

منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية في الفكر الإداري والمحاسبي: دليل التطبيق

سيروان كريم عيسى

قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، اربيل، العراق

serwan.essa@su.edu.krd

محمد عبد العزيز محسن

قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة صلاح الدين، اربيل، العراق

mohammed.mohsin@su.edu.krd

الملخص

تحظى تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية باهتمام كبير من الوحدات الاقتصادية وخاصة الصناعية منها وخاصة بعد الأزمة المالية في العقد الأول من القرن الحالي زاد الاهتمام بتقليل التكاليف التي لا تضيف قيمة بالنسبة للمستهلك في جميع أجزاء سلسلة القيمة، من هنا أصبحت تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية حقلاً للبحث والدراسة من قبل الباحثين المحاسبين، ومن أجل ذلك كان ينبغي قيام ببحث يبين العلاقة التكاملية بين الفكر الإداري والمحاسبي فيما يتعلق بتقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية على نحو خاص، بحيث يصبح هذا الفكر دليلاً للتطبيق السليم. والبحث يركز على تقديم مفهوم وأنواع التقنيات في ظل الوظائف الإدارية الرئيسية كصياغة التخطيط الاستراتيجي والتحليل المواقف الداخلية والخارجية. ويحاول طرح إطار نظري ليكون بمثابة دليل للنجاح وتحت مسمى منظومة تقنيات

معلومات البحث

تاريخ البحث:

الاستلام: 2020/6/10

القبول: 2020/7/13

النشر: ربيع 2020

الكلمات المفتاحية:

Strategic cost management techniques, Strategic plan, Strategic analysis, Value chain, science integration

إدارة التكلفة الاستراتيجية. وتأسيسا على ذلك فان مشكلة البحث تكمن في بيان ان عملية الاختيار الملائم فيما بين تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية تعتمد على رؤية الاستراتيجية للوحدات الاقتصادية. ولقد اعتمد الباحثان على المنهج العلمي التحليلي لاستنباط النتائج. ومن اهم النتائج التي توصل اليه البحث هو ان تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية عبارة عن منظومة شاملة لإدارة الكلفة التي تتعلق بتقديم السلع والخدمات في جميع أجزاء سلسلة القيمة. وترتبط بشكل كبير مع رؤية الاستراتيجية للوحدات الاقتصادية.

Doi:

10.25212/lfu.qzj.5.2.20

المقدمة:

يشهد العالم حاليًا تطورًا هائلًا في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وخصوصًا في تصنيع المنتجات نظرًا لاستنادها على التقنيات المستحدثة، إذ أدى اختيارها إلى تغيرات هائلة في نوعية الأنشطة، وطرائق أدائها، وهياكل تكاليفها، وفي طرق الرقابة عليها، لا سيما أن المحددات التنافسية لوحدات الاقتصادية الصناعية أصبحت تكمن في خفض تكاليف إنتاجها والسعي نحو امتلاك الصدارة والريادة في السوق، لتكون المحصلة النهائية لتحقيق معدلات ربحية كافية لضمان بقائها واستمرارها. وتعد تقنيات إدارة التكلفة بمثابة المنهج الأساسي الذي يساعد إدارة الوحدة الاقتصادية في التخطيط والرقابة على استعمال عوامل الإنتاج المتاحة لديها إلا أنه وأمام التحديات التي تفرضها تطورات البيئة المعاصرة لم يعد دورها قاصرًا على ذلك بل أصبحت تشكل وسيلة هامة لإدارة المنافسة وتحسين أنشطتها، وتعد ادارة التكلفة الاستراتيجية أبرز المداخل الحديثة التي تسعى إلى إمدادها بالبيانات التي تمكنها من استخدام المقاييس المالية وغير المالية لغرض تحقيق الكفاءة والفاعلية ومواجهة التغيرات التي تؤول دون استمرار نجاحها المالي وخلق قيمة متميزة للوحدة الاقتصادية بحيث تفكر بطرق جديدة وإبداعية لإدارة التكاليف

للبقاء في المنافسة وتحقيق الانسجام بين الأهداف التشغيلية والاستراتيجية. مع تزايد حدة المنافسة ووجود تحديات كبيرة مغرية ناتجة عن التغيرات والتطورات العلمية والتقنية المستمرة، والتي تواجه كافة الوحدات الاقتصادية العامة أو الخاصة، فإنها بالرغم من الاختلاف في حجمها وأنشطتها وأهدافها تسعى بشكل مستمر للتطوير والاستقرار، والنمو لتتمكن من المنافسة والبقاء في سوق العمل لأطول مدة ممكنة وتحقيق الديمومة قدر المستطاع، وذلك عن طريق اتباع جميع الطرق الممكنة لذلك وتسخير كافة الجهود للعاملين في الوحدة الاقتصادية لتحقيق هذا الهدف، وتركيز وتوجيه جميع أنشطة الوحدات الاقتصادية في الاتجاه الذي يحقق أهدافها باستمرارية البقاء في ميدان الأعمال. لذا سيتناول الباحثان متغيرات الدراسة وفقاً لتقسيم الإطار النظري إلى 6 محاور. وفيما يلي عرضاً تفصيلياً لذلك.

مشكلة البحث:

يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال طرح الأسئلة التالية: -

- هل عملية الاختيار الملائم فيما بين تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية تعتمد على رؤية الاستراتيجية لمنظمات الاعمال؟ ام هي عملية لا تعتمد على أي أساس منهجي وعملي؟
- ما هي تلك الابعاد والنظم التي يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار من اجل الاختيار الملائم فيما بين تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية؟
- هل تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية الملائمة ستلعب دورا فاعلا في تحقيق الديمومة لمنظمات الاعمال التجارية المعاصرة؟

فرضية البحث:

البحث قائم على فرضية أساسية مفادها ان تقنيات إدارة التكلفة عبارة عن منظومة شاملة وابعادها متكاملة تشمل مجموعة من النظم الإدارية. فالبيئة المحيطة بالمنظمات الاعمال التجارية وما تفرزه من تحديات متمثلا بمتغيرات خارجية وداخلية التي لها دور في تكوين واختيار منظومة تقنيات إدارة التكلفة

الاستراتيجية. تلك المنظومة هي التي ستأخذ بيد منظمات الاعمال التجارية نحو تحقيق المنافسة المستدامة.

اهداف البحث:

في ضوء مشكلة البحث، يسعى البحث الى تحقيق هدفين والتي يمكن تلخيصهما كالآتي:

- طرح منظورات فلسفية معرفية لموضوع تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية وذلك من خلال الاطلاع على أبرز الادبيات المعاصرة ذات الصلة المباشرة والتعرف على مضامينها الفكرية واستخلاص المؤشرات لبناء فكر خاص للبحث الحالي.
- السعي لبناء إطار نظري مفاهيمي لفكرة منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية من خلال التطرق الى الابعاد والنظم التي يجب ان تؤخذ بنظر الاعتبار في تلك الجهات التي تنوي التطبيق السليم لتقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية.

أهمية البحث:

يكمن أهمية البحث في جانبين:

يستمد البحث أهميته من انه جمع بين تخصصي المحاسبة والإدارة وانه يسلط الضوء على متغيرات حيوية في الادب والفكر المحاسبي والإداري. وهذا هو التوجه المعاصر للبحوث العلمية التي تحاول خلق التكامل بين العلوم المختلفة وتتجلى الأهمية ايضاً بتقديم الحلول لإدارة الوحدات الاقتصادية وذلك من خلال النظرة الشمولية الذي يطرحه البحث فيما يتعلق بالأبعاد والنظم التي تتشابك وتتداخل بشكل تكاملي في عملية بناء واختيار منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية بحيث يكون له دورا كبيرا في تطوير قابليات الوحدات الاقتصادية في مواجهة التحديات الحالية والمستقبلية.

منهج البحث:

اعتمد الباحثان على المنهج العلمي الذي يجمع بين استقراء الواقع من خلال الاطلاع على تحديات التي افرزتها المتغيرات المحيطة بالمنظمات الاعمال واستنباط ما يجب ان يكون عليه اليات تقنيات إدارة التكلفة كمنظومة متكاملة من اجل تفادي التحديات وتحقيق النجاح.

الإطار الفكري

1- الدوافع الاقتصادية والتكنولوجية لبروز تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية.

