



### دور تقنية التكلفة على اساس المواصفات في تحقيق الميزة التنافسية لمواجهة اثار العولمة التطبيق في شركة الاصبغ الحديثة

منال جبار سرور<sup>a\*</sup> ، ميعاد حميد علي<sup>b</sup> ، مهند عبد الرحمن سلمان<sup>c</sup>  
a جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد  
b جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد  
c كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة

#### المخلص

#### معلومات المقالة

أن التقدم التكنولوجي الذي شهدته الصناعات وانفتاح الاسواق والتجارة امام سلع ومنتجات العالم واتساع حجم الوحدات الاقتصادية وتطور نظم المعلومات ادى إلى البحث عن تقنيات حديثة توفر معلومات اكثر دقة واكثر ملائمة ومرونة وباقل تكاليف ، وذلك لان المعلومات الدقيقة والسليمة تؤدي إلى اتخاذ القرارات السليمة . وفي الوقت الراهن تطورت وظيفة المحاسبة الإدارية حيث انها لم تعد وظيفة تقتصر على التخطيط والرقابة بل العمل على اتخاذ القرارات الإدارية بما يحقق الاهداف المتعددة للأطراف المختلفة في الوحدة الاقتصادية . وان تقنية التكلفة على أساس المواصفات تؤدي إلى تخفيض التكاليف من خلال الاستغلال الامثل للطاقة المتاحة مع تحديد التوليفية المثلى من مستويات الانجاز لكل صفة من مواصفات المنتج . وعليه فان البحث يعالج مشكلة ارتفاع تكاليف التصنيع في الصناعة العراقية مما يجعلها في موقف ضعيف امام منافسيها لذا لابد لهذه الوحدات استخدام ستراتيجية (تخفيض التكلفة ) مع الابقاء على الجودة المطلوبة من خلال استخدام التقنيات الكفوية المعاصرة ومنها تقنية التكلفة على أساس المواصفات . ويهدف البحث إلى استعمال تقنية حديثة من تقنيات إدارة التكلفة بغية خلق وتدعيم الميزة التنافسية للوحدة الاقتصادية لمساعدتها على مواجهة العولمة ، وقد تم تطبيق البحث في شركة الاصبغ الحديثة ، وقد توصل الباحثون إلى جملة من الاستنتاجات اهمها ان اعتماد تقنية التكلفة على أساس المواصفات على هندسة القيمة يساهم في تحقيق الجودة المطلوبة على اعتبار أن الجودة هي مطابقة المنتج للمواصفات المرغوبة من المستهلك في ضوء السعر الذي يرضى به كما توصلوا إلى جملة من التوصيات اهمها .

تاريخ البحث  
الاستلام : 2018/12/14  
تاريخ التعديل : 2019/3/3  
قبول النشر : 2019/3/11  
متوفر على الأنترنت: 2019/6/21

#### الكلمات المفتاحية :

تقنية التكلفة  
الميزة التنافسية  
العولمة  
شركة الاصبغ الحديثة  
الوحدات الاقتصادية

© 2019 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

#### Abstract

The technological advances that witnessed by industries, the opening up of markets and trade to the world's goods and products, the expansion of economic units and the development of information systems led to the search for modern technologies that provide more accurate, more convenient, flexible and cost-effective information. At present, the managerial accounting function has developed as it is no longer a function limited to planning and control, but rather to work on administrative decisions to achieve the multiple objectives of different parties in the economic unit. Cost-based technology reduces costs by optimizing the available energy while determining the optimal combination of the delivery levels of each product specification. Therefore, the research addresses the problem of high manufacturing costs in the Iraqi industry, making them in a weak position to competitors. Therefore, these units must use a strategy (cost reduction) while maintaining the quality required through the use of modern cost-effective techniques, including cost-based technology specifications . The research aims to use modern technology of cost management techniques to create and strengthen the competitive advantage of economic unity to help them cope with globalization. The research has been applied in the modern paint company. The researchers reached a number of conclusions. In achieving the required quality on the grounds that the quality is matching the product to the desired specifications of the consumer in the light of the price that satisfies him and reached a number of recommendations.

\*  
Corresponding author : G-mail addresses : manaljabar58@gmail.com.

