

دور المحاسبة الرشيقة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية

في ظل التوجه نحو التصنيع الرشيق

The Role of lean Accounting in Achieving the Competitive Advantage of Industrial Enterprises in the Light of lean manufacturing

موزارين عبد المجيد^{1*} ، خلف الله بن يوسف² ،

¹ موزارين عبد المجيد، جامعة حسيبة بن بوعللي - شلف-

² خلف الله بن يوسف، المركز الجامعي آفلو

تاريخ النشر: 2019/07/16

تاريخ القبول: 2019/06/20

تاريخ الإرسال: 2019/06/14

ملخص: إن التغيرات الاقتصادية الذي عرفها العالم، وظهور المؤسسات الصناعية أدى إلى زيادة التنافسية بينها لنيل رضا زبائنها وزيادة حصتها في السوق، وعلى ضوء هذا تبنت المؤسسات الصناعية التفكير الرشيق وذلك من خلال الإعتماد على أدوات التصنيع الرشيق الذي يهدف لتقليل الهدر والضياع وتخفيض تكلفة الإنتاج، وهذا مايسمح لها بالتميز عن باقي المنافسين في تخفيض أسعار المنتوجات وفي جودتها. وفي ظل هذه العوامل أصبحت المحاسبة التقليدية لا تواكب متطلبات التصنيع الرشيق مما تتطلب إبتكار محاسبة جديدة لمواكبة التطورات الحديثة فظهرت المحاسبة الرشيقة ، حيث تهدف هذه المحاسبة للقضاء على الضياع ، وذلك بإستعمال عدة أدوات كسلاسل القيمة أو التكلفة المستهدفة أو مقاييس تيار القيمة مثلا لتوفير المعلومات الكافية عن أماكن الهدر، وبالتالي تساهم في إتخاذ القرارات المناسبة .

رموز jel: M41, O14

الكلمات المفتاح : الميزة التنافسية، التصنيع الرشيق، المحاسبة الرشيقة، أدوات المحاسبة الرشيقة.

Abstract: The economic changes experienced by the world and the emergence of industrial enterprises have led to increased competitiveness among them to achieve the satisfaction of their customers and increase their share in the market. In light of this, the industrial establishments have adopted an agile thinking by relying on lean manufacturing tools aimed at reducing waste and loss and reducing the cost of production. In contrast to these factors, traditional accounting is not keeping pace with the requirements of manufacturing, which requires the creation of new accounting to keep abreast of recent developments. To eliminate loss, using several tools such as value chains, target cost or value stream measurements, for example to provide adequate information about places of waste, and thus contribute to making appropriate decisions.

classification (jel) : M41, O14

Keywords: competitive advantage, lean manufacturing, lean accounting, lean accounting tools.

1- تمهيد :

في ظل التطورات الاقتصادية المتسارعة ونمو المؤسسات وزيادة حجمها وظهور التكنولوجيا المتطورة زادت تنافسية المؤسسات الاقتصادية فيما بينها لنيل ثقة الزبائن وكسب رضاهم، ما أرغم المؤسسات على البحث عن مصادر لميزة أو مزايا تنافسية قصد تحقيق تفوقها المطلوب لتقديم منتجات سواء سلع أو خدمات ذات جودة تلي حاجات المستهلكين وفق رغباتهم.

وفي هذا الإطار سارعت المؤسسات الاقتصادية لتبني إدارة الجودة الشاملة، حيث أصبحت تعتمد على تحقيق الجودة في كل الأقسام أو كل الورشات الإنتاجية قصد تحقيق التميز المرغوب فيه سواء من خلال التميز من حيث التكاليف المنخفضة عن باقي المؤسسات المنافسة أو من حيث التميز في الإبداع والإبتكار أو كلاهما معا. وهذا ما أدى إلى ظهور ما يعرف بالإنتاج أو التصنيع الرشيق (الرشيد) الذي يهدف إلى إستعمال المواد الأولية إستعمالا عقلانيا في عملية الإنتاج والقضاء على الهدر والمواد التالفة والوقت الضائع، وبالتالي تخفيض تكاليف الإنتاج وتحسين جودة المنتجات .

وفي ظل اعتماد الإنتاج الرشيق أصبحت المحاسبة التقليدية لا تسمح بتحديد تكاليف الإنتاج بدقة وتتبع تكاليف المنتجات من دخولها كمواد أولية للمؤسسة إلى غاية خروجها كمنتجات نهائية، ما أدى الحاجة إلى ظهور ممارسات وأدوات جديدة للمحاسبة، فظهر ما يعرف بالمحاسبة الرشيقية (المحاسبة الرشيدة) التي تهدف إلى توفير المعلومات الملائمة لتحقيق الإستغلال الأمثل لموارد المؤسسة الانتاجية ومواكبة التطورات والتغيرات في الأسواق المتنافسة من جهة، ومن جهة أخرى القضاء على الضياع الذي يصاحب عمليات الإنتاج والتشغيل وتسريع العمليات والحد من وقوع الأخطاء، والسرعة في تلبية متطلبات الزبائن والسوق ومن ثم تقليل التكاليف، وذلك لا يكون إلا بالإعتماد على أدوات المحاسبة الرشيقية المتعددة والتي تعتمد على مقاييس أداء جديدة تتلاءم مع الأفكار الرشيقية والثقافة الرشيقية عند تبني المؤسسة للإنتاج الرشيق بدلا من الإنتاج الواسع.

وعليه جاءت هذه الورقة البحثية لتعالج الإشكالية التالية:

▪ كيف تساهم المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو تبني التصنيع الرشيق ؟

وللإجابة عن الإشكالية المطروحة تم تقسيم هذه الورقة البحثية إلى مايلي:

❖ المحور الأول: مدخل للتنافسية و الميزة التنافسية

❖ المحور الثاني: مدخل للتصنيع الرشيق والمحاسبة الرشيقية

❖ المحور الثالث: دور المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو

التصنيع الرشيق

1- مدخل للتنافسية والميزة التنافسية :

1.1- مدخل للتنافسية :

1-1- مفهوم التنافسية : يمكن ذكر أهم مفاهيم التنافسية فيمايلي: (السلمي، إدارة الموارد البشرية والإستراتيجية، 2001)

❖ المفهوم المرتكز على السوق: تعرف على أنها تقاس من خلال أداء المؤسسة في السوق مقارنة بنظيراتها، وذلك إستنادا إلى

تقويم حصة السوق التنافسية.

❖ المفهوم المرتكز على مدى قدرة المؤسسة: تعرف على أنها الحفاظ على مكانتها في سوق تنافسي وعدم التأثر والإستسلام لعناصر البيئة التنافسية. وعلى هذا الأساس تعرف التنافسية على أن المؤسسة تصبح تنافسية عندما تكون قادرة على الحفاظ باستمرار وبطريقة طوعية في سوق تنافسي ومتغير لتحقيق معدل ربح على الأقل يساوي المعدل المطلوب لتمويل أهدافها.