إن الواقع المفروض علينا من التطورات المتنوعة مثل تقنيات المعلومات والاتصالات، وعالم التكنولوجيا، يتطلب من الادارة العليا للوحدات الاقتصادية إدراكها وفهمها ثم التخطيط لها وتطبيقها في ضوء المنافسة الشديدة بين الوحدات الاقتصادية الناجحة مع وجود ظاهرة العولمة وانفتاح الأسواق العالمية الالكترونية، هذا كله يتطلب الاستمرار في تطبيق التكنولوجيا المتوازنة مما زاد من استخدام الآلات والتصنيع لمواردها، ويستوجب أيضًا على الإداريين الحرص الدائم على تحسين منتوجات الوحدة الاقتصادية وتقديمها بأفضل جودة ممكنة وتقليل تكاليفها قدر الإمكان، بالإضافة إلى الالتزام التام بالسعي دومًا لتحقيق متطلبات ورغبات الزبون.

فهناك أسباب ودوافع كثيرة الا انه من الممكن ان نبين الأساسية منها ونقسمها الى مجموعتين رئيسيتين وهما:

1.1 الدوافع الاقتصادية: ويتضمن ما يلي:

- التعقيد وعدم التأكد البيئي: أصبحت المتغيرات البيئية المحيطة بالوحدات الاقتصادية متشعبة ومعقدة، استلزم الأمر قيام الوحدات الاقتصادية بشقيها السلعي والخدمي باستخدام أساليب إدارية فعالة تتميز بتقديم معلومات دقيقة وملاءمة ليتم اتخاذ القرارات المناسبة

- لدعم التنافس وتضمن بقاءها طويلا بجودة عالية، فلم تعد تلك الأساليب كافية وملاءمة للوحدات الاقتصادية وأصبح لزاما التعامل مع مفاهيم وأساليب وتقنيات جديدة. (حماد, 2003: 63).
- عدم التحكم بالتسعير: أصبح سعر بيع السلعة أو الخدمة يتحدد في ظروف صعبة لا يمكن التحكم بها من قبل الوحدة الاقتصادية، لذلك يصبح الدور المؤثر الذي يمكن إدارة التكلفة القيام به بكفاءة من أجل تحقيق الميزة التنافسية، بشرط أن يتم ذلك في إطار استراتيجي محدد من أجل تقديم قيمة نهائية للمستهلك، وهو يعتبر هدفاً استراتيجياً يتم من خلال التكامل بين الأنشطة من بداية تصميم المنتج إلى مرحلة بيعه في السوق (المحمود ورزق, 2003: 1).
 - عدم التحكم بالأسواق: ان اعتبار أسواق دول العالم سوقاً واحداً متاحاً لجميع المنتجون والمستهلكون، أدى إلى زيادة المنافسة بين الوحدات الاقتصادية بأكملها، حتى أن المنافسة لم تعد تقتصر على التنافس على المستوى المحلي الاقليمي، بل اتسع وزاد إلى الوحدات الاقتصادية الأجنبية على المستوى العالمي، وهذه الدوافع جعلت الوحدات الاقتصادية لكي تحافظ على استمراريتها وبقائها في السوق أن دخلت في استثمارات اقتصادية كبيرة تدعم قدرات ملاكها ومديريها وعملائها، حيث يتزايد كل يوم عدد الوحدات الاقتصادية التي تندمج مع بعضها ليتمخض عنها كيانات اقتصادية عملاقة سواء في قطاع الإنتاج أو قطاع الخدمات، فأصبحت تلاحق المتغيرات السريعة والمتباينة والمتلاحقة، ومواقف المنافسين ورغبات المستهلكين بما يحقق وضغاً تنافسياً أفضل (المحمود ورزق, 2003: 2).
 - التغيير المستمر في رغبات المستهلكين: ان قصر دورة حياة المنتجات تحتاج إلى الاهتمام بالبحث عن متطلبات ورغبات الزبائن وارضائهم بشكل مستمر، وهو الهدف الرئيس التي ترمي إليه الوحدات الاقتصادية أينما كانت، ولذلك فإن الوحدات الاقتصادية يمكن أن تكون على قدر

كبير من المنافسة من خلال استخدامها الأساليب الإدارية الحديثة التي نادت إليها، لكي تخلق الفرصة للزبائن المحليين والمرتقبين، لا سيما عندما أصبحت التقنيات هامة في عصرنا الحالي لكي تضمن التوزيع العادل لموارد المنتجات التي لا مثيل لها والابتعاد كل البعد عن التبذير والاسراف فيها، وأيضًا لهدف تصميم أو تطوير المنتج من أجل شرح الوظائف التي يؤديها المنتج بطريقة مثلى وبتكلفة أقل من خلال عدة طرق مبتكرة دون المساس بالمتطلبات الرئيسية للخصائص الأولية للمنتج، وذلك لتشابه توقعات الزبون بالنسبة إليه، ويجدر الإشارة إلى أن تقليل التكاليف للمنتج مع الحرص على توفير مواصفات الجودة والثقة لدى الزبائن هو الأساس الأولي، وأيضًا البحث عن الأفكار المتعلقة بتقليل التكاليف في مراحل التخطيط والتصميم والتطوير للمنتجات الجديدة، وهنا تكمن أهمية ذلك، وبناء على ذلك أصبحت تقنيات إدارة التكلفة مدعاة للبحث والاهتمام الكبير (طالب، 2017: 574).

2.1 الدوافع التكنولوجية: ويتضمن ما يلي:

- دخول الآلات في صناعة المنتجات: حيث أدى اختيار التقنيات الصناعية المتقدمة إلى تغيرات هائلة في نوعية الأنشطة، وطرائق أدائها، وهياكل تكاليفها، وفي طرق الرقابة عليها، لذلك فإن المحددات التنافسية لوحدة الاقتصادية أصبحت تكمن في تقليل تكاليف إنتاجها والسعي نحو امتلاك الصدارة والريادة في خفض تكاليفها في السوق، لتكون المحصلة النهائية إلى تحقيق معدلات ربحية معقولة لبقائها واستمرارها (البشتاوي وجريرة، 2015: 182). حيث تعد هذه التقنيات من أهم الأدوات التي تستخدمها الوحدة الاقتصادية لكي تقوم بعملية التنفيذ الملائمة لاستراتيجية التكلفة، وهذا أدى إلى انعكاسها على تطوير أداء الميزة التنافسية، كما ويختلف تركيز الوحدة الاقتصادية على استخدام تلك التقنيات من وحدة اقتصادية لأخرى وفقًا للعديد من المتغيرات إلا أن استخدامها جيدًا يؤدي إلى تعزيز قدرة

الوحدة الاقتصادية على التطبيق الكفاء لاستراتيجية التكلفة، مما ينعكس أيضاً على تحجيم سعر المنتج، وتحقيق رضا الزبون من خلال تقديم المنتج بتكلفة معقولة، فضلاً عن تعزيز قدرة الوحدات الاقتصادية على مواجهة أسعار المنافسين (نوري وجمعة، 2014: 351).

• دخول الآلات في صناعة المعلومات: حيث برزت سمات جديدة للمعلومات واندثرت مهام ووظائف كانت لوقت قريب تعد من المسلمات والبداهيات، لذا فإن التطور لم يعد للتقنيات المحاسبية الاعتيادية تفي بالغرض من ناحية الدقة، والتي تمثل أهم خصائص المعلومات الإدارية والمحاسبية، ولذا وجب على الوحدات الاقتصادية أن تولي اهتمامها الكبير بالتكنولوجيا المستخدمة في بيئة العمل، والتي يجب أن تنسجم مع الأهداف الرئيسية لها، وذلك عن طريق التكيف والاستيعاب للمستجدات بهدف المواءمة بين التقنية والأداء الأفضل، وقد دعت الحاجة إلى البحث عن تقنيات إدارية مستحدثة تعمل على الاستزادة من البيانات الدقيقة والمناسبة لطبيعة وخصائص بيئة الاعمال الراهنة (نعمان، 2017: 620-622).

