



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف

دراسة ميدانية في المؤسسات الاقتصادية - بولاية الوادي -

تحت إشراف الدكتورة:

بكوش لطيفة

إعداد الطلبة:

ذهبية قاسمي

نوال بن قطران

عبد الرؤوف عزوز

لجنة المناقشة:

رئيسا رجال نصر

مرغني وليد مناقشا

السنة الجامعية: 2021|2020



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف

دراسة ميدانية في المؤسسات الاقتصادية - بولاية الوادي -

تحت إشراف الدكتورة:

بكوش لطيفة

إعداد الطلبة:

ذهبية قاسمي

نوال بن قطران

عبد الرؤوف عزوزي

السنة الجامعية: 2020|2019

الإهداء

إلى صاحب الفردوس الأعلى وسراج الأمة المنير وشفيعها النذير البشير محمد (صلى الله عليه وسلم)
إلى من تغنى الشعراء بذكرهم وجعلت الجنة تحت أقدامهم أمهاتنا حفظهم الله ورعاهم
إلى أصحاب القلوب الكبيرة وذوي الوجوه النظيرة أباءنا أدامهم الله فخرنا واعتزازنا
إلى وروء المحبة ونبايع الوفاء إلى من رافقونا في السراء والضراء إخواننا وأخواتنا الأعزاء
إلى من كان سنداً وعوناً لنا في هذا العمل مشرفتنا الأسناذة الفاضلة بكوش لطيفة
إلى الأخوات اللواتي لم تقلد هن أمهاتنا ..
إلى من تخلقوا بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء
إلى من عرفنا كيف جدهم وعلمونا أن لا نضيعهم صديقاتنا المخلصات
إلى من درسنا وأمننا معهم مشوارنا الجامعي طلبة العلوم الاقتصادية وعلوم الشريعة
إلى كل من ينصف مدكرتنا الآن.

ذهبية - نوال - عبد الرؤوف

شكر وعرفان

الحمد لله رب العالمين الذي علم بالقلم علم الإنسان ما لم يعلم، والصلاة والسلام على خير الخلق
سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة والسلام والنسليم وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بالإحسان إلى يوم الدين .
الشكر لله أولاً وآخراً وله الحمد والمنة والفضل والإحسان على أن وهبنا القوة والعزيمة على
إتمام وإجازهذا العمل

نتقدم بخزير الشكر إلى كل من ساعدنا في إجازة هذه المذاكرة :

فجزيل الشكر لمن دل وأرشد و صحح وصوب الأخطاء " بكوش لطيفة " التي لم تبخل علينا
بالمساعدة والتوجيهات وكانت نعمة الأستاذة حفظها الله وسدد خطاها .
والى أساتذتنا الكرام الذين حظينا بشرف الجلوس منعلمين تحت أيديهم .
وكافة من ساهم في هذا العمل من قريب أو بعيد وخاصة " شارف إيشامر " .

ذهبية - نوال - عبد الرؤوف

ملخص الدراسة

هدفت دراستنا إلى التعرف على المحاسبة الرشيقة وكيفية إسهامها في تخفيض التكاليف, فوجدنا أن المحاسبة الرشيقة لها مجموعة من الأدوات التي تساهم من خلالها القضاء على مختلف أنواع الهدر والضياع للتكاليف والوصول إلى أدنى تكلفة لها وذلك من أجل تحقيق المؤسسات الأهداف المنشودة وتعزيز مكانتها وإرضاء الزبائن. من أجل الوصول لنتائج هذه الدراسة استعملنا المنهج الوصفي التحليلي لوصف الظاهرة المدروسة، أما مجتمع الدراسة فاختارنا مجموعة مختلفة من المؤسسات الاقتصادية لولاية الوادي بجميع فروعها بلدياتها ودوائرها, ذلك لما لهم من علاقة تربطهم بموضوعنا، أما عينة الدراسة فأجريت على عينة عشوائية مكونة من (80) موظف من أصل (83) موظف، وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم تصميم الاستبيان وتوزيعه على مختلف أنواع المؤسسات، و للوصول إلى نتائج الدراسة وتحليلها استخدمنا برنامج SPSS ومختلف الأدوات الإحصائية. توصلت نتائج الدراسة على استعمال المحاسبة الرشيقة في مختلف المؤسسات لإبراز دورها للقضاء على مختلف أنواع الهدر والضياع و الوصول إلى الحد الأدنى للتكاليف. الكلمات المفتاحية : المحاسبة الرشيقة , تخفيض التكاليف

Abstract:

Our study aimed to identify lean accounting and how it contributes to reducing costs, and we found that lean accounting has a set of tools through which it contributes to eliminating various types of waste and loss of costs and reaching the lowest cost for them in order for the institutions to achieve the desired goals enhance their position and satisfy customer.

In order to reach the results of this study, we used the descriptive and analytical approach to describe the phenomenon studied. As for the study community, we chose a different groups of economic institutions for the state of the valley with all its branches, municipalities and departments, because of their relationship to our topic, and the study sample was conducted on a random sample of (80) employees out of (83) employees and in order to answer the problem raised, the questionnaire was designed and distributed to various types of institutions and to access and analyze the results of the study we used the spss program and various statistical tools.

The results of the study found the use of lean accounting in various institutions to highlight their role in eliminating various types of waste and waste reaching the minimum costs.

Key words : lean accounting , cost reduction

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	إهداء
	شكر وعرفان
	ملخص الدراسة
I	فهرس المحتويات
III	فهرس الجداول
IV	فهرس الرسوم البيانية
IV	فهرس الأشكال
ا د	مقدمة
5	الفصل الأول: عموميات حول المحاسبة الرشيقة ومساهمتها في تخفيض التكاليف
6	تمهيد
7	المبحث الأول: التأصيل النظري للمحاسبة الرشيقة
7	المطلب الأول: محاسبة التكاليف (عموميات حول محاسبة التكاليف)
7	1 نشأة وتطور محاسبة التكاليف
8	2 مفهوم محاسبة التكاليف
9	3 أهداف محاسبة التكاليف
10	4 وظائف محاسبة التكاليف
12	5 واقع محاسبة التكاليف وشروط تطبيق نظامها المحاسبي
13	6 مفهوم التكاليف وتميزها عن الأعباء والمصاريف
15	المطلب الثاني: المحاسبة الرشيقة
16	1 التطور التاريخي للمحاسبة الرشيقة
17	2 التصنيع الرشيق والمحاسبة الرشيقة
19	3 مبادئ المحاسبة الرشيقة
20	4 أهداف المحاسبة الرشيقة
21	5 أدوات المحاسبة الرشيقة

25	6 مجالات المحاسبة الرشيقة
25	7 خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة
26	المبحث الثالث: الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية
26	المطلب الأول: الدراسات السابقة
30	المطلب الثاني: التعقيب على الدراسات السابقة
32	خلاصة الفصل
33	الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف
34	تمهيد
36	المبحث الأول: منهج الدراسة
36	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
36	1 منهج الدراسة
36	2 مجتمع وعينة الدراسة
37	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
37	1 الاستبيان
39	2 اتجاه آراء العينة (المتوسط الحسابي - الانحراف المعياري - النسبة المئوية)
39	3 صدق وثبات الاستبيان (ألفا كرونباخ)
39	4 معاملات الارتباط (بيرسون - معامل خط الانحدار البسيط)
39	5 مقياس ليكارت الخماسي
43	المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية والميدانية للدراسة
43	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
51	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة فرضيات الدراسة
56	خلاصة الفصل
57	الخاتمة
60	قائمة المصادر والمراجع
62	الملاحق

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	يبيّن أدوات المحاسبة الرشيقّة	24
2-2	يمثّل عدد الإستثمارات الموزعة على أفراد العينة	37
3-2	يبيّن ترميز متغير نوع النشاط	38
4-2	يبيّن ترميز متغير المؤهلات العلمية	38
5-2	يبيّن ترميز متغير سنوات الخبرة	38
6-2	يبيّن ترميز متغير الوظيفة	39
7-2	يبيّن ترميز متغير التخصص	39
8-2	يبيّن ترميز إجابات المحاور	39
9-2	يبيّن الأهمية النسبية لدرجات المقياس	40
10-2	يوضح معامل ارتباط سبيرمان	41
11-2	يوضح معامل ارتباط بيرسون	41
12-2	يوضح صدق وثبات الإستبيان	42
13-2	يوضح معرفة اتجاه وميولات إجابات أفراد العينة	43
14-2	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب متغير النشاط	44
15-2	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهلات العلمية	45
16-2	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	46
17-2	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	47
18-2	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص	48
19-2	يوضح عرض وتحليل نتائج محور المحاسبة الرشيقّة	49
20-2	يوضح عرض وتحليل نتائج محور تخفيض التكاليف	50
21-2	يوضح العلاقة بين المتغيرين لبيرسون	51
22-2	يوضح معامل إرتباط لتحديد قيمة المعنوية للمتغيرين	54
23-2	يوضح تحليل معامل ارتباط ANOVA	54
24_2	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لإختبار الفرضيات	54
25_2	يوضح القيمة الإحصائية ودرجة الحرية للمتغيرين	55

فهرس الرسوم البيانية

الرقم	عنوان الرسم البياني	الصفحة
1-2	يمثل دائرة نسبية حسب متغير النشاط	44
2-2	يمثل دائرة نسبية حسب متغير المؤهل العلمي	45
3-2	يمثل دائرة نسبية حسب متغير سنوات الخبرة	46
4-2	يمثل دائرة نسبية حسب متغير الوظيفة	47
5-2	يمثل دائرة نسبية حسب متغير التخصص	48

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	يوضح أهداف محاسبة التكاليف	10
2-1	يوضح وظائف محاسبة التكاليف	12
3-1	يبين العلاقة بين التكلفة والأصل والمصرف والخسارة	15

مقدمة

إن التطورات الحديثة في التكنولوجيا و تنوع الرغبات و احتياجات الزبائن أثر ذلك و بشكل كبير عن المجال المحاسبي للمنظمات , فتلجأ كل منظمة إلى تغيير في تقنياتها من أجل المحافظة على زبائنهم بأعلى جودة وأقل تكلفة , حيث أصبحت النظم الحديثة تتواكب مع هذه التقنيات و الآليات الجديدة لاكتشاف الهذر و الضياع و تحقيق جودة في الإنتاج و منه جاءت المحاسبة الرشيقة التي تعد مفهوم حديث يقوم على البساطة و السرعة و توفر دقة المعلومات لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب .

تهدف هذه المحاسبة إلى التقليل من التكاليف على جميع العمليات التي تتم خلال الأنشطة المنتجة. وقد تؤدي المحاسبة التقليدية إلى عدم اكتشاف بعض الانحرافات حيث توفر معلومات غير دقيقة ولا تؤثر على توفير أجواء مناسبة للتحسين المستمر في حين أن محاسبة الترشيد تجعل عملية اتخاذ القرار ممكنة وسهلة من خلال تقديم البيانات مع إلغاء الحالات الغير ضرورية المتعلقة بالمحاسبة التقليدية و أنها تصنع أفضل القرارات بواسطة أدواتها المفهومة و الواضحة و الصحيحة كما أنها تعمل على توفير الوقت والمال من خلال القضاء على أغلب الصياغات المقترنة بالمحاسبة التقليدية .

ومن هنا نطرح الإشكالية التالية :

هل تساهم المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية ؟

الأسئلة الفرعية

- هل توجد علاقة ارتباط بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية؟.
- هل تؤثر المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية؟.

الفرضيات وتدرج تحتها:

الفرضية الرئيسية:

- تساهم المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

الفرضيات الفرعية

- توجد علاقة ارتباط بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.
- تؤثر المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

ميررات اختيار الموضوع

- بحثنا هنا دراسة عملية في ميدان المحاسبة الرشيقة و مساهمتها في تخفيض التكاليف التي دفعنا لمعالجة موضوع هذا البحث ليتفق مع التخصص الدراسي (المحاسبة والتدقيق).
- الرغبة في معرفة المحاسبة الرشيقة ومدى مساهمتها في تخفيض التكاليف.

صعوبات الدراسة

- كما يمكننا القول أن هناك صعوبات عديدة و التي واجهتنا خلال إنجاز البحث نوجزها في ما يلي :
- قلة المراجع و خاصة الكتب بسبب عصنة الموضوع .
- المعرفة في آخر ما توصلت إليه المحاسبة من تطورات .
- الوضع الراهن الذي تمر به الجزائر والعالم ككل بسبب جائحة فيروس كورونا كوفيد 19 مما صعب علينا توزيع الاستبيانات .

أهداف الدراسة

- إثراء مكتبة الاقتصاد بما هو جديد حول موضوع المحاسبة الرشيقة و مساهمتها في تخفيض التكاليف .
- فض الغموض و الإبهام عن المحاسبة الرشيقة و خطوات تطبيقها في الشركات.

أهمية الدراسة :

تتبع أهمية البحث من ندرة البحوث في مجال المحاسبة الرشيقة , لأن المحاسبة الرشيقة تعتبر من المفاهيم العصرية في علم المحاسبة بسبب التطورات الحديثة , حيث تكمن أهمية هذه الدراسة في مدى مساهمة المحاسبة الرشيقة من خلال تطبيق أدواتها في تخفيض التكاليف وذلك من أجل توجيه الموارد المتاحة بشكل فعال و التقليل من الضياع في الموارد وذلك تجسيدا في مختلف المؤسسات محل الدراسة .

منهج الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي لوصف عينة الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة , وكذلك المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة , و المنهج الاستقرائي لاختبار مدى صحة الفرضيات .

الحدود الدراسة

- **الحدود المكانية :** تقتصر هذه الدراسة في توزيع استمارة استبيان على عينة من المؤسسات الاقتصادية بالوادي.

- **الحدود الزمنية :** تمثلت الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة من بداية شهر جويلية إلى بداية شهر أوت من عام

. 2020

هيكل الدراسة :

يتمثل هيكل دراستنا في ما يلي :

مقدمة

الفصل الأول: والذي يتمثل في عموميات حول المحاسبة الرشيقة و مساهمتها في تخفيض التكاليف وفيها مبحثين المبحث الأول يتمثل في التأصيل النظري للمحاسبة الرشيقة وينقسم إلى مطلبين, المطلب الأول محاسبة التكاليف و المطلب الثاني المحاسبة الرشيقة، و أما المبحث الثاني الدراسات السابقة بدوره أيضا ينقسم إلى مطلبين, المطلب الأول الدراسات باللغة العربية و المطلب الثاني الدراسات باللغة الأجنبية.

الفصل الثاني : يتمثل في الدراسة الميدانية حول استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في إدارة التكلفة وفيها مبحثين المبحث الأول يتمثل في منهج الدراسة و ينقسم إلى مطلبين, المطلب الأول الطريقة المتبعة و المطلب الثاني الأدوات المستخدمة في الدراسة. وأما المبحث الثاني يتمثل في الدراسة الميدانية.

الخاتمة : وتشمل على النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة وكذا التوصيات .

الفصل الأول

عموميات حول المحاسبة الرشيقة ومساهمتها

في تخفيض التكاليف

تمهيد

في العقدين الأخيرين من القرن الماضي كانت المؤسسات الإنتاجية تعتمد على أساليب محاسبة التكاليف التقليدية التي أصبحت غير كافية لمعالجة متطلبات الأوضاع الحالية والتغيرات السريعة في البيئة وزيادة العديد من الدول الصناعية واختلاف رغبات ومتطلبات الزبائن, مما أدى إلى عدم تمكن الشركات من تصريف منتجاتها في حالة الإنتاج الواسع وأوجد الحاجة إلى ابتكار طرق وأساليب جديدة تتناسب مع الوضع الحالي. لقد واجهت محاسبة التكاليف التقليدية مجموعة من الانتقادات التي تقف حاجزا أمام المؤسسات والتي قد تؤدي إلى اغيارها, الأمر الذي أدى إلى ظهور فلسفة جد عصرية تعمل على تخفيض التكاليف مع القضاء على مختلف أشكال الضياع على كل مالا يضيف قيمة للعمل, وكذا التحسين المستمر لعمليات الإنتاج مع مراعاة جودته ووقت إنتاجه وتسليمه للزبون, وباستخدام أدواتها المحكمة يتم جمع قدر كاف من المعلومات اللازمة تدعى المحاسبة الرشيقة التي ظهرت مؤخرا فهي نظام حديث يعمل وفق تفكير رشيق وتصنيع رشيق.

بناء على هذا سوف نتطرق في هذا الفصل الذي هو بعنوان : عموميات حول المحاسبة الرشيقة ومساهمتها في تخفيض التكاليف, والذي قسم إلى مبحثين كالتالي :

* المبحث الأول: التأصيل النظري للمحاسبة الرشيقة

1- المطلب الأول: محاسبة التكاليف

2- المطلب الثاني: المحاسبة الرشيقة

* المبحث الثاني: الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية

1- المطلب الأول: الدراسات السابقة

2- المطلب الثاني: التعقيب على الدراسات السابقة و الدراسة الحالية

المبحث الأول: التأصيل النظري للمحاسبة الرشيقة

تطورت المحاسبة ولا زالت تتطور سواء من الناحية العلمية أو النظرية إلى درجة أن وضع تعريف وحيد وجازم للمحاسبة أمر صعب التحقيق إن لم يكن مستحيلا، وتجدر الإشارة إلى أن التطور العلمي هو الأسبق وهو ناجم عن التعديل المستمر في الإجراءات المحاسبية بما يتناسب مع الظروف والمشاكل الجديدة التي تظهر، إما التطور النظري فهو يعتمد عموما على وضع فرضيات ليتم استنباط النتائج التي تعطينا الإجابة النظرية عن طبيعة المحاسبة.

في هذا المبحث يتم التطرق إلى محاسبة التكاليف التي تلعب دورا هاما وحيويا في الحياة الاقتصادية باعتبارها قاعدة أساسية لإنتاج البيانات و المعلومات الداخلية والكمية والنقدية التي تساهم في رفع كفاءة الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة وتقوم الأداء.

ثم نذهب إلى الأسلوب الجديد هو أسلوب المحاسبة الرشيقة باستخدام عدد من أدواتها التي تساعد في توجيه الموارد المتاحة بشكل فعال وكفء والقضاء على الضياع مع الحفاظ على العمليات الرقابية وتوفير معلومات دقيقة وسريعة.

هذا المبحث يدور حول الإطار النظري لمحاسبة التكاليف و المحاسبة الرشيقة و الذي قسم إلى مطلبين بالترتيب: عموميات حول محاسبة التكاليف، أساسيات حول المحاسبة الرشيقة.

المطلب الأول: محاسبة التكاليف (عموميات)

إن هدف أي مؤسسة هو تحقيق الربح، وهذا يتم من خلال كون الإيرادات التي تحصل عليها المؤسسة تكون أكبر من التكاليف التي تتحملها خلال الفترة المالية، فالتكليف إذن مفردة مهمة جدا ومن الواجب دراستها والاهتمام بها بدقة، لكونها تعتبر العنصر الرئيسي والذي يساهم في تحقيق الهدف من خلال استخدامها بشكل أمثل وبشكل اقتصادي، ومحاسبة التكاليف واحدة من العلوم التي تساعد إدارة المؤسسة على ذلك.

في هذا المطلب يتم تقديم أهم التعاريف لمحاسبة التكاليف، أهدافها وأهميتها¹.

أولا: نشأة وتطور محاسبة التكاليف

نشأت محاسبة التكاليف عبر المراحل التالية:

¹ غزيل فتحة، غويتي أمينة، دراسة مقارنة بين الأنظمة التقليدية للتكاليف ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) وإمكانية تطبيقه على المؤسسات الاقتصادية مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وجباية، معهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، لمركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2015-2016 ص 3-4.

- **المرحلة الأولى:** لقد نشأت محاسبة التكاليف في مرحلة متأخرة عن المحاسبة العامة مما يقارب قرنين من الزمان غير انه يمكن القول أن نشأة هذه المحاسبة قد صاحب الثورة الصناعية واحتياجات أصحاب العمل الصناعي, فقد كتب (آشر) كتاب في إنجلترا سنة 1899 ل(سميث) يعبر عن مدى منفعة تكلفة الشيء الذي تم إنتاجه في منتصف القرن الثامن عشر وحتى أواخر القرن التاسع عشر كانت الأغلبية العظمى للمؤسسات ذات الحجم الصغير و الأسواق هي المرشد للقرارات الاقتصادية ونظام المحاسبة العامة هو المنبع في التسجيل لكن هذا النظام أصبح عاجزا عن تلبية احتياجات المؤسسة خاصة بعد الضائقة الكبرى سنة 1929 وقد ترتب على ذلك عدم معرفة المؤسسة بتكاليفها ونواتجها الخاصة بكل منتج .

- **المرحلة الثانية:** التي بدأت سنة 1945 تقدمت الصناعة مما أدى إلى اشتداد المنافسة بين المؤسسات والدول، توجب على هذه الأخيرة دراسة مجموعة من التكاليف ومع زيادة التشابك في العملية الإنتاجية ظهرت الأنظمة الحديثة لمحاسبة التكاليف مكاملة للتقليدية حيث ظهر نظام التكاليف حسب الأنشطة ونظام التكلفة المستهدفة¹.

ثانيا: مفهوم محاسبة التكاليف

لقد تعددت تعريفات محاسبة التكاليف بتعدد كتابها ووجهات نظرهم بسبب شموليتها من ناحية، ومواكبتها للتطورات من ناحية أخرى، لذا فإن تعدد التعاريف يرجع إلى رغبة كل كاتب في إبراز بعض النواحي، وفي الحقيقة الأمر هم يتفقون جميعا من حيث الدور وفي هذا الصدد سنحاول عرض أهم التعاريف كما يلي:

- محاسبة التكاليف: هي حقل من حقول المحاسبة وأداة من أدوات التسيير يهتم بالدرجة الأولى بدراسة وحساب التكاليف ومراقبتها لمختلف الوظائف الممارسة من طرف المؤسسة، وتمتد المسيرين بمعلومات عن التدفقات الداخلية للمؤسسة بغرض اتخاذ القرارات التسييرية².

- محاسبة التكاليف: هي نظام فرعي من النظام المحاسبي للوحدة الاقتصادية، يهتم بحصر وتجميع تكلفة الأنشطة الصناعية وغير الصناعية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وتحديد تكلفة السلع والخدمات التي تقدمها. ويتم استخدام هذه النتائج والمخزون في نهاية الفترة لإمكان إعداد القوائم المالية. كذلك تركز محاسبة التكاليف على إنتاج المعلومات المالية وغير المالية التي تمكن إدارة الوحدة الاقتصادية من القيام بوظائفها الأساسية من تخطيط ورقابة وقرارات وتقييم أداء³.

