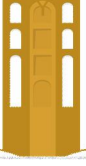


جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم الاقتصادية

1985



الرقم التسلسلي:.....

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

فرع: علوم التسيير

تخصص: مراقبة التسيير

العنوان:

دور سلسلة القيمة في تخفيض التكاليف

– دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT –

إعداد الطالبة: شرقي حسينة

لجنة المناقشة:

نزيه مهدي.....جامعة المسيلة....رئيسا

فكار أحمد فضيل...جامعة المسيلة....مشرفا

نوي نور الدين.....جامعة المسيلة....مناقشا

السنة الجامعية: 2016/2015

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الشكر والعرفان

قال تعالى: "ولئن شكرتم لأزيدنكم"

فالحمد والشكر لله العليّ القدير الذي هداني لطاعته وأنار لي درب العلم

والمعرفة

وأعانني على أداء هذا الواجب ووفقتني في انجاز هذا العمل المتواضع

وإسناداً لقوله صل الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

:لا يسعني إلا أن أتقدم بأسمى عبارات الشكر والعرفان إلى

الأستاذ "أحمد فضيل فكار" الذي تفضل بالإشراف على هذا البحث ولم يبخل

بنصائحه وتوجيهاته

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد

:في إعداد هذا البحث وخص بالذكر

الأستاذ أحمد جريم

كما لا يفوتنا شكر عمال مؤسسة EATIT وعمال مكتبة "باب الجامعة"

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وخلاصة عملي

إلى نبع العنان وهبة الرحمان التي رمتني في بحر الأمان

إلى أعز ما أملك في الوجود قرة عيني

أمي حفظك الله وأطال عمرك

إلى رائدي في الحياة

الذي ناضل لتربيتي وسعادتي وتعليمي لبلوغ أسمى المراتب

إليك أبي حفظك الله وأطال عمرك

إلى سدي ومحفزي

فؤاد عشور

إلى صديقتي ورفيقة دربي

كنزه سفيان

إلى عائلتي الكريمتان

شوقي، عشور

إلى إخوتي وأخواتي حفظهم الله

إلى كل الأصدقاء والأصحاب

الصفحة	المحتوى
	شكر وتقدير
	اهداء
أب	مقدمة
الفصل الأول: أساليب وأنظمة حساب التكاليف	
07	المبحث الأول: تخفيض التكاليف
07	المطلب الأول: تعريف تخفيض التكاليف
08	المطلب الثاني: مبادئ ومجالات خفض التكلفة
09	المطلب الثالث: أهمية تخفيض التكلفة
10	المبحث الثاني: الأنظمة التقليدية والانتقادات الموجهة لها
10	المطلب الأول: طريقة التكاليف المعيارية
12	المطلب الثاني: طريقة التكاليف الكلية والتكاليف المتغيرة
14	المطلب الثالث: الانتقادات الموجهة لها
16	المبحث الثالث: الأنظمة الحديثة في تخفيض التكاليف
16	المطلب الأول: نظام التكاليف على اساس الأنشطة
19	المطلب الثاني: دورة حياة المنتج
21	المطلب الثالث: التكاليف المستهدفة
الفصل الثاني: سلسلة القيمة	
26	المبحث الأول: ماهية سلسلة القيمة
26	المطلب الأول: تعريف سلسلة القيمة
27	المطلب الثاني: وضائف سلسلة القيمة
28	المطلب الثالث: محاور سلسلة القيمة
31	المبحث الثاني: تحليل سلسلة القيمة ومدى أهميتها
31	المطلب الأول: تحليل سلسلة القيمة
33	المطلب الثاني: أهمية تحليل سلسلة القيمة
34	المبحث الثالث: مقومات سلسلة القيمة
34	المطلب الأول: النشاط
35	المطلب الثاني: القيمة
35	المطلب الثالث: الأهداف

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية	
40	المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة
40	المطلب الأول: نشأة المؤسسة وتعريفها
43	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
49	المطلب الثالث: عرض بعض انواع المنتجات
50	المبحث الثاني: نظام حساب التكاليف ومدى دور سلسلة القيمة في عملية التخفيض
50	المطلب الأول: اسئلة المقابلة
51	المطلب الثاني: نظام حساب التكاليف في المؤسسة
58	المطلب الثالث: دور سلسلة القيمة في عملية التخفيض
61	الخاتمة العامة
64	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال:

الرقم	اسم الشكل	الصفحة
1	ايضاح مفهوم نظام ABC	17
2	أهداف نظام ABC	18
3	الوظائف المتتالية في سلسلة القيمة	27
4	نموذج سلسلة القيمة لPorter	31
5	الهيكل التنظيمي	43

قائمة الجداول:

الصفحة	اسم الجدول	الرقم
30	العلاقة بين الأنشطة التي لاتضيف قيمة ومسببات التكلفة	1
41	عدد العمال الاجمالي	2
44	عدد عمال قسم الغزل	3
44	عدد عمال قسم النسيج	4
45	عدد عمال قسم التكملة	5
45	عدد عمال قسم التفصيل والخياطة	6
44	عدد عمال المديرية التقنية والتطوير	7
44	عدد عمال قسم الجودة	8
47	عدد عمال مديريةية التموين والتسويق	9
47	عدد عمال مديريةية المستخدمين والتكوين	10
48	عدد عمال قسم الوسائل العامة	11
48	عدد عمال قسم الصيانة	12
49	عدد عمال المحاسبة والمالية	13
52	عملية استيراد القطن والمصاريف الملحقة بها	14
53	حساب تكلفة شراء القطن	15
53	عملية استيراد الخيوط	16
54	حساب تكلفة لشراء الخيوط	17
55	حساب تكلفة إنتاج المنتج BACHE Article 700	18
56	حساب تكلفة إنتاج المنتج BACHE ART 17	19
57	بطاقة تكلفة إنتاج المنتج	20

مَقْدَمَةٌ

لقد بدأت الكثير من الشركات الصناعية تتبنى استراتيجيات واضحة للمنافسة، وذلك استجابة للكثير من المتغيرات كي تكون قادرة للحفاظ على نصيبها، وحصتها السوقية وسط المنافسة القوية التي لا تبقى إلا على الأقوى.

ولقد أكدت الدراسات الحالية في مجال الإدارة الإستراتيجية، أهمية التكاليف باعتبارها ركيزة أساسية لتحقيق مزايا تكاليفية تنافسية، وأساسا قويا لبقاء المشروع واستمراره في ظل بيئة تتسم بالتغير والتطور السريع، وظروف المنافسة الحادة .

وقد كانت كتابات M. Porter من أشهر الكتب في هذا المجال، حيث وجه اهتمام الباحثين في الإدارة الإستراتيجية، نحو كل الاستراتيجيات والقيادة التكاليفية والتميز السلعي كمصادر أساسية لتحقيق المزايا التنافسية، وقد كان أسلوب تحليل سلسلة القيمة أحد هذه الأساليب المقترحة، لتحقيق مزايا تنافسية جديدة للشركة المطبقة له.

وتعتمد الشركات الأجنبية في حصد تفوقها في الاعتماد والتركيز على ادارة التكلفة، وأحد الأساليب المساعدة في خلق مزايا تنافسية جديدة هي سلسلة القيمة، والتي بدأت العديد من الشركات في إتباعه ومن جهة أخرى تتعدد أساليب تخفيض التكلفة بين التقليدية، مثل التكلفة المعيارية والموازنات والأساليب الحديثة مثل سلسلة القيمة والتكلفة المستهدفة، ومن خلال الدراسات أكد أن الأساليب الحديثة مثل سلسلة القيمة لها دور كبير في تخفيض التكلفة .

ب_ مشكلة البحث:

الإشكالية العامة:

من خلال ما قدم فان مشكلة البحث مركزة على كيف تساهم سلسلة القيمة، في تخفيض التكلفة وإيصالها إلى حدودها التنافسية، في حين عجزت أدوات تخفيض التكلفة التقليدية عن تحقيقها ؟

ومن هنا تأتي مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة على الأسئلة التالية:

- ماهي أساليب تخفيض التكلفة ؟
- هل يمكن استعمال سلسلة القيمة من أجل تخفيض التكاليف ؟

- كيف يمكن لأسلوب سلسلة القيمة أن يأخذ بعين الاعتبار ضغوطات المنافسة؟

ج _ **فروض البحث:**

الفرضية العامة:

إن الدراسة والقياس لخلايا القيمة (سلسلة القيمة) تعمل على إضافة قيمة والكشف عن مواطن العجز والخطأ، التي من خلالها يعتمد إلى تحقيق الخفض الاستراتيجي للتكلفة.

الفرضيات الفرعية:

- ✓ هناك نوعين من الأساليب في تخفيض التكلفة وهي التقليدية والحديثة.
- ✓ تعتبر سلسلة القيمة أداة من الأدوات الحديثة المستعملة في تخفيض التكاليف.
- ✓ إن استعمال سلسلة القيمة في ظل التطورات الحاصلة يؤدي إلى تخفيض مزايا تنافسية.

د_ **أهداف البحث :**

يهدف البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، التي تربط بين العنصرين المدروسين (سلسلة القيمة، وتخفيض التكلفة) وهذه الأهداف كالتالي:

1. التعرف على تخفيض التكاليف من بابها المنافسي.
2. دراسة أدوات تخفيض التكلفة التقليدية والحديثة.
3. دراسة الإطار الفكري لسلسلة القيمة.
4. الكشف عن الفروقات في تخفيض التكاليف من وجهة نظر سلسلة القيمة ومن وجهة نظر الأساليب القديمة لتخفيض التكلفة.
5. تحليل سلسلة القيمة وعلاقتها بتخفيض التكاليف.

هـ_ **منهج البحث:**

استخدمت المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة لكونه من أكثر المناهج استخداما ولأنه يناسب الظاهرة موضوع البحث.

المنهج الوصفي هو التصور الدقيق للعلاقات المتبادلة بين المجتمع والاتجاهات، والميول والرغبات والتطور بحيث يعطي البحث صورة للواقع الحياتي، ووضع مؤشرات وبناء تنبؤات مستقبلية ويسميه، بعض العلماء بمنهج دراسة الحالة

أما المنهج التحليلي يمحس الوقائع ويخضعها لتفسيرات نسبية مقارنة واختيار الفروض والقيام بتجارب معتمدة على القياس الكمي، أكثر من النوعي للوصول إلى الحقائق العلمية في إطارها ما يجب أن يكون.

و_ حدود البحث:

إن موضوع البحث جد واسع وهذا نظرا لوجود عدة أساليب، سواء التقليدية منها أو الحديثة، وقد ركزت في البحث على الأساليب القديمة مثل المعيارية والتكاليف المتغيرة والكلية، أما التكاليف الحديثة فتناولنا مثلا التكاليف المستهدفة وسلسلة القيمة، أما في دراسة الحالة فقد تم إسقاط الأسلوب المتبع من قبل المؤسسة محل الدراسة على أحد منتجات المؤسسة.

ي_ خطة البحث:

محاولة للإجابة على أسئلة الموضوع ومن اجل التأكد من صحة الفرضيات تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول:

الفصل الأول: تم التطرق فيه الى تخفيض التكاليف حيث تناول الانظمة التقليدية والحديثة المستعملة في تخفيض التكاليف والانتقادات الموجهة لها .

الفصل الثاني: يتكلم عن سلسلة القيمة وقد تناولت فيه مفهوم سلسلة القيمة ونموذجها وكذلك وظائفها ومزايا بنائها.

الفصل الثالث: عبارة عن دراسة حالة لأحد المؤسسات الإنتاجية الجزائرية حول تخفيض تكاليفها والأنظمة المستخدمة في تخفيضها.

و_ الدراسات السابقة:

1- مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص إدارة أعمال جامعة الحاج لخضر باتنة 2007 (دور التكلفة المستهدفة وتحليل القيمة في تخفيض التكاليف) راضية عطوي حيث

تكمّن أهمية البحث في تسليط الضوء على احد أفضل المداخل للإدارة الإستراتيجية للتكلفة، وهو أسلوب التكلفة المستهدفة والمتناسب مع تقوية تنافسية المؤسسة، في مواجهة تحديات أعمال اليوم كما أنه يتناول تحليل سلسلة القيمة، وهي طريقة عملية موجهة نحو التحليل الوظيفي .

2- مذكرة تحليل سلسلة القيمة لأغراض التكلفة، رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والمراجعة جامعة عين شمس من إعداد رزان حسين كمال شهيد 2003 حيث تكمن أهمية هذا البحث من خلال تناوله احد الأساليب الحديثة لخفض التكلفة (تحليل سلسلة القيمة) بالتحليل والدراسة والتقييم بهدف استجلاء الإطار الفكري والمقومات التي يعتمد عليها والعلاقات بين هذه المقومات ومشاكل تطبيق بالشكل الذي يساعد على تطبيق هذا الأسلوب وتحقيق المنافع المرجوة منه.

الفصل الأول

تمهيد:

تعد عملية تخفيض التكاليف من المهام الملحة الأساسية في شركات الأعمال، والتي تؤثر على العائد الذي تسعى المؤسسة لتحقيقه.

وقد بدأت الكثير من المؤسسات الصناعية تتبنى استراتيجيات واضحة للمنافسة، وذلك استجابة للكثير من المتغيرات كي تكون قادرة على الحفاظ على نصيبها، وخصائصها السوقية وسط المنافسة القوية التي لا تبقي إلى على الأقوى والأكثر كفاءة.

وتؤكد الدراسات الحالية في مجال الإدارة الإستراتيجية، أهمية تخفيض التكاليف باعتبارها ركيزة أساسية لتحقيق مزايا تكاليف تنافسية، وقد ظهرت مجموعة من الأساليب، التي ساهمت في تخفيض التكاليف والتي تم تناول البعض منها في هذا الفصل حيث تم تقسيمه إلى:

المبحث الأول: تخفيض التكاليف

المبحث الثاني: الأنظمة التقليدية و الانتقادات الموجهة لها

المبحث الثالث: الأنظمة الحديثة في تخفيض التكاليف

ومن هنا جاء الاهتمام بأساليب تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية لتحقيق أكبر ربح ممكن.

المبحث الأول: تخفيض التكاليف

إن عملية تخفيض التكاليف تعد من المهام الملحة والأساسية، في شركات الأعمال والتي تؤثر بشكل نهائي في مستوى العائد الذي تحققه الشركات.

وفقا لهذا المنظور تعد عملية خفض التكاليف مهمة ومستمرة تدخل ضمن مسؤولية، تتبع المستويات الإدارية.

المطلب الأول: تعريف تخفيض التكاليف

تتعدد تعاريف تخفيض التكلفة فكل عرفها حسب منظوره وحسب نشاط كل مؤسسة.

