



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
Impact Factor ISI 1.304

العدد السابع عشر / الجزء الأول شباط 2023

أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية
للمنشآت الصناعية

(دراسة ميدانية على قطاع صناعة السكر في السودان)

Impact of the application of the cost method of value flows
on the achievement of supporting the competitiveness of
industrial enterprises.

(Afield study on the sugar industry sector in Sudan)

أ.د. بابكر إبراهيم الصديق محمد Prof. Babiker Ibrahim AlSiddiq Mohammed جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - السودان elsdeeg@yahoo.com 0912820295	أ. ناصر أبكر عبدالله آدم Mr. Naser Abbaker Abdallah Adam جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - السودان nasrabkr766@gmail.com 0929443529
د. محمد عبد الحميد محمود عبد المجيد Dr. Mohammed Abdalhamid Mahmoud Abdalmged جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - السودان Mohamed2420@gmail.com 0123646058	



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المخلص .

تناولت الدراسة أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية السودانية، تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال الآتي: ما مدى تأثير أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية، هدفت الدراسة إلى بيان أثر أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية، لتحقيق أهداف الدراسة وأهميتها تم اختبار الفرضية التالية: يؤثر تكاليف تدفقات القيمة (التحسين المستمر، إعادة هندسة العمليات الإدارية) على دعم القدرة التنافسية، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في الجانب التطبيقي الذي يتناسب مع طبيعة ومتغيرات الدراسة، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها: إعادة هندسة العمليات الإدارية يؤثر تأثيراً إيجابياً على دعم القدرة التنافسية، بينما التحسين المستمر ليس له تأثير على تحقيق دعم القدرة التنافسية، كما أوصت الدراسة بالآتي: بضرورة تطبيق أسلوب التحسين المستمر لعملية الإنتاج في مختلف الأنشطة وذلك بالعمل على تخفيض تكاليف منتجاتها وتسليمها للعملاء في الوقت المحدد له حتى تتمكن المنشأة من تحقيق القدرة التنافسية، والاهتمام بتكاليف تدفقات القيمة لما له دور في قياس وتخفيض تكاليف المنتجات إلى العملاء بالسعر التنافسي في السوق.

الكلمات المفتاحية: تكاليف تدفقات القيمة، التحسين المستمر، إعادة هندسة العمليات الإدارية، القدرة التنافسية.

Abstract:

The study dealt with the impact of applying the cost of value flows method on achieving competitiveness support for Sudanese industrial enterprises. The problem of the study was the following question: to what extent does the method of costing value flows effect the achievement of competitiveness support, The study aimed to demonstrate the impact of the cost method of value flows on achieving competitiveness support. To achieve the objectives of the study and its relevance the following hypothesis was tested: the costs of value flows



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

(continuous improvement, reengineering of management processes)

effects the support of competitiveness, The study Using the descriptive analytical approach in the applied aspect, which is commensurate with the nature and variables of the study, The study found a series of findings, including: the reengineering of administrative processes has a positive impact on supporting competitiveness; while continuous improvement has no impact on achieving competitiveness support, The study also recommended that the method of continuous improvement of the production process should be applied in various activities by working to reduce the costs of its products and deliver them to customers on time so that the enterprise can achieve competitiveness, paying attention to the costs of value flows because it has a role in measuring and reducing the costs of products to customers at a competitive price in the market.

Keywords: costs of value flows, continuous improvement, reengineering of management processes, competitiveness.

مقدمة الدراسة: Introduction of The Study

تشهد منتجات المنشآت الصناعية السودانية منافسة حادة في الأسعار من قبل مثيلاتها من المنتجات المحلية والأجنبية مما أثر في السوق المحلية، لذلك يسعى المنتجون في قطاع الصناعة إلى الاستمرار في السوق وضمان بقائهم من خلال تقديم منتجات ذات تكلفة ومواصفات تلبي متطلبات وتوقعات العملاء في السوق التنافسي (علي، 2018)، ولذا فإن المنشآت الصناعية السودانية تواجه تحديات كبيرة للبقاء أمام المنافسة مما يتحتم عليها أن تعيد النظر في البحث عن أساليب حديثة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

للمحاسبة الإدارية وإدارة التكلفة الاستراتيجية لمواجهة الارتفاع المتزايد في تكاليف إنتاج هذه المنتجات (كنان، 2018)، وذلك من خلال تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة وهي من أهم الوسائل التي تحقق أهداف المنشآت الصناعية في قياس تكلفة المنتج وتوفير المعلومات الملائمة للإدارة في اتخاذ القرارات السليمة التي تساعد المنشآت في تقديم منتجات بأسعار تنافسية وبالتالي يزيد من دعم قدرتها التنافسية (الفرطاس وآخرون، 2020).

مشكلة الدراسة: the study Problem

تعاني المنشآت الصناعية السودانية اليوم من تحديات مختلفة للبقاء أمام تحقيق القدرة التنافسية بين الشركات المنافسة، فكان هنالك ارتفاعات عالية ومستمرة في أسعار المنتجات وتكلفة المنافسة في ظل التقلبات الاقتصادية، وكذلك أصبح من الصعب على المنشآت الصناعية المحافظة على تحديد دقة وقياس تكلفة منتجاتها وتسعيرها طبقاً لمتطلبات السوق وكسب رضاء العملاء، فكانت مشكلة المنشآت الصناعية في إطار سعيها للبحث عن أساليب حديثة ذات جدوي فعلية الذي يتلاءم مع ذلك التغير، كما أن أسلوب تكاليف تدفقات القيمة له أثر مهم في تخفيض تكلفة المنتجات بالأسعار التي تلبى رغبات العملاء في السوق التنافسي، وبالتالي مما ينعكس إيجاباً على المنشآت محل عينة الدراسة امتلاك ميزة أفضل عن باقي المنافسين في الصناعة، وذلك بالرجوع إلى الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة لتحديد الفجوة البحثية منها، دراسة (الفرطاس، 2020) التي اشارت إلى قياس نظام تكاليف تدفق القيمة بديلاً ملائماً لنظم التكاليف التقليدية في دعم المزايا التنافسية. دراسة (عبد اللطيف، 2016) التي تناولت استخدام نظام تكاليف تدفق القيمة في قياس العوائد التشغيلية والمالية. تشير دراسة (حبيب، 2013) التي هدفت



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

إلى بيان علاقة التكامل بين نظامي تكاليف على اساس تدفقات القيمة والتحسين المستمر في بيئة الإنتاج الموجهة لتحسين الكفاءة. دراسة (Patricia,2015) التي أشارت إلى دراسة استخدام نظام تكاليف تيار القيمة للتكلفة والعوامل التي تؤثر على اعتماد المحاسبة الرشيقة في الشركات الامريكية. كما تناولت دراسة(حسن،2020) مدى فاعلية نظام تكاليف تدفق القيمة في تحسين الخدمة الصحية. دراسة(2019 Ali and farouche, التي أشارت إلى التحقق من ممارسات تطبيق الاتجاهات الحديثة للمحاسبة الإدارية وأثرها على تعزيز القدرة التنافسية. دراسة(خميس،2017) تناولت مدى إمكانية أسلوب تكاليف تدفق القيمة في تطوير التخطيط الاستراتيجي ودعم الميزة التنافسية. كما يلاحظ أن غالبية الدراسات السابقة التي تطرق عليها الباحثين تناولت أحد متغيرات الدراسة أو كليهما ولكن لم تتناول جميع متغيرات الدراسة مجتمعة، حيث أن تلك الدراسات تناولت بعض جوانب أهمية تكاليف تدفقات القيمة والقدرة التنافسية إلا أنها لم توضح أثر ذلك بصورة مباشرة، وعليه تركز هذه الدراسة بيان أثر العلاقة بين تلك المتغيرات في المنشآت الصناعية السودانية خاصة قطاع صناعة السكر في السودان. بناءً على ذلك يمكن صياغة مشكلة الدراسة في **السؤال الرئيس التالي:** ما مدى تأثير أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية السودانية، ويتفرع من هذه السؤال الأسئلة الفرعية الآتية:

- 1- ما هو أثر أسلوب التحسين المستمر على تحقيق دعم القدرة التنافسية؟
- 2- ما مدى تأثير أسلوب إعادة هندسة العمليات الإدارية على تحقيق دعم القدرة التنافسية؟



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
أهمية الدراسة: significant of the research

تتضح أهمية هذه الدراسة من مراجعة أدبيات الدراسات السابقة والخاصة بتكاليف تدفقات القيمة والقدرة التنافسية، والأدبيات الخاصة بأسلوب التحسين المستمر وإعادة هندسة العمليات الادارية وتأثيره على دعم القدرة التنافسية. وعليه فإن أهمية الدراسة يمكن توضيحها من خلال التفسيرات التالية:

الأهمية العلمية:

تتمثل الأهمية العلمية لهذه الدراسة على النحو الآتي:

1- تساهم الدراسة في معرفة أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية، وكذلك تحاول أن تسد الفجوة البحثية في الدراسات التي أغفلتها الدراسات السابقة، كما أن مساهمة هذا الاسلوب في خدمة الباحثين والعملية البحثية والمختصين في ذلك المجال.

2- امكانية تعزيز فلسفة نظام تكاليف تدفقات القيمة لإظهار أثر هذه الأسلوب لمواكبة التطورات الحديثة.

2- الأهمية العملية:

تتمثل الأهمية العملية في الآتي:

1- المساهمة في إفادة المنشآت الصناعية والجهات ذات الصلة في اتباع السبل والخطوات الممكنة التي تساهم في دعم التطبيق العملي لأسلوب تكاليف تدفقات القيمة بغرض تحقيق القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية وذلك من خلال تقليل تكلفة المنتجات وإدارتها وترشيدها بإلغاء التكاليف والمصروفات في الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتج للعملاء.

2- سد حوجة المنشآت في إيجاد طرق حديثة لتحسين أداء الأنشطة الصناعية وتطويرها واستخدام الأمثل لمواردها في تقديم خدمات متميزة يستطيع بها المنافسين.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

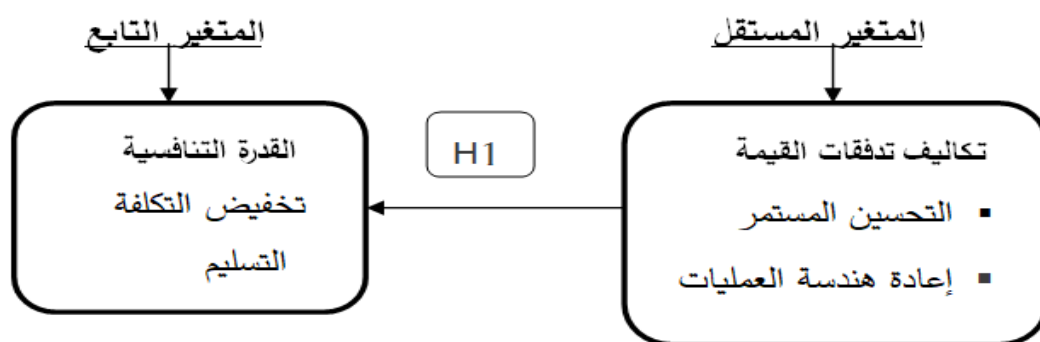
أهداف الدراسة: Research objectives:

- هدفت الدراسة إلى قياس أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية، من خلال هذا الهدف الرئيس تتفرع منها الأهداف الفرعية الآتية:
- 1- بيان أثر أسلوب التحسين المستمر على تحقيق دعم القدرة التنافسية.
 - 2- دراسة أثر أسلوب إعادة هندسة العمليات الإدارية على تحقيق دعم القدرة التنافسية.

فرضيات الدراسة: Hypotheses of the research:

- تسعى هذه الدراسة اختبار الفرضية الرئيس على النحو التالي: يؤثر أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على دعم القدرة التنافسية، من خلال ذلك تتفرع منها فرضيات فرعية الآتية:
- 1- يؤثر أسلوب التحسين المستمر على دعم القدرة التنافسية.
 - 2- يؤثر أسلوب إعادة هندسة العمليات الإدارية على دعم القدرة التنافسية.

نموذج الدراسة



المصدر: إعداد الباحثون من نتائج الدراسات السابقة، (2022م).



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
منهجية الدراسة: Methodology

تستخدم الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في الجانب التطبيقي الذي يتناسب مع طبيعة ومتغيرات الدراسة، واستخدام الأساليب الإحصائية (SPSS) لإجراء التحليل العاملي الاستكشافي، وتم معالجة البيانات عبر برنامج (AMOS-V25) لإجراء التحليل العاملي التوكيدي وتحليل المسار لربط نتائج الدراسة الميدانية.

Resources border : حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

- 1- الحدود المكانية: قطاع صناعة السكر في السودان.
- 2- الحدود الزمانية: (2022م).
- 3- الحدود الموضوعية: تتمثل حدود موضوع الدراسة في أسلوب تكاليف تدفقات القيمة كمتغير مستغل من خلال: (أسلوب التحسين المستمر، أسلوب إعادة هندسة العمليات الإدارية)، القدرة التنافسية متغير تابع.
- 4- الحدود البشرية: تتمثل في الموظفين العاملين بقطاع صناعة السكر في السودان.

Resources of data collection: مصادر جمع البيانات:

لغرض تغطية الجانب النظري والتطبيقي في هذه الدراسة يستخدم الباحثون المصادر التالية لجمع البيانات:

- أ- مصادر أولية: يستخدم الباحثين أداة الاستبانة لجمع البيانات الأولية، وهذه البيانات سيقوم الباحثون بجمعها عن طريق توزيع استمارة استبانة توزع على عينة (عشوائية بسيطة) من المحاسبين والمراجعين والمدراء الماليين ومحاسبى التكاليف ومهندسي الإنتاج بالمنشآت الصناعية محل الدراسة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

ب- مصادر ثانوية: الكتب، الدوريات العلمية، المؤتمرات والمجلات العلمية،

المحاضرات، التقارير من المنشآت الصناعية والورش، الندوات العلمية، الدراسات

السابقة، الانترنت.

هيكل الدراسة:

تكونت الدراسة من مقدمة وخمس محاور وخاتمة تتمثل في الآتي:

المحور الأول: تكاليف تدفقات القيمة.

المحور الثاني: التحسين المستمر.

المحور الثالث: هندسة العمليات الإدارية.

المحور الرابع: القدرة التنافسية.

المحور الخامس: الدراسة الميدانية.

الخاتمة: تشمل على النتائج والتوصيات.

الدراسات السابقة:

بعد اطلع الباحثون على العديد من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة

فيما يلي عرض بعض الدراسات على النحو التالي:

دراسة: Patricia (2015)

هدفت الدراسة إلى بيان استخدام نظام تكاليف تيار القيمة للتكلفة والعوامل التي تؤثر

على اعتماد المحاسبة الرشيقية من قبل الشركات المصنعة في الولايات المتحدة

الامريكية التي تستخدم تقنية التصنيع الرشيق. تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال

التالي: هل يؤثر تكاليف تيار تدفقات القيمة للتكلفة في الشركات الامريكية.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تطبيق نظام تكاليف تيار القيمة

يؤدي إلى تخفيض التكاليف المتعلقة بالمنتجات وذلك من خلال استبعاد التكاليف



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

غير المرتبطة بتدفق القيمة واعتبارها تكاليف عامة تظهر في كشف الدخل المعد على مستوى المنشأة. و أوصت الدراسة بالآتي: أهمية تطبيق الشركات الامريكية نظام التكاليف تيار القيمة مما يساهم في تخفيض تكاليف المتعلقة بالمنتجات في المنشأة.

يلاحظ الباحثون أن هذه الدراسة تناولت استخدام نظام تكاليف تيار القيمة للتكلفة والعوامل التي تؤثر على اعتماد المحاسبة الرشيقة في الشركات الامريكية، بينما الدراسة الحالية تناولت أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

دراسة: خميس (2017)

هدفت الدراسة إلى قياس دور أسلوب تكاليف تدفق القيمة في التخطيط الاستراتيجي لتكاليف الإنتاج ودعم المزايا التنافسية للمنشأة، تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية: هل يساهم استخدام أسلوب تكاليف تدفق القيمة في تحقيق المزايا التنافسية، ما هو دور أسلوب تكاليف تدفق القيمة في تطوير التخطيط الاستراتيجي للتكلفة ودعم المزايا التنافسية. واستخلصت الدراسة إلى أن هناك بعض المعوقات التي حالت دون تحقيق المزايا المرتبطة بنظام تكاليف مسار تدفق القيمة منها ظهور المؤشرات النابعة من البيئة، كضرورة السعي نحو تحقيق رضاء العاملين، وأهمية تطوير آليات وأساليب التخطيط الاستراتيجي للتكلفة، حتى يمكن من توفير المعلومات المالية وغير المالية، والحد من الفاقد وإظهار الطاقة العاطلة وأخذ في الاعتبار القيمة المقدمة للعميل.

يتضح للباحثين أن هذه الدراسة تناولت دور أسلوب تكاليف تدفق القيمة في التخطيط الاستراتيجي لتكاليف الإنتاج والمزايا التنافسية للمنشأة، بينما تناولت الدراسة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

الحالية أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

دراسة: حسن (2020)

هدفت الدراسة التحقق من مدى فاعلية نظام تكاليف تدفق القيمة في تحسين الخدمة الصحية. وتتمثل مشكلة الدراسة في السؤال التالي: ما هو مدى فاعلية نظام تكاليف تدفق القيمة في تحسين الخدمات الصحية؟. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن تطبيق نظام تكاليف تدفق القيمة يساعد على تخفيض التكلفة وجودة الخدمة الصحية، كما أن تكاليف تدفق القيمة يؤدي إلى حذف أو الحد من الأنشطة غير المضيفة للقيمة. و أوصت الدراسة بأهمية حوسبة النظام الصحي بالكامل مع المنافذ الحدودية لمحافظة البصرة العراقية وبأجراء المزيد من الدراسة والابحاث على دوائر ومستشفيات المحافظة للارتقاء بالخدمات وتخفيض تكاليفها ومع أهمية توأمة النظام المحاسبي الكفوي مع النظام المحاسبي الحكومي. يلاحظ الباحثون أن هذه الدراسة تناولت مدى فاعلية نظام تيار القيمة في تحسين الخدمة الصحية، بينما ركزت الدراسة الحالية بتناول أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

دراسة: الفرطاس (2020)

هدفت الدراسة إلى اختبار نظام تكاليف تدفق القيمة في دعم الميزة التنافسية لبيئة الأعمال الليبية. تتمثل مشكلة الدراسة في عدم وجود إطار واضح ومحدد لنظام تكاليف تدفق القيمة (VSC)، بالإضافة تحديد ملاءمة هذا النظام التكاليفي لبيئة الأعمال الليبية لتحقيق مزايا تنافسية. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن قدرة هذا النظام يساعد على تحديد أسهل للتكلفة وتوزيع التكاليف المختلفة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

بشكل أقل تعقيد وفق منظور القيمة وتخفيض خسائر الهدر وضياح الجهد والوقت، وبالتالي تحقيق رقابة أفضل على التكاليف بما يساهم في ترشيد التكلفة ويتيح قدرة أكبر على خلق مزايا تنافسية، كما بينت النتائج أن ملائمة هذه النظام التكاليفية للمنشآت الإنتاجية وذلك من خلال التركيز على تدفق القيمة للمنتج وتحقيق معدلات أعلى للاستجابة لرغبات العملاء ومستويات أدنى للتكاليف والمخزون. و أوصى الدراسة بالآتي: الاهتمام بكفاءة هذا النظام في قياس الدقيق للأداء ودعم مجالات اتخاذ القرار، كما أوصى باختبار نجاعة هذا النظام في قطاع الخدمات. يتضح للباحثين أن هذه الدراسة تناولت نظام تكاليف تدفق القيمة كميزة تنافسية ومدى مطابقته لبيئة الأعمال الليبية، بينما الدراسة الحالية تناولت أثر تطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة على تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.

الاطار النظري لمتغيرات الدراسة:

المحور الأول: تكاليف تدفقات القيمة: (VSC) value stream costing

يُعد تكاليف تدفقات القيمة من أهم الوسائل التي تساعد المنشآت في قياس تكلفة المنتج وتوفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة التي المنشآت الصناعية في تخفيض التكلفة حتي تحقيق ميزتها التنافسية من خلال تقديم منتجات تلبي حاجات ورغبات العملاء وبأسعار تنافسية في السوق (الربيعي،عبيد،2021، ص79).

أولاً: مفهوم تكاليف تدفقات القيمة: هي قياس تكلفة المنتجات الذي يلبي متطلبات نظام الإنتاج الخالي من الفاقد، حيث يتتبع التكاليف الفعلية التي تحدث في تدفقات القيمة ويسلط الضوء على مواطن الضياعات والإسراف وإدارة الطاقة بكفاءة عالية



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

حتى تتمكن من تقديم المنتجات ذات تكلفة وأسعار تلبي رغبات العملاء في السوق،)

(Patricia,2015,p51).

ثانياً: مفهوم تدفقات القيمة: مجموعة مترابطة من الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج من وجهة نظر العميل بدءاً من المصادر الأولية للمواد الخام وحتى تسليم المنتج أو تقديم الخدمة للعميل النهائي، (المشهوروي، 2015، ص 32).

ثالثاً: مفهوم القيمة: هي الثمن المدفوع مقابل خاصية أو أكثر يتميز بها المنتج ويكون العميل على استعداد لدفع مقابلها، (عبد الدايم، 2014، ص 388).

رابعاً: أهداف تكاليف تدفقات القيمة:

يهدف تكاليف تدفقات القيمة إلى تحقيق الأهداف التالية، (الشطبي، 2016، ص 65):

1- قياس تكلفة كل مسار تدفق قيمة وذلك لقياس الدخل على مستوى مسار تدفق القيمة أولاً، ثم على مستوى المنشأة ككل ثانياً.

2- قياس الأداء داخل مسار تدفق القيمة عن طريق المساعدة في إعداد المقاييس التشغيلية.

3- توجيه السلوك نحو تحقيق المبادئ التي تقوم عليها بيئة الإنتاج الخالي من الفاقد لتعزيز القيمة المقدمة للعميل.

4- الرقابة على تكاليف مسارات تدفقات القيمة بما يمكن الإدارة التعرف على مسببات حدوث الفاقد ودراسة البدائل المتاحة للتحسين المستمر للعمليات وتقليل التكاليف.

5- توفير معلومات تكاليف تدفقات القيمة الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات المختلفة كقرار الشراء أو الصنع أو قرار إعداد الموازنة الرأسمالية.

6- قياس الطاقة العاطلة للموارد من خلال فصل طاقات الموارد المستغلة داخل كل تدفق من تدفقات القيمة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

7- الكشف عن مختلف أنشطة سلسلة القيمة، مع الإشارة إلى الأنشطة المضيفة

وغير المضيفة للقيمة.

8- تقديم المعلومات اللازمة عن أداء المنشأة لأنشطتها.

خامساً: مقومات تكاليف تدفقات القيمة:

هنالك مجموعة من المقومات لا بد أن تتوافر عند تطبيق تكاليف تدفقات القيمة

تتمثل في الآتي، (الفرطاس، 2020، ص 16):

1- يتم تبويب عناصر التكاليف حسب الأنشطة داخل مسار تدفقات القيمة.

2- يتم تحديد عناصر التكاليف في تدفقات القيمة على أساس الموارد بالقدر

المستخدم وليس الموارد بالقدر المتاح.

3- يتم إعداد البيانات والمعلومات التكاليفية لفترة زمنية تتراوح بين أسبوع وشهر.

4- يعتبر الأساس في حساب متوسط تكلفة وحدة المنتج هو عدد الوحدات

المشحونة وليس عدد الوحدات المنتجة مما يؤدي إلى تخفيض المخزون إلى أدنى

حد ممكن.

5- الموارد المستخدمة التي تخدم أكثر من تدفق قيمة واحد ولا تخصص لتدفق قيمة

معين فإن تكاليفها تعتبر تكاليف غير مباشرة، ولذلك يتم معالجتها محاسبياً في قائمة

الدخل.

6- تعتبر جميع تكاليف الموارد المستخدم داخل مسار تدفقات القيمة تكاليف فعلية

يتم تحميلها على المنتجات.

7- التكاليف غير المباشرة وهي تكاليف الموارد التي تخدم أكثر من تدفق قيمة وأحد

لا تكون من مسؤولية مديري تدفقات القيمة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

8- تخفيض عمليات تخصيص التكاليف غير المباشرة قدر الإمكان، حيث يمكن

تتبعها لمسارات تدفقات القيمة وليس لمنتج معين.

9- لكل تدفقات القيمة قائمة دخل خاصة وقائمة مركز مالي مما يساعد مديري

تدفقات القيمة في اتخاذ القرارات المناسبة.

المحور الثاني: التحسين المستمر (Kizen): Continuous improvement

يسعى التحسين المستمر للتكلفة إلى تحقيق الإجراءات التي تتبعها المنشأة بهدف

تحسين الأداء الإنتاجي والتكاليف أثناء مرحلة الإنتاج عن طريق مساهمة في خفض

تكلفة منتجات ودعم القدرة التنافسية، (منصور، 2000، ص12).

أولاً: مفهوم التحسين المستمر: هي عملية بحث مستمرة لتخفيض التكاليف

والتخلص من التلف وتحسين الجودة وأداء العمليات التي تزيد من رضا وقيمة

الزبون أو العملاء، (شحادة، 2017، ص59).

ثانياً: أهمية التحسين المستمر:

تتضح أهمية التحسين المستمر من خلال الفوائد التي تجنيها الجهة المطبقة لها

سواءً على مستوى التحسينات المستمرة لكافة المجالات أو تخفيض الفاقد والمرجع

والمعيب والمعاد من خلال التركيز على أداء العمل الصحيح منذ الوهلة الأولى وفي

كل مرة، فضلاً عن كون التحسين المستمر الأداة الأهم بيد المنظمات المعاصرة من

أجل تحقيق مزايا تنافسية تكسبها موقع تنافسي متميز، وفي هذا السياق يشير إلى أن

أهمية التحسين المستمر تتجلى في الآتي، (البروازي، 2001):

1- بدءاً فإن التحسين المستمر يركز على تحسين العمليات لتكون أداة لتحسين

المخرجات.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

2- يتم تحقيق ذلك من خلال تحمل مسؤولية التحسين المستمر اضافة إلى الإدارة العليا وعاملي المنظمة كافة.

3- الاهتمام بالتحسين لكافة مجالات العمل في المنظمة التي تحقق الأداء الافضل

سواءً على مستوى مهام الانتاج أو التسويق أو التمويل أو الموارد البشرية.

4- يبدأ اهتمام التحسين المستمر بتحديد المورد البشري الذي يعد مصدر جودة

المنتج والمنظمة والنتائج بشكل عام.

5- الاهتمام الادنى بالتحسين المستمر يمر عبر الاستجابة لرغبات الزبون واشباعها

واستباق هذه التطلعات كلما أمكن ذلك باعتباره فلسفة التوجه نحو الزبون أولاً.

ثالثاً: أهداف التحسين المستمر:

إن الهدف الأساسي لتقنية التحسين المستمر هو الوصول إلى تحقيق المزايا

التنافسية للمنشأة عن طريق تخفيض التكاليف وتحسين الجودة وإرضاء العملاء

وذلك على التالي،(الداعور وآخرون،2012، ص79):

1- تلبية احتياجات العملاء من خلال تحسين المواصفات حسب احتياجاتهم.

2- الاستمرار في تخفيض التكاليف للمحافظة على الميزة التنافسية وذلك من خلال

اعتماد وتبني سياسة إنتاجية خالي من العيوب والتالف.

3- التفوق في التصنيع من خلال تخفيض مستويات المخزون وارتفاع مستويات

الجودة وتخفيض أوقات التسليم وسرعة الاستجابة لطلبات المستهلكين.

4- التفوق في التسويق وذلك من خلال الفهم الجيد لاحتياجات العملاء وتلبية تلك

الاحتياجات بفعالية وفي الوقت المناسب.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

رابعاً: خصائص التحسين المستمر:

يتميز مدخل التطوير والتحسين المستمر للتكلفة بالعديد من الخصائص أهمها فيما يلي، (العشماوي، 2007، ص 42).

- 1- التركيز على تحفيز الجهود المختلفة لتخفيض التكلفة.
- 2- الجهود التي تبذل لتخفيض التكلفة تتم بواسطة فريق متعاون وليس أفراد غير متعاونين.
- 4- تتركز جهود فريق العمل المتعاون في المناطق التي ترتفع فيها نسبة فرص تخفيض التكلفة.
- 5- تتمثل مسؤولية فريق العمل المتعاون في تقديم الأفكار المختلفة لتخفيض التكاليف.
- 6- يتم تعديل التكلفة المعيارية بصورة مستمرة بالاعتماد على الأفكار المختلفة لتخفيض التكلفة والتي يتم تقديمها بواسطة فريق العمل المتعاون.

المحور الثالث: إعادة هندسة العمليات الإدارية: (Management Processes Engineering)

إعادة هندسة العمليات الإدارية تهدف إلى إحداث تغيير جذري في العمليات التنظيمية للشركة، من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات الاستخدام الأمثل، وذلك لتحقيق تحسينات جوهرية في الجودة والأداء والإنتاجية. (البحيري، 2015، ص 30).

أولاً: مفهوم إعادة هندسة العمليات الإدارية:

إعادة هندسة العمليات الإدارية (الهندرة) بأنها إعادة الهيكلة المتزامنة لكل من عمليات المنظمة والهيكل التنظيمي وأنظمة المعلومات المحاسبية لتحقيق تحسينات



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
جذرية في كل من الوقت والتكلفة وكل ما يتعلق بالسلع والخدمات المقدمة
للعميل. (حسن، مطر، 2021، ص4).

ثانياً: مبادئ إعادة هندسة العمليات الإدارية:

من أجل نجاح إعادة هندسة العمليات الإدارية يجب أن يتحقق المبادئ
التالية: (mark,2000).

- 1- توفير السرعة والمرونة الكافية في أداء العمل لدى الشركة.
- 2- تخيل حلول جديدة لمشاكل غير مرئية أو لم تحدث بعد (التكنولوجيا المالية).
- 3- خلق التركيز جودة الخدمة المقدمة إلى العميل.
- 4- إعادة هندسة العمليات يساعد الشركات في زيادة القدرة التنافسية من خلال استخدام تقنية المعلومات الحديثة (الأنظمة المحاسبية الإلكترونية).
- 5- تمنح إعادة هندسة العمليات للشركات ميزة تنافسية من خلال تقديم حلول إبداعية.

ثالثاً: عناصر إعادة هندسة العمليات الإدارية:

تسعى إعادة هندسة العمليات الإدارية على تحقيق عناصر عدة فيما يلي:
(الأخرس، 2017، ص29).

- 1- إعادة الهندسة الإدارية يعمل على تركيز أكبر للعملاء في المنظمة (داخلياً،
وخارجياً).
- 2- إعادة الهندسة يعمل على إعادة تفكير جوهري في عمليات المنظمة التي تؤدي
إلى التحسينات الإنتاجية.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

3- إعادة الهندسة يعمل على إعادة التصميم والتغيير الجذري عن جميع الهياكل والإجراءات السابقة القديمة، وابتكار أساليب جديدة ذات جودة عالية ومستخدمة لأداء العمل في المنظمة.

رابعاً: أهمية إعادة هندسة العمليات الإدارية:

تتمثل أهمية تطبيق إعادة هندسة العمليات الإدارية على النحو الآتي: (ماهر، شامبي، 1995، ص 41).

1- إعادة الهندسة تنفذ على المنظمات القائمة ولا تزال تعمل.

2- إعادة الهندسة تساعد على انجاز الأعمال بأقل وقت وجهد وتكلفة أقل.

3- إعادة الهندسة يساعد في إدخال تقنيات وأساليب عمل جديدة مستحدثة في مجال نشاط المنظمة بما له دور في جودة المنتج أو الخدمة.

خامساً: أهداف إعادة هندسة العمليات الإدارية:

يمكن تلخيص أهداف إعادة الهندسة الإدارية فيما يلي: (أبوعمشة، 2011، ص 46).

1- تحقيق تغيير جذري في أداء العمل والنتائج وفق احتياجات العملاء وأهداف المنظمة.

2- تحقيق رضا العملاء عن منتجات أو خدمات المنظمة بصورة تفوق منتجات وخدمات المنافسين.

3- تحقيق السرعة في العمل من خلال تقديم الخدمة السريعة والتميزة.

4- تحقيق الجودة من خلال تحسين جودة الخدمات والمنتجات التي يتم تقديمها الذي يتناسب مع احتياجات ورغبات العملاء.

5- تخفيض التكلفة من خلال إلغاء العمليات الغير ضرورية والتركيز على العمليات ذات القيمة المضافة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
المحور الرابع: القدرة التنافسية: (Competitiveness)

تسعى منشآت الاعمال الصناعية الحديثة إلى أن تحقق القدرة التنافسية من خلال الاهتمام بتخفيض التكلفة والسعر والجودة والمرونة والوقت وكذلك الابداع والابتكار في منتجات جديدة التي تواكب التطور وبالتالي بما تلبي رغبات العملاء في السوق التنافسي، (Ali and farouche, 2019,p197).

أولاً: مفهوم القدرة التنافسية: بأنها تميز المنظمة على منافسيها بمركز فريد يتيح لها تقديم منتج متميز أو أكثر بأسلوب ناجح وربحية أفضل وانخفاض تكلفتها عن المنافسين وإنتاج منتجات ذات جودة عالية وبيعها بسعر تنافسي وتحقيق ربح أعلى مقارنة بمنافسيها والحصول على براءة اختراع أو حق امتياز وتصنيع تكنولوجيا جديدة والتميز في المنتجات وتصميماتها ومنافذ التوزيع ومستوى خدمة العملاء، (الطبال، 2011، ص45).

ثانياً: أهمية القدرة التنافسية:

تكمن أهمية القدرة التنافسية بتحقيق عدة منافع منها على النحو الآتي، (عامرة، 2004، ص22):

- 1- تحقيق وكسب ميزة نسبية دائمة ومستمرة في رفع وتحسين جودة المنتجات وتقديم كل ما هو جديد.
- 2- تحقيق وكسب ميزة نسبية دائمة ومستمرة في خفض تكاليف إنتاجها واحتلال الصدارة والقيادة في خفض التكاليف.
- 3- اعتماد أكثر من استراتيجية للمنافسة كاستراتيجية التمييز أو التركيز أو قيادة الكلفة الشاملة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

4- تدرك المنظمات التي تحقق ميزة تنافسية عالية احتياجات السوق الجديدة

وتوظيف التكنولوجيا لصالحها وتحاول اغتنام الفرص السوقية.

ثالثاً: عناصر القدرة التنافسية:

حيث تركز القدرة التنافسية على تحقيق العناصر التالية،(الطبال،2011، ص47):

1- إزاحة المنافسين والتفوق عليهم.

2- الحصول على حصة سوقية أكبر.

3- وضع رؤية لتشكيلة المنتجات.

4- إتاحة القدرة على التمويل.

5- تحقيق رغبات العملاء.

6- كفاءة التوظيف.

رابعاً: متطلبات القدرة التنافسية:

يقدم متطلبات القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية على الآتي،(مجلة العربي،2004،

ص88):

1- الالتزام بالمواصفات الدولية للجودة.

2- التطور التكنولوجي لزيادة الإنتاجية وخفض التكلفة.

3- الاهتمام بالبحوث والتطوير.

4- التطوير الإداري والتنظيمي للشركة.

خامساً: أبعاد القدرة التنافسية:

تسعى منشآت الاعمال الصناعية الحديثة في تحقيق مجموعة من الأبعاد للقدرة

التنافسية وركزت هذه الدراسة إلى بعدين فيما يلي:



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

1- التكلفة المنخفضة: قدرة الشركة على تقديم منتجات بأقل تكلفة ممكنة مقارنة مع منافسيها في الصناعة، ويمكنها من تحقيق أرباح أعلى، فالتكلفة المنخفضة تهيئ فرص تقديم المنتجات بأسعار تنافسية، وكذلك أي شركة أن تركز على بعد الكلفة الأقل من أجل أن تجعل تكاليف منتجاتها وتسويقها في حد أدنى من الشركات المنافسة لها. كما يحقق الشركة ذلك من تملك التكنولوجيا الأفضل، وموارد مادية وبشرية أرخص، وكذلك استثمار أفضل للطاقت الإنتاجية، كفاءة عمليات التسويق، وفعالية نظم تقديم الخدمة المميزة، ونظم الصيانة، كفاءة العمليات في الشركة أن تسعى إلى تخفيض كلفة المنتجات مقارنة بالمنافسين، والوصول إلى أسعار تنافسية تعزز من الميزة التنافسية لمنتجات الشركة في السوق، (العنزي، 2015، ص 21).

3- سرعة تقديم المنتج في الوقت المحدد: يعني تسليم طلبات الزبائن في الوقت المحدد لهم من قبل الشركة، يجب على المنشأة أن تكون قادرة على أداء المهام بشكل أفضل من المنافسين من خلال تحديد واشباع حاجات زبائنهم بمنتجات يؤدي إلى خلق الميزة التنافسية، كما أن سرعة الاستجابة للزبون وتخفيض ذلك الوقت يسهم في تحقيق القدرة التنافسية، وكذلك توفير الخدمات المتوقعة لما بعد البيع وعمليات الدعم، كل تلك العوامل تدعم مبدأ الاستجابة لحاجات العميل وتهيئ الفرصة للمنظمة لتمييز نفسها عن بقية منافسيها في الصناعة، (علي، 2018، ص 282).

المحور الخامس: الدراسة الميدانية:

هدفت الباحثين من إجراء الدراسة الميدانية إلى اختبار فرضيات الدراسة لتحديد طبيعة العلاقة بين أثر أسلوب تكاليف تدفقات القيمة وتحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

أولاً: مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من الموظفين العاملين بالإدارة المالية في قطاع صناعة السكر في السودان وتتمثل في (المحاسبين والمراجعين، محاسبي التكاليف، والمديرين ومهندسي الإنتاج)، وآخرين لهم علاقة بموضوع الدراسة. واستهدفت الدراسة جميع شركات السكر والبالغ عددها ستة شركات، منها شركة السكر السودانية تضم أربعة شركات (الجنيد، حلفا، سنار، عسلاية)، وبالإضافة إلى شركة سكر كنانة، وشركة سكر النيل الأبيض.

ثانياً: عينة الدراسة:

وتم اختيار عينة الدراسة بالطريقة العشوائية البسيطة اعتماداً على إحدى طرق تحديد العينة للحصول على بيانات الدراسة، حيث تم الاعتماد على هذه العينة لأنه من الصعوبة تغطية كل عناصر المجتمع، وحتى ولو كان بالإمكان فإن عنصر الوقت والتكلفة وغيرها من العوامل تحول دون ذلك (سكاران، 2006). وتم توزيع (190) استبانة على الأفراد المستهدفين الذين تتوفر فيهم المعلومات وخصائص ذات العلاقة بالمشكلة الدراسة.

ثالثاً: أداة الدراسة:

تم جمع البيانات من المجتمع عن طريق الاستبانة الموجه لعينة الدراسة في قطاع صناعة السكر في السودان، وقد تم اختيار عينة بطريقة عشوائية بسيطة من المجتمع، حيث تم توزيع عدد (190) استبانة، وتم استرجاع (180) بنسبة (95%)، ولم تسترد (10) بنسبة (5%)، وتم عمل تنظيف للبيانات وعليه تم اعداد ملخص لكل عمليات تنظيف البيانات وكذلك معدل الاستجابة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة:

لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام الأدوات الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وكذلك استخدام برنامج اموس (AMOS-V25) لتحليل ومعالجة بيانات الدراسة احصائياً وذلك عن طريق استخدام عدد من الأساليب الإحصائية منها فيما يلي:

1- استخدام اختبار الصدق والثبات الاحصائي لقياس أداة الدراسة وصلاحيات التوزيع الاستبانة.

2- أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة عن طريق حساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارات محاور الدراسة.

3- تحليل المسار: تستخدم هذه التحليل في اختيار فرضيات الدراسة والارتباط بنتائج الدراسة الميدانية.

4- التحليل العاملي الاستكشافي: يستخدم هذه التحليل بهدف اكتشاف العوامل التي تصف إليها المتغيرات واختبار الاختلافات بين العبارات التي تقيس كل متغير من متغيرات الدراسة.

خامساً: التحليل العاملي الاستكشافي لأبعاد المتغير المستقل (تكاليف تدفقات القيمة):

تم استخدام حزمة برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) في اجراء عملية التحليل العاملي الاستكشافي لمتغيرات الدراسة، حيث تم اعطاء كل عبارة من العبارات التي استخدمت لقياس كل متغيرات الاستبانة، كما أن نتائج التحليل العاملي الاستكشافي للدراسة المكون من بعدين في محور (واحد) وعدد عباراتها الكلي لهذين البعدين (13)



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
عبارة، وتم قياس جميع العبارات
في هذين البعدين وعلية تم

حذف أي عبارة تقل عن (60%) وفقاً لقاعدة قيمة (KMO).

جدول رقم (1) التحليل العاملي الاستكشافي لمتغير المستقل (تكاليف تدفقات القيمة).

العبارة	التحسين المستمر	هندسة العمليات
بذل الجهود لتطوير وتحسين مستمر لخفض تكلفة منتجاتها.	.838	
دراسة وتحسين مستمر لتدفقات المواد والمعلومات لهؤلاء العملاء.	.750	
إدخال التعديلات والتحسينات بصورة تدريجية على عملياتها الإنتاجية.	.745	
الاهتمام بعملية البحث والتطوير المستمر على كافة العمليات الإنتاجية.	.745	
التخلص من التلف وتحسين جودة المنتج.	.833	
تخفيض تكلفة المخزون وتحسين الطاقة الإنتاجية.	.811	
العمل على تحسين جودة الخدمة للعملاء.	.681	
تقديم خدمات ومنتجات بصورة سريعة للعملاء.	.695	
يساعد إعادة الهندسة في تحسين جودة المنتج للعملاء.	.664	
يساعد إعادة الهندسة في إنتاج منتجات بتكلفة أقل.	.676	
إجراء التغييرات الجوهرية لتحقيق أهداف الشركة	.678	
تخيل حلول جديدة للشركة (التكنولوجيا المالية).	.708	
تحقيق رضا المستفيدين من الشركة في إعادة هندسة أعمالها.	.641	
KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.886
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1702.525
	Df	210
	Variance	71.400
	Sig.	.000

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



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

يلاحظ الباحثون من خلال نتائج التحليل العاملي الاستكشافي تبين أن قيمة اختبار (KMO) بلغت (0.886) وفقاً لقاعدة (Kaiser, 1974) والتي تنص على أن الحد الأدنى المقبول لقيمة (KMO) يجب أن يفوق (0.5)، فإنه يتضح بأن القيمة المستخرجة لمعامل اختبار (KMO) هي أكبر من القيمة المحددة، وبذلك فإن حجم العينة يعتبر كافياً وملائمة للدراسة، وقد أكدت مصفوفة التدوير أن تكاليف تدفقات القيمة يتم قياسه من خلال (بعدين) و(13) عبارات وعليه تم حذف أي عبارة يقل تحميلها عن (0.5).

سادساً: التحليل العاملي الاستكشافي للمتغير التابع (دعم القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية):

تم استخدام حزمة برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) في اجراء عملية التحليل العاملي الاستكشافي لمتغيرات الدراسة، حيث تم اعطاء كل عبارة من العبارات التي استخدمت لقياس كل متغيرات الاستبانة، كما أن نتائج التحليل العاملي الاستكشافي للدراسة المكون من بعدين في محور (واحد) وعدد عباراتها الكلي لهذين البعدين (10) عبارة، حيث تم التوصل إلى (7) عبارة من جميع العبارات في مقياس دعم القدرة التنافسية وعليه تم حذف أي عبارة تقل عن (60%) وفقاً لقاعدة قيمة (KMO).



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
جدول رقم (2) التحليل العاملي الاستكشافي للمتغير التابع (دعم القدرة التنافسية).

التسليم في الوقت المحدد	تخفيض التكلفة	العبارات
	.853	تحقيق أقل تكلفة مقارنة بالشركات المماثلة.
	.830	تخفيض أسعار المنتج مقارنة بأسعار المنافسين.
	.812	إنتاج السلعة والخدمات بالنوعية الجيدة والسعر المناسب.
.657		تسليم المنتج إلى العملاء.
.757		الالتزام بالتسليم في الوقت المحدد له.
.770		توفر المواد الخام واستقرار أسعارها يؤدي إلى نجاح الإنتاج في الوقت المحدد.
.728		وجود طلب عالي على المنتج يساعد على نجاح الإنتاج في الوقت المحدد.
KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.871
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	957.553
	Df	45
	Variance	75.069
	Sig.	.000

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

يلاحظ الباحثون من خلال نتائج التحليل العاملي الاستكشافي تبين أن قيمة اختبار (KMO) بلغت (.886) وفقاً لقاعدة (Kaiser, 1974) والتي تنص على أن الحد الأدنى المقبول لقيمة (KMO) يجب أن يفوق (0.5)، فإنه يتضح بأن القيمة المستخرجة لمعامل اختبار (KMO) هي أكبر من القيمة المحددة، وبذلك فإن حجم العينة يعتبر كافياً وملائمة للدراسة، وأكدت مصفوفة التدوير أن دعم القدرة التنافسية يتم قياسه من خلال (بعدين) و(7) عبارات وعليه تم حذف أي عبارة يقل تحميلها عن (0.5).

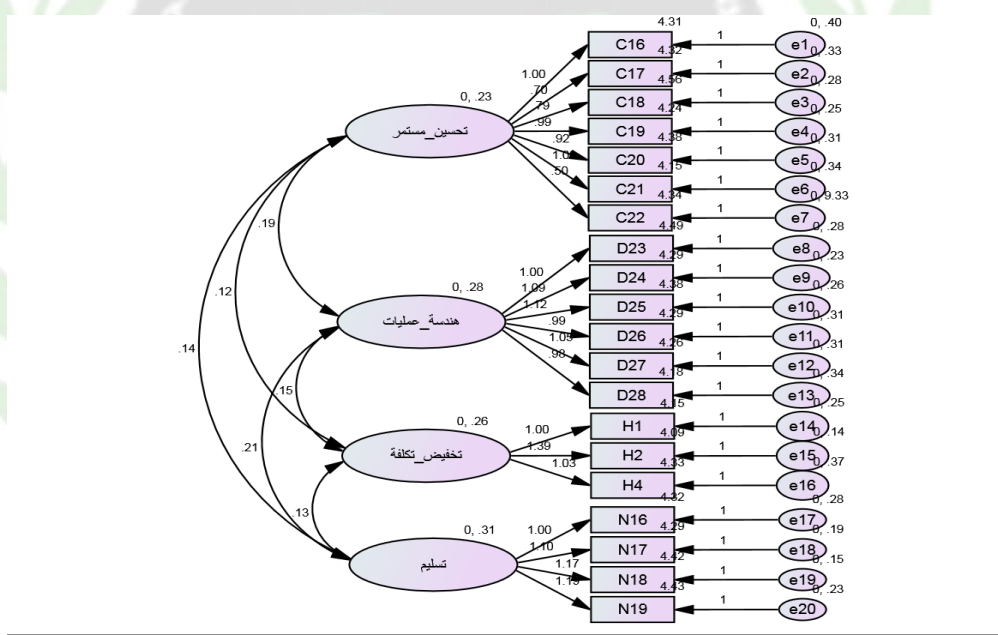


المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

سابعاً: التحليل العاملي التوكيدي لمتغيرات الدراسة:

تم استخدام حزمة برنامج التحليل الاحصائي (AMOS-V25) في إجراء عملية التحليل العاملي التوكيدي لأسلوب تكاليف تدفقات القيمة، ويستخدم 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.

الشكل رقم(1) التحليل العاملي التوكيدي في العلاقة بين تكاليف تدفقات القيمة ودعم القدرة التنافسية.



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

ثامناً: مؤشرات جودة النموذج:

في ضوء أفترض التوافق بين مصفوفة التباين (للمتغيرات الداخلة في التحليل) والمصفوفة المفترضة من قبل النموذج، والتحليل تنتج العديد من المؤشرات الدالة



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
على جودة هذه المطابقة والتي يتم قبول النموذج المفترض للبيانات أو رفضه في
ضوئها والتي تعرف بمؤشرات جودة لاختبار الفرضية.

جدول رقم (3) مؤشرات جودة المطابقة لأبعاد المتغير المستقل (تكاليف تدفقات القيمة).

المؤشر (Measure)	Estimate (التقدير)	Threshold (الحد المقبول)	Interpretation (التفسير)
قيمة مربع كأي (CMIN).	444.952	--	--
درجة الحرية (DF).	182	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	2.445	Between 1 and 3	Excellent
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.873	>0.95	Excellent
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR).	0.054	<0.08	Excellent
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA).	0.09	<0.06	Excellent
مؤشر توكر لويس (PClose).	.000	>0.05	Excellent

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



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
جدول رقم (4) مؤشرات جودة المطابقة لأبعاد المتغير التابع (دعم القدرة التنافسية).

المؤشر (Measure)	Estimate (التقدير)	Threshold (الحد المقبول)	Interpretation (التفسير)
قيمة مربع كأي (CMIN).	275.73	--	--
درجة الحرية (DF).	32	--	--
قيمة مربع كأي / درجات الحرية (MCIN/Df).	2.298	Between 1 and 3	Excellent
مؤشر المطابقة المقارن (CFL).	0.239	>0.95	Excellent
مؤشرات حسن المطابقة (SRMR).	0.051	<0.08	Excellent
جذر متوسط مربع الخطأ التقريبي (RMSEA).	0.085	<0.06	Excellent
مؤشر توكر لويس (PClose).	.000	>0.05	Excellent

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

تاسعاً: الإحصاء الوصفي للمتوسطات والانحرافات المعيارية لمتغيرات 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 العبارات إذا كان الوسط الحسابي للعبارة أكبر من الوسط الفرضي (3) ، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
جدول رقم (5) الوسط الحسابي والانحراف المعياري لمتغيرات الدراسة.

الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري (Std. Deviation)	الوسط الحسابي (Mean)	نوع المتغير	اسم المتغير
2	0.87	.63258	4.3286	مستقل	التحسين المستمر
3	0.86	.59344	4.3176	مستقل	إعادة هندسة العمليات
4	.84	.58795	4.2033	تابع	تخفيض التكلفة
1	.88	1.00764	4.3911	تابع	التسليم

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

يتضح للباحثين من الجدول أعلاه أن الأهمية النسبية للمتغيرات الدراسة وترتيبها وفقاً لإجابات المستقضي منهم على النحو التالي:

1- أن جميع الأبعاد يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذا النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على تلك الأبعاد في المجتمع ذات الصلة بموضوع الدراسة تحقق مستوى موافقة مرتفعة حيث حققت جميع العبارات متوسطاً عام مقداره (4.31) وبانحراف معياري (6.708) وأهمية نسبية (86%).

2- أن بعد (التسليم في الوقت المحدد) جاء في المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط الإجابة على أفراد العينة (4.39) وبانحراف معياري (1.00) وأهمية النسبية بلغت (88%).

3- أما في المرتبة الثانية جاء (التحسين المستمر) حيث بلغ متوسط الإجابة على أفراد عينة الدراسة (6.3) وانحرافها المعياري (4.33) وأهمية النسبية بلغت (87%).



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

4- كما جاء في المرتبة الثالثة (إعادة هندسة العمليات الإدارية) حيث بلغ متوسط

الإجابة على العبارة (4.32) وبانحراف معياري (0.59) وبأهمية النسبية بلغت (86%).

5- أما في المرتبة الأخيرة جاء (تخفيض التكلفة) وسطها الحسابي (4.20) وبانحراف

معياري (0.58) وبأهمية النسبية بلغت (84%).

عاشراً: تحليل الارتباط (Person Correlation):

تم استخدام تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة بهدف التعرف على العلاقة الارتباطية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع والوسيط 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 اذا تراوحت قيمة معامل الارتباط بين (0.30 - 0.70) اما اذا كانت قيمة الارتباط أكثر من (0.70) تعتبر العلاقة قوية بين المتغيرين.

جدول رقم (5) تحليل الارتباطات بين متغيرات الدراسة.

Estimate	المتغيرات المستقلة والتابعة	علاقة الارتباط	المتغيرات المستقلة والتابعة
.446	هندسة العمليات	<-->	التحسين المستمر
.352	تخفيض التكلفة	<-->	التحسين المستمر
.218	التسليم في الوقت المحدد	<-->	التحسين المستمر
.607	تخفيض التكلفة	<-->	هندسة العمليات
.441	التسليم في الوقت المحدد	<-->	هندسة العمليات
.330	التسليم في الوقت المحدد	<-->	تخفيض التكلفة

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



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

يتضح للباحثين من بيانات الجدول أعلاه أن أعلى قيمة الارتباط بين إعادة هندسة العمليات الإدارية وتخفيض التكلفة، حيث بلغ معامل الارتباط (0.607). وهو ارتباط قوي (موجب)، وأقل قيمة ارتباط كانت بين التحسين المستمر والتسليم في الوقت المحدد وبلغت نسبة (0.218). وهو ارتباط ضعيف (سالب).

الحادي عشر: اختبار الفرضيات:

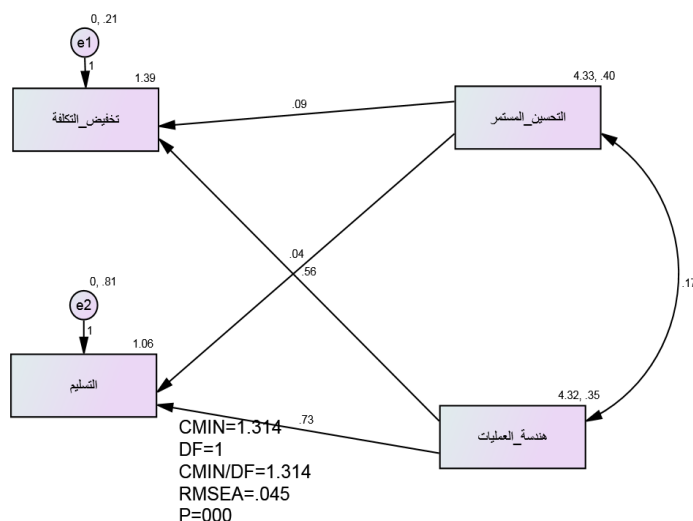
يتم اختبار الفرضيات على النحو الآتي:

أولاً: نمذجة المعادلة البنائية (Structural Equation Modeling [SEM]):

أعتمد الباحثون في عملية التحليل الإحصائي (SPSS) 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، وهذا الأسلوب متعددة المزايا وذلك ليتناسب مع طبيعة ومتغيرات هذه الدراسة.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
الشكل رقم (2) العلاقة بين تكاليف تدفقات القيمة ودعم القدرة التنافسية.



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

جدول رقم (6) قيم تحليل المسار من أثر العلاقة بين تكاليف تدفقات القيمة ودعم القدرة التنافسية.

متغير التابع	العلاقة	متغيرات مستقلة	التقديرات Estimate	الخطأ المعياري (S.E.)	درجة الحرية (C.R.)	الدالة (P)	النتيجة
تخفيض التكلفة	<--	التحسين المستمر	.094	.061	1.541	.123	لا يوجد تأثير
التسليم	<--	التحسين المستمر	.043	.119	.360	.719	لا يوجد تأثير
تخفيض التكلفة	<--	هندسة العمليات	.557	.065	8.521	***	يوجد تأثير
التسليم	<--	هندسة العمليات	.728	.127	5.727	***	يوجد تأثير

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



تشتمل على النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

توصلت نتائج الدراسة الميدانية فيما يأتي:

- 1- تبين للباحثين أنّ تكاليف تدفقات القيمة تؤثر تأثيراً جزئياً على دعم القدرة التنافسية، الامر الذي يؤكد مدى مساهمة هذا الأسلوب جزئياً على تخفيض تكاليف منتجات والتسليم في الوقت المحدد بالمنشآت الصناعية محل الدراسة.
- 2- نتج عن الدراسة أنّ إعادة هندسة العمليات الإدارية يؤثر تأثيراً إيجابياً على تحقيق دعم القدرة التنافسية، بمعنى له اسهام في تخفيض تكاليف المنتجات والتسليم المنتج في الوقت المحدد بالمنشآت محل عينة الدراسة.
- 3- توصلت الدراسة الى أن التحسين المستمر ليس له تأثير على دعم القدرة التنافسية للمنشآت محل الدراسة.

ثانياً: التوصيات:

يوصي الباحثين بما يلي:

- 1- على المنشآت الصناعية محل عينة الدراسة عليها الاهتمام بالتحسين المستمر للمنتجات وذلك بالعمل على تخفيض تكاليفها وتسليم منتجاتها إلى العملاء في الوقت المحدد له حتى تتمكن المنشأة من الاستمرارية في القدرة على المنافسة.
- 2- العمل على المهتمين بشأن الصناعة الاهتمام بتطبيق أسلوب تكاليف تدفقات القيمة لما له من دور فعال في قياس وتخفيض تكاليف الإنتاج والتخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة المنتجات بصورة سليمة وذلك يتم تقديمه إلى العملاء



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
بالتكلفة والسعر التنافسي بما يساهم في تحقيق دعم القدرة التنافسية للمنشآت عينة
الدراسة.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

1- مايكل هامر، جميس شامبي، إعادة هندسة نظم العمل في العمل في المنظمات، ترجمة،
شمس الدين عثمان، الشركة العربية للإعلام العلمي، القاهرة، مصر، 1995م، ص 41..

2- المجالات العلمية:

1- صفاء محمد عبد الدايم، مدخل مقترح التكامل بين نظامي المحاسبة عن استهلاك الموارد
وتكاليف مسار تدفق القيمة بهدف تحسين جودة قياس التكلفة، مجلة العلمية للتجارة والتمويل،
كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، 2014م، ص 388.

2- محمد يس عبداللطيف، أثر استخدام نظام تكاليف تيار تدفق القيمة في قياس العوائد
التشغيلية والمالية عند تفعيل مبادرات استراتيجية الإنتاج الخالي من الفاقد في المنشآت
الصناعية المصرية، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد 2، 2016م،
ص ص 65-84.

3- أحمد فتحي الفرطاس، نظام تكاليف تدفق القيمة مميزة تنافسية ومدى مطابقته لبيئة
الأعمال الليبية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، جامعة عمر المختار، ليبيا،
المجلد 7، العدد 2020م، ص ص 16-17.

4- نزار عبدالمجيد البروازي، المقارنة المرجعية وأمكانات تطبيقها كأداة لتحسين المستمر في
الشركات، المجلة العراقية للعلوم الادارية، المجلة 1، العدد 1، 2001م.

5- محمد أحمد منصور، دور الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تدعيم القدرة التنافسية
للمنشأة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد 3-4، 2002م، ص ص 12-49.

6- جبريل إبراهيم الداعور وآخرون، الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة وأثرها في تحسين معايير
التصنيف الائتماني لشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة الفكر
المحاسبي، العدد 2، 2012م، ص ص 79-401.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

7- حسن بشير حسن، رمزي عاطف مطر، دور تكامل أبعاد إعادة هندسة العمليات الإدارية في فعالية أداء البنوك السودانية، مجلة جامعة الاقصى الاسلامية غزة، فلسطين، المجلد 2773، العدد 2021، 3289م، ص 4.

8- مجلة المستقبل العربي، القدرة التنافسية على مستوى المشروع، العدد 254، 2000م، ص 88.

9- قاسم محمد خميس، دور أسلوب تكاليف تدفق القيمة في التخطيط الاستراتيجي لتكاليف الإنتاج والمزايا التنافسية للمنشأة، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 2017م، ص 279-355.

10- كفاح حسن، مدى فاعلية نظام تيار القيمة في تحسين الخدمة الصحية، مجلة الكوت العلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة واسط، بغداد، المجلد 12، العدد 38، 2020م، ص 70-97.

3- الرسائل الجامعية:

1- زاهر حسني قاسم المشهراوي، استخدام نموذج قياس تكاليف تيار القيمة لأغراض تدعيم استراتيجية الاستدامة في ظل بيئة التصنيع المرشد، رسالة دكتوراه في المحاسبة، رسالة منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة عين شمس، مصر، 2015م، ص 32.

2- مرام محمود أحمد حبيب، مدخل مقترح لتكامل نظام تكاليف على أساس تدفق القيمة مع التحسين المستمر في بيئة الإنتاج الموجهة لتحسين الكفاءة، رسالة ماجستير في المحاسبة، رسالة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، مصر، 2013م، ص 54.

3- أمير علي محمد الربيعي، فداء عدنان عبيد، تحديد كلفة المنتج باستعمال تيار القيمة، رسالة ماجستير في تقنية مالية ومحاسبية، رسالة منشورة، الكلية التقنية الإدارية، العراق، 2019م، ص 79.

4- علي عبدالله صالح الشطبي، الدور التأثيري لمدخل محاسبة استهلاك الموارد في زيادة فعالية مدخل تكاليف تدفق القيمة وأثره على تحقيق أهداف الإدارة الاستراتيجية للتكلفة، رسالة ماجستير في المحاسبة، رسالة غير منشورة، جامعة قناة السويس، 2016م، ص 65.

5- محمد أحمد ذيب شحادة، دور التكامل بين المحاسبة المرنة ونظرية القيود في تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير في



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية

Arab Journal for Humanities and Social Sciences

المحاسبة، رسالة منشورة، 2017م، ص5 -6 عبدالله سمير البحيري، دور إعادة

هندسة العمليات الإدارية في تحسين الأداء الإداري في وزارة الصحة الفلسطينية، رسالة ماجستير في القيادة والإدارة، أكاديمية الإدارة والسياسة، جامعة الأقصى الإسلامية، فلسطين، 2015م، ص30.

7- عبد الحلیم نصّار الأخرس، إعادة هندسة العمليات الإدارية ودورها في تحسين جودة الخدمات، رسالة ماجستير في القيادة والإدارة، رسالة منشورة، جامعة الأقصى بغزة، فلسطين، 2017م، ص29.

8- أحمد عبدالمجيد أبو عمشة، أثر تطبيق إعادة هندسة العمليات الإدارية على أداء صندوق الطالب بالجامعة الإسلامية، (الجامعة الإسلامية غزة: فلسطين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، رسالة منشورة، 2011م، ص46.

9- عبدالله أحمد الطبال، استخدام مدخل إدارة تنوع الموارد البشرية في تعظيم القدرة التنافسية للمنظمة، رسالة الدكتوراه في إدارة الأعمال، رسالة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 2011م، ص45.

10- أميرة محمد عامرة، تحليل القدرة التنافسية لقطاع السياحة المصري، (القاهرة: كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، رسالة ماجستير في المحاسبة، رسالة غير منشورة، 2004م)، ص22.

11- ناصر فهد العنزي، أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتخفيض التكلفة في دعم القدرة التنافسية في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة ماجستير في المحاسبة، رسالة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة آل البيت، الأردن، 2015م، ص21-22.

12- آدم علي موسى علي، أساليب التحليل الاستراتيجي للتكاليف ودورها في دعم القدرة التنافسية وخفض التكلفة، رسالة دكتوراه في المحاسبة، رسالة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، 2018م، ص282.

13- غادة عمر أحمد كنان، دور الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في زيادة القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال، رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، رسالة غير منشورة، جامعة الجزيرة، 2018م، ص41.



المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences

4- المؤتمرات والندوات العلمية:

1- محمد عبد الفتاح العشماوي، إدارة التكلفة: المدخل لترشيد القرارات الإدارية، ندوة تحسين القدرة التنافسية للمؤسسات العامة والخاصة وفقاً لمعايير الأداء الاستراتيجي، ورشة عمل أساليب إدارة التكلفة لترشيد القرارات الإدارية، جمهورية مصر العربية، 10-4 يوليو، 2007م، ص42.
المراجع باللغة الأجنبية:

1- Periodics:

1-Ali Mohammad Mali Alain, frag Al-Assam. **Reality Wielded Application Reactions Converse Accountancy Administrative an Trace Over Promoting Be leaning Rivalry**, Applied University, Journal Business an Administration,2019,Vol,14,No,2,pp197-218.

2- Jerva Mark ,**Bpr and Systems Analysis and Design Making: The Case for Integration in U.S.A**, Topics in Health Information Management,Vol,4,No,3, 2001,pp214-255.

3- Timmy Patricia, H, **Using a Value Stream Costing System for Costing and the Factors That Affect the Adoption of agile Accounting in Americanism Companies**, Walden University, Accounting and Auditing Journal, 2015.

2-Thesis:

1-Timmy Patricia, H, **Utilization System Costs Stream Value For Cost And Factors Who Affect The Accredited Right Accountancy, Americanism Companies**. College Of Management and Technology, Walden University, 2015, p51.