¹ غزيل فتحة، المرجع نفسه، ص4.

² هدى جاب الله، دور محاسبة التكاليف في دعم نظام المعلومات المحاسبية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2011، 2012، ص 67.

³ حكوم حنان، الطرق الحديثة لحساب التكاليف (دراسة حالة نفطال)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة السعيدة، الجزائر 2012 - 2013، ص 18.

- محاسبة التكاليف: هي تقنية معالجة المعلومات وتحليلها من اجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها, وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة, كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على المستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة, وتعتبر أداة ضرورية لتسيير المؤسسات¹.
- محاسبة التكاليف هي نوع من أنواع المحاسبة التي تهتم بتحديد تكلفة إنتاج الوحدات المنتجة والرقابة على عناصر الإنتاج بهدف التخطيط ورسم السياسات².
- إذن يمكن القول بأن "محاسبة التكاليف عبارة عن طرق تجميع وتسجيل وتحليل وتوزيع التكاليف على وحدات الإنتاج, وذلك بغية تحديد تكلفة وحدة الإنتاج, وتقوم المخزون السلعي لقياس الربح, وإظهار المركز المالي للمنشأة بالإضافة إلى أنها تسعى إلى تجميع وتقديم البيانات اللازمة للإدارة من أجل ترشيد القرارات الإدارية المختلفة المتعلقة بالمبيعات والإنتاج وطرق التسعير والخطة المالية وغيرها".

ثالثا: أهداف محاسبة التكاليف

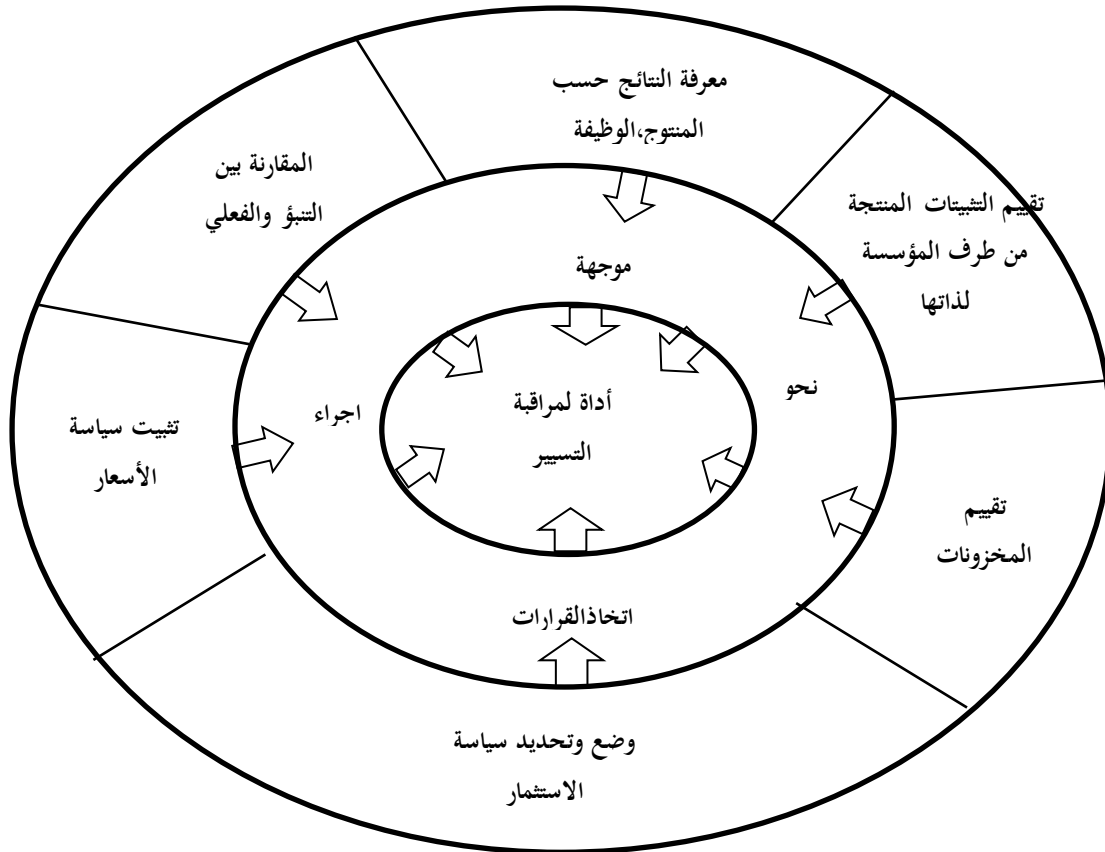
- محاسبة التكاليف جملة من الأهداف يمكن حصرها في ما يلي³ :
- تسمح بتحديد مختلف التكاليف, سعر التكلفة, سعر البيع...؛
- تقدم عناصر أو قواعد الإثبات لبعض عناصر الأصول مثل تقييم المخزون ؛
- مراقبة عملية الاستغلال الداخلي (مراقبة الميزانية) ؛
- قياس درجات ومستويات المردودية ؛
- ضبط ورقابة عناصر التكاليف ؛
- مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج التقديرية وتحليل الانحرافات؛
- إعداد التقارير لمختلف المستويات الإدارية؛

¹قده نصر الدين, تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية, مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات ماستر أكاديمي, تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة, قسم العلوم التجارية, كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجارية, جامعة قاصدي مرباح ورقلة, الجزائر, 2017_2018, ص 13 .

²توبلي نجلاء, استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية, رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه, تخصص محاسبة, قسم العلوم التجارية, كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجاري, جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر, 2014-2015, ص 112.

³عطوط عبد الحق, دور محاسبة التكاليف في دعم الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية, مذكرة لنيل شهادة الماجستير, تخصص محاسبة, قسم علوم التسيير, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد خيضر بسكرة, الجزائر, 2012-2013, ص 11, 12.

الشكل رقم (1): يوضح أهداف محاسبة التكاليف



المصدر: عطوط عبد الحق، دور محاسبة التكاليف في دعم الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012-2013، ص 12.

رابعاً: وظائف محاسبة التكاليف

لمحاسبة التكاليف مجموعة من الوظائف التي ستساعد إدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها المرسومة المتمثلة في مايلي¹:

– **الوظيفة التسجيلية** : وهي أولى الوظائف التي تقوم بها محاسبة التكاليف، وإن الوحدة الاقتصادية هي التي تختار الطريقة المناسبة للتسجيل لاسيما وإن هناك طريقتين للتسجيل إما على أساس (طريقة الاندماج) أي إضافة حقول السجلات المحاسبية المالية خاصة بمحاسبة التكاليف أو على أساس (الانفصال) أي مسك سجلات مستقلة ومنفصلة عن سجلات المحاسبة المالية خاصة بمحاسبة التكاليف حيث تقوم بتسجيل كل ما ينفق من عناصر تكاليف (مواد، أجور، مصروفات).

– **الوظيفة التحليلية** : وتعتبر من الوظائف الأساسية لمحاسبة التكاليف واقتربت هذه الوظيفة باسم محاسبة التكاليف حيث تقوم بتحليل كل عنصر من عناصر التكاليف وربط كل عنصر من هذه العناصر بمراكز الكلف

¹ إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية، دار الحامد للنشر، عمان، 2009، ص 24 – 25.

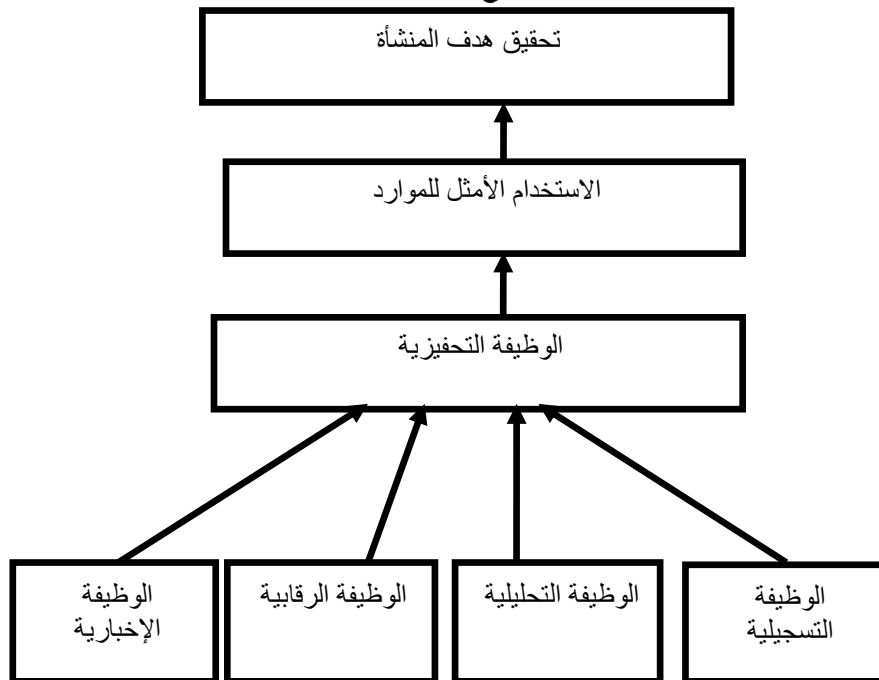
المستفيدة بهدف تحديد نصيب كل منتج من هذه العناصر ولكل مركز تكلفة من المراكز الموجودة في الوحدة الاقتصادية¹.

- الوظيفة الرقابية: وتعتبر من الوظائف المهمة الأساسية التي تقوم بها محاسبة التكاليف من خلال تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة لما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا ولكل عناصر التكلفة وتحديد الانحرافات بأنواعها وهنا يجب أن تدرس الأسباب بدقة وإخبار الإدارة من أجل اتخاذ القرارات الكفيلة.

- الوظيفة الإخبارية: وهذه الوظيفة ترتبط بالوظيفة السابقة (الوظيفة الرقابية) حيث بعد تحديد الانحرافات ودراسة أسبابها بشكل دقيق، ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا كي تدرسها وتتخذ القرار بتصحيح هذه الانحرافات وعدم تكرارها في الفترات اللاحقة وإن تتم هذه العملية خلال فترات محددة من السنة المالية وليس الانتظار إلى نهاية السنة المالية.

- الوظيفة التحفيزية: إن هذه الوظيفة تتحقق بعد إنجاز الوظائف السابقة التي تؤديها محاسبة التكاليف، وهذه الوظيفة تمثل عامل دفع لأقسام المنشأة من أجل تنفيذ ما هو مخطط لها وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الإنفاق... وبهذا ونتيجة لذلك ستتحفز أقسام المنشأة في استخدام مواردها الاقتصادية المتاحة بشكل كفء واقتصادي وهذا فعلا سيساعد إدارة المنشأة إلى تحقيق هدفها المرسوم.

الشكل 2: يوضح وظائف محاسبة التكاليف



المصدر: إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية، دار الحامد للنشر، عمان، 2009 ص 26.

¹ غزيل فتيحة، غوتي أمينة، مرجع سابق، ص 8.

خامسا: واقع محاسبة التكاليف وشروط تطبيق نظامها المحاسبي

إن محاسبة التكاليف أداة من أدوات التسيير الحديثة، حيث تعمل على تطبيق الأسس و المبادئ الخاصة بها من خلال مختلف الأعباء المرتبطة بالمشروع والنشاط الذي تزاوله، وذلك من اجل تقييمه جيدا ومعرفة النشاط الفعلي ومقارنته بالنشاط المخطط من طرف الإدارة في إطار إستراتيجيتها. أضف إلى ذلك أنها تساهم بشكل فعال في فصل مراحل الإنتاج وتقييم المخزونات وفقا لمراحل ومعايير محاسبة التكاليف، وتحديد تكاليف كل مرحلة على حدى من العملية الإنتاجية المتمثلة في:

- أن تكون المحاسبة تتماشى مع المفاهيم التي يفرضها المخطط الوطني المحاسبي لأن أي خلل في المعلومات التي تقدمها المحاسبة سيؤدي إلى عدم صحة المعلومات التي تقدمها محاسبة التكاليف.
- ضرورة وجود تخطيط عقلائي للمشاريع يتضمن دراسة دقيقة للمشروع قبل الانطلاق في دورة الاستغلال، وذلك للتأكد من النتائج التي سوف تتحقق مستقبلا.
- ضرورة توفير الشرط النفسي، بحيث يجب على المؤسسة إعداد الأفراد وتهيئتهم باعتبارهم يشكلون عاملا أساسيا لنجاح إستراتيجية المؤسسة، عن طريق تقسيم المهام والمسؤوليات من أجل تشكيل مصدر دعم وعون للإدارة وتنفيذ كل ما هو مخطط بصفة صحيحة.
- يجب أن تكون المعلومات التي تنتجها المحاسبة دقيقة وموثوق فيها باعتبارها منبع المعلومات المحاسبية ومن جهة ثانية فإن النتائج المتحصل عليها تعتمد كليا على مخرجات المحاسبة التي تبقى رغم صيغتها القانونية المالية والجبائية أداة فعالة شرط أن يتم الحرص على تطبيقها بصفة صحيحة¹.

سادسا: مفهوم التكاليف وتميزها عن الأعباء والمصاريف

قد يتجاهل البعض التمييز بين المصاريف والأعباء والتكاليف بسبب العوامل المشتركة بينهم، إلا أنه في الحقيقة لها أهمية كبيرة من أجل التمييز بينهم بحيث تتفاوت أهمية هذه المفاهيم من حيث مدلولها، ومن حيث طبيعة ما تعبر عنه في ظروف استخدامها.

1- التفرقة بين المصاريف والأعباء

1-1 تعريف المصاريف: يعرف المصروف على انه " عملية خروج حقيقي لقيم جاهزة مباشرة، أو عبارة أخرى خروج للنقود، والمصروف يقابل الإيراد الذي يعتبر تحصيلًا. "

¹ غزيل فتيحة، مرجع سابق، ص9.

- كما تعرف المصاريف " أنها نفقات مالية حقيقية تخرج من صندوق المؤسسة مقابل سلع, مواد أو خدمات ¹ " .
- كما يعرف المصروف أيضا " نفقات مالية حقيقية تخرج من صندوق المؤسسة مقابل سلع, أو بعبارة أخرى خروج للنقد, المصروف يقابل الإيراد الذي يعتبر تحصيلًا, من الوهلة الأولى يتبادر الذهن انه بإمكان المؤسسة الحصول على نتائجها بالفرق بين المصاريف والإيرادات السائلة, إلا أن هذا ليس ممكنا في حالات مدة طويلة من حياة المؤسسة أو على المدى الطويل ² " .

نستنتج أن المصروف هو " الكلفة المستنفذة خلال الفترة المالية والتي يقابلها إيراد خلال نفس الفترة , أو هو النفقة الواجبة الخصم من الإيراد الذي يتحقق في فترة حدوث المصروف , وعليه يمكن اعتبار المصروف جزء من التكلفة " .

1-2- **تعريف الأعباء :** تعرف الأعباء على أنها : ملء الإستهلاكات من طرف المؤسسة من السلع والخدمات, الموجهة أساسا لاحتياجات الاستغلال, أو لأهداف إنتاج, وبيع السلع والخدمات, كما تعتبر جزءا من التكاليف وعنصر من عناصرها ³.

- نستنتج أن الأعباء هي جزء من التكاليف أو عنصر من عناصرها, وهي قيم حسابية فقط, يستعان بها في تحميل التكاليف أو توزيعها على المنتجات و الخدمات.

من خلال ما ذكر سابقا من تعاريف لكلا من المصاريف والأعباء نستطيع أن نميز بينهما على أن :

- المصاريف تتصف بالصفة المادية بينما الأعباء تتصف بالصفة الغير المادية؛

- أن المصاريف يقابلها إيراد والأعباء يقابلها الناتج .

1- مفهوم التكاليف

- تحمل التكاليف معاني عديدة إلا أنها : تعبر من منظور المحاسبة المالية عن مقدار التضحية التي تتكبدها المؤسسة في سبيل الحصول على عنصر ذا قيمة اقتصادية, وهذا العنصر قد يكون على شكل مادي ملموس (مواد, آلات بضاعة...), أو على شكل غير ملموس (أجور, إيجار...).

¹ وليد بلقاسم, حليم اوسماعيل, تحليل التكاليف لدعم الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية, مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية, تخصص مالية مؤسسة, جامعة أكلي محمد أولحاج, البويرة , الجزائر, 2016 , ص 21 .

² حابي احمد, دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية في الجزائر, مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير, في علوم تجارية , تخصص محاسبة وتدقيق, جامعة الجزائر, 2011 , ص 40 .

³ لخضاري صالح, إشكالية تطبيق نظام المحاسبة التحليلية في المؤسسة (دراسة حالة الشركة الجزائرية لأشغال الطرق), مذكرة لنيل شهادة الماجستير, كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير, جامعة قسنطينة, الجزائر, 2007 , ص 62.

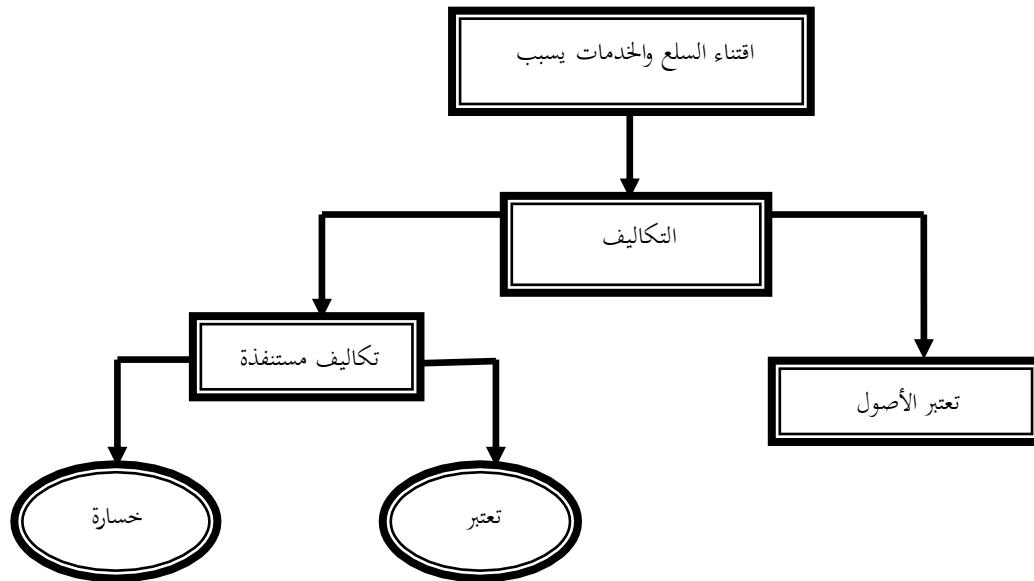
- التكاليف هي " عبارة عن تضحية مادية اختيارية بهدف الحصول على منفعة مادية حاضرة أو مستقبلية¹, أي استنفاد الموارد المتاحة للحصول على موارد اقتصادية أخرى في الحاضر أو المستقبل, أما التضحية فهي " التنازل عن شيء أو فقدته أو إضاعته, ويلزم أن يكون الشيء المضحي به ذا قيمة اقتصادية من وجهة نظر القائم بالتضحية والمستفيد منها في نفس الوقت", مقابل موارد حاليا أو مستقبلا, وكذلك يجب أن يكون للمؤسسة حرية الاختيار فيها².

- كما تعرف التكاليف: هي مقدار التضحية القابلة للقياس بالنقد المدفوع مقابل الحصول على سلعة أو خدمة³. من خلال مفهوم التكلفة نجد له ارتباط بعدة مفاهيم أخرى والمتمثلة في المصاريف والخسارة والأصل, بحيث هناك صنفين من التكلفة ترتبط بهذه المفاهيم⁴:

- **تكلفة غير مستنفذة**: تمثل قيمة المنافع الاقتصادية التي حصلت عليها المؤسسة ولم تستنفذ بعد ولذلك تعتبر أصولا لدى المؤسسة .

- **تكلفة مستنفذة**: تمثل قيمة المنافع الاقتصادية التي حصلت عليها المؤسسة واستنفذتها خلال الفترة.

الشكل رقم (3) : يبين العلاقة بين التكلفة والأصل والمصرف والخسارة .



المصدر : حابي احمد, دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساسا لأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية في الجزائر, مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير, في علوم تجارية, تخصص محاسبة وتدقيق, جامعة الجزائر, 2011.

¹ هادي خالد, دور المحاسبة التحليلية في تحديد سياسة التسعير للمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة : مجموعة من المؤسسات الاقتصادية), مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير, كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجارية, قسم علوم التسيير, تخصص محاسبة, جامعة محمد خيضر بسكرة, الجزائر, 2013 ص 35 .

² وليد بلقاسم, حليم اوسماعيل, مرجع سابق, ص 22.

³ زعرور نعيمة, أساليب مثلى لترشيد تكاليف الخدمات العامة, أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص علوم التسيير, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد خيضر بسكرة, الجزائر, 2014-2015 ص 25.

⁴ حابي احمد, مرجع سابق, ص 18.

المطلب الثاني: المحاسبة الرشيقة

تطور الظروف البيئية المحيطة بالمنشآت الصناعية في الوقت الحاضر حيث تختلف البيئة الحديثة على البيئة التقليدية, ومن الطبيعي يكون لهذه التغيرات اثر كبير على المحاسبة الأمر الذي أدى إلى عدم ملائمة المحاسبة التقليدية وخاصة في مجال محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية لدى أدت هذه التغيرات إلى ظهور محاسبة جديدة تواكب هذه التطورات وتعمل على توفير المعلومات الملائمة للمساهمة في استخدام الأمثل للموارد, وهي المحاسبة الرشيقة حيث تساعد هذه الأخيرة على اتخاذ أفضل القرارات والقضاء على الضائع وتوفير المال والوقت, وتم التركيز في هذا المطلب على المحاسبة الرشيقة وأدواتها وغيرها.