فقد عرفها معهد محاسبي للتكاليف "على أنها تحقيق وفورات حقيقية ومستمرة في تكلفة الوحدة من السلعة المصنعة أو الخدمة المقدمة، دون التأثير على ملائمتها للاستخدام المطلوب".¹

وعرفها أيضا المعهد "أنها الأسلوب المخطط الذي يهدف إلى تحسين الكفاءة من خلال الاستخدام الأمثل لعناصر التكاليف والسرعة في إنجاز العمليات أو زيادة الإنتاج بما يؤدي إلى تخفيض تكلفة الوحدة المنتجة دون أن يؤثر ذلك على جودتها ووظائفها".²

وقد عرفت كذلك على أنها "أن تخفيض التكاليف بالمعنى المطلق هو تخفيض في الرقم الإجمالي للنقود و هذا النوع قد يتم بدون تخطيط أو جهود إدارية مثل أن يكون سبب الانخفاض هو التخفيض في كمية الإنتاج وبهذا تكون النتيجة الفعلية في ارتفاع التكلفة و ليس انخفاضها وهي ليس

¹ خديجة جمعة الزويني، دور التجارة الإلكترونية في تخفيض التكاليف، دراسة تطبيقية في الشركة العامة لتجارة السيارات والمكائن، مجلة الإدارة والاقتصاد، الإمارات؛ العدد 67، 2007، ص66.

² المرجع نفسه، ص67.

الفصل الأول..... تخفيض التكاليف

المقصود و إنما المقصود هو تخفيض مجالات الإسراف و الضياع الحتمي والتخلص من تلك الأنشطة التي لا تضيف قيمة لهم.¹

وقد عرفت على أنها "تحقيق الخفض الحقيقي و الدائم في تكلفة الأنشطة التي يزاولها المشروع أو التكلفة الوحدة المنتجة فيه بدون التأثير على جودة المنتج أو وظائفه"²

المطلب الثاني: مبادئ و مجالات تخفيض التكاليف

أولاً: المبادئ

من أجل القيام بعملية تخفيض في التكاليف بنجاح و فعالية لابد من مراعاة مجموعة من المبادئ والأسس يتم القيام عليها و هي:

- التركيز أولاً على العناصر التي تحتمل التخفيض الأكبر في التكاليف بأقل الجهود مقارنة مع العناصر الأخرى.
- يجب أن لا تكون تكلفة دراسة وتحليل التكاليف وتطبيق المقترحات أكبر من التخفيض في التكاليف.
- يجب أن لا يؤدي التخفيض في التكاليف إلى تخفيض الجودة مما يؤثر على إجمالي الإيرادات.
- يجب أن لا يؤدي تخفيض التكاليف إلى اتخاذ قرارات استراتيجية خاطئة كالاستغناء عن أصل ثابت قد يحتاجه المشروع في المستقبل القريب.
- يجب أن لا يؤدي تخفيض التكاليف إلى إضعاف الروح المعنوية لدى العاملين مما يؤثر على الإنتاجية.
- كما أنه يجب تخفيض التكاليف منذ بداية مرحلة التخطيط والتصميم.³

¹ ميساء محمود محمد راجحان، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف و تطوير المنتجات، مذكرة الماجستير، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة السعودية، 2002، ص 35.

² المرجع نفسه، ص 35.

³ ميساء محمود محمد راجحان، مرجع سابق، ص 54.

ثانيا: مجالات تخفيض التكاليف:

- تخفيض المخزون من قطع الغيار والزيوت ومن المستلزمات السلعية.
- تخفيض تكلفة الوقود والزيوت.
- تخفيض تكلفة الصيانة والإصلاح.
- تخفيض تكلفة الموارد البشرية.
- تخفيض تكلفة الأصول الثابتة ومنها:
 - التخلص من الأصول غير المستغلة.
 - تخطيط صيانة الأصول الثابتة.
- تخفيض زمن توقف الآلات وتخفيض التكاليف الإدارية والتمويلية.¹

المطلب الثالث: أهمية تخفيض التكاليف

إن تخفيض التكاليف له أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية وهذه الأهمية تكمن في:

1. تستمد أهمية خفض التكلفة جوانبها من العلاقات القائمة بين التكلفة ومستوى الربح وأسعار المنتجات أو الخدمات التي تقدمها المؤسسة.
2. بدأ الاهتمام بمشكلة تخفيض التكاليف ليس بوصفها هدف بحد ذاته إنما بهدف تجنب اللاضروري من التكاليف حاضرا أو مستقبلا دون تخفيض وتجنب التأثير السيئ في قيمة المنتجات.
3. أن عملية تخفيض التكاليف سوف تؤدي إلى دعم موقع الشركة التنافسية إذ أن تقدم الوحدات الاقتصادية يتوقف على البيع بأسعار معتدلة لتتمكن من منافسة الوحدات الأخرى ويتوقف ذلك على مدى الكفاءة التي يتم بها الإنتاج وإن العمل بكفاءة لا بد وأن ينعكس على التكاليف وذلك بتخفيضها.

¹ محمد الفيومي محمد، المحاسبة الاستراتيجية، دار التعليم الجامعي للطباعة و النشر و التوزيع، الاسكندرية، 2012، ص 394.

الفصل الأول تخفيض التكاليف

4. إن تخفيض التكاليف يؤدي إلى الاقتصاد والحرص في استخدام عناصر الإنتاج لأنه الطريق السليم إلى تحقيق الكفاءة الإنتاجية.
5. إن زيادة الأرباح عن طريق تخفيض تكاليف الإنتاج يمكن الشركة من تعزيز رأسمالها و من ثم سوف تتمكن من إجراء التوسعات في خطط النشاط الاقتصادي من خلال توجيه الوفورات المالية المتحققة نحو آفاق جديدة في المجتمع والاقتصاد الوطني.
6. خفض التكلفة مهمة مرتبطة باستمرارية المنشأة وتطويرها من خلال مصادرها الذاتية.¹

المبحث الثاني: الأنظمة التقليدية والانتقادات الموجهة لها

تختلف الأنظمة التقليدية لتخفيض التكاليف من طريقة إلى أخرى وهذا الاختلاف راجع إلى الأهداف التي تريد المؤسسة تحقيقها وبالرغم من مجموع المزايا والإيجابيات التي تتمتع بها إلا أنها تعرضت إلى مجموعة من الانتقادات.

المطلب الأول: طريقة التكاليف المعيارية

تعتبر التكاليف المعيارية تكاليف تقديرية محسوبة على أساس معايير اقتصادية حيث يمكن تعريفها على أنها² "مقياس أو نمط أو أداة قياس لمدى كفاءة وفعالية الأداء الفعلي لذلك لا تعتبر التكاليف المعيارية بديلا عن التكاليف الفعلية، ويتم تحديدها باستخدام الأساليب العلمية والعملية وتهدف إلى مساعدة الإدارة في أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، ولتحقيق هذا الهدف لابد من أن تكون المعايير مسايرة لظروف المؤسسة في الحاضر والمستقبل".

وتعمل طريقة التكاليف المعيارية على تحقيق مجموعة من الأهداف وتتمثل فيما يلي:

- الرقابة على التكاليف وتقييم الأداء حيث تتم هذه الرقابة عن طريق مقارنة التكاليف المعيارية مع التكاليف الفعلية وكشف ما بينهما من انحرافات ودراسة أسبابها وتسلط الضوء على الانحرافات الهامة.

¹ خديجة جمعة الزويني، مرجع سابق، ص 81

² سليمان مصطفى الدلاهمة، المحاسبة الإدارية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ط1، ص 169.

الفصل الأول.....تخفيض التكاليف

- المساعدة في التخطيط ويتم ذلك عن طريق تقديم البيانات اللازمة لإعداد الموازنات التخطيطية التي تعتمد على التكاليف المعيارية التي يتم احتسابها للوحدة الواحدة من الإنتاج وتعميمها.
 - تسعير المنتجات والخدمات حيث تؤدي التكاليف المعيارية إلى سهولة تسعير المنتجات والخدمات بسبب أن هذه المنتجات تكلفتها محددة مسبقا وعلى أسس علمية ويمكن استخدامها في تسعير أوامر الشراء خاصة التي تقدم للمؤسسة.
 - دراسة المشاريع والعروض ويتم ذلك من خلال مقارنة الإيرادات المتوقعة من المشاريع مع العروض الجديدة المقدمة من العملاء للمؤسسة مع التكاليف المعيارية لها فإذا كانت الإيرادات المتوقعة أكثر من التكاليف المعيارية فإنه يتم قبول هذه المشاريع والعروض الجديدة والعمل على تنفيذ والعكس صحيح.¹
 - تحليل الانحرافات قصد تحديد مستوى وأسباب وقوعها والمسؤول عنها.
 - تقييم تحركات المنتج.
 - تحديد تأثير تغيرات السعر والمردودية على سعر التكلفة النهائية.²
- وإن لطريقة التكلفة المعيارية مجموعة من المزايا نذكر منها:
- اتخاذ القرارات المناسبة بعد تحليل وتفسير الانحرافات سواء إيجابيا أو سلبيا.
 - الحصول على المعلومات الفورية عن الحاجة إليها وتزويد الإدارة بتقارير دورية.
 - العمل على تحسين شروط الاستغلال، وذلك من خلال تحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات.
 - يمكن الاعتماد عليها كقاعدة وأساس لتحديد الأسعار.³

¹ مرجع نفسه، ص 171.

² طوابية أحمد، المحاسبة التحليلية كأداة للتخطيط و مراقبة الإنتاج، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2003، ص 123.

³ مرجع نفسه، ص 125.

المطلب الثاني: التكاليف الكلية والتكاليف المتغيرة

أولاً: التكاليف الكلية

تشكل تقنية التكاليف الكلية طريقة حساب التكاليف الأكثر قدماً حيث أنها تتميز عن الطرق الأخرى بميزتين أساسيتين:

- بعدها الحسابي التاريخي أي المتعلقة بفترة ماضية.
 - اتساع مجال تطبيقها والذي يتضمن مجموعة التكاليف المستخدمة لإنتاج وتوزيع المنتجات.¹
- حيث تهدف طريقة التكاليف الكلية إلى تحقيق ثلاثة أهداف وهي:
- البحث عن الحساب بطريقة أكثر جدية ممكنة لمختلف التكاليف المهمة في المؤسسة بإدخال جميع الأعباء القابلة للإدماج.
 - كما أنها تهدف إلى البحث عن صيغة للتقييم بدلا من المساعدة على التمييز وهنا يمكن القول بأن التكلفة الكلية تمثل ضمناً مشكل مراقبة لسلم القيم التي يحددها السوق من خلال نظام الأسعار.
 - الاستجابة لمتطلبات التسيير الداخلية حيث تشكل معلومة محاسبية مهمة بالنسبة للمسيرين.²
- و تكتسي هذه الطريقة مجموعة مزايا من بينها:

أنها واسعة الاستعمال خاصة في المؤسسات الإنتاجية باعتبارها أنها تعطي نتائج تحليلية حسب مجال تطبيق التكاليف المعمول به إما حسب كل منتج أو حسب كل طلبية وبالتالي فهي تكمل المحاسبة

¹ د رحمون هلال، المحاسبة التحليلية لنظام معلومات لتسيير ومساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، شهادة الدكتوراه، الجزائر، 2005، ص 119.

² سالمى ياسين، الطرق الحديثة للحساب التكاليف و اتخاذ القرار في المؤسسة، شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010، ص 62.

الفصل الأول.....تخفيض التكاليف

المالية التي تكتفي بإعطاء نتيجة إجمالية وهي أيضا تسمح بتقييم المخزونات وحتى الاستثمارات التي تنجزها المؤسسة بنفسها.¹

ثانيا: التكاليف المتغيرة

تطبق هذه الطريقة في المؤسسات التي تنتج عدة منتجات دفعة واحدة وهي تعتمد التفرقة بين التكاليف المتغيرة والتكاليف الثابتة وتقوم على مبدأ التحميل لعناصر التكاليف إلى وحدات الإنتاج فتحمل التكاليف المتغيرة فقط على وحدات الإنتاج أما التكاليف الثابتة فتحمل في نهاية الفترة على استخراج النتيجة الصافية، تطرح التكاليف الثابتة من الهامش على التكلفة المتغيرة مع حساب الهامش التكلفة المتغير لكل منتج وهذه الطريقة يطلق عليها التكلفة المتغيرة البسيطة.²

كما أن هناك طريقة أخرى التي هي عبارة عن مزيج بين طريقتي التكاليف الكلية والتكاليف المتغيرة البسيطة وتسمح بحساب مساهمة كل منتج في تغطية مجموعة الأعباء الثابتة غير المباشرة وذلك بإدماج التكاليف الثابتة المباشرة في حساب الهامش على التكلفة المتغيرة وتسمى بالتكلفة المتغيرة المتطورة.³

تهدف طريقة التكاليف المتغيرة إلى مايلي:

- ✓ تقييم ومتابعة مدى كفاءة التشغيل وتحقيق الفعالية في التسيير.
 - ✓ تخفيض التكاليف وذلك عن طريق الاختيار السليم للمراحل الإنتاج والتحكم في المصاريف القطاعية.
 - ✓ التمييز بين المنتجات ذات الهامش السلبي والإيجابي.⁴
- دراسة تخطيط الأرباح وعلاقته بحجم المبيعات.

¹Alain burlant, Cande Simon, comptabilité de gestion, Uvilert, Paris, 1993, p 18.

² عبد الكريم يعقوب، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 179.

³AbdelKrim Toiudjine, l'analyse des cout dans l'entreprise, édition NRA Alger, 2005 , p 41.

⁴Abdallah Boughaba, comptabilité analytique, 2eme édition, Berti édition, Alger, 1994, pp 24.

العمل على اتخاذ قرارات جبائية بهدف زيادة أو التخلي عن نشاط قطاع أو منتج.

دراسة تحليل المردودية انطلاقا من المعلومات التي تبرزها القوائم المالية.¹

ولطريقة التكاليف المتغيرة مجموعة من المزايا تكمن في:

- أنها تسمح بتحديد عتبات الربحية حسب كل مركز مسؤولية بالنسبة للمؤسسات ذات إنتاج متنوع.
- تبين مدى مساهمة كل منتج في تغطية الأعباء الثابتة المشتركة وفي تحقيق المردودية الإجمالية للمؤسسة.
- توفيرها لعناصر جيدة لتقويم تسيير المسؤولين...الخ.²

المطلب الثالث: الانتقادات الموجهة للأنظمة التقليدية

رغم مجموع المزايا التي تحلت بها الأنظمة التقليدية إلا أنها تعرضت إلى مجموعة من الانتقادات يمكن إيجازها في الآتي:

- إن الأنظمة التقليدية أصبحت عاجزة عن رقابة العمليات وقياس كلفة الإنتاج بدقة وذلك للأسباب التالية:

- تجميع الانحرافات بشكل إجمالي على مستوى الأقسام وعدم حصرها بالمنتجات التي

تسببت في حدوث الانحرافات يؤدي إلى عدم إظهار هذه الانحرافات في التقارير

المالية الدورية بالشكل الذي يساعد على تصحيح الانحرافات.

- التركيز على النتائج الإجمالية وليس على الأنشطة الفعلية التي تسببت في هذه النتائج.

- اعتمادها على بعض المقاييس المرتبطة بالحجم (مثل ساعات العمل المباشرة)، أي أنه عند

تضاعف عدد الوحدات المنتجة من منتج معين فإن التكلفة المستهدفة في تصنيعها تتضاعف مما

يؤدي إلى عدم العدالة.

و التناسب في تحميل المنتجات بنصيبها من التكاليف وخاصة في الحالات التالية:

¹Farid Makhloof, comptabilité analytique, page Bleue, Alger, 2006, p 82.

² د رحمون هلال، مرجع سابق، ص 235.

- اختلاف الحجم الإنتاجية للمنتجات.
 - تنوع الحجم الطبيعية للمنتجات.
 - تنوع درجة التعقيد في تصنيع المنتجات.
- إن الأنظمة التقليدية تستخدم مجمع التكاليف وأن تحديد معدل التحميل من خلال قسمة التكاليف المستمرة على الأساس المختار وقد اعتبرت التكلفة الناجمة عن هذا الأسلوب مضللة وغير واضحة بسبب فشلها في إعطاء صورة واضحة من علاقة السبب بالنتيجة.
 - إن تضمن التكاليف غير المباشرة للمخزون ستشجع على زيادة المخزون وليس انقاصه وهذا لا يتناسب مع الشركات التي لا ترغب في تبني الأنظمة الحديثة مثل (التصنيع في الوقت المحدد)¹
 - عدم فعالية هذه الأنظمة في ملاحقة التطورات التكنولوجية الحالية لأنه قد تم تصميمها لتقييم المخزون السلعي بغرض إعداد القوائم المالية والأغراض الضريبية وبالتالي فهي لا توفر المعلومات الملائمة لتحقيق الكفاءة التشغيلية وتحديد تكلفة المنتجات والخدمات.
 - إن استخدام معدلات تحميل التكاليف الإضافية على أساس معين واحد فقط مثل ساعات العمل المباشرة المتخصصة يكون معناه افتراض وجود علاقة سببية بينهما إلا أن هناك بعض عناصر التكاليف الإضافية ترتبط بمسببات أخرى مثل (عدد أوامر الشغل، حجم العمل، عدد مرات الفحص، الزيارات، ساعات التمريض، أيام الإقامة)².

¹ إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف المستخدمة، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008، ط2، ص

² ناصر نور الدين عبد اللطيف، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية و تكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، 2009، ص 273.

المبحث الثالث: الأنظمة الحديثة لتخفيض التكاليف

بسبب السلبيات والانتقادات التي تعرضت لها الأنظمة التقليدية فكر الباحثون في إيجاد أنظمة أخرى أكثر تطوراً تماشياً مع التطور التكنولوجي السريع وعالم المنافسة.

المطلب الأول: نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC

أ/ تعريف نظام ABC:

أنظمة التكاليف على أساس النشاط هي تلك التي تعتمد على الأنشطة كأساس لحساب التكاليف الدقيقة ويمكن تعريفها كالتالي:

وعرفها Davidson "بأنه نظام لتخصيص التكاليف على مرحلتين إذ يتعرض في المرحلة الأولى إلى تخصيص عناصر التكاليف على مجموعات التكلفة والتي تمثل بمراكز الأنشطة وفي المرحلة الثانية يتم تخصيص تلك التكاليف على المنتجات بموجب الأنشطة اللازمة لإنجازها".¹

وعرفها Mahir&Deakin "بأنها طريقة تخصص فيها التكاليف على الأنشطة ثم على المنتجات بمدى استفادة المنتج من هذه الأنشطة وتعتمد هذه الطريقة على مفهوم أن المنتجات تستهلك الأنشطة والأنشطة تستهلك الموارد"²

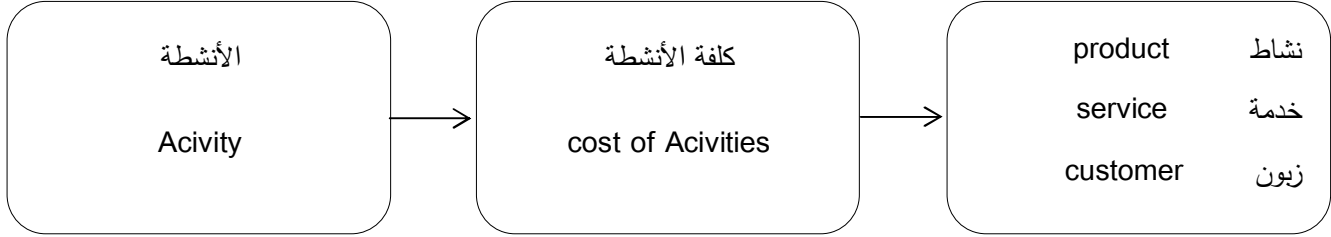
و يمكن إيضاح مفهوم نظام ABC بالشكل التالي:

¹ إسماعيل يحي التكريتي، مرجع سابق، ص 45.

² علاء جاسم، قياس كلفة الخدمات الصحية باستعمال نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC، مجلة واسطة للعلوم الإنسانية، جامعة بغداد، الإدارة و الاقتصاد، العدد 20، ص 23.

الفصل الأول.....تخفيض التكاليف

الشكل رقم (1):إيضاح مفهوم ABC



المصدر: إسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف المستخدمة، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2008، ط2، ص228.

وقد عرفها Horngren : "بأنه ذلك النظام الذي يصح أنظمة محاسبة التكاليف الأخرى عن طريق التركيز على الأنشطة الفردية واعتبارها موقع الكلفة الأساسية"¹

ب/ أهداف نظام ABC:

يسعى هذا النظام إلى تحقيق الأهداف التالية:²

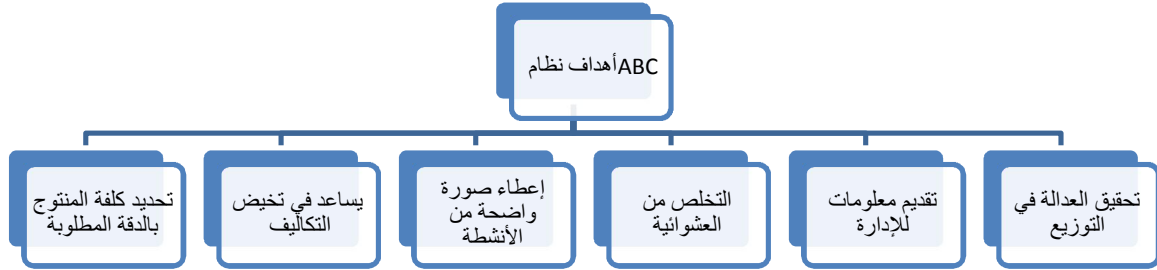
1. تحقيق العدالة في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة.
2. تقديم معلومات مفيدة للإدارة في اتخاذ القرارات وتحديد أسباب ارتفاع التكاليف .
3. التخلص من العشوائية في توزيع التكاليف غير المباشرة بين المنتجات المختلفة.
4. يساعد إدارة الشركة في تخفيض التكاليف من خلال تحديد الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج والعمل على تقليل أو تخفيض تكاليف مثل تلك الأنشطة.
5. تحديد كلفة المنتج بالدقة المطلوبة.

و يمكن إيضاح أهداف النظام بالشكل التالي:

¹ أشرف عزمي مسعود أبو مغلي، أثر تطبيق نظام ABC على تعظيم الربحية، رسالة الماجستير ، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، كلية العلوم الإدارية المالية، 2008، ص 97.

² إسماعيل يحيى التكريتي، مرجع سابق، ص 95.

الشكل رقم (2): أهداف نظام ABC



المصدر: اسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف المستخدمة، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ط2، 95.

ج/ خصائص نظام ABC و فوائده:

1. يساعد نظام ABC في تعيين الفرصة المتاحة أمام الإدارة لتخفيض التكاليف بكل دقة ووضوح حيث يبين المراحل التي يمر بها المنتج والأنشطة التي تساهم في تكوينه بشكل منفصل وأن تخفيض أي تكلفة يتوقف على الأنشطة الزائدة وإلغاء تكلفتها سيؤدي إلى تخفيض تكلفة المنتج التام خاصة في الشركات ذات المنافسة العالية.¹
2. يعتبر أداة فعالة في تقييم الأداء حيث يبذل العاملون في الإنتاج جهودهم لتخفيض التكلفة وبمساعدة نظام ABC فقد تم تحديد الأنشطة وتحديد المشرف على كل نشاط منها ومن ضمن مقاييس تقييم أداء المشرفين هو تخفيض التكلفة وخصوصا تكلفة وحدة العامل.

¹ مرجع نفسه، ص 104.

المطلب الثاني: تكلفة دورة حياة المنتج

1/تعريف دورة حياة المنتج:

يقصد بدورة حياة المنتج الفترة الزمنية "أو المدى" التي تنقضي من وقت البدء في نشاط البحوث والتطوير والتصميم إلى وقت تسليم المنتج للمستهلك النهائي وتطول أو تقصر هذه الفترة وفقا لنوع الصناعة ففي صناعة السيارات مثلا تتراوح من 5 إلى 10 سنوات وفي صناعة الكيماويات تتراوح من 3 إلى 5 سنوات كما أن التنوع في أذواق المستهلكين يؤدي إلى التنوع في أصناف المنتجات مما يجعل الصناعة والصناع يلجؤون إلى أسلوب الإنتاج المتعدد وهذا يؤدي إلى قصر دورة حياة المنتج".¹

وقد جعل قصر دورة حياة المنتج من مجالات التحسين، التخطيط، تصميم المنتج أمرا حيويا لإدارة التكلفة خاصة مع تقلص دور العمل المباشر وزيادة التكاليف الإضافية وهي السمة الملازمة لبيئة التصنيع الحديثة و قد استخدمت دورة حياة المنتج في التخطيط حيث يتولى المديرون تخطيط الإيرادات والتكاليف لكل منتج على مسار دورة حياته بدءا من نشاط البحوث والتطوير انتهاء بخدمة الاستهلاك حيث تتلائم التكاليف الفعلية طوال حياة المنتج من البداية إلى النهاية.

ولا شك أن استخدام دورة حياة المنتج في التخطيط له أهمية خاصة من قبل المديرين عند التسعير وتخطيط الإيرادات التي تغطي التكاليف خلال مجموعات أنشطة سلسلة القيمة وحتى تكون هذه الأنشطة مربحة يجب أن يولد الإيراد لكي يغطي تكاليف لكافة الأنشطة طوال دورة حياة المنتج.²

2/التغير في دورة حياة المنتج:

تقاس دورة حياة المنتج بالفترة بين بداية الإنفاق على مشروع البحوث والتطوير الخاص بالمشروع وبين تاريخ انحسار الطلب عليه تماما، وترجع أسباب انخفاض هذه الفترة حاليا إلى سببين أساسيين أولهما زيادة حدة المنافسة مع رغبة، دائمة ومستمرة في كسب مزايا تنافسية .

¹ مكرم عبد المسيح باسيلي، المحاسبة الإدارية الأصالة و المعاصرة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المكتبة المصرية، 2007، ص 125.

² المرجع نفسه، ص 127.

الفصل الأول.....تخفيض التكاليف

أما السبب الثاني فيرجع إلى تسارع وتيرة الابتكارات التقنية وما رافقها من تزايد وتنوع في رغبات واحتياجات وطلبات العملاء.¹

إضافة إلى تعريف دورة حياة المنتج نجد أن دورة حياة المنتج في النشاط التسويقي تمر بعدة مراحل وهي:²

- مرحلة تقديم المنتج لأول مرة في السوق.
- مرحلة النمو وزيادة الحصة السوقية التي يتوقف عليها هذا المنتج.
- مرحلة النضوج/الاستقرار حيث يستقر موقف المنتج في السوق لتبلغ المنافسة أقصاها بين المنتجات بينما تفضل بعض الشركات الانسحاب من السوق أو الاستمرار مع البحث والتطوير عند مزايا نسبية جديدة للمنتج.
- مرحلة الهبوط (الانخفاض) حيث تبدأ مبيعات المنتج في الانخفاض التدريجي ثم الحاد.

3/ تحديد وقت دورة حياة المنتج:

ويعتبر تخفيض وقت الدورة الإنتاجية من أفضل الطرق الفعالة لتخفيض التكاليف لأنها تعتبر ناتجة عن زيادة كفاءة الدورة الإنتاجية، حيث أن تخفيض وقت الدورة الإنتاجية من 5 أيام إلى يومين فقط يزيد من كفاءة الدورة الإنتاجية ويقلص إجمالي التكاليف، حيث أن جزءا من تخفيض وقت الدورة الإنتاجية يكون في صورة التشغيل المتسارع مما يزيد من فعالية الطاقة الإنتاجية.

هذه النتائج قد تتحقق في الوقت المحدد بالضبط أي وفقا لـ JIT.³

و هناك أربعة متضمنات من دورة حياة المنتج، تبين أن المنتجات لها حياة محدودة، وأنها تمر بمراحل حياة منفصلة، وأنه في كل مرحله تواجه الشركة تحديات مختلفة وأخيرا أن الأرباح تزيد وتنقص في المراحل المختلفة من دورة حياة المنتج.

¹ رشيد الجمال، المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال الحديثة، الدار الجامعية، 2007، ص 24.

² مكرم عبد المسيح باسيلي، مرجع سابق، ص 154.

³ مرجع نفسه، ص 62.

الفصل الأول..... تخفيض التكاليف

ففي المرحلة الأولى من مراحلها نجد أن المنتج يتميز بشكل أو تصميم جديد ومبتكر كما تتميز تلك المرحلة بوجود عدد قليل من المنافسين، والعملاء كما أن تصميم المنتج يكون عرضة للتغيير المستمر بسبب عدم التحديد الدقيق لاحتياجات العملاء في تلك المرحلة ومع صعوبة التنبؤ بظروف السوق وطلبات العملاء.

أما مرحلة النمو يزيد طلب العملاء على المنتج ويزيد حجم المبيعات، كما ينظر المنافسين إلى المنتج على أنه منطقة جذب لهم، وفي مرحلة النضج يبدأ الطلب على المنتج في الانخفاض كما يخرج بعض المنافسين من سوق المنافسة وتركز على السعر وجهود خفض التكلفة وزيادة الإنتاجية.