• الذكاء الاصطناعي: هو قدرة الآلة على محاكاة العقل البشري وطريقة عمله، مثل قدرته على التفكير، والاكتشاف والاستفادة من التجارب السابقة. فالصورة اليوم تطورت كثيراً مع التقدم الذي أحرزته الحوسبة السحابية، والبيانات الكبيرة، والانترنت. يتطلب تطبيق الذكاء الاصطناعي في المصانع وجود شبكات متصلة ببعضها بعضاً، قادرة على أخذ البيانات من خطوط الإنتاج وفرق التصميم والهندسة ومن قسم مراقبة الجودة، لتشكيل عملية ذكية متكاملة، أي يجب وضع الأجهزة الذكية الصحيحة في نقاط جمع البيانات الصحيحة لنجاح العملية. وعلى سبيل المثال سيسمح الذكاء الاصطناعي لأجهزة الاستشعار بالكشف عن العيوب على خط الإنتاج، ليتم إرسالها إلى السحابة التي تحوي خصائص المنتج للتحقق من صحة هذه المعلومات، ومن ثم يتم اتخاذ القرار بسحب الجزء المعيب عن خط الإنتاج على الفور. هذا سيوفر الملايين من الدولارات على المصنعين ليس فقط في عملية الإنتاج وإنما سيخفف ذلك من اضطرار الشركات إلى سحب منتجات ذات عيوب من السوق. وفيما أن تطبيق هذه التقنيات لا يزال مكلفاً

في بعض الأسواق مقارنة مع سعر اليد العاملة مثل الصين والهند، إلا أنه مع تطورها أكثر ستنخفض التكلفة. ولكن أظهرت دراسة لمجموعة بوسطن الاستشارية BCG أن استخدام الذكاء الاصطناعي يمكن أن يقلل من تكاليف تحول المنتجين إلى استخدام الروبوت الصناعي بنسبة تصل إلى 20%، مع ما يصل إلى 70% من خفض التكلفة الناتجة عن زيادة إنتاجية القوى العاملة. ومع التطورات المستقبلية سيصبح الذكاء الاصطناعي أساسيا في تقييم الفرص والتنبؤ بالطلبات المستقبلية وهو ما سيخفف من التكاليف على المصانع. وكذلك يمكن للمنتجين أن يرفعوا مبيعاتهم باستخدام الذكاء الاصطناعي لتطوير وإنتاج منتجات مبتكرة مصممة خصيصًا لكل عميل على حدة. إذًا من الواضح أن الذكاء الاصطناعي سيلعب دورا أساسيا في مصانع المستقبل التي ستكون بحاجة للتحول إلى شركات رقمية إذا أرادت أن تستمر في العمل، فالأفكار الذكية ستحول المعلومات إلى نتائج ملموسة (أحمد، 2017: 60).

2- مفهوم واهمية واهداف تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية:

2.1 مفهوم تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية

تعتبر تقنيات الإدارة الاستراتيجية للتكلفة عملية تتبع التكلفة والتحكم فيها طوال دورة حياة المنتج بكل مراحلها للوصول للتكلفة إلى أدنى حد لها، وتحليل عناصر البيئة الداخلية والخارجية للوحدة الاقتصادية بهدف تقديم منتجات بمواصفات وخصائص محددة تخدم احتياجات المستهلكين ومتطلباتهم وتعكس لهم قيمة من وجهة نظرهم بهدف تحسين الوضع الاستراتيجي للوحدة الاقتصادية وإيجاد ميزة تنافسية متواصلة باستخدام تقنيات فنية لتتبع التكلفة والتحكم فيها (محمود، 2010: 15).

حيث عرفها أحمد (2017: 29-30) بأنها: ذلك الفرع في علم المحاسبة التي تتعامل مع أساليب تحديد وتخصيص تكلفة المنتج أو الخدمة وتوفير للمديرين

المعلومات الملائمة لتخطيطها ورقابتها على المدى القصير والطويل، وعرفت أيضاً بأنها: وصف لقرارات المديرين لإرضاء المستهلكين بالعمل باستمرار على تقليل سعر المنتج ورقابة التكاليف.

كما ويشير صالح (2014: 29) إلى أن هذه التقنيات تعتمد على منهج حديث وشامل يضم الكثير من الأدوات الفعالة التي تستند إلى المعلومات الدقيقة جداً للإدارة العليا للوحدة الاقتصادية المتصلة باتخاذ القرارات الإدارية الصحيحة بناء على استراتيجيتها وتكاليف أنشطتها، وكذلك فإن الإدارة أيضاً تقوم على تقليل تكاليف المنتجات وتدعيم قدرتها التنافسية وتحقيقها، ويتم ذلك عندما تُقدم المنتجات على مستوى عالي من الجودة التي تخدم رغبات الزبائن ومتطلباتهم المتجددة.

ويرى الباحثان ان هذه التقنيات تستند بشكل أساسي إلى تحليل التكاليف في ضوء استراتيجية الوحدة الاقتصادية وضبط أدائها وذلك بهدف تحسين اتخاذ القرارات التي تتخذها، حيث يمكن اعتبار إدارة التكاليف منهجاً شاملاً يعتمد على تقنيات متكاملة ومتناسقة مع بعض البعض لكي تدعم الميزة التنافسية للوحدة الاقتصادية، وذلك لأنها تعتمد على: استراتيجية الوحدة الاقتصادية وعوامل التكلفة والتخفيض المستمر للتكلفة والتنافسية على حد سواء.

2.2 اهمية تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية:

تعد تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية أحد المداخل المستحدثة في مجال التوجه الاستراتيجي الذي يقدم المعلومات التي تساعد الإدارة على تحقيق زيادة في الأرباح وتدعيم المركز التنافسي في الاجل الطويل للوحدات الاقتصادية وكذلك المعلومات التي تحتاج إدارة الوحدات الاقتصادية في اتخاذ القرارات المناسبة لتدعيم العلاقة مع العملاء واكتساب رضاهم بجانب تخفيض التكاليف. ويضم تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية مجموعة من التقنيات التي قد يستخدم منفردا او مجتمعة لدعم العملية الإدارية وتدعيم القدرة التنافسية من خلال تتبع التكلفة والجودة والمرونة والوقت على مدار دورة حياة المنتج وتحليل عناصر البيئة الداخلية

والخارجية للوحدات الاقتصادية من اجل تقديم منتجات او خدمات بمواصفات وخصائص تلبي احتياجات العملاء وتعكس لهم قيمة من وجهة نظرهم بهدف تحسين الوضع الاستراتيجي وايجاد ميزة تنافسية متواصلة ومستمرة وفي نفس الوقت تحقق الأهداف الاستراتيجية للوحدات الاقتصادية (إبراهيم، 2013: 231)

ويرى الباحثان ان الوحدات الاقتصادية تسعى الى زيادة حصتها السوقية ونظرا لان أسعار البيع يحددها السوق فلم يعد امام الوحدات الاقتصادية الا خفض التكاليف كميزة تنافسية لدعم المبيعات الا ان هذا لا يعني ان تلك التقنيات لا تستخدم الا لتخفيض التكاليف ضمن سلسلة القيمة للمنتجات والخدمات فمنها تختص لزيادة الجودة والمرونة وحماية البيئة. لذا فان الفكر المحاسبي في مجال إدارة التكلفة غنية بمجموعة من التقنيات التي سيتم الإشارة إليها لاحقا وهي ذات أهمية كبيرة للوحدات الاقتصادية من حيث انها تقوم بتوفير المعلومات المالية والكمية التي تدعم القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية.

2.3 أهداف تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية:

إن الإدارة الاستراتيجية للتكلفة تأخذ شكلاً ديناميكياً بدل السكون، فليس المقصود التمكن من التكاليف البسيطة التي تم إدراجها سابقاً ضمن المعايير المحددة، بل المقصود هو الاستمرار إلى تقليل التكاليف قدر الإمكان، ويتم ذلك من خلال التعرف إلى أماكن الضعف في الوحدة الاقتصادية لكي تصل إلى التكاليف التنافسية، فالغاية من هذه الإدارة هو زيادة نمو الوحدة الاقتصادية وليس تقليل التكاليف فقط هذا من وجهة نظر الإداريين الداخلية، أما من وجهة نظر الإداريين الخارجية فإن التكاليف تفرضها ظروف المنافسة. كما يحدد أحمد (2017: 32) أهداف الإدارة الاستراتيجية للتكلفة وهي:

- الإدراك الجيد للعوامل الاستراتيجية، أي تحليل البيئة الداخلية والخارجية من أجل اتخاذ قرارات بخصوص محركات تكلفة معينة وسلسلة قيمة داخلية معينة لوضع الوحدة الاقتصادية في سلسلة قيمة أكبر تمتد من الموارد الأولية حتى استهلاك المنتج، وبما يمكن الوحدة الاقتصادية من

بناء خطط واستراتيجيات بشكل سليم وتحقيق مزايا مالية وتنافسية على الفترة القصيرة والطويلة.

- توفير إطار ملائم لتخصيص الموارد بين الأنشطة، وهو ما يتطلب تحديد أنشطة القيمة داخل الوحدة الاقتصادية وخارجها وقياس عائد كل منها.
- تحديد مصادر الربحية (منتجات، خطوط إنتاج، مستهلكين)، وذلك عن طريق قياس التكلفة الإستراتيجية للوحدات وتحديد ربحيتها.
- اكتشاف فرص التحسين المستمر للتكلفة.

2.4 أنواع تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية

الجدول الاتي يبين اهم تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية والتي تم جمعها في خمس مجموعات وكل مجموعة تضم ثلاث تقنيات ذات صلة ببعضها او انها تعمل في نفس المجال وكالاتي:

جدول رقم (1)

أنواع تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية

التقنيات	المختصرات	التفاصيل
المجموعات الأولى	JIT	تشير هذه التقنيات الى مستويات مخزون اقل وجودة في نظم والعمليات
تقنية الإنتاج الانبي		JUST IN TIME

الاتحاج لتحقيق حصاة أكبر فى الأسواق والإجراءات المحاسبية الضرورية.	TQM	تقنية إدارة الجودة الشاملة Total Quality Management	
	BFC	تقنية الومضة المرتدة Back Flash Costing	
تشير هذه التقنيات الى تكلفة وموازنات دقيقة وبالتالي قرارات ادارية ادق	ABM	تقنية الإدارة على أساس الأنشطة Activity Based Management	المجموعة الثانية
	ABC	تقنية التكلفة على أساس النشاط Activity Based Costing	
	ABB	تقنية الموازنة على أساس الأنشطة Activity Based Budgeting	
تشير هذه التقنيات الى خفض تكاليف فى مرحلة التصميم وفي مراحل الأخرى ضمن سلسلة القيمة من اجل الميزة التنافسية فى الابعاد المتعلقة بالسعر والجودة والوقت	TC	تقنية التكلفة المستهدفة Target Cost	المجموعة الثالثة
	VE	تقنية هندسة القيمة Value Engineering	
	CI	تقنية التحسين المستمر Continuous Improvement	
وتشير هذه التقنيات الى توفير معلومات غير مالية لقياس اداء العمليات المختلفة لتحقيق الجودة والنهوض بالوحدة الاقتصادية. حيث ان هنالك ابعاد غير مالية يجب ان يتم دراستها وقياسها والافصاح عنها لما لها من دور كبير فى توجيه الوحدات الاقتصادية لتحقيق الميزة التنافسية ومن ثم الديمومة	TC	تقنية نظرية القيود Theory of Constraints	المجموعة الرابعة
	BM	تقنية القياس المقارن Bench Marking	
	BSC	تقنية بطاقة الأداء المتوازن	

		Balanced Score Card	
وتشير هذه التقنيات الى تخفيض التكاليف في كل مراحل سلسلة القيمة ما يؤثر بالإيجاب على الربحية. هذه التقنيات تحاول النظر الى ما تقدمه من منتجات او خدمات نظرة شمولية بدءا من مرحلة التخطيط وانتهاءا مع مرحلة خدمة ما بعد البيع	VCA	تقنية تحليل سلسلة القيمة Value Chain Analysis	المجموعة الخامسة
	PCC	تقنية تكاليف دورة حياة المنتج Product Life Cycle Costing	
	RCA	تقنية محاسبة استهلاك الموارد Accounting for Resource Consumption	

المصدر: اعداد الباحث

3- مفهوم التخطيط والتحليل الاستراتيجي:

3.1 التخطيط الاستراتيجي

يُعد التخطيط الاستراتيجي لوحدات الاقتصادية هو المثال الوحيد الذي يقوم بالتكيف مع البيئة الداخلية لكي يتم التعرف إلى نقاط الضعف والقوة للوحدة الاقتصادية، وأيضًا التكيف مع البيئة الخارجية وذلك لكي يتم التعرف إلى الفرص والمخاطر التي تؤول إليها، مما يُمكنها من استشراف المستقبل، والإعداد له جيدًا لكي تُحقق أهدافها، وتستطيع توفير ظروف تساهم في تسهيل هذه الأهداف (الليمون، 2014، ص 275)، إذ يتوقف نجاح الوحدات الاقتصادية على مدى قدرتها على التخطيط الاستراتيجي إذ أنه يرتبط بتحديد كيفية استخدام مواردها بجميع أنواعها، وذلك لكي يتم تحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية وزيادة فعاليتها ويُعتبر امتدادًا للتخطيط العلمي الذي ظهر في القرن العشرين، حيث استخدم (التخطيط الاستراتيجي) كمفهوم بديل لمصطلح (التخطيط طويل المدى) وذلك عندما تزايدت عيوب التخطيط الذي كان سائدًا آنذاك، أو ما اصطلح عليه بالتخطيط الستاتيكي الذي كان يُغلب عليه الوقوف على الأوضاع الراهنة والاجراءات الروتينية، لينتقل إلى التخطيط الديناميكي الذي يؤثر بفاعلية في إرشاد النظام التعليمي، لينتقل بعد

ذلك من التخطيط التكتيكي الذي غرق في الجزئيات والتفاصيل الشكلية على حساب النظرة الكلية، إلى التخطيط الاستراتيجي الذي أخذ يتشكل بنهج جديد يركز على التفكير الاستراتيجي، باعتبار أن التفكير الاستراتيجي- مقدار قراءة المستقبل واستشراف احتمالات تغيره، بحيث يمكن اختيار خط السير أو البديل الاستراتيجي الأمثل (محمد، 2011، ص45).

إذ يُعرفه السكارنة (2010، ص91) بأنه: "العملية التي يتم من خلالها تنسيق موارد الوحدة الاقتصادية مع الفرص المتاحة لها وذلك على المدى الطويل".

وتُعرفها قباجة (2012، ص9) بأنها: "عملية اتخاذ قرارات ووضع أهداف واستراتيجيات وبرامج زمنية مستقبلية، وتنفيذها ومتابعتها"، وتم تعريفه أيضًا بأنه: "تطوير للخطط طويلة المدى للتعامل بفاعلية مع الفرص والتهديدات الموجودة في البيئة الخارجية للوحدة الاقتصادية، كما ويُعرف بأنه: "الأسلوب العلمي الذي تلجأ إليه الإدارة في رصد وتوظيف الموارد المتاحة وإدارتها وصولًا إلى الأهداف المنشودة".

ويرى الباحثان ان التخطيط الاستراتيجي يعتبر بمثابة المظلة التي تحمي الوحدات الاقتصادية من تحديات استدامة الديمومة وهي عملية جوهرية التي يتم بمقتضاه تحليل الاستراتيجي للتكلفة ومن ثم تحديد التقنية الملائمة لتوجهات ورؤية الوحدات الاقتصادية. لذا من الضروري التطرق في المحور اللاحق لمفهوم التحليل الاستراتيجي للتكلفة حتى يتبين للقارئ طبيعة العلاقة بين التخطيط والتحليل واختيار التقنيات الملائمة لإدارة التكلفة

3.2 التحليل الاستراتيجي

كثيرا ما يتم الخلط بين ايمهما يسبق الاخر هل التخطيط يسبق التحليل؟ ام التحليل يسبق التخطيط؟ هل التحليل جزء او أحد أدوات التخطيط؟ من هذا المنطلق أشار الباحثان في نهاية المحور السابق ان التخطيط عبارة عن مظلة كبيرة وتقع تحت تلك المظلة إجراءات وأدوات متعددة واهما التحليل. فالتحليل الاستراتيجي

للتكلفة هي التي توفر لإدارة الوحدات الاقتصادية القدرة على استشراف المستقبل من خلال الاستناد الى مؤشرات مالية وكمية. ومن خلال هذا المحور سيتم التطرق الى التحليل الاستراتيجي للتكلفة لاستكمال الصورة والعلاقة بين التخطيط والتحليل وتقنيات إدارة التكلفة.

إن التحليل الإستراتيجي للتكلفة هو فهم وتحليل التكلفة الخاصة للوحدة الاقتصادية، والعمل على مقارنتها بتكلفة المنافسين، فهو يركز على الموقف التكاليفي للوحدة الاقتصادية مقارنة بمنافسيها وعلى بيان دور التحليل الإستراتيجي للتكلفة في تحديد الموقف التكاليفي للوحدة الاقتصادية مقارنة بالوحدات الاقتصادية المنافسة (محمد، 2012: 21).

أيضًا عُرف التحليل الإستراتيجي للتكاليف بأنه "الاستخدام الإداري لمعلومات التكاليف بشكل يرتبط ارتباطًا مباشرًا بمرحلة أو أكثر من المراحل الأربعة لدورة الإدارة الاستراتيجية في الوحدة الاقتصادية، وهذا الارتباط هو ما يميز هذا التحليل عن بقية التحليلات التقليدية الأخرى" (مهدي، 2009: 10).

