكشافي للدراسة المكون من عدد من العبارات (العدد الكلي للعبارات 19 عبارة)

جدول رقم (15/3/4) تحليل العامل الاستكشافي

Component						العبارات	الرقم
6	5	4	3	2	1		
	.511					باستخدام قائمة مصادر الأموال واستخداماتها للتوازن بين السيولة والربحية	1
	.803					بتوفير سيولة تجعلها تستفيد من الخصم النقدي	2
	.681					باستخدام التحليل المالي لتقيس معدل دوران الأصول والخصوم .	3
				.701		بتزويد الأقسام بالعاملين ذوي الخبرات من أجل تأدية واجباتهم بكفاءة وفعالية.	4
				.729		يتم اختيار وتعيين العاملين وفقاً لشروط شغل الوظيفة من حيث التأهيل العلمي والخبرة.	5
				.562		بتوضيح السياسات المتعلقة بالموارد البشرية الى الافراد العاملين لإنجاز الاعمال بكل وضوح .	6
				.591		بتحقيق الفعالية في سياساتها كالاختبار والتوظيف والتدريب.	7
			.673			دراسة وتحديد مدي مساهمة كل نشاط في خلق القيمة للعمل	8
			.728			الرقابة على مسببات التكلفة بغرض تعزيز كفاءة ادارة الأنشطة	9
		.719				تطوير علاقات مفتوحة مع الموردين مبنية على الثقة	10
		.790				تحسين جودة الاداء والتشغيل للمنتج	11
				.636		بالتخطيط بشكل سليم لإجراء عمليات القياس المقارن بهدف اتخاذ القرار السليم .	12
				.744		بمراجعة مخططاتها وطرق عملها باستمرار بهدف تصحيح الانحرافات	13
				.610		بتجميع المعلومات المتعلقة بالشركات الأخرى لمعرفة العمليات الأفضل لإجراء عملية المقارنة.	14
				.657		بمدي قدرة المديرين لتبني أفضل الطرق لتطبيقها من أجل إحداث التغيير المطلوب.	15
				.724		بمدي قدرة المديرين على اختيار أفضل الطرق المطبقة عند الشركات الأخرى لإجراء عمليات المقارنة.	16
				.694		بتبني أسس ومعايير واضحة من قبل اصحاب القرار لإجراء عمليات القياس المقارن .	17

.694					تقوم الشركة بالتحليل التفاضلي عند استبدال الآلات والمعدات التكنولوجيا بأحدث منها.	18
.785					في حالة وجود ندرة في الموارد تقوم الشركة بالتركيز على المنتجات التي تعطي اعلى ربح	19

المصدر اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

من خلال نتائج التحليل العاملي الاستكشافي، تبين أن قيمة اختبار KMO بلغت (0.803) وفقا لقاعدة (Kaiser, 1974) والتي تنص على أن الحد الأدنى المقبول لقيمة KMO يجب ان يفوق (0.5) فانه يتضح بأن القيمة المستخرجة لمعامل اختبار KMO هي أكبر من القيمة المحددة، وبذلك فإن حجم العينة يعتبر كافيا وملائما للدراسة. كما هو موضح في الجدول التالي.

جدول(16/3/4)اختبار حجم العينة

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.803
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1064.195
	Df	171
	Sig.	.000

المصدر اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

كما أن الحد الأدنى للقيم الذاتية Eigen تحليل سلسلة القيمة لكل عامل كان مساويا للقيمة (1) في كل الفقرات المكونة لابعاد الدراسة، وعليه فقد أوضحت نتائج مصفوفة التدوير يتم قياسها من خلال ستة ابعاد . وان قيمة متوسط نسبة التباين المفسر للبعد اعلي من القيم التي حددها وهي (0.5) كما هي موضحة في الجدول التالي.

جدول(17/3/4)جدول قيم متوسطات نسب التباين

Component Matrix						
6	5	4	3	2	1	Component
					1.000	القياس المقارن
				1.000	.287	الموارد البشرية
			1.000	.191	.241	تحليل سلسلة القيمة
		1.000	.075	.181	.289	الإنتاج في الوقت المحدد
	1.000	.157	.140	.183	.203	الموارد المالية
1.000	.112	-.029	.186	.059	.225	القرارات الإدارية

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

وان قيم متوسط نسبة التباين المجمع لكل الابعاد اقل من القيم المحدد 0.7 للقياس .

التحليل العاملي التوكيدي: Confirmatory Factor Analysis

يستخدم هذا النوع لأجل اختبار الفرضيات المتعلقة بوجود أو عدم وجود علاقة بين المتغيرات والعوامل الكامنة كما يستخدم التحليل العاملي التوكيدي في تقييم قدرة نموذج العوامل على التعبير عن مجموعة البيانات الفعلية وكذلك في المقارنة بين عدة نماذج للعوامل بهذا المجال . تم استخدام المصفوفة التي تتضمن هذه الارتباطات الجزئية في اختبار النموذج وذلك باستخدام برنامج (AMOS 25) analysis of moment structure.

لإجراء التحليل العاملي التوكيدي، من المفترض الأخذ بنظر الاعتبار الاعتبارات الآتي (Kline, 2011) :

- تحديد الأنموذج البنائي والمتضمن المتغيرات غير المقاسة والمتغيرات المقاسة.
- التحقق من جودة المطابقة للأنموذج المفترض للحكم على صدق عباراته.
- قبول الأوزان الانحدارية المعيارية والتي تعرف بمعاملات الصدق أو التشبع التي لا تقل عنها (0.50).

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التباين للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة، ونذكر منها:

الجدول (18/3/4)

مؤشرات جودة النموذج

المؤشر	النسبة المقبولة
قيمة مربع كاي	--
درجات الحرية	--
درجات الحرية / قيمة مربع كاي	Between 1 and 3
مؤشر المطابقة المقارن	>0.95
مؤشر حسن المطابقة	<0.08
مؤشر جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي	<0.06
مؤشر توكرو لويس	>0.05

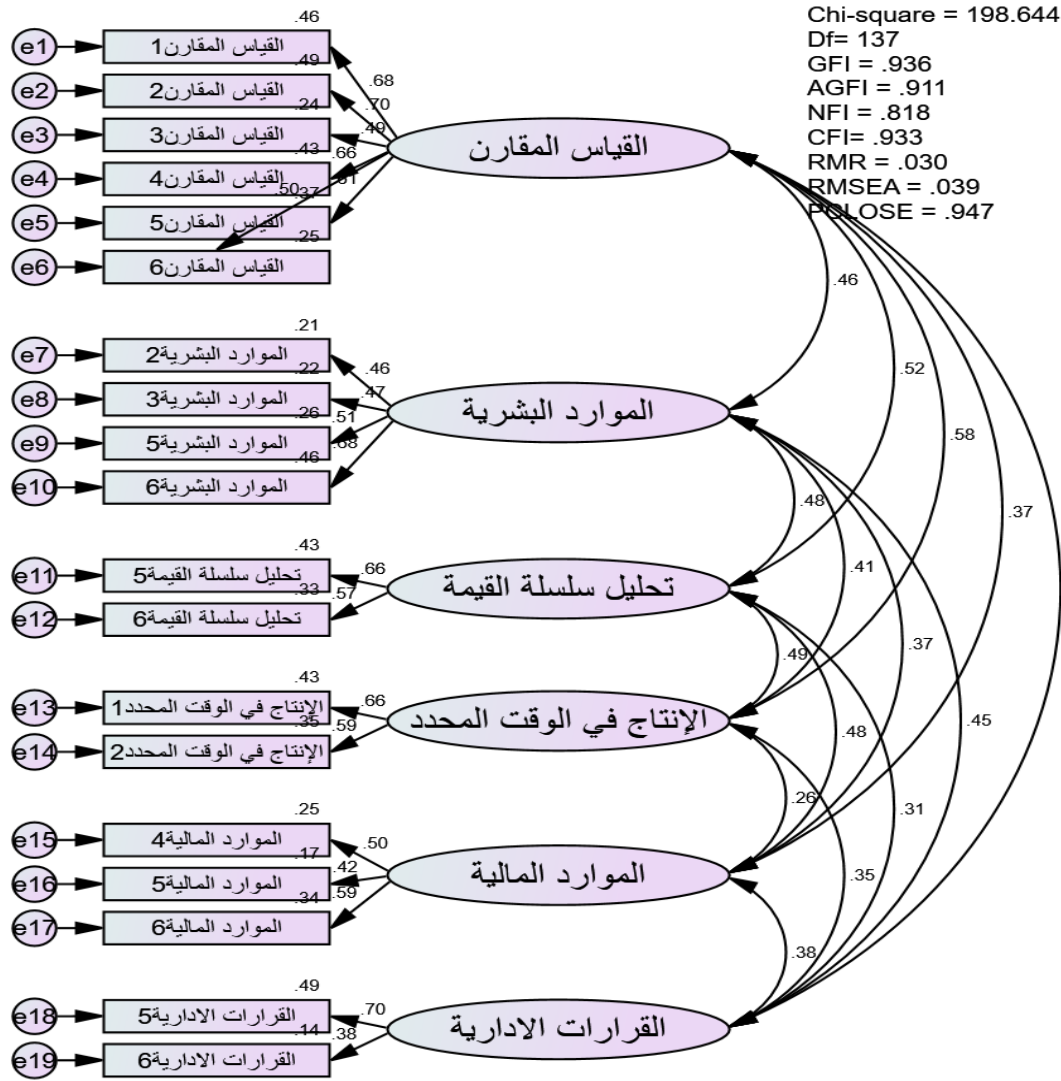
المصدر اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

التحليل العاملي التوكيدي لنموذج الدراسة:

تم استخدام حزمة برنامج التحليل الاحصائي (AMOS) في إجراء عملية التحليل العاملي التوكيدي للنموذج يستخدم هذا النوع لأجل اختبار الفرضيات المتعلقة بوجود أو عدم وجود علاقة بين المتغيرات والعوامل الكامنة كما يستخدم التحليل العاملي التوكيدي كذلك في تقييم قدرة نموذج العوامل على التعبير عن مجموعة البيانات الفعلية وكذلك في المقارنة بين عدة نماذج للعوامل بهذا المجال.

شكل رقم (7/3/4)

تحليل العاملي التوكيدي



المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022

مؤشرات جودة النموذج :

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التباين للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة

جدول (19/3/4) جدول مؤشرات جودة المطابقة

المؤشر (Measure)	Estimate (التقدير)	Threshold (الحد المقبول)	Interpretation (التفسير)
قيمة مربع كأي (CMIN).	198.644	--	--
درجة الحرية (DF).	137	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	1.450	Between 1 and 3	ممتاز
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.933	>0.95	مقبول
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR)	0.049	<0.08	ممتاز
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)	0.039	<0.06	ممتاز
مؤشر توكر لويس (PClose)	.947	>0.05	ممتاز

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

من خلال بيانات الجدول أعلاه يتضح ان قيمة (مؤشرات جودة المطابقة) تحقق شروط المطابقة التي حددها (عماد واخرون ، 2019)

تحليل الاعتمادية والصلاحية لنموذج الدراسة:

يستخدم تحليل الاتساق للعثور على الاتساق الداخلي للبيانات ويتراوح من (0 إلى 1)، تم احتساب قيمة (ألفا كرونباخ) للعثور على اتساق البيانات الداخلي واستنادا على اقتراح (Hair et al, 2010) اقترح أن قيمة ألفا كرونباخ يجب أن تكون أكثر من 0.70 عن طريق (CR) الموثوقية المركبة وكذلك احتساب كل من (AVE،MSV, MaxR(H)) للتأكد من صلاحية النموذج والجدول التالي يوضح الفا بعد التحليل العاملي التوكيدي .

جدول رقم (20/3/4)

الفا بعد التحليل العاملي التوكيدي .