وفي المرحلة الأخيرة من دورة حياة المنتج تتخفض مبيعات المنتج بشكل كبير ويزيد خروج المنافسين من السوق نتيجة عدم تحقيق المنتجات لعائد مغري.¹

المطلب الثالث: التكاليف المستهدفة (TC)

هي من أدوات التكلفة المهمة التي تبحث حول إمكانية خفض التكاليف على مستوى مرحلة تصميم المنتج والتأكد على جودته في ضوء المنافسة الكاملة لتوليد ربحية في ضوء السعر التنافسي وإتباع هذه الأداة سيزيد من قدرة المؤسسة التنافسية ويساعدها على تحقيق هدف البقاء والنمو والاستمرار ويدعم المستهلكين ويزيد من ثقتهم في التعامل مع المؤسسة، ويبدأ حساب التكلفة المستهدفة بسعر البيع المستهدف الذي يعبر عن السعر المقدر للمنتج الذي يكون المستهلكون المحتملون على استعداد لدفعه للحصول على المنتج وبالتالي يطرح الربح المطلوب من هذا السعر، ويطلب من فريق تصميم المنتج أن تكون تكلفة تصنيع المنتج في حدود التكاليف المستهدفة.³²

¹ علي جابر صالح، التجارة و التمويل، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، 2007، ص 113-

114.

² سليمان حسين الشناوي، طلال سليمان جريرة، أهمية تطبيق إدارة التكلفة الاستراتيجية و استراتيجيات المنافسة لتحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد 1، 2015، ص 183.

3

أ/ تقدير التكلفة المستهدفة:

تقوم التكلفة المستهدفة على فكرة بسيطة جدا وهي أن:¹

$$\text{التكلفة المستهدفة} = \text{سعر البيع المتوقع} - \text{العائد (الأرباح المستهدفة)}$$

والشكل التالي يشرح المنطق الخاص باستخدام التكلفة المستهدفة كما انه يوضح بعض الصعوبات التي تتعلق بتطبيقه.

كما أنه من خلال المعادلة يمكن أن نستنتج أن التكلفة المستهدفة هي التكلفة التقديرية للمنتج الجديد المطلوب تقديمه للسوق وكذلك أن تحديد التكلفة المستهدفة لكل منتج على حدى باستخدام المعادلة يتطلب معرفة سعر البيع المتوقع والأرباح المستهدفة من كل منتج .

تحديد التكلفة المستهدفة:

يتم تحديد التكلفة المستهدفة لوحدة المنتج بطرح العائد من سعر البيع المتوقع، وعند ربط التكلفة المستهدفة بأسعار البيع نرى أنه في حالات معينة قد تتوصل المنشأة إلا أن القوى السوقية تفرض عليها بيع أحد منتجاتها بسعر معين لذلك يتبقى أمامها حرية تحديد تكلفة الإنتاج حسب المنتج، وهذه التكلفة يجب أن تكون مرشدا لها أثناء عملية تصميم المنتج.

ولمراعاة ذلك ،نقوم بتصميم الأجزاء والقطع اللازمة للإنتاج ،وإذا تبين لها أنها مرتفعة نقوم بإعادة التصميم لتصل إلى التكاليف والجودة التي تجعل من المتاجرة في المنتج أمرا مشجعا، ومن خلال إعادة التصميم هذه قد نصل إلى درجة معينة من تخفيض التكاليف الذي أردنا الوصول إليه منذ البداية.²

¹ أحمد حسين علي حسين، المحاسبة الإدارية المتقدمة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000، ص 94-95.

² محمد تيسير، عبدالحكيم الرجعي، المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، ط3، 2004، ص 97.

خلاصة:

من خلال عرضنا لمجموعة من الأنشطة المساعدة في تخفيض التكاليف خلصنا بأن هذه الطرق تختلف حسب النشاط الممارس من طرف المؤسسة وكذلك أخذت في التحسين من القديمة إلى الحديثة.

وبعد عرضنا لمجموع هذه الأنظمة وما تتميز به من صعوبات عند تطبيقها في المؤسسات والانتقادات الموجهة لها مما يؤدي إلى عدم الوصول إلى تخفيض في التكاليف على أكمل وجه وبعد دراستنا لهذه الأنظمة في الجانب النظري والانتقادات التي واجهتها نستطيع أن نطرح التساؤل التالي كيف تساهم هذه الأنظمة في تخفيض التكاليف في المؤسسات الاقتصادية؟

وهذا ما سنحاول الإجابة عليه في الدراسة التطبيقية.

الفصل الثاني

تمهيد:

تتاول Porter مفهوم القيمة المضافة وقدم من خلال مناقشة هذا الموضوع ما يسمى بسلسلة القيمة، وقام بدراسة سلسلة القيمة وأشار إلى أن هذه السلسلة يجب أن تكون ثابتة في كل المنظمات، ولكن يمكن أخذ بعض عناصرها وترك البعض الآخر.

كما أنه اعتبرها أداة أو أحد الأنظمة الحديثة، المستخدمة في تخفيض التكاليف والتي تساهم بشكل فعال في إضافة قيمة للمنظمة، وتخفيض تكاليفها إلى مستوى أدنى من مصادر شراء الموارد وانتهاء بتسليم السلعة، أو الخدمة للعميل من خلال مجموعة من الوظائف

هذا ما يستم التطرق إليه في هذا الفصل حيث تم تقسيمه الى:

المبحث الأول: تعريف سلسلة القيمة

المبحث الثاني: تحليل سلسلة القيمة وأهميته

المبحث الثالث: مقومات سلسلة القيمة

ومن خلال هذا وجب الاهتمام والحل على تطبيق سلسلة القيمة للحصول على أكبر قدر ممكن من تخفيض في التكاليف.

المبحث الأول: سلسلة القيمة

يعتبر مفهوم سلسلة القيمة أحد المفاهيم الرئيسية في إدارة التكلفة الإستراتيجية حيث يتم التركيز على سلسلة الأنشطة التي تخلق قيمة.

المطلب الأول: تعريف سلسلة القيمة

تتعد تعاريف سلسلة القيمة كل وحسب نظريته لمجموع التكاليف:

"يقصد بسلسلة القيمة تسلسل وظائف الأعمال وفقا للمنافع التي تضاف إلى المنتجات أو الخدمات في أي مؤسسة وفي كل نشاط من أنشطتها"¹

ويقصد بها كذلك "عبارة عن مجموعة مترابطة من الأنشطة التي تضيف قيمة بداية من مصادر شراء المواد وانتهاء بتسليم السلعة أو الخدمة للعميل"²

وكذلك يقصد بها "مجموعة الوظائف المتتالية التي تضاف فيها قيمة المنفعة إلى المنتجات أو الخدمات من البداية عندما كانت مجرد أفكار إلى النهاية عندما تستهلك عند العميل ومرورا بالتصميم والإنتاج والتسويق والتوزيع".³

"هي عبارة عن شكل الأنشطة الحلية وذات الميزة التي ينبغي أداؤها لتنفيذ العمل أو القيام به في المقام الأول".⁴

¹ مكرم عبد المسيح باسيلي، مرجع سابق، ص 60.

² عدنان بن عبد الله الملحم، تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية في المنشآت الصناعية في المملكة العربية السعودية، مجلة المحاسبة والإدارة و التأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 61، 2003، ص 303.

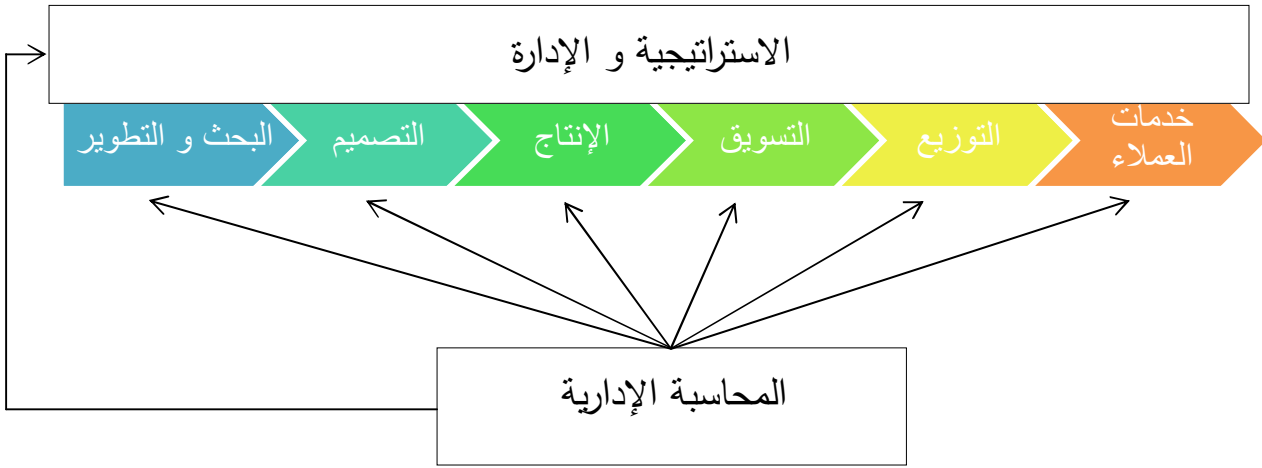
³ أحمد نور، احمد حسين علي، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص 26.

⁴ عبد العزيز صالح بن عشور، الإدارة الاستراتيجية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2004، ص 18.

المطلب الثاني: وظائف سلسلة القيمة

تحتوي سلسلة القيمة مجموعة من الوظائف الأساسية التي تمكنها وتساعد في تخفيض التكاليف في المؤسسات والشكل التالي يوضح ذلك:

شكل(4): الوظائف المتتالية في سلسلة القيمة



المصدر: أحمد نور أحمد حسين علي، المحاسبة الادارية، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص25.

ويكون شرح هذه الوظائف كالتالي:¹

البحث والتطوير: ويقصد به جمع وتجريب أفكار المنتجات أو الخدمات أو عمليات جديدة.

التصميم: ويقصد به وضع التخطيط التفصيلي والهندسي للمنتجات أو الخدمات أو العمليات الجديدة.

الإنتاج: ويقصد به عملية التحويل المادي للأفكار والتصميم إلى حقيقة في صور منتجات مادية أو خدمات مقدمة للعملاء.

التسويق: ويقصد به مخاطبة(الاتصال ب) الأفراد، والجماعات بغرض:

أ. تعريفهم بخصائص المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة.

¹ أحمد نور، أحمد حسين علي، مرجع سابق، ص 26-27.

ب. قيامهم بشراء هذه المنتجات أو الخدمات.

التوزيع: ويقصد به الآلية التي تمر بها المنتجات أو الخدمات من خلال قنوات التوزيع المختلفة.

خدمة العملاء: وهي الخدمات الإضافية التي تقدمها الشركة للعميل بعد البيع مثل الضمان والإصلاح والصيانة والمكالمات المجانية للسؤال عن كيفية التشغيل...الخ.

كما أنه لهذه الوظائف مهمتين أساسيتين:

الأولى: مهمة وضع استراتيجية للشركة ككل وبيان كيف يتم الحصول على الموارد ،لتنفيذ الاستراتيجية وكيف يتم استخدام هذه الموارد ومكافأة العاملين، من أجل السعي وراء تخفيض التكاليف أو تقديم المنتج بأقل تكلفة ممكنة.

الثانية: مهمة الإدارة العامة مثل إدارة الموارد البشرية والشؤون القانونية والمعاملات الضريبية...الخ.

المطلب الثالث: محاور سلسلة القيمة

يرتكز مفهوم سلسلة القيمة على محورين رئيسيين وهما:

1. تحديد الأنشطة التي تضيف قيمة

2. تحديد التكاليف التي تضيف قيمة

ويقصد بالأنشطة التي تضيف قيمة تلك الأنشطة التي يقتنع المستهلكون أنها تضيف منفعة أو قيمة للمنتج /الخدمة المشتراة وتستخدم المنشآت هذا المفهوم للفصل بين الأنشطة التي تضيف قيمة والأنشطة التي لا تضيف قيمة فتعمل على الإبقاء على المجموعة الأولى، وتتخلص تدريجيا من المجموعة الثانية من الأنشطة.

كما يقصد بالتكاليف التي تضيف قيمة، تلك التكاليف التي يقتنع المستهلكون ،حيث تبقى التكاليف التي تضيف قيمة و تتجنب التكاليف التي لا تضيف قيمة للمنتج.

تحديد واستيعاب أسباب الأنشطة التي لا تضيف قيمة.

يبين الجدول التالي أعلى خمسة أنشطة لا تضيف قيمة، (ساعات العمل) كما يعبر العمود الثاني على المتغيرات، التي يعتقد القارئون على التشغيل أنها مسببات التكلفة Cost Drives لتلك الأنشطة وقد كرست إدارة المؤسسة، جزءا كبيرا من مجهوداتها لتخفيض مسببات التكلفة التي لا تضيف قيمة، فمثلا التغيرات في مخرجات المصنع خفض من عدد الأجزاء المختلفة في تركيبة المنتج لهذه المجهودات على مدار 12 شهرا اسفرت عن:

21 % خفض في تكلفة الأجور للوحدة.

50% خفض في المخزون تحت التشغيل.

5% خفض في معدل العيوب عند إجراء الفحص النهائي.

الفصل الثانيسلسلة القيمة

الجدول رقم 01:العلاقة بين الانشطة التي لا تضيف قيمة ومسببات التكلفة

نشاط لا يضيف قيمة	امثلة لمسببات التكلفة
المواد المتراكمة (مواد ومخزون تحت التشغيل في أرض المخزن)	عدد مواقع التي يمثلها المخزون اجراءات التخزين تتابع التجميع عدد الأجزاء المنفصلة وعددها في المنتج
التسليم الخاص للمواد	اخطاء رصيد المخزون اخطاء، الاوامر المصدرة التنوع في المواد التغير في جداول الانتاج
حركة المواد	مخرجات المصنع معدات تداول المواد
اعادة التشغيل	اخطاء التجميع التلف الناتج عن التداول جودة الموردين
الاختبار والفحص والحقيق	مشاكل الجودة تصميم المنتجات

المصدر: مكرم عبد المسيح الباسيلي، المحاسبة الادارية الاصاله والمعاصرة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المكتبة المصرية، ص123.

وكانت التبريرات إلى أنشطة تضيف/لا تضيف قيمة اعتمدت على ما هو بالجدول بالمعنى أن الأنشطة تضيف قيمة ،مثل :تسهيل الأدوات الطبية ربما تكون أنشطة لا تضيف قيمة في مصنع تجميع الأجهزة المنزلية ،وأيضا اكتسب المديرون خبرة تجعلهم قادرين على إعادة تبويب الأنشطة ،ولاشك أن إعادة تبويب التكاليف التي تضيف أولا تضيف قيمة في نظام المحاسبة الداخلي، يتطلب تعديل النظام باستمرار .

الفصل الثانيسلسلة القيمة

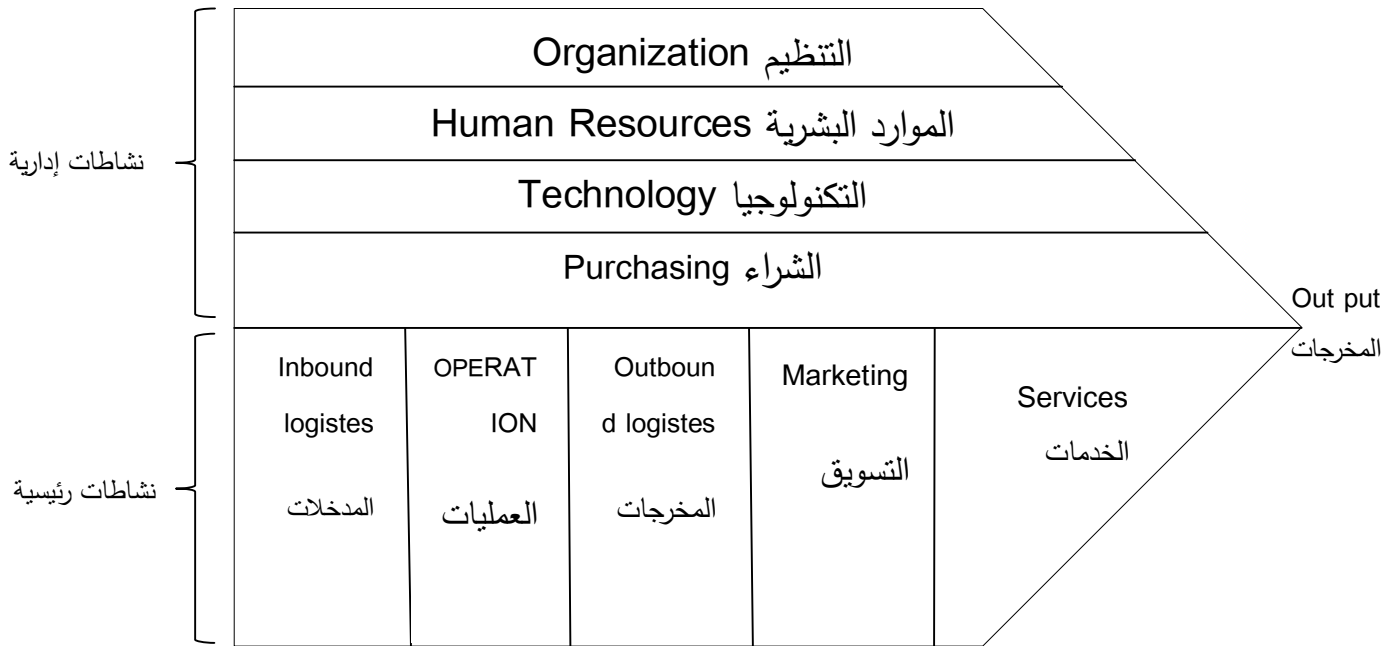
المبحث الثاني: تحليل سلسلة القيمة وأهميته

المطلب الأول: تحليل سلسلة القيمة

يرتكز تحليل سلسلة القيمة على النواحي الخارجية المرتبطة بأنشطة خلق القيمة في المجال الصناعي، بدءاً من المواد الخام وصولاً إلى المنتج النهائي الذي يسلم للعميل

أما تحليل مجال الموقف التنافسي يركز على الطرق التي تختارها كل منظمة للاستمرار في المنافسة.¹

الشكل رقم (5): نموذج سلسلة القيمة لـ Porter



المصدر: سليمان حسين الشناوي، طلال سليمان جريرة، أهمية تطبيق أداة التكلفة الاستراتيجية، دراسات العلوم الادارية، المجلد 42، العدد 1، 2015، ص 152.

الأنشطة الأساسية Primary Acitivities: وتدخل في التكوين المادي للمنتج، المبيعات، والتوزيع على البائعين وخدمات ما بعد البيع وتتضمن:²

¹ سليمان حسين الشناوي، طلال سليمان جريرة، مرجع سابق، ص 153.

² زكريا مطلق الدوري، التكامل بين سلسلة قيمة الزبون وسلسلة قيمة المنظمة، جامعة بغداد، كلية الإدارة الاقتصادية، 2005. ص 34

- التدفقات الداخلة Logistics Inbound: هو النشاط الذي يتعلق باستلام السلع من المجهزين وتخزينها وتنتظر حتى تطلب من قبل العمليات وتعالج وتحول ضمن المنظمة.
- العمليات Operations: هو النشاط المسؤول من الإنتاج في المنظمة.
- التدفقات الخارجية Logistics Outbound: هي عملية توزيع المنتجات النهائية على الزبائن وتتضمن¹ بشكل واضح النقل والمخزن ولكن يمكن أن تتضمن الإنتاج.
- التسويق والمبيعات Marketing and sales: وظيفتها تحليل حاجات ورغبات الزبائن ولفت انتباه الزبون لمنتجات وخدمات المنظمة المعدة للبيع والإعلان والترويج يقع ضمن هذه المساحة أيضا.
- الخدمة Services: قبل وبعد المنتجات أن تباع هناك دائما حاجة لخدمات التنصيب وخدمات ما بعد البيع ويمكن أن تتضمن خدمات التدريب والإجابة على الأسئلة الزبون.
- أ. الأنشطة الداعمة Support Activities: وهي التي توفر الدعم الضروري للأنشطة الأساسية وتتضمن الآتي:²
 - الشراء Procurement: في عديد المنظمات هناك أقسام منتشرة مسؤولة من الشراء للسلع والأدوات التي تستعمل في عمليات المنظمة.
 - إن وظيفة هذه الأقسام هي الحصول على أسعار منخفضة وجودة عالية للسلع المطلوبة، الأنشطة المنظمة.
 - التطوير التكنولوجي Technology development: وهذه تتكون من وظيفة المنتجات الجديدة في المنظمة، وهي تتضمن التكنولوجيا الموجودة، التدريب والمعرفة التي تسمح للشركة بالبقاء كقوة.
 - إدارة المورد البشري HumanResource management: لأن الاستقطاب والتدريب، تطوير الإدارة، وهيكلة المكافأة، هي عناصر حيوية في كل منظمة.

¹بوزايد وسيلة، مقارنة الموارد الداخلية والكفاءات كمدخل للميزة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ماجستير ، جامعة سطيف 01، 2011، ص 31.

² سعد غالب ياسين، نظم المعلومات الإدارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009. ص 95.

- **البنى التحتية Firm Infrastructure:** ويتضمن التخطيط ونظم الرقابة المحاسبية، كما يتضمن استراتيجية المنظمة.

المطلب الثاني: أهمية تحليل سلسلة القيمة

تعرف سلسلة القيمة على أنها مجموعة مترابطة من الأنشطة التي تخلق قيمة والتي تبدأ من المصادر المواد الأولية إلى نهائية استعمال المنتج

ويعد الغرض من تحليل سلسلة القيمة تحديد مدى استطاعة المسيرين على تخفيض التكاليف من مرحلة التصميم إلى التوزيع النهائي حيث يتم ذلك من خلال تحليل التغيرات في قيمة التكاليف لكل نشاط من خلال تحليل المسببات التكلفة ومنه نستنتج أن الهدف من تحليل سلسلة القيمة هو التعرف على الأنشطة الأساسية الكفأة للمؤسسة.

وتتبعها نظرا لتأثيرها على قيمة المنتجات وتحقق الأهداف المرجوة من تطبيق سلسلة القيمة بالقدرة على تتبع ورقابة سلسلة القيمة مما ينبغي وجود بطاقة لهذه الأخيرة التي تتكون من عناصر سلسلة القيمة ومقياس الأداء وأهداف المؤسسة.¹

ومن جهة أخرى يساهم تحليل أنشطة سلسلة قيمة المؤسسة في استخدام الأنشطة للتمييز بين المنتجات المقدمة من خلال مقارنة سلسلة القيمة الخاصة بالمؤسسة مع سلسلة أنشطة المقاييس والتي من خلالها يتم ترشيد اتخاذ القرارات بتوجيه الموارد المتاحة بغرض خلق قيمة وتتلخص أهميتها في الآتي:

- يساعد في تحليل القيمة وتخفيض تكاليف العمليات.²
- يمكن من تحديد الفرص لتطوير أعمال المؤسسة.
- يساعد المؤسسة في ترتيب وتحديد الأداء لأنظمة المعلومات الإدارية والمحاسبية داخل المؤسسة.
- يساهم في تحسين اتخاذ القرارات.

¹ غضبان راضية، استخدام التكامل بين التقنيات الحديثة لأنظمة التكلفة التسيير و الموازنة على أساس الأنشطة لبناء الميزة التنافسية بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة الدكتوراه ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص 123.

² المرجع نفسه، ص 124.

المبحث الثالث: مقومات سلسلة القيمة

أي نظام يستند على عدد من المقومات الأساسية، ذات العلاقة المتشابكة والتي لا يستطيع النموذج أن يعمل أو يؤدي وظائفه ويحقق أهدافه، دون توفر هذه المقومات وهناك مجموعة من المقومات الأساسية لسلسلة القيمة.

المطلب الأول: النشاط

من منظور سلسلة القيمة فان النشاط هو الدعامة الأساسية التي تعتمد عليها الشركة لتخلق منتج ذي قيمة بالنسبة للمستهلك، وهناك مجموعة من الأنشطة الأساسية والداعمة ويتطلب القياس بناء خلايا القيمة تحديد النشاط هو توفر القيم السوقية لنواتج الأنشطة مع سلع أو خدمات ويتطلب التحليل بناء نوع آخر من الأنشطة هو أنشطة القيم الداخلية ويتسق هذا النوع من الأنشطة في مفهومه ومحدداته وفقا لمنهاج قياس تكاليف الأنشطة¹

ومنة خلال تحليل النشاط في المبحث الثاني كأحد المقومات الأساسية لسلسلة القيمة الآتية:²

- 1- معيار تحديد خلايا القيمة هو توفر القيم السوقية لنواتج الأنشطة من سلع أو خدمات.
- 2- يختلف مفهوم النشاط من منظور سلاسل القيمة، عن مفهوم النشاط من منظور قياس التكلفة من أجل العمل على تخفيضها.

النشاط من منظور قياس التكلفة: يأخذ مفهوم النشاط في هذا المجال معنى العمليات أو الإجراءات التي تسبب العمل إما من حيث نطاق العمليات أو الإجراءات التي تصلح لبناء نشاط وفقا لنموذج قياس التكاليف على أساس الأنشطة فإنها ترتبط ارتباطا وثيقا بعملية بناء مقياس لهذا النشاط وهو يسمى محرك التكلفة. إذ يجب أن يتوفر في هذا المقياس من ناحية القدرة على تحديد الطلب من جانب النشاط على الموارد بشكل دقيق ومن جهة أخرى القدرة على تحديد الطلب من جانب وحدات التكلفة على مخرجات النشاط بشكل دقيق أيضا.³

¹-رزان حسين كمال سهديد، تحليل سلسلة القيمة لأغراض خفض التكلفة، رسالة الماجستير، جامعة عين شمس حلب، سوريا، 2003، ص17.

²-مرجع نفسه، ص18.

³-مرجع نفسه، ص 19.

كما يجب أن تتصف مخرجاتها أيضا بدرجة عالية من التجانس فيما يتعلق باستجابتها للطلب عليها من جانب وحدات التكلفة أو الأنشطة الأخرى.

المطلب الثاني: القيمة

يعتبر مفهوم القيمة من أهم المقومات لسلسلة القيمة وقد أوضح كلارك أن المقصود بالقيمة من منظور سلاسل القيمة هي القيمة من وجهة نظر المستهلك حيث أن المستهلك لن يدفع مقابل النشاط الذي يجده من وجهة نظره لا يضيف قيمة إلى المنتج.

حيث انه هناك أنشطة تضيف قيمة وأنشطة لا تضيف قيمة، ويتم توليد القيمة عن طريق تحويل المدخلات إلى منتجات نهائية وتكون هذه المنتجات هي وسيلة نقل القيمة من الشركة إلى المستهلك النهائي

وتحقق الشركة ربحا في حالة زيادة القيمة التي تولدها عن تكاليف أداء أنشطتها وحتى تتمكن الشركة من تحقيق ميزة تنافسية.

والجدير بالإشارة إلى أن القيمة التي تستند إليها سلاسل القيمة ليست قيمة ثابتة وإنما هي قيمة ديناميكية متغيرة وتستمد القيمة تلك الخاصية الهامة من أنها تتحدد بفعل عوامل تنافسية تدفع المنافسين إلى التخفيض المستمر للتكاليف وتحسين الجودة بالشكل الذي يحقق أفضل قيمة بالنسبة للمستهلك.

المطلب الثالث: الأهداف

تعددت الآراء وأساليب التعبير عن أهداف تحليل سلسلة القيمة و تناولها كل باحث بطريقة معينة ومن وجهة نظر معينة فبعض الآراء توصلت إلى أن الهدف من تحليل سلسلة القيمة ينحصر في¹:

- تقييم مساهمات العمليات الداخلية في توليد القيمة النهائية التي تولدها الشركة.
- تقييم نقاط الضعف والقوة للمنشأة عن طريق تحليل العمليات داخل الشركة.
- التحليل الداخلي للشركة (تحديد مجموع الأنشطة).
- قياس قدرة خلايا القيمة على الإضافة للقيمة.

¹ - سليمان حسين الشناوي، طلال سليمان جريرة، مرجع سابق، ص187.

ونواتج قياس قدرة خلايا القيمة تستخدم كمدخلات لأغراض إجراء تحليل وتقييم للمركز الاستراتيجي سعياً وراء إجراء اتخاذ القرارات اللازمة لتصحيح قدرة الأنشطة على الإضافة للقيمة بما يؤدي في النهاية إلى التحكم في استهلاك الموارد (التحكم في التكاليف).

من خلال هذا يمكن القول أن الهدف النهائي والأهم لتحليل سلسلة القيمة يمكن إيجازه في تدعيم القدرة التنافسية للشركة التي تتأتى عن طريق تحليل الشركة إلى مجموعة من خلايا القيمة ومن ثم قياس قدرة كل خلية على الإضافة للقيمة، ثم تحليل كل خلية إلى مجموعة من أنشطة القيمة وتضيف هذه الأنشطة إلى أنشطة تضيف القيمة وأنشطة لا تضيف إلى القيمة وذلك لا تتخذ الإجراءات اللازمة لتحويل تلك الأنشطة إلى أنشطة مضافة إلى القيمة إن أمكن ذلك أو حذفها.

الخلاصة:

من خلال عرضنا لمجموعة من الميزات التي تتمتع أو تساهم بها سلسلة القيمة كنظام حديث يساعد في تخفيض التكلفة خلصنا إلى أنه لها دور كبير في تخفيض التكاليف إذا استعملت بالطريقة الصحيحة السليمة.

وبعد عرضنا لتعريف وتحليل وأهمية تحليل ومقومات سلسلة القيمة وكيفية مساهمتها في تخفيض التكاليف في المؤسسة الاقتصادية ربما تتميز به من مزايا وبعد دراستنا في الجانب النظري نستطيع أن نطرح التساؤل التالي كيف تساهم سلسلة القيمة في تخفيض التكاليف؟

وهذا ما سنحاول الإجابة عليه في الجانب التطبيقي.

الفصل الثالث

تمهيد:

لقد رأينا في الفصلين السابقين الجانب النظري ، سنقوم في هذا الفصل عرض الدراسة التطبيقية لما تم تناوله سابقا نظريا، وهذا من أجل وهذا من أجل معرفة مدا تطابق موضوع الدراسة مع واقع المؤسسات الصناعية الجزائرية، وهذا من خلال إسقاط دراستنا على عينة في هذه المؤسسات، والمتمثلة في مؤسسة EATIT - مسيلة- والتي تعتبر من المؤسسات ذات الأهمية البالغة في الاقتصاد الوطني، بحيث سننظر في هذا الفصل الى المباحث التالية:

- المبحث الأول: نظرة عامة حول المؤسسة.

- المبحث الثاني: نظام تكاليف المؤسسة ومدى دور سلسلة القيمة في عملية التخفيض.

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة

سوف نقوم في هذا المبحث بدراسة عامة حول المؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية EATIT مركب المسيلة، حيث نقوم في المطلب الأول بالتعرف على منشأة المؤسسة والتعريف بها أما المطلب الثاني فيختص بمكانتها على الساحة الوطنية، أما المطلب الثالث فيتم من خلاله معرفة الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

المطلب الأول: نشأة المؤسسة وتعريفها

إن فكرة إنشاء مؤسسة الأقمشة الصناعية مركب المسيلة جاء نتيجة استراتيجية متبعة من طرف الحكومة قصد إنعاش الاقتصاد الوطني، وذلك بعد سنوات عديدة من الاستقلال بسبب الأوضاع الاقتصادية التي عاشتها البلاد.

وتعود أول خطوة اتبعتها الحكومة في انجاز هذه المؤسسة سنة 1979 حيث تم دراسة الخطوات المتعلقة بالمواد النسيجية لإنتاج 4500 طن سنويا، أي ما يعادل 500.500 متر طولي من القماش.

منها 5 ملايين متر طولي موجهة إلى قسم التفصيل، وكان هذا من طرف وزير الصناعة والطاقة ولقد تم تسجيله في برنامج خاص بالنسبة لولاية سطيف في 1971، ولكن بعد التقسيم الإداري الجديد 1975/1974 الذي نتج عنه ميلاد ولاية المسيلة، حيث تم إنشاء هذا المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤرخ في 1975/11/13 وتبلغ مساحته الكلية حوالي 329800 متر مربع منها 65561 متر مربع مغطاة، وقد بدأت الأشغال بتاريخ 1977/04/11 وانتهت سنة 1979 وفي 1980/12/1 تم الدخول الفعلي في الإنتاج. وتعمل هذه المؤسسة في ظل نظام عمل متواصل.

وبعد إجراء إعادة الهيكلة انبثقت ما يسمى بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية EATIT مركب المسيلة

1. موقع المركب :

يقع المركب في المنطقة الصناعية لبلدية المسيلة في الجهة الجنوبية للبلدية يحدها شمالاً المؤسسة الوطنية للبناء، ومن الجهة الشرقية سوناطراك، ومن الجهة الجنوبية المؤسسة الوطنية للحديد والإسمنت ومن الجهة الغربية 1600 مسكن.

2. نظام العمل بالمركب : أقسام: الغزل - النسيج-التكملة.

الفوج A من الساعة

5:00 صباحاً إلى 13:00 زوالاً

الفوج B من الساعة

13:00 زوالاً إلى 21:00 مساءً

أما بالنسبة لقسم التفصيل والإدارة والصيانة من الساعة 8:00 صباحاً إلى غاية 16:00 مساءً

3. عدد العمال: العدد الإجمالي للعمال حسب إحصائيات دائرة المستخدمين فهو 702 عامل

موزعة حسب الفئات كما يوضحه الجدول رقم 02 أدناه.

الجدول 2: عدد العمال الإجمالي

العدد	الفئات
317	دائم
318	متعاقد
67	العقود المدعمة
702	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا لوثائق المؤسسة

مكانة المؤسسة على الساحة الوطنية

إن مركب EATIT الحالي كان أحد فروع المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية والتي كانت تحتل المرتبة (32) في ترتيب مؤسسات صناعة الأنسجة، وبعد جانفي 1998 انقسمت المؤسسة الصناعية إلى عدة وحدات مستقلة أو إعادة الهيكلة جاءت لتنظيم وتهيئة المؤسسات لنظام الاقتصادي الجديد، بحيث كانت استقلالية وحدات هذه المؤسسة كما يلي:

- المؤسسة العمومية للأقمشة الجزائرية EATIT بالمسيلة.
- المؤسسة العمومية للأقمشة MEDIFIL الواقعة ببوقاعة.
- المؤسسة العمومية للأقمشة الجزائرية لصناعة الأنسجة المتنوعة ALF.ADITEX بسيدي عيش بجاية.

وإضافة إلى أن هناك وحدات أخرى ذات مسؤولية محدودة وهي :

- وحدة التفصيل بخروبة.
- وحدة نسيج ببجاية.
- وحدة الخياطة بقسنطينة.

- وحدة النسيج بباتنة.

- وحدة النسيج بتلمسان.

وكل هذه الوحدات تحت وصاية وزارة الدفاع.

تعتبر مؤسسة EATIT أكبر هذه المؤسسات حيث أنها تحتل المرتبة الأولى على مستوى الإفريقي حيث أنها تتكفل بما يحتاجه القطاع العسكري من البسة وخيم في كل التراب الوطني للعملاء (أشخاص عاديين - مؤسسات أخرى مثل الحماية المدنية.....).

وما يخص التموين بالمواد الأولية. فهي تستورد 99% وتتكون هذه الموارد في القطن الطبيعي بنسبة 80 % بحيث تتم عملية الاستيراد في كل من إسبانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، البرازيل، بالإضافة إلى المواد الكيماوية، والتي تستوردها من الدول الأوروبية خاصة إسبانيا ومواد التلوين التي تستعمل في العمليات الإنتاجية من سويسرا.

ويكتسي نشاط المؤسسة طابع إنتاجي تسويقي، حيث أنها تقوم بالإنتاج حسب الطلب وهي تعتبر المورد بالنسبة للعديد من المؤسسات الوطنية الصغيرة، ووحدات الخياطة والخواص ولذلك فهي تحظى، بمكانة وطنية كبيرة. أما في مجال التصدير خارج الوطن فيتمثل فيما يلي:

- نشاطات ومساهمات في الكوارث الطبيعية الدولية .

لقد كانت من المؤسسات السباقة في العمليات التضامنية التي تقوم بها الدولة الجزائرية اتجاه الدول الشقيقة والصديقة وعلى سبيل المثال : زلزال إيران - اندونيسيا - يوغزلافيا- المغرب - مالي.....الخ.

-كما أنها أجرت تجربتين في التصدير نحو الخارج وهي :

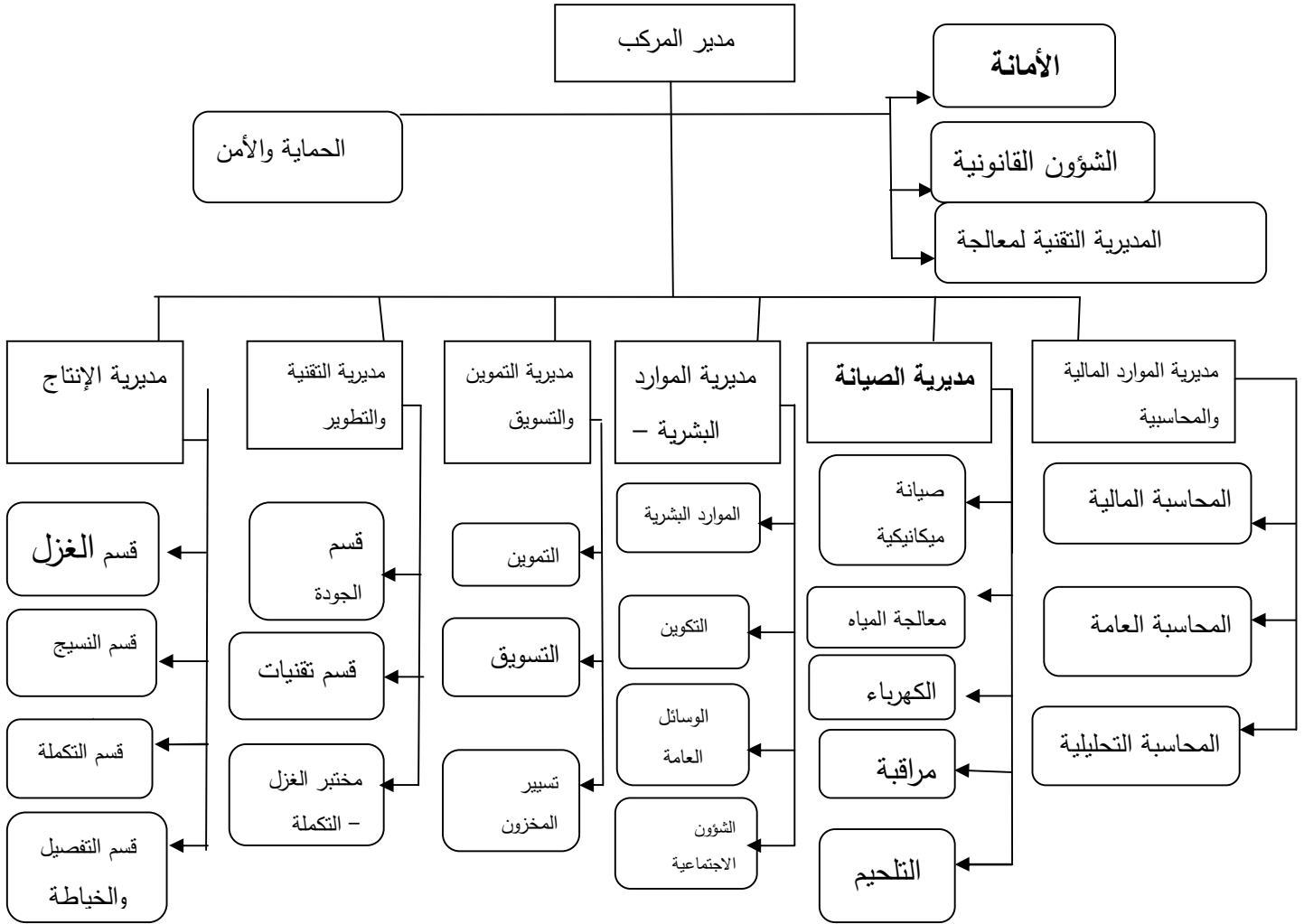
• التجربة الأولى كانت سنة 1988 نحو روسيا.

• التجربة الثانية بتاريخ 1990/11/13 نحو بلغاريا بقيمة 83879 دولار وذلك لشركة INDUSTRIAL

.IMPORT.SOFIA

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



تتمثل المهمة الرئيسية للمركب في إنتاج الأقمشة الصناعية ذات الهدف الاقتصادي من أجل تطبيق

برنامج إنتاجي يحقق كل سنة باستعمال وسائل مادية ومالية وبشرية.

أ - مديرية إنتاج :

1- قسم الغزل FILATURE : يشتغل بقسم الغزل : 160 عامل تتوزع حسب الفئات الموضحة في

الجدول رقم 03 أدناه.

الجدول 3: عدد عمال قسم الغزل :

العدد	الفئات
35	دائم
112	متعاقد
13	العقود المدعمة
160	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة

ويتكون قسم الغزل من مجموعة من المغازل وعددها 29376 مغزل ويتم العمل في هذا القسم على عدة

مراحل :

- البشم
- الكرد والتسريح
- السحب والبرم
- التفليف والغزل
- البرم
- التجميع

2- قسم النسيج **TISSAGE**: يشتغل بقسم النسيج 127 عامل موزعة على الفئات الموضحة في

الجدول رقم 04 أدناه.

الجدول 4: عدد عمال قسم النسيج:

العدد	الفئات
48	دائم
73	متعاقد
05	العقود المدعمة
127	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة

ويتمثل اختصاص هذا القسم في نسيج الأقمشة المختلفة بمختلف الخيوط التي يتم تصنيعها في

قسم الغزل والخيوط التي يتم استردادها من الخارج عبر المراحل التالية :

التحضير، التنشئة، التسدية، النسيج، الفحص.

3- قسم التكملة **FINISSAGE**: يشغل بقسم التكملة 50 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 05 أدناه.

جدول 5: عدد عمال قسم التكملة

العدد	الفئات
25	دائم
14	متعاقد
11	العقود المدعمة
50	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة.

يمر القماش عبر عدة مراحل في قسم التكملة هي :

تحضير الألوان، تبيض القماش، الصباغة، معالجة القماش وتمثل في التجهيز النهائي وهي العملية النهائية التي ترمي إلى تحسين مظهر الأقمشة.

4- قسم التفصيل والخياطة **CONFECTION**: يشغل بقسم التفصيل والخياطة: 56 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 06 أدناه.

جدول 6: عدد عمال قسم التفصيل والخياطة

العدد	الفئات
23	دائم
18	متعاقد
15	العقود المدعمة
56	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة.

- يختص هذا القسم في صنع الخيم بجميع أنواعها، المظلات والأحواض المائية وأغطية الشاحنات،الخ.

وينقسم إلى : الرسم، التقطيع، التلحيم، الخياطة الخفيفة والثقيلة والفحص النهائي للمنتج.

ب- المديرية التقنية والتطوير: يشغل بهذه المديرية: 17 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 07 أدناه.

جدول 7: عدد عمال المديرية التقنية والتطوير

العدد	الفئات
10	دائم
03	متعاقد
04	العقود المدعمة
17	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة.

- تسهر المديرية التقنية على جلب المشاريع والصفقات والتخطيط لبرامج العمل داخل المركب ومتابعة العقود المبرمة مع الزبون.

1. قسم الجودة :

- يختص هذا القسم في مراقبة نوعية جميع منتجات أقسام الإنتاج ويشتغل به: 32 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 08 أدناه.

جدول 8: عدد عمال قسم الجودة

العدد	الفئات
17	دائم
11	متعاقد
04	العقود المدعمة
32	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة.

ت- مديرية التموين والتسويق :

يشتغل بمديرية التموين والتسويق: 44 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 09 أدناه.

جدول 9 : عدد عمال مديرية التموين والتسويق:

العدد	الفئات
23	دائم
15	متعاقد
06	العقود المدعمة
44	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة.

- تقوم هذه الأخير بتسويق المنتوجات إلى الأسواق الوطنية وتصدير بعض الأنواع إلى الأسواق الدولية وتغطي مستلزمات المركب في شراء قطع الغيار ولواحقه.

ث- مديرية الموارد البشرية والوسائل العامة:

1. مديرية الموارد البشرية والتكوين D.R.H : يشتغل بمديرية الموارد البشرية والتكوين: 16 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 10 أدناه.

جدول 10: عدد عمال مديرية المستخدمين والتكوين

العدد	الفئات
11	دائم
04	متعاقد
01	العقود المدعمة
16	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة

- وهي تهتم بكل ما يتعلق بشؤون العمال من الناحية الإدارية كالتعيين والمواظبة على الحضور والغياب وتكوين العمال مهيناً لرفع مستواهم المهني

2. قسم الوسائل العامة: يشتغل في هذا القسم: 32 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 11 أدناه.

جدول 11: عدد عمال قسم الوسائل العامة

العدد	الفئات
19	دائم
12	متعاقد
01	العقود المدعمة
32	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة
يسهر هذا القسم على نظافة محيط المركب ومستلزماته

3. قسم الشؤون الاجتماعية D.A.S.C:

- يشغل بقسم الشؤون الاجتماعية : 06 عمال دائمون
- وهي تشرف على توفير الخدمات الصحية للعمال من عيادة وطبيب داخل المركب وسيارة الإسعاف

ج- مديرية الصيانة MAINTENANCE:

- يشغل بمديرية الصيانة: 87 عامل موزعة على الفئات الموضحة في الجدول رقم 12 أدناه.

جدول 12: عدد عمال قسم الصيانة

العدد	الفئات
47	دائم
35	متعاقد
05	العقود المدعمة
87	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة استناداً لوثائق المؤسسة

يختص هذا المديرية في مراقبة والصيانة المستمرة للألات من الناحية الميكانيكية والكهربائية.

- ح- مديرية المحاسبة والمالية D.F.C: يشغل بمديرية المالية والمحاسبية: 10 عمال موزعة على

الفئات الموضحة في الجدول رقم 13 أدناه.

جدول 13: عدد عمال المحاسبة و المالية

العدد	الفئات
08	دائم
01	متعاقد
01	العقود المدعمة
10	المجموع

المصدر : من إعداد الطلبة استناداً لوثائق المؤسسة

- وهي تهتم بمراقبة المركز المالي للمؤسسة والقيام بمراقبة الميزانيات.

المجموع هو: 160

المطلب الثالث: عرض بعض انواع منتجات المؤسسة

- يوجد نوعين من المنتجات منتج نصف مصنع ومنتجات منتهية الصنع. أهمها هي الخيم بكل أنواعها

وأغطية الشاحنات كذلك بمختلف أنواعها

- نذكر منها: أنواع الخيم:

- TENTE 10/12 PLACES

- TENTE 30/15/ 42×6,3

- TENTE MOYENNE

- TENTE HANGAR METANOF

- TENTE 16 PLACES

- TENTE TINDOUF

- ونذكر كذلك: أنواع الأغطية:

- BACHE M 120 PLATEAU

- BACHE AMG PLATEAU

- BACHE AMG CABINE

-BACHE M 230 CABINE

-BACHE CHILKA

- BACHE AMG PORTIERE(04)

المبحث الثاني: نظام حساب التكاليف في المؤسسة وتقييمه ومدى دور سلسلة القيمة في عملية التخفيض

من خلال دراستنا للموضوع وجد أن المؤسسة تعتمد أسلوب قديم في حساب التكاليف وهي التكاليف الكلية وعدم اعطاء اهمية لأسلوب سلسلة القيمة هذا ما سنتناوله في هذا المبحث.

المطلب الأول: أسئلة المقابلة

س1: ما هي أنواع المنتجات؟

ج1:تم التطرق اليها سابقا

س2: ما هي الطريقة المستخدمة في حساب التكاليف؟

ج2:طريقة التكاليف الكلية

س3: كيف تتم عملية التخزين؟

ج3: يتم طلب المخزون حسب عدد الطلبيات المقدمة يأتي بالمخزون ويوضع في المخزن وفق شروط التخزين لكل مادة (القطن، المواد الكيماوية).

س4: ما هي مدة بقاء المادة الأولية في المخزون؟

ج4: مدة بقائها هي الزمن المستغرق في توفير الطلبية فقط.

س5: تصميم المنتج هل يتم داخل أو خارج المؤسسة وهل يتم وفق معايير؟

ج5: يتم داخل المؤسسة من قبل خبير مختص وليس هناك معايير لعملية التصميم.

س6: أين يتم تسويق المنتج (محلي أو خارجي)؟

ج6: يوجد ما هو محلي و يوجد ما هو خارجي.

س7: سعر المادة الأولية (محلية أو وطنية)؟

ج7: العملة الصعبة.

س 8: هل هناك تسلسل في الورشات؟

ج8: من الملاحظ أنه لا يوجد تسلسل في الورشات، فهناك تباعد فيما بينها.

س9: هل هناك خبرة للعمال وأيام تدريب لهم؟

ج9: الخبرة تختلف من عامل لآخر حسب فترة تواجده في المؤسسة اما ايام التدريب لا يوجد.

س 10: ما هو المستوى الدراسي العام للعمال؟

ج10: متوسط، ثانوي، جامعي.

س11: هل هناك اتصال للعمال بين الورشات؟

ج11: لا توجد وذلك بسبب انعدام التكنولوجيا.

س 12: هل هناك تفكير في إعادة هندسة المؤسسة؟

ج12: على العموم لا يوجد.

المطلب الثاني: نظام حساب التكاليف في المؤسسة

تقوم المؤسسة بعد استيراد القطن ومروره بالمراحل الأساسية (البشم، الكرد والتسريح، السحب والبرج، التلغيف والغزل، البرم والتجميع) في قسم الغزل تتحصل على سبعة (07) أنواع من الخيوط وهي (34/1، 28/1، 24/1، 20/25، 17/3، 12/1، 14/1)

أما الخيوط المستوردة فهي كالتالي (235 DTEX ، 470 DTEX ، 940 DTEX ، 280 DTEX)

وبعد الحصول على المادة الوسيطة وهي الخيط بالنسبة لقسم النسيج فيقوم بتحويله إلى أنواع عدة من القماش (منتجات الأقمشة الثقيلة، ومنتجات الأقمشة الخفيفة.....إلخ).

يتم استيراد مادة القطن من دولة البرازيل ومادة الخيوط من دولة اسبانيا وذلك وفق شروط معينة اتفق عليها الطرفان، ووثقت عملية شراء القطن وكمثال لحساب تكلفة الشراء لمادة القطن نسوق فاتورة الاستيراد رقم 2012/208 بتاريخ: 2012/02/26.

والتي تضمنت العناصر المبينة في الجدول التالي: أنظر الملحق رقم 01

الجدول 14: عملية استيراد القطن والمصاريف الملحق بها.

المبالغ	البيان
291 841 كغ	الكمية بالكيلو غرام
1 161 527.18	المبلغ بالعملة الصعبة (Devises)
5 526 164.00	مصاريف الجمارك
324 000.00	مصاريف النقل
683 874.50	مصاريف العبور
307 372.00	مصاريف أخرى
263 991.90	التأمينات

توضيح العملية:

-الكمية بالكيلوغرام (Qts/Kgs) = 291 841 كغ

-السعر بالعملة الصعبة = 1 161 527.48

تحويل العملة الصعبة V/Devises إلى الدينار V/Dinars

وكان سعر الصرف 1 أورو = 76.04 دج

حيث أن : القيمة بالأورو X سعر الصرف = القيمة بالدينار

$$88 320 784.48 = 76.04 \times 1 161 527.48$$

حساب تكلفة شراء القطن

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء

جدول 15: حساب تكلفة شراء القطن

المبلغ	تكلفة الوحدة	الكمية (كغ)	البيان
88 320 784.48		291 841	ثمن شراء المواد الأولية
5 526 164.00			*الجمارك
324 000.00			*النقل
683 874.50			*مصاريف العبور
307 372.00			*مصاريف أخرى
263 991.90			*التأمينات
95 426 186.88	326.98	291 841	تكلفة الشراء

إذن تكلفة الشراء للوحدة = 326.98 دج/كغ

وكمثال آخر عن استيراد مادة الخيط، نسوق الفاتورة رقم 2007/00724 بتاريخ 2007/02/08 تصنف

العناصر المبينة في الجدول التالي: أنظر الملحق رقم 02

الجدول 16: عملية استيراد الخيوط.

الكمية/المبلغ	البيان
49 680 كغ	الكمية بالكيلوغرام
129 168.00	المبلغ بالعملة الصعبة
33 325.34	التأمينات 0.30%
184 081.00	مصاريف الجمركية
285 903.36	مصاريف العبور
106 000.00	خدمات
1 227 208.37	فوائد البنكية 10%

توضيح العملية:

- كمية بالكيلوغرام (Qts/Kgs) = 49 680

- السعر بالعملة الصعبة = 129 168.00

حيث يتم تحويل العملة الصعبة V/ Devises إلى الدينار V/ Dinars

و كان سعر الصرف 1أورو = 95.00870 دج

حيث أن : القيمة بالدينار = سعر الصرف X القيمة بالأورو

$$129\ 168.00 \times 95.00870 = 12\ 272\ 083.76$$

حساب تكلفة شراء الخيوط"

تكلفة الشراء = ثمن الشراء + مصاريف الشراء

جدول 17: حساب تكلفة لشراء الخيوط

المبلغ DA	تكلفة الوحدة	الكمية(كغ)	البيان
12 272 083.76		49 680	* ثمن شراء المواد الأولية
33 325.34			*التأمينات
1 840 812.00			*الجمارك
285 903.36			*مصاريف العبور
106 000.00			*الخدمات
1 227 208.37			*الفوائد البنكية 10%
15 765 332.83	317.337	49 680	تكلفة الشراء

إذن تكلفة الشراء للوحدة = 317.337 دج/ كغ

2-حساب تكلفة منتج ما يمر بالمراحل التالية:

« 0أخذنا طلبية بما أن المؤسسة تأخذ بعين الاعتبار الإنتاج حسب الطلب لأحد الزبائن المسمى Relais

Routier Porte des Oasis A.BENCHENOUF من بوسعادة، وتتبعها مراحل الانجاز لهذه

الطلبية مرحلة المشاورات إلى غاية مرحلة التسديد والاستلام.

ومن بين طلبيات : الزبون اخترنا منتج معين في المنتج الأساسي وهو BACHE CAMIONNETTE

HILUX(2.42X1.64)

انظر الملحق رقم 03:

جدول 18: حساب تكلفة (BACHE CAMIONNETTE HILUX(2.42X1.64)

رقم الحساب	طبيعة الأعباء	المبلغ
601	المواد الأولية	350.89
602	المواد الكيماوية	284.85
	المجموع	635.74
61-62	الخدمات	110.00
63	مصاريف المستخدمين	72.00
64	ضرائب ورسوم	49.87
65-66	مصاريف أخرى	65.00
68	مخصصات اهتلاكات	19.67
	تكلفة الانتاج	952.28

المصدر: من اعداد الطالبة

حساب تكلفة إنتاج المنتج : AR T 17 PVC END

تكلفة المادة الأولية (القطن): 148.00 matière premières

تكلفة المواد الكيماوية (الصبغة): 170.00 p ch + Ausc et Colorants

تكلفة الخدمات : 11.01 Service

مصاريف المستخدمين 32.74 Frais de Personnels

الضرائب والرسوم: 35.18 impôt et taxe

مصاريف أخرى: 64.00 Faris Divers

مخصصات الاهتلاكات والمؤونات: 13.79 Dotation aux Amort et Provision

أنظر الملحق رقم 04:

جدول 19: حساب تكلفة إنتاج منتج ART 17 PVC END

رقم الحساب	طبيعة الأعباء	المبالغ
601	المواد الأولية	148.00
602	المواد الكيماوية	170.00
	المجموع	318.00
62-61	الخدمات	11.01
63	مصاريف المستخدمين	32.74
64	ضرائب ورسوم	35.18
66-65	مصاريف أخرى	64.00
68	مخصصات اهتلاكات	13.97
	التكلفة الانتاج	474.11

حساب تكلفة الخيط : تكلفة الوحدة الواحدة للخيط = 0.61 كغ
بكرة الخيط = 1000 كلغ

$$1000 \times 0.61 = 610 \text{ كغ}$$

$$1000 \div 610 = 0.61 \text{ غ}$$

حساب تكلفة اليد العاملة : 10 سعر اليد العاملة للدقيقة

عدد ساعات العمل : 60 دقيقة

$$10 \times 60 = 600$$

تحويل ساعات العمل إلى دقائق = 10 ساعات = 600 دقيقة

أنظر الملحق رقم 05:

جدول 20: بطاقة تكلفة إنتاج المنتج BACHE

البيان	الكمية	تكلفة الوحدة	المبلغ
مادة أولية مستهلكة 1	12	952.00	11424.00
مادة أولية مستهلكة 2	4	474.60	1898.40
- أعباء المباشر أخرى			
أضرار الحديد	11	3.14	34.54
مسمار mm11	44	0.95	41.80
حبل Q6	12.00	6.77	81.24
عيون أزرار 1028	20	4.00	80.00
خيط الخياطة 17/4	200	0.61	122.00
تكلفة اليد العاملة	480.00	10.00	4800.00
الإجمالي			18.482.00

تقييم عام لنظام التكاليف الحالي للمؤسسة

أولاً: المواد المباشرة:

هناك تحميل دقيق لتكلفة المنتج من المواد الخام والمستلزمات السلعية التي لها علاقة مباشرة مع وحدة المنتج النهائي والتي يسهل تتبعها على مستوى الوحدة الواحدة، سواء من المواد الخام المتمثلة في القطن، أو المواد الكيماوية، اللازمة في كل منتج.

ثانياً: الأجر المباشر:

لا يوجد في المؤسسة تحميل دقيق للأجر المباشر، ولا يوجد في المؤسسة نظام يستطيع أن يبين رقم العامل، وطبيعة العمل، والقسم الإنتاجي الذي يعمل به وعدد ساعات العمل الفعلية وكمية الإنتاج، والذي يسهل عمل الإدارة في احتساب الأجر المباشر بناء على المعلومات السابقة، فإن المؤسسة تعتبر جميع المصروفات غير المواد المباشرة الداخلية في التصنيع من مصاريف غير المباشرة، وهذا واضح من

خلال دمج الأجرور الخاصة بالأقسام الإنتاجية إلى تكاليف أخرى والتي لا يمكن تتبعها بأي حال بسهولة على المنتج النهائي وهي تكاليف غير مباشر.

ثالثا: التكاليف غير المباشر:

أما من ناحية التكاليف غير المباشرة والتي يمكن توجيه بعض الانتقادات لنظام المؤسسة المتبع في تحميل هذه التكاليف

- من الواضح أن المؤسسة تأخذ بالطريقة الإجمالية لتحميل التكاليف وإن كان لا يوجد وضوح في تتبع المؤسسة أي من أنظمة التكاليف المتعارف عليها عند تحميل المنتجات بالأعباء الإضافية - يتجاهل نظام المؤسسة اختلاف المنتجات في مدى استفادتها من التكاليف غير المباشر حيث يتم أخذ مقياس واحد للتحميل على كافة المنتجات.

- لا يتم توزيع التكلفة على مراكز الإنتاج الرئيسية ومراكز الإنتاج المساعدة وبالتالي ليس هناك تحديد واضح لمدى استفادة المنتج من كل مركز من مراكز التكلفة. مثل مركز الصيانة والمخازن والجودة، والإدارات الأخرى المختلفة.

- تم تحميل جميع مصاريف الكهرباء جملة واحدة لتكاليف الإنتاج، متجاهلة بذلك مدى استفادة الأقسام الأخرى من استهلاك الكهرباء.

- إن استخدام محدد واحد لجميع المنتجات يعطي بيانات مشوهة والذي بدوره لا يساعد الإدارة على اتخاذ القرارات تسييرية سليمة.

المطلب الثالث: دور سلسلة القيمة في تخفيض التكاليف من خلال اسئلة المقابلة

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى مدى مساهمة سلسلة القيمة في تخفيض التكاليف و تحسين النوعية للمؤسسة، و ذلك من خلال الإجابة على أسئلة المقابلة.

وتعتمد الدراسة على فرض أساس أن قياس خلايا القيمة (سلسلة القيمة) يعمل على إضافة قيمة والكشف عن مواطن العجز والاختفاء التي من خلالها يعمد إلى تحقيق الخفض الاستراتيجي للتكلفة ويتطلب اختبار هذا الفرض ما يلي:

- معرفة مدى استعمال سلسلة القيمة و تصنيعها في المؤسسة.
- ما هي الوظائف المتتالية لسلسلة القيمة التي تقوم بها المؤسسة.

- تقييم حاصل لمدى استخدام النظام.

أ/ معرفة مدى استعمال سلسلة القيمة و تطبيقه في المؤسسة:

يتعرض المنتج في المؤسسة بالمرور بمجموعة من المراحل والتطورات للوصول للمنتج النهائي من تصميم إلى إنتاج ثم تسويق ثم توزيع وصولاً إلى خدمة العملاء وهذا ما لوحظ في المؤسسة حيث تتم عملية التصميم داخل المؤسسة ومن خبراء داخليين ثم يمر بمجموعة من الخلايا مثل قسم الغزل والنسيج والتكلمة ليصبح منتج نهائي كامل الإنتاج، ثم يمرر إلى قسم التسويق وهنا تتم عملية تقديم الطلبات حسب الصفقات التي تم إجرائها من قبل ويتم إما بالعملة الصعبة/المحلية وذلك حسب أصحاب الصفقات بعد ذلك تتم عملية التوزيع لهذه الطلبات وصولاً إلى خدمة العملاء .

ب/ تقييم حاصل لمدى استخدام النظام (سلسلة القيمة):

تعاني المؤسسة مجموعة من الخلل الذي يمنعها من تطبيق كامل وأشمل لهذا النظام بالنظر أن هناك أمور لو عدلت فيها المؤسسة لكان باستطاعتها تطبيقه وتخفيف هذه التكلفة.

وأهم شيء هو إعادة هندسة القيمة حيث نجد أن الأقسام التي يمر بها المنتج غير متسلسلة وهناك بعد شاسع بين هذه الأقسام مما يزيد من تكلفة شراء الآلات من أجل نقل المنتج من قسم إلى قسم وكذلك تقليل العمال لأن هذا البعد يتطلب توفير أكثر للعمال للقيام بعملية النقل.

نجد كذلك عدم استخدام الحد الأدنى للتكنولوجيا في المؤسسة مما يصعب عملية الاتصال بين ورشات العمل.

كما أن عملية التصميم لا تتم وفق معايير علمية دقيقة هذا ما يؤدي إلى وجود تلف في المادة أي استعمال المواد أكثر من المطلوب.

سعة الميدان مما أحدث وجود مساحات قائمة غير مستغلة ووجود آلات عاطلة عن العمل لكن دون استغلالها هذا ما يكلف المؤسسة اتباع خطوات الحفاظ عليها وتخزينها.

إدخال آلات جديدة هذا ما سيؤدي أو ما يرفع بالمؤسسة إلى العمل على تخفيض التكاليف حيث الآلة الواحدة الجديدة تقوم بتغطية عمل 3 أو 4 آلات قديمة الأمر الذي سيؤدي بتخفيض عدد العمال وبالتالي الأجور ستكون لعدد قليل .

استغلال المساحة الفارغة كما أنه بدل من انتقال المنتج إلى 4 أقسام سيحضر في قسمين فقط.

الخاتمة العامة

الخاتمة:

يعتبر موضوع سلسلة القيمة بحرا شاسعا لما له من أهمية بالغة في إنماء وتطوير المؤسسات الاقتصادية، وبنية العمل مما تساعدها على عملية تخفيض التكاليف، الأمر الذي يؤدي بها إلى الربح السريع ومنافسة جيدة فبواسطتها، يمكن تخفيض التكاليف إلى حدها الأدنى.

وبالرغم مما تحمله هذه الأخيرة من مميزات، إلا أنها لا يمكن أن تؤدي دورها بفعالية دون وجود نظام يسيرها، وفق خطوات منصوص عليها وذلك لإنجاح أي عمل يخضع للدراسة المعمقة، المبنية على التخطيط الجيد والفعال المقترن بالمراقبة الدائمة والمستمرة، وذلك لغرض الانضباط والجدية في العمل، وبالتالي الظفر بتسيير عالي على كل المستويات والوصول إلى ادني خفض في التكلفة .

ومن خلال هذه الدراسة تقوم بتصنيف المنتجات، وتحدد الأنواع حتى تتمكن من معرفة أي منتج يعرضها للربح أو الخسارة، هذا مايمكنها من معرفة الطريقة المثلى التي يجب أن تتم من خلالها تتبع أسلوب سلسلة القيمة لخفض تكلفة المنتج، لأنه لكل منتج تكلفة خاصة به تؤثر على المؤسسة ومردوديتها بالسلب والإيجاب، وبالتالي على المسير أن يقوم بإجراء دراسة شاملة لكامل قطاعات المؤسسة من خلالها يستطيع تطبيق هذا الأسلوب.

نتائج اختبار الفروض:

بعد استعراضنا لمختلف جوانب الموضوع ومن خلال الدراسة التفصيلية التي تطرقنا إليها، في مختلف فصول وأجزاء البحث توصلنا أثناء اختبار الفروض إلى النتائج التالية:

1. فيما يتعلق بالفرضية الأولى: والمتعلقة بوجود نوعين من الأساليب في تخفيض التكاليف التقليدية والحديثة وقد وجد أن المؤسسة تتبع أسلوب واحد وقديم في حساب التكاليف، وهو طريقة التكلفة الكلية وهذا ماوضحناه في الدراسة التطبيقية للبحث.
2. الفرضية الثانية: سلسلة القيمة أداة من الأدوات الحديثة في تخفيض التكاليف، وقد لمسنا تحقق جزء منها فقط وذلك من خلال أسئلة المقابلة وملاحظة بعض مجريات المؤسسة.
3. الفرضية الثالثة: أن استعمال سلسلة القيمة في ظل التطورات الحاصلة يؤدي إلى تخفيض التكاليف بشكل كامل لاستطيع الحكم عليه من هذا الجانب.

النتائج: بصفة عامة يمكن الخروج بالنتائج التالية

- ❖ ليس هناك تطبيق كامل لأسلوب سلسلة القيمة.
- ❖ انعدام التكنولوجيا.
- ❖ ليس هناك تواصل بين أقسام الإنتاج مما يزيد من كلفة النقل.
- ❖ الاعتماد على طريقة التكاليف المتغيرة.
- ❖ الآلات قديمة مما يزيد من ارتفاع التكاليف في كل مرة.
- ❖ وجود فائض في المخزون.

التوصيات:

- لوحظ دخول آلات جديدة لم تستعمل بعد ووجب استغلالها بطريقة مثلى.
- إدخال تكنولوجيا المعلومات لتسهيل الاتصال.
- إعادة هندسة المؤسسة والعمل على تسلسل أقسامها.
- الاستخدام الأمثل لوسائل الإنتاج مما يحسن من التحكم في التكاليف.
- على المؤسسة التحكم في التكاليف حتى تكون قادرة على المنافسة مستقبلا.
- على المؤسسة أن تطرح منتجاتها في السوق مستغلة في ذلك سمعتها الحسنة وجودة منتجاتها.

قائمة المراجع

الكتب:

- 1- أحمد حسين علي حسين، المحاسبة الادارية المتقدمة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2000.
- 2- أحمد نور، أحمد حسين علي، المحاسبة الادارية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003.
- 3- اسماعيل يحيى التكريتي، محاسبة التكاليف المتقدمة، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط2، 2008.
- 4- درحمون هلال، المحاسبة التحليلية لنظام المعلومات للتسيير والمساعدة على اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، دكتوراه، الجزائر، 2005.
- 5- عبد العزيز صالح بن عشور، الادارة الاستراتيجية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان - الاردن، ط1، 2004.
- 6- عبد الكريم يعقوب، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائرية، 2005.
- 7- محمد تيسير عبد الحكيم الرجي، المحاسبة الادارية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، ط3، 2004
- 8- محمد الفيومي محمد، المحاسبة الاستراتيجية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الاسكندرية، 2012
- 9- رشيد جمال، المحاسبة الادارية في بيئة الأعمال الحديثة، الدار الجامعية، 2007.
- 10- سعد غالب ياسين، نظم المعلومات الادارية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2009.
- 11- سليمان مصطفى الدلاهمة، المحاسبة الادارية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، ط1، 2014.

12-ناصر نور الدين عبد اللطيف،الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الادارية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية،الاسكندرية،2009.

المجلات:

1-زكرياء مطلق الدوري، التكامل بين سلسلة قيمة الزبون وسلسلة قيمة المنظمة،جامعة بغداد،2005.

2-عدنان بن عبد الله الملحم، تطبيق أساليب المحاسبة الادارية في المنشآت الصناعية في المملكة العربية السعودية، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين، كلية التجارة،جامعة القاهرة، لعدد 61، 2003.

3-علي جابر صالح، التجارة والتمويل، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة طانطا، العدد الأول،سوريا،2007.

4-علاء جاسم،قياس كلفة الخدمات الصحية باستعمال نظام التكاليف على أساس الأنشطة، مجلة واسطة للعلوم الانسانية، جامعة بغداد،العدد20.

5-خديجة جمعة الزويني، دور التجارة الالكترونية في تخفيض التكاليف، مجلة الادارة والاقتصاد،الامارات،العدد67، 2007.

6-سليمان حسين الشناوي، طلال سليمان جريرة، أهمية تطبيق ادارة التكلفة الاستراتيجية واستراتيجيات المنافسة لتحقيق الميزة التنافسية،المجلد42،العدد1،الأردن،2015.

المذكرات:

1-أحمد طوابية، المحاسبة التحليلية كأداة للتخطيط ومراقبة الانتاج، مذكرة ماجستير،الجزائر،2003.

2-أشرف عزمي مسعود أبو مغلي،اثر تطبيق نظام ABCعلى تعظيم الربحية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط،2008.

- 3-بوزايد وسيلة، مقارنة الموارد الداخلية والكفاءات كمدخل للميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،ماجستير،جامعة سطيف01، 2011.
- 4-ميساء محمد محمود راجحان، دور التكاليف المستهدفة في تخفيض التكاليف وتطوير المنتجات،مذكرة ماجستير،جامعة الملك عبد العزيز،المملكة السعودية،2002 .
- 5-راضية غضبان،استخدام التكامل بين التقنيات الحديثة لأنظمة التكلفة التسيير والموازنة على أساس الأنشطة لبناء الميزة التنافسية بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر،بسكرة،2013.
- 6-رزان حسين كمال شهيد، تحليل سلسلة القيمة لأغراض خفض التكلفة،رسالة ماجستير،جامعة عين شمس،حلب-سوريا،2003.
- 7-ياسين سالمى،الطرق الحديثة لحساب التكاليف واتخاذ القرارات في المؤسسة، ماجستير، جامعة الجزائر،2010.
- مراجع باللغة الأجنبية:

1-Abdelkrim toiudgggine, analyse des cout dans, l'entreprise, Édition NRA, Alger, 2005.

2-Alain burlant, candi Simon, comptabilité de gestion,uvilert,paris,1993.

3-Boughaba, comptabilité analytique 2em édition, Berti edition,alger,1994.

3-Farid Makhloof, comptabilité analytique, page bleue,alger,2006.

قائمة الملاحق

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى استعراض مقارنة تخفيض التكلفة كأبرز مداخل لتحقيق الميزة التنافسية بالمؤسسة الاقتصادية اعتمادا بالدرجة الأولى على إتباع أسلوب تخفيض تكلفة مناسب أو التكامل بين مجموعة الأساليب كمصدر للضبط المستمر للتكاليف بغرض توليد القيمة مما يسمح بتجسيد تحليل سلسلة القيمة كتقنية مستخدمة لتحليل ووصف أنشطة المؤسسة التي تضيف قيمة ومساهمتها في تحقيق القيمة النهائية للمنتج وذلك استجابة لحاجة المؤسسة لمواكبة تطورات ومستجدات البيئة التنافسية الحديثة وذلك استنادا لإتباع أسلوب تخفيض تكلفة مناسب وسوي مثل سلسلة القيمة وتقييم مدى إمكانية إسقاطها عمليا على الواقع الميداني بوحدة المؤسسة الأقمشة الصناعية والتقنية ATITI-المسيلة-بما يساهم في تحسين تنافسية وأداء المؤسسة محل الدراسة.

Summary:

This study aims to review the approach to cost reduction as the leading entrances to achieve competitive advantage and economic organization based primarily on the following method of reducing an appropriate cost or integration between the group methods as a source of continuous tuning of the costs in order to generate value allowing embody the value chain analysis technique is used to analyze and describe the organization that add activities value and contribution to the achievement of the final value of the product in response to the organization's need to keep abreast of developments and developments in the modern competitive environment, based on the following method of reducing the cost of a suitable Sui, such as the value chain and assess the possibility of dropping practically on the reality on the ground Industrial Corporation fabrics unit and technical ATITI -almcilh-including contributing to the competitive improving and the performance of the organization under study.