كما يرى عثمان (2010: 41) أن مخطط التحليل الإستراتيجي للتكاليف هو مدخل يحاول أن ينظر لكل أنشطة الوحدة الاقتصادية ككل والعلاقة بين تلك الأنشطة وتأثير هذه الأنشطة في بعضها البعض، وباعتبار أن كل نشاط له تكلفة فإن إدارة التكلفة سوف تتم بشكل شامل في محاولة لتحقيق تخفيض مستمر للتكلفة وهذا بدوره يحقق الهدف النهائي للتكلفة الإستراتيجية.

وعرف أيضًا جراند Grund التحليل الإستراتيجي للتكلفة بأنه عبارة عن نظام لإدارة التكلفة بالوحدة الاقتصادية لتحقيق ميزة تنافسية ومالية على المدى القصير أو الطويل، وللوصل إلى الأغراض المتداخلة يتطلب التحديد الواضح لكل من (أحمد، 2017: 40).

ويرى الباحثان ان التحليل الاستراتيجي للتكلفة هو نظام مستحدث لإدارة التكاليف يعمل ضمن دراسة مجموعة من العوامل الداخلية والخارجية يتم فيه التركيز على المعلومات المالية وغير مالية لتحقيق التخفيض للتكلفة ومن ثم

تحقيق الميزة التنافسية مستعينا في ذلك بأدواته وأدوات الإدارة الاستراتيجية. بمعنى انه نظام يأخذ بنظر الاعتبار النظرة المستقبلية للمنتج وجميع ما يؤثر ويتأثر به.

ان مصطلح التحليل الاستراتيجي للتكلفة هو مرادف لمصطلح إدارة التكلفة الاستراتيجية (صالح: 2014:3) ولذلك فان الأدوات الخاصة بالتحليل الاستراتيجي تأخذ في الاعتبار دراسة البيئة الداخلية والخارجية للوحدات الاقتصادية بالإضافة الى العلاقات طويلة المدى الممتدة من المجهزين الى العملاء وتحليل تكلفة المنافسين وذلك بهدف تحقيق الميزة التنافسية وتحقيق الديمومة.

يعتبر التحليل الإستراتيجي للتكاليف الأداة الأساسية لتحديد العناصر الإستراتيجية للبيئة الخارجية التي تمكّنها من إتاحة الفرص وذلك لتقليل قدرة الوحدة الاقتصادية على الافادة منها، وموازنتها مع عناصر القوة والضعف في البيئة الداخلية للوحدة الاقتصادية، كما أن عملية التحليل الإستراتيجي يحظى بأهمية كبيرة عند تقييم الوحدة الاقتصادية نظرًا لأنها تؤدي إلى تحقيق ما يلي (أحمد، 2017: 45):

- تحديد الفرص المتاحة أمام الوحدة الاقتصادية وبالنظر إلى إمكانات وخبرات وموارد هذه الأخيرة تتم المفاضلة بين الفرص التي يمكن استغلالها والفرصة الممكن استبعادها.
- يساعد التحليل الإستراتيجي على تخصيص الموارد المتاحة وتحديد طرق استخدامها.
- تحديد القدرة المميزة للوحدة الاقتصادية والتي تعرف على أنها قدرات والموارد التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية والعمليات التنفيذية المستخدمة في توظيف تلك القدرات والإمكانات لإنجاز الهدف.
- يعد التحليل الإستراتيجي ضرورة ملحة، نظرًا لأنه يؤدي إلى الكفاءة في الأداء، وهذا ما تجمع عليه كل الشركات العالمية التي تستخدمه.

يرى الباحثان انه يتوقف نجاح الوحدات الاقتصادية إلى حد كبير على مدى دراستها للعوامل البيئية المؤثرة، ومدى الاستفادة من اتجاهات هذه العوامل، وبدرجة تأثير كل منهما، وتتمثل هذه الدراسة إلى تحديد الأهداف التي يجب تحقيقها، وبيان الموارد المتاحة ونطاق السوق المرتقب، وأنماط القيم والعادات والتقاليد السائدة. سعت الكثير من الوحدات الاقتصادية إلى التأقلم مع عوامل بيئتها المتغيرة وجعلها تؤثر بشكل إيجابي على هذه البيئة، وبالتالي القيام بدور فعال تجاه نمو وتطور الاقتصاد الوطني. أن التحليل الإستراتيجي يركز على ما يدور خارج الوحدة الاقتصادية وداخلها بوقت واحد، حيث أن التركيز في الدراسة يكون بشكل أساسي على السوق، وأيضًا يركز على جمع المعلومات عن البيئة الخارجية للوحدة الاقتصادية، وهو يتناقض تمامًا مع أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية التي تركز على معلومات البيئة الداخلية للوحدة الاقتصادية فقط، كما إن هذا التحليل يؤدي إلى تحديد الفرص المتاحة أمام الوحدة الاقتصادية، فإنه يمكن النظر إلى إمكانياتها وخبراتها ومواردها لكي يتم المفاضلة بين الفرص التي يمكن استغلالها والفرص التي يمكن استبعادها، بالإضافة إلى ذلك فإن التحليل الإستراتيجي يساعد على تخصيص الموارد المتاحة وتحديد طرق استخدامها.

4- مهام المحاسب في ظل التوجه الإستراتيجي للتكلفة:

لم يعد ينظر الى المحاسب كموفر للمعلومات بل أصبح ينظر اليه باعتباره المؤثر الرئيسي في عملية الإدارة الاستراتيجية حيث يركز المحاسب الاستراتيجي على تهيئة المعلومات التي تبدأ بتحديد وتوصيف المشاكل وتنتهي بتحليل هياكل القرارات التي تحتاج لمعلومات ملائمة لاتخاذها وبالتالي يتم التركيز على الميزة التنافسية للوحدة الاقتصادية كمحدد رئيسي للأرباح المتوقعة وتحديد وقياس هذا الموقف التنافسي في صورة بيانات محاسبية والافصاح عنه في التقارير المحاسبية.

إذا مهام المحاسب المعاصر دائما سيتمحور حول تعزيز الميزة التنافسية المستدامة للوحدة الاقتصادية. فما هي الميزة المستدامة؟

الميزة التنافسية المستدامة: هي قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستفادة القصوى من نقاط قوتها الداخلية والتمثلة في مواردها المادية والبشرية، بالشكل الذي يوجد لها قيمة كبيرة في الوسط التنافسي والذي بدوره يجعلها في مركز أفضل بالنسبة لوحدات الاقتصادية التي تشاركها نفس النشاط. (أمين، 2012، ص102). ولكي تستطيع الوحدات الاقتصادية تقديم مستويات تنافسية كبيرة وأداء متميز من خلال ما تقدمه من منتجات وخدمات حديثة، فإنه يتوجب عليها أن تمتلك تقنيات المعلومات، لما لها من دور فعال واسهام كبير في تعزيز القدرة التنافسية وذلك بواسطة رفع فعالية وكفاءة الاداء، ويظهر دورها هنا في رفع مستويات الأداء عن طريق توفيرها البيانات اللازمة ليكون للوحدة الاقتصادية القدرة على اتخاذ قرارات سليمة تُترجم رؤيتها ورسالتها بشكل فعلي على أرض الواقع وبالتالي تأثيرها على الأهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية، مع الأخذ في الاعتبار أن يتوفر قدر من المرونة في تطبيق التكنولوجيا يساعد على أن يكون أداء الوحدة الاقتصادية متميز، إذ أن الاستعمال الخاطئ لهذه التقنيات قد يؤدي بدوره إلى اعاقه عمل الوحدة الاقتصادية ويؤدي بالتالي إلى فشلها (جبوري، 2009، ص146-147). ويشير مصطلح (المستدامة) الى قدرة الوحدة الاقتصادية الإستراتيجية على الانفراد في إيجاد الفرص تخفيض التكاليف بشكل مستمر وذلك عن طريق اعتماد تقنية فريدة بخصائص متميزة من الموارد بمختلف أنواعها لتحقيق أهدافها (طالب وشهيد، 2012، ص11).

ويؤكد (بريكة والتركي، 2010، ص3-6) أن التقنيات المتطورة أصبحت في الوقت الحاضر عاملاً فعالاً مهماً، بالرغم من أنها محاطة بكثير من المصاعب والمخاطر بسبب السرعة الهائلة للمبتكرات التقنية الحديثة، مما يؤثر على المجتمعات عامةً والوحدات الاقتصادية خاصةً، لا سيما أنها عملت على تقديم الدعامة القوية للنمو الاقتصادي، فبقاء الوحدة الاقتصادية واستمراريتها يمكن في حال أنها لم تكتفي بالكفاءات، أي أنها لا تكتفي بالقيام بأعمالها أو تأدية وظائفها الملقة على عاتقها فقط، وإنما يجب أن تكون لديها خطة استراتيجية واضحة إلى أبعد من ذلك تتطلع للمستقبل بحفاوة، حتى تستطيع أن تظهر الوحدة الاقتصادية بمركزها التنافسي في السوق من خلال جودة الخدمات التي تقدمها وكفاءة أداء

عاملها وتوسيع أهدافها المستقبلية، أو بالأحرى لكي تكون الوحدة الاقتصادية فعالة ومبدعة يجب عليها أن تهتم بالتجديد التقني والإبداع وتشجع على ذلك. وتنبع الميزة التنافسية من قدرة الوحدة الاقتصادية على استغلال مواردها المادية او البشرية او الفكرية فقد تتعلق بمجموعة من الابعاد منها (التكلفة والجودة والوقت والخدمة والبيئة والمعرفة) ويبقى السؤال الان كيف يمكن تحقيق ميزة تنافسية؟

لقد افرزت البيئة الحديثة والمنافسة الدولية والإقليمية أدبيات إدارية استراتيجية بوتر التنافسية يمكن من خلالها تحقيق الميزة التنافسية المستدامة وهي (باسيلي، 2001:118-119):

• استراتيجية التركيز: وتهدف هذه الاستراتيجية الى تركيز على خط انتاجي معين او زبون معين او سوق معين او قطاع معين. والمزايا التي تحققها هي (خليل، 2003، 236-240):

أ- التميز في الجودة والتكلفة معا والتميز في تقديم المنتجات او خدمات ذات مستوى جودة أفضل تشبع رغبات وحاجات المستهلكين.

ب- تقديم تكاليف اقل للمنتج في القطاع المستهدف بالمقارنة بالمنافسين.

• استراتيجية التمايز: تشمل هذه الاستراتيجية على مجموعة من الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية بهدف إضافة ميزة الى منتجاتها حتى تميزها عن غيرها من المنتجات المماثلة سواء في السعر او الجودة او التقنية. والمزايا التي تحققها هي (خليل، 2003، 236-240):

أ- التمييز على أساس تقديم قيمة أكبر للعميل مقابل المبلغ المدفوع فيه

ب- التمييز على أساس الجودة والخدمات والتفوق الفني.

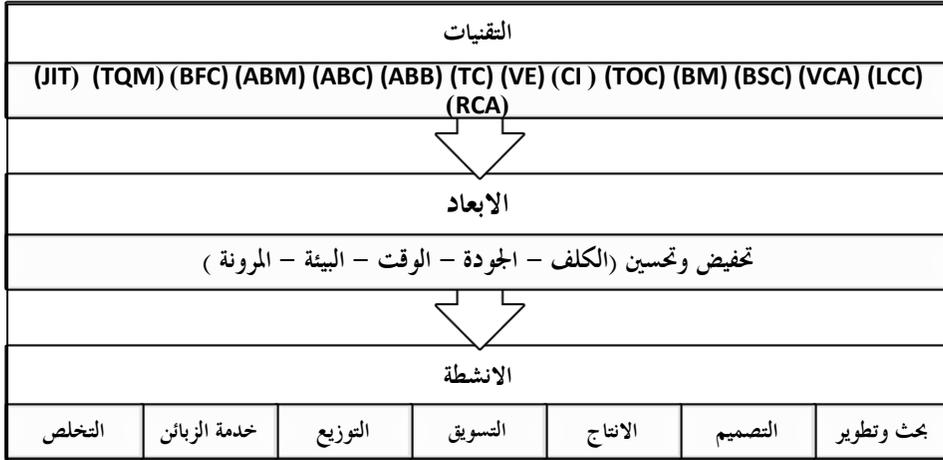
• استراتيجية قيادة التكلفة: تعتمد هذه الاستراتيجية على قدرة الوحدة الاقتصادية على تقديم خدماتها ومنتجاتها بأقل تكلفة مقارنة مع المنافسين دون المساس بجودتها والعوامل المؤثرة في سلوك التكاليف عموما هي

تكلفة لدى المنافسين وهيكل التكاليف في الشركات المنافسة وذلك بهدف مقارنتها وتحليلها للوصول الى أفضل هيكل للتكاليف وأفضل موقف تنافسي في الأسواق. والمزايا التي تحققها هي (خليل، 2003، 236-240):
أ- تحتل موقعا تنافسيا مرموقا يمكنه من مواجهة أي هجو ويمكنها استخدام تخفيضات الأسعار كسلاح ضد سلع بديلة تنتجها الوحدات الاقتصادية أخرى
ب- تتمتع بحصانة ضد الموردين والمستهلكين حيث لا يمكن المساومة على تخفيض الأسعار.

5- منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية في ظل الفكر الإداري والمحاسبي

حيث أشار الباحثان في المحاور السابقة ان التغيير في بيئة الاعمال أدى الى ظهور مجموعة من المشاكل العملية في تطبيقات الوحدات الاقتصادية تتعلق بدرجة التعقيد وعدم التأكد البيئي وعدم التحكم في عملية التسعير والأسواق واختراع الذكاء الاصطناعي وغيرها كثير من الأسباب الاقتصادية والتكنولوجية التي كانت وراء تحفيز ودفع الوحدات الاقتصادية نحو البحث لتقنيات تلائم الوضع الراهن. وخاصة ان المحاسبة الإدارية التقليدية تهتم بإنتاج معلومات تشغيلية تركز أكثر على البيئة الداخلية للوحدات الاقتصادية. فكان لابد ان تظهر المحاسبة الإدارية بحلة جديدة وهي محاسبة الإدارة الاستراتيجية والتي تهتم بجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالتكاليف والأسعار وحجم المبيعات وأسواق المنتج والموارد المستخدمة ومراجعة الاستراتيجيات للوحدة الاقتصادية وللمنافسين أيضا وعلى مدار عدة فترات زمنية. وأصبحت الان المحاسبة الإدارية تتجه نحو احداث تكامل بين إدارات البحث والتخطيط والإنتاج والتسويق والتوزيع في ظل إطار واحد. ونتيجة لهذا التوجه الاستراتيجي الجديد ظهرت مجموعة من التقنيات والتي سميت في ادبيات الفكر المحاسبي بتقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية. ولقد تم التطرق لـ (15) تقنية في خمس مجموعات وهذا التقسيم جاء بناء على مدى ترابط وتكامل تلك التقنيات مع بعضها البعض. وقد لاحظ الباحثان تناول ادبيات الفكر المحاسبي لهذه

التقنيات كانت متناثرة وغير مترابطة حيث لم يرسم خارطة الطريق بمعنى لم يحدد للوحدات الاقتصادية دليل استرشادي للتطبيق وخاصة بعدما لاحظ الباحثان ان كل تقنية من هذه التقنيات تتعلق بمرحلة معينة ضمن سلسلة القيمة فعملية عرض تلك التقنيات في إطار شامل ومترابط من شأنه ان يعظم الاستفادة من تلك التقنيات في كل مراحل دورة حياة المنتج. ان تلك التقنيات منها تهدف الى تخفيض التكاليف (كلف قبل الإنتاج وكلف الإنتاج وكلف بعد الإنتاج) ومنها تهدف الى تحسين النوعية (الجودة) ومنها تهدف الى تخفيض الوقت الضائع ومنها ما يساهم في تخفيض الاضرار البيئية للعمليات والأنشطة. والشكل رقم (1) يبين علاقة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية بالأبعاد التنافسية او الأسبقيات الميزة التنافسية وبسلسلة القيمة.



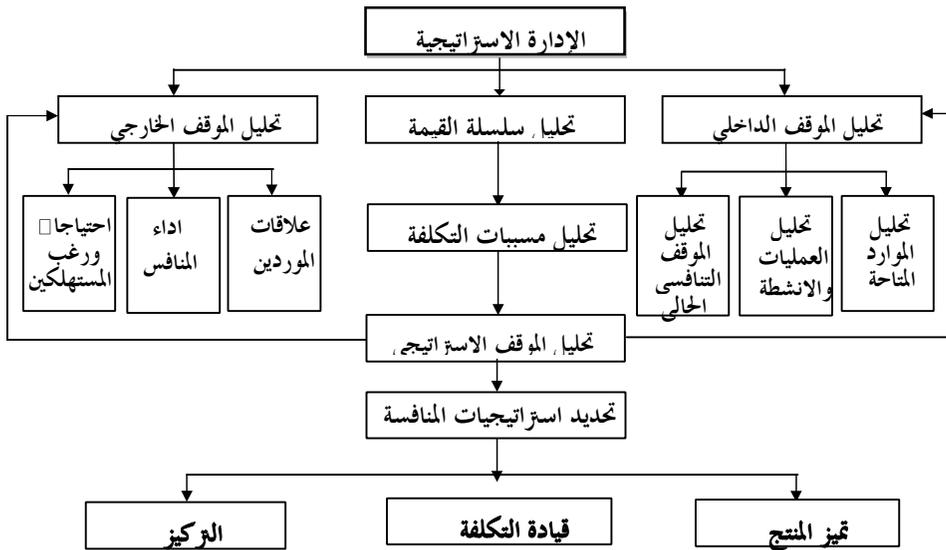
شكل رقم (1) علاقة تقنيات إدارة التكلفة بالأبعاد التنافسية ضمن سلسلة القيمة

المصدر: اعداد الباحثان

ويبقى السؤال الأهم: كيف يتم اتخاذ قرار اختيار التقنية المناسبة للوحدات الاقتصادية؟ ولاسيما بعدما علمنا ان لكل تقنية متطلبات وخطوات خاصة يجب

تأمينها أولا حتى يتسنى للوحدات الاقتصادية تطبيقها بشكل سليم. فكلية فشل تطبيق التقنية قد تكون اضرارها جسيمة على الوحدات الاقتصادية.

لذا فان الإجابة على هذا التساؤل: هو ان عملية اختيار التقنية المناسبة تعتمد على رؤية الوحدة الاقتصادية أي على التخطيط الاستراتيجي للوحدة الاقتصادية، وبشكل أعمق على الخيار الاستراتيجي التي تتبناه الوحدة الاقتصادية. إذا استراتيجية قيادة التكلفة او استراتيجية التركيز او استراتيجية التميز هي التي تحدد التقنية التي يجب تطبيقها في الوحدات الاقتصادية. وتأسيسا على ذلك ان عملية اختيار بين البدائل للخيارات الاستراتيجية تعتمد على التحليل والتخطيط الاستراتيجي وهو بدوره يعتمد على تحليل البيئة الداخلية والخارجية للوحدة الاقتصادية. ما هي فرص المتاحة وماهي المخاطر التي تحيط بالوحدة الاقتصادية وماهي نقاط القوة والضعف كلاها تؤخذ بنظر الاعتبار عند اختيار بين البدائل الاستراتيجية. والشكل الاتي يبين مسار اختيار الخيار الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية

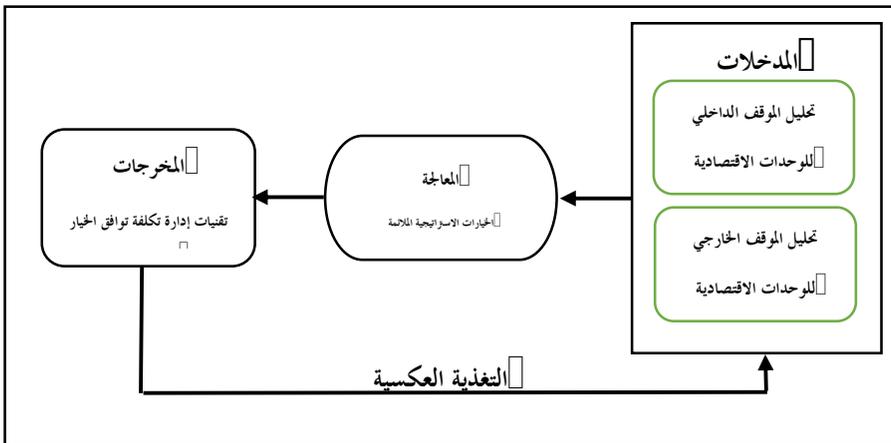


شكل رقم (2) مسار اختيار الخيار الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية المصدر: اعداد الباحثان

لذا يرى الباحثان ان الوحدات الاقتصادية ستكون امام منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية. لان عملية اختيار التقنيات ليست عملية مستقلة بذاتها وانما محكومة بمنظومة متكاملة ومترابطة مع متغيرات داخلية وخارجية متعددة. هذا يقودنا الى ان أي وحدة اقتصادية لو ارادت ان تقوم بتطبيق تقنيات ادارة التكلفة الاستراتيجية بشكل سليم ينبغي لها ان تسير وفق الخطوات الاتية:

- تصيغ رؤية واضحة لما تطمح اليه في المستقبل
- تتبنى التخطيط الاستراتيجي
- يحلل بشكل استراتيجي للموقف الداخلي والخارجي.
- يحلل سلسلة القيمة الخاص بالمنتجات
- تختار الخيار الاستراتيجي التي تحقق الديمومة
- ومن ثم تختار من بين تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية التي تتوافق مع متطلبات الخيار الاستراتيجي

وسيكون لهذه المنظومة دورا كبيرا في تحقيق الهدف والغاية المنشودة للوحدات الاقتصادية الا وهو الديمومة. والشكل الاتي يوضح طرح الباحثان لمفهوم منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية.



شكل رقم (3) منظومة تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية

المصدر: اعداد الباحثان

6- الخلاصة:

ان التكامل بين العلوم من شأنه ان يسهم في تكوين نظام معرفي سليم، والتقدم العلمي اخذ يكشف مؤكدا يوما بعد يوم حقيقة التكامل عبر ما يلاحظ من اتصال وتداخل بين العلوم المختلفة. وان العلوم لا يمكن ان يتقدم بمعزل عن الاخر. وهذا ما نلمسه واقعا وخاصة عندما نتحدث عن علوم الإدارة والمحاسبة. حيث ان الجهود المختصين من الباحثين وإدارة الوحدات الاقتصادية يجب ان يكون باتجاه إيجاد العلاقات التكاملية بينهما. فعندما نتحدث عن تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية نلاحظ ان هنالك عددا كبيرا من التقنيات ويعزى سبب تنوع تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية الى ان العنصر الوحيد الذي يقع تحت سيطرة الإدارة من المعادلة (السعر = هامش الربح + التكلفة) هو التكلفة، لذلك نرى ان التقنيات تحاول ان تقود التكلفة بالطريقة التي تحقق للوحدات الاقتصادية القدرة على تحقيق الميزة التنافسية التي تضمن الاستقرار والنمو. وغالبا تواجه الوحدات الاقتصادية مشكلة تتعلق بعملية الاختيار الملائم تلك التقنيات نظرا لعدم وجود دليل واضح يستند عليه. وحل هذه المشكلة هي نظرة إدارة الوحدات الاقتصادية يجب ان تكون واضحة ان تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية تحكمها منظومة متكاملة لها مدخلات ومخرجات تتمثل بتحليل الموقف الداخلي (تحليل الموارد المتاحة والعمليات والأنشطة والموقف التنافسي الحالي) والموقف الخارجي (علاقات الموردين، أداء المنافس، احتياجات ورغبات المستهلكين) وتأسيسا على ذلك يتم تحليل سلسلة القيمة ومسببات التكلفة وفي ضوء خيارات الإدارة الاستراتيجية المتاحة تتم اختيار التقنية الملائمة للوحدة الاقتصادية. كل تقنية من تقنيات إدارة التكلفة الاستراتيجية هي وليدة تكامل بين المحاسبة وبين إدارات البحث والتطوير والإنتاج والتسويق والتوزيع فهي تتعلق بجمع البيانات والمعلومات عن تكاليف السلع والخدمات وحجم المبيعات والمواد المستخدمة وأسواق المنتج للوحدة الاقتصادية والمنافسين أيضا وعلى مدى فترات زمنية مختلفة، فضلا على ان كل تقنية تدعم

او تتعلق بجزء او عدة أجزاء ضمن سلسلة القيمة بهدف تخفيض او تحسين الابعاد المعروفة بالأسبقيات الميزة التنافسية. فالوحدات الاقتصادية التي تلتزم وتؤمن بهذه النظرة التكاملية والتداخلية بين الإدارة والمحاسبة سيكون بمثابة دليل للتطبيق السليم الذي سينعكس اثاره على استمرار الوحدة الاقتصادية الى أطول فترة ممكنة.

المصادر:

1. إبراهيم، معاد خلف (2013) تأثير التكامل بين تقنيات المستجدة في محاسبة التكاليف وترابطها في خدمة منظمات الاعمال، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 9 , العدد 23.
2. أحمد، محمد عثمان (2017) الإدارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في الرقابة على التكاليف واتخاذ القرارات الإدارية، دراسة ميدانية على عينة من المنشآت الصناعية السودانية، رسالة دكتوراة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
3. أمين، ساكار (2012). دور المحاسبة الإستراتيجية في تعزيز القدرات التنافسية - دراسة استطلاعية في مجموعة مختارة من الشركات العراقية، رسالة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
4. باسيلي، مكرم عبد المسيح (2001) محاسبة التكاليف الأصالة والمعاصرة، الجزء الأول، رؤية إستراتيجية، الطبعة الثالثة، المكتبة العصرية للطباعة والنشر، القاهرة، مصر.
5. بريكة، عبد الوهاب والتركي، زينب (2010). مساهمة الإبداع التكنولوجي في تدعيم المركز التنافسي للمنظمة، الملتقى الدولي حول الإبداع والتغيير التنظيمي في المنظمات الحديثة، رسالة ماجستير، جامعة البليدة، الجزائر.
6. البشتاوي، سليمان حسين وجريرة، طلال سليمان (2015) أهمية تطبيق إدارة التكاليف الاستراتيجية واستراتيجيات المنافسة لتحقيق الميزة التنافسية، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 42، العدد 1.

7. جبوري، ندى (2009) أثر تكنولوجيا المعلومات في الأداء التنظيمي، دراسة ميدانية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 22.
8. حماد، طارق (2005) حوكمة الشركات: المفاهيم والمبادئ والتجارب، الدار الجامعية، الإسكندرية، القاهرة.
9. خليل، نبيل مرسي (2003) الإدارة الاستراتيجية: تكوين وتنفيذ الاستراتيجيات التنافسية، دار الجامعة الجديدة. الإسكندرية، مصر.
10. السكارنة، بلال (2010) التخطيط الاستراتيجي، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن.
11. صالح، صباح فوزي (2014) الإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة.
12. طالب، علاء وشهيد، جنان (2012) تكنوستراتيجية ادارة المعلومات ودورها في تحقيق الميزة التكنولوجية التنافسية المستدامة دراسة استطلاعية لعينة من المنظمات العربية والأجنبية، المجلة الإدارية جامعة كربلاء، المجلد 8، العدد 23.
13. طالب، علي حسين سلمان وجبار، ناظم (2017) تطبيق اليات حوكمة الشركات وأثره على مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 1، العدد 28.
14. عثمان، بوفليس (2010) المعايير المالية لتمويل المشاريع الاستثمارية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير، الملتقى الوطني السادس حول دور الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية.
15. قباجة، محمد (2012). مدى استخدام التخطيط الاستراتيجي للموارد البشرية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة الخليل، فلسطين.
16. الليمون، نواف (2014) واقع التخطيط الاستراتيجي في مدارس التعليم العام في منطقة أبو ظبي التعليمية، مجلة جامعة دمشق (نسخة الكترونية)، المجلد 30، العدد 2.
17. محمد، الفيومي محمد (2011) المحاسبة الإدارية الإستراتيجية، الطبعة الأولى، المكتبة الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر.
18. محمد، الفيومي محمد (2012) المحاسبة الإستراتيجية، الطبعة الثانية، دار التعليم الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر.

19. المحمود، صالح ورزق، محمود (2003)، مدخل إدارة التكلفة الاستراتيجية لدعم القدرة التنافسية للشركات المساهمة السعودية في ظل متغيرات النظام العالمي الجديد، WWW.old.kfu.edu.sa/main/res/3023.pdf.
20. محمود، علي أشرف (2010) الادارة الاستراتيجية للتكلفة لتعظيم قيمة المنشأة، وتدعيم المزايا التنافسية، دراسة استطلاعية، رسالة ماجستير، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مصر.
21. مهدي، ذواي (2009) مدخل التكلفة المستهدفة كأداة للإدارة الإستراتيجية للتكلفة ودوره في تحقيق المركز التنافسي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، العدد 9.
22. نعمان، سعاد عدنان (2017) أثر التقنيات الحديثة للمحاسبة الإدارية في تقويم الأداء المالي للشركات العراقية، مجلة جامعة التنمية البشرية، المجلد 3، العدد 2.
23. نوري، حيدر شاكر وجمعة، محمود حسن (2014) تقنيات إدارة الكلفة الاستراتيجية، مجلة ديالى، العدد 63.

پوخته:

نامرازه كانى به رڤوه بردنى تیچووی نیستراتیجی بوته جیگای سه رنج و تیروانینی یه که نابووریه کان و به تاییه تی که رتی پیشه سازیه کان. دواى نه و گرفته داراییانه ی که له ده یه کی سه ده ی نیستادا روویاندا بایه خدان به که مکردنه وه ی نه و تیچووانه ی که هیچ به هایه ک نابه خشیت به به کارهینه ر رووی له زیاد بوون کرد. له م دیده وه نامرازه کانى به رڤوه بردنى تیچووی ستراتىجى بووه جیى سه رنجى تویره ره کانى ژمیریاری. بو به پیویستی کرد تویره نه وه ی زیاترو تیشکی زیاتر بخریته سه ر په یوه ندى ته واوکاریه کانى نیوان هزره کارگیریه کان و ژمیریاریه کان له پروانگه ی نامرازه کانى به رڤوه بردنى تیچووی ستراتىجى به جوریک نه م بوچوونه بیته ریبه ریکی دروست بو جیبه جیکردنى نه م هزره. نه م تویره نه وه یه تیشک ده خاته سه ر پره نسیب و جوړه کانى نامرازه کان له ژیر سییه رى کاره بنچینه ییبه کانى به رڤوه بردن وه ک پلان دانانى ستراتىجى وه شیکردنه وه ی هه لوښستی ناوه وه و ده ره وه ی یه که نابووریه کان. هه ولده دات له چوارچيوه یه کی تیوری بیته ریبه ریکی سه رکه وتن له ژیر ناویشانى سیسته می نامرازه کانى به رڤوه بردنى تیچووی ستراتىجى. نه م

تویژینه وه یه کیشه ی نه وه یه خسته پرووی پرۆسه ی هه لباردن ی گونجاو له نیوان نامرازه کانی به ریوه بردنی تیچووی ستراتیجی په یوه سته به دیدی ستراتیجی یه که نابوریه کان هه یه بویه هه ردوو تویره پشتیان به ستوو به ریکاره زانستی یه کان بویه یشتن به نه نجامه کانی وه له گرنگرین نه نجامه کانی نه وه یه که نامرازه کانی به ریوه بردنی نابوری پیکهاتوو له سیسته میکی ته واوی به ریوه بردنی تیچوونه کانه که په یوه سته به پیشکه شکردنی که ل و په ل و خزمه تگوزارییه کان، وه به شیوه یه کی سه ره کی به نده به دیدی ستراتیجی نابورییه کان.

Strategic Cost Management Techniques System in Management and Accounting Thought: An Application Guide

Sirwan kareem Issa

Department of Accounting, College of Administration and Economic, Salahadden University, Erbil, Iraq
serwan.essa@su.edu.krd

Mohammed Abdullaziz Mohsin

Department of Accounting, College of Administration and Economic, Salahadden University, Erbil, Iraq
Mohammed.mohsin@su.edu.krd

Keywords: Strategic cost management techniques, Strategic plan, Strategic analysis, Value chain, science integration

Abstract

Strategic cost management techniques receive a lot of attention from economic units, especially industrial ones, especially after the financial crisis in the first decade of the current century. Increased interest in reducing costs that do not add value to the consumer in all parts of the value chain, hence strategic cost management techniques have become a field of research And the study by the accountant researchers, and for this purpose, research shows the integrative relationship between administrative and accounting thought in relation to the techniques of strategic cost management, so that this thought becomes a guide for proper application. The research focuses on presenting the concept and types of technologies in light of the main administrative functions such as formulating strategic planning and analyzing internal and external situations. It tries to present a theoretical framework to serve as a guide to success under the name of the strategic cost management techniques system. Based on this, the research problem lies in demonstrating that the appropriate selection process among strategic cost management techniques depends on the strategic vision of the economic units. The researchers relied on the scientific and analytical method to derive the results. Among the most important findings of the research is that strategic cost management techniques are a comprehensive system for managing costs that relate to the provision of goods and services in all parts of the value chain. It is closely related to the strategic vision of the economic units.