	CR	AVE	MSV	MaxR(H)	القياس المقارن	الموارد البشرية	تحليل سلسلة القيمة	الإنتاج في الوقت المحدد	الموارد المالية	القرارات الإدارية
القياس المقارن	0.779	0.375	0.335	0.793	0.612					
الموارد البشرية	0.610	0.287	0.228	0.636	0.463***	0.535				
تحليل سلسلة القيمة	0.650	0.380	0.266	0.555	0.515***	0.478***	0.617			
الإنتاج في الوقت المحدد	0.661	0.390	0.335	0.565	0.579***	0.414***	0.491***	0.625		
الموارد المالية	0.601	0.254	0.234	0.514	0.366***	0.372**	0.484**	0.261*	0.504	
القرارات الادارية	0.656	0.314	0.201	0.526	0.411***	0.448***	0.314**	0.354**	0.379**	0.560

Significance of Correlations: † p < 0.1a00 * p < 0.050 ** p < 0.010 *** p < 0.00

المصدر اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

من خلال بيانات الجدول أعلاه يتضح ان قيمة (CR) لكافة المتغيرات اكبر من الشرط الذي حدده (Hair

et 2010) أي أن قيمة ألفا كرونباخ يجب أن تكون أكثر من 0.70. كما هو موضح علي الشكل التالي

المتوسطات والانحرافات المعيارية للاسئلة الدراسة:

حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارات محور الدراسة ويتم مقارنة الوسط

الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة (3) حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للعبارة

اكبر من الوسط الفرضي (3) ، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي.

فيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري والاهمية النسبية للعبارات التي تقيس محاور الدراسة

وترتيبها وفقاً لإجابات المستقصي منهم. وذلك على النحو التالي:

الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

جدول (21/3/4)

المتوسطات والانحرافات المعيارية

الرقم	الإحصاء الوصفي	المتوسط الحسابي	لانحراف المعياري
1	بتحصيل جزء من تمويلها من حقوق الملكية والارباح المحتجزة	4.3500	.62354
2	بتغطية احتياجاتها من المواد الخام من الموردين	4.3133	.71428
3	بتوفير النقد الكافي للوفاء بالتزاماتها تجاه الدائنين والبنك.	4.3400	.77873
4	باستخدام قائمة مصادر الأموال واستخداماتها للتوازن بين السيولة والربحية	4.2200	.67313
5	بتوفير سيولة تجعلها تستفيد من الخصم النقدي	4.2233	.85394
6	باستخدام التحليل المالي لتقيس معدل دوران الأصول والخصوم .	4.1567	.78369
7	بتعيين واختيار العاملين بناءً على الاحتياجات الفعلية .	4.6300	3.01386
8	بتزويد الأقسام بالعاملين ذوي الخبرات من اجل تأدية واجباتهم بكفاءة وفعالية.	4.3433	.79218
9	يتم اختيار وتعيين العاملين وفقاً لشروط شغل الوظيفة من حيث التأهيل العلمي والخبرة.	4.2867	.82468
10	بتقليل معدل دوران العمل وتقليل الغياب عن العمل وذلك لتخفيض تكلفة العمل	3.9500	.95071
11	بتوضيح السياسات المتعلقة بالموارد البشرية الى الافراد العاملين لإنجاز الاعمال بكل وضوح .	4.1300	.85764
12	بتحقيق الفعالية في سياساتها كالاختبار والتوظيف والتدريب.	4.0467	.86428
13	توفير معلومات عن أنشطة البحث والتطوير ودراساتها وتحليلها	4.3200	.65755
14	دراسة وتحليل أنشطة توريد المواد الخام وتصميم المنتجات	4.0933	.79165
15	دراسة وتحليل أنشطة العلاقات مع الموزعين وتسعير المنتجات.	4.0900	.88950
16	دراسة أنشطة تخطيط المزيج التسويقي لكسب رضا المستهلك .	4.2333	2.51661
17	دراسة وتحديد مدي مساهمة كل نشاط في خلق القيمة للعميل	4.1500	.72751
18	الرقابة على مسببات التكلفة بغرض تعزيز كفاءة ادارة الأنشطة	4.1833	.87499
19	تطوير علاقات مفتوحة مع الموردين مبنية على الثقة	4.4267	.76150
20	تحسين جودة الاداء والتشغيل للمنتج	4.3000	.76504
21	تخطيط وتصميم المصنع لتخفيض تكلفة مناولة المواد الخام والمنتجات	4.1800	.78931
22	التعامل مع الموردين القادرين على الالتزام بتوريد كميات صغيره على دفعات متكرره	4.0533	.88304
23	تحسين وتنظيم المصنع لتخفيض زمن دورة التشغيل	4.1400	.82624
24	تحديد المناطق والانشطة التي تحتاج الي تحسين مستمر للجودة	4.2400	.77313
25	بالتخطيط بشكل سليم لإجراء عمليات القياس المقارن بهدف اتخاذ القرار السليم .	4.3733	.84637

26	بمراجعة مخططاتها وطرق عملها باستمرار بهدف تصحيح الانحرافات	4.1500	.86988	
27	بتجميع المعلومات المتعلقة بالشركات الأخرى لمعرفة العمليات الأفضل لإجراء عملية المقارنة.	4.0533	.85220	
28	بمدى قدرة المديرين لتبني أفضل الطرق لتطبيقها من أجل إحداث التغيير المطلوب.	4.1000	.89405	
28	بمدى قدرة المديرين على اختيار أفضل الطرق المطبقة عند الشركات الأخرى لإجراء عمليات المقارنة.	4.1000	.86361	
30	بتبني أسس ومعايير واضحة من قبل اصحاب القرار لإجراء عمليات القياس المقارن .	4.1833	.85567	
31	تقوم الإدارة العليا باتخاذ القرارات طويلة الاجل التي تتعلق بتوسع الشركة .	4.5533	.51773	
32	تقوم الإدارة العليا باتخاذ القرارات التي تخص ادخال منتجات جديدة .	4.3700	.59522	
33	تقوم الشركة بقرار قبول او رفض الطلبية في وجود طاقة فائضة اذا كان هذا الطلب يساهم في تغطية التكاليف .	4.5233	.53267	
34	تقوم الإدارة باتخاذ قرار زيادة السعر اذا لم يؤدي الى انخفاض كمية المبيعات .	4.5367	.55045	
35	تقوم الشركة بالتحليل التفاضلي عند استبدال الآلات والمعدات التكنولوجية بأحدث منها.	4.2400	.67124	
36	في حالة وجود ندرة في الموارد تقوم الشركة بالتركيز على المنتجات التي تعطي اعلى ربح	4.3533	.67578	
الرقم	الابعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
1	القرارات الإدارية	3.4875	.35795	70%
2	الموارد المالية	2.4946	.25357	50%
3	الإنتاج في الوقت المحدد	3.5719	.40161	71%
4	تحليل سلسلة القيمة	3.4899	.38194	70%
5	الموارد البشرية	2.7088	.29841	54%
6	القياس المقارن	4.2084	.51955	84%

المصدر: الدراسة اعداد الباحثة من بيانات الميدانية 2022م

يتضح من الجدول رقم (21/3/4) أعلاه ما يلي:

1/ أن جميع العبارات يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة علي تلك الابعاد في المجتمع موضع الدراسة بمستوى موافقة مرتفعة حيث حققت جميع العبارات متوسطاً عام مقداره (3.12) وبانحراف معياري (0.85) وأهمية نسبية (73%)

2/ ويلاحظ من الجدول أن البعد (القياس المقارن) جاء في المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.2084) بانحراف معياري (51955). بأهمية نسبية مرتفعة بلغت (84)%.

3/ أما المرتبة الأخيرة فقد كانت للمحور (الموارد المالية) حيث بلغ متوسطها (2.4946) وبانحراف معياري (25357). وأهمية نسبية بلغت (50)%.

تحليل الارتباط (Person Correlation):

تم استخدام تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة بهدف التعرف على العلاقة الارتباطية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، والمعدل، فكلما كانت درجة الارتباط قريبة من الواحد الصحيح فإن ذلك يعني أن الارتباط قوياً بين المتغيرين وكلما قلت درجة الارتباط عن الواحد الصحيح كلما ضعفت العلاقة بين المتغيرين وقد تكون العلاقة طردية أو عكسية، وبشكل عام تعتبر العلاقة ضعيفة إذا كانت قيمة معامل الارتباط اقل من (0.30) ويمكن اعتبارها متوسطة إذا تراوحت قيمة معامل الارتباط بين (0.30 - 0.70) أما إذا كانت قيمة الارتباط أكثر من (0.70) تعتبر العلاقة قوية بين المتغيرين.

جدول (22/3/4)

جدول الارتباطات بين المتغيرات

القياس المقارن	الموارد البشرية	تحليل سلسلة القيمة	الإنتاج في الوقت المحدد	الموارد المالية	القرارات الإدارية	
					1	القرارات الإدارية
				1	0.379	الموارد المالية
			1	0.261	0.354	الإنتاج في الوقت المحدد
		1	0.491	0.484	0.314	تحليل سلسلة القيمة
	1	0.478	0.414	0.372	0.448	الموارد البشرية
1	0.463	0.515	0.579	0.366	0.411	القياس المقارن

المصدر اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

من خلال بيانات الجدول اعلاه يتضح الارتباط بين الانتاج في الوقت المحدد والقياس المقارن علاقة ارتباط متوسطة لانها تقل بين 0.3 0.7 حسب ارتباط بيرسون البسيط.

اختبارات التوزيع الطبيعي:

قبل البدء في تطبيق تحليل الانحدار لاختبار فرضيات الدراسة، قامت الباحثة بإجراء بعض الاختبارات وذلك من أجل ضمان ملاءمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار، إذ تم التأكد من عدم وجود ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة Multicollinearity ، باستخدام معامل تضخم التباين (VIF) Variance Inflation Factor مع مراعاة عدم تجاوز معامل تضخم التباين (10) والجدول رقم يبين نتائج هذه الاختبارات.

جدول (23/3/4)

اختبارات التوزيع الطبيعي

Collinearity Statistics		الأبعاد
VIF	Tolerance	
1.924	.520	الموارد المالية
2.613	.383	الإنتاج في الوقت المحدد
3.024	.331	تحليل سلسلة القيمة
1.967	.508	الموارد البشرية
2.581	.387	القياس المقارن

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يتضح من النتائج الواردة في الجدول عدم وجود تداخل خطي متعدد Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة، وإن ما يؤكد ذلك قيم معيار اختبار معامل تضخم التباين (VIF) حيث ان كافة القيم تقل عن (10). وتأسيسا على ما تقدم وبعد التأكد من عدم وجود تداخل خطي بين المتغيرات المستقلة، والتأكد من التوزيع الطبيعي للمتغير التابع فقد أصبح بالإمكان اختبار فرضيات الدراسة

نمذجة المعادلة البنائية: [SEM] Structural Equation Modeling

أعتمد الباحث في عملية التحليل الإحصائي للبيانات على أسلوب نمذجة المعادلة البنائية وهو نمط مفترض للعلاقات الخطية المباشرة وغير المباشرة بين مجموعة من المتغيرات الكامنة والمشاهدة، وبمعنى أوسع تُمثل نماذج المعادلة البنائية ترجمات لسلسلة من علاقات السبب والنتيجة المفترضة بين مجموعة من المتغيرات. وبالتحديد استخدام أسلوب تحليل المسار، لما يتمتع به هذا الأسلوب متعددة مزايا، تتناسب مع طبيعة الدراسة في هذا البحث، وفيما يلي عرض مختصر لهذا الأسلوب ومبررات استخدامه:

تحليل المسار Path Analysis

وهو أحد أساليب نمذجة المعادلة البنائية، والتي تعني بدراسة وتحليل العلاقات بين متغير أو أكثر من المتغيرات المستقلة سواء كانت هذه المتغيرات مستمرة أو منقطعة، ومتغير أو أكثر من المتغيرات التابعة سواء كانت هذه المتغيرات مستمرة أو منقطعة بهدف تحديد اهم المؤشرات او العوامل التي يكون لها تأثير على المتغير أو المتغيرات التابعة، حيث أن نمذجة المعادلة البنائية تجمع بين اسلوب تحليل الانحدار المتعدد والتحليل العاملي (Barbara G. Tabachnick and Linda S. Fidell, 1996) ويستخدم تحليل المسار فيما يمثالا لأغراض التي يستخدم فيها تحليل الانحدار المتعدد، حيث أن تحليل المسار يعتبر امتداداً لتحليل الانحدار المتعدد، ولكن تحليل المسار، أكثر فعالية حيث أنه يضع في الحسبان نمذجة التفاعلات بين المتغيرات ، The Modeling of Interactions وعدم الخطية Nonlinearities وأخطاء القياس، والارتباط الخطي المزوج Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة (Jeonghoon, 2002)

كما يختلف تحليل المسار عن تحليل الانحدار المتعدد فيما يلي

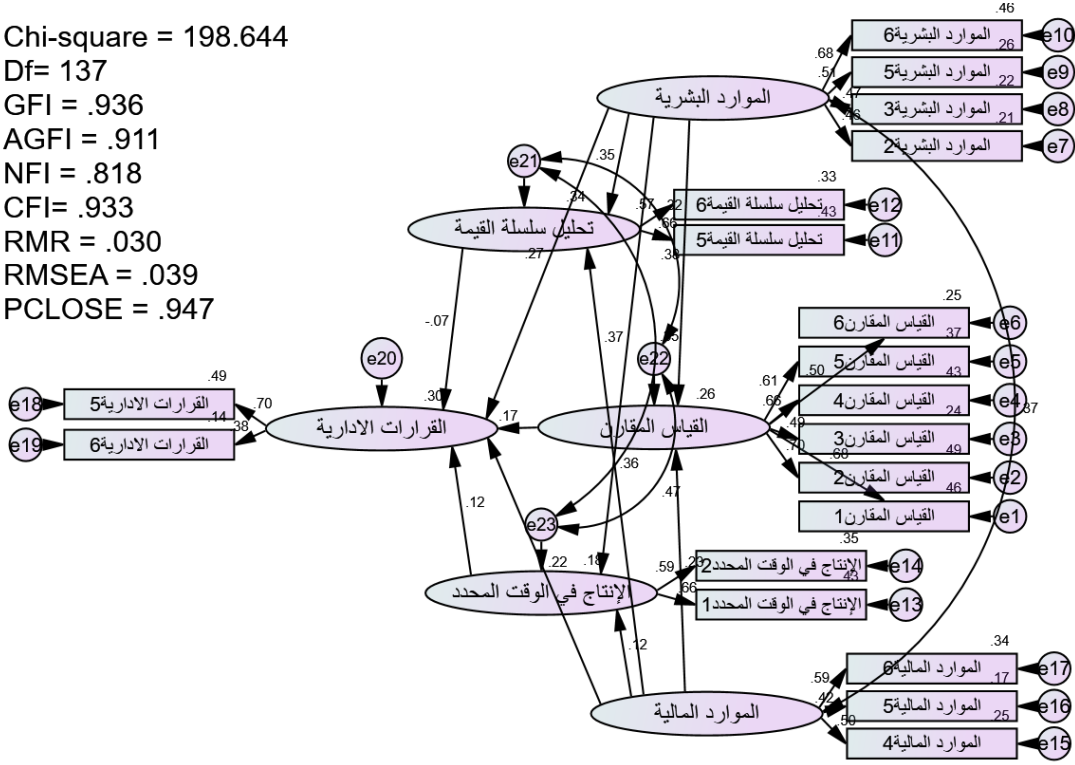
1. أنه نموذج لاختبار علاقات معينة، بين مجموعة متغيرات، وليس للكشف عن العلاقات السببية، بين هذه المتغيرات.
2. يفترض العلاقات الخطية البسيطة بين كل زوج من المتغيرات.
3. إن المتغير التابع يمكن أن يتحول إلى متغير مستقل بالنسبة لمتغير تابع آخر.
4. يمكن أن يكون في النموذج متغيرات وسيطة بالإضافة إلى المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة
5. تسهيل علاقات التأثير بين المتغيرات بغض النظر عن كونها متغيرات تابعة او متغيرات مستقلة، والتي تمثل بسهم ثنائي الاتجاه في الشكل البياني للنموذج.
6. يعد نموذج تحليل المسار وسيلة، لتلخيص ظاهرة معينة ووضعها في شكل نموذج مترابط، لتفسير العلاقات بين متغيرات هذه الظاهرة، مما يتطلب من الباحث، تفسير السببية، واتصال المتغيرات ببعضها البعض والتي تسمى بالمسارات.
7. معاملات المسارات في النموذج تكون معيارية.

شكل رقم (8/3/4)

الفرضية الأولى: أثر البيئة الداخلية على إدارة التكلفة الاستراتيجية لترشيد القرارات الإدارية

أثر البيئة الداخلية على إدارة التكلفة الاستراتيجية لترشيد القرارات الإدارية

Chi-square = 198.644
Df= 137
GFI = .936
AGFI = .911
NFI = .818
CFI= .933
RMR = .030
RMSEA = .039
PCLOSE = .947



المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

مؤشرات جودة النموذج

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التباين للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة.

جدول (24/3/4)

بمؤشرات جودة المطابقة

المؤشر (Measure)	(التقدير)	(الحد المقبول)	(التفسير)
قيمة مربع كأي (CMIN).	198.644	--	--
درجة الحرية (DF).	137	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	1.450	Between 1 and 3	ممتاز
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.933	>0.95	مقبول
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR)	0.049	<0.08	ممتاز
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)	0.039	<0.06	ممتاز
مؤشر توكر لويس (PClose)	.947	>0.05	ممتاز

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

وللحكم على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول (25/3/4)

جدول النتائج

النتائج	الدلالة	درجات الحرية	الخطأ المعياري	التقديرات	متغيرات مستقلة	العلاقة	متغير تابع
يوجد تأثير	.006	2.768	.165	.457	الموارد البشرية	<---	تحليل سلسلة القيمة
يوجد تأثير	***	3.538	.171	.604	الموارد البشرية	<---	القياس المقارن
يوجد تأثير	.002	3.057	.167	.511	الموارد البشرية	<---	الإنتاج في الوقت المحدد

يوجد تأثير	.006	2.731	.186	.507	الموارد المالية	<---	تحليل سلسلة القيمة
يوجد تأثير	.038	2.070	.188	.388	الموارد المالية	<---	القياس المقارن
لا يوجد تأثير	.302	1.033	.180	.186	الموارد المالية	<---	الإنتاج في الوقت المحدد
لا يوجد تأثير	.051	1.951	.180	.352	الموارد البشرية	<---	القرارات الإدارية
لا يوجد تأثير	.154	1.425	.213	.304	الموارد المالية	<---	القرارات الإدارية
لا يوجد تأثير	.451	.753	.148	.111	الإنتاج في الوقت المحدد	<---	القرارات الإدارية
لا يوجد تأثير	.237	1.183	.118	.139	القياس المقارن	<---	القرارات الإدارية
لا يوجد تأثير	.704	-.380	.176	-.067	تحليل سلسلة القيمة	<---	القرارات الإدارية

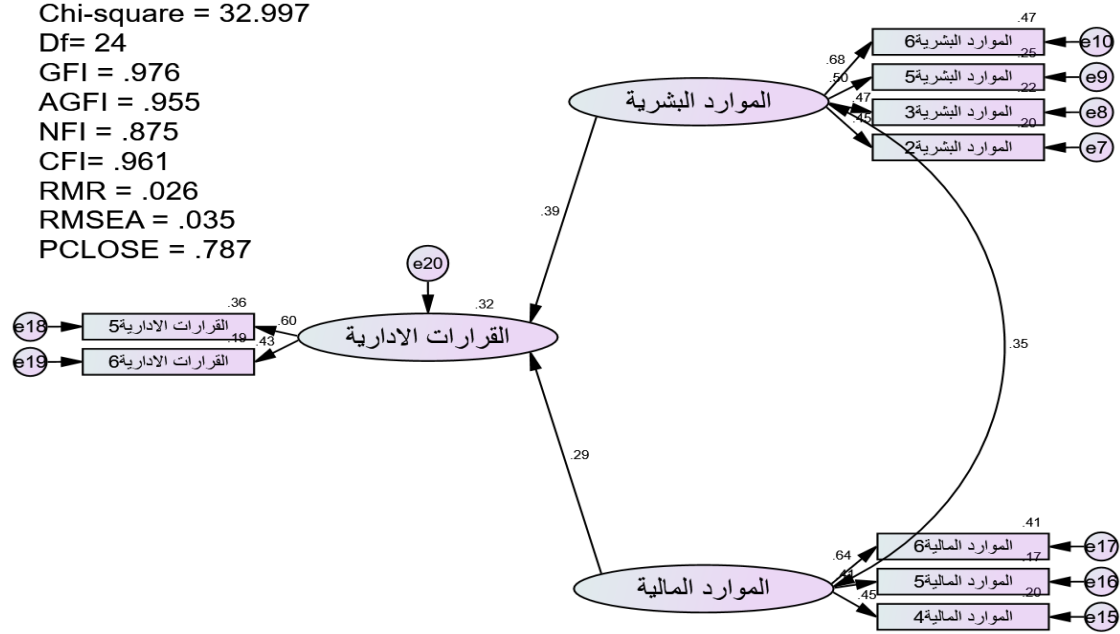
المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسات الميدانية 2022م

يتضح للباحث من بيانات الجدول رقم جدول (25/3/4) واستناداً على مستوى الدلالة المعتمد (0.05) فإنه يبين تفسير نتائج على النحو التالي: متغير تابع ، العلاقة متغيرات مستقلة التقديرات الخطأ المعياري درجات الحرية الدلالة النتائج.

شكل (9/3/4)

الفرضية الأولى: أثر البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية

أثر البيئة الداخلية على ترشيد القرارات الإدارية



المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

مؤشرات جودة النموذج:

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التغيرات للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة.

جدول (26/3/4)

جدول مؤشرات جودة مطابقة الفرضية الأولى

المؤشر (Measure)	التقدير (Estimate)	الحد المقبول (Threshold)	التفسير (Interpretation)
قيمة مربع كأي (CMIN).	76.436	--	--
درجة الحرية (DF).	48	--	--

ممتاز	Between 1 and 3	1.592	قيمة مربع كأي/ درجات الحرية (MCIN/Df).
ممتاز	>0.95	0.956	مؤشر المطابقة المقارن (CFL).
ممتاز	<0.08	0.044	مؤشرات حسن المطابقة (SRMR)
ممتاز	<0.06	0.045	جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)
ممتاز	>0.05	.669	مؤشر توكر لويس (PClose)

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

وللحكم على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول (27/3/4)

جدول نتائج الفرضية الأولى

المتغير التابع	العلاقة	متغير مستقل	التقديرات	الخطأ المعياري	درجات الحرية	الدلالة	النتائج
القرارات الإدارية	<---	الموارد البشرية	.448	.161	2.780	.005	يوجد تأثير
القرارات الإدارية	<---	الموارد المالية	.394	.202	1.960	.050	يوجد تأثير

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسات الميدانية 2022م

يتضح للباحث من بيانات الجدول رقم (14/3/4) واستناداً على مستوى الدلالة المعتمد (0.05) فإنه يبين تفسير نتائج الفرضية الرئيسية الأولى، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية وذلك على النحو التالي:

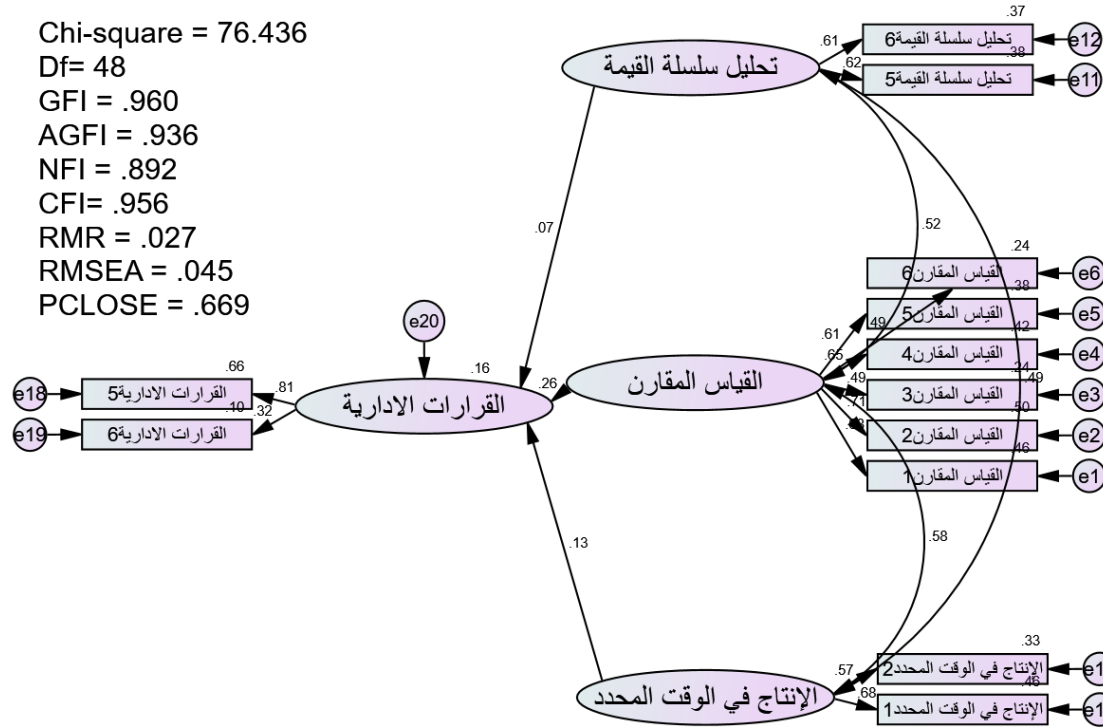
يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية وترشيد القرارات الإدارية.

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية وترشيد القرارات الإدارية.

الفرضية الثانية: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية و ترشيد القرارات الإدارية

شكل رقم: (10/3/4)

أثر إدارة التكلفة الاستراتيجية على ترشيد القرارات الإدارية



المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

مؤشرات جودة النموذج

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التغيرات للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة

جدول (28/3/4)

جدول بمؤشرات جودة المطابقة

المؤشر (Measure)	التقدير (Estimate)	الحد المقبول (Threshold)	التفسير (Interpretation)
قيمة مربع كأي (CMIN).	76.436	--	--
درجة الحرية (DF).	48	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	1.592	Between 1 and 3	ممتاز
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.956	>0.95	ممتاز
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR)	0.044	<0.08	ممتاز
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)	0.045	<0.06	ممتاز
مؤشر توكر لويس (PClose)	.669	>0.05	ممتاز

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

وللحكم على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول (29/3/4) جدول نتائج الفرضية الثانية

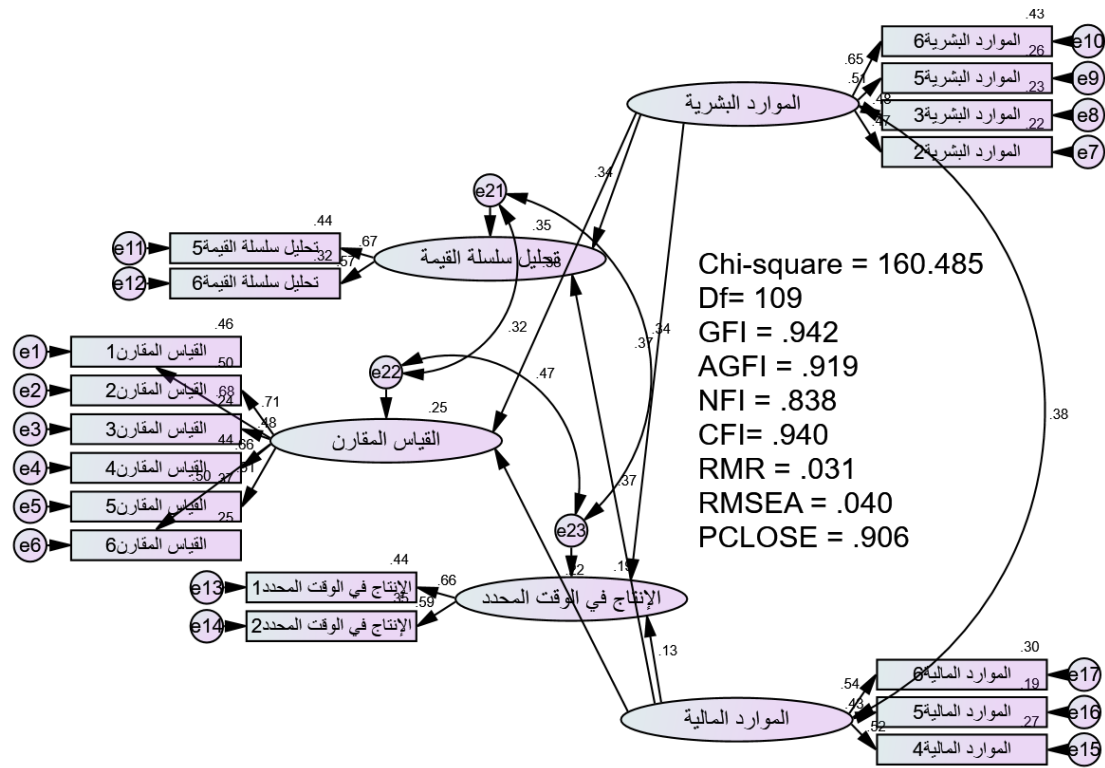
المتغير المستقل	العلاقة	المتغير المستقل	التقديرات	الخطأ المعياري	درجات الحرية	الدلالة	النتائج
القرارات الإدارية	<---	تحليل سلسلة القيمة	.081	.180	.450	.653	لا يوجد تأثير
القرارات الإدارية	<---	الإنتاج في الوقت المحدد	.142	.148	.962	.002	يوجد تأثير
القرارات الإدارية	<---	القياس المقارن	.246	.119	2.068	.039	يوجد تأثير

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

يتضح للباحث من بيانات الجدول رقم (14/3/4) واستناداً على مستوى الدلالة المعتمد (0.05) فإنه يبين تفسير نتائج الفرضية الثانية، توجد أثر جزئي ذات دلالة إحصائية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية وترشيد القرارات الإدارية ذلك على النحو التالي:

لا يوجد أثر بين تحليل سلسلة القيمة وترشيد القرارات الإدارية.
يوجد أثر بين الإنتاج في الوقت المحدد وترشيد القرارات الإدارية.
يوجد أثر بين القياس المقارن وترشيد القرارات الإدارية.

الفرضية الثالثة: يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية و إدارة التكلفة الاستراتيجية
شكل: (11/3/4)أثر البيئة الداخلية على إدارة التكلفة الاستراتيجية



المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

مؤشرات جودة النموذج

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التغيرات للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة

جدول (30/3/4)

مؤشرات جودة المطابقة للفرضة الثالثة

المؤشر (Measure)	Estimate (التقدير)	Threshold (الحد المقبول)	Interpretation (التفسير)
قيمة مربع كأي (CMIN).	76.436	--	--
درجة الحرية (DF).	48	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	1.592	Between 1 and 3	ممتاز
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.956	>0.95	ممتاز
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR)	0.044	<0.08	ممتاز
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)	0.045	<0.06	ممتاز
مؤشر توكر لوييس (PClose)	.669	>0.05	ممتاز

المصدر :اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

وللحكم على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح ، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (31/3/4)

جدول نتائج الفرضية الثالثة

النتائج	مستوى الدلالة	درجات . الحرية.	الخطا المعياري	Estimate التقدير	المستقل	العلاقة	التابع
يوجد تأثير	.006	2.727	.161	.438	الموارد البشرية	<--	تحليل سلسلة القيمة
يوجد تأثير	.000	3.508	.166	.584	الموارد البشرية	<---	القياس المقارن

الإنتاج في الوقت المحدد	<---	الموارد البشرية	.499	.163	3.054	.002	يوجد تأثير
تحليل سلسلة القيمة	<---	الموارد المالية	.519	.184	2.823	.005	يوجد تأثير
القياس المقارن	<---	الموارد المالية	.358	.181	1.975	.048	يوجد تأثير
الإنتاج في الوقت المحدد	<---	الموارد المالية	.183	.176	1.040	.298	لا يوجد تأثير

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

يتضح للباحث من بيانات الجدول رقم (14/3/4) واستناداً على مستوى الدلالة المعتمد (0.05) فإنه يبين تفسير نتائج الفرضية الثالثة، يوجد أثر جزي ذات دلالة إحصائية بين البيئة الداخلية وإدارة التكلفة الاستراتيجية وذلك على النحو التالي:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية وتحليل سلسلة القيمة.

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية والقياس المقارن سلسلة القيمة.

لا يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد المالية الإنتاج في الوقت المحدد.

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية وتحليل سلسلة القيمة.

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية القياس المقارن.

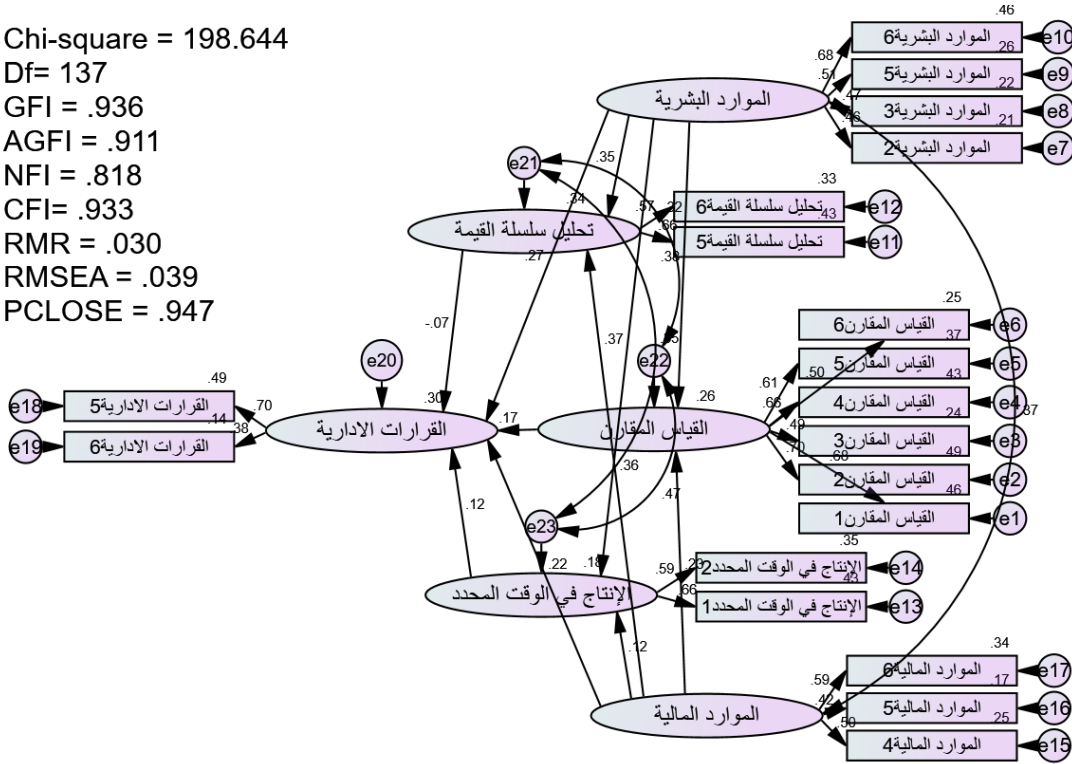
يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية والإنتاج في الوقت المحدد.