تعرف كذلك على أساس القطاع أو المؤسسة على أنها القدرة على تعظيم الأرباح أي أن التركيز على عامل الربح كمؤشر للتنافسية، كما يمكن القول أن التنافسية تعني هنا القدرة الحالية والمستقبلية على تصميم وإنتاج سلع أو خدمات بجودة عالية وتكلفة قليلة نسبياً لتعظيم الأرباح في المدى الطويل". (النسور، 2009)

1-2- أ- أهداف التنافسية: تهدف التنافسية إلى تحقيق عدة أهداف. ويمكن ذكر أهمها فيما يلي: (الشواني، 2000)

- ❖ تحقيق درجة عالية من الكفاية: بمعنى أن تحقق المؤسسة نشاطها وأعمالها بأقل مستوى ممكن من التكاليف وفي ظل التطور التكنولوجي المسموح به، فالتنافسية تساهم في بقاء المؤسسات الأكثر كفاءة.
- ❖ التطور والتحسين المستمر للأداء: من خلال التركيز على تحقيق الإبداعات التكنولوجية والإبتكارات، والتي تكون تكلفتها مرتفعة نسبياً، إلى أنها صعبة المحاكاة من قبل المؤسسات المنافسة.
- ❖ الحصول على نمط مفيد للأرباح: إذ تتمكن المؤسسات ذات الكفاءة الأعلى والأكثر تطوراً من تعظيم أرباحها، فالأرباح تعد مكافأة المؤسسة عن تميزها وتفوقها في أداءها.

2-1- مدخل للميزة التنافسية

1-2-1- مفهوم الميزة التنافسية

1-2-1-1- تعريف الميزة التنافسية: يمكن ذكر أهم تعاريف الميزة التنافسية فيما يلي:

"هي العنصر الاستراتيجي المهم الذي يساعد في إقتناص الفرص، ويقدم فرصة حقيقية لكي تحقق المؤسسة ربحية متواصلة بالمقارنة مع منافسيها، والتنافسية هي المصدر الذي يعزز وضع المؤسسة بما يحققه من الأرباح الإقتصادية، ومن خلال إمتيازها على منافسيها في مجالات متعددة ولأطول مدة ممكنة". (betlis, 2010)

تعرف كذلك على أنها " قدرة المؤسسة على صياغة وتطبيق الاستراتيجيات التي تجعلها في مركز تنافسي أفضل بالنسبة للمؤسسات المماثلة والناشطة في نفس القطاع". (مصطفى، 2008)

1-2-1-2- خصائص الميزة التنافسية: يمكن تلخيص أهم خصائص الميزة التنافسية فيما يلي: (إدريس، 2009)

- أن تكون مستمرة ومستدامة بمعنى أن تحقق المؤسسة السبق على المدى الطويل وليس على المدى القصير فقط.
- إن الميزات التنافسية تتسم بالنسبية مقارنة بالمنافسين أو مقارنتها في فترات زمنية مختلفة وهذه الصفة تجعل فهم الميزات في اطار مطلق صعب التحقيق.
- أن تكون متجددة وفق معطيات البيئة الخارجية من جهة وقدرة وموارد المؤسسة الداخلية من جهة اخرى.
- أن تكون مرنة بمعنى يمكن إحلال ميزات تنافسية أخرى بسهولة ويسر وفق اعتبارات التغيرات الحاصلة في البيئة الخارجية أو تطور موارد وقدرة المؤسسة من جهة اخرى.
- أن يتناسب إستخدام هذه الميزات التنافسية مع الأهداف والنتائج التي تريد المؤسسة تحقيقها.

2-2-1-2- معايير الميزة التنافسية وأبعادها

2-2-1-1- معايير الميزة التنافسية: إن الحصول على ميزة تنافسية بالنسبة للمؤسسة الصناعية لا يكفي وحده، بل يجب معرفة جودة الميزة المكتسبة، ويتم ذلك من خلال المعايير التالية: (خليل، (دون سنة نشر))

- ❖ مصدر الميزة: ويكون ذلك إما من خلال مزايا تنافسية من مرتبة منخفضة مثل التكلفة الأقل لكل من قوة العمل، المواد الأولية، حيث يسهل نسبياً تقليدها ومحاكاتها من قبل المؤسسات المنافسة. أو من خلال مزايا تنافسية من مرتبة مرتفعة كالتيكنولوجيا العالية (أي تميز المنتوجات والخدمات بجودة عالية)، السمعة الطيبة بخصوص العلامة، ويتطلب تحقيق هذه المزايا مهارات وقدرة عالية .

- ❖ عدد مصادر الميزة التي تمتلكها المؤسسة: في حالة اعتماد المؤسسة على ميزة واحدة فقط مثل تصميم المنتجات بأقل تكلفة ممكنة أو القدرة على شراء المواد الأولية بأسعار منخفضة، فإنه يمكن للمنافسين تحديد أو التغلب على آثار تلك الميزة، أما في حالة تعدد مصادر الميزة فإنه يصعب على المنافسين تقليدها جميعاً.
 - ❖ درجة التحسين والتطوير والتجديد المستمر في الميزة: يجب أن تتحرك المؤسسات نحو البحث عن مزايا جديدة وبشكل أسرع وقبل قيام المؤسسات بتغيير المزايا القديمة، وخلق مزايا تنافسية جديدة أو من رتبة مرتفعة.
- 2-2-2-1- أبعاد الميزة التنافسية: تتمثل أبعاد الميزة التنافسية فيما يلي: (غدير، (دون سنة نشر))
- ❖ الجودة: وتم الإتفاق على بعدين أساسيين للجودة، هما جودة التصميم وجودة المطابقة، إذ تشير جودة التصميم إلى مستوى تلبية خصائص المنتج (مواصفات التصميم) لحاجات الزبون ورغباته، أما جودة المطابقة فإنها تعني مستوى أداء المنتج أو الخدمة مقارنة بمواصفات التصميم، ولضمان تحقيق المنتج أو الخدمة لرضا الزبون على المؤسسات الصناعية تصميم منتجات قادرة على إرضاء الزبون من خلال جودة التصميم، ومن ثم تلبية المواصفات من خلال جودة المطابقة.
 - ❖ الكلفة: أن تبني الكلفة بوصفها أداة تنافسية يعني بالضرورة تكييف العمليات الانتاجية لتقليص أو إلغاء النشاطات التي لا تحقق القيمة المضافة، وبالنتيجة تخفيض تكاليف رأس المال وكلفة العمل، كلفة المنتج، تكاليف التشغيل، المخزون، النقل، المناولة وتقليص حالات الفقدان والضياع ونسبة المنتجات التي فيها عيوب.
 - ❖ التسليم: إن إدارة العمليات بشكل صحيح وسريع يزيد من العوائد ويخفض التكاليف، ويعني وقت الإجابة للزبون إلى المدة ابتداء من تسليم أمر الزبون لحين إنجاز أمره، أما وقت دورة التصنيع فيراد به الوقت الذي يستغرقه تصنيع أمر الزبون ليكون منتجاً نهائياً، وهو يساوي مجموع وقت الإنتظار ووقت التصنيع، أما وقت التسليم فيعني الوقت المستنفذ لتسليم أمر الزبون المنجز للزبون، وتوظف العديد من المؤسسات الصناعية وقت دورة الإنتاج أساساً لتخصيص التكاليف الانتاجية غير المباشرة على المنتجات، وهي ترى أن ذلك سيحفز المديرين على تقليص وقت دورة الإنتاج، أما التسليم في الوقت المحدد فيشير إلى تسليم المنتج أو الخدمة بالتوقيتات المحددة في الجدولة، فالتسليم في الوقت المحدد سيزيد من رضا الزبون وولائه وأن تحقق هذا الهدف يتطلب المناوبة بين وقت الإستجابة للزبون والتسليم في الوقت المحدد.
- المرونة: ويندرج تحت بعد المرونة ثلاثة أبعاد هي:
 - الايصالية: وتعني العمليات التي تمتلك القدرة على تقديم منتجات ذات حجم أقل بإتصال محكم مع الزبون والقدرة على إعادة تشكيل الموارد والعمليات لتلبية انواع مختلفة من حاجات الزبون.
 - التنوع: وتعني العمليات التي تملك القدرة على تقديم حجم أكبر من الانتاج مقارنة بالايصالية، وليس بالضرورة أن تكون المنتجات والخدمات متفردة لزيائن محددين، وربما تكون هناك طلبات متكررة. وتشير إلى القدرة على تغيير الطاقة أو المخزون للتعامل مع مرونة حجم التذبذبات في الطلب، على أن التطورات المتسارعة في بيئة الأعمال المعاصرة يعني التحول من سوق البائع إلى سوق المشتري، وهذا يعني التحول من مرونة التكنولوجيا نحو مرونة السوق.
 - الإبداع: وهو من المزايا التنافسية التي أضيفت حديثاً هي أن المؤسسات الانتاجية التي تنافس من خلال الإبداع يجب أن تملك القدرات الإستراتيجية التي تؤهلها لتطوير منتجات وخدمات جديدة أو أن تكون قادرة على تطوير عمليات وتكنولوجيا جديدة، وجميعها تهدف إلى تحقيق مخرجات ذات مواصفات عالية، فالإبداع يعني إنتخاب الأفكار الصحيحة وتنفيذها وترجمتها إلى منتجات وعمليات وخدمات جديدة ونظم إدارية، لتحسين ربحية المؤسسة ونموها، وتبقى المشاريع والأفكار غير إبداعية إن لم تترجم بلغة السوق، وعلى مستوى تصنيف الإبداع فإنه صنف إلى إبداع تكنولوجي وإبداع منتج وإبداع عملية.
- 2-2-3 - أساليب الميزة التنافسية: يمكن تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية بإحدى الأساليب التالية: (نجيب، (دون سنة نشر))
- الكفاية أو الكفاءة المتفوقة وذلك من خلال السيطرة على التكاليف.
 - الجودة المتفوقة وذلك من خلال تقديم منتجات تحقق القبول لدى الزبائن.
 - الإبداع المتفوق وذلك من خلال تقديم منتجات جديدة.

