



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة القادسية
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة
الدراسات المسائية

(مدخل التكلفة الاستراتيجية والقدرة التنافسية)

بحث مقدم من قبل الطالب

السيد جليل محمد

وهو جزء من متطلبات الحصول على درجة البكالوريوس
في المحاسبة

بإشراف

م.م احمد مهدي

الآية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين

أوتوا العلم درجات ﴾

صدق الله العظيم

أية المجادلة (٥٨)

الإهداء

إلى من جرع الكأس فارغاً ليسقيني قطرة حب

إلى من كَلَّتْ أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم

إلى القلب الكبير (والدي العزيز)

إلى من أرضعتني الحب والحنان

إلى رمز الحب وبلسم الشفاء

إلى القلب الناصع بالبياض (والدتي العزيزة)

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي (اخوتي)

إلى الروح التي سكنت روحي

الآن تفتح الأشرعة وترفع المرساة لتنطلق السفينة في عرض بحر واسع مظلم هو بحر الحياة

وفي هذه الظلمة لا يضيء إلا قنديل الذكريات ذكريات الأخوة البعيدة إلى الذين

أحببتهم وأحبوني (أصدقائي)

كلمة شكر

إلى الشموع التي ذابت في كبرياء...

لتنير كل خطوة في دربنا.....

لتذلل كل عائق أمامنا.....

فكانوا رسالاً للعلم والأخلاق.....

شكراً لكم جميعاً

هل يستطيع أحد أن يشكر الشمس لأنها أضاءت الدنيا

لكي سأحاول رد جزء من جميلكم بأن أكون كما أردتموني

((إنسانية قبل أن تكون مهنية))

نشكركم جميعكم على جهودكم معنا

إلى طالب وسعيد
إلى طالب وسعيد
إلى طالب وسعيد
إلى طالب وسعيد

رقم الصفحة	الموضوع
2	الإهداء
3	الشكر والتقدير
7-10	الفصل الأول . . . منهجية البحث
7	(١) مشكلة البحث
7	(٢) أهمية البحث
8	(٣) أهداف البحث
8	(٤) فرضيات البحث
9	(٥) مصادر البحث
10-28	الفصل الثاني التكلفة الاستراتيجية والقدرة التنافسية
11-17	المبحث الأول . . . التكلفة الاستراتيجية
11	(١) التكلفة المستهدفة وطريقة احتسابها
13	(٢) مزايا التكلفة المستهدفة
15	(٣) مستثمرات ادوات ادارة التكلفة
17	(٤) تقييم الاساليب المحاسبية عن التكاليف في ظل بيئة النظام العالمي الجديد
17-23	المبحث الثاني . . . القدرة التنافسية
17	(١) التنافسية وتمدها
19	(٢) مقومات القدرة التنافسية
20	(٣) الاجراءات المتبعة لمواجهة القوى التنافسية
23	(٤) متطلبات دعم القدرة التنافسية في ظل التطورات الاقتصادية الجديدة
24	الاستنتاجات
25	التوصيات
26	المصادر

منهجية البحث

تمهيد:

سيهتم هذا الفصل في وصف منهجية البحث عن طريق تحديد أهمية البحث وأهدافه والفرضيات التي يستند إليها هذا البحث في المبحث الأول منه التي كان لها الأثر في وضع الإطار النظري والعلمي لهذا البحث

أهمية البحث

ويكتسب هذا البحث أهميته علي المستوي الأكاديمي من تناوله مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية

كمناطق للتحسين المستمر للمزايا التنافسية للمنشآت في ظل المتغيرات التي أفرزتها البيئة الاقتصادية الجديدة وبعد أن أصبحت الإيرادات تتحدد وفقاً لسعر السوق في ظل هذه المنافسة الضارية ومن ثم أصبحت الإيرادات خارجة عن نطاق تحكم المنشأة إلي حد كبير، ولم يعد أمامها إلا إدارة التكلفة كأداة لتحقيق مزايا تنافسية .

كما تمتد أهمية هذا البحث إلي الجانب التطبيقي حيث يسعى البحث إلي تناول مدي فعالية الأساليب الحالية للرقابة علي التكاليف في توفير متطلبات الرقابة الفعالية في ظل المتغيرات الاقتصادية الجديدة ، وما يمكن أن تقدمه إدارة التكلفة الإستراتيجية في هذا المجال ، مع إبراز أثر ذلك علي حجم وهيكل وسلوك التكلفة بهذه المنشآت .

أهداف البحث: تناول في أهدافه تتمثل البحث مشكلة ضوء في :

- ١ . متطلبات دعم القدرة التنافسية للمنشآت في ظل التطورات الاقتصادية الجديد
- ٢ . المتغيرات التي فرضتها البيئة الاقتصادية في ظل النظام العالمي الجديد وأثرها علي المركز
- ٣ . تقييم الأساليب الحالية للمحاسبة عن التكاليف لأغراض الرقابة في ظل بيئة النظام العالمي الجديد
- ٤ . إبراز أهمية إدارة التكلفة من منظور استراتيجي كمنطلق للتحسين المستمر للميزة التنافسية لدعم
- ٥ . القدرة التنافسية للشركات المساهمة في ظل بيئة النظام العالمي الجديد
- ٦ . مدخل إدارة التكلفة الإستراتيجية في دعم المركز التنافسي لتلك الشركات في السوق العالمية

فرضيات البحث : تحقيقاً لأهداف البحث فإنه سوف يتم اختبار الفروض التالية

الفرض الأول: تتفق آراء المسؤولين في الشركات المساهمة - مهما كان نشاطها - على العوامل المؤثرة في درجة المنافسة

الفرض الثاني: تتفق آراء المسؤولين في الشركات المساهمة - مهما كان نشاطها - على العوامل المؤثرة في المركز التنافسي للشركة

الفرض الثالث: تتفق آراء المسؤولين في الشركات المساهمة - مهما كان نشاطها - على متطلبات دعم المركز التنافسي للشركة وزيادة صدارتها

الفرض الرابع: تتفق آراء المسؤولين في الشركات المساهمة - مهما كان نشاطها - على الدور الحكومي

الفرض الخامس: تتفق آراء المسؤولين في الشركات المساهمة - مهما كان نشاطها - على المظاهر التنافسية للشركة المساهمة

١. الكتب العربية والأجنبية
٢. الأنظمة والقوانين والتعليمات
٣. الانترنت

التكلفة المستهدفة والقدرة

الفصل الثاني التنافسية

مقدمة

يمثل التصدير القاطرة التي بحركتها تسيير معظم الأنشطة بجميع القطاعات الاقتصادية لأي دولة ، وحيث أن غالبية الدول النامية يعتمد اقتصادها على تصدير منتجًا واحدًا فقط، فإن اقتصاد تلك الدول يتأثر بشكل حاد وسريع بأي متغيرات عالمية على أسعار هذا المنتج الذي تقوم عليه صادراتها ، وأدى ذلك إلى سعي جميع الدول إلى تنويع صادراتها حتى تحافظ على درجة معقولة من الأمان لاقتصادها في عالم يتسم بالتقلبات المفاجئة والعميقة . وفي حال تطبيق اتفاقية

منظمة التجارة العالمية يصبح العالم سوقًا واحدة تمثل المنافسة أهم خصائصها ، ومن ثم أصبحت كل دولة تسعى إلى دعم صادراتها حتى تحصل على أكبر حصة ممكنة من تلك السوق في ظل المتغيرات التي فرضتها البيئة الاقتصادية للنظام العالمي الجديد . ونظرًا لأن الأسعار يحددها

السوق وليس المنتج فلم يعد أمام المنتج إلا خفض التكاليف كميزة تنافسية تدعم صادراته . وفي ظل النموذج التقليدي للمحاسبة عن التكاليف تتوفر معلومات مشوهة يترتب عليها اتخاذ قرارات تتمخض عنها نتائج سلبية من أهمها إضعاف المركز التنافسي للمنشأة ،

وأدى ذلك إلى ظهور مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية والذي يوفر معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات التي تدعم القدرة التنافسية للمنشأة . وتمشيًا مع تلك التطورات فإن هذا البحث يتناول إدارة التكلفة الاستراتيجية من الناحية النظرية ، حيث تم تناول المتغيرات التي فرضتها البيئة الاقتصادية في ظل النظام العالمي الجديد ومتطلبات دعم القدرة التنافسية في ظل هذه البيئة ، وتلى ذلك تقييم الأساليب التقليدية للمحاسبة عن التكاليف وأوجه القصور في تلك الأساليب ، ودور مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية في معالجة أوجه القصور تلك وأثر ذلك على دعم القدرة التنافسية للمنشآت بصفة عامة والشركات المساهمة بصفة خاصة

التكلفة

**المبحث الاول
المستهدفة**

التكلفة المستهدفة وطريقة احتسابها

تعرف بانها النشاط الذي يهدف الى تخفيض تكاليف دورة حياة المنتجات الجديدة مع المحافظة والتأكيد على الموصفات والجودة والثقة والمتطلبات الاخرى للعملاء من خلال فحص كل الافكار الممكنة لتخفيض التكاليف عند مراحل البحوث والتطوير والتصميم الهندسي والتخطيط لمنتجات الجديدة

وتعتبر التكلفة المستهدفة سلاح استراتيجي يكسب الشركات التي تستخدمه ميزة تنافسية لانه مدخل استراتيجي لتخطيط الارباح وليس فقط طريقة لخفض التكاليف وفي الولايات المتحدة شركات مثل كاتربيللي . واتشر بلي.

يرجع الفضل في تحسين نتائج الشركة المالية الى تطبيق المدخل اداة التكلفة المستهدفة (حسن حياتي، ٢٠٠٥، ص٢٥).

خطوات عملية التكلفة المستهدفة لخصت الدراسة خطوات بما يلي (تركي حنفي، ٢٠٠٩، ص٢٤)

- (١) تقدير سعر السوق وحجم المبيعات
- (٢) تحديد ربح المستهدف
- (٣) تحديد التكلفة المستهدفة
- (٤) هندسة القيمة (تحليل تكلفة الخصائص الطبيعية للمنتج)
- (٥) تقدير التكلفة
- (٦) مقارنة التكلفة المستهدفة بالتكلفة المقدره
- (٧) اتخاذ القرار النهائي

ويركز مدخل التكلفة المستهدفة على السوق والعملاء وبالتالي تحديد التكلفة من خلال السوق لتطوير المنتجات تقابل اسعار العملاء ومتطلباتهم ويمكن التعبير عن مفهوم التكلفة المستهدفة في المعادلة التالية:- (الكاشف محمود، ٢٠٠٠، ص٥)"
التكلفة المستهدفة = السعر المستهدف - الربح المستهدف
فالسعر السوقي والربح في هذه المعادلة متغيرات مستقلة يعبر عنها كمتغيرات خارجية تقدرها القوة التنافسية في سوق المال وسوق المنتج بما يعني انا على الشركة ادارة التكلفة بطريقة تجعلها تتلزم بالقيود الخارجية المفروضه عليها من خلال سوق المال واسواق المنتجات التي تعمل بها

التكلفة المستهدفة والتكلفة المعيارية

في ظل التكلفة المستهدفة تكون معادلة :-

التكلفة المستهدفة = سعر البيع المستهدف - هامش الربح المستهدف

اما في ظل التكلفة المعيارية

سعر البيع = التكلفة المعيارية - هامش الربح

ثانيا ..مزايا الكلفة المستهدفة

- (١) تخفيض التكاليف
- (٢) تنمية العمل بروح الفريق من خلال المشاركة في تحقيق التكاليف

٣) الاستمرارية في تحسين المستمر

٤) تحقيق رغبات العملاء ومن ثم المحافظة على الاستمرارية في المنافسة

٥) العمل على ضمان جودة المنتج

٦) نظام الإدارة على أساس النشاط

ان استخدام الأنشطة يكون في مجالات التخطيط والموازنات واحتساب التكاليف واعداد نماذج ومقاييس الاداء

لذا فان نظام الإدارة على أساس النشاط يعتبر من الأمور الأساسية في المنشأة وانطلاقاً من نظام الإدارة على أساس النشاط ظهر المدخل الفرعي وهو تحديد التكاليف على أساس النشاط لذلك لا يعتبر نظام الإدارة على أساس النشاط هو نفس المدخل تحديد التكلفة على أساس النشاط

ويتم بناء هذا النظام من خلال الخطوات التالية :

التخطيط والتعليم والتدريب و تعريف العملية / النشاط وجمع البيانات / تحليل الأنشطة وتحسين الاداء وتخطيط نظام التشغيل و التنفيذ

ثالثاً...مستثمرات ادوات ادارة التكلفة

ان ادوات ادارة التكلفة تبحث بصورة اساسية في كيفية تدعيم المركز التنافسي للمنشأة واتباع وتطبيق اسس ومبادئ حوكمة الشركات بصورة سليمة يعمل على تحقيق مصالح ملاك المنشأة واصحاب المصالح الاخرى مما يتطلب عن طريقة تعرض المنشأة للفلاس ومن ثم بنائها واستمرارها بالسوق العالمية ويمكن تناول المتغيرات المتداخلة على النحو التالي:- (باسيلي،كرم،٢٠٠١،ص١١)

اولاً- نظام التكلفة على اساس النشاط (ABC)

توصل الباحثون الى ان اتباع نظام التكلفة على اساس النشاط سيؤدي الى وصول تقدير اكثر دقة لتكلفة المنتجات مما يترتب عليها من ترشيد لقرار الاداري وهذا النظام سيدعم الإدارة في تفعيل قراراتها التي تحكمها مبادئ واساليب الحوكمة التي يجب اتباعها حتى تعبر المنشأة الى طريق الامان الذي يساعدها في البقاء والنمو والاستمرار في السوق ويعمل على تحقيق مصالح الملاك والاطراف الاخرى التي لها علاقة بالمنشأة

ثانياً نظرية القيود (TOC)

تتناول نظرية القيود البحث عن نقاط الاختناق داخل خطوط الانتاج والقيام بمعالجتها لتحقيق التوازن بين الطاقات على مستوى خطوط الانتاج وهذا يؤدي الى تحسين كفاءة العمليات الداخلية وبالتالي تعظيم عائد العمليات الداخلية بما يؤثر في النهاية على زيادة الربحية وتحقيق مصالح الملاك والاطراف الاخرى ويدعم ذلك وجود مجموعة من القوانين والقواعد

ثالثاً التكلفة المستهدف

التكاليف على مستوى مرحلة تصميم المنتج والتأكيد على جودته في ضوء المنافسة الكامنة لتوليد ربحية في ضوء سعر التنافسي واتباع هذه الاداة سيزيد من قدرة المنشأة التنافسية ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والاستمرار ويدعم المستهلكين ويزيد ثقتهم ببتعامل مع المنشأة وكما يدعم ذلك وجود اساليب ومبادئ الحوكمة التي تعمل على ضمان قيام ادارة المنشأة بتحقيق التوازن بين اطراف المصالح المختلفة ومنهم المستهلكين

رابعاً : تقييم الأساليب الحالية للمحاسبة عن التكاليف في ظل بيئة النظام العالمي الجديد

أشار KAPLAN & COOPER (الحجى ، واخرون،مصدر سابق،ص٣٧) إلى أن الإدارة تقوم باتخاذ القرارات بناء على معلومات تكاليفية مشوهة في ظل النموذج التقليدي للمحاسبة عن التكاليف ، مما قد يترتب على تلك القرارات نتائج سلبية ، تؤدي في النهاية إلى ضعف المركز التنافسي للمنشأة

ولقد أدت المتغيرات الاقتصادية للنظام العالمي الجديد إلى اضطراب العديد من الشركات إلى إعادة النظر في الدور الذي تقوم به محاسبة التكاليف ، ذلك بهدف تطويرها بما يتلاءم والبيئة الجديدة ، نظراً لأن نظم التكاليف التقليدية قد تم تصميمها في ظل بيئة كانت الأجور فيها تمثل الجزء الأعظم من تكاليف الإنتاج ، ومن ثم كانت تستخدم كأساس لتحميل التكاليف الإضافية وهذا لم يعد ملائماً في ظل البيئة الحديثة والتي أصبحت الآلية في الإنتاج تمثل النصيب الأكبر

ويمكن تناول أثر بيئة النظام العالمي الجديد على تصميم نظم محاسبة التكاليف من عدة جوانب أهمها (صلاح بسيوني،مصدر سابق ذكرة ،ص ٣١)

- ١- أهداف محاسبة التكاليف
- ٢- هيكل التكلفة .
- ٣- مراكز التكلفة .
- ٤- أسس التحميل
- ٥- نظريات التكاليف
- ٦- تقارير التكاليف .
- ٧- فترة التكلفة .
- ٨- طريقة احتساب التكلفة

أهداف محاسبة التكاليف : تستخدم المنشآت محاسبة التكاليف كنظام للمعلومات الفرعية بغرض تحقيق بعض الأهداف والتي من أهمها :

(أ) أحكام الرقابة على تكاليف الإنتاج : تهدف عملية الرقابة إلى منع الإسراف والضياع في كافة الأنشطة بما يحقق خفض التكاليف. وعلى الرغم من أهمية هذا الهدف إلا أنه في ظل بيئة التصنيع الحديثة قد اختلفت أساليب وأدوات الرقابة على التكاليف حيث أنخفضت

أهمية ودور لمقاييس والمؤشرات المالية ، وزادت أهمية استخدام المقاييس والمؤشرات غير المالية مثل الجودة ، ودرجة رضاء العملاء ، ومدى استغلال المساحة المتاحة

(ب) توفير أساس سليم لتقييم الإنتاج التام وتقييم المخزون آخر الفترة المالية :
في ظل نظم التكاليف التقليدية يتم تقييم المخزون بهدف أعداد القوائم المالية
. أما في ظل بيئة التصنيع الحديثة ، وفي حالة تطبيق أسلوب الإنتاج في الوقت المحدد
بالضبط تنعدم الحاجة الى وجود مخزون وبالتالي تنخفض أهمية هذا الهدف من أهداف
محاسبة التكاليف

(ج) المساعدة على رسم السياسات واتخاذ القرارات :
في ظل بيئة التصنيع الحديثة وما تتسم به من حدة المنافسة ، تصبح الحاجة ملحة
لتخفيض التكاليف مع المحافظة على درجة عالية من الجودة ، ومن ثم أصبحت محاسبة
التكاليف مسئولة عن توفير المعلومات التي تساعد على ترشيد متخذي القرارات
الإستراتيجية خاصة عن التكلفة والجودة ، فالنموذج التقليدي لا يوفر

المعلومات الضرورية للتخطيط واتخاذ القرارات الاستراتيجية . حيث أنه في ظل البيئة
التنافسية العالمية يكون الإهتمام موجهاً أساساً الى جودة المنتجات
وعلاقتها بالإنتاجية سواء كان ذلك فيما يتعلق بالمنتجات أو الخدمات
حيث يعتبر قياس الجودة والتقرير عنها والرقابة عليها أحد أهم أهداف نظام التكاليف

وعلى ضوء ما سبق فإنه في ظل بيئة التصنيع الحديثة وما يتولد عنها من بيئة المنافسة
يكون الهدف الأساسي لمحاسبة التكاليف هو إدارة التكلفة

وكذلك يتم إعادة ترتيب أهداف محاسبة التكاليف وفقاً لأولوياتها لتصبح

١ . المساعدة على رسم السياسات واتخاذ القرارات

٢ إحكام الرقابة على تكاليف الإنتاج

٣. توفير أساس سليم لتقييم الإنتاج التام وتقييم المخزون آخر الفترة المالية

(٢) هيكل التكلفة : من أهم سمات البيئة الصناعية الحديثة تزايد درجة الآلية ، وترتب
على ذلك تغير هيكل التكلفة حيث تضاءلت أهمية تصنيف عناصر التكاليف الى مباشر وغير
مباشر نظراً لانخفاض حجم عنصر العمل بمفهومه التقليدي ، كما تضاءلت أهمية تصنيف
عناصر التكاليف الى متغير وثابت ، نظراً لتضائل نسبة التكاليف المتغيرة والتي تكاد أن
تكون ثابتة.

ومع تزايد حجم التكاليف الثابتة في ظل البيئة الجديدة ظهر توجه متناسب لتبويب التكاليف
وفقاً لإرتباطها بالأنشطة والعمل على التخلص من الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج او
للمنشأة ككل ، وتبلغ قيمة تكاليف الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتج الى التكاليف الإجمالية
. في العديد من الصناعات إلى ٢٦ % فقط . ومن هنا تظهر أهمية هذا التوجه الجديد

٣) مراكز التكلفة : في ظل بيئة التصنيع الحديثة يتم الاعتماد على مدخل المراكز المتعددة ، مما أدى إلى تخفيض عدد مراكز التكاليف ، حيث يحتوي المركز الواحد على آلات غير متجانسة ، ويتم أداء أكثر من عملية مختلفة على المنتج في نفس المركز

٤) أسس التحميل : في ظل بيئة التصنيع الحديثة يتضاءل دور وأهمية العمل المباشر ومن ثم لم تعد ساعات العمل المباشر ملائمة كأساس لمعدلات التحميل للتكاليف الإضافية وأصبح من الضروري إعادة النظر في أسس التحميل التقليدي ، وضرورة استخدام أسس جديدة تتناسب والبيئة الجديدة

٥) نظريات التكاليف : يتم تحميل عناصر التكاليف على وحدات الإنتاج في ظل النظم التقليدية للتكاليف وفقاً لأي من المدخل الكلي أو المدخل الجزئي (المباشر/المتغير/المستغل) ، ويتلاءم كل مدخل مع استخدامات معينة بما يوفره من معلومات تتناسب مع تلك الاستخدامات وفي ظل بيئة التصنيع الحديثة تختلف درجة الآلية بكل منشأة ، ومن ثم يصعب اختيار أي المدخلين لتوفير المعلومات الملائمة

٦) تقارير التكاليف : في ظل بيئة التصنيع الحديثة تزايد حجم التكاليف الثابتة وتضاءلت أهمية تصنيف عناصر التكاليف إلى مباشر وغير مباشر أو إلى متغير وثابت لمعدلات تحميل التكاليف الإضافية ولقد أدت تلك المتغيرات التي تمخضت عنها بيئة التصنيع الحديثة إلى التأثير على مضمون تقارير التكاليف وأسلوب العرض ودورية تدفق تلك التقارير ، حيث تم الاستغناء عن تقارير العمالة ، وأنخفض عدد التقارير التشغيلية وتقارير الانحرافات ، كما زادت أهمية التقارير غير المالية

٧) فترة التكاليف : يخضع تحديد فترة التكاليف إلى مدى احتياج الإدارة إلى معلومات ، إلا أنه في ظل بيئة التصنيع الحديثة وما تتسم به من تغيرات مستمرة تكون فترة التكاليف أقصر عن ذي قبل ، وتختلف طبيعة ونوعية المعلومات خاصة مع تزايد حدة المنافسة المحلية والعالمية

٨) طريقة احتساب التكلفة : في ظل الأسلوب التقليدي للتكاليف يتم تجميع عناصر التكاليف وفقاً لأحدى طريقتين : الأوامر الإنتاجية أو المراحل الإنتاجية ، أما في ظل بيئة التصنيع الحديثة فيكون من الملائم استخدام أسلوب التكلفة على (ABC) حيث أنه يمكن تطبيقه في كل أنواع أساس النشاط الإنتاج المستمر والنمطي وكذلك الأوامر الإنتاجية أو الإنتاج للتخزين أو حسب الطلب .. وتأسيساً على ما سبق يتبين أن بيئة التصنيع الحديثة تتطلب إعادة النظر في نظم التكاليف التقليدية حيث تتطلب أساليب جديدة لتحديد وقياس وعرض المعلومات التكاليفية حتى يتواءم والمتطلبات التكنولوجية الحديثة وعوامل المنافسة والتي أصبحت من سمات النظام العالمي الجديد

المبحث الثاني التنافسية

القدرة

مقدمة

نتيجة لزيادة حركة الاتصال واتساع مجالها، وزيادة حركية التجارة العالمية ونمو الأسواق واتساعها أيضا، ازداد عدد المنظمات واحتدمت المنافسة بينها، خاصة في ظل التغيير المستمر في البيئة التنافسية، مما فرض على المنظمات السعي إلى احتلال موقع متميز في السوق.

كما أن التسارع في الانجازات التكنولوجية لمختلف ميادين النشاط الاقتصادي جعل مدة حياة المنتجات وكذا التكنولوجيا والمنظمات تتقلص، وأصبحت الحركة بين الأنشطة والأسواق سريعة واقتناء التقنيات والتطورات أسهل بين المنظمات، مما صعب عليها الصمود في بيئة متحركة ومتقلبة باستمرار.

وعليه ال فمناصفة تتطلب استخدام نقاط قوة وقدرات متفردة لدى المنظمة والتي تساهم في الدفاع عنها ضد حالات التقليد من قبل المنظمات الأخرى، فنقاط القوة والقدرات تلك يمكن أن تعدّ بمثابة مزايا تنافسية تحاول المنظمة القيام بكل ما من شأنه أن يسهم في تضييق أو سد الطريق أمام المنظمات المنافسة للنجاح في تقليد ومحاكاة استخدام نقاط قوة المنظمة وقدراتها المتفردة بقصد التقليل من المزايا التنافسية للمنظمة الأولى من جهة، والإمداد بالمزايا التنافسية التي تمتلكها المنظمة الثانية.

(Michael Porter, , Paris, 1990, p 03)

اولا..التنافسية وتعددتها

عادة ما يستعمل مصطلح المنافسة كبديل للتنافسية وذلك اعتقاداً من البعض بأن لهما نفس المعنى، إلا أن الرَّاجح أنهما يختلفان، فالتنافسية كما سنعرض بنوع من التفصيل هي قدرة المنظمة على تصريف المنتجات أو الخدمات على المستوى الدولي أو المحلي، أما التنافس فهو الشروط التي يتم وفقها الإنتاج والمتاجرة في السوق، وضمن الشروط نجد حرية التجارة وحركة عوامل الإنتاج... الخ .

وقد ازدادت المنافسة والمزاحمة في السوق بشدة، خاصة مع زيادة عدد المنظمات وسهولة دخول بعض القطاعات لتدني تكلفة التكنولوجيا المستعملة فيه، وكذا بعض الأسواق لدعاوى تحرير الأسواق، خاصة مع منتصف ثمانينات القرن الماضي

وفيما يخص التنافسية فيصعب تقديم تعريف دقيق لها وذلك راجع إلى اختلاف وجهات نظر وتجربة الممارسين في الميدان، واختلاف الباحثين حول مضمونها، حيث يرى البعض أن التنافسية فكرة عريضة تضم الإنتاجية الكلية ومستويات المعيشة والنمو الاقتصادي، في حين يرى آخرون أن للتنافسية مفهوم ضيق، يركز على تنافسية السعر والتجارة؛ ويختلف مفهوم التنافسية باختلاف نطاق دراستها فيما إذا كان عن منظمة أو قطاع أو دولة، ويمكن ملاحظة ذلك من خلال النقاط التالية :

*التنافسية على مستوى المنظمة: حسب التعريف البريطاني فالتنافسية (هي القدرة على إنتاج السلع والخدمات، بالتنوع الجيدة والسعر المناسب وفي الوقت المناسب) وهذا يعني تلبية حاجات المستهلكين بشكل أكثر كفاءة من المنظمات الأخرى وتعرف التنافسية أيضاً على صعيد المنظمة (بأنها القدرة على تزويد المستهلك بمنتجات وخدمات بشكل أكثر كفاءة وفعالية من المنافسين الآخرين في السوق، مما يعني نجاحاً مستمراً لهذه

المنظمة على الصعيد المحلي أو الدولي في ظل غياب الدعم والحماية من قبل الحكومة، ويتم ذلك من خلال رفع إنتاجية عوامل الإنتاج الموظفة في العملية الإنتاجية (العمل والرأس المال والتكنولوجيا) وعليه فالتنافسية على مستوى المنظمة هي قدرة المنظمة على تلبية حاجيات الزبائن بكفاءة أعلى من المنظمات الأخرى

*التنافسية على مستوى القطاع : وهي قدرة منظمات قطاع صناعي معين في دولة ما على تحقيق نجاح مستمر في الأسواق الدولية أو المحلية دون الاعتماد على الدعم والحماية الحكومية، ومن أهم مؤشرات الربحية الكلية للقطاع وميزانه التجاري ومحصلة الاستثمار الأجنبي المباشر إضافة إلى مقاييس متعلقة بالكلفة والجودة

*التنافسية على مستوى الدولة: حسب Porter فإن تنافسية الدولة مفهوم متعدد الجوانب فقد تؤخذ على أنها ظاهرة كلية داخل الاقتصاد تتأثر ببعض المتغيرات الاقتصادية مثل أسعار الصرف، أو تعتمد على ملكية الموارد الطبيعية بوفرة، أو أنها دالة عكسية لتكلفة العمل

ثانياً ... مقومات القدرة التنافسية

تركزت مقومات القدرة التنافسية في الشركات على مجموعة من المقومات التي تنظم العلاقة التنافسية بين الشركات وتستطيع تقييم القدرة التنافسية في ظل متغيرات تفرضها البيئة التنافسية على مر الزمن وفيمايلي اهم المقومات:

- ١- الالتزام بالمواصفات الدولية للجودة . وتعني الالتزام بمستوى ثابت من الجودة وليس التقلبات في نوعية الانتاج
- ٢- التطور التكنولوجي . وتعني في وقتنا الحاضر الوصول الى اخر مستوى بدءا من الانتاج الى التغليف والتعليب والتخزين والحفظ والنقل
- ٣- تطور المهارات . وتعني القدرة على التهايل والتدريب المستمر لضمان تطور المهارات الاصناعية والانتاجية اضافة الى مهارات الادارة في ظل التطور التكنولوجي المستمر.
- ٤- نظم التعليم والتدريب . يجب ان تكون نظم التعليم متوافقة مع احتياجات سوق العمل وحسب الطلب المستقبلي على العمل والتوجيهات التكنولوجية المستقبلية .
- ٥- البحث والتطوير . يجب تفعيل العلاقة ما بين الشركات من جهة والجامعات من جهة اخرى ومراكز الابحاث من جهة . ويعتبر العنصر البشري المؤهل له الدور الاكبر في تنشيط البحوث العلمية (توليد المعلومات العلمية) ونقل تلك المصارف واستغلالها . كما تقوم البحوث بدورها في تطوير الكفاءات البشرية وتوفير العوائد التي تكفل تنميتها بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية الشاملة.
- ٦- دراسة الاسواق الخارجية . يجب بحث عن خيارات اكثر تطورا وتوازنا في الاسواق الخارجية من خلال توفير كافة المعلومات عن اتجاهات الطلب ونوعية المخاطر التجارية وغير التجارية التي يمكن التعرف لها داخل السوق .
- ٧- تقنية المعلومات . التحسينات الهائلة في تقنية الاتصال (الانترنت) هي قوة فاعلة في نمو الانتاجية في اي بلد يمتلك القاعدة الصناعية باعتبارها الوسيلة الاكثر دقة وسرعة في عصرنا الحالي. وعلى هذا الاساس تكسب الحكومة دورا فاعلا في تهيئة المناخ التنافسية حيث تسعى الشركات على اختلاف انواعها واشكالها الى تفعيل الاداء المتميز لتتمكن من التفاعل والتألم مع المحيط التنافسي السائد.

ثالثا: الاجراءات المتبعة لمواجهة القوى التنافسية

١) الداخليين الجدد: ان خفض هولاء على القطاع الصناعي بصفة عامة والقطاع السوقى بصفة خاصة قد يخلق قواعد جديدة ويعتبر من الوضعية التي كانت تحتلها الشركات ان

هذا التأثير قد يتمثل في انخفاض هوامش الربح ، بما يشجع على تنافس الاسعار او ارتفاع في التكاليف
وهناك عدة متغيرات يمكن مراقبتها لتقييم تحديد الداخلين الجدد منها : الوفورات الاقتصادية ،
اثر التجربة ، مستوى الاستثمارات ، امتلاك التكنولوجيا . التميز في المنتجات . الحصول
الصعب على القنوات التوزعية . تكاليف التمويل الخ

(٢) المنتجات الاحلالية: ان المنتجات الاحلالية لها تاثير على سياسة المنتج للشركة ،
من حيث الجودة ، والسعر ، والتكلفة وهامش الربح وتحليل درجة تاثير ذلك
ومعرفة يتم من خلال بمايلي :

* معرفة المنتجات التي تقوم باشباع نفس الحاجات وذلك يتطلب استخدام تكنولوجيا
مغايرة

* تحليل العلاقات من خلال هيكل النسب بين السعر والتكاليف

* القيام بتقدير اثر تطور هيكل النسب على تحسن المنتجات الاحلالية

(٣) الزبائن: ان تاثير الزبائن على الشركات يتمثل في قدرهم على التفاوض على
الاسعار والجودة وتنويع الخدمات الامر الذي يكون له تاثير على عوائد الشركات
ويكون لهذا التأثير سلبي على المؤسسة في الحالات التالية :

* تجمع الزبائن في عملية الشراء

* اهمية المنتج بالنسبة للزبائن

* توفر المعلومات الكافية

* سهولة الحصول على المنتجات والارتباط بالمستهلكين

(٤) الموردين : التأثير الذي يحدثه هولاء الموردين على الشركات وبذلك تحكّمهم في اسعار
المواد الاولية او النصف المصنعة وفرضهم لشروط بيع معينة او امتلاكهم الحق في بعض
الانشطة التسويقية كالتوزيع مثلا

(٥) المنافسين: تسعى الشركات الموجودة في نفس القطاع الحصول على افضل المزايا
لدعم قدرتها التنافسية لتحقيق اهدافها ولا يتحقق ذلك الا بتحليل العوامل والمزايا
التنافسية التي تمتلكها الشركات المنافسة

رابعاً: متطلبات دعم القدرة التنافسية للشركات المساهمة في ظل التطورات الاقتصادية الجديدة

ويمكن القول أنه لم تعد الموارد الطبيعية هي الركيزة الأساسية للقدرة الاقتصادية للدولة على منافسة في السوق العالمي ، حيث أصبح من المؤكد أن الدول لا تترث رخاءها وإنما تخلقه بأيدي أبنائها من ب التجديد والابتكار والتحسين المستمر ولا يتحقق ذلك فقط في ظل توافر الموارد الطبيعية للدولة وإنما على قدرتها على تنظيم و تعبئة تلك الموارد وتبني السياسات القادرة على التعامل مع الضغوط التي تولدها المنافسة في الأسواق العالمية ، والعمل على تحقيق التميز لمنتجاتها في تلك الأسواق وليس أدل على ذلك حقيقته بعض الدول في هذا المجال على الرغم من الفقر النسبي في مواردها الطبيعية مثل اليابان وكوريا الجنوبية وبعض دول جنوب شرق آسيا ، ولذلك فإنه يجب خلق أنماط إنتاجية تدعم عملية التنمية الاقتصادية

، لذلك ينبغي أن تركز الرؤية الإستراتيجية لتنمية الصادرات على الإستفادة من المزايا النسبية للمنتجات او الخدمات ومدي امكانية تحويلها الي مزايا تنافسية وذلك عن طريق ادارة التكلفة من منظور استراتيجي لخلق الميزة التنافسية لدعم الصادرات ، مع رسم السياسات التسويقية والترويجية في الأسواق العالمية ، هذا بالإضافة الي وضع الحوافز الضريبية للمصدرين والربط بين تنمية الصادرات والمؤثرات المختلفة في هذا المجال خاصة تلك المتمثلة في النظم (التشريعات) والسياسات والإجراءات ، وربط ذلك بسياسات الإنتاج والتكنولوجيا والاعتبارات البيئية وسياسات التسويق وقنواته ، وما قد يحكم حركة التبادل مع الدول والأسواق العالمية من اتفاقيات ، وإزالة معوقات التصدير بالشكل الذي يوفر المناخ المناسب للمنتجات التجارة العالمية من متطلبات خاصة فيما يتعلق بضرورة حصول المنتجات والخدمات على شهادة الأيزو وغيرها من متطلبات في مجالات الحماية الجمركية ، ومعايير الجودة، والتشريعات ، وأنماط العمل ، والإدارة والتنظيم ، والتسويق ، أما تضع قطاعات الإنتاج والخدمات أمام مجموعة من التحديات والتي تتطلب ضرورة التغيير والتطوير (رمضان عطية،مجلة١٨ عدد ٢، ١٩٩٤، ص٢٨)

ويمكن مواجهة تلك التحديات من خلال : (عدنان هاشم ،٢٠٠٠، ص١٨)

١. تهيئة المناخ الاقتصادي بما يتوافق والبيئة الاقتصادية العالمية الجديدة : وذلك يساعد على تحقيق التكافؤ في ظروف المنافسة ، ويتحقق ذلك من خلال التحرير الاقتصادي الكامل ، على أن يواكب هذا التحرر تنقية كافة القوانين والتخلي عن الفكر الجبائي والخدمات المحلية لتتمكن من منافسة مثيلاتها في السوق العالمي ومما لا شك فيه أن تحرير التجارة يحتم على قطاعات الإنتاج والخدمات الوطنية من استخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية والتخصيص الامثل لها بهدف خفض تكلفتها وإعتمادًا على مؤشرات الأسعار العالمية للسلع المنافسة العالمية

٢. اعادة النظر في النظم (التشريعات) ولإجراءات ذات صلة

وبما يضمن حصول. وذلك يتلائم مع المتغيرات العالمية على حقوقها في معاملاتها الدولية الشركات وعدم ضياع أو انتقاص تلك الحقوق كنتيجة لقصور النظم (التشريعات) عن ملاحقة التطورات العالمية ويجب أن يحدث تقارب في مجالات التشريع الجمركي وقانون الشركات وقانون البنوك والخدمات المصرفية والمعايير الفنية ، وقواعد التنافس والتمايز ، هذا بالإضافة إلى ضرورة إعادة هيكل وتحسين الأنشطة المحاسبية والإشرافية والتنظيمية للقطاع المصرفي وقطاع التأمين ، الدرجة التي تلبى إحتياجات البيئة المتطورة

٣. التركيز على الميزة التنافسية بالمقارنة بالميزة النسبية :

بعد أن تقلصت أهمية الميزة النسبية التي تمنحها الطبيعة للإنسان بالمقارنة لتكنولوجيا وغيرها من المزايا التنافسية التي هي من صنع الإنسان ، فالمشاهد في ظل النظام العالمي لجديد هو أن أحوال الطلب على المنتج ، وأحوال عوامل الإنتاج (٤٦) التقدم التكنولوجي ، وإدارة التكلفة ، والإنتاجية ، يعد عامًا لا حاسمًا في تحقيق الميزة التنافسية

ومن الضروري أن تركز هذه الإستراتيجية على منظومة متطورة لإدارة التكلفة تركز على أدوات متطورة لتخطيط وضبط التكلفة من منظور إستراتيجي ، وذلك كمنطلق لخلق ميزة تنافسية يتحقق معها موقفًا تنافسيًا مناسبًا ويتأثر الموقف التنافسي للمنشأة بعاملين هما (مكرم، ١٩٩٧، ص٢٢)

أ الحصة السوقية : فكلما زادت الحصة السوقية للمنشأة كلما زادت قوة مركزها التنافسي ، حيث تزداد العوائد نتيجة هذه الحصة

ب (تميز المنشأة في بعض المجالات : مثل مهارات معينة في الصنع والسمعة الطيبة للمنتج ، وأمان المنتج

٤. الارتكاز على منظومة متطورة للتكنولوجيا : وتحقق هذه المنظومة ميزة تنافسية للصادرات على أن يتم تحقيق نوع من التوازن بين التكنولوجيا كثيفة رأس المال وكثيفة العمالة ، وهنا يتطلب الأمر تبني إستراتيجية الارتكاز على تكنولوجيا المعلومات المتطورة نظرًا للأهمية الكبيرة والمترابطة والمستمرة للمعلومات في ترشيد متخذي القرارات بما يدعم القدرة التنافسية للشركات

٥. تنمية وتطوير الموارد البشرية : تعتبر الموارد البشرية الركيزة والدعم الأساسية والمحورية لدعم القدرة التنافسية لجميع الشركات في جميع القطاعات ، ذلك نظرًا لأن الإنسان هو الأداة الأساسية للتغيير والتطوير ، لأنه يتمتع بالقدرة على الابتكار واتخاذ القرارات ، وتتأثر مدى سلامة قراراته بالوازع الديني ، ودرجة تكيفه واستخدامه للتكنولوجيا المتطورة والمعلومات المتاحة بكفاءة وفعالية وأدى ذلك إلى تعاظم الاهتمام بتطوير نظم وأساليب تأهيل الموارد البشرية وتطويرها من خلال تطوير التعليم وأساليبه وأيضًا ما قد يحتاجه الاستمرار في التدريب لاستيعاب التكنولوجيا المتطورة

٦. تأهيل الشركات للحصول على شهادة المطابقة الدولية (أيزو) كأساس لتحقيق الجودة الشاملة :

ويعتمد ذلك على وجود سياسات وأهداف واضحة ، وخطط محددة وموارد كافية ،

ومنفذين أكفاء ، وتكنولوجيا مناسبة ، وتقييم ورقابة مستمرة ، في ظل إدارة واعية وقوية ورشيدة تقود الشركة إلى آفاق التطوير والسعي نحو تطبيق منهج الجودة الشاملة حيث أن العلاقة طردية بين الجودة وزيادة التصدير

٧. دعم الأنشطة التي تؤثر وتتأثر بالتصدير : تتأثر العملية التصديرية بثلاثة أنشطة رئيسية وهي

تسويق الصادرات Export Marketing وتمويل الصادرات ، Export Finance ، والإجراءات Export Procedures . وتفاعل هذه الأنشطة الثلاثة مجتمعة في تأثيرها التصديرية على العملية التصديرية ، وليس هناك حد فاصل بين كل منها ، فمثلاً لا قد تكون عملية تمويل الصادرات وما تتطلبه من تسهيلات ائتمانية يقدمها المصدر إلى المستورد وهو أحد عناصر الجذب التي تعتمد عليها المنشأة عند تسويق صادراتها ، حيث أنه كلما زادت هذه التسهيلات كلما فضل المستوردون التعامل مع المنشأة بدلاً من التعامل مع المنشآت المنافسة لها ، كما أن سهولة الإجراءات التي تحددها الدولة لإسترداد المصدر لمستحقاته لدى مصلحة الجمارك وفقاً لنظامي السماح المؤقت أو الدروباك قد تعتبر أحد عناصر تمويل الصادرات بشكل غير مباشر ، رغم أنها تتصل بشكل مباشر بالإجراءات التصديرية

الاستنتاجات

١) تختلف التطورات الاقتصادية خلال العقدين الأخيرين في خصائصها وسماتها عن العقود السابقة

مما فرض تحديات جديدة يجب أن تؤخذ في الحسبان عند وضع استراتيجيات لدعم وتنمية القدرة التنافسية للصادرات

٢) تتمثل المتغيرات التي فرضتها البيئة الاقتصادية في ظل النظام العالمي الجديد والتي يمكن أن تؤثر

على المركز التنافسي للصادرات السعودية . في التطور المذهل في تكنولوجيا المعلومات ، وزيادة

الاعتماد على التقنيات العالية خاصة في بيئة التصنيع وما ارتبطت بالبيئة الصناعية الحديثة من

(ش)

والتركيز على (JIT) ونظم الإنتاج في الوقت المحدد (TQM) أساليب مثل : إدارة الجودة الشاملة

وإقرار اتفاق المنظمة العالمية (CIM) المصنع بالكامل والتصنيع المتكامل باستخدام الحاسب الآلي

. (WTO) للتجارة

٣) تتمثل متطلبات دعم القدرة التنافسية للشركات المساهمة في ظل التطورات الاقتصادية الجديدة في

تهيئة المناخ الاقتصادي بما يتوافق والبيئة الاقتصادية العالمية الجديدة ، وإعادة النظر في النظم (التشريعات) والإجراءات ذات الصلة ، والتركيز على الميزة التنافسية بالمقارنة بالميزة النسبية ،

والتركيز على منظومة متطورة للتكنولوجيا ، وتنمية وتطوير الموارد البشرية ، وتأهيل الشركات

للحصول على شهادة المطابقة الدولية (أيزو ٩٠٠٠) كأساس لتحقيق الجودة الشاملة ، ودعم

الأنشطة التي تؤثر وتتأثر بالتصدير ، والإرتكاز على قاعدة بيانات لدعم متخذي قرارات التصدير

٤) أثرت بيئة النظام العالمي الجديد على تصميم نظم محاسبة التكاليف من عدة جوانب أهمها : أهداف

محاسبة التكاليف ، وهيكل التكلفة ، ومراكز التكلفة ، وأسس التحميل ، ونظريات التكاليف ، وتقارير التكاليف ، وفترة التكلفة ، وطريقة إحتساب التكلفة . وتطلب ذلك إعادة النظر في التكاليف

التقليدية حيث تتطلب أساليب جديدة لتحديد وقياس وعرض المعلومات التكاليفية حتى يتواءم والمتطلبات التكنولوجية الحديثة وعوامل المنافسة والتي أصبحت من سمات النظام العالمي الجديد .

٥) تعد إدارة التكلفة من منظور إستراتيجي بمثابة منهج متكامل يشمل عدد من الادوات والأساليب التي تعمل في تكامل بهدف دعم الميزة التنافسية

التوصيات

- ١- ان تفهم ادارة التكلفة الاستراتيجية يلعب دورا هاما في توجيه كل من المنتج والمستهلك على السواء . حيث تآثرت قرارات المنتج برغبات المستهلك خلال مراحل الانتاج المختلفة منذ لحظة الشراء من المورد حتى الخدمات مابعد البيع وذلك في جميع قطاعات والانتاج والخدمات.
- ٢- ان تفهم ادارة التكلفة الاستراتيجية يحدد المنتج والمنتجات التي تحتاج الى تطوير او تحسين وتلك التي يجب التوقف عن انتاجها وذلك في ظل النظام العالمي الجديد
- ٣- اهمية الاستفادة من تقنية المعلومات لفهم ادارة التكلفة الاستراتيجية
- ٤- الشركات التي تتمكن من فهم ادارة التكلفة الاستراتيجية بدرجة اكبر سوف تحقق سيطرة كاملة في السوق المنافسة في الالفية القادمة .
- ٥- من الضروري دمج مسببات التكلفة وخاصة ما يتعلق منها بالعملاء والموردين ضمن التكلفة الاجمالية للانتاج
- ٦- من الضروري التنسيق مع العملاء لتحديد التكنولوجيا المناسبة وفهم التكنولوجيا الجديدة وتوفير البيئة الملائمة لتطبيقها

المصادر

أ - المراجع العربي

- حسن سيد عويس ، " إطار مقترح لمهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء اتفاقية المنظمة العالمية للتجارة " رسالة ماجستير في المحاسبة مقدمة لكلية التجارة جامعة الأزهر " ، ١٩٩٩ م.
- د. إبراهيم الصعيدي ، " المراجعة ومتغيرات العصر " ، بدون ناشر ، ١٩٩٦ م . ٣٦
- د. إبراهيم بن عبدالله المطرف ، " الإقتصاد العربي.. الواقع والتحديات " ، المؤتمر العلمي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في اطار المنافسة العلمية) إبريل ٢٠٠١ م . - ، القاهرة ١٩٧٧
- د. تهناني محمد عبده النشار ، " استخدام نظام محاسبة التكاليف علي أساس النشاط في البنوك التجارية المصرية : منهج اجرائي مقترح " المجلة المصرية للدراسات التجارية ، مجلد ٢٠ عدد (٢) ١٩٩٦ .
- د. رمضان عطيه حسن ، " طبيعة الممارسات المحاسبية الداخلية وتكنولوجيا الإنتاج المساندة - دراسة إختيارية علي عينة من الشركات المساهمة المصرية " ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، مجلد عدد (١٨٢) ١٩٩٤ .
- د. سمير أبو الفتوح صالح ، " إدارة التكلفة من منظور إستراتيجي لدعم القدرة التنافسة للصادرات المصرية في ظل التكتلات الاقتصادية (منظومة مقترحة) ، المؤتمر العلمي السنوي الثاني عشر ، إبريل ١٩٩٦ - التصدير استراتيجية قومية ، ١١٩ .
- د. سمير أبو الفتوح صالح ، " الأعمال الإلكترونية كمنطق لتحديث ودعم القدرة التنافسية لمنظمات الأعمال في ظل العولمة " ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث (خ)

- إبريل ٢٠٠١ م. - والجودة للإقتصاديات العربية في إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧
- د. صلاح بسيوني محمد عيد ، " نحو تخفيض تكاليف التشغيل بإستخدام التكنولوجيا الملائمة " ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، مجلد ١٨ عدد (٢) ١٩٩٤ .
 - د. عبد العزيز حجازي ، ندوة بجامعة الإمارات بعنوان "التعليم المحاسبي واحتياجات الممارسة المهنية بدول مجلس التعاون لدول الخليج العربي" ، نوفمبر ١٩٩٤ م
 - د. محمد بهاء الدين بديع القاضي ، "أثر البيئة الصناعية الحديثة وبيئة المنافسة على تصميم نظم المعلومات - التكاليف ودورها في خدمة إتخاذ القرارات الاستراتيجية" ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة بسوهاج ، العدد الثاني ديسمبر ١٩٩٧ .
 - د. محمود حسن حسني ، "الميزة التنافسية ومناهج قياسها مع التطبيق على قطاع الخدمات في مصر صناعة البرمجيات)" ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان ، العدد الثاني ، ١٩٩٧ .
 - د. مكرم عبد المسيح باسيلي ، " المحاسبة الإدارية الأصالة والمعاصرة " المنصورة ، مكتبة الجلاء الجديدة ، ١٩٩٧ .
 - د. نجاتي إبراهيم عبدالعليم ، "نموذج مقترح لقياس تكاليف أمن وسلامة المنتجات . وأثره في زيادة القدرة التنافسية للمنشأة" ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، جامعة القاهرة فرع بني سويف ، العدد الثالث ١٩٩٧ .
 - د. أبو القاسم عمر الطبولي و د. عطيه المهدي الفيتوري ، "الاقتصاديات العربية وتحديات العولمة" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في إبريل ٢٠٠١ م. - إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧ ٣٧
 - د.حربي محمد عريقات ، "التكامل الإقتصادي وتحديات التنمية وأفاق المستقبل في الوطن العربي" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في إبريل ٢٠٠١ م. - إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧
 - د.طلعت أسعد عبدالحاميد ، "التحديات التي تواجه التسويق في العالم العربي" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧ م. - ، القاهرة ١٩٧
 - د.بطه محمد علوان علي ، "الاقتصاديات العربية الواقع واستراتيجية التحديث" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في إطار المنافسة

- إبريل ٢٠٠١ م. - العلمية) ، القاهرة ١٩٧
- د.عبدالنبي عبدالمطلب حسين ، "الاقتصاد العربي وتحديات العولمة" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع (عشر الدولي) استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في إطار المنافسة العلمية إبريل ٢٠٠١ م. - القاهرة ١٩٧
 - د.مجيد الحمادي ، "تحليل معمل التصنيع وضرورة التحديث في الاقتصاديات العربية" ، "النفطية" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات العربية في إبريل ٢٠٠١ م. - إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧
 - د.محمد الدمرداس السيد الخشن & د.هدايت محمد محي الدين ، "فرص وتحديات أمام أداء الاقتصاد العربي" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات إبريل ٢٠٠١ م. - العربية في إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧
 - د.محمد بن عبدالله البرعي & آخرون ، "المرتكزات القوية لتعزيز قدرات الاقتصاديته العربية في ظل العولمة الاقتصادية" المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة إبريل ٢٠٠١ م. - للإقتصاديات العربية في إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧
 - د.محمد بهاء الدين بديع القاضي ، "أثر البيئة الصناعية الحديثة وبيئة المنافسة على تصميم نظم المعلومات التكاليفية ودورها في خدمة إتخاذ القرارات الإستراتيجية" ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، المجلد (١١) ، العدد (٢) ، ديسمبر ١٩٩٧ م
 - د.مصطفى عبدالفتاح الطمبداوي ، "تحسين الجودة الصناعية للألات والمعدات الزراعية لزيادة قدرتها التنافسية" ، المؤتمر العلمي السنوي السابع عشر الدولي (استراتيجيات التحديث والجودة للإقتصاديات إبريل ٢٠٠١ م. - العربية في إطار المنافسة العلمية) ، القاهرة ١٩٧
 - فاطمة عبدالخالق ، "أنعكاسات استراتيجية الإدارة على أسس تحميل التكاليف غير المباشرة" رسالة ، ماجستير ، كلية التجارة جامعة القاهرة ، ٢٠٠١ م

ب - المراجع الاجنبيه

- " The Role Of The CFO In The Next Millennium (Seminar On The Role Of The Management Accountant) "Management Accounting (British), Feb.1997, V.75, n2.
- " World Trade Organization(WTO) 1997,Trading Into The Future " ,File : Broch 04.Doc Printout : 3-10-1997.
- "The Role Of The CFO In The Next Millennium (Seminar On The Role Of The

- Management Accountant.
- “Trouble At The Check-Out ,(Sainsbury Supermarket Chain)(Face Value),
The Economist (UK) , Feb.1,1997, V.342,n8002.
 - A.Mersereu, "Controlling The Cost Of Plastic", CMA Management,
Jul.-Aug. 1999.
 - B.Joseph Pine 11, “ Serve Each Customer Efficiently And Uniquely “
(Net Work Transformation : Individualizing Your Customer Approach)
,
Business Communications Review , Jan.1996,V.26,n1.
 - Banker,R., & Others , “Reporting Manufacturing Performance
Measures
Accounting And Cost Management
Issues “Management Accounting , Jun.1987.
 - Garrison,R.,“Managerial
Accounting“,6th.Ed.,Richard,D.IRWIN,INC.,1991.
 - George M.Bollenbacher, “ Value Chain For Banks Starts With
Customer
Needs“, American Banker , Mar.27,1996,V.161,n59.
 - Hansen D.R & Moiva, M.M., "Cost Management : Accounting and
Control" , South-Western College Publishing, 1997.
 - Hansen,D.R.,“Management Accounting“,PWS-KENT
Pub.,Com.,1990.
 - Hendricks,J.,“Applying Cost Accounting to Factory Automation
“Management Accounting , Dec.1988.
 - Hirsch,M.& Louderback,J., ”Cost Accounting : Accumulation ,
Analysis And Use“ , 3rd. Ed., South Western Pub.,Com.,Ohio,1992.
 - Hirsch,M.L.,“Advanced Management Accounting“, PWS-KENT
Publishing Com., 1988.
 - Horngren,C., & Others ,” Cost Accounting :A Managerial Emphasis
“, 8th Ed.,Prentice-Hall, INC., New Jersey ,1994.
- ۳۹
- Innes,G.,& Mitchell,F.,“ ABC,A Flow-up Survey Of CIMA Members
Management Accounting , Jul.-Aug.1995.
 - Jack N.,“ Software That’s Elementary : ABC Software Aims To Give
Accounting, Jan. 1998.
 - Raibor,, & Others ,”Management Accounting “,2Ed.,New york,West
Publishing Com.,1996.
 - Robert C. ,“ VCM Vendors ,(Industry Trend or Event) “ , ENT ,V.5
i2
Feb.9,2000.
 - Robert Craig , “ Value Chain Management , (industry Trend or Event
) ,, ENT
V.5 i1 Jan. 12,2000.

- Robert D & Others,” Green Value Chain Practice In The Future “,
Journal
Operations Management “,Nov.1997, V15n4.
- Robin C.& Regine S. ,”The Scope OF Strategic Cost Management” ,
Management Accounting (USA) , Feb.1998, V.79,n8.
ξ .
- Shank,K. & Govindarjan,V., “ Strategic Cost Management , The New
Tool For Competitive Advantage “, The Free Press, New York, 1993.
- Shank,K.,”Strategic Cost Management : New Win Or Just New Bottles
“Journal Of Management Accounting Research , Fall .1989.
 - Sweeny,R., “ Cost Accounting In A Robotic Environment “, The
Accounting Digest 1988.
- T.Berry & Others , “ The Consequences Of Inter-Firm Supply Chains
For
Management Accounting “ , Management Accounting (British) ,
Nov.1997,
V.75, n10.
 - Tagushi,I & Clausing, “ Robust Quality “, Harvard Business
Review,Jan.-Feb.1990.
- Tberry & Others,”The Consequences Of Inter-Firm Supply Chains For
Management Accounting “,Management Accounting (British), Nov.,
1997, V.75,n10.
 - Turney,P., “ How Activity- Based Costing Helps Reduce Cost “ ,
Journal
Of Cost Management ,Vol.4, No.4, Winter1991(a).
 - William G.Soucie ,” Efficient Consumer Response Meets The
Industrialization Of Agriculture “ , Agribusiness , May- Jun. 1997 ,
V.13
,n3.
 - WPPS(1998) Job No.1270,”Update Of Information Concerning
International Technical Standards In The Accountancy Sector “,
Feb.1998.
 - WPPS(1998) Job No.2017,”Disciplines On Domestic Regulation In
The
Accountancy Sector “Apr.1998.
 - Young,S, & Selto,F., “ New Manufacturing Practice And Cost
Management
: A Review Of The Literature And Directions For Research “, Journal
Accounting Literature ,Vol.10.1991.
 - Z.Degraeve , F.Roodhooft , “Determining Sourcing Strategies : A
Decision
Model Based On Activity And Cost Driver Information “ , Journal Of
The
Operational Research Society ,V.49 n8 ,Aug.1998