الفرضية الرابعة: الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية

شكل رقم (12/3/4)

الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية

Chi-square = 198.644
 Df= 137
 GFI = .936
 AGFI = .911
 NFI = .818
 CFI= .933
 RMR = .030
 RMSEA = .039
 PCLOSE = .947



المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

مؤشرات جودة النموذج

في ضوء افتراض التطابق بين مصفوفة التغيرات للمتغيرات الداخلة في التحليل والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج تنتج العديد من المؤشرات الدالة على جودة هذه المطابقة، والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في ضوءها والتي تعرف بمؤشرات جودة المطابقة.

جدول (32/3/4)

جدول مؤشرات جودة المطابقة

المؤشر (Measure)	التقدير (Estimate)	الحد المقبول (Threshold)	(التفسير) Interpretation
قيمة مربع كأي (CMIN).	198.644	--	--
درجة الحرية (DF).	137	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	1.450	Between 1 and 3	Excellent ممتاز
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.933	>0.95	Acceptable مقبول
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR)	0.049	<0.08	Excellent ممتاز
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA)	0.039	<0.06	Excellent ممتاز
مؤشر توكر لويس (PClose)	.947	>0.05	Excellent ممتاز

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2022م

وللحكم على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح ، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (33/3/4)

الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية و لترشيد القرارات الإدارية

المتغيرات التابعة	العلاقة	المتغيرات المستقلة	التقديرات	الخطأ المعياري	درجات الحرية	مستوى الدلالة
تحليل سلسلة القيمة	<---	الموارد البشرية	.457	.165	2.768	.006
القياس المقارن	<---	الموارد البشرية	.604	.171	3.538	***
الإنتاج في الوقت المحدد	<---	الموارد البشرية	.511	.167	3.057	.002
تحليل سلسلة القيمة	<---	الموارد المالية	.507	.186	2.731	.006
القياس المقارن	<---	الموارد المالية	.388	.188	2.070	.038
الإنتاج في الوقت المحدد	<---	الموارد المالية	.186	.180	1.033	.302
القرارات الإدارية	<---	الموارد البشرية	.352	.180	1.951	.051
القرارات الإدارية	<---	الموارد المالية	.304	.213	1.425	.154
القرارات الإدارية	<---	الإنتاج في الوقت المحدد	.111	.148	.753	.451
القرارات الإدارية	<---	القياس المقارن	.139	.118	1.183	.237
القرارات الإدارية	<---	تحليل سلسلة القيمة	-.067	.176	-.380	.704

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

العلاقات غير المباشرة (الوسيط)

وبغرض التعرف على العلاقات غير المباشرة تم الاعتماد على اسلوب (bootstrap) بغرض احتساب قيمة العلاقات غير المباشرة عند مستوي (0.5) (perform bootstrap) . وايضا عند مستوي 95% (Bias-corrected confidence intervals) فيما يلي قيم العلاقات غير المباشرة (Indirect Effects)

موضحة في الجدول التالي

جدول (34/3/4)

جدول العلاقات غير المباشرة

Indirect Effects (Group number 1 - Default model)		
	الموارد المالية	الموارد البشرية
تحليل سلسلة القيمة	0	0
القرارات الإدارية	0.032	0.029
Indirect Effects - Two Tailed Significance (BC) (Group number 1 - Default model)		
	الموارد المالية	الموارد البشرية
تحليل سلسلة القيمة
القرارات الإدارية	0.914	0.827
نوع التوسط	لا يوجد توسط	لا يوجد توسط
Indirect Effects (Group number 1 - Default model)		
	الموارد المالية	الموارد البشرية
القياس المقارن	0	0
القرارات الإدارية	0.073	0.099
Indirect Effects - Two Tailed Significance (BC) (Group number 1 - Default model)		
	الموارد المالية	الموارد البشرية
القياس المقارن
القرارات الإدارية	0.138	0.129
نوع التوسط	لا يوجد توسط	لا يوجد توسط
Indirect Effects (Group number 1 - Default model)		
	الموارد المالية	الموارد البشرية
الإنتاج في الوقت المحدد	0	0
القرارات الإدارية	0.028	0.076
Indirect Effects - Two Tailed Significance (BC) (Group number 1 - Default model)		
	الموارد المالية	الموارد البشرية
الإنتاج في الوقت المحدد
القرارات الإدارية	0.215	0.281
نوع التوسط	لا يوجد توسط	لا يوجد توسط

المصدر: اعداد الباحثة من بيانات الاستبانة 2022م

يتضح للباحث من بيانات الجدول رقم (14/3/4) واستناداً على مستوى الدلالة المعتمد (0.05) فإنه يبين تفسير نتائج الفرضية الرئيسية الرابعة ادارة التكلفة الاستراتيجية لا تتوسط العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية. وذلك على النحو التالي:

- تحليل سلسلة القيمة لا تتوسط العلاقة بين الموارد المالية وترشيد القرارات الإدارية.
- تحليل سلسلة القيمة لا تتوسط العلاقة بين البشرية المالية وترشيد القرارات الإدارية.
- الإنتاج في الوقت المحدد لا يتوسط العلاقة بين الموارد المالية وترشيد القرارات الادارية
- الإنتاج في الوقت المحدد لا يتوسط العلاقة بين الموارد البشرية وترشيد القرارات الإدارية.
- القياس المقارن لا يتوسط العلاقة بين الموارد المالية وترشيد القرارات الإدارية.
- القياس المقارن لا يتوسط العلاقة الموارد البشرية وترشيد القرارات الإدارية.

الخاتمة

وتشتمل على:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

أولاً: النتائج

من خلال الدراسة النظرية والميدانية التي قامت بها الباحثة توصلت الى الآتي

نتائج الدراسة النظرية:

- 1- ان تطبيق الموارد المالية لقائمة مصادر الأموال واستخداماتها للتوازن بين السيولة والربحية يسهل عملية الحصول على المعلومات التي تحتاجها الإدارة في اتخاذ القرارات الإدارية.
- 2- استقطاب الموارد البشرية المؤهلة والمدربة تساهم في عملية خفض التكاليف.
- 3- يقتضي القياس السليم لتكاليف المنتجات ضرورة قيام نظام التكاليف بتوفير معلومات عن التكاليف التي تستنفذ خلال أنشطة سلسلة القيمة.
- 4- ان استخدام الإنتاج في الوقت المحدد يمكن من التخفيض المتواصل لمستويات المخزون حتى تصل الى المخزون الصفري.
- 5- يعمل أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد على خفض المخزون بكافة اشكاله من خلال الرقابة على الموردين وانخفاض وقت الانتظار بين ضغط الإنتاج.
- 6- يهتم أسلوب تحليل سلسلة القيمة على ربط التكلفة بالإنتاج دون ان يؤثر على الجودة.
- 7- يعمل أسلوب تحليل سلسلة القيمة على تصميم المنتج بما يعظم القيمة التي يحصل عليها العميل عن طريق اجراء الفحص المنظم للعوامل التي تؤثر على تكلفة المنتج.
- 8- يسعى أسلوب القياس المقارن عن افضل الممارسات داخل المؤسسات المالية.
- 9- أسلوب القياس المقارن يساعد في نقل واكتساب المعرفة والمعلومات وبالنتيجة تحقق استراتيجية الشركة ويزيد من كفاءة عملياتها ويحقق اشباع اكبر لزيائنها ويرفع كفاءة مواردها البشرية.

نتائج الدراسة الميدانية

استناداً على اختبار الفرضيات تم التوصل الى النتائج التالية:

- 1- يوجد أثر ذات دلالة احصائية بين الموارد المالية وترشيد القرارات الادارية.
- 2- يوجد أثر ذات دلالة احصائية بين الموارد البشرية وترشيد القرارات الادارية.
- 3- يوجد أثر جزئي ذات دلالة احصائية إدارة التكلفة الاستراتيجية في ترشيد القرارات الإدارية
- 4- لا يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين تحليل سلسلة القيمة والقرارات الإدارية

5-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين القياس المقارن والقرارات الادارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

6-لا يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الإنتاج في الوقت المحدد والقرارات الادارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

7- يوجد أثر بين الموارد المالية والبشرية وتحليل سلسلة القيمة بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

8-يوجد أثر بين الموارد المالية والبشرية والقياس المقارن بالشركات الصناعية العاملة بالسودان.

9-لا يوجد أثر ذات دلالة احصائية بين الموارد المالية والإنتاج في الوقت المحدد.

10-يوجد أثر ذات دلالة إحصائية بين الموارد البشرية والإنتاج في الوقت المحدد.

11-لا تتوسط إدارة التكلفة الاستراتيجية العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية.

مناقشة النتائج:

الفرضية الأولى :

من خلال دراسة العلاقة بين متغيرات الفرضية الأولى البيئة الداخلية بأبعادها (الموارد المالية، والموارد البشرية) والقرارات الإدارية اكدت وجود علاقة ذات أثر بين الموارد المالية والقرارات الادارية وبذلك تحققت الفرضية حيث تقوم الشركات باستخدام قائمة مصادر الأموال واستخداماتها للتوازن بين السيولة والربحية ، وكذلك تعمل على توفير سيولة تجعلها تستفيد من الخصم النقدي ، واستخدام التحليل المالي لتقيس معدل دوران الأصول والخصوم ،بتزويد الأقسام بالعاملين ذوي الخبرات من اجل تأدية واجباتهم بكفاءة وفعالية.

وتقوم الشركات باختيار وتعيين العاملين وفقاً لشروط شغل الوظيفة من حيث التأهيل العلمي والخبرة. وتعمل على تقليل معدل دوران العمل وتقليل الغياب عن العمل وذلك لتخفيض تكلفة العمل ،وتوضيح السياسات المتعلقة بالموارد البشرية الى الافراد العاملين لإنجاز الاعمال بكل وضوح ،وتقوم الشركة بالتحليل التفاضلي عند استبدال الآلات والمعدات التكنولوجيا بأحدث منها، وفي حالة وجود ندرة في الموارد تقوم الشركة بالتركيز على المنتجات التي تعطي اعلى ربح .

نجد ان هذه الدراسة اتفقت مع بعض من الدراسات السابقة في المتغير المستقل البيئة الداخلية الا انها لم تجد دراسة تناولت البيئة الداخلية مع اتخاذ القرارات الإدارية فنجد دراسة الكعبي (2016) عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المعاصرة ، ودراسة حسب الله (2012) أثر البيئة الداخلية

للمنظمة في مشاركة المعرفة للعاملين ودراسة خير الدين والنجار(2010) أثر البيئة الداخلية على الالتزام التنظيمي يلاحظ جميعها استخدمت متغير تابع مختلف .

الفرضية الثانية:

من خلال دراسة العلاقة بين متغيرات الفرضية بين إدارة التكلفة الاستراتيجية بأبعادها (تحليل سلسلة القيمة والإنتاج في الوقت المحدد ، والقياس المقارن) وترشيد القرارات الإدارية .حيث اثبتت الدراسة بانه يوجد أثر بين النتائج في الوقت المحدد وترشيد القرارات الإدارية و كذلك يوجد أثر بين القياس المقارن وترشيد القرارات الادارية اتفقت هذه الدراسة مع دراسة سليم (2005) بان القياس المقارن يوفر معلومات تفيد الإدارة في اتخاذ قراراتها وكذلك اتفقت مع دراسة احمد (2017) في ان تطبيق الإنتاج في الوقت المحدد يوفر معلومات تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات ،اما بعد تحليل سلسلة القيمة لم يحقق صحته .