## منهجية البحث

يتناول هذا المبحث المرتكزات المعرفية لتقنية التكاليف على أساس المواصفات :-

### مشكلة البحث

اولا : مفهوم تقنية التكلفة على أساس المواصفات

تعد تقنية التكلفة على أساس المواصفات ABCII (Attribute Based) خطوة متقدمة عن تقنيتي الكلفة على أساس النشاط (ABC) والادارة على أساس النشاط (ABM) وامتدادا لهما (Cokins,2001:180) حيث يعتبر من احد المدخل لقياس الكلفة وتحديد بدقة اكبر وتوفير معلومات تساهم في ترشيد اتخاذ القرارات وتعتمد هذه التقنية على مواصفات المنتج وبعدها محور اهتمامه ويتخذها اساسا لقياس وتحديد الكلفة كما يستخدم مدخل العمليات لتحديد الأنشطة المرتبطة بالمنتجات او الزبائن باستخدام مواصفات المنتج ، ويرجع الاهتمام بمواصفات المنتج واتخاذها كاساس لتحديد كلفة المنتجات ، إلى أن نجاح شركات اليوم يتوقف على مدى قدرتها على اشباع رغبات زبائنها وكسبها الحصة السوقية التي تضمن لها البقاء في البيئة الانتاجية المعاصرة ذات التنافسية العالمية (محمود & محمد، 2014: 117) . حيث تعد عملية الحصول على الزبون والمحافظة عليه هي مفتاح نجاح الوحدات ومحور اهتمام جميع اقسامها عن طريق اشباع حاجات ورغبات الزبائن وتتمثل هذه الحاجات والرغبات بمجموعة مواصفات المنتج وبما أن تقنية التكلفة على أساس المواصفات تعتمد على مواصفات المنتج في تحديد التكاليف للوحدات المنتجة لذا يمكن أن تلعب هذه التقنية دورا اساسيا في هذا المجال (المحمود، 2007: 170).

وعليه يمكن تعريف تقنية التكلفة على أساس المواصفات على انها تقنية جديدة يتم من خلالها تتبع عناصر التكاليف على أساس خصائص ومواصفات المنتجات (Dondero,2003:291) او قد تعرف على انها تقنية لقياس تكاليف المنتج من خلال تحليله إلى مواصفاته الاساسية وربط جميع الموارد المستنفذة بتلك المواصفات التي تعد هدف التكلفة (الربيعي، 2015: 35) . أن تحديد مواصفات اي منتج يوفر معلومات تساعد في تحديد مستوى الانجاز المؤثرة على كل صفة من مواصفات المنتج ومن ثم تحديد الاهمية النسبية لكل صفة من هذه الصفات مما يساعد في تحسين اداء الوحدة الاقتصادية من خلال تحسين اداء كل صفة من هذه الصفات بزيادة مستوى اداء كل منها (Sakura,1989:40).

ثانيا : اساليب تحديد مواصفات المنتج

هناك عدة اساليب يمكن الاستعانة بها لتحديد مواصفات المنتج (Green & Wind ,1990 :4) منها:-

- اسلوب التحليل المشترك : وهي طريقة تحليلية الهدف منها تحديد المواصفات التي يرغب بها المستهلك حيث يوضح هذا

تواجه الوحدات الاقتصادية في الوقت الراهن الكثير من التحديات تمثلت بالتطورات المذهلة في التكنولوجيا الخاصة بالإنتاج والنقل والاتصال والمعلومات وهذا جعل من الوحدة الاقتصادية امام منافسين عديدين مما يتطلب منها مواجهة هذه التحديات باستخدام استراتيجيات تساعد على مواجهتها ، وتعاني الصناعات العراقية من ارتفاع تكاليف التصنيع مما يجعلها في موقف ضعيف امام منافسيها لذا لا بد لهذه الوحدات استخدام استراتيجية (تخفيض التكلفة) مع الإبقاء على الجودة المطلوبة من خلال استخدام التقنيات الكفوية المعاصرة ومنها تقنية التكلفة على أساس المواصفات .

### هدف البحث

يهدف هذا البحث إلى استعمال تقنية حديثة من تقنيات إدارة التكلفة بغية خلق وتدعيم الميزة التنافسية للوحدة الاقتصادية لمساعدتها على مواجهة العولمة .

### فرضية البحث

أن استخدام تقنية التكلفة على أساس المواصفات تساهم في تحقيق الميزة التنافسية في ظل العولمة .

### اهمية البحث

تعد تقنية التكلفة على أساس المواصفات من التقنيات الحديثة التي تساعد على الاستغلال الامثل للطاقة حيث انها توفر معلومات اكثر دقة تساعد الادارة في التخطيط والرقابة والتقييم كما انها تساعدهم في صنع القرارات الصحيحة ، مما يساعد الوحدة الاقتصادية على مواجهة التغييرات والتطورات التي يشهدها العالم بتوفر المعلومة الافضل وفي نفس الوقت تقلل من التكاليف مع المحافظة على جودة السلعة او الخدمة

### مجتمع وعينة البحث

يتمثل مجتمع البحث بشركة الاصباغ الحديثة اما العينة المختارة فهي بيانات إنتاج منتج البوية في الشركة .