- ❖ استخدام الكفاء للمعدات: إن استخدام الكفاء للمعدات وإستغلال حيز العمل، يتم من خلاله إزالة الإختناقات وتعظيم معدل الإنتاجية للمعدات الحالية وتقليل توقفات الآلات.
 - ❖ المرونة: وتعني إمتلاك القابلية على إنتاج تشكيلة من المنتجات بمرونة عالية، مع العمل على تقليل وقت التغيير أو الإبدال وتقليل الكلف الناتجة عنه، عن طريق الإنتاج بالسحب وتقليل المخزونات ومتطلبات رأس المال.
 - ❖ زيادة المخروجات: طالما أن أوقات دورة الانتاج تكون مخفضة، وبعبارة اخرى كلما كان عدد دورات الإنتاج متزايد، فإن ذلك يسهم في زيادة إنتاجية العمل والقدرة على إزالة كل من الإختناقات وتوقفات الآلات. وعموما فإن المؤسسات يكون بإستطاعتها ان تزيد من مخرجاتها بشكل ملحوظ عبر إستخدام تسهيلاتهما المتاحة نفسها.
- 1.1.2-2- مبادئ التصنيع الرشيق: يعتمد الإنتاج أو التصنيع الرشيق على مجموعة من المبادئ والتي يمكن تلخيصها كمايلي:
(الطيب، 2017)

- ❖ من وجهة نظر (Fujimoto) فإنه يرى أن جوهر نظام إنتاج تويوتا يمكن تلخيصه في المبادئ الأساسية التالية:
 - قدرة التصنيع الروتينية، قدرة الإنتاج القياسية.
 - القدرة على التعلم الروتيني، الطرق القياسية لحل المشكلات والإحتفاظ بالحل.
 - القدرة على التعلم التطوري، التعلم لتغيير النظام والتحسين.
- ❖ من وجهة نظر (Womack) فقد عرف المبادئ الخمسة التالية:
 - تحديد القيمة من وجهة نظر العميل.
 - تحديد تيار القيمة.
 - جعل المنتج يتدفق.
 - التأكد من أن هذا يحدث وفقا لطلب الزبون.
 - إدارة نحو الكمال.
- ❖ من وجهة نظر (MacInnes) فقد وضع مجموعة أشمل من مبادئ التصنيع وهي:
 - تقليل الفاقد أو الضائع أو الحد منها، وبالتالي يتم الإنتاج حسب الطلب مع تقليل المخزون.
 - تقليل السبع فواقد، وهم الإنتاج الضخم (الإفراط في الإنتاج)، الإنتظار، المواصلات، المعالجة الإضافية، المخزون، العيوب، العمليات غير الضرورية.
 - ضمان الجودة والتحسين المستمر من خلال (التركيز على الزبون، تطبيق تقنيات التدقيق، تطبيق إدارة البصرية).
 - التقليل من وقت القيادة من خلال تصميم المنتجات وسلاسل التوريد.
 - التخفيض من التكلفة الكلية من خلال التسعير المستهدف والقيمة الهندسية.
 - إستخدام المقاييس لضمان التحسين في الأمور الملكية والسلوكية.

2.1.1- مدخل للمحاسبة الرشيقية

2.1.1- مفهوم المحاسبة الرشيقية

2.1.1-1- تعريف المحاسبة الرشيقية

" إن مصطلح المحاسبة الرشيقية يؤكد على أن النظام المحاسبي القائم بالمؤسسة يجب أن ينتج المعلومات الهامة والضرورية، وأن يكون معدا بحيث يكون خاليا من أي معلومات غير ضرورية لا تستفيد منها المؤسسة، ويجب على نظام التكاليف أن يعد بحيث يقيس تكاليف كل شيء من أشكال الفاقد". (المشهرراوي، 2015)

"هي جزء من نظام متكامل وأسلوب إداري أصبح شائعا في مجال العمل في السنوات الاخيرة، وهو نظام يجب أن يقلل الحاجة إلى التقارير وتحليل القيم التي تكاد تذكر، وهذا يعني أن فروق التكاليف في (الإنتاج، العمليات، التوظيف، المعدات". (richard e, 2007) وتعرف كذلك بأنها أسلوب متخصص لإدارة الأعمال مستند الى مرتكزات الإدارة الرشيقية والإنتاج الرشيق التي توفر أسس مناسبة لإستعمال المعلومات المحاسبية التي تدعم الإنتاج الرشيق والإدارة لدعم إدارة التكلفة وأنشطة القيمة وإزالة الضياع من النظم المحاسبية المطبقة في المؤسسات الاقتصادية".