الفرضية الثالثة

من خلال دراسة العلاقة بين متغيرات الفرضية البيئة الداخلية بأبعادها (الموارد المالية، والموارد البشرية) وإدارة التكلفة الاستراتيجية بأبعادها (تحليل سلسلة القيمة والإنتاج في الوقت المحدد ، والقياس المقارن) اثبتت الدراسة صحة الفرضية عدا علاقة الموارد المالية بالإنتاج في الوقت المحدد واتفقت هذه الدراسة مع دراسة الكعبي(2016) في أثر عوامل البيئة الداخلية على أساليب المحاسبة الإدارية .

الفرضية الرابعة:

من خلال دراسة العلاقة بين متغيرات الفرضية حيث ثبت انه لا يوجد توسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية وترشيد القرارات الإدارية واختلفت هذه الدراسة مع دراسة فارس (2019) حيث تناول القياس المقارن كمتغير وسيط واثبت انه يعمل على خفض التكلفة

ثانياً: التوصيات

بناءً على نتائج السابقة اوصت الدراسة بالآتي

- 1- على الشركات ان تهتم بالموارد لأنها أساس نجاح المشاريع الإنتاجية
- 2- ضرورة إقامة دورات تدريبية للعاملين بالشركات لان العنصر البشري من ضمن الموارد الرئيسية للشركات.
- 3- على الشركات ان تشارك العاملين في وضع الخطط وتنفيذها
- 4- ربط أدوات إداره التكاليفيه الاستراتيجيه بالشركات الصناعيه بولاية الخرطوم لمساعدة إدارة هذه الشركات في اتخاذ القرارات الرشيدة.
- 5- إدراك إدارة الشركات الصناعيه بولاية الخرطوم لأهمية أساليب التكلفة الاستراتيجيه (التكلفة المستهدفة وأدواتها، التكلفة على أساس النشاط، الإنتاج في الوقت المحدد).
- 6- استفادة الشركات الصناعيه بولاية الخرطوم من أساليب التكلفة الاستراتيجيه لتحقيق هدف تخفيض التكلفة الإجمالية لدورة حياة المنتج.
- 7- الاهتمام بتخطيط ودراسة اختيار أحد الاستراتيجيات التنافسية التي تتناسب مع موارد وامكانيات الشركات الصناعيه العاملة بولاية الخرطوم في السوق الذي تعمل فيه.

الدراسات المستقبلية:

- 1-دراسة العلاقة بين تحليل سلسلة القيمة والقرارات الإدارية في المنشآت الصناعيه.
- 2-تطبيق أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجيه لتخفيض التكلفة وتحقيق الربح في المنشآت الصناعيه.
- 3-قياس أثر موارد البيئه الداخليه بإدارة التكلفة الاستراتيجيه.
- 4-مدى إمكانية تطبيق انظمة التكاليف على الموارد الداخليه للبيئه في المنشآت الخدميه.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

القران الكريم

أولاً: الكتب

- 1 - كيبة ، محمد،(1991م) ، نظرية القرار، حلب ، مدير الكتب والمطبوعات الجامعية .
- 2 - الدهان ،اميمة ، (1992م)،منظمات الاعمال ،مطبعة الصعدي ،عمان.
- 3 - الدهان ،اميمة و مخامرة محسن ،(1990م) أثر استخدام تكنولوجيا الحاسوب على نشاطات العمل في البنوك الأردنية ،دراسة تحليلية ، دراسات المجلد (17/أ) العدد 1 .
- 4 - الدوري ، زكريا مطلق ،(2005م)، الإدارة الاستراتيجية مفاهيم وعمليات وحالات دراسية ، اليازوري للطباعة والنشر ، الأردن .
- 5 - السيد ،إسماعيل محمد ،(د.ت) الإدارة الاستراتيجية مفاهيم وحالات تطبيقية .المكتب العربي الحديث للطباعة والنشر، الإسكندرية .
- 6 - الشناوي، محمد مسعد ،(1998م)، دراسات في محاسبة التكاليف، القاهرة:دار النهضة العربية.
- 7 - الصبان ،محمد سمير واخرون(2000م) ،المحاسبة المالية المتوسطة القياس والتقييم والافصح المحاسبي،الدار الجامعية للنشر :الإسكندرية .
- 8 - الصحن ، محمد فريد ، واخرون،(2000م) ، مبادي الإدارة ، الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر .
- 9 - الصحن ،عبد الفتاح(د.ت) ، " المحاسبة في شركات القطاع الخاص " مؤسسة شباب الجامعة ،الإسكندرية.
- 10 - الظاهر ، نعيم إبراهيم،(2010م) ، أساسيات إدارة الأعمال و مبادئها ، اريد: عالم الكتب الحديثة .
- 11 - العبودي ،فاطمة بنت محمد (2013م)، مؤشرات الاداء والمقارنة المرجعية"، وكالة بحر المداد للدعاية والاعلان، ابوظبي، الامارات العربية المتحدة
- 12 - القاضي ،حسين (1981م)،"نظرية المحاسبة " مطابع مؤسسة الوحدة جامعة دمشق .
- 13 - المقلي ، عمر احمد عثمان ، (2011م)، الإدارة الاستراتيجية ،(الخرطوم :د.ن.
- 14 - المقلي ،عمر احمد عثمان(2006م) ، مبادي الإدارة ، الطبعة الأولى ، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة .

- 15 - توماس ، وهيلين ، و دافيد ،توماس وهنجر(1990م) ، الإدارة الاستراتيجية ، ترجمة: محمود مرسي وزهير الصباغ ، معهد الإدارة العامة الرياض ،المملكة العربية السعودية .
- 16 - حنفي ،عبد الغفار ،(2007م)، أساسيات التمويل و الإدارة المالية ، الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر 2007م.
- 17 - حيدر ، يونس إبراهيم (2005م)، " الإدارة الاستراتيجية للمؤسسة ، التحليل الاستراتيجي اساليبه ونماذجه وادواته "سلسلة الرضا للمعلومات ، دار النشر دمشق ، سوريا .
- 18 - خليل ، نبيل مرسي ،(1996م)، الميزة التنافسية في مجال الاعمال ، الدار الجامعية ، بيروت.
- 19 - راضي ، محمد سامي ،المحاسبة المالية،(2011م)، دار التعليم العالي للنشر والطباعة :الإسكندري.
- 20 - شريف ، علي ،(2001م)، مبادي الإدارة مدخل الأنظمة في تحليل العملية الإدارية ، الإسكندرية ، الدار الجامعية .
- 21 - طالب ،علاء فرحان و جاسم ،عبدالفتاح (2009م)، اساسيات المقارنة المرجعية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن .
- 22 - عبد الرحمن ، احمد بن واخرون ،(2006م) ، مبادئ إدارة الأعمال الأساسية الاتجاهات الحديثة ، الرياض : مكتبات ونشر العبيكان.
- 23 - عبد الفتاح ،عزالدين ،(1981م) ،مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام ، (القاهرة: دار النهضة العربية ،.
- 24 - عثمان ،الاميرة إبراهيم و علي ،عبدالوهاب نصر(2003م) ،مبادئ المحاسبة المالية مدخل نظم المعلومات وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية ،دار الجامعة الجديدة .
- 25 - عساف ، محمود ،(1988م) أصول الإدارة ، (د . ن .).
- 26 - عطية ، هاشم احمد ،(2000م)،محاسبة التكاليف في المجالات التطبيقية، الإسكندرية : الدار الجامعية، 2000م.
- 27 - عفيفي ، صديق محمد وآخرون (1995م)، الإدارة في مشروعات الأعمال ، الطبعة الخامسة ، الرياض.
- 28 - قانسيريل ،جاكسون نجو نمور جوزيف ،وباولو،(د.ت) "نظرية المنظمة منظور كلى للإدارة" ، ترجمة : خالد زروق ،معهد الإدارة العامة -الرياض المملكة العربية السعودية .

- 29 - مرعي ، عبد الحي واخرون،(2002م) ،أنظمة التكاليف لأغراض قياس تكلفة الإنتاج والخدمات، الإسكندرية :الدار الجامعية.
- 30 - مصطفى ،محمد ، موسى ، نبيل محمد،(2005م) ، إدارة الأعمال والمبادي و المهارات و الوظائف ، الرياض : مكتبة الشعراوي.
- نوار ،احمد ،(1989م)المحاسبة الإدارية و بحوث العمليات ، الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة .
- 31 - نور ، احمد محمد و علي ، احمد حسين (2002/2003م)، مبادئ المحاسبة الإدارية ،الإسكندرية :الدار الجامعية .
- 32 - نور ،احمد، و السوافري فتحي،(1996م) ، المحاسبة الإدارية اتخاذ القرارات تقييم الأداء الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع .
- 33 _ حسين ،احمد(2000م) " المحاسبة الإدارية المتقدمة " دار المعرفة الجامعية الاسكندرية جمهورية مصر العربية.
- 34 -السيد ، فرحات جمعه، (2000م) ،الأداء المالي لمنظمات الاعمال، الرياض :دار المريخ للمشر.
- 35 -الشرقاوي مسعد محمود،(2007م) ، مبادئ المحاسبة المالية (ج 1)،المكتبة العصرية للنشر والتوزيع ،مصر،2007م.
- 36 - الطراونة ، محمد ،(1996م) أثر العوامل الداخلية الإدارية والفنية على أداء الشركات الصناعية المساهمة العامة ،دراسات العلوم الإدارية ،المجلد 23،العدد 2.
- 37 - العادلي ،محمد يوسف عوض والعظمة ،محمد احمد ،(1986م) ،المحاسبة عن الأصول ،المجلد الأول.
- 38- شارلز وجاريت، (2001م) ،"الإدارة الاستراتيجية ، تعريب رفاعي محمد رفاعي ، الرياض ، دار المري.
- ثانياً: المجالات والدوريات
- إبراهيم ، حسام الدين حسين (2008م) ، مدخل مقترح لتفعيل دور الإدارة الاستراتيجية لتكاليف الصيانة في تعظيم المزايا التنافسية للفنادق السياحية المصرية ، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، المجلد الثلاثين، العدد الأول .

- الجنابي ، معاد خلف إبراهيم ،(2009م)، تأثير التكامل بين التقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف وترابطها في خدمة منظمات الأعمال ، المؤتمر العلمي الثالث ، تحت شعار إدارة مؤسسات الأعمال والتحديات العالمية المعاصرة ، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، كلية الإقتصاد والعلوم الادارية ، الاردن.
- السيسي ،نجوى احمد ،(2004)، أثر تطبيق فلسفة الوقت المحدد علي تدعيم القدرة التنافسية في الوحدات الاقتصادية في ظل بيئة التصنيع الحديثة ، مجلة الدراسات المالية والتجارية، جامعة القاهرة كلية التجارة ، العدد الأول.
- الشتري ،عبد العزيز بن ناصر،(2014م) " تصور مقترح للتقويم المؤسسي بجامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية باستخدام مدخلي القياس المرجعي والأداء المتوازن " مجلة رسالة التربية وعلم النفس ، المملكة العربية السعودية ، العدد (46) .
- الطنملى ، سهير،(2002م) ، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف حتمية تنافسية في البيئة المؤتمتة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الأول، العدد الثالث.
- الكعبي ،راشد بثينة حميدي،(2016م) ، عوامل البيئة الداخلية التي تؤثر في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية المعاصرة، مجلة الإدارة والاقتصاد ،جامعة المستنصرية، العراق المجلد39،العدد 106.
- النشار ، تهاني محمود عبده،(2003م) ، استخدام مدخل تحليل مسببات التكاليف لتحقيق التكامل بين أدوات إدارة التكلفة الاستراتيجية ذات التوجه الاستراتيجي ،المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد السابع والعشرون، العدد الرابع .
- امين ،ايمان احمد ،(2003م) تفعيل الإدارة الاستراتيجية للتكلفة في ظل البيئة الصناعية الحديثة، المؤتمر العلمي السنوي التاسع عشر تحت عنوان تحديات الصناعة العربية في ضوء المتغيرات الدولية، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
- بوزيدي ،عبد الله بلوناس،(2010م) ، طرق بناء المزايا التنافسية : مدخل حلقة القيمة ، الملتقي الدولي الرابع حول المنافسة والاستراتيجية التنافسية ، للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية ، جامعة الشلف .