أولاً: التطور التاريخي للمحاسبة الرشيقة

مرت المحاسبة الرشيقة تاريخياً بالمرحل التالية¹:

"يعود مصطلح الترشيده أو التفكير الرشيد (Lean) إلى جون كرافيك الذي هو عضو فريق البحث في البرنامج الدولي للسيارات أن ظهور نظام الترشيده لأول مرة لدى مصنع تويوتا التي تعتبر من أعلى و أكبر الشركات ربحية في العالم وسلاحها السري نهج ثوري في الإنتاج وإجراءات العمل وابتكرته في الخمسينات في القرن العشرين وقام بتحسينه كل من (shigeoshingo, taichinohno) و الذي أصبح تطبيقه الفعلي في الثمانيات القرن العشرين وتقوم فكرة نظام تويوتا الإنتاجي بـ برامج تتفاعل مع بعضها لتخطيط الإنتاج وإدارة المخزون بما يقلل القواعد أو عدمها في العمليات الإنتاجية في شكل سلسلة قيمة تضم الأطراف خارج الوحدة الموردين و العملاء اعتبر (taichinohno) أول من وضع نموذج المحاسبة الرشيدة منذ بداية الخمسينيات حيث بين (jameswamack) أن أفكار الترشيده ثم إنشائها من مصنع تويوتا الياباني".

بعد الحرب العالمية الثانية تم انتقال هذه الشركة لهذا النظام للخروج من مأزق الإفلاس و الإدارة الضعيفة حيث قامت الشركة بوضع برنامج قوي وضخم وهو برنامج تويوتا (TPS) فقامت مجموعة من الباحثين منهم " (هنري فورد) بالخطوة الأولى لعملية التحسين هي اللجوء إلى طريقة خط الإنتاج ومبادئه ودراسة (Friedrich Taylor) التي تعمل على تحسين الكفاءة الصناعية وجاء بمفهوم الأب الروحي لمضمون الجودة الذي ساهم بنهضة اليابان الصناعية , وتتم هذه الجهودات لتحقيق التحسين على جميع المستويات.

¹ ابتسام سليمان, خونية صوالح, استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في إدارة التكلفة بين الإطار النظري والواقع العملي, دراسة حالة عينة من المؤسسات, مذكرة ماستر في المحاسبة والتدقيق, كلية العلوم الإقتصادية جامعة حمه لخضر الوادي, 2018-2019, ص 13 - 14.

بداية الستينيات دخلت تويوتا السوق الأمريكية وتوغلت فيها بعد السبعينات وأصبحوا يفضلونها على (الفولكسوجن) وهو ثاني أكبر منتج السيارات.

في منتصف قرن الثمانيات قام معهد (ماساتشوستس) التكنولوجيا بمشروع بحث لتحليل الأداء الصناعي بمختلف مصانع العالم للسيارات ومقارنتها بنظام تويوتا، في عام 1991 قاما الباحثان (جيمس وماك ودانيال جونز) بنشر دراستهما في كتابهما " الآلة التي غيرت العالم (the machin That changed worl) فوصفوا نظام تويوتا ومقارنته مع أساليب العالمية للتصنيع فوصفته بكلمة "Lean" أي الإنتاج الرشيق (التصنيع الرشيق) الذي احتلت المراكز الأولى، فصياغة مصطلح الترشيده الذي تدبر أمر كل من المساحة المادية وجهد العمل و الاستثمارات الرأس مالية و المخزون وذلك بعدد اقل من العيوب والحوادث.

في عام 1996 نشر الباحثان (وماك وجونز) كتابهما الثاني بعنوان الفكر الرشيد (leanthinking) الذي فصل في المفاهيم و الأدوات الرئيسية للأسلوب وتم إعادة طباعته في 2003 وبعد ذلك اصدر العديد من المواضيع حول فكرة الترشيده على شكل مجموعة من المعارف المتكاملة توضح المفاهيم وأدواته التي تؤدي إلى التقليل أو القضاء على الهدر بحيث يعتمد على أدنى حد من المخزون و السليم وفق المواعيد و الرقابة الدقيقة على الجودة و الصيانة و معايير جميع الوظائف و الأنشطة مما شجع العديد من الوحدات الاقتصادية بالعمل بهذا النظام¹.

ثانيا: التصنيع الرشيق والمحاسبة الرشيقة

1/ التصنيع الرشيق

1.1: مفهومه: إن التصنيع الرشيق هو إمكانية إدارة الإنتاج و العمليات استخدام أقل لكل من جهد العاملين وطاقات المعدات و الوقت و مساحة المصنع و المخزون إلى أدنى حد، وبعطاء أكبر و تدفق مستمر باعتماد على التحسين المستمر و الاستجابة إلى طلبات الزبون وذلك من خلال تقليل الضياع و التأخير و غزالة النشاط الذي لا يضيف قيمة للحصول على أفضل المخرجات وبتكلفة أقل².

¹ إبتسام سليمان، مرجع سابق، ص 14.

² رائد عبد المجيد محمد، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية، مجلة دراسات المحاسبة والمالية، مجلد الثامن، العدد 25، الفصل الرابع، جامعة بغداد، سنة 2013، ص 288 - 289.

2.1: مبادئ الإنتاج أو التصنيع الرشيق

تتمثل مبادئ الإنتاج الرشيق فيما يلي¹:

(1) من وجهة نظر (Fuji moto) فإن يرى أن جوهر نظام إنتاج تويوتا يمكن تلخيصه في المبادئ الثلاثة التالية:

- قدرة التصنيع الروتينية _ قدرة الإنتاج القياسية؛

- القدرة على التعليم الروتيني _ الطرق القياسية لحل المشكلات و الاحتفاظ بالحل؛

- القدرة على التعلم التطوري _ التعلم لتغيير النظام و التحسين.

(2) 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 العميل؛

- إدارة نحو الكمال؛

(3) 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), الانتظار, المواصلات, المعالجة الإضافية,

المخزون, العيوب, العمليات الغير ضرورية؛

- ضمان الجودة والتحسين المستمر:

أ- التركيز على العميل ؛

ب- تطبيق تقنيات التطبيق؛

ت- تطبيق إدارة البصرية وSS5.

- التقليل من وقت القيادة من خلال تصميم المنتجات, وسلاسل التوريد؛

- التخفيض من التكلفة الكلية من خلال التسعير المستهدف و القيمة الهندسية ؛

- استخدام المقاييس لضمان التحسين في الأمور المالية و السلوكية².

¹خلود محمد بشير الطيب,مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة(دراسة ميدانية تطبيقية),مذكرة ماجستير المحاسبة والتمويل, الجامعة الإسلامية بغزة, فلسطين, سنة 2017, ص33.

²خلود محمد بشير الطيب , مرجع سبق ذكره, ص33.

2/ المحاسبة الرشيقة

هي الطريقة الأكثر كفاءة لتقديم المعلومات المطلوبة، وتتمثل بتعديل المعلومات المالية التقليدية و التقارير، وذلك لتوفير كشوفات مالية سهلة الفهم لجميع المستفيدين، فهي تحمل بعدين :

*** البعد الأول:** هو تطبيق أساليب الرقابة في محاسبة الوحدات الاقتصادية كالرقابة و عمليات القياس ويكون الهدف الرئيسي هو القضاء على الضياع و الأخطاء و جعل العمليات واضحة.

*** البعد الثاني :** هو تغيير جذري للمحاسبة و الرقابة و عمليات القياس للتحفيز على التغيير و التحسينات الرشيقة، وتوفير فهم لقيمة الزبون و تقييم صحيح للتأثيرات المالية لتحسين الرشيق وهذا البعد هو الأهم¹.

إن مفهوم الإنتاج الرشيق هو الاقتصاد في كل شيء من متطلبات الإنتاج حيث يتطلب الإنتاج الرشيق مجهود بشري أقل، ووقت أقل للإنتاج، وتكلفة شراء أدوات ومعدات أقل للعمل، وكما أن المساحة المطلوبة للتصنيع أقل، والوصول إلى المخزون الصفري، وإنتاج منتجات متنوعة و تتصف بجودة عالية دون أن يكون هناك منتجات معيبة، وكل هذا يتم عن طريق القضاء على الهدر لغرض التخفيف من آثار التقلبات في التجهيز ووقت الطلب وغيرها².

- المحاسبة الرشيقة : هي الطريقة التي تهدف إلى دعم و تشجيع التصنيع الرشيق من اجل تجنب العقبات. والإشارات الخاطئة كما أن هناك حاجة للتغيرات في كل من تكاليف المنتج و الرقابة التشغيلية عند الانتقال إلى نظام تصنيع الرشيق القائم على أساس قيمة التيار³.

- وعليه فمن التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف حول المحاسبة الرشيقة فهي : نظام إداري متكامل ، يهدف على إزالة الضياع و إنتاج منتجات ذات جودة عالية بدون وجود منتجات معيبة، وتجهيزها في وقت الطلب، وكل هذا بمجهود بشري أقل و تكاليف أقل.

ثالثاً: مبادئ المحاسبة الرشيقة

تعتبر أصول مبادئ المحاسبة الرشيقة أصل مستمد من منطلق التفكير الرشيق، من أهمها هو تحديد قيمة لكل منتج و التخلص من الخطوات غير ضرورية في مراحل التدفق، حيث تعتمد عليها أدوات المحاسبة الرشيقة بشكل مباشر وعليه تم تصنيف المبادئ إلى خمسة:

¹ عباس نوار كحيط الموسمي، سجاد مهدي عباس الغرابوي، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكويت للعلوم الاقتصادية و الإدارية، تصدر من كلية الإدارة و الاقتصاد، العدد 17، جامعة الواسط، سنة 2015، ص 11.

² خلود محمد بشير الطيب، مرجع سبق ذكره، ص 37.

³ سيف سعد عبد الجليل، استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لقياس و تقويم الأداء في الوحدات الصحية، دراسة تطبيقية في مدينة الموصل، مجلة جامعة جيهان، العدد 2، الجزء A، جامعة الموصل، 2018، ص 206.

*** المبدأ الأول: الأعمال المحاسبية الرشيقة و البسيطة**

يسمى هذا المبدأ أيضا " تطبيق أساليب الرشيقة على العمليات المحاسبية وذلك لما تحتويه على أنواع الهذر والضياع الذي قسم على أساسين الأول هذر لا يمكن القضاء عليه في الأجل القصير أما الثاني الأكثر شيوعا يمكن القضاء عليه و التعامل معه باستخدام وتطبيق كافة أساليب وأدوات المحاسبة الرشيقة المطبقة على العمليات بالشكل الصحيح والجيد وبصورة ملائمة وجودة القياس و الرقابة الفعالة والمستمرة، فمنه ظهر العديد من موظفين ومدربين ذو كفاءة للتعامل مع هذه الأدوات، فاستخدم هذا المبدأ البعض منها لتطبيق الرشيق منها خريطة تيار القيمة والتكلفة المستهدفة وأسلوب كايزن و صندوق النقاط وغيرها من هذه الأدوات.

*** المبدأ الثاني: العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة.**

عرف هذا المبدأ بأنه مجموعة التقارير و الطرق التي تدعم وتساعد في التحول إلى الرشاقة أي الرقابة على العمليات الإنتاجية بواسطة أدوات مقاييس الأداء المرئية وصندوق النقاط ولوحة الأداء تيار القيمة، فتساعد على التحسين المستمر، فينعكس على الأداء المالي و التشغيلي لتدفق القيمة وذلك بتعزيز العلاقة مع الزبون وتحسين عملية تصميم المنتج وتسعيه.

*** المبدأ الثالث: توصيل المعلومات بصورة واضحة وفي الوقت المناسب¹.**

يقصد بهذا المبدأ هو " توفير المعلومات الواضحة للجميع سواء داخل أو خارج الشركة وذلك بتقديم معلومات بلغة واضحة دون تعقيدات وتوصيلها في الوقت المناسب واستبعاد كل البيانات المظلمة و الغامضة المتعلقة بالتكاليف، تقوم الإدارة باستخدام لوحات الأدلة المرئية المرافقة لأدوات صندوق النقاط الذي يعرض الأداء المالي والتشغيلي في تقرير موحد التي تستخدم بشكل واسع في اتحاد القرارات إضافية إلى استخدام دخل بسيط وواضح ".

*** المبدأ الرابع: التخطيط و إعداد الموازنات من المنظور الرشيق.**

هنا يتم التخطيط الرشيق باستخدام مجموعة من الأدوات منها سياسة المبيعات و التخطيط المالي و التشغيلي وكلفة تيار القيمة و تحليل الطاقة وهذه العملية تؤدي إلى تنظيم خطة متكاملة للمؤسسة باستخدام معلومات المحاسبة الرشيقة، والأثر المالي هو الأثر الحقيقي لهذه العملية، وتعد هذه الخطوة بشكل سنوي أو فصلي.

*** المبدأ الخامس: تعزيز ضوابط الرقابة الداخلية المحاسبية.**

من أهم العناصر التي كانت ولا زالت محل اهتمام الباحثين و المحاسبين وهي الرقابة الداخلية التي لا يمكن تجاهلها فعملت المحاسبة الرشيقة على دعمها و تعزيزها كذا تحسين المشاريع، فتوصل هذا المبدأ إلى العديد من الأدوات

¹ سيف سعد عبد الجليل، المرجع نفسه، ص206.

التي تساهم في نجاحه منها مصفوفة القضاء على المعاملات التي تعمل على القضاء كل العمليات التقليدية الغير ضرورية وذلك دون المساس بقوة الرقابة المالية والتشغيلية ومن التغيرات التي تم إدخالها عليها توصل إلى لوائح وقوانين (سارنيزاوكسلي) ومتطلباته والذي تم إدخالها ضمن التخطيط للوحدة الاقتصادية فتم رسم خرائط توضح درجة المخاطر بشكل واضح و القضاء عليها من خلال التحسين المستمر¹.

رابعاً: أهداف المحاسبة الرشيقة

تهدف المحاسبة الرشيقة إلى تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، وتركز باستمرار في الحد من جميع أنواع الضياع الموجودة في العمليات مثل وقت الانتظار، و المخزون، و النقل، إن فلسفة الرشاقة دائماً تجعل المنظمة قوية، وعملياتها مستقرة، ومن تم تتمكن من تقديم ما يحتاجه العملاء بدقة، وسرعة، وكفاءة، مع الحد الأدنى من تكاليف. ومن أهم الأهداف التي تسعى المحاسبة الرشيقة إلى تحقيقها²:

- التطبيق المتقدم لأدوات المحاسبة الرشيقة على مستويات تيار القيمة؛
- تطوير أداء المدراء العاملون في الخطوط الإنتاجية أي مدراء تيار القيمة لمساعدتهم في فهم التقارير المالية ؛
- تطبيق مبادئ الرشاقة للقضاء على تعقيدات و الضائعات؛
- إشراك مدراء تيار القيمة و آخرون في صنع القرارات المالية؛

خامساً: أدوات المحاسبة الرشيقة

تتمثل أدوات المحاسبة الرشيقة فيما يلي³:

- التكلفة المستهدفة: عرف (Hongrent) التكلفة المستهدفة بأنها تمثل تقدير لتكلفة المكونات أو أجزاء كل وحدة من المنتج أو الخدمة للوحدات الاقتصادية في تحقيق الدخل التشغيلي المستهدف للوحدة الواحدة عندما يتم بيعها بالسعر المستهدف، وتعد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج ملزمة ويجب تحقيقها خلال مراحل دورة حياة المنتج.
- مخطط ربط قياس الأداء: عرف كل من (Mashell _ Baggaley) مخطط ربط قياس الأداء على أنه مخطط منطقي لربط مقاييس الأداء للخلية و مقاييس الأداء لتيار القيمة، فمقاييس أداء الخلية تتمثل بأربعة مقاييس وهي التقرير اليومي بالساعات، والذي يتابع نجاح الخلية في تحقيق الوقت لإتمام إذ صممت الخلايا الرشيقة لتحقيق زمن الدورة المحددة سلفاً للمنتجات المصنعة، ومقياس أول الوقت من خلال (FIT) الذي

¹ سيف سعد عبد الجليل، مرجع سابق، ص 8.

² خلود محمد بشير الطيب، مرجع سبق ذكره، ص 41 .

³ عباس نوار كحيط الموهبي، سجاد مهدي عباس الغرابوي، مرجع سبق ذكره، ص 13 .

يعمل على رصد عمل الخلية في المرة الأولى إذا كانت تعمل بشكل صحيح ويمكن حساب مقياس (FIT) على وفق الآتي:

- (FIT) للخلية = (إجمالي الوحدات المنتجة - الوحدات المعاد تصنيعها) / إجمالي الوحدات المنتجة

أما مقاييس أداء تيار القيمة فهي تضم إعدادات تقارير الساعة و اليوم الخاصة بالخلية وتقيد قياسات أداء تيار القيمة بإعداد التقارير الأسبوعية و إظهار كيف يمكن لتيار القيمة تحقيق الأداء .

- **منهج P3:** هو أحد مكونات المدخل الشامل لتصميم الرشاقة الذي يتضمن تصميم الشاشات المراقبة من الفريق المالي إلى (Kazen), إن الهدف الرئيس P3 هو إعادة تطوير العملية أو تصميم المنتج الذي يلي أفضل متطلبات الزبائن فإن خطوات النموذجية لـ p3 تتمثل بالآتي: تحديد الأهداف (احتياجات المنتج) و تصميم العملية, و التخطيط, والعثور على البدائل, ومراجعة التصميم وأخيرا تنفيذ الخطة لتطوير المشروع.
- **صندوق النقاط (بأداء تيار القيمة):** صندوق النقاط ملخص لنتائج أداء تيار القيمة, عادة ما يستعمل ويحدث أسبوعيا بالمعلومات التشغيلية والمالية للحصول على نتائج أداء وربحية التيار, أما الطاقة تيار القيمة فتحدث فقط عندما يحدث تغيير كبير في تيار القيمة, ويستعمل صندوق النقاط داخل الوحدات الاقتصادية الرشيقة و الجميع تقريبا في تيار القيمة مشمولون بهذا الصندوق إذ يعطي كل شخص وجهة نظر مشتركة ولغة للحديث عن الأداء الرشيق:

- يستعمل مديرو تيار القيمة صندوق النقاط لتخطيط وتقييم التحسينات الرشيقة ؛
- يستعمل فريق التحسين المستمر لتيار القيمة صندوق النقاط لتصميم برامج التحسين, وإحداث التحسينات تدريجية التي سيكون لها التأثير الكبير في النتائج المالية والتشغيلية؛
- يستعمل مديرو المصنع و الأقسام صندوق الأداء لفهم خطط التحسين لتيار القيمة و تقييم الأداء؛
- يستعمل المديرون التنفيذيون صندوق النقاط أساس لمحاكاة التأثيرات المحتملة لسوق المنتجات وخطط استثمار رأس المال, إن الغرض الرئيسي من تقرير صندوق النقاط الأسبوعي هو تركيز اهتمام فريق تيار القيمة على المجالات التي يمكن أن تستفيد من جهود التحسين المستمر, ويمكن تتبع تحسين نتائج تيار القيمة الأسبوعي بوصفه مؤشر لفعالية جهود التحسين المستمر¹.

- **سياسة هوشين :** يقصد بسياسة هوشين الرقابة المباشرة على الوحدات الاقتصادية وهي عملية رسمية تساعد في تطويرها وتنفيذ استراتيجياتها من خلال كافة مستوياتها و إدامة الاستقامة مع الأهداف, وهو تنسيق

¹ عباس نوار كحيط الموسمي, سجاد مهدي عباس الغزاوي, مرجع سبق ذكره , ص14.

مفصل لأنشطة العمليات بواسطة ربطها إلى أعلى مستوى للإستراتيجية من خلال أداء الإدارة, إن سياسة هوشين وسيلة لوضع الأهداف الإستراتيجية للمستقبل وتطوير الوسائل الحالية لتحقيق الأهداف إلى واقع و إنه تخطيط إستراتيجية منهجية الإدارة واستعمال التفكير الجماعي لجميع العاملين لجعل منظمتهم الأفضل في مجال أعمالهم, وتضم سياسة هوشين الخطوات السبع الآتية¹:

- 1- تحديد القضايا الرئيسة التي تواجه الوحدات الاقتصادية.
- 2- وضع أهداف قابلة للقياس و الأعمال التي تتناول هذه القضايا.
- 3- تحديد الرؤية العامة و الأهداف.
- 4- وضع استراتيجيات داعمة لتحقيق الأهداف.
- 5- تحديد التكتيكات و الأهداف التي تسهل كل إستراتيجية .
- 6- تنفيذ تدابير الأداء لكل عملية تجارية .

- **مخاطر ساربنس أوكسي** : أسس قانون (ساربنس أوكسي) في سنة 2002 ويتضمن إصلاحات وعقوبات جزائية على الشركات المزورة فهو يقوم بالرقابة واختبار وتقييم فاعلية التشغيل وهو يستعمل ليقرر هل أن تشغيل الرقابة يتم كما صممت, وكذلك يقرر أداء الأفراد وامتلاك الرقابة ضروري للسلطة و المؤسسات إن نتائج (SOX) تنصب في البدء لتقييم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية, إن كان فاعلا أم لا, فضلا عن ذلك يتم الاعتماد على معلومات السنوات السابقة و التحليلات التي تسير التطورات الحديثة.
- **مبيعات وعمليات وتخطيط مالي** : وهي خطة تشغيلية تحل محل الموازنة التشغيلية في دعم الإدارة اليومية وضمان توافر الموارد للمقابلة طلب العملاء, وهي عملية تخطيط شاملة قصيرة ومتوسطة لأجل لمنتجات التي سوف يتم إنتاجها, وهي عملية تتم كل شهر, حيث إن المبيعات توفر التوقع و التنبؤ بعدد المنتجات التي سوف يتم إنتاجها بواسطة تيار القيمة كل شهر خلال 12 شهر القادم.
- **الإدارة المرئية**: يقصد بها إدارة العملية الإنتاجية, ومكان العمل من خلال العرض المرئي للمعلومات المتعلقة بالأداء الإنتاج و الأنشطة اليومية باستعمال أدوات العرض المرئي المتعددة, ومن هذه الأدوات أضواء الطلب و الاستدعاء التي تستعمل لدعوة المشرف أو العاملين للحصول على المساعدة, وتوجد ألوان مختلفة لكل طلب, وكذلك ألواح الألوان فهي تمثل مجموعة من الألوان ذات دلالات محددة فيشير اللون الأحمر إلى المشكلة في الماكينة, واللون الأزرق إلى الوحدة المنتجة المعيبة وغيرها .

¹ عباس نوار كحيط الموسمي، مرجع سابق ، ص14.

- **تخفيض المخزون:** تم التركيز هنا على توفير مستويات منخفضة من المخزون بحيث تكون قابلة للسيطرة عليها فإذا تم استخدام نظام التصنيع الرشيق فأن مستويات المخزون سوف تكون منخفضة بشكل كبير, بالتالي فإن تقييم المخزون لن يحتاج إلى تكاليف كبيرة ولن تكون ذا أهمية مقارنة لو كان المخزون كبير, فعلى سبيل المثال إذا كان تيار القيمة يعمل لثلاثة أشهر لمخزون طلب الزبائن فمن الضروري جدا تقييم هذا المخزون بصورة مفصلة مثل استخدام التكاليف المعيارية أما إذا كان المخزون يخطط لأقل من خمسة أيام من طلب الزبائن فإن الأهمية النسبية لقيمة المخزون لحساب أرباح الشركة و مركزها المالي لتصبح منخفضة جدا¹.
- هناك عدة أدوات تتضمنها المحاسبة الرشيقة كلها تعمل مع بعضها البعض لتكون الرقابة و الإدارة للوحدات الاقتصادية الرشيقة, والتي يمكن بيانها وفقا للجدول الآتي :

الجدول رقم (1) : يبين أدوات المحاسبة الرشيقة

الترقيم	اسم الأداة (بالغة العربية)	اسم الأداة (بالغة الإنجليزية)
1	خرائط تيار القيمة	value Stream Mapping
2	تيارات القيمة	Value Stream
3	التكلفة المستهدفة	Target Cost
4	التحسين المستمر	Kaizen
5	مخطط ربط قياس الأداء	Performance Measurement Linkage chart
6	منهج P3	3P Approches
7	صندوق النقاط (أداء تيار القيمة)	Box Scores
8	لوحات أداء تيار القيمة	Value Stream Performance Boards
9	لغة واضحة وسهلة	Simple and plain English
10	سياسة هوشين	Hoshin Policy
11	تخطيط المبيعات و العمليات و التخطيط المالي	Sales / Operation and Financial Planning
12	تخفيض المخزون	LowInventory
13	مصفوفة القضاء أو تقليص المعاملات	Transaction Elimination Matrix
14	خطط , نفذ , دقق , قرر	Plan / Do / Check / Act (PDCA)
15	تقاسم الأرباح	Profit Sharing

¹ عباس النوار، مرجع سابق، ص14.

Employee Satisfaction and Cross Training	إرضاء الموظفين و التدريب	16
Sarbanes Oxley Risks / SOX	مخاطر سارينس اوكسلي	17

المصدر: عباس نوار كهيط الموسمي / سجاد مهدي عباس الغرياي / 2015, ص 13.

سادسا:مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة

هناك أربعة مجالات أو أبعاد رئيسة للمحاسبة الرشيقة, تتمثل في الآتي¹:

1/ **ممارسة التصنيع** : أن ممارسات التصنيع الرشيق يجب أن تتغير من الإنتاج في شكل دفعات وجدولة الدفع إلى تدفق الإنتاج وجدولة السحب، و الاتجاه الرئيسي الذي يمثل هذا التحول الرشيق هو القضاء المطلق على الضياع الذي يتطلب عقلية جديدة و العمل يجب أن يصنف ضمن الأنشطة التي تضيف قيمة و الأنشطة التي لا تضيف قيمة وبشكل صارم من منظور العميل.

2/ **قياسات الأداء**: في البيئة الرشيقة قياسات الأداء يجب أن تعكس الإستراتيجية الرشيقة, المقاييس يجب أن تكون بسيطة وسهلة الفهم لأن أغلب المستفيدين هم غير ماليين ويجب أن تكون في الوقت المناسب ومن المفضل أن تكون بعض القياسات تتضمن خدمات الزبائن ووقت الدورة و الحد من الخلل.

3/ **الممارسات المحاسبية** : أن الممارسات المحاسبية يجب أن تركز في العمليات وليس النتائج و التشديد على القضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة مع المحاسبة الرشيقة مع المنافع الإضافية للمهام أقل تعقيدا و الحاجة لبعض الأشخاص لأداء تلك المهام.

4/ **إدارة الاستثمار**: إدارة الرقابة تسعى إلى إعادة هيكلة جذرية للمنظمة عن طريق تيارات القيمة بدلا من الأقسام الوظيفية وذلك بهدف تبسيط العمليات التجارية بحد كبير للتصنيع و الخدمات لتحسين خدمة الزبائن و أيضا تحسين الكفاءة و الربحية ومن ثم أن البعد النهائي للمحاسبة الرشيقة هو إدارة الاستثمار.

سابعا:خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة

تتمثل خطوات تطبيق المحاسبة الرشيقة في ما يلي²:

1. ربط تدفق القيمة مع الأهداف الإستراتيجية.

¹ ليندا عليش عوض الله, بابر إبراهيم الصديق, أثر التكامل بين محاسبة استهلاك الموارد و نظام المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف (دراسة ميدانية على بعض شركات الصناعات الغذائية بالسودان) , مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية المجلد 19, العدد 1, جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا, كلية الدراسات التجارية, السودان, سنة 2018, ص 109 - 110.

² رحيلة فايزة, دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات (دراسة الحالة شركة الإسمنت بني صاف), مذكرة ماستر, تخصص محاسبة و حباية معمقة, المركز الجامعي بلحاج بوشعيب لعين تيموشنت, معهد العلوم الاقتصادية, التسيير و العلوم التجارية, سنة 2017 - 2018, ص 21.

2. تطوير وتحسين التسهيلات لتدفق القيمة و الربح وتحديد أماكن فقدان تدفق القيمة.
3. تعليم المدير والطاقم المال بإستراتيجية تدفق القيمة من أجل عملية اتخاذ القرار باستخدام أدوات المحاسبة الرشيقة.
4. تحليل بيانات التكلفة لدعم العمليات المحاسبة الرشيقة.
5. حذف المعاملات المعقدة من العمليات المالية.
6. يعتمد تسعير على حساب التكاليف وتحديد نقطة التعادل و الأسواق المنافسة.
7. تعليم جميع أفراد الطاقم في جميع المستويات للمشاركة في العمليات الصعبة.
8. تدريب وتطوير قادة المؤسسة على نظام المحاسبة الرشيقة.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية

من خلال ما تطرقنا إليه في المبحث الأول و الإطار النظري لمحاسبة التكاليف والمحاسبة الرشيقة و ما تحتويه مختلف العناصر, سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى أهم الدراسات السابقة التي تناولت موضوع مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف ومختلف المواضيع ذات الصلة, لذا سنتطرق في هذا المبحث تحت عنوان الدراسات السابقة والتعليق عليها وما يميز هذه الدراسة عن البقية.

المطلب الأول: الدراسات السابقة

يتم التطرق إلى مختلف الدراسات التي لها الصلة بموضوع الدراسة باللغة العربية وباللغة الأجنبية.

أولاً: الدراسات باللغة العربية

سنتناول في هذا المطلب إلى أهم الدراسات باللغة العربية الخاصة بموضوعنا.

1/ لينده عليش عوض الله و بابكر إبراهيم الصديق, اثر التكامل بين محاسبة استهلاك الموارد ونظام المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف, مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية, جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, كلية الدراسات التجارية, 2018.

تناولت هذه الدراسة التطورات التي حدثت في كل من الأنظمة الإدارية و أنظمة التصنيع والتي كان لا بد أن يقابلها تطور في الأنظمة المحاسبية أيضاً, فنظم المحاسبة التقليدية أصبحت غير فعالة في توفير احتياجات الإدارة من توفير معلومات ملائمة تخدم الإدارة في وظائفها المختلفة في بيئة شديدة التنافس, وهدفت إلى دراسة اثر التكامل بين محاسبة استهلاك الموارد و المحاسبة الرشيقة ومدى مساهمتها في تخفيض التكاليف وتوفير معلومات دقيقة للإدارة. واتبعت الدراسة المناهج الآتية : الاستنباطي, الاستقرائي, والتاريخي, توصلت الدراسة إلى أن تطبيق محاسبة استهلاك الموارد بالتكامل مع النظام الرشيق يوفر معلومات مهمة تؤثر في دقة اتخاذ القرار, وان التتبع

الدقيق للتكاليف ومسارها يؤدي إلى دقة تخصيص التكاليف على العمليات الإنتاجية مما يخفض تكلفة الوحدة, وان استخدام محاسبة استهلاك الموارد بالتكامل مع المحاسبة الرشيقة يؤدي إلى الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة أوصت الدراسة بضرورة إيجاد طرق تكاليف حديثة تلائم البيئة الصناعية السودانية, وضرورة المتابعة الدقيقة لموارد المنشأة لاكتشاف الطاقات العاطلة والعمل على استغلالها والاستخدام الأمثل لتلك الموارد.

2/خالد فؤاد شجاع, دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف, رسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة, جامعة الشرق الأوسط, كلية الأعمال, قسم المحاسبة, 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في شركة فاين للورق الصحي, إذا تم استخدام سلسلة القيمة لعرض أنشطة الإنتاج بتفاصيلها وتحديد أماكن الهدر, كما تناولت الدراسة أساليب أخرى لتحقيق أهدافها, ومن أبرز النتائج التي توصلت إليها الدراسة : استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة (سلسلة القيمة, الكلفة المستهدفة, تخفيض المخزون) لها اثر في تخفيض التكاليف بشكل مباشر وغير مباشر على المدى البعيد, كما توصلت الدراسة إلى : ضرورة الالتزام بتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة التي تم اختبارها على الشركة لما لها اثر مباشر في خفض التكاليف , تخفيض المخزون الاحتياطي, تطبيق أسلوب سلسلة القيمة لما له اثر مباشر في خفض التكاليف وتحديد أماكن الهدر والقضاء عليه, استخدام آلات أحدث لزيادة كمية الإنتاج بوقت اقل و طاقة اقل, توعية العاملين بالأساليب المعنية بتخفيض التكاليف, الالتزام بأداة الكلفة المستهدفة وجمع المعلومات المناسبة عن المنافسين وإدخال التعديلات المطلوبة في الوقت المناسب.

3/رحيلة فايزة, دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات, المركز الجامعي بلحاج شعيب لعين تموشنت, معهد العلوم الاقتصادية التسيير والعلوم التجارية, قسم علوم التسيير, تخصص محاسبة وجباية معمة, 2018.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أساليب محاسبة التكاليف والانتقادات الموجهة لها وكذا المحاسبة الرشيقة وأدواتها ودورها في تخفيض التكاليف وخطوات تطبيقها داخل المؤسسة بالاعتماد على المنهج الاستقرائي والوصفي التحريبي.

4/عمر محمد هديب, نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة في الشركات الصناعية وعلاقته بالأداء المالي, أطروحة دكتوراه, كلية العلوم المالية والمصرفية, الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية, عمان الأردن, 2009.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام تطبيق نظم محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة لدى الشركات الصناعية في الأردن, وذلك من خلال تطوير نموذج مقترح للقياس, وبيان العلاقة بين تطبيق هذا النظام

وتحسين الأداء المالي لهذه الشركات ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم نموذج بقياس مدى استخدام نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة لد الشركات الصناعية في الأردن، وبيان علاقة درجة تطبيقها بتحسين الأداء المالي لها. حيث تم استخدام أسلوب المسح الشامل للمجتمع الإحصائي للدراسات المتمثلة بكافة الشركات الصناعية العاملة في الأردن ووصول إلى شركات المطبقة لهذا النظام كما اعتمد الباحث أسلوب المقابلات الشخصية مع المديرين الماليين للشركات المطبقة لهذا النظام لجمع البيانات الأولية المتعلقة بالدراسة.

وفي ضوء النتائج التي أسفرت عنها الدراسة، جاءت بعض التوصيات والتي منها : ضرورة إجراء تحولات جذرية لأوضاع الشركات لتمكين من استيعاب التغيرات التكنولوجية والتنظيمية المتجددة، وتطبيق أنظمة التكاليف الحديثة لأهميتها في المرحلة الراهنة، واستخدام نظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة لأنه يوفر بيانات ومعلومات تعتمد عليها الإدارة في ترشيد قراراتها، وضرورة قيام إدارة الشركات غير المطبقة لهذا النظام بالعمل الجاد لإزالة كافة الصعوبات التي تحول دون تطبيقه، كما انه من الضرورة بمكان قيام الشركة الصناعية العاملة في الأردن المطبقة لنظام محاسبة التكاليف المبني على الأنشطة بتطوير أنظمتها مما ينعكس على الواقع الفعلي على أدائها المالي.

ثانيا: الدراسات باللغة الأجنبية

سنتناول في هذا المطلب أهم الدراسات باللغة الأجنبية الخاصة بموضوعنا:

1/MahamadouKimemtoré "Développement d'une approche de management des mégaprojets d'investissement favorisant la performance : intégration des facteurs2016."

الهدف الرئيسي من هذه الأطروحة هو المساهمة في تطوير المعرفة النظرية وتحسين الممارسات في إدارة المشاريع وبشكل أكثر تحديدا في إدارة المشروعات الكبرى للاستثمار على وجه الخصوص، فإنه يأخذ نظرة فاحصة على الممارسات الحالية في إدارة المشاريع التي على الرغم من مساهمتها الكبيرة، الحاضرة للحدود التي تؤثر على أداء المشروع. هذه هي الطريقة المختارة لتركيز تحليلنا على نهج معهد إدارة المشاريع (PMI)، الرابطة الدولية لإدارة المشاريع (IPMA) والمشاريع التي تسيطر عليها، يهدف هذا البحث إلى اقتراح نهج مبتكر لإدارة المشاريع التي تأخذ في الاعتبار جميع العوامل المحتملة لتعزيز أداء المشاريع الاستثمارية الضخمة. لتحقيق هذا تم اختيار النهج البنائي لأنه يشجع على تطوير معرفة جديدة في شكل قابل للتطبيق (Kasanen، 1993Lukk Siitonen). الطريقة النوعية / الكمية المختلطة ودراسة الحالة (البحث أجري في بوركينا فاسو في غرب أفريقيا وكندا) هي أساسا لبروتوكول المنهجي. مقابلات شبه منظمة، والتحليل الوثائقي ساعد أساسا لجمع معلومات مفيدة. مكنت هذه

الأدوات من جمع بيانات متعددة المصادر الذي أسفر تحليله المتقاطع عن نتائج موثوقة، أهمها: كانت الحدود الموضوعية للنهج التقليدية لإدارة المشاريع التي تم تحديدها أهمها أساسا إهمال أو إخفاء عوامل الإنسان والسلوك في عملية الإدارة الداخلية للمشاريع. وبالتالي، تم تحديد سبعة عشر (17) العوامل المهمة في جميع أنحاء ثلاثة أبعاد (الإدارية والتقنية والمنهجية) التي تؤثر على أداء المشروعات الاستثمارية الضخمة. أيضا، وقد سهلت هذه الصكوك قياس درجة تأثير كل من العوامل المحددة. وأخيرا، النتائج تحققت و مكنت من تطوير نهج الإدارة المتكاملة megaproject مواتية للأداء. أكثر شمولية وديناميكية ومرنة من شأنها أن تكمل النهج الكلاسيكي الذي يعتبر "الميكانيكية" أو "علم التحكم الآلي". تمشيا مع روح برنامج الدكتوراه في إدارة المشروع، وقد أدى هذا البحث إلى نتائج ذلك: تعزيز المعرفة النظرية من ناحية، ولكن أيضا وقبل كل شيء المساهمة في حل المشكلات في بيئة إدارة المشروع الحقيقية.

2/Carine Khalil "agiles " de management de projets informatiques : une analyse "par lapratique" 2011.

الغرض من هذه الدراسة هو معالجة إدارة المشاريع الأكثر تعقيدًا و بشكل عام، مع كيفية تنفيذ هذا النوع من "الابتكار الإداري" بطريقة ما لإدارة المنظمة لتشكيل جهاز رسمي لصالح المنظمة، من خلال التوضيح التحليل ومراجعة الأدبيات المكرسة لطرق الرشيقة، ودراسة حالة مفيدة نفذت منظور نهج "عملي" (جيرارد، 2001، 2000؛ ويتنحتون، 2003؛ أنتوناكوبول، 2006؛ Jarzabkowski 2004)، يدوم 17 شهرا، نفذ (فيكيانتا) مجموعة اتصالات فرنسية كبيرة قرر تنفيذ نهج إداري قائم على الممارسات "الرشيق" تتيح لنا نتائج اعتبار النهج "الرشيق" بمثابة "بناء اجتماعي" مستمر، لا يسترشد بالتطبيق الميكانيكي للطرق المستقرة، ولكن بواسطة قضايا المعقولة والهوية التنظيمية الافتراضات المتقدمة من قبل الجهات الفاعلة "سن" واقعهم التنظيمي. يظهر ذلك من خلال بناء الشعور بالطرق التي يسعون لتنفيذها، وتحديدًا لجهات الفاعلة ليس فقط اختلالات محددة لعملية (النفائات)، ولكن أيضا العوامل الطوارئ (طبيعة الهيكل التنظيمي فتعريف مدير المشروع، طريقة الإدارة الحالية) التي تشكل شروطًا أساسية ولكن قليلة لتنفيذ أساليب "رشيقة".

3/ Frances & Jim Lean Accounting: Measuring And Managing The Value 2005

أجريت هذه الدراسة في الولايات المتحدة الأمريكية، وتمثلت مشكلتها بزيادة حدة وأشكال المنافسة بين الوحدات الاقتصادية الأمريكية والبحث عن الميزة التنافسية، مما أدى إلى إعادة النظر في إستراتيجياتها التي أصبحت غير مناسبة لواقعها والحاجة إلى تعزيز الأنشطة والإستراتيجيات التي تضيف قيمة وتعزز المزايا التنافسية، إذ هدفت الدراسة إلى إعادة النظر في نظم المحاسبة التقليدية المتمثلة بالمحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف واستبدالها بالمحاسبة

الرشيقة والقضاء على الضائعات وخفض التكاليف وتحسين الجودة في الإنتاج لتلبية متطلبات السوق, وخلصت الدراسة إلى أن المحاسبة الرشيقة تؤدي إلى صنع أفضل القرارات وتكون تلك القرارات دقيقة ومفهومة وقابلة للتنفيذ وإن المحاسبة الرشيقة تقضي على الضياع المرتبط بنظم الإنتاج والمحاسبة التقليدية.

4/Brian & Brose: ' Whatis Lean Accounting All About 2006.

أجريت هذه الدراسة في إيرلندا، و تمثلت مشكلتها بعدم توافق النظم التقليدية لمحاسبة التكاليف والإدارية مع عمليات الإنتاج الرشيق من خلال الاعتماد على مقاييس الأداء التقليدية التي لا تتركز على تدفق القيمة، إذ هدفت الدراسة إلى بيان وتحليل مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة، ولا سيما التحليل المالي وغير المالي الذي يعد أحد التقنيات المتطورة من تقنيات المحاسبة الرشيقة، وخلصت الدراسة إلى أن استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة يخفف الضياع والهذر وتوفر أفضل المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

المطلب الثاني: التعقيب على الدراسات السابقة و الدراسة الحالية

أولاً: التعليق على الدراسات السابقة

بعد أن تم الاستعراض لعديد من الدراسات السابقة المختلفة التي تم الحصول عليها فتناولت العديد من المحاور المختلفة من موضوع الدراسة الحالية وما توصلت إليه من نتائج وتوصيات, حيث اتفقت الدراسات السابقة على أن المحاسبة الرشيقة هو فن محاسبي حديث يقتضي الاعتماد على التصنيع الرشيق الذي يعمل على التخلص من جميع العمليات التي لا تضيف قيمة وتسعى للقضاء على مختلف أشكال الهذر والضياع التي قد تتعرض لها المؤسسة خلال العملية الإنتاجية استناداً إلى مفاهيم المحاسبة الرشيقة وأثرها في تخفيض التكاليف ومختلف المجالات الأخرى من بينها أثرها على قياس الأداء المالي وكذا الميزة التنافسية وتحسين الجودة ضمن التحسين المستمر, وأشارت الدراسات السابقة إلى ضرورة استخدام نظام المحاسبة الرشيقة وتطبيق مختلف أدواتها ومبادئها للاستفادة من مزايا التي يحققها النظام, نرى أن أغلب الدراسات أجريت في بلدان أجنبية بغض النظر عن بعضها التي أجريت في المشرق.

توصلت الدراسات السابقة إلى أن نظام المحاسبة الرشيقة كأسلوب عصري انتهجته معظم المؤسسات للقضاء على الضياع سواء في الوقت أو لإنتاج, وإن التصنيع الرشيق فلسفة عصرية إنتاجية تركز على إزالة كل الأنشطة التي لا تضيف قيمة والتحسين المستمر في العمليات الإنتاجية.

ثانيا: ما تميزت به الدراسة الحالية

تميزت هذه الدراسة عن باقي الدراسات في كونها من الدراسات الحديثة عامتا والقليلة خاصة في البيئة الجزائرية فطرحنا الدراسة في جامعة الوادي لمنهج التعليم العالي والبحث العلمي فبالتالي تم تطبيقها على عينة من مجتمع ولاية الوادي, فشملت هذه الدراسة تحليل أدوات المحاسبة الرشيقة المرتبطة بنظام التصنيع الرشيق ودورها في خفض التكاليف في مختلف المؤسسات الإنتاجية والصناعية, فبتالي تم التعرف على المحاسبة الرشيقة واستخدام مختلف أدواتها ومن خلال تطبيقها تتمكن المؤسسة من القضاء على الضياع من العمليات المحاسبية والقيام بالرقابة المالية بشكل مستمر للتأكد من التقيد التام بالمبادئ المحاسبية.

خلاصة الفصل

يتضح من منضمون الفصل الأول أن محاسبة التكاليف لها دورا مهما خاصة في الوقت الراهن, ومع التطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات تبين أن أساليب محاسبة التكاليف تقليدية أصبحت عاجزة على تخفيض تكاليف الإنتاج وتحديد التكلفة الحقيقية.

وفي الآونة الأخيرة ظهر مفهوم التفكير الرشيق الذي تم تقديمه من رواد شركة تويوتا لإنتاج السيارات, الأمر الذي أدى إلى ظهور فلسفة جد عصرية تعمل على تخفيض التكاليف مع القضاء على مختلف أشكال الضياع والأخطاء والهدر وجعل العمليات واضحة, وباستخدام أدواتها يتم جمع قدر كاف من المعلومات اللازمة تدعى المحاسبة الرشيقة، و هي نظام حديث يعمل وفق تفكير رشيق و تصنيع رشيق.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية حول استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة
في تخفيض التكاليف

تمهيد

للإجابة على المشكلة الرئيسية للبحث و التي تطرقنا لها في الجانب النظري , كان لا بد من الانطلاق في الجانب التطبيقي الذي يعتبر الجزء الأهم من أجل الحصول على النتائج التي تمثل الهدف الرئيسي لأي مشروع علمي .

يتضمن هذا الفصل الذي يمثل بدراسة ميدانية على الإجراءات والخطوات العملية ومنهج الدراسة المتبع ومجتمع الدراسة و العينة التي طبقت عليها الدراسة و الأداة المستخدمة لجمع المعلومات و المتمثلة في الاستبيان والتحقق من ثبات أداة وبيان الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها واختبار الفرضيات والإجابة عن التساؤلات وعرض النتائج و تحليلها وتفسيرها للخروج بنتائج عامة و اقتراحات تتماشى مع أهداف الموضوع.

قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين :

* المبحث الأول:منهج الدراسة

المطلب الأول:الطريقة المتبعة في الدراسة

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

* المبحث الثاني:الإجراءات المنهجية والميدانية للدراسة

المطلب الأول:عرض نتائج الدراسة الميدانية

المطلب الثاني: مناقشة وتفسير فرضيات الدراسة

المبحث الأول: منهج الدراسة

سنحاول في هذا المبحث بتقسيمه إلى مطلبين المطلب الأول بعنوان الطريقة المتبعة في الدراسة و المقسمة بدورها إلى عنصرين بالترتيب المنهج المتبع، المجتمع و عينة الدراسة، أما المطلب الثاني تحت عنوان أدوات المستخدمة في الدراسة و المقسمة إلى عنصرين على الترتيب أدوات، الأدوات الإحصائية المستخدمة.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

يهدف هذا المطلب إلى توضيح الطريقة التي اتبعناها في هذه الدراسة للتحقق من مدى مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف و التي تضمنت: المنهج المتبع، المجتمع و عينة الدراسة.

أولاً: المنهج المتبع

استخدم المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملائمته لطبيعة الهدف من هذه الدراسة والمتمثل في (مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف) والمنهج الوصفي تحليلي هو وصف دقيق ومنظم وأسلوب تحليلي للظاهرة أو المشكلة المراد بحثها، من خلال منهجية علمية للحصول على نتائج علمية و تفسيرها بطريقة موضوعية وحيادية بما يحقق أهداف البحث و فرضياته و لقد اعتمدت الدراسة على مصدرين أساسيين للمعلومات.

المصادر الثانوية: تم معالجة الإطار النظري للدراسة باعتماد على مصادر بيانات الثانوية و التي تمثلت في الكتب و المراجع و الدراسات بالعربية و الأجنبية و التي لها علاقة بموضوع الدراسة.

المصادر الأولية : فقد تم تصميم الاستبيان و توزيعه على بعض العينات من المجتمع.

ثانياً : المجتمع و عينة الدراسة

1/ مجتمع الدراسة : يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المؤسسات ذات طابع مختلف، وهناك مؤسسات إنتاجية، خدماتية وكذلك مختلطة في مختلف ربوع ولاية الوادي التي لها صلة بموضوع الدراسة.

2/ عينة الدراسة: هي عبارة عن مجموعة جزئية من المجتمع محل الدراسة يتم اختيارها بطريقة معينة وإجراء الدراسة عليها ومن تم استخدام تلك النتائج وتعميمها على كامل مجتمع الدراسة، ولقد تم توزيع استمارة الاستبيان على المحاسبين و المدراء و الأساتذة.

الجدول رقم (2) : يمثل عدد الاستثمارات الموزعة على العينة

البيان	مجموع الاستثمارات الكلي	الاستثمارات المسترجعة	استثمارات غير مسترجعة
التكرار	83	80	3
النسب المئوية	100%	96.38%	3.75%

المصدر : من إعداد الطلبة (بناء على عملية توزيع الاستبيان)

المطلب الثاني :الأدوات المستخدمة في الدراسة

يهدف هذا المطلب إلى معرفة الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة و الأدوات الإحصائية المستخدمة.

أولاً:الأدوات المستخدمة

1/ تعريف الاستبيان: الاستبيان هو وسيلة لجمع البيانات اللازمة لتحقيق من فرضيات تم وضعها مسبقاً حول المجتمع المدروس أو لكشف صفات في هذا المجتمع الذي قد يكون من الصعب الوصول إليها بغير استبيان، أو للإجابة على أسئلة البحث. وعند تصميم الاستبيان يجب مراعاة بعض الشروط حتى تضمن دقة النتائج و صحتها، ومن أهم هذه الشروط:

- يجب أن تكون أسئلة الاستبيان بسيطة و مفهومة للجميع بشكل موحد و لا تكون غامضة.
- يجب أن تكون الأسئلة مباشرة وواضحة ولا يحتاج المحيى للتفكير بعمق ليحب عليها.¹

2/ إعداد وتصميم الاستبيان و توزيعه

لقد مرت عملية إعداد الاستبيان بعدة مراحل و خطوات بداية من بنائه إلى عملية جمعه وتحليله. تصميم و إعداد: تركزت هذه الخطوة في وضع فرضية رئيسية تكون موافقة للدراسة و يتم الفصل في هذه فرضية عن طريق فقرات فرعية تكون مرتبطة بالفرضية الأصل. توزيع الاستبيان: تم توزيع الاستبيان على طريقتين وهما: وزع الاستبيان على مواقع التواصل الاجتماعي للمحاسبين والمدراء و الأساتذة، وكذلك تم توزيعه على مختلف المؤسسات الإنتاجية، الخدمية و المختلطة الموزعة على كامل رقعة ولاية الوادي بدوائرها و بلدياتها.

- المكان و الزمان : طبقت الدراسة في مجموعة من المؤسسات محل الدراسة وذلك خلال الموسم الدراسي 2020-2021، وقد تم تحكيم الاستمارة وتوزيعها في أواخر شهر جويلية.

¹البحر غيث التنجي، د معن، التحليل الإحصائي للاستبيانات باستخدام برنامج IBM SPSS STATISTICS، مركز سير الدراسات الإحصائية و السياسات العامة، تركيا، 2014، ص 4_5.

1. هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى جزئين، الجزء الأول المعلومات الوظيفية و الجزء الثاني محاور الدراسة.

- **المعلومات الوظيفية:** يشتمل على المعلومات الشخصية المتمثلة في: نوع النشاط، المؤهلات العلمية، عدد سنوات الخبرة، الوظيفة و التخصص.

- **محاور الدراسة:** يتمثل في المحورين، محور أعمال المحاسبة الرشيقة ويشمل (16) عبارة ومحور تخفيض التكاليف يشتمل على (22) عبارة.

ثانيا: الأدوات الإحصائية

بناءً على طبيعة الدراسة وما تطلبه من اختيار دقيق لأسلوب تحليل البيانات لاسيما الاستخدام الأمثل للأساليب الإحصائية التي تتناسب مع منهجية الدراسة وتحليل النتائج التي تم التوصل إليها. و الاعتماد على برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistique Package for Social Sciences) الذي يرمز له ب (SPSS) في تحليل البيانات، و المنهج الإحصائي الوصفي و المنهج الإحصائي التحليلي.

ثالثا: ترميز (تشفير) معطيات الاستبيان

نلخص تشفير معطيات الاستبيان في الجداول التالية:

الجزء الأول: المعلومات الوظيفية

الجدول رقم (3): يبين ترميز المتغير نوع النشاط

العبارة	إنتاجية	خدمائية	مختلطة	أخرى
التشفير	1	2	3	4

المصدر: من إعداد الطلبة بالاستعانة باستمارة ملئ بيانات الاستبيان.

الجدول رقم (4): يبين ترميز متغير المؤهلات العلمية.

العبارة	تقني سامي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	بروفيسور
التشفير	1	2	3	4	5	6

المصدر: من إعداد الطلبة بالاستعانة باستمارة ملئ بيانات الاستبيان.

الجدول رقم (5): يبين ترميز المتغير لعدد سنوات الخبرة.

العبارة	أقل من 5	من 5 إلى 10	من 10 إلى 15	أكثر من 15
التشفير	1	2	3	4

المصدر: من إعداد الطلبة بالاستعانة باستمارة ملئ بيانات الاستبيان.

الجدول رقم (6): يبين ترميز متغير الوظيفة

العبارة	باحث دكتوراه	باحث ماجستير	محاسب مالي	أستاذ جامعي	محاسب إداري	أخرى
التشفير	1	2	3	4	5	6

المصدر: من إعداد الطلبة بالاستعانة باستمارة ملء بيانات الاستبيان.

الجدول رقم (7): يبين ترميز متغير التخصص

العبارة	محاسبة مالية	محاسبة التكاليف	محاسبة إدارية	إدارة مالية	أخرى
التشفير	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطلبة بالاستعانة باستمارة ملء بيانات الاستبيان.

الجدول رقم (8): يبين ترميز إجابات المحاور

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
التشفير	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطلبة بالاستعانة باستمارة ملء بيانات الاستبيان.

رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

- حساب النسب المئوية و التكرارات: التمثيل بالدوائر النسيبة لأفراد عينة الدراسة الأساسية، وعمد على استعمالها لكي لا يجد القارئ صعوبة في إدراك الفروق الموجودة في وقت وجيز.

- المتوسط الحسابي: " يستخدم لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن كل عبارة من عبارات الاستبيان.

- الانحراف المعياري: لمعرفة مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات الاستبيان، لكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي ".

- معامل الارتباط بيرسون: هو أحد أنواع معاملات الارتباط الذي يعتبر مقياساً لقوة الارتباط بين متغيرين مستمرين، بحيث يتم قياسهما بنفس الفترة الزمنية وبنفس المقياس النسبي.

- معامل ألفا كرونباخ Alpha Gronbach: للتحقق من ثبات وصدق أداة الدراسة.

- الانحدار البسيط: هو خط مستقيم يمر بمجموعة من النقاط بطريقة تجعل مجموع مربع النقاط المتبقية من النموذج (المسافات الرأسية بين النقطة المتبقية و الخط) أقل ما يمكن.

- مقياس ليكارت الخماسي: قد استخدم مقياس (likert) لكارت الخماسي المكون من خمسة درجات لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان, حيث ثبتت دراسة المعيار التالي للحكم على الاتجاه عند استخدام مقياس لكارت الخماسي الذي كان مقياسه وفق للمعيار التالي:

المدى : الحد الأول _ الحد الأدنى = 5 - 1 = 4

- عدد الفئات : 5 (حسب المقياس لكرت الخماسي المستخدم بالدراسة)

- طول الفئة $4 \div 5 = 0.8$ (المدى $\div$ أكبر قيمة في المقياس).

ثم نقوم بإضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس هي 1 وكذا بالنسبة إلى البقية.

وهكذا أصبح بإمكان تصنيف قيم المتوسطات الحسابية لكل عبارة من العبارات, والأهمية النسبية لها كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): يبين الأهمية النسبية لدرجات المقياس

درجات المقياس المستخدمة في الدراسة	الوزن النسبي	الوسط الحسابي		الأهمية النسبية لدرجات المقياس
		من	إلى	
غير موافق بشدة	1	1	1.8	ضعيف جدا
غير موافق	2	1.8	2.6	ضعيف
محايد	3	2.6	3.4	متوسط
موافق	4	3.4	4.2	مرتفع
موافق بشدة	5	4.2	5	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الباحثين حسب برنامج مخرجات SPSS.

سادسا: دراسة صدق و ثبات الاستبيان

أولا : الاتساق الداخلي

وهو مدى إتساق كل فقرة من فقرات الإستبيان مع المتغير الذي تنتمي إليه هذه الفقرة و يستخدم الباحث معامل الارتباط بين كل الفقرات التي ينتمي إليها.

بعدما قمنا بحساب المتوسطات الحسابية للمتغيرات يمكننا معرفة مدى وجود الاتساق الداخلي في الاستبيان عن طريق حساب معامل الارتباط (سبيرمان) بين فقرات الاستبيان والمتوسط الحسابي للمتغيرين كما يوضحه الجدول التالي :

جدول رقم (10): يوضح معامل ارتباط سبيرمان

البيان	التكرار	معامل سبيرمان	القيمة المعنوية
المحاسبة الرشيقة	80	1	0.000
تخفيض التكاليف	80	**0.992	0.000

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج SPSS

ثانيا : الصدق البنائي

وهو أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، و يعرف مدى ارتباط كل مجال متغيرات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان.

وهنا اعتمدنا على حساب الدرجة الكلية للاستبيان، باستخدام نفس الطريقة التي استخدمناها في الاتساق الداخلي، وبعدها قمنا بحساب معامل الارتباط (بيرسون) بين متغيرات الدراسة و الدرجة الكلية للتأكد من الصدق البنائي كما يوضحه الجدول التالي :

جدول رقم (11): يوضح معامل ارتباط بيرسون

البيان	التكرار	معامل بيرسون	القيمة المعنوية
المحاسبة الرشيقة	80	1	0.000
تخفيض التكاليف	80	**0.994	0.000
الدرجة الكلية	80	**0.998	0.000

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج SPSS

ثالثا: ثبات الاستبيان

تختلف الآراء بين الباحثين في تفسير ثبات الاستبيان، فهناك من يراها الاستقرار في نتائج الاستبيان وعدم تفسيرها بشكل كبير فيها لو تم توزيعها على الأفراد عدة مرات، حيث يستخدم الباحثون مجموعة من المعاملات أبرزها معامل ألفا كرونباخ.

سنقوم بتطرق لنتائج المتحصل عليها و تحليلها من خلال معامل أداة ألفا كرونباخ.

1/ صدق الاستبيان: و هو أن يقيس الاختبار بالفعل القدرة أو الظاهرة التي وضع لقياسها. ولضمان صدق محتوى أداة جمع البيانات فقد تم الاستعانة بدراسات سابقة ذات صلة بموضوع البحث, ثم عرضناها على الإستاد المشرف لمناقشتها و إجراء بعض التعديلات عليها من خلال مدى شموليتها و إمكانياتها لتحقيق الأهداف التي ترمي إليها الدراسة.

2/ ثبات الاستبيان : من أجل حساب و تقييم أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة و المتمثلة في الاستبيان, فانه تم استخدام معامل ألفا كرونباخ و إلى نقوم باستخدامه للتعرف على مدى ثبات الاستبيان و فقراته حيث يأخذ هذا المعامل قيم من (0-1) فكلما كانت قيمة المعامل أقرب من الواحد كان هناك ثبات للفقرات،ومنه نعرض النتائج كما يلي:

جدول رقم (12) يبين ثبات وصدق معامل ألفا كرونباخ

محاور استبيان	محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق
المحور الأول	أعمال المحاسبة الرشيقة	16	0.994	0.996
المحور الثاني	المحاسبة التكاليف	22	0.994	0.996
مجموع المحاور	/	38	0.997	0.998

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج spss

من خلال نتائج الجدول رقم (12) المتحصل عليه لحسابات معاملات الصدق والثبات لكل محور قمنا بحساب معامل الصدق من خلال الجذر التربيعي لمعامل الثبات ألفا كرونباخ لقد تراوحت جميع معاملات ألفا كرونباخ بين (0.997) و(0.98) تقترب من الواحد الصحيح كما بلغت قيمة المعامل بالنسبة لجميع المحاور (0.997) ما يعني أن الاستبيان يتميز بالثبات ذلك تجاوزه قيمة 0.5 لقد تراوحت معاملات الصدق المحورين (0.996) تقترب للواحد الصحيح, معامل الصدق بالنسبة للمحورين (0.998) مما يدل على أن محتوى الاستبيان يتميز بالصدق لتجاوزه قيمة (0.5).

نستخلص مما سبق بان النتائج المتوصل إليها سواء لمعامل الثبات أو معامل الصدق كلما كانت قريبة من الواحد الصحيح مما يعني أن الاستبيان تميز بالثبات والصدق إذ نجده يعبر عن العينة في تمثيلها لمجتمع الدراسة.

رابعاً: دراسة اتجاهات و ميول الإجابات

للقيام بمعرفة اتجاهات و ميول عينة الدراسة يجب القيام بحساب التكرارات و النسب المئوية و المتوسطات الحسابية و الانحراف المعياري والذي يوضحها الجدول التالي:

جدول رقم (13): يبين معرفة اتجاهات و ميولات إجابات أفراد العينة

البيان	التكرار	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحاسبة الرشيقة	80	3.71	1.058
تخفيض التكاليف	80	3.73	0.995

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج SPSS

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية و الميدانية للدراسة

من خلال هذا المبحث سنقوم بتقسيمه إلى مطلبين المطلب الأول حول عرض نتائج الدراسة الميدانية, المطلب الثاني تحليل و مناقشة فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

يتم عرض الخصائص الشخصية والوظيفة لعينة الدراسة التي تم وضعها وذلك لما لها من علاقة مع محاور الدراسة, وبالتالي ستقدم عبر خمس نقاط كما جاءت به استمارة الاستبيان.

أولاً: خصائص العينة حسب نوع النشاط

وتم تلخيص متغير الذي يعبر عن نوع نشاط المؤسسة والمتكون من فئة الإنتاجية, الخدماتية, المختلطة ومؤسسات أخرى غيرها, الجدول التالي يبين عدد المؤسسات ونسبتها المئوية المتحصل عليها :

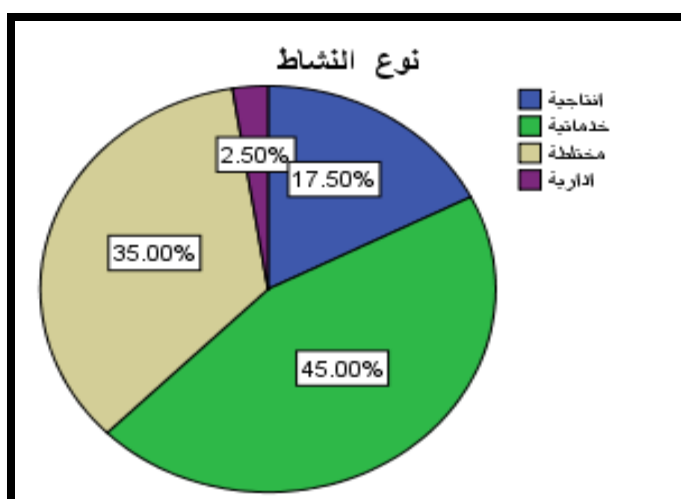
الجدول رقم (14): يبين توزيع عينة الدراسة حسب متغير النشاط

النسبة %	التكرار	نوع النشاط
17,5%	14	إنتاجية
45%	36	خدمائية
35%	28	مختلطة
2,5%	2	أخرى
100%	80	المجموع

المصدر: من إعدادا لطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS

يتم تلخيص ما جاء به الجدول في الشكل البياني التالي :

الشكل رقم (4): الدائرة النسبية لعينة الدراسة حسب متغير نوع النشاط



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على جدول أعلاه واستعمال برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (14) و الشكل رقم (4) الموضح أن النتيجة المتحصل عليها أن نسبة المؤسسات الخدمائية استحوذت على النسبة الأكثر حيث بلغت نسبتها 45% في حين بلغت نسبة المؤسسات المختلطة 35% من بين مجموع حوالي 30 إلى 40 مؤسسة وهذا يرجع إلى نوع طبيعة نشاطها، كذا 17.5% بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية، أقل نسبة متحصل عليها بالنسبة لمؤسسات أخرى نوعا ما بنسبة 2.5% للعينة محل الدراسة.

ثانيا: خصائص العينة حسب المؤهلات العلمية

ويتم تلخيص العينة الجدول التالي:

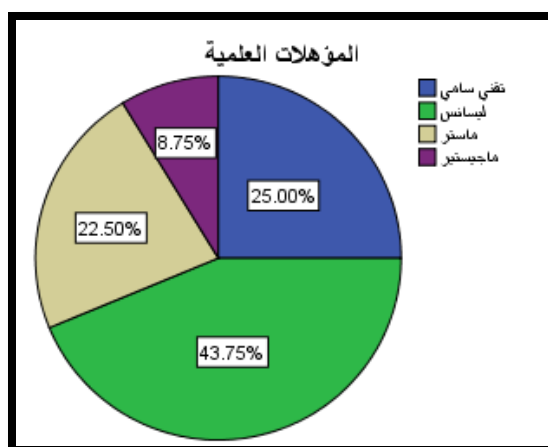
الجدول رقم (15): يبين توزيع عينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي

المؤهلات العلمية	التكرار	النسبة المئوية
تقني سامي	20	25%
ليسانس	35	43.75%
ماستر	18	22.50%
ماجستير	7	8.75 %
دكتورا	0	0
بروفيسور	0	0
المجموع	80	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS

ستتمثل هذه النسب والتكرارات في التمثيل البياني التالي :

الشكل رقم (5): الدائرة النسبية لعينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على جدول أعلاه واستعمال برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (15) والشكل رقم (5) يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث نجد أن أغليتهم حاصلين على شهادة ليسانس إذ بلغ عددهم 35 بنسبة 43.75 %، ثم تليها فئة الحاصلين على شهادة تقني سامي البالغ عددهم 20 بنسبة 25 %، بعدها فئة الحاصلين على شهادة الماستر البالغ عددهم

18 بنسبة 22.5%، في الأخير فئة الحاصلين على شهادة الماجستير والبالغ عددهم 7 بنسبة 8.75%، أما الفئتين دكتورا والبروفيسور فهي معدومة.

ثالثا: خصائص العينة حسب سنوات الخبرة

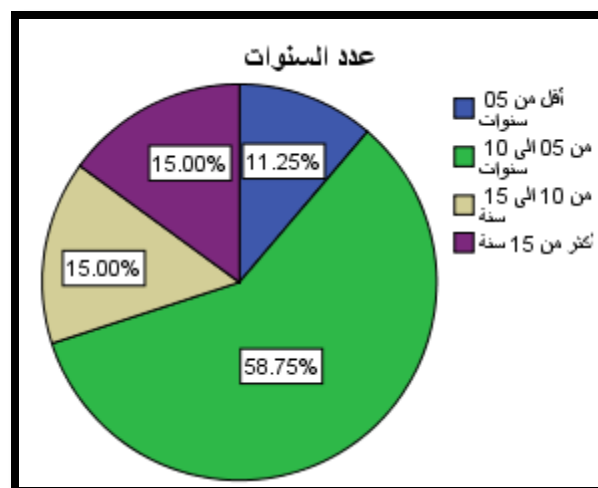
من أجل توضيح هذا المتغير المتمثل في سنوات الخبرة سنقوم بتقديمها في الجدول والشكل البياني التاليين:

الجدول رقم (16): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	سنوات الخبرة
11.25%	9	أقل من 5
58.75%	47	من 5 إلى 10
15%	12	من 10 إلى 15
15%	12	أكثر من 15
100%	80	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم (6): الدائرة النسبية لعينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على جدول أعلاه واستعمال برنامج spss

من خلال الجدول رقم (16) والشكل رقم (6) يتضح لنا نسب عدد سنوات الخبرة نلاحظ أن النسبة الأكبر كانت للفئة ما بين 5 إلى 10 سنوات وذلك بنسبة 58.75% تليها الفئتين ما بين 10 إلى 15 سنة وأما أكثر من 15 سنة خبرة متساويين بنسبة 15%، آخر فئة هي أقل من 5 سنوات خبرة التي تعادل نسبة 11.25%.

رابعاً: خصائص العينة حسب الوظيفة

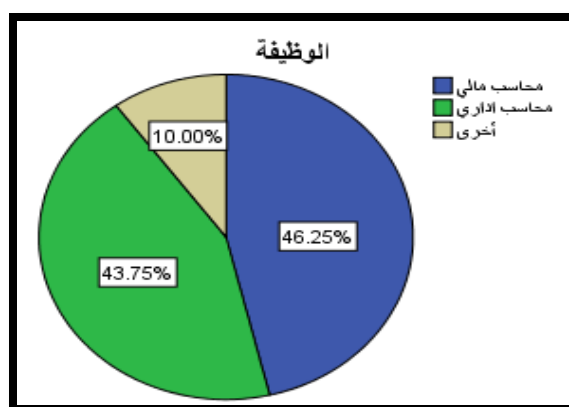
من أجل توضيح وتبسيط خصائص هذه العينة سنقدمها وفق الجدول و الشكل التاليين:

جدول رقم(17): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	نسبة المئوية
باحث دكتورا	0	0
باحث ماجستير	0	0
محاسب مالي	37	46.25%
أستاذ جامعي	0	0
محاسب إداري	35	43.75%
أخرى	8	10
المجموع	80	100 %

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم (7): الدائرة النسبية لعينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على استعمال برنامج spss

من خلال الجدول رقم (17) والشكل رقم (7) يتضح نسب العينة حسب متغير الوظيفة نلاحظ الوظيفة الأكثر استحواذ كانت للمحاسب الإداري بنسبة 46.25% تليها وظيفة المحاسب المالي بنسبة 43.75%, أما بنسبة للفئة أخرى كانت بنسبة 10%, في الأخير يوجد نسب معدومة وهي باحث دكتورا، باحث ماجستير وأستاذ جامعي.

خامسا: خصائص العينة حسب التخصص

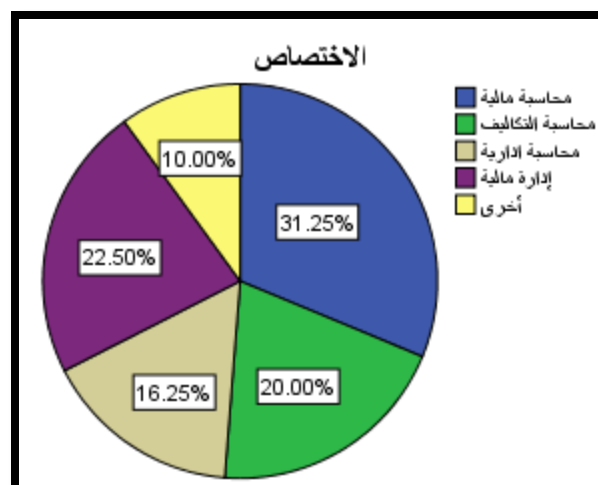
من أجل توضيح وتبسيط خصائص العينة حسب التخصص ستقدم وفق الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (18) : يوضح توزيع العينة حسب متغير التخصص

النسبة المئوية	التكرار	التخصص
31.25%	25	محاسبة مالية
20%	16	محاسبة التكاليف
16.25%	13	محاسبة إدارية
22.5%	18	إدارة مالية
10%	8	أخرى
100%	80	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة حسب مخرجات البرنامج spss

الشكل رقم (8) : الدائرة النسبية لتوزيع العينة حسب متغير التخصص



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (18) والشكل رقم (8) يتضح نسب العينة حسب متغير التخصص، نلاحظ أن التخصص الأكثر استحواداً هو المحاسبة المالية والتي تمثل في 25 ونسبة 31.25٪، ثم تخصص إدارة مالية بـ 18 شخص بنسبة 22.5٪، وتليها محاسب التكاليف بـ 16 شخص ونسبة 20٪، ثم المحاسبة الإدارية بـ 13 شخص بنسبة 16.25٪، وفي الأخير تخصصات أخرى بـ 8 أشخاص وذلك بنسبة 10٪.

أولاً: عرض وتحليل نتائج المحاور للاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول رقم(19) أن الوسط الحسابي لأغلب عبارات المحور أعمال المحاسبة الرشيقة اكبر من 3.4 حسب مخطط لكارت الخماسي مما يجعل الأهمية النسبية مرتفعة، وهناك العبارة 15 الوسط الحسابي لها 4.34 اكبر من 4.2 حسب مخطط لكارت الخماسي مما يجعل الأهمية النسبية لها مرتفعة جداً، هذا يدل على أغلبية أفراد العينة موافقة على الرأي، يمثل الانحراف المعياري المحصورة قيمه بين اقل قيمة وأعلى قيمة (-0.655- 1.231) مما يعكس على درجة التوافق للرأي على عبارات أعمال المحاسبة الرشيقة، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم(19): يوضح عرض و تحليل نتائج محور أعمال المحاسبة الرشيقة(المتوسط الحسابي _ الانحراف المعياري)

العبارة	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		المجموع		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتحاد
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
X1	6	7.2	11	13.3	26	31.3	24	28.9	13	16.7	80	96.4	3.34	1.136	مرتفع
X2	6	7.2	9	10.8	11	13.3	33	39.8	21	25.3	80	96.4	3.68	1.199	مرتفع
X3	3	3.6	9	10.8	18	21.7	31	37.3	19	22.9	80	96.4	3.68	1.077	مرتفع
X4	8	9.6	00	00	17	20.5	26	31.3	29	34.9	80	96.4	3.95	0.992	مرتفع
X5	6	7.2	11	13.3	25	30.1	26	31.3	12	14.5	80	96.4	3.34	1.124	مرتفع
X6	7	8.4	9	10.8	17	20.5	27	32.5	20	24.1	80	96.4	3.55	1.231	مرتفع
X7	6	7.2	10	12.0	22	26.5	28	33.7	14	16.4	80	96.4	3.43	1.145	مرتفع
X8	3	3.6	5	6.0	22	26.5	29	34.9	21	25.3	80	96.4	3.75	1.037	مرتفع
X9	6	7.2	7	8.4	15	18.1	23	27.7	29	34.9	80	96.4	3.78	1.242	مرتفع
X10	0	0	6	7.2	17	20.5	32	38.6	25	30.1	80	96.4	3.95	0.913	مرتفع
X11	5	6	8	9.6	15	18.1	31	37.3	21	25.3	80	96.4	3.69	1.154	مرتفع
X12	6	7.2	10	12.0	14	16.9	33	39.8	17	20.5	80	96.4	3.56	1.178	مرتفع
X13	3	3.6	6	7.2	16	19.3	25	30.1	30	36.1	80	96.4	3.91	1.105	مرتفع
X14	6	7.2	6	7.2	19	22.9	29	34.9	20	24.1	80	96.4	3.64	1.161	مرتفع

مرتفع	0.655	4.34	96.4	80	42.2	35	44.6	37	9.6	8	0	0	0	0	X15
جدا															
مرتفع	1.226	3.80	96.4	80	31.3	26	38.6	32	10.8	9	7.2	6	8.4	7	X16

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (20) الوسط الحسابي أن أغلب العبارات أكبر من 3.4 حسب مخطط ليكرت الخماسي، مما يجعل الأهمية النسبية مرتفعة، وهذا يدل على أن أغلبية الأفراد موافقة على الرأي، أما بالنسبة للعبارة 2,17 و 21 كان الوسط الحسابي لها أقل من 3.4 مما يجعل أهمية النسبة ضعيفة فيدل هذا على أن أفراد هذه العينة غير موافقة على الرأي، كما يوجد أيضا العبارة 3 المتوسط الحسابي لها أكبر من 4.2 مما جعل أهمية النسبية لها مرتفعة جدا فيدل على أن أفراد العينة موافقة بشدة على هذا الرأي، لوحظ أيضا أن الانحراف المعياري للعبارات محصور ما بين أعلى قيمة وأقل قيمة وتتمثل في (0.754_1.312) يعكس درجة كبيرة للتوافق الرأي حول تلك العبارات، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (20): يوضح عرض و تحليل نتائج محور تخفيض التكاليف (متوسط الحسابي _ انحراف المعياري)

العبارة	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		المجموع		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
Y1	3	3.6	7	8.4	13	15.7	36	43.4	21	25.3	80	96.4	3.81	1.045	مرتفع
Y2	17	20.5	25	30.1	21	25.3	14	16.9	3	3.6	80	96.4	2.51	1.125	ضعيف
Y3	00	00	2	2.4	11	13.3	29	34.9	38	45.8	80	96.4	4.29	0.799	مرتفع جدا
Y4	00	00	4	4.8	12	14.5	36	43.4	28	33.7	80	96.4	4.10	0.836	مرتفع
Y5	00	00	4	4.8	10	12.0	33	39.8	33	39.8	80	96.4	4.19	0.843	مرتفع
Y6	7	8.4	8	9.6	12	14.5	27	32.5	26	31.3	80	96.4	3.71	1.265	مرتفع
Y7	00	00	7	8.4	15	18.1	30	36.1	28	33.7	80	96.4	3.99	0.948	مرتفع
Y8	4	4.8	7	8.4	13	15.7	32	38.6	24	28.9	80	96.4	3.81	1.115	مرتفع
Y9	00	00	7	8.4	15	18.1	30	36.1	28	33.7	80	96.4	3.99	0.948	مرتفع
Y10	00	00	00	00	17	20.5	33	39.8	30	36.1	80	96.4	4.16	0.754	مرتفع

مرتفع	1.249	3.69	96.4	80	31.3	26	28.9	24	18.1	15	10.8	9	7.2	6	Y11
مرتفع	1.133	3.59	96.4	80	21.7	18	34.9	29	24.1	20	9.6	8	6.0	5	Y12
مرتفع	1.078	4.05	96.4	80	41.0	34	32.5	27	13.3	11	6.0	5	3.6	3	Y13
مرتفع	1.127	3.91	96.4	80	32.5	27	41.0	34	10.8	9	6.0	5	6.0	5	Y14
مرتفع	0.883	3.93	96.4	80	25.3	21	47.0	39	15.7	13	8.4	7	00	00	Y15
مرتفع	0.963	3.90	96.4	80	28.9	24	39.8	33	16.9	14	10.8	9	00	00	Y16
ضعيف	1.034	2.64	96.4	80	00	00	24.1	20	28.9	24	27.7	23	15.7	13	Y17
مرتفع	1.251	3.56	96.4	80	26.5	22	28.9	24	21.7	18	10.8	9	8.4	7	Y18
مرتفع	1.150	3.76	96.4	80	31.3	26	28.9	24	22.9	19	8.4	7	4.8	4	Y19
مرتفع	0.940	4.05	96.4	80	36.1	30	37.3	31	14.5	12	8.4	7	00	00	Y20
ضعيف	1.312	2.49	96.4	80	9.6	8	14.5	12	15.7	13	30.1	26	26.5	22	Y21
مرتفع	1.076	3.86	96.4	80	27.7	23	44.6	37	12.0	10	7.2	6	4.8	4	Y22

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة وتفسير فرضيات الدراسة

من أجل الإجابة على الفرضيات المتعلقة بمختلف محاور الدراسة لخصت الدراسة في معطيات الجدول أدناه والذي كل جدول يحتوي على مختلف العبارات المتعلقة بالمحاور بالإضافة إلى ذلك قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة مع قياس معامل الارتباط لها و الأهمية النسبية التي من خلالها نقيس قبول أو رفض إحدى الفرضيات.

بعد استعراضنا لمختلف جوانب الموضوع, من خلال الدراسات النظرية من الجهة و الدراسات الميدانية من الجهة الأخرى و تحليلنا لمختلف محاور الاستبيان و فرضياته توصلنا إلى النتائج التالية :

1/تحليل وتفسير نتائج الفرضية الجزئية الأولى: التي تنص على: توجد علاقة ارتباط بين المحاسبة الرشيقة و تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

لقياس هذه الفرضية اعتمدنا في معالجة البيانات على الحزم الإحصائية (spss20) باستخدام معامل الانحدار الخطي البسيط للكشف عن دلالة العلاقة بين المتغيرين ويتبين نتائج ذلك الجدول الآتي:

جدول رقم (21) : يبين معامل ارتباط بيرسون بين المتغيرين

المتغيرات	المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف
معامل الارتباط بيرسون	(**0.99)
مستوى الدلالة	0.00

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول رقم (21) يتبين لنا وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بيرسون (**0.99) مقابل مستوى الدلالة (0.00) فهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.01) وبذلك نستنتج أن الفرضية قد تحققت.

- مناقشة وتفسير الفرضية الأولى

نتوقع في الفرضية الأولى وجود ارتباط موجب بين المحاسبة الرشيقة وخفض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية، وهذا ما توصلنا إليه بعد المعالجة الإحصائية، حيث تحصلنا على (I) والتي تقدر ب(**0.99) فهي قيمة دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.01) ويدل هذا على أنه توجد علاقة ارتباطية طردية بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف، وعليه نستنتج أن الفرضية قد ثبتت صحتها ولذلك يمكن أن نفسر بأن المحاسبة الرشيقة تعتبر من العوامل الأساسية التي تؤثر في تخفيض التكاليف، ويعود ذلك إلى أن استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية يؤدي إلى التخلص من بعض العمليات الغير الضرورية خلال مرحلة التصنيع، وذلك عن طريق القضاء على أشكال الضياع ونذكر منها سلسلة تيار القيمة الذي يعتبر نظام فعال في تخفيض التكاليف، وكذلك التكلفة المستهدفة في تحديد السعر المستهدف.

2/ تحليل وتفسير نتائج الفرضية الثانية: التي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

ولقياس هذه الفرضية اعتمدنا على معالجة البيانات بالحزم الإحصائية (spss.21) باستخدام معامل الانحدار الخطي البسيط للكشف عن الأثر بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم(22): يوضح معامل الارتباط لتحديد القيمة المعنوية للمتغيرين

نموذج	معامل الارتباط البسيط	معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	الخطأ المعياري للتقدير
1	*0.994	0.987	0.987	0.113

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss

الجدول رقم 22 يبين قيم معامل الارتباط الثلاثة وهي معامل الارتباط البسيط حيث بلغ 0.994* و أن معامل التحديد يقدر ب 0.987 وأخيرا معامل التحديد المصحح 0.987, أي أن المعدل مرتفع جدا بمقدار 98.7 % وتبقى نسبة 13% تفسر عوامل أخرى بالإضافة للأخطاء العشوائية الناتجة عن دقة إختيار العينة و دقة وحدات القياس وغيرها.

الجدول رقم 23: يوضح تحليل معامل الارتباط ANOVA

نموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	القيمة المعنوية
الارتباط	77.205	1	77.205	6032.084	0.00 b
المتبقية	0.998	78	0.013		
المجموع	78.205	79			

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss

الجدول رقم 23 يبين تحليل تباين ANOVA و الذي يمكن من خلاله التعرف على القوة التفسيرية لنموذج و أن قيمة f تقدر ب 6032.048 دالة إحصائية عند مستوى الدلالة المعنوية 0.05 وتدل على وجود علاقة ارتباط بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف.

الجدول رقم (24) : نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضيات

نموذج	معامل الانحدار B	الخطأ المعياري	القيمة المحسوبة t	مستوى الدلالة
ثابت	0.261	0.046	5.619	0.000
المحاسبة الرشيقة	0.934	0.012	77.666	0.000

المصدر : من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول (24) يمكن كتابة معادلة الانحدار الخطي البسيط على الشكل التالي :

$$Y= 0.934x+0.261$$

كما نلاحظ أن معنوية للمحاسبة الرشيقة و خفض التكاليف 0.00 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 و أن قيمة t المجدولة أكبر من المحسوبة و التي قدرت قيمتها ب 77.666 و 5.619 على التوالي كما يوجد علاقة ارتباط عند مستوى معنوية 0.05 و وجود ارتباط بين المحاسبة الرشيقة و تخفيض التكاليف حيث كان معامل الارتباط 0.261 و هو دالة إحصائية على وجود علاقة ارتباط طردية تبين أن كلما ارتفع تأثير المحاسبة الرشيقة تزداد تخفيض التكاليف و كلما انخفضت الأولى تنخفض الثانية ومنه نقبل الفرضية التي تقول :يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

- مناقشة وتفسير الفرضية الثانية

نتوقع في الفرضية الثانية وجود أثر ذو دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة و تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية, وهذا ما توصلنا إليه بعد المعالجة الإحصائية تحصلنا على النتائج المبينة في الجدول (23) حيث تحصلنا على t التي تقدر ب 77.666 فهي قيمة دالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 و التي لا يمكن أن تصل على الصفر أي أن المحاسبة الرشيقة تؤثر على تخفيض التكاليف. وقيمة 0.987r أي أن المعدل مرتفع جدا بمقدار 98.7%, وعليه يمكن أن نفسر ذلك بأن المحاسبة الرشيقة تؤثر على تخفيض التكاليف ويعود ذلك إلى استخدام الأساليب الرقابية الحديثة التي تسهل عملية اكتشاف الأخطاء, مما يساعد أيضا على تطبيق المحاسبة الرشيقة كما أن التسليم في الوقت المحدد و رضا الزبون تعتبر معلومات ذات قيمة و تؤثر على القرارات الإدارية و السيطرة على الموارد العاطلة و التوجيه السليم لتلك الموارد يعمل على تخفيض التكاليف.

3/ تحليل ومناقشة وتفسير الفرضية العامة

الفرضية الرئيسية القائلة : تساهم المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

جدول رقم(25): يوضح القيمة الإحصائية ودرجة الحرية للمتغيرين(التوزيع الطبيعي لشايبو)

المتغيرات	القيمة الإحصائية	درجة الحرية	القيمة المعنوية
محاسبة الرشيقة	0.920	80	0.000
تخفيض التكاليف	0.920	80	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة حسب مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (25) والفرضية الأولى و الفرضية الثانية وما توصلنا إليه بعد المعالجة الإحصائية نستنتج أن الفرضية العامة محققة والتي تنص على مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية حيث وجدنا أن البيانات لا تخضع للتوزيع الطبيعي لأن قيمة المعنوية (0.00) أقل من (0.05)، وذلك من خلال ما توصلنا إليه من نتائج الفرضيات الجزئية وحيث وجدنا أن الفرضية الأولى التي تقرر على أنه هناك علاقة ارتباطية

بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف محققة والفرضية الثانية التي تنص على انه تؤثر المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف محققة من خلال المؤشرات الإحصائية التي تحصلنا عليها من الجداول المبنية أعلاه, وهذا يرجع إلى التقارب الموجود بين المتغيرات, لذلك تساهم المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف, ويعود هذا أن المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة واعية بمفهوم محاسبة الرشيقة و أدواتها التي تساهم بقدر كبير في تخفيض التكاليف إلى أقل أدنى ممكن للتقليل من الهدر و الضياع و محافظة على زبائنهم من خلال توفير طلباتهم في اقل وقت وبأحسن جودة وسعر و تشجيعهم على المنافسة في السوق و تطبيق مبادئ الرقابة للقضاء على التعقيدات و الضائعات.

خلاصة الفصل

بعد قيامنا بالدراسة الميدانية المبنية في هذا الفصل بعنوان مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف تم التعرف على بيئة العينة المدروس فيها من خلال التعرف على مختلف أنواع معلوماتها الشخصية من طبيعة نشاطها وغيرها، تم الاعتماد على أسلوب الاستبيان من اجل جمع المعلومات، من تم الحصول على النتائج وتحليلها والتعليق عليها وفق ما جاءت به الوسائل وهذا من اجل الوصول إلى فرضيات هذا الاستبيان، تم التعرف على عينة الدراسة و خصائصها هي عبارة عن مختلف المؤسسات المتواجدة في مكان مجتمع الدراسة.

و تمكنا من الوصول إلى أن تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة و التي كان لها أثر في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، و التخلص من بعض العمليات الغير ضرورية خلال مرحلة التصنيع، وذلك عن طريق القضاء على أشكال الضياع سواء ضياع للوقت و العاملين و الهذر إلى أقل حد ممكن ومن هذه الأدوات نذكر منها سلسلة تيار القيمة و الذي يعتبر نظام فعال في تخفيض تكاليف الإنتاج وكذلك التكلفة المستهدفة في تحديد السعر المستهدف و الذي يؤدي إلى زيادة ربحية المؤسسات و القدرة على المنافسة في السوق.

الختامة

من خلال الدراسة النظرية والميدانية لموضوع " مساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف " والذي يعتبر من المواضيع الهامة كان تحت الإشكالية "كيف تساهم المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف " الذي كان له انعكاسات مباشرة على المؤسسات في عملية اتخاذ القرارات كونها ترتبط بنظام وخصائص المعلومة المحاسبية والمالية حيث أن التصنيع الرشيق يعتبر نقطة انطلاق لتطبيق المحاسبة الرشيقة, من خلال هذه الأدوات تتمكن المؤسسة التخلص من جميع العمليات الغير ضرورية التي لا تقوم بإضافة قيمة للمنتج ولا تعمل على خلق قيمة, بذلك قد تكون قامت بالقضاء على مختلف أشكال الضياع والهذر في الموارد وتحسين الإنتاجية وتحقيق الجودة العالية للإنتاج وذلك بأقل قيمة للتكاليف, لذلك يمكن القول أن استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لها دور كبير في مختلف المؤسسات نظرا لأهميتها البالغة التي تكتسبها باعتبارها تسعى إلى تحقيق كل ما يساعد على ثبات المؤسسة بتحقيق الميزة التنافسية لها وضمان استمراريته وبقائها واحتلالها مركز جيد وتجنب مختلف الأضرار التي تتعرض لها ويجعلها ذات كيان.

اختبار الفرضيات والنتائج المتوصل إليها

من خلال الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

* الفرضية الأولى تقرر وجود علاقة ارتباط بين المحاسبة الرشيقة وتخفيض التكاليف يتم إثبات هذه الفرضية من خلال معالجة العينة والنتائج المتحصل عليها:

- حيث وجد أن المحاسبة الرشيقة تساعد في التخلص من جميع العمليات الغير ضرورية التي لا تضيف قيمة للمنتج, وان هناك تدفق مستمر ومرونة للإنتاج في كافة مراحله وذلك بدرجة كبيرة.
- بذلك يمكن تبني المحاسبة الرشيقة من الاستغلال الأمثل للموارد وزيادة الربحية وتحقيق الأهداف المالية ذلك بشكل كبير.
- توفير المعلومات الدقيقة عن التكاليف ذلك بتطبيق المحاسبة الرشيقة على قياس الأداء واهتمامه بنظام المعلومات.
- بالإضافة إلى ذلك يؤدي تطبيق المحاسبة الرشيقة إلى استبعاد الهذر والضياع في العمليات الإنتاجية للوصول إلى المدى الأدنى للتكاليف.

- الفرضية الثانية: تؤثر المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف يتم إثبات صحة الفرضية و ذلك باستدلال من خلال معالجة العينة والنتائج المتحصل عليها:
- توفر المحاسبة الرشيقة المعلومات دقيقة في الوقت المناسب لكي تدفع مسيرة المؤسسة نحو التحول الرشيق.
- يؤدي تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة توفير القدرة على تخفيض التكاليف وكمية المخزون وزيادة الجودة وسرعة الاستجابة للزبون وتحقيق رضاه ذلك بخلق قيمة عن طريق رسم تدفقات القيمة لتلبية احتياجات الزبون.
- بالإضافة إلى اتخاذ القرارات الخاصة بالتسعيرة والربحية والتدفقات النقدية ذلك عن طريق استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة.
- يهدف التصنيع الرشيق إلى الحد وإزالة الهدر والضياع من العمليات الإنتاجية داخل الوحدة الاقتصادية وإلى إزالة جميع العمليات التي لا تضيف قيمة للمنتوج.

التوصيات

- على المؤسسات وموظفيها التبنى للتصنيع الرشيق وذلك من خلال إقامة دورات تكوينية وتطويرية عن المحاسبة الرشيقة
- ضرورة استخدام أو إتباع نظام التحسين المستمر وجميع الأنظمة الحديثة التي تعمل على تحقيق الكمال وبالتالي الحصول على منتج ذي جودة التي تتلاءم مع أسلوب المحاسبة الرشيقة الذي يساعدها في اكتشاف الأخطاء والعمل على تصحيحها دون الضائع في الوقت مما يساعد على استمرار المؤسسة.
- ضرورة تفكير المؤسسات والبيئة الاقتصادية للجوء نحو التحول إلى المحاسبة الرشيقة نظرا لتعدد حاجيات الزبائن والتطرق إلى أسلوب التصنيع الرشيق حتى تتمكن المؤسسات بالمنافسة بمنتجاتها والسلع المنتجة محليا والمستوردة في الخارج.
- الالتزام بتطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة تماشيا مع الفكر الرشيق لما لها من اثر مباشر في تخفيض تكاليف الإنتاج داخل المؤسسة.

آفاق الدراسة

والآن نكون قد وصلنا إلى آخر نقاط الدراسة نتمنى أن نكون قد وفقنا في الإجابة على الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية في دراستنا معالجة الموضوع الحديث بمساهمة المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية, بعد تناولنا للموضوع بشقيه نتمنى أن تحضي هذه الدراسة اهتمام كبير وواسع من قبل الدارسين والباحثين خاصة في الجانب الاقتصادي يكون هناك نموذج مقترح للمحاسبة الرشيقة في مختلف

المؤسسات, فإنه يمكن القول بأنه فتح لنا مجالا واسعا للبحث في بعض المجالات المتعلقة به, ومنه نتقدم بطرح الإشكاليات التي يمكن أن تكون مشاريع دراسات مستقبلية:

* دور المحاسبة الرشيقة في تحسين أداء الإنتاج في المؤسسات الصناعية.

* اثر تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة في خفض التكلفة الكلية للإنتاج.

* اثر التكامل بين المحاسبة الرشيقة و تحقيق الميزة التنافسية.

* واقع المحاسبة الرشيقة في المؤسسات العمومية.

قائمة المصادر والمراجع

- 1- إسماعيل يحيى التكريتي , محاسبة التكاليف في المنشآت الصناعية , دار الحامد للنشر , عمان , 2009.
- 2- البحر غيث التنجي , د.معن, التحليل الإحصائي للاستبيانات باستخدام برنامج IBM SPSS STATISTICS , مركز سير الدراسات الإحصائية و السياسات العامة , تركيا , 2014.

1/ الرسائل والأطروحات الجامعية

- 3- ابتسام سليمان خونية صوالح , استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في إدارة التكلفة بين الإطار النظري والواقع العملي , دراسة حالة عينة من المؤسسات , مذكرة ماستر في المحاسبة والتدقيق , كلية العلوم الاقتصادية جامعة حمى لخضر الوادي , 2018-2019 .
- 4- حابي احمد , دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية في الجزائر , مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير , في علوم تجارية , تخصص محاسبة وتدقيق , جامعة الجزائر , 2011.
- 5- حكوم حنان , الطرق الحديثة لحساب التكاليف (دراسة حالة نفطال) , مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية , تخصص محاسبة وجباية , جامعة السعيدة , الجزائر , 2012-2013.
- 6- خلود محمد بشير الطيب, مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة الرشيقة في الشركات الصناعية في قطاع غزة(دراسة ميدانية تطبيقية), مذكرة ماجستير المحاسبة والتمويل , الجامعة الإسلامية بغزة , فلسطين, سنة 2017.
- 7- رحيلة فايزة, دور المحاسبة الرشيقة في تخفيض تكاليف الإنتاج في الشركات (دراسة الحالة شركة الإسمنت بني صاف) , مذكرة ماستر , تخصص محاسبة وجباية معمقة , المركز الجامعي بلحاج بوشعيب لعين تيموشنت , معهد العلوم الاقتصادية , التسيير و العلوم التجارية, سنة 2017_2018.
- 8- عطوط عبد الحق , دور محاسبة التكاليف في دعم الإستراتيجية التنافسية للمؤسسة الاقتصادية , مذكرة لنيل شهادة الماجستير , تخصص محاسبة , قسم علوم التسيير , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة محمد خيضر بسكرة, الجزائر , 2012-2013.
- 9- غزيل فتيحة , غويي أمينة , دراسة مقارنة بين الأنظمة التقليدية للتكاليف ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) وإمكانية تطبيقه على المؤسسات الاقتصادية , مذكرة لنيل شهادة الماجستير , تخصص محاسبة وجباية , معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , لمركز الجامعي بلحاج بوشعيب , عين تموشنت , الجزائر , 2015-2016.
- 10- قده نصر الدين ,تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية , مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات ماستر أكاديمي , تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة , قسم العلوم التجارية , كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجارية , جامعة قاصدي مرباح ورقلة , الجزائر , 2017_2018 .
- 11- نوبلي نجلاء, استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية , رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه , تخصص محاسبة , قسم العلوم التجارية , كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجاري , جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر, 2014-2015.
- 12- هدى جاب الله, دور محاسبة التكاليف في دعم نظام المعلومات المحاسبية, رسالة لنيل شهادة الماجستير, تخصص محاسبة, قسم علوم التسيير, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, بسكرة,الجزائر,2011, 2012.
- 13- وليد بلقاسم , حليم اوسماعيل , تحليل التكاليف لدعم الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية , مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية , تخصص مالية مؤسسة , جامعة أكلي محمد أولحاج , البويرة , الجزائر , 2016.

- 14- رائد عبد المجيد محمد , استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف , بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية , مجلة دراسات المحاسبة والمالية , مجلد الثامن , العدد 25 , الفصل الرابع , جامعة بغداد , سنة 2013.
- 15- سيف سعد عبد الجليل , استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة لقياس و تقويم الأداء في الوحدات الصحية , دراسة تطبيقية في مدينة الموصل , مجلة جامعة جيهان , العدد 2, الجزء A, جامعة الموصل , أيلول 2018 .
- 16- عباس نوار كحيط الموسمي, سجاد مهدي عباس الغياوي , استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية , مجلة الكويت للعلوم الاقتصادية و الإدارية , تصدر من كلية الإدارة و الاقتصاد , العدد 17, جامعة الواسط , سنة 2015.
- 17- ليندا عليش عوض الله , بابر إبراهيم الصديق , أثر التكامل بين محاسبة استهلاك الموارد و نظام المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف (دراسة ميدانية على بعض شركات الصناعات الغذائية بالسودان) , مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية, المجلد 19, العدد 1, جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , كلية الدراسات التجارية , السودان , سنة 2018.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 18-MahamadouKimentoré "Développement d'une approche de management des mégaprojets d'investissement favorisant la performance : intégration des facteurs2016."
- 19-Carine Khalil "agiles " de management de projets informatiques : une analyse "par lapratique" 2011.
- 20-Frances &Jim Lean Accounting: Measuring And Managing The Value2005
- 21-Brian &Brose: ' Whatis Lean Accounting All About2006.

الملاحق

الملحق رقم (01): استبيان عينة الدراسة

استمارة الاستبيان

الأخ الفاضل الأخت الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

في إطار إعداد مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر في المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق المعنونة " مساهمة المحاسبة الرشيدة في تخفيض التكاليف " (دراسة ميدانية عينة من المؤسسات) من كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، ونظرا لأهمية رأيكم في هذا المجال فإننا نأمل منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة ، وذلك بوضع علامة (X) أمام الخيار الذي يعبر عن وجهة نظركم . حيث أن صحة الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على دقة إجاباتكم . علما أن البيانات التي سيتم الإدلاء بها سوف تحاط بالسرية التامة والاستخدام إلا لغرض العلمي .

الطالبة:

قاسمي ذهبية - بن قطران نوال - عزوزي عبد الرؤوف

الجزء الأول : المعلومات الوظيفية

نوع النشاط : إنتاجية ☐ خدماتية ☐ مختلطة ☐ أخرى ☐المؤهلات العلمية: تقني سامي ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ بروفيسور ☐عدد سنوات الخبرة : أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 10 سنوات ☐ من 10 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐الوظيفة: باحث دكتوراه ☐ باحث ماجستير ☐ محاسب مالي ☐ أستاذ جامعي ☐ أخرى أذكرها ☐التخصص : محاسبة مالية ☐ محاسبة التكاليف ☐ المحاسبة الإدارية ☐ إدارة مالية ☐ أخرى أذكرها ☐

الجزء الثاني : محاور الدراسة

المحاسبة الرشيدة فلسفة عصرية تعمل على تخفيض التكاليف مع القضاء على مختلف أشكال الضياع والأخطاء وجعل العمليات واضحة ، وتقليل الجهد والوقت والاستجابة على طلبات الزبائن بأحسن جودة، وكل هذا باستخدام أدواتها مثل خرائط تيار القيمة ، تخفيض المخزون ، التحسين المستمر ، سلسلة القيمة، التكلفة المستهدفة وغيرها من الأدوات التي تسعى إلى تحقيقها داخل المؤسسة وذلك مجموعة من المنافع .

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تطبق أساليب المحاسبة الرشيقة على العمليات المحاسبية لما تحتويه على أنواع الهذر والضياع					
2	يمكن القضاء على أنواع الهذر من خلال تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة					
3	احتمالية تطبيق المحاسبة الرشيقة يؤدي إلى السرعة في الانجاز وتسليم الطلبات للزبائن في الوقت المحدد					
4	تعمل المحاسبة الرشيقة إلى الاستغلال الأمثل للموارد وزيادة الربحية وتحقيق الأهداف المالية					
5	يساهم تقسيم الشركة إلى مجموعة من الأنشطة في جزء من أرباح ناتجة عن القيمة الكلية المقدمة للزبون					
6	تهدف سلسلة القيمة لفهم طبيعة المنظمة، وإمكاناتها، واستخدام موارد المنظمة في عملياتها التشغيلية والاستثمارية لتصحيح نقاط الضعف ودعم نقاط القوة					
7	تتضمن سلسلة القيمة التحليل لكل وظيفة أساسية بهدف تحديد المنفعة أو القيمة المضافة للعميل من المنتج.					
8	تعمل سلسلة القيمة على تحديد المجالات التي يمكن تطويرها في الشركة وتحديد مؤشرات الأداء.					
9	تهدف التكلفة المستهدفة إلى إدارة التكاليف والإرباح المخططة عن طريق القيام بإجراء دراسة للسوق وتحديد للسعر و معرفة رغبات العميل					
10	تساهم التكلفة المستهدفة في إدارة التكلفة خلال مرحلة التخطيط وتصميم وتطوير للمنتج					
11	تمارس التكلفة المستهدفة من خلال دورة حياة المنتج					
12	يتم استخدام التكلفة المستهدفة لفهم كيف تخلق الشركة القيمة للعميل ، وما الذي يجب القيام به لخلق قيمة أكبر					
13	إن التحسين المستمر يعني البحث عن سبل لزيادة الكفاءة الكلية، تحسين الجودة، تخفيض التكاليف					
14	إن إدارة التكاليف تدعم التحسين المستمر من خلال توفير المعلومات التي تساعد في ذلك					
15	يلعب التحسين المستمر دورا حاسما لتطوير نظام الرقابة والمحافظة على إي تحسينات متحققة					
16	يتطلب التصنيع الرشيق الالتزام بالتحسين المستمر، ضمن عملية منهجية بالبحث عن الأنشطة التي لا تضيف قيمة و كيف يتم القضاء عليها أو استبعادها وتحديد الأسباب نشوؤها					

المحور الثاني : تخفيض التكاليف

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	يتوفر لدى الشركات خطة مالية و إنتاجية تحدد من خلالها مصادر الحصول على مواد الأزمة بأقل التكاليف					
2	تتم عملية التخطيط باستخدام أدوات المحاسبة الرشيدة لتنفيذ خطة إستراتيجية متكاملة قابلة لمواكبة المتغيرات الداخلية والخارجية					
3	تعمل الشركة على دعم جميع الأنشطة التي تساعدها في عملية تقليل من التكاليف					
4	تكشف طرق محاسبة التكاليف من الضياع والهدف والتبذير والاختلاسات					
5	إن القضاء على الضياع بشكل مستمر من معاملات العمليات والتقارير وغيرها يساهم في تخفيض التكاليف					
6	يتم تخفيض تكلفة التخزين وفقا لمتطلبات التخزين التي تحقق تجنب تكلفة التالف والمخزون المعاد مما يقلل في هدر الموارد					
7	يساهم تخفيض التكاليف من الخدمات المقدمة من طرف الشركة في زيادة رضا العميل					
8	تقوم الشركة بعمليات تطوير المنتجات بأقل تكاليف ممكنة					
9	تسعى الشركة بالاحتفاظ بالعناصر لكفؤ للتخفيض من حجم الكلي للتكاليف					
10	تسعى الشركة إلى إنتاج خدماتها بأقل تكلفة للسيطرة على حصتها السوقية					
11	شراء المواد اللازمة لإنتاج الوحدات المطلوبة من قبل الزبائن يؤدي إلا إلغاء تكاليف الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج ومن ثم زيادة الأرباح					
12	ينتج عن سياسات والإجراءات التخزينية الإنتاج الكفاء لسلع عالية الجودة مع المحافظة على أدنى مستو ممكن المخزون					
13	إن القضاء على ازدواجية الأعمال والتصميم الجيد للمنتجات يساهم في تخفيض التكاليف					
14	إن العمليات التي تستهلك مصادر أنشطة أقل التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للعميل يساهم في تخفيض التكاليف					

15	تساهم زيادة كفاءة الأنشطة الحالية وتطويرها بالقيام برقابة أفضل على التكلفة مما يساعد في تخفيض التكاليف				
16	إن تخفيض الطلب على استهلاك الأنشطة لموارد الشركة يؤدي إلى تقديم نفس المستوى من المخرجات بمدخلات أقل				
17	توجيه التكلفة لائق لأهمية عن تخفيضها لأن إعادة توزيعها في الشركة يحقق مخرجات إضافية بما يساهم في تقديم مخرجات أكثر بنفس المستوى من المدخلات				
18	يمكن تصميم منتج جديد بمكونات تستخدمها المنتجات الحالية. فباستخدام المكونات والأنشطة المرتبطة بها والموجودة سابقا يجنب خلق مجموعة جديدة من الأنشطة مما يخفض في التكاليف				
19	أثناء تصميم المنتج أو عملية حيث يمكن أن تختار بدائل التصميم التي تسمح بمشاركة الأنشطة				
20	بمجرد تحديد الأنشطة غير المضيفة للقيمة يجب اتخاذ الإجراءات اللازمة لتخلص منها				
21	يعتبر حذف الأنشطة السبيل الوحيد للتأثير على تكاليف ثابتة لأي عملية، وبالتالي هذه الطريقة هي الأكثر فعالية للحد من استخدام الموارد				
22	يجب اختيار الأنشطة المثلى من ناحية التكلفة، الوقت والجودة ما يوفر وسيلة للتحسين منذ مرحلة التصميم باختيار بديل أمثل من تلك الطرق				

الملحق رقم (02): التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
الحاسبة الرشيقية	.140	80	.001	.920	80	.000
تخفيض التكاليف	.110	80	.018	.920	80	.000

a. Lilliefors Significance Correction

الملحق رقم (03): معامل الارتباط بيرسون

Correlations

		المحاسبة الرشيقية	تخفيض التكاليف	الدرجة الكلية
المحاسبة الرشيقية	Pearson Correlation	1	.994**	.998**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	80	80	80
تخفيض التكاليف	Pearson Correlation	.994**	1	.999**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	80	80	80
الدرجة الكلية	Pearson Correlation	.998**	.999**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	80	80	80

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (04): معامل الارتباط سبيرمان

Correlations

		المحاسبة الرشيقية	تخفيض التكاليف
المحاسبة الرشيقية	Correlation Coefficient	1.000	.992**
	Sig. (2-tailed)	.	.000
	N	80	80
	Correlation Coefficient	.992**	1.000
تخفيض التكاليف	Sig. (2-tailed)	.000	.
	N	80	80

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (05): معامل الثبات ألفا كرونباخ

ثبات الدراسة لعبارات المحاسبة الرشيقة

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.994	16

ثبات الدراسة لعبارات تخفيض التكاليف

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.994	22

ثبات الدراسة ككل

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.997	38

الملحق رقم (06): جدول اختبار الفرضيات (معامل الانحدار الخطي البسيط)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	77.206	1	77.206	6032.084	.000 ^b
Residual	.998	78	.013		
Total	78.205	79			

a. Dependent Variable: تخفيض التكاليف

b. Predictors: (Constant), المحاسبة الرشيدة

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.994 ^a	.987	.987	.113

a. Predictors: (Constant), المحاسبة الرشيدة

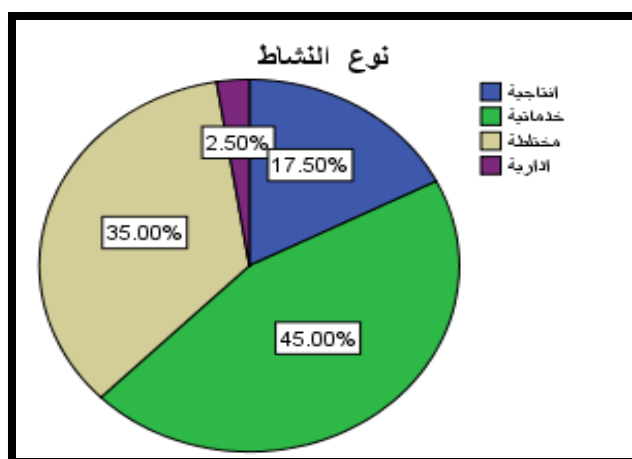
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.261	.046		5.619	.000
	المحاسبة الرشيدة	.934	.012	.994	77.666	.000

a. Dependent Variable: تخفيض التكاليف

الملحق رقم (07) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير النشاط

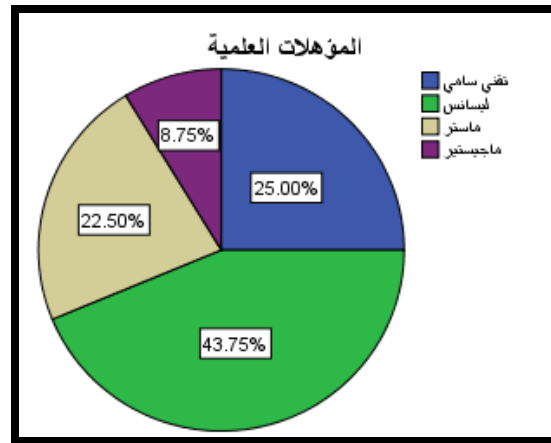
النشاط نوع				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
انتاجية	14	16.9	17.5	17.5
خدمائية	36	43.4	45.0	62.5
Valid مختلطة	28	33.7	35.0	97.5
ادارية	2	2.4	2.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		



الملحق رقم (08): توزيع عينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي

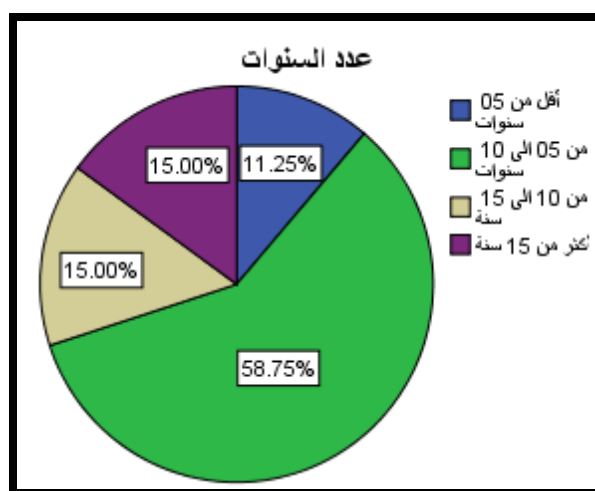
العلمية المؤهلات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
سامي تقني	20	24.1	25.0	25.0
ليسانس	35	42.2	43.8	68.8
Valid ماستر	18	21.7	22.5	91.3
ماجستير	7	8.4	8.8	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		



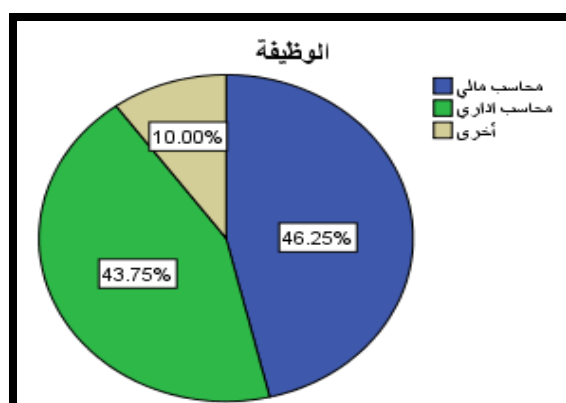
الملحق رقم (09): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

السنوات عدد				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid سنوات 05 من أقل	9	10.8	11.3	11.3
Valid سنوات 10 الى 05 من	47	56.6	58.8	70.0
Valid سنة 15 الى 10 من	12	14.5	15.0	85.0
Valid سنة 15 من أكثر	12	14.5	15.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		



الملحق رقم (10): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

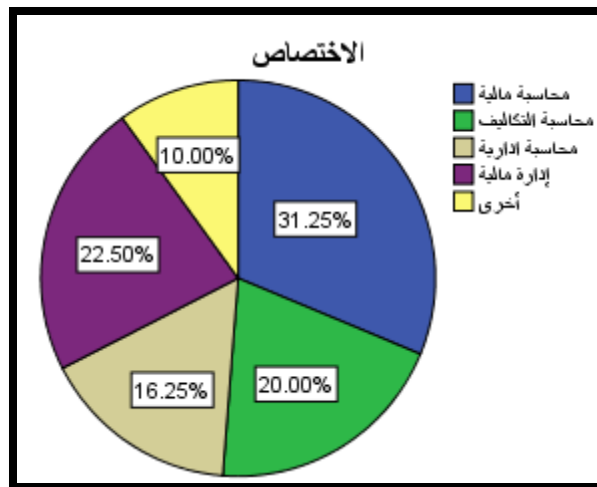
الوظيفة				
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid مالي محاسب	37	44.6	46.3	46.3
اداري محاسب	35	42.2	43.8	90.0
أخرى	8	9.6	10.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		



الملحق رقم (11) : توزيع العينة حسب متغير التخصص

الاختصاص

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
مالية محاسبة	25	30.1	31.3	31.3
التكاليف محاسبة	16	19.3	20.0	51.3
ادارية محاسبة	13	15.7	16.3	67.5
مالية إدارة	18	21.7	22.5	90.0
أخرى	8	9.6	10.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		



الملحق رقم (12): يوضح عرض و تحليل نتائج محور المحاسبة الرشيقية (متوسط الحسابي _ انحراف المعياري)

Descriptive Statistics			
	N	Mean	Std. Deviation
أنواع على تحتويه لما المحاسبة العمليات على الرشيقية المحاسبة اساليب تطبيق والضياح الهذر	80	3.34	1.136
الرشيقية المحاسبة أدوات تطبيق خلال من الهذر أنواع على القضاء يمكن	80	3.68	1.199
الطلبات وتسليم الإنجاز في السرعة إلى يؤدي الرشيقية المحاسبة تطبيق احتمالية المحدد الوقت في للزائن	80	3.68	1.077
وتحقيق الربحية وزيادة للموارد الأمثل الإستغلال إلى الرشيقية المحاسبة تعمل المالية الأهداف	80	3.95	.992
عن ناتجة الأرباح من جزء في الأنشطة من مجموعة إلى الشركة تقسيم يساهم للزبون المقدمة الكلية القيمة	80	3.34	1.124
موارد واستخدام وإمكانياتها، المنظمة، طبيعة لفهم القيمة سلسلة تهدف القوة نقاط و الضعف نقاط والإستثمارية التشغيلية عملياتها في المنظمة	80	3.55	1.231
أو المنفعة تحديد بهدف أساسية وظيفة لكل التحليل القيمة سلسلة تتضمن المنتج من للعميل المضافة القيمة	80	3.43	1.145
وتحديد الشركة في تطويرها يمكن التي المجالات تحديد على القيمة سلسلة تعمل الأداء مؤشرات	80	3.75	1.037
طريق عن المخططة والأرباح التكاليف إدارة إلى المستهدفة التكلفة تهدف العميل رغبات ومعرفة السعر وتحديد للسوق دراسة بإجراء القيام	80	3.78	1.242
وتصميم التخطيط مرحلة خلال التكلفة إدارة في المستهدفة التكلفة تساهم للمنتج وتطوير	80	3.95	.913
المنتج حياة دورة خلال من المستهدفة التكلفة تمارس	80	3.69	1.154
وما للعميل القيمة الشركة تخلق كيف لفهم المستهدفة التكلفة استخدام يتم أكبر قيمة لخلق به القيام يجب الذي	80	3.56	1.178
تحسين الكلية الكفاءة لزيادة سبل عن البحث يعني المستمر التحسين إن التكاليف تخفيض الجودة	80	3.91	1.105
التي المعلومات توفير خلال من المستمر التحسين تدعم التكاليف إدارة إن ذلك في تساعد	80	3.64	1.161
أي على والمحافظة الرقابة نظام لتطوير حاسما دورا المستمر التحسين يلعب المتحققة تحسينات	80	4.34	.655
منهجية عملية ضمن المستمر بالتحسين الإلتزام الرشيق التصنيع يتطلب عليها القضاء يتم وكيف قيمة تضيف لا التي الأنشطة عن للبحث	80	3.80	1.226
Valid N (listwise)	80		

والضياع الهدر أنواع على محتويه لما المحاسبية العمليات على الرشيقه المحاسبه اساليب تطبق

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
بشدة موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
موافق غير	11	13.3	13.8	21.3
محايد	26	31.3	32.5	53.8
موافق	24	28.9	30.0	83.8
بشدة موافق	13	15.7	16.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

الرشيقه المحاسبية أدوات تطبيق خلال من الهدر أنواع على القضاء يمكن

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
بشدة				
موافق غير	9	10.8	11.3	18.8
محايد	11	13.3	13.8	32.5
موافق	33	39.8	41.3	73.8
بشدة موافق	21	25.3	26.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

المحدد الوقت في للزيائن الطليبات وتسليم الإنجاز في السرعة إلى يؤدي الرشيقه المحاسبية تطبيق احتمالية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
موافق غير	3	3.6	3.8	3.8
بشدة				
موافق غير	9	10.8	11.3	15.0
محايد	18	21.7	22.5	37.5
موافق	31	37.3	38.8	76.3
بشدة موافق	19	22.9	23.8	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

المالية الأهداف وتحقيق الربحية وزيادة للموارد الأمثل الإستغلال إلى الرشيقة المحاسبة تعمل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	8	9.6	10.0	10.0
محايد	17	20.5	21.3	31.3
Valid موافق	26	31.3	32.5	63.8
بشدة موافق	29	34.9	36.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

للزبون المقدمة الكلية القيمة عن ناتجة الأرباح من جزء في الأنشطة من مجموعة إلى الشركة تقسيم يساهم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
موافق غير	11	13.3	13.8	21.3
Valid محايد	25	30.1	31.3	52.5
موافق	26	31.3	32.5	85.0
بشدة موافق	12	14.5	15.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

التشغيلية عملياتها في المنظمة موارد واستخدام وإمكانياتها، المنظمة، طبيعة لفهم القيمة سلسلة تهدف
القوة نقاط و الضعف نقاط والإستثمارية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
موافق غير	9	10.8	11.3	20.0
Valid محايد	17	20.5	21.3	41.3
موافق	27	32.5	33.8	75.0
بشدة موافق	20	24.1	25.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

من للعميل المضافة القيمة أو المنفعة تحديد بهدف أساسية وظيفة لكل التحليل القيمة سلسلة تتضمن

المنتج

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
موافق غير	10	12.0	12.5	20.0
Valid محايد	22	26.5	27.5	47.5
موافق	28	33.7	35.0	82.5
بشدة موافق	14	16.9	17.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

الآداء مؤشرات وتحديد الشركة في تطويرها يمكن التي المجالات تحديد على القيمة سلسلة تعمل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	3	3.6	3.8	3.8
موافق غير	5	6.0	6.3	10.0
Valid محايد	22	26.5	27.5	37.5
موافق	29	34.9	36.3	73.8
بشدة موافق	21	25.3	26.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

السعر وتحديد للسوق دراسة بإجراء القيام طريق عن المخططة والأرباح التكاليف إدارة إلى المستهدفة التكلفة تهدف

العميل رغبات ومعرفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
موافق غير	7	8.4	8.8	16.3
Valid محايد	15	18.1	18.8	35.0
موافق	23	27.7	28.8	63.8
بشدة موافق	29	34.9	36.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

للمنتج وتطوير وتصميم التخطيط مرحلة خلال التكلفة إدارة في المستهدفة التكلفة تساهم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
محايد	17	20.5	21.3	28.8
Valid موافق	32	38.6	40.0	68.8
بشدة موافق	25	30.1	31.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

المنتج حياة دورة خلال من المستهدفة التكلفة تمارس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	5	6.0	6.3	6.3
بشدة موافق غير	8	9.6	10.0	16.3
Valid محايد	15	18.1	18.8	35.0
موافق	31	37.3	38.8	73.8
بشدة موافق	21	25.3	26.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

لخلق به القيام يجب الذي وما للعميل القيمة الشركة تخلق كيف لفهم المستهدفة التكلفة استخدام يتم

أكبر قيمة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
موافق	10	12.0	12.5	20.0
Valid محايد	14	16.9	17.5	37.5
موافق	33	39.8	41.3	78.8
بشدة موافق	17	20.5	21.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

التكاليف تخفيض الجودة تحسين الكلية الكفاءة لزيادة سبل عن البحث يعني المستمر التحسين إن

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بشدة موافق غير	3	3.6	3.8	3.8
موافق غير	6	7.2	7.5	11.3
محايد	16	19.3	20.0	31.3
موافق	25	30.1	31.3	62.5
بشدة موافق	30	36.1	37.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

ذلك في تساعد التي المعلومات توفير خلال من المستمر التحسين تدعم التكاليف إدارة إن

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بشدة موافق غير	6	7.2	7.5	7.5
موافق غير	6	7.2	7.5	15.0
محايد	19	22.9	23.8	38.8
موافق	29	34.9	36.3	75.0
بشدة موافق	20	24.1	25.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

المتحققة تحسينات أي على والمحافظة الرقابة نظام لتطوير حاسما دورا المستمر التحسين يلعب

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محايد	8	9.6	10.0	10.0
موافق	37	44.6	46.3	56.3
بشدة موافق	35	42.2	43.8	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

تضيف لا التي الأنشطة عن للبحث منهجية عملية ضمن المستمر بالتحسين الإلتزام الرشيق التصنيع يتطلب

عليها القضاء يتم وكيف قيمة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بشدة موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
موافق غير	6	7.2	7.5	16.3
محايد	9	10.8	11.3	27.5
موافق	32	38.6	40.0	67.5
بشدة موافق	26	31.3	32.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

الملحق رقم (13): يوضح عرض و تحليل نتائج محور تخفيض التكاليف (متوسط الحسابي _ انحراف المعياري)

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
مواد على الحصول مصادر خلالها من تحدد إنتاجية و مالية خطة الشركات يتوفر لدى التكاليف بأقل الأزمة	80	3.81	1.045
إستراتيجية خطة لتنفيذ الرشيقة المحاسبة أدوات باستخدام التخطيط عملية تتم الخارجية و الداخلية المتغيرات لمواكبة قابلة متكاملة	80	2.51	1.125
التكاليف من تقليل عملية في تساعدنا التي الأنشطة جميع دعم على الشركة تعمل الإختلاسات و التدبير و الهذر و الضياع من التكاليف محاسبة طرق تكشف	80	4.29	.799
وغيرها والتقارير العمليات المعاملات من مستمر بشكل الضياع على القضاء إن التكاليف تخفيض في يساهم	80	4.10	.836
و التلف تكلفة تجنب تحقق التي التخزين لمتطلبات وفقا التخزين تكلفة تخفيض يتم الموارد هدر في يقلل مما المعاد المخزون	80	4.19	.843
رضا زيادة في الشركة طرف من المقدمة الخدمات من التكاليف تخفيض يساهم العميل	80	3.71	1.265
ممكنة تكاليف بأقل المنتجات تطوير بعمليات الشركة تقوم للتكاليف الكلي حجم من لتخفيض الكفأ بالعناصر بالإحتفاظ الشركة تسعى	80	3.99	.948
السوقية حصتها على للسيطرة تكلفة بأقل خدماتها إنتاج إلى الشركة تسعى تكاليف الغاء إلى يؤدي الزبائن قبل من المطلوبة الوحدات اللازمة لإنتاج الموارد شراء	80	4.16	.754
الأرباح زيادة تم ومن للمنتج قيمة تضيف لا الأنشطة التي مع الجودة عالية لسلع الكفاء الإنتاج التخزينية الإجراءات و سياسات عن ينتج	80	3.69	1.249
للمخزون ممكن مستوى أدنى على المحافظة تخفيض في يساهم للمنتجات الجيد التصميم و الأعمال إزدواجية على القضاء إن التكاليف	80	3.59	1.133
تضيف لا التي الأنشطة من التخلص أقل أنشطة مصادر تستهلك التي العمليات إن التكاليف تخفيض في يساهم للعميل قيمة	80	4.05	1.078
مما التكلفة على أفضل برقابة بالقيام تطويرها و الحالية الأنشطة كفاءة زيادة تساهم التكاليف تخفيض في يساعد	80	3.91	1.127
نفس تقدم إلى يؤدي الشركة للموارد الأنشطة استهلاك على الطلب تخفيض إن أقل بمدخلات المخرجات من المستوى	80	3.93	.883
مخرجات يحقق الشركة في توزيعها إعادة لأن تخفيضها عن أهمية يقل لا التكلفة توجيه لها المستوى بنفس أكثر مخرجات تقدم في يساهم بما إضافية	80	3.90	.963
بمجموعة وخلق الحالية المنتجات تستخدمها بمكونات جديد منتج تصميم يمكن التكاليف في يخفض مما الأنشطة ممن جديدة	80	2.64	1.034
تسمح التي التصميم بدائل تختار أن يمكن حيث عملية أو المنتج تصميم أثناء الأنشطة بمشاركة	80	3.56	1.251
منها لتخلص الازمة الإجراءات اتخاذ يجب للقيمة المضيفة غير الأنشطة تحديد بمجرد بالتالي و عملية لأي الثابتة تكاليف على للتأثير الوحيد السبيل الأنشطة خذف يعتبر	80	3.76	1.150
الموارد استخدام من للحد فعالية الأكثر هي الطريقة هذه	80	4.05	.940
	80	2.49	1.312

وسيلة يوفر ما الجودة و الوقت التكلفة ناحية من المثلى الأنشطة اختيار يجب الطرق تلك من أمثل بديل باختيار التصميم مرحلة منذ للتحسين	80	3.86	1.076
Valid N (listwise)	80		

بأقل الأزمة مواد على الحصول مصادر خلالها من تحدد إنتاجية و مالية خطة الشركات يتوفر لدى

التكاليف

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	3	3.6	3.8	3.8
موافق غير	7	8.4	8.8	12.5
محايد	13	15.7	16.3	28.8
موافق	36	43.4	45.0	73.8
بشدة موافق	21	25.3	26.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

لمواكبة قابلة متكاملة إستراتيجية خطة لتنفيذ الرشيقية المحاسبة أدوات باستخدام التخطيط عملية تتم

الخارجية و الداخلية المتغيرات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	17	20.5	21.3	21.3
موافق غير	25	30.1	31.3	52.5
محايد	21	25.3	26.3	78.8
موافق	14	16.9	17.5	96.3
بشدة موافق	3	3.6	3.8	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

التكاليف من تقليل عملية في تساعدنا التي الأنشطة جميع دعم على الشركة تعمل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	2	2.4	2.5	2.5
محايد	11	13.3	13.8	16.3
موافق	29	34.9	36.3	52.5
بشدة موافق	38	45.8	47.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	

Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

الاختلاسات و التبدير و الهذر و الضياع من التكاليف محاسبة طرق تكشف

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	4	4.8	5.0	5.0
محايد	12	14.5	15.0	20.0
Valid موافق	36	43.4	45.0	65.0
بشدة موافق	28	33.7	35.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

تخفيض في يساهم وغيرها والتقارير العمليات المعاملات من مستمر بشكل الضياع على القضاء إن التكاليف

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	4	4.8	5.0	5.0
محايد	10	12.0	12.5	17.5
Valid موافق	33	39.8	41.3	58.8
بشدة موافق	33	39.8	41.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

مما المعاد المخزون و التلف تكلفة تجب تحقق التي التخزين لمتطلبات وفقا التخزين تكلفة تخفيض يتم الموارد هدر في يقلل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
موافق غير	8	9.6	10.0	18.8
Valid محايد	12	14.5	15.0	33.8
موافق	27	32.5	33.8	67.5
بشدة موافق	26	31.3	32.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

العمل رضا زيادة في الشركة طرف من المقدمة الخدمات من التكاليف تخفيض يساهم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
محايد	15	18.1	18.8	27.5
Valid موافق	30	36.1	37.5	65.0
بشدة موافق	28	33.7	35.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

ممكنة تكاليف بأقل المنتجات تطوير عمليات الشركة تقوم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	4	4.8	5.0	5.0
موافق غير	7	8.4	8.8	13.8
Valid محايد	13	15.7	16.3	30.0
موافق	32	38.6	40.0	70.0
بشدة موافق	24	28.9	30.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

للتكاليف الكلي حجم من لتخفيض الكفاً بالعناصر بالإحتفاظ الشركة تسعى

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
محايد	15	18.1	18.8	27.5
Valid موافق	30	36.1	37.5	65.0
بشدة موافق	28	33.7	35.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

للتكاليف الكلي حجم من لتخفيض الكفاً بالعناصر بالإحتفاظ الشركة تسعى

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
محايد	15	18.1	18.8	27.5
Valid موافق	30	36.1	37.5	65.0
بشدة موافق	28	33.7	35.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

أدنى على المحافظة مع الجودة عالية لسلع الكفاء الإنتاج التخزينية الإجراءات و سياسات عن ينتج
للمخزون ممكن مستوى

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	5	6.0	6.3	6.3
موافق غير	8	9.6	10.0	16.3
Valid محايد	20	24.1	25.0	41.3
موافق	29	34.9	36.3	77.5
بشدة موافق	18	21.7	22.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

السوقية حصتها على للسيطرة تكلفة بأقل خدماتها إنتاج إلى الشركة تسعى

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
محايد	17	20.5	21.3	21.3
Valid موافق	33	39.8	41.3	62.5
بشدة موافق	30	36.1	37.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

التكاليف تخفيض في يساهم للمنتجات الجيد التصميم و الأعمال ازدواجية على القضاء إن

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	3	3.6	3.8	3.8
موافق غير	5	6.0	6.3	10.0
Valid محايد	11	13.3	13.8	23.8
موافق	27	32.5	33.8	57.5
بشدة موافق	34	41.0	42.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

في يساهم للعميل قيمة تضيف لا التي الأنشطة من التخلص أقل أنشطة مصادر تستهلك التي العمليات إن

التكاليف تخفيض

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	5	6.0	6.3	6.3
موافق غير	5	6.0	6.3	12.5
Valid محايد	9	10.8	11.3	23.8
موافق	34	41.0	42.5	66.3
بشدة موافق	27	32.5	33.8	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

تخفيض في يساعد مما التكلفة على أفضل برقابة بالقيام تطويرها و الحالية الأنشطة كفاءة زيادة تساهم

التكاليف

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
Valid محايد	13	15.7	16.3	25.0
موافق	39	47.0	48.8	73.8
بشدة موافق	21	25.3	26.3	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

من المستوى نفس تقديم إلى يؤدي الشركة للموارد الأنشطة استهلاك على الطلب تخفيض إن
أقل بمدخلات المخرجات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	9	10.8	11.3	11.3
محايد	14	16.9	17.5	28.8
Valid موافق	33	39.8	41.3	70.0
بشدة موافق	24	28.9	30.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

يساهم بما إضافية مخرجات يحقق الشركة في توزيعها إعادة لأن تخفيضها عن أهمية يقل لا التكلفة توجيه
لها المستوى بنفس أكثر مخرجات تقديم في

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	13	15.7	16.3	16.3
موافق غير	23	27.7	28.8	45.0
Valid محايد	24	28.9	30.0	75.0
موافق	20	24.1	25.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

مما الأنشطة ممن جديدة مجموعة وخلق الحالية المنتجات تستخدمها بمكونات جديد منتج تصميم يمكن
التكاليف في يخفض

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
موافق غير	9	10.8	11.3	20.0
Valid محايد	18	21.7	22.5	42.5
موافق	24	28.9	30.0	72.5
بشدة موافق	22	26.5	27.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

الأنشطة بمشاركة تسمح التي التصميم بدائل تختار أن يمكن حيث عملية أو المنتج تصميم أثناء

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	4	4.8	5.0	5.0
موافق غير	7	8.4	8.8	13.8
Valid محايد	19	22.9	23.8	37.5
موافق	24	28.9	30.0	67.5
بشدة موافق	26	31.3	32.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

منها لتخلص الازمة الإجراءات اتخاذ يجب للقيمة المضيفة غير الأنشطة تحديد بمجرد

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	7	8.4	8.8	8.8
محايد	12	14.5	15.0	23.8
Valid موافق	31	37.3	38.8	62.5
بشدة موافق	30	36.1	37.5	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

الأكثر هي الطريقة هذه بالتالي و عملية لأي الثابتة تكاليف على للتأثير الوحيد السبيل الأنشطة حذف يعتبر

الموارد استخدام من للحد فعالية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بشدة موافق غير	22	26.5	27.5	27.5
موافق غير	25	30.1	31.3	58.8
Valid محايد	13	15.7	16.3	75.0
موافق	12	14.5	15.0	90.0
بشدة موافق	8	9.6	10.0	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

مرحلة منذ للتحسين وسيلة يوفر ما الجودة و الوقت التكلفة ناحية من المثلى الأنشطة اختيار يجب
الطرق تلك من أمثل بديل باختيار التصميم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بشدة موافق غير	4	4.8	5.0	5.0
موافق غير	6	7.2	7.5	12.5
محاييد	10	12.0	12.5	25.0
موافق	37	44.6	46.3	71.3
بشدة موافق	23	27.7	28.8	100.0
Total	80	96.4	100.0	
Missing System	3	3.6		
Total	83	100.0		