❖ إدارة الإستثمار: إدارة الرشاقة تسعى إلى إعادة هيكلة جذرية للمنظمة عن طريق تيارات القيمة، وذلك بهدف تبسيط العمليات التجارية إلى حد كبير لتحسين خدمة الزبائن وأيضا تحسين الكفاءة والربحية، ومن ثم إن البعد النهائي للمحاسبة الرشيقية هو إدارة الإستثمار، ويشمل ذلك أكثر من خطة عامة والتشديد على أهمية الإستثمار بالأشخاص وتخصيص الموارد يتطلب مع إستراتيجية المؤسسة وأولوياتها وعلى إستخدام أسس متعددة لتقييم إدارة الأداء الرشيق، والهدف هو عدم تحقيق الأداء المعياري.

3-2-11- أهمية وأهداف المحاسبة الرشيقية

3-2-11-1- أهمية المحاسبة الرشيقية: تتمثل أهمية المحاسبة الرشيقية فيما يلي: (رشوان، مرجع سبق ذكره، (دون سنة نشر))

- تخفيض التكاليف للتخلص من الفاقد عن العمليات غير الضرورية في المؤسسة.
- تحديد المنافع المالية من خلال تطبيق الفكر الإنتاجي الخالي من الفاقد والضائع والتركيز على إستراتيجيات تطبيق المحاسبة الرشيقية التي تحقق هذه المنافع.
- توفر المعلومات لإتخاذ القرارات الرشيدة التي تؤدي إلى تخفيض التكلفة وزيادة الإيرادات والأرباح.
- التركيز على تعظيم قيمة العمل وذلك من خلال الربط بين قياس الأداء وبين مسببات خلق القيمة.

3-2-11-2- أهداف المحاسبة الرشيقية: تهدف المحاسبة الرشيقية إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، وتركز بإستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات مثل وقت الإنتظار، المخزون، النقل... ، ففلسفة الرشاقة دائما تجعل المؤسسة قوية وعملياتها مستقرة ومن ثم تتمكن تقديم ما يحتاجه الزبائن بدقة وبسرعة وكفاءة مع الحد الأدنى من التكاليف. فالمحاسبة الرشيقية كذلك تدعى تيار القيمة للمحاسبة الإدارية لتحقيق عدة أهداف وهي: (المعيني،، 2012)

- إعداد تيار القيمة واضحة وتقارير الأرباح والخسائر.
- تطوير مدراء تيار القيمة لفهم التقارير المالية.
- مجموعة من مقاييس الأداء والمؤشرات لمدراء تيار القيمة.
- قياسات تيار القيمة لتربط بين إستراتيجية المؤسسات والتقارير الإدارية.
- مرحلة تقليل التقارير المالية المتضمنة المخزون والمدفوعات للمجهزين وأوامر العمل وأوامر الشراء.
- تطبيق مبادئ الرشاقة من المهام المالية للحد من التعقيدات والضياعات.
- إشراك مدراء تيار القيمة في التخطيط المالي وعمليات الموازنة.
- تدريب مدراء تيار القيمة وآخرون في صنع القرارات المالية.
- تطبيق متقدم لأدوات المحاسبة الرشيقية في مستوى تيار القيمة.

4-2-11- المحاسبة الرشيقية بين المزايا والمعوقات ومتطلبات تطبيق

4-2-11-1- مزايا تطبيق المحاسبة الرشيقية: تتعدد مزايا تطبيق المحاسبة الرشيقية، ويمكن ذكر أهمها فيما يلي: (كاظم، 2014)

- المساعدة في الحد من الضياع في العمليات المحاسبية وبالشكل الذي يحرر وقت الأفراد الماليين والتشغيليين ويجعلهم أكثر فاعلية ونشاط الإشتراك بمساعدة المؤسسة الاقتصادية وتنفيذ إستراتيجياتها.
- دعم الثقافة الرشيقية من خلال تحفيز العاملين وتوفير المعلومات الملائمة وتشجيع التحسين المستمر في كل مستويات المؤسسة الاقتصادية.
- الإمتثال بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً فيما يتعلق بإعداد التقارير الداخلية والخارجية.

تعمل المحاسبة الرشيقية على زيادة قيمة المبيعات لأنها توفر معلومات جيدة لإتخاذ القرارات، فإذا تم إستخدام معلومات الكلفة المعيارية لإتخاذ قرارات التسعير والربحية والصنع أو الشراء وإستثمار رأس المال وتقديم منتج جديد غالبا ما تكون قرارات خاطئة، فالتكاليف المعيارية تكون أخطائها واضحة لهذا النوع من القرار، فالمؤسسات الرشيقية تحتاج إلى أداة جيدة لاتخاذ القرارات الرشيقية مثل أداة تكلفة تيار القيمة.

- تحدد المحاسبة الرشيقية الأثر المالي بوضوح للتحسينات الرشيقية. فمعظم المؤسسات تستخدم نماذج توفير التكاليف التقليدية لتقييم مزايا التحسين الرشيق والعديد من المؤسسات تنظر إلى تخفيض التكاليف القصيرة الأجل كأنها نتيجة للتغيير الرشيق، فالمحاسبة الرشيقية تحدد الأثر الرئيسي للقضاء على الضياع وإنشاء وتوفير الطاقة.
 - المحاسبة الرشيقية توفر المال وتخفف التكاليف، إذ أن معظم المؤسسات ليس لديها فكرة عن تخفيض التكاليف بسبب إنشغالها بعمق بعمليات المؤسسة وعدم وجود محاسبي كلفة أكفاء. فالمؤسسة باستخدام المحاسبة الرشيقية تستطيع إستبعاد الضياع من معاملاتها وتخفيض تكاليفها.
 - تحفز المحاسبة الرشيقية على التحسين الرشيق من خلال إستخدام المعلومات والمقاييس الهامة للرشيق، فمقاييس الأداء الرشيق هي حجر الزاوية للإدارة المرئية للرقابة على خلايا الإنتاج الرشيق وتيارات القيمة الكلية وغيرها.
- 2-4-2.ii- معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقية: تتمثل معوقات تطبيق المحاسبة الرشيقية فيما يلي: (carnes, 2005)
- الإفتقار لعمليات التدريب وعدم فهم عمليات الإنتاج، لأن الوضع الحالي للعمليات التشغيلية سريعة التغير تتطلب من المحاسبين أن يجمعوا كل المهارات المحاسبية الصحيحة لغرض فهم العمل والقدرة على كسب المعرفة التامة للعمليات الأولية ومتابعة كل الاصدارات التجارية وهذه النظرة هي أوسع من نظرة المحاسبين التقليديين.
 - الإفتقار للتقريب بين الأقسام المختلفة فالعديد من المؤسسات تجدد مواقع وظائف المحاسبة المالية على مساحة بعيدة عن مواقع الإنتاج، وان تيارات القيمة تستبعد الأقسام الوظيفية التقليدية بل أن معظم المؤسسات لاتجعل المحاسبين يتفاعلون مع أفراد الإنتاج.
 - يتطلب من المحاسب الإداري ربط كل الأرقام التي يحصل عليها بالكشوفات المالية وترك عقلية التكلفة التاريخية في إعداد قوائمها المالية الخاصة بالمؤسسة.
 - الشعور بالتفوق المهني، إذ تقوم بعض المؤسسات المهنية الخاصة بالمحاسبة الإدارية بحجب المعلومات والتقارير الضرورية لنشر ثقافة المحاسبة الرشيقية.
 - هناك عقيدة أساسية في التصنيع الرشيق أي شيء لا يضيف قيمة ويحسنها ينبغي إستبعاده، هذا يتضمن العديد من البيانات والمعاملات والتقارير المتولدة من قبل المحاسبين، وليس غريب أن بعض المحاسبين يترددون القيام بأساليب جمع البيانات ومعالجتها بشكل إضافي إضافة إلى ضرورة مراجعتها.
 - هناك إفتقار للدعم والإسناد البحثي والتعليقي لمنهجيات المحاسبة الجديدة لذلك فإن إدارة الإنتاج تستجيب لتطور التقنيات الجديدة في الإنتاج ويكون أقل دافعية للمحاسبين لوضع خطوات الإسناد والدعم لهذه التقنيات.
- 3-4-2.ii- متطلبات تطبيق المحاسبة الرشيقية: يوجد متطلبات أساسية لتطبيق المحاسبة الرشيقية هي:
- إنشاء مؤشرات وظيفية وتقارير معلومات حول إدارة الترشيق.
 - ربط تلك المؤشرات وتيارات القيمة بالأهداف الإستراتيجية.
 - وضع نظام تسعير منتجات تيار القيمة وقوائم دخل تيارات القيمة.
 - تعليم تدفق القيمة للمدراء والمسؤولي الإدارة المالية لإتخاذ القرارات بناء على أدوات الترشيق أو الترشيد.
 - تحليل وتصنيف التكاليف بما يدعم عمليات الترشيد.
 - حذف المعاملات الزائدة والتعقيدات الأخرى من العمليات المالية مثل تسجيل قيود اليومية لتتبع المواد والأجور والتكاليف الصناعية غير المباشرة والإنتاج تحت التشغيل والإنتاج التام في صناعة مراحل الإنتاج وأوامر الإنتاج.
 - التسعير بناء على أسلوب التكلفة المستهدفة.
 - وضع مخطط مالي وتشغيلي وبيعي .
 - تطبيق أساليب الترشيد في أقسام المالية والأقسام الأخرى.
 - تعليم كافة فرق العمل في جميع المستويات على المشاركة في تنمية منهج الترشيد.
 - تدريب وتطوير إدارة المؤسسة على فلسفة الترشيد ومحاسبة الترشيد.
- iii- دور المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو التصنيع الرشيق:

1.1.1.1- أدوات المحاسبة الرشيقية المستعملة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية: هناك عدة أدوات لتطبيق المحاسبة الرشيقية بغية تحقيق الميزة التنافسية، ونذكر أهمها فيما يلي:

1.1.1.1-1- خارطة تيار القيمة: هي أداة للتخطيط وفهم لتدفق المواد من المنتج إلى الزبون ولا تركز على فهم الوضع الحالي للعمليات والتدفق فقط ولكن أيضا تحديد القيمة المضافة والقيمة غير المضافة لكل خطوات العملية التي تتضمن كل الأنشطة حتى في عمليات خزن الإنتاج والمواد الرئيسية في العملية الإنتاجية، وأن الفهم الواضح للتدفق الحالي للأنشطة يسمح بتطور مستقبلي لحالة الخارطة التي تقلل الهدر بشكل واضح وتقلل الوقت المتدفق لسير العملية الإنتاجية بكفاءة وفاعلية أكبر. هذه الاستراتيجية تستطيع تطوير العمل المحدد وقيادة العمليات تجاه القيم المستقبلية للمؤسسة التي تطمح إليها. خارطة تيار القيمة تستخدم لتطوير وتحسين تدفق العمليات بواسطة التمييز والتخطيط لكل خطوة من خطوات العملية الإنتاجية وتستعمل في اغلب الأحيان في تطوير تدفق القيمة والتعرف على تحركات الهدر والخطوات غير الضرورية والزيادة بالمخزون وتستخدم لإنشاء العمليات مع المنتجات والخدمات وتبين ماهي الأحداث والقيم المضافة إلى العمليات وتستخدم لتوزيع العمليات وتقديم خدمات للزبائن. وتشمل تكاليف تيار القيمة كل تكاليف العمل والآلات والمواد وخدمات الإسناد والتسهيلات وغيرها خلال فترة معينة تخصص على أساس تيار القيمة وليس على أساس المنتجات عند احتساب كلفة الوحدة، وهكذا تصبح معظم التكاليف مباشرة قياسا بالتكاليف غير المباشرة. ولخارطة تيار القيمة عدة مزايا نذكر أهمها فيما يلي: (كاظم، مرجع سبق ذكره، 2014)

- تساعد على تقديم تصور على مستوى العملية الواحدة في الإنتاج. إضافة الى مساعدتها في رؤية التدفق الكامل للعملية الإنتاجية.
 - تساعد في تشخيص الهدر وكذلك معرفة مصدره وتعطي لغة مشتركة واحدة للتحدث حول عمليات التصنيع.
 - تربط المفاهيم والأساليب الرشيقية مع بعضها مما يساعد على تجنب عدم تحقيق المنافع القصوى.
 - تقوم بتشكيل قاعدة لخطة تطبيق الترشيق وكيف يتم تدفق العمليات ومعرفة الهدر في العديد من الجهود الرشيقية.
- وهكذا يتضح أن خارطة تدفق القيمة هي عملية تتبع تدفق المعلومات والعمليات والموارد المالية من بداية تجهيز المواد الأولية ولغاية تسليم المنتجات إلى الزبائن.

1.1.1.1.2- تحديد التكلفة المستهدفة: تعتبر أداة لتخطيط الربح وإدارة التكلفة وتحديد التكاليف بناء على سعر البيع التنافسي وتخفيض التكاليف من خلال الدراسة والتحليل لخصائص المنتج والوظائف الأكثر أهمية بالنسبة للزبون، حيث تعتبر على أنها عملية تحديد أقصى تكلفة مسموح بها للمنتج الجديد أو تطوير المنتج الأصلي لكي يحقق نموا في المبيعات من أجل توليد ربح يزيد على أقصى رقم للتكلفة المستهدفة. كما تعرف بأنها طريقة لتخطيط الربح وإدارة التكلفة وهدفها تخفيض تكاليف المنتج ابتداء من مرحلة البحث والتطوير والهندسة التي تكون فيها فرص لتخفيض أكثر من مرحلة التصنيع خلال دورة الحياة الكلية للمنتج فضلا على أن عملية تحديد التكاليف المستهدفة تعد مثالا ملائما لكيفية التصميم الجيد التي يمكن إستعمالها لأغراض إستراتيجية ومقاييس حاسمة لأداء سلسلة القيمة للمؤسسات. ويتم تحديد التكلفة المستهدفة من خلال الخطوات التالية:

- تحديد سعر السوق المستهدف والربح المستهدف.
- احتساب الكلفة المستهدفة عند سعر السوق مطروحا منه الربح المستهدف.
- استخدام هندسة القيمة أو التحليل المفكك لتحديد طرق تخفيض كلفة المنتج.
- استخدام التحسين المستمر في التكاليف ورقابة العمليات التشغيلية لتحقيق تخفيضات في التكلفة .

1.1.1.1.3- تقنية التحسين المستمر: إن التحسين المستمر أحد الأدوات الهامة في التصنيع الرشيق لأنه يمثل القاعدة الرئيسية والمهمة من أجل تبني التصنيع الرشيق، إذ أن تفويض العاملين والتطبيق الفني الصحيح لخطوات العمل وتقليل المخاطر جميعها تؤدي إلى الإنتقال من التصنيع التقليدي إلى التصنيع الرشيق مع التركيز على تخفيض الهدر. ويطلق على التحسين المستمر مصطلح كايزن (kaizen) وهو إحدى التقنيات الحديثة والمهمة التي تقوم على أساس ادخال التحسينات بصورة تدريجية ومتعاقبة على الإنتاج وتعكس هذه التحسينات في خفض الكلف وتحسين جودة المنتج. فالتحسين المستمر يعتمد على منهج متميز في التطبيق إذ يعمل على إدخال التحسينات بصورة تدريجية ومتتالية على الإنتاج وتعكس هذه التحسينات إلى تخفيض التكاليف إلى أدنى مستوى ممكن

ورفع الجودة إلى أعلى مستوى ممكن وبصورة مستمرة، أي أنها عملية مستمرة وبحث مستمر لتخفيض التكاليف والتخلص من التلف وتحسين الجودة وأداء العمليات التي تزيد من رضا وقيمة الزبون.

1.1.1.4- مقاييس تيار القيمة: تركز المقاييس المستخدمة في تيار القيمة على عدة مقاييس، ويمكن ذكر أهمها فيما يلي:

❖ **المبيعات للشخص الواحد:** هذا المقياس يقيس القيمة الناتجة عن إنتاجية تيار القيمة ومن المهم القول أن إنتاجية تيار القيمة تزداد بشكل طردي مع مرور الزمن. إذ تزداد الإنتاجية من خلال بيع المزيد من المنتجات وباستخدام الموارد نفسها ويزداد الإنتاج تزداد قيمة التيار. ولقياس مبيعات الشخص الواحد يجب معرفة مبيعات التيار وعدد الاشخاص القائمين عليه، فالمبيعات هي قيمة المبيعات من المنتجات المصنعة في تيار القيمة، ومن الضروري معرفة أوامر البيع أو المنتجات المرتبطة بتيار القيمة، أما عدد الاشخاص الذين يعملون بدوام جزئي او مؤقت داخل تيار القيمة فيتم تضمينهم بما يعادل دواما كاملا، ومع ذلك يجب اللجوء إلى هذا الأسلوب لمدة قصيرة لأن ذلك يؤثر على النتائج بسهولة، ويتم الإستغناء عن العاملين المؤقتين من خلال تدريب فريق القياس بشكل مستمر. كما يمكن القياس بواسطة الوحدات للشخص الواحد بسبب سهولة فهمها غير أنه تكون المنتجات متشابهة جدا، أما إذا كانت المنتجات متعددة والأسعار والعمليات والمواد مختلفة فإن قيمة المبيعات للشخص الواحد تكون أكثر فائدة.

❖ **التسليم في الوقت المحدد:** وهو مقياس لنسبة الطلبات التي يتم شحنها إلى الزبائن في الوقت المحدد ويقاس مستوى الرقابة داخل تيار القيمة، فإذا كان تيار القيمة تحت السيطرة أو مسيطر عليه يكون شحن الطلبة في الوقت المحدد عاليا. أما إذا كانت عمليات تيار القيمة خارج نطاق السيطرة فإن الشحنات في الوقت المحدد تكون منخفضة. ويقاس التسليم في الوقت المحدد بنسبة من طلبات الزبائن التي يتم شحنها في تاريخ استحقاق الشحن، وهناك أساليب مختلفة لحساب هذا القياس بعضها يتعقب عدد الوحدات التي يتم شحنها إلى عدد الوحدات اللازمة وأخرى تتعقب عدد من خطوط النظام التي يتم شحنها بالكامل، وغيرها تتعقب عدد الاوامر كاملة الشحن في الوقت المحدد وأوامر تتبع تاريخ الشحن إلى تاريخ موعد الشحن إلى الزبائن.

❖ **من رصيف إلى رصيف (من الاستلام إلى التجهيز):** هذا المقياس يقيس تدفق المواد من خلال تيار القيمة. وهو الوقت الذي يستغرقه لمكون منتج معين أو للمواد الخام للانتقال من رصيف الإستلام إلى رصيف التجهيز للشحن، وهو سرعة تحول المواد الأولية إلى المنتج النهائي ضمن هذا التيار. وهذا المقياس لتحفيز تحسن المواد باليوم أو بالساعة فإذا إنخفض هذا المقياس فإن معدل تدفق هذه المواد يزداد ويؤدي إلى إنخفاض في مستوى المخزون في تيار القيمة، ويمكن قياسه عن طريق حساب مجموع المخزون داخل تيار القيمة وتقسيمه على متوسط المنتجات التي تم شحنها.

❖ **متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة:** يستخدم بشكل عام هذا المقياس لقياس سرعة إستلام النقدية من الزبائن، فالمصنعون الرشيقون قلقون بشأن التدفق النقدي لأن الحسابات المدينة عنصر مهم من التدفق النقدي. إذ أن العديد من المؤسسات الرشيقية تركز في التدفق النقدي الذي يؤثر في الربح لأنها تدرك أن المواد وزيادة تدفق المعلومات يحسن التدفق النقدي ويقاس متوسط فترة التحصيل للذمم المدينة بقسمة رصيد المدينون على متوسط كمية المبيعات اليومية أو الشهرية أو السنوية.

❖ **معدل التكلفة للوحدة الواحدة:** إن معدل التكاليف لكل بند يكون مؤشرا مهما للتحسين العام لعمليات تيار القيمة، ويتم قياس معدل تكاليف الوحدة الواحدة من خلال جمع كل التكاليف لتيار القيمة ولمدة أسبوع وقسمته على كميات الوحدات التي تم شحنها إلى الزبائن في ذلك الأسبوع. واستخدمت تيارات معدل اجمالي تكاليف تيار القيمة (بما في ذلك تكاليف المواد الأولية) وبغض النظر عن إستخدام معدل تكاليف التحويل للوحدة الواحدة وبحسب إجمالي تكاليف تيار القيمة بجمع كل تكاليف تيار القيمة والتي تتضمن كل من تكاليف المواد الأولية والآلات والعمل والتسهيلات والتكاليف الأخرى .

❖ **مساحة الأرض:** هو مقدار المتر المربع المستغل من قبل تدفق القيمة ويشمل المساحة المستغلة في الإنتاج والمساحة المخصصة لمخزون الإنتاج التام والإنتاج تحت تشغيل المواد الأولية.

1.1.1.5- سلسلة القيمة: هي مجموعة من الأنشطة والوظائف المتتالية التي يتم من خلالها إضافة قيمة أو منفعة إلى المنتجات أو الخدمات من البداية عندما كانت مجرد أفكار وإلى النهاية عندما تستهلك من قبل الزبائن ومرورا بالتصميم والإنتاج والتسويق

والتوزيع، أو أنها أداة التحليل الاستراتيجي تستخدمها إدارة المؤسسة في تشخيص مجالات المنفعة، أو القيمة بالنسبة للزبائن وعملها على تخفيض كلف المنتجات طوال دورة حياتها قصد الحصول على فهم أفضل للميزة التنافسية وروابطها مع مجهزها وزبائنها . وتهدف سلسلة القيمة إلى تحقيق مايلي: (شجاع، 2015)

- التركيز على زيادة مصلحة كل الاطراف العاملة عن طريق أداة وربط نشاطات السلسلة ابتداء من مجهزي المواد الأولية وإنهاء بالمستخدمين النهائيين.
- إن العمل ضمن سلسلة القيمة لصناعة ما، يؤدي إلى تطوير سلاسل قيم تنافسية تعود بنتائج إيجابية على الأقسام المشتركة ضمن السلسلة.
- إعداد منهج عمل مشترك للعمل مع الزبائن، مما يساعد في إتخاذ القرارات الإدارية التي تساعد على إنجاز النشاطات التي تؤدي إلى إنتاج المنتجات التي تحقق حاجات المستهلك، وتحديد الجهات التي سيتم العمل معها بشكل متواصل عن طريق تنظيم عمليات ذات أنشطة فعالة وإستخدام تكنولوجيا المعلومات لدعم العلاقات بين الأطراف المترابطة ضمن سلسلة القيمة.

1.iii- 6- صندوق النقاط: إذ يعتبر ملخص لنتائج أداء تيار القيمة، عادة ما يستخدم ويحدث أسبوعيا بالمعلومات التشغيلية والمالية للحصول على نتائج أداء وربحية التيار، أما طاقة تيار القيمة فتحدث فقط عندما يتم إجراء تغيير كبير في تيار القيمة وعند وجود خرائط تدفق قيمة جديدة وإستكمال تحليلات التكلفة، وهناك إستخدامات عدة لصندوق النقاط مثل تقديم المعلومات عن الأداء الأسبوعي التي يستخدمها مدير تيار القيمة وفريقه لمراقبة العمليات وإنشاء التحسين. ومن مزايا وفوائد صندوق النقاط مايلي: (كاظم، مرجع سبق ذكره، 2014)

- مراقبة مقاييس الاداء لكل فترة.
- إظهار الأثر المالي المستمر من الوضع الحالي إلى الوضع المستقبلي وكذلك الأثر المالي للاستثمار.
- وهناك ثلاث أقسام لتقرير صندوق النقاط هي:
- الأداء التشغيلي: ويشمل كل مقاييس الأداء غير المالي التي تعد من أهداف وإستراتيجيات المؤسسة الرشيقية مثل التسليم في الوقت المحدد والجودة من أول مرة ووقت الدورة وغيرها.
- الطاقات: ويشمل مقاييس الطاقة المستهلكة لكل من الأنشطة الانتاجية وغير الإنتاجية والطاقة المتاحة للعمل.
- مقاييس الأداء المالي: وتشمل الأرباح والخسائر الخاصة بتيار القيمة.

2.iii - مساهمة أدوات المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية في ظل التوجه نحو التصنيع الرشيق: يمكن أن نلخص مساهمات أهم أدوات المحاسبة الرشيقية في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية فيمايلي: (نجلاء، 2015)

2.iii - 1- مساهمة سلاسل القيمة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية: ينبغي على المؤسسة تحسين الأولويات التنافسية لديها والتي تتمثل في الإنتاج بأقل التكاليف وبنوعية عالية، وكذا التسليم الوقي والإستجابة السريعة لطلبات المستهلك، والمرونة في الإنتاج بمايناسب متطلبات المستهلك، وأخيرا الإبتكار في تقديم منتجات جديدة، لذا نجد سلسلة القيمة تبدأ من توفير الموارد الجيدة وعمليات التحويل والتصميم المحسنة مما يساهم في تخفيض التكاليف وكذا تلبية المواصفات المطلوبة من طرف المستهلك، بالإضافة إلى إيجاد القنوات التوزيعية الملائمة لتوصيل المنتجات في الوقت المناسب وبسعر معقول.

2.iii - 2- مساهمة مقاييس تيار القيمة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية: تعمل المؤسسة الصناعية على اجتذاب مركزها التنافسي من خلال التميز في التكلفة، والذي يؤدي إلى بيع المنتج بسعر اقل من سعر المنافسين، حيث تساعد مقاييس تيار القيمة على تحديد سعر تكلفة المنتجات ومحاولة خفضها قصد وضع سياسة تسعير مناسبة وذلك عن طريق توضيح تكلفة إنتاج الوحدة الواحدة مما يساعد الإدارة في التسعير بعد تحديد الربح المعين وفق شروط المنافسة وبالتالي تحسين الميزة التنافسية لها.

2.iii - 3- مساهمة تحديد التكلفة على أساس الأنشطة في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية: كثيرا ما تعتمد زيادة القدرة التنافسية على السعر والجودة وخدمة الزبون، وبما أن نظام تحديد التكاليف على أساس الأنشطة يهتم بتوفير المعلومات الدقيقة عن تكاليف المنتج ويساعد الإدارة على إختيار البديل الأفضل بخصوص التسعير، فإن الإحاطة بجميع ظروف المنافسين

يساعد على إتخاذ قرارات أكثر ملائمة بالنسبة للزبائن، وعلى العموم اثبتت كل الدراسات الحديثة أن هذا الاسلوب يساهم في تدعيم القدرة التنافسية وذلك من خلال تخفيض التكاليف وبالتالي يصبح بإمكان المؤسسة الانتاجية أن تنافس جميع المؤسسات سواء في السوق المحلية أو السوق الدولية، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على الحصة السوقية للمؤسسة والميزة التنافسية لها.

2.iii - 4- مساهمة التكلفة المستهدفة على الميزة التنافسية للمؤسسات الصناعية: يمثل عنصر التكلفة أحد العناصر المهمة لتحقيق المبيعات بالنسبة للمؤسسة الصناعية في بيئة تنافسية. وللحيازة على ميزة التكلفة يتم الإستناد إلى مراقبة عوامل تطور التكاليف، حيث أن التحكم الجيد في هذه العوامل مقارنة بالمنافسين يكسب المؤسسة ميزة التكلفة الأقل. وهذا ما يصبو اليه مبدأ التكلفة المستهدفة حيث تقوم هذه الأخيرة بتحديد التكاليف التي تميز المؤسسة على نظيراتها في القطاع وذلك بعد القيام بدراسة دقيقة ومعقدة للسوق التنافسي، من خلال إستهداف التكلفة المناسبة وبالتالي يعمل على تخفيض الانشطة غير المضيفة للقيمة وذات تكاليف مرتفعة ليصل إلى التميز في التكلفة، مما يساهم في إضفاء ميزة تنافسية للمؤسسة.

IV- الخلاصة:

من خلال هذه الورقة البحثية، توصلنا إلى جملة من النتائج والاستنتاجات والتي يمكن حصرها فيمايلي:

- أن الميزة التنافسية أصبحت أكثر من ضرورة للمؤسسات الإنتاجية في ظل العولمة والتكنولوجيا المتطورة، وذلك لنيل رضا الزبائن وكسب حصتها السوقية. ويمكنها أن تكون من مرتبة منخفضة أي تكون تكلفة المنتجات منخفضة، أو كذلك ان تكون من مرتبة مرتفعة وذلك من خلال التميز في التكنولوجيا والجودة العالية للمنتجات.
- أن المؤسسات الانتاجية مجبرة على الأخذ بعين الاعتبار إدارة الجودة الشاملة ضمن مخططاتها حتى يتسنى لها التميز في أكثر من قسم أو مصلحة في المؤسسة، وبالتالي تنوع مصادر تميزها.
- أن الانتاج الرشيق سبيل لتقليل الهدر والضياع في مختلف العمليات التشغيلية والإنتاجية داخل المؤسسة، وبالتالي تخفيض تكلفة المنتجات.
- أن المحاسبة التقليدية لاتتلاءم مع الإنتاج الرشيق، ماتطلب تطبيق المحاسبة الرشيقية وأدواتها لخلق قيمة للزبون وتقليل الضياع وإدارة تدفق القيمة، وتوفير المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات السليمة والمبنية على اسس صحيحة كسياسة التسعير التي تعتمد على التكلفة المستهدفة والربح المستهدف.
- أن تطبيق ادوات المحاسبة الرشيقية يوفر القدرة على تخفيض التكاليف وكمية المخزون وزيادة الجودة وسرعة الإستجابة للزبون وتحقيق رضاه.

ومن خلال النتائج المتوصل اليها، يمكن تقديم الإقتراحات والتوصيات التالية:

- ضرورة بحث المؤسسات الإنتاجية عن مصادر للميزة التنافسية لجذب الزبائن وزيادة حصتها في السوق.
- إلزامية تبني المؤسسات الانتاجية للإنتاج الرشيق الذي يلي رغبات وأهداف الزبائن من تخفيض تكلفة المنتجات وتحسين جودتها.
- إستخدام المحاسبة الرشيقية لأنها تتماشى مع التغيرات الطارئة في المحيط الاقتصادي كحدة التنافسية من جهة، ومن جهة أخرى لأنها تعطي الواضحة عن أداء المؤسسات وتساعد في عملية التقويم وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.
- ضرورة رسكلة المحاسبين وتدريبهم على التفكير والإنتاج الرشيق والمحاسبة الرشيقية قصد إزالة مخاوفهم من القيام بأعمال إضافية خاصة بجمع البيانات ومعالجتها.
- العمل على تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقية لكونها توفر المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات وإعداد التقارير بوضوح وسهولة وفي الوقت المناسب.

- الإحالات والمراجع :

carlos and nasiri, azdeh and pelaez, miguel"abc, tdabc monory . lean accounting systems approach to manufacturing . 2012).
.13

ibm berrg and ohlsson .(2005) .becoming a lean driven organization.04 .

kand hedini, s. carnes .(2005) .accounting for lean manufacturing an other missed opportunity .managment accounting journal.32-31 ،

karen main richard e .(2007) .college of business .appalachian university.

r.a ,hitt,m.a betlis .(2010) .The new competitive lans scape strategic . managment journal.07 ،

الشيخ فؤاد نجيب . ((دون سنة نشر)). العلاقة بين نظم المعلومات والميزة التنافسية في قطاع الأدوية الأردنية. مجلة الإدارة العامة ، 364-365.
الغراوي، سجاد مهدي والموسوي، عباس نوار. (2015). إستعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظام الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية. مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية ، 107.

بقراري حياة، بن ساهل وسيلة. (2018). المحاسبة الرشيقية وخلق قيمة الزبون. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية ، 97.

حاتم كريم كاظم. (2014). مرجع سبق ذكره. 233-232.

حاتم كريم كاظم. (2014). مرجع سبق ذكره. 237.

حاتم كريم كاظم. (2014). نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية. مجلة جامعة الكوفة ، 228.

حسني عابدين عابدين، عبد الرحمن محمد رشوان. ((دون سنة نشر)). دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف وقياس الأداء المالي -دراسة حالة تطبيقية-. مجلة المحاسب العربي ، 06-07.

حسني عابدين عابدين، عبد الرحمن محمد رشوان. ((دون سنة نشر)). مرجع سبق ذكره. 05.

خلود محمد بشر الطيب. (2017). مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقية في الشركات الصناعية في قطاع غزة-دراسة ميدانية تحليلية-. غزة: الجامعة الإسلامية.

رائد مجيد عبد محمد، سعد سلمان عواد المعيني. (2012). إستعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف - بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية-. مجلة دراسات محاسبية ومالية ، 288.

رائد مجيد عبد محمد، سعد سلمان عواد المعيني. (2012). مرجع سبق ذكره. 291.

رائد مجيد عبد محمد، سعد سلمان عواد المعيني. (2012). مرجع سبق ذكره. 296.

زاهر حسني قاسم المشهوروي. (2015). إستخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم إستراتيجية الإستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد -دراسة تطبيقية-. القاهرة: جامعة عين شمس.

سليمان محمد مصطفى. (2008). حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمدبرين التنفيذيين . الإسكندرية: 2008.

صلاح الشواني. (2000). إقتصاديات الأعمال. الإسكندرية: مركز الإسكندرية للكتاب.

طاهر محسن منصور الغالي ، وائل محمد صبحي إدريس. (2009). الإدارة الإستراتيجية -منظور منهجي متكامل-. عمان، الأردن: دار وائل للنشر.

عبد الحكيم عبد الله النسور. (2009). الأداء التنافسي لشركات صناعة الأدوية الأردنية. سوريا: جامعة تشرين.

علي السلمي. (2001). إدارة الموارد البشرية والإستراتيجية . القاهرة: دار غريب للنشر والطباعة.

علي السلمي. (2001). إدارة الموارد البشرية والإستراتيجية. القاهرة: دار غريب للنشر والطباعة.

مخلد فؤاد شجاع. (2015). دور المحاسبة الرشيقية في تخفيض التكاليف-دراسة تطبيقية على شركة فاين للورق الصحي. جامعة الشرق الأوسط.

مؤيد محمد علي الفضل، أنعام محسن غددير. ((دون سنة نشر)). تأثير محاسبة تكاليف الجودة في تحقيق الميزة التنافسية- دراسة تحليلية لعينة من المنظمات الصناعية العراقية-. مجلة العزى للعلوم الإقتصادية والإدارية ، 244-242.

نبيل مرسي خليل. ((دون سنة نشر)). الميزة التنافسية في مجال الأعمال. مصر: مركز الإسكندرية للكتاب.

نوبلي نجلاء. (2015). إستخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية-دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة-. بسكرة: جامعة بسكرة.