- حسب الله ، عبد الحفيظ علي واخرون،(2012م) ،أثر البيئة الداخلية للمنظمة في مشاركة المعرفية للعاملين ،دراسة في قطاع الخدمات العامة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية،المجلد12،العدد.
- حسن ، حنان جابر ،(2011م)، التكامل بين نظام التكاليف علي أساس النشاط وتحليل سلسلة القيمة كأداة لخفض تكاليف القطاع المصرفي دعما لقدرة التنافسية في ظل الازمة المالية العالمية ، مجلة البحوث المحاسبية ، الجمعية السعودية للمحاسبة ، المجلد العاشر، العدد الأول .
- حسنين ، محمد رفعت وعبدربه، صابر صبحي ،(2015م)، " نماذج تطبيقية لأسلوب القياس المقارن بالأفضل لتحسين أداء المؤسسات التعليمية " مجلة العلوم التربوية ، مصر ، المجلد (23) ، العدد الثالث.
- دواي، أسماعيل مجبل،(2007م) ، فاعلية المقارنة المرجعية في تقويم الأداء وإمكانية تطبيقها في الوحدات الاقتصادية العراقية غير الهادفة للربح، مجلة التقني، هيئة التعليم التقني، المجلد 21 العدد 9.
- رشاد ، محمد رافت محمد ،(2005م)،" ترشيد التكاليف والأنشطة بسلسلة القيمة مدخل للقيمة المضافة بمنظمات الاعمال ". مجلة البحوث الإدارية ، اكااديمية السادات للعلوم التجارية ، العدد الثاني.
- زامل ،احمد محمد،(2007م) ،نحو اطار شامل لتحديد التكلفة المستهدفة ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ،كلية التجارة ،جامعة بنها، العدد الأول.
- سالم ، خالد محمد ،(2015م)" التقييم المحاسبي لفعالية أسلوب القياس المرجعي بهدف احتواء الأخطاء الإستراتيجية المتعلقة بعدم مواكبة التغيرات التكنولوجية " المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئة ، جامعة عين شمس ، مجلد 6، ملحق العدد الاول.
- سيد، عبد الفتاح ، (2010م) " استخدام أسلوب القياس المرجعي في تقييم الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال " المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، العدد الثاني.
- عبد الحفيظ، رغدة حسن،(2011م) دور التكاليف المستهدفة كمدخل حديث لإدارة وخفض التكلفة ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة وإدارة الاعمال ، جامعة حلوان العدد الثاني ، الجزء الثاني .
- عبد الرحمن ،عاطف عبد المجيد ،(2003)، أطار مقترح لتحليل وإدارة التكلفة من منظور إستراتيجي بهدف تعظيم قيمة المنشأة ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المجلد (17) ، العدد (2) .

- عبد الصادق ،أسامه سعيد ،(2005م) أثر التكامل بين الإدارة الاستراتيجية للتكلفة والتحليل الاستراتيجي لدخل التشغيل على تفعيل استراتيجيات المنافسة في السوق المصري، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد التاسع والعشرون، العدد الأول .
- عبدالعظيم ، محمد حسن ، (2005م) ، دور المعلومات المحاسبية في تفعيل الإدارة الاستراتيجية في المنظمات ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، المجلد الواحد والعشرون ،العدد الاول .
- عمر ،قاسم ، الشيخ ، ساوس ،(2012م) ،إدارة تكاليف سلسلة الامداد من خلال التكامل بين أسلوب إدارة التكلفة المستهدفة وأسلوب تحليل سلسلة القيمة ، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ، العدد 1.
- كوسه ، خديجة محمد و عليان ،عبد الرحمن محمود(2012م) " التكامل بين أسلوب القياس المرجعي وأسلوب التكلفة علي أساس النشاط بهدف تحسين الأداء " مجلة فكر وإبداع ، مصر العدد (67) .
- محمد ، فتحى، واخرون(2014م) " اطار مقترح لتطبيق القياس المقارن بالأفضل في مراكز الاتصال بالبنوك التجارية المصرية " المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المجلد (28) ، العدد (3).
- محمود ، حمدي شحدة ، (2013م) "مدخل متكامل لإدارة التكلفة الاستراتيجية لدعم القدرة التنافسية لشركات قطاع الخدمات المدرجة في بورصة فلسطين : دراسة ميدانية (غزة) ، مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد الحادي والعشرون ، العدد الأول).
- معوض ،احمد هاشم ،(2005م) إستخدام أسلوب القياس المقارن لإدارة التكلفة دعماً للقدرة التنافسية للمنشأة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة ، جامعة المنصورة ، المجلد التاسع والعشرون، العدد الثاني .
- نبوي ،ايناس محمد ،(1996م) نظام الإنتاج في الوقت المحدد وإمكانية تطبيقه في المنشآت الإنتاجية المصرية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ،جامعة حلوان ، كلية التجارة وإدارة الاعمال ، مجلة ربع سنوية ، السنة العاشرة، العدد الأول.
- يوسف ، طارق عبد العظيم ،(2006م)،" دور التكلفة الاستراتيجية في تفعيل قرارات الاستثمار في ظل بيئة التجارة الالكترونية" دراسة تطبيقية ، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة ، المجلد الثلاثون، العدد الاول .

ثالثاً: الرسائل الجامعية

- إبراهيم ، محمد البشير ،(2011م) الأساليب الحديثة لمحاسبة التكاليف ودورها في الرقابة على التكاليف وإتخاذ القرارات - دراسة تطبيقية على مصنعي سكر غرب سنار والآتي ،رسالة دكتوراه محاسبة غير منشورة كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا .
- إبراهيم ،أماني رمضان ،(2006م) منظور التحليل الاستراتيجي للتكاليف بهدف ترشيد القرارات الادارية في المنشآت الصناعية ، رساله مقدمة للحصول على درجة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة غير منشورة ، جامعه طنطا ، كلية التجارة ، الدراسات العليا والبحوث قسم المحاسبة ، 2006م.
- أبوعنجه ،محمود عبدالله جمعة ،(2015م) أساليب التحليل الاستراتيجي ودورها في تخفيض التكاليف في الشركات الصناعية ، رسالة دكتوراه منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا .
- احمد، محمد عثمان إبراهيم ،(2017م)،إدارة التكلفة الاستراتيجية ودورها في الرقابة على التكاليف واتخاذ القرارات إدارية ،دراسة حاله على عينة من الشركات الصناعية العاملة بالسودان ،رسالة دكتوراه في التكاليف والمحاسبة الإدارية ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- البشتاوي ،سليمان حسين ، المطارنة ،و غسان فلاح ،(2005م) نظام تكاليف الإنتاج في الوقت المحدد في المنشآت الصناعية الأردنية ودورها في اتخاذ القرارات الاستراتيجية ، والمؤتمر العلمي الرابع جامعة فيلادلفيا، كلية العلوم الإدارية والمالية.
- الجزولي ، حاتم سليمان حمد ،(2019م) أثر تكامل نظامي التكاليف على أساس النشاط وسلسلة القيمة على دعم الميزة التنافسية ،للشركات الصناعية بالخرطوم، رسالة دكتوراه الفلسفة منشورة في التكاليف والمحاسبة الإدارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا .
- الخطيب ،سمير كامل ،(2002م) قياس دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المنظمي دراسة حالة مع نموذج مقترح ، أطروحة دكتوراه، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والأقتصاد.
- الرشيدى ،طارق عبد العظيم يوسف،(2009م) ، إدارة التكلفة منهج محاسبي مقترح في ضوء التكامل بين نظامى التكلفة حسب الأنشطة والزمن الأمثل للتكلفة ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد الأول، العدد الثاني .

- العريفي ، فؤاد احمد محمد ، (2010م)مدخل متكامل لإدارة التكاليف في ظل المنافسة في الشركات الصناعية ، بحث مقدم في الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية ، تحت شعار مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين ، كلية إدارة الأعمال ، جامعة الملك سعود .

- باعجاجة .سالم سعيد ،(2009م) التحليل الإستراتيجي للتكاليف ومدى إمكانية تطبيقه دراسة تطبيقه على شركات الاسمنت بالمملكة العربية السعودية ، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، المجلد الواحد والثلاثون، العدد الأول .

- جمعة ، محمود عبدالله ،(2009م)، تطبيق نظم الإنتاج الحديثة وأثرها في أساليب التكاليف، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في التكاليف والمحاسبة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.

- حسين ، محمد حسين علي ،(2006م)، مشكلات تطبيق أسلوب القيمة في قطاع الوحدات الخدمية وأثره علي اتخاذ القرارات ، رسالة ماجستير ، جامعة عين شمس ، كلية التجارة .

- سنين ،فيصل القاسم ،(2009م) أثر تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط على رقابة وتخفيض التكلفة في المنشآت الصناعية ، رسالة ماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا .

- صالح ، مصطفى محمد محمد(2008م) ،دور محاسبة التكاليف في زيادة فاعلية وكفاءة القطاع الصناعي في السودان ،رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة ،غير منشورة كلية الدراسات العليا ،جامعة ام درمان الإسلامية.

- صالح علي عبدالله ، (2021م)اطار مقترح للتكامل بين اسلوبي التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة لدعم المزايا التنافسية لسلسلة التوريد-دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية اليمينية ،رسالة دكتوراه الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

- عبدالرحيم ،ابوبكر احمد الهادي(2013م) ،أساليب التكلفة الاستراتيجية ودورها في دعم الميزة التنافسية للقطاع الصناعي السوداني ،رسالة دكتوراه الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا.

- عثمان ،محمد نجيب محمد،(2010م) ، استخدام التحليل الإستراتيجي للتكاليف في شركات إنتاج الكهرباء لدعم القدرة التنافسية ، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ،

- محمد، عثمان، (2012م)، الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في الرقابة على التكاليف في المنشآت الصناعية ، رسالة ماجستير تكاليف ومحاسبة إدارية غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا .

- محمود ، أشرف حسين، (2011م) ، الإدارة الإستراتيجية للتكلفة لتعظيم قيمة المنشأة وتدعيم المزايا التنافسية (دراسة إستطلاعية) ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية .

- مراوي ، رشيدة ، (2017م) استخدام نظام محاسبة التكاليف على أساس نظام الأنشطة في تحقيق الميزة التنافسية ، دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأملاح -مركب الملح لوطاية -بسكرة رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية العلوم والاقتصادية والتجارة علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2017م.

- مصطفى ، أماني زكريا ، (2009م) دراسة تحليلية لأساليب ومداخل وخفض التكلفة في ظل المتغيرات البيئية الحديثة ، رسالة ماجستير محاسبة غير منشورة ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، جامعة حلوان .

-السبوع ، سليمان سند ، (2010م) أثر استخدام تقنيات التكلفة والمحاسبة الإدارية المتقدمة في بناء الميزة التنافسية في الشركات الصناعية الأردنية ، بحث مقدم في الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية ، تحت شعار مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين ، جامعة الملك سعود، كلية إدارة الأعمال ،

عبدالصادق ، سهير الطيب حسن ، (2020م) ، "محاسبة التكاليف ودورها في قياس ورقابة التكاليف البيئية للمنتجات الصناعية دراسة ميدانية على قطاع البلاستيك بولاية الخرطوم" ، (الخرطوم :جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا رسالة ماجستير في التكاليف والمحاسبة الإدارية ، غير منشورة.