### اسلوب البحث

استخدم الباحثون الاسلوب سيعتمد البحث في اختبار مدى صحة الفرضية التي تبناها استخدم الباحثون الاسلوب الاستقرائي في الجانب النظري والاسلوب التحليلي في الجانب العملي

### الاطار النظري

تقنية التكلفة على أساس المواصفات

وتساعد هذه الخطوة على تحقيق الاتي (الشامي، 1999: 462)  
 أ. رسم خطط المشروع واتخاذ القرارات المناسبة في مواجهة  
 كافة التغييرات .

ب. تطوير المنتجات الجديدة بشكل يتفق مع احتياجات المستهلك  
 ورغباته .

ج. تجعل الوحدة الاقتصادية على اتصال دائم بالسوق حيث تتيح  
 لها الاطلاع على كافة ما يطرأ فيه من عرض وطلب ومن  
 متغيرات مما يساعدها على الارتباط بالزبون ومعرفة  
 احتياجاته .

د. اكتشاف اسواق جديدة واستخدامات جديدة للسلع المنتجة .

هـ. تحديد مدى الحاجة لإضافة او اسقاط منتجات معينة والاسواق  
 التي تحتاج إلى اهتمام اكثر ومدى التزام الموزعين بتنفيذ  
 الخطة التسويقية .

وفي ضل العولمة وانفتاح الاسواق ودخول المنتجات المختلفة  
 إلى السوق العراقية كل ذلك ادى إلى تغير رغبات واحتياجات  
 الزبائن مما يتطلب اختيار التقنية التي تلبى هذه الرغبات الحالية  
 والمتوقعة والتي تؤثر بالتالي على مواصفات المنتجات التي تلبى  
 هذه الرغبات .

• تحديد المواصفات الاساسية ومستويات انجاز كل صفة

تتحدد مواصفات المنتج بالمواصفات التي تؤثر على الجودة  
 والتكلفة حيث أن هناك بعض المكونات التي لا يمكن التغيير في  
 مواصفاتها لانها عناصر قياسية ثابتة (الشامي، 1999: 467)  
 وهناك العديد من المداخل التي يمكن الاستعانة بها في تحديد  
 مواصفات المنتج ومن اهمها (ابراهيم ، 2004 :22):-

أ. مدخل التحليل المشترك والذي يحدد تفضيلات الزبائن من  
 خلال عرض وتقييم شامل لمجموعة من المواصفات البديلة  
 للمنتج وعرض وتويم مستويات انجاز كل صفة من  
 المواصفات .

ب. مدخل التفسير الذاتي ويتم فيه تحديد هيكل تفضيلات الزبائن  
 من خلال تقدير درجة افضلية كل مستوى من مستويات انجاز  
 كل صفة من مواصفات المنتج كما يتناول تقدير الاهمية  
 النسبية لكل صفة ويمكن حسابها (الاهمية النسبية لكل صفة ×  
 درجة افضلية مستوى انجاز تلك الصفة) ويجب أن يكون  
 مستوى الانجاز مناسباً للوظيفة المحددة للسلعة وقد يتطلب  
 ذلك اعادة تصميم المنتج او اجراء بعض التعديلات الفنية او  
 التكنولوجية عليه .

• تحديد تكلفة مستويات انجاز كل صفة من المواصفات

الهيكل تقييم شامل لمجموعة من البدائل في شكل عدة  
 مواصفات ولكل صفة عدة مستويات اداء او انجاز .

• اسلوب هندسة القيمة : وهو اسلوب يهدف إلى البحث عن  
 افضل طرق التصنيع وافضل تصميم في ضوء اعتبارات  
 التكلفة / المنفعة وكذلك يساعد في تقرير منافع السلعة من  
 خلال تطوير الخصائص والمواصفات المرغوبة والتي  
 تضيف قيمة للعميل واقضاء المكونات والخصائص التي لا  
 تضيف قيمة للعميل .

ثالثاً : متطلبات تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات

تعتمد تقنية التكلفة على أساس المواصفات على مقومات  
 اساسية هي (الصغير ، 2001 : 79)

• تحليل العملية :- ويتطلب ذلك اعداد ما يعرف بخرائط  
 العمليات وهذا ما يساعد في تحديد المجالات المحتملة لتحسين  
 العملية ، وهذا ما يؤدي بدوره إلى تقليل بل والقضاء على  
 الفاقد والضياع في الموارد المستنفذة داخل هذه العمليات .

• تحليل الأنشطة :- ويتم ذلك من خلال حصر جميع الأنشطة  
 المستهلكة للموارد والتي تحدث في سبيل تحقيق مواصفات  
 المنتج وتهدف هذه الخطوة إلى تحديد ما يلي :- (الأنشطة  
 المطلوبة ، الموارد المطلوبة لاداء النشاط ، تقدير قيمة  
 الأنشطة من وجهة نظر المستهلك وتصنيفها إلى أنشطة  
 تضيف قيمة واخرى غير مضافة للقيمة ) .

• الاهتمام بمستويات انجاز كل صفة باعتبار أن تكلفة المنتج  
 تتحدد في ضوء تكلفة كل مستوى من مستويات انجازها .

رابعاً : مراحل تطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات

هناك اربع مراحل يتم على اساسها عمل تقنية التكلفة على  
 أساس المواصفات هي :-

• تحديد حاجات ورغبات الزبائن :- تعد عملية التركيز على  
 حاجات ورغبات الزبائن الخطوة الاولى من خطوات  
 سلسلة القيمة ومطلبا رئيسيا من متطلبات الوضع التنافسي  
 للوحدة الاقتصادية (Berry , 1997 : 74) وعلى أساس ذلك  
 يجب دراسة حاجات ورغبات الزبائن بعمق وبفكر  
 استراتيجي بهدف توفير المعلومات التي تساعد على التنبؤ  
 بهذه الحاجات وتسهم هذه التنبؤات بشكل كبير في فهم  
 وتحديد مواصفات المنتج ومستويات انجازها ومدى مساهمة  
 كل مستوى انجاز في اشباع تلك الحاجات والرغبات مما  
 يجعل من اليسير تحديد المواصفات التي تضيف قيمة للمنتج  
 وتلك التي لا تضيف قيمة من وجهة نظر الزبائن ( ابراهيم  
 ، 2004 : 20) .

- عولمة المنافسة حيث تختلف الميزة التنافسية بين الشركات من ناحية كونها بلدا اصليا للمنتج او بلدا مضيفا له .
- الطبيعة الديناميكية للقدرة التنافسية حيث تعد الميزة التنافسية عنصرا اساسيا لمنح الوحدة نشاطا يفوق منافسيها .
- ولتحقيق الميزة التنافسية لاي وحدة اقتصادية لا بد من توفر مجموعة من العوامل (Cole,2005:1).

أ. الموارد البشرية ، العدد ، مستوى التعلم ، تكاليف العمل حيث أن نصف حالات فشل الاعمال التجارية ترتبط ارتباطا مباشرا بعدم كفاءة الإدارة .

ب. الموارد الطبيعية ، الوفرة ، الجودة ، إمكانية الوصول ، تكاليف الارض والمياه ، الموارد المعدنية من خلال المحافظة على الموردين باستخدام مهارات التعامل معهم ومواصلة البحث عن تخفيضات في التكاليف للمواد الاولية والعمل .

ج. الموارد المعرفية عن الاسواق ، المعرفة المستخدمة لإنشاء وتوزيع السلع والخدمات من خلال تقديم خدمات تفوق المنافسين فضلا عن الحفاظ على الزبائن بأجراء التحسينات باستمرار كذلك زيادة مهارات صنع الصفقات لبيع المنتج با على سعر ممكن .

د. الموارد الرأسمالية ، مستوى وتكلفة راس المال المتاح لتمويل الصناعة

#### ثانيا : العولمة

تعبر العولمة عن حالة من تجاوز الحدود الراهنة للدول إلى افاق اوسع وارحب تشمل العالم بأسره اي انها تعني الانفتاح على العالم والتاثير الثقافي المتبادل بين الدول المختلفة وتمثل مرحلة ظهور العولمة بالمرحلة التي شهدت جملة من التطورات المعقدة على تركيبات المجتمعات الانسانية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية اثر بزوغ جملة من المتغيرات جراء خروج العالم من مرحلة التحديث الاجتماعي ودخوله مرحلة ما بعد التصنيع الثقيل والاتجار الحر والحروب النووية (المصراطي ،2004: 2) . وتعني العولمة ايضا حرية حركة السلع والخدمات والايدي العاملة وراس المال والمعلومات عبر الحدود الوطنية والاقليمية (عطايا ،2002: 1) او هي الروابط الواسعة والعميقة للاقتصاديات الوطنية للتوجه إلى سوق عالمي موحد للسلع والخدمات وراس المال (John,1998: 6)

او هي تقريب الروابط بين هياكل الانتاج والاسواق المختلفة وتشتمل عملياتها على تكثيف تلك الروابط الاقتصادية من خلال تدفق السلع والخدمات والاستثمار وعوامل الانتاج عبر الحدود (بن ميرة ،2002: 6). كما تعرف العولمة على انها نظام عالمي

تهدف هذه الخطوة إلى تحديد تكلفة مستويات الانجاز لكل صفة من المواصفات التي تم تحديدها في الخطوة السابقة وتستخدم تقنية التكلفة على أساس النشاط في قياس تكلفة مستويات انجاز كل صفة من مواصفات المنتج ويرعى عند تحديد الأنشطة التي تضيف كل منها قيمة او منفعة في تكامل تناسق خلال دورة حياة المنتج سواء اكانت الأنشطة تتم داخل الوحدة الاقتصادية او خارجها او اذا كانت قبل البدا بالانتاج او بعد البيع (المحمود ،2007: 185)

#### • تحديد تكلفة الانتاج

يعتبر كل مستوى من مستويات الانجاز لكل صفة من مواصفات المنتج منتجا مستقلا وعليه فان تكلفة المنتج لمستوى انجاز معين هو مجموعة تكلفة الأنشطة التي تضيف قيمة لمستوى الانجاز وتكلفة الأنشطة الضرورية التي لا تضيف قيمة والتي تتكون منها مواصفات المنتج عند هذا المستوى من مستويات الانجاز (ابراهيم ،2004: 25)

#### الميزة التنافسية في ظل العولمة

##### اولا : الميزة التنافسية

تعرف الميزة التنافسية على انها عبارة عن قوة دافعة او قيمة اساسية تتمتع بها المؤسسة وتؤثر على سلوك الزبائن في اطار تعاملهم معها وتستمر لفترة طويلة بغض النظر عن طول او قصر دورة حياة السلعة او الخدمة التي تقدمها الوحدة الاقتصادية (بودحوش ،2008: 16) او انها قدرة الوحدات الاقتصادية على اضافة قيمة بطريقة يعجز عنها المنافسون (carpenter & sanders , 2009:22)

وعليه فان اداة المنافسة في بيئة الاعمال هو تحقيق الكفاءة في استخدام عناصر التكاليف واكتشاف مصادر الضياع مع البحث عن اساليب لتحقيق وفورات كلفوية من خلال الاستخدام لاحدى تقنيات التكلفة وهي التكلفة على أساس المواصفات (paul,2008:3493) فضلا عن إمكانية عرض منتجات او خدمات باسعار منخفضة وذلك من خلال إدارة التكاليف بالشكل الذي يسهم في تخفيضها وتحقيق الفاعلية عن طريق توظيف موارد الوحدة بحكمة وتقليل الضياعات قدر الامكان (Bateman & Snell,2002:)

وتستند الميزة التنافسية على مجموعة من المبادئ ( paul , 2008:3493)-:

- طبيعة المنافسة حيث تختلف الميزة التنافسية بين الصناعات وحتى بين قطاعات نفس الصناعة .

ومن ثم اتساع نطاق السوق التنافسية المحلية والعالمية وزيادة قدرة المستهلك على تقييم وتعظيم منفعه والاختيار من بين البدائل المتعددة وتلبية لطلبات العملاء في الحصول على مزيد من التجديد والابتكار وتطوير وتحسين مواصفات المنتج كل ذلك دفع بالوحدات إلى التوجه نحو إنتاج ما يمكن تسويقه بدلا من تسويق ما يمكن انتاجه بهدف دعم القدرة التنافسية ، وذلك يدفع بالوحدة للقيام ببحوث تسويقية لتدرك الخصائص ذات القيمة للمنتج وهي الخصائص والمواصفات التي تميز المنتج عن غيره والتي تتوافق مع رغبات الزبائن ( صالح ،2014 :47) . وهناك عدة عيوب للعلومة منها مالية ومنها اقتصادية ، اجتماعية او سياسية ويمكن مواجهة سلبيات العولمة والاستفادة من ايجابياتها وفيما يخص موضوع البحث سوف يحاول الباحثين الاستفادة من العولمة لتنشيط ايرادات الوحدة الاقتصادية بشكل خاص مما ينعكس بدوره على ايرادات العراق بشكل عام . تعد الحصة