-محمد، هدى سراج الدين محمد، (2018م)، "استخدام أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد في ظل تطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط وأثره على التكاليف في بعض المنشآت الصناعية في السودان"، رسالة دكتوراه في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة ،كلية الدراسات العليا ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

رابعاً: المراجع باللغة الإنجليزية:

-Arogyaswamy, B.and Simmon (1991).Thriving ON Interdependence. The key to JIT Implementation and Inventory Management Journal number 40.

- Barber, Elizabeth,(2004) "**Benchmarking The Management Of Projects: A Review Of Current Thinking International**", Journal of Project Management 22.
- Dag Øivind Madsen, Kåre Slåtten, Daniel Johanson(2017),"**The emergence and evolution of benchmarking: a management fashion perspective**", Benchmarking: An International Journal, Vol. 24 Issue: 3,
- Evans, M., Tisak, D. and Williamson, D ,(2012), "**Twenty-first century benchmarking: searching for the next generation**", Benchmarking: An International Journal, Vol. 19 No. 6.
- Emma Okoye,(2008), **Prospects for Strategic Cost Management in Nigerian Manufacturing Companies** ,Aquarterly Journal Association of Nigerian, 16, Number 2.
- Garrison ,Ray H ,and Eri W(1997) .**Noreen ,Managerial Accounting New York, Irwin.**
- Gereffi .G(1999).**International Trade & Industrial upgrading in the Apparel Commodity Chain** 'Journal International Economics.Vol.48.
- Gliubicas & R. Kanapickiene;" (2015),**Contingencies Impact On Strategic Cost Management Usage in Lithuanian Companies" ; Procedia**
Harvey Donald, f & brown Donald, R ---- Social and Behavioral Sciences 213.
An experiential Approach to organization Development ' second edition,1982.pretice.hall Englewood cliffs ,N .J
- Gregory Wegman,(2010) **Compared Activity Based Costing Case Study in the Information System Departments of Two Groups in France :A strategic Management Accounting Approach.** Proceedings of Business and Information, International Conference on Business and Information, 5-7 July.

- Han Peng,(2008) **the Research on Strategic Cost Management of State Modern Financial and Global Trading Cooperation .Owend Commercial Banks of the 5th International Annual Conference on WTO and Financial Engineering.**
- Heneman,H.G ,schwab ,D.P ,fossam, J,A& Dayer L.D(1986) ,**personnel Human resources management Third edition** , Homewood Illinois.
- Kaplan.R.&Atkinson.A(1998). **Advanced Management Accounting**,hall inc.U.S.A.
- Murad salim attiany(2014)",**competitive advantage through bench marking** :field study of industrial companies listed in amman stock exchange", journal of business studies quartaly, vol,5,no.4
- MPORTER(1993)| Avantage concurrent ieldesnations In ereditions..
- Monkhouse, E.(1995) "**The role of competitive benchmarking in small- to medium-sized enterprises**", Benchmarking for Quality Management & Technology, Vol. 2 No. 4.,
- Omirin, (2017) "**Multi-sector framework for benchmarking in facilities management**", **Benchmarking: An International Journal**, Vol. 24 Issue: 4,
- Porter ME(1985) .**Competitive Advantage-Creating and Sustaining Superior Perf 0rmance**,NewYork.TheFreePress.
- sHitt .Michael .ireland(2001) .**danneR HOSLEISON Robert .strategic managemnt**.4the.ed.south-weserncollegepubliihing.USA..
- Thompson ,A Strichl and,A .J" (1987), **strategic management :concepts ,and cases" second Edition**,.
- Porter (2002),**stratege and the internet** ,Harvard business review ,vol (79),lssum.

-P,Romani(1997),**the resurrection of value Engineering** ,
Manag,us,vol,49,no,1.

الملاحق

ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

السيد/ السيدة

المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع/ استبانة

يشرف الباحث ويسعدده أن يقدم لكم هذه الاستبانة والتي تمثل جزءاً من الدراسة الميدانية التي يجريها الباحث بغرض الحصول على درجة دكتوراة الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية بعنوان: **الدور الوسيط لإدارة التكلفة الاستراتيجية في العلاقة بين البيئة الداخلية و ترشيد القرارات الإدارية بالشركات الصناعية العاملة بالسودان** - "دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية العاملة بولاية الخرطوم بالسودان" ، وتشير الدراسة إلى أن مساهمتكم في إبداء الرأي عن جميع عبارات الاستبانة لها كبير الأثر في الوصول الي نتائج دقيقة.

يتقدم الباحث بفائق شكره لتعاونكم بالإجابة على أسئلة الاستبانة ، ويؤكد الباحث أن بيانات الاستبانة سوف تحظى ب لسرية التامة و تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط.

ولكم الشكر والتقدير

الباحثة

جواهر الهادي عبدالله ادم

0111886087

أولاً البيانات الشخصية :

أرجو التكرم بوضع علامة (√) أمام ما تراه مناسباً.

العمر:-

اقل من 30 سنة () 30 و اقل من 35 سنة () 35 و اقل من 40 سنة () 40 سنة
فاكثر ()

المؤهل العلمي :-

بكالوريوس () دبلوم عالي () ماجستير () دكتوراه () أخرى ()
التخصص العلمي:-

تكاليف ومحاسبة إدارية () محاسبة وتمويل () إدارة أعمال () دراسات المالية ()
() ومصرفية () إقتصاد () نظم معلومات () أخرى ()
المسمى الوظيفي:-

مدير عام () مدير مالي () مدير حسابات () مدير مبيعات ()
مدير انتاج () مهندس إنتاج () اخرى ()

سنوات الخبرة:-

اقل من 5سنة () 5 و اقل من 10سنة () 10 و اقل من 15 سنة () 15 و اقل من
20سنة () 20سنة فاكثر

القسم الثاني متغيرات الدراسة

المتغير الاول : البيئة الداخلية :

رجو التكرم بوضع علامة (√) أمام ما تراه مناسباً.

البعد الأول : الموارد المالية					
الرقم	تقوم شركتكم بالاتي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
1	بتحصيل جزء من تمويلها من حقوق الملكية والارباح المحتجزة				
2	بتغطية احتياجاتها من الماد الخام من الموردين				
3	بتوفير النقد الكافي للوفاء بالتزاماتها تجاه الدائنين والبنك.				
4	باستخدام قائمة مصادر الأموال واستخداماتها للتوازن بين السيولة والربحية				
5	بتوفير سيولة تجعلها تستفيد من الخصم النقدي				
6	باستخدام التحليل المالي لتقيس معدل دوران الأصول والخصوم .				
البعد الثاني: الموارد البشرية					
تهتم شركتكم بالاتي					
1	بتعيين واختيار العاملين بناءً على الاحتياجات الفعلية .				
2	بتزويد الأقسام بالعاملين ذوي الخبرات من اجل تأدية واجباتهم بكفاءة وفعالية.				
3	يتم اختيار وتعيين العاملين وفقاً لشروط شغل الوظيفة من حيث التأهيل العلمي والخبرة.				

الرقم	تقوم شركتكم بالاتي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	بتحصيل جزء من تمويلها من حقوق الملكية والارباح المحتجزة					
4	بتقليل معدل دوران العمل وتقليل الغياب عن العمل وذلك لتخفيض تكلفة العمل					
5	السياسات المتعلقة بالموارد البشرية الى بتوضيح الافراد العاملين لإنجاز الاعمال بكل وضوح .					
6	بتحقيق الفعالية في سياساتها كالاختبار والتوظيف والتدريب.					

المتغير الثاني : إدارة التكلفة الاستراتيجية

رجو التكرم بوضع علامة (√) أمام ما تراه مناسباً.

البعد الأول : تحليل سلسلة القيمة						
الانشطة الأساسية						
الرقم	تهتم شركتكم بالانشطة الأساسية من خلال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	توفير معلومات عن أنشطة البحث والتطوير ودراستها وتحليلها					
2	دراسة وتحليل أنشطة توريد المواد الخام وتصميم المنتجات					
3	دراسة وتحليل أنشطة العمليات الإنتاجية					
4	دراسة وتحليل أنشطة العلاقات مع الموزعين وتسعير المنتجات.					

الرقم	تهتم شركتكم بالأنشطة الأساسية من خلال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	دراسة أنشطة تخطيط المزيج التسويقي لكسب رضا المستهلك .					
6	تحليل أنشطة تسليم المنتج وتقديم خدمات ما بعد البيع.					
	تهتم شركتكم بالأنشطة الداعمة من خلال					
1	تحسب تكلفة المنتج او الخدمة بشكل دقيق					
2	توفير معلومات دقيقة عن الأنشطة التي لا تضيف قيمة					
3	تحليل أنشطة الإدارة وتطوير العاملين بالشركة					
4	دراسة وتحليل الأنشطة التي تعمل على تنمية روح فريق العمل					
5	الرقابة على مسببات التكلفة بغرض تعزيز كفاءة ادارة الأنشطة					
6	دراسة وتحديد مدي مساهمة كل نشاط في خلق القيمة للعميل					

البعد الثاني: الإنتاج في الوقت المحدد

الرقم	تهتم شركتكم بالاتي	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
-1	تطوير علاقات مفتوحة مع الموردين مبنية على الثقة					
-2	تحسين جودة الاداء والتشغيل للمنتج					
-3	تخطيط وتصميم المصنع لتخفيض تكلفة مناولة المواد الخام والمنتجات					

					التعامل مع الموردين القادرين على الالتزام بتوريد كميات صغيرة على دفعات متكرره	-4
					تحسين وتنظيم المصنع لتخفيض زمن دورة التشغيل	-6
البعد الثالث : القياس المقارن						
تهتم شركتكم بالاتي						
					1 بالتخطيط بشكل سليم لإجراء عمليات القياس المقارن بهدف اتخاذ القرار السليم .	
					2 بمراجعة مخططاتها وطرق عملها باستمرار بهدف تصحيح الانحرافات	
					3 بتجميع المعلومات المتعلقة بالشركات الأخرى لمعرفة العمليات الأفضل لإجراء عملية المقارنة.	
					4 بمدى قدرة المديرين لتبني أفضل الطرق لتطبيقها من أجل إحداث التغيير المطلوب.	
					5 بمدى قدرة المديرين على اختيار أفضل الطرق المطبقة عند الشركات الأخرى لإجراء عمليات المقارنة.	
					6 بتبني أسس ومعايير واضحة من قبل اصحاب القرار لإجراء عمليات القياس المقارن .	

المتغير الثالث :القرارات الادارية

الرقم	مستوى الموافقة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تقوم الإدارة العليا باتخاذ القرارات طويلة الاجل التي تتعلق بتوسع الشركة .					
2	تقوم الإدارة العليا باتخاذ القرارات التي تخص ادخال منتجات جديدة .					

					تقوم الشركة بقرار قبول او رفض الطلبية في وجود طاقة فائضة اذا كان هذا الطلب يساهم في تغطية التكاليف .	3
					تقوم الإدارة باتخاذ قرار زيادة السعر اذا لم يؤدي الى انخفاض كمية المبيعات .	4
					تقوم الشركة بالتحليل التفاضلي عند استبدال الآلات والمعدات التكنولوجيا بأحدث منها.	5
					في حالة وجود ندرة في الموارد تقوم الشركة بالتركيز على المنتجات التي تعطي اعلى ربح	6

ملحق رقم (2)
محكمو الاستبيان

الرقم	الاسم	الدرجة العلمية	الجامعة
1	أ.د. الهادي ادم محمد إبراهيم	أستاذ	جامعة النيلين
2	د. عبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن	أستاذ مشارك	جامعة النيلين
3	د. زهير احمد على	أستاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
4	د. إسماعيل عثمان النجيب	أستاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
5	د. عبدالمنعم البله حسابه	أستاذ مشارك	جامعة السلام
6	أ.د. بدر الدين الهادي احمد	أستاذ	جامعة السلام
7	د. على ابشر فضل المولى	أستاذ مشارك	جامعة السلام
8	د.الدومة عبدالله عبدالرحمن جدو	أستاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
9	د.محمد عبدالحميد محمود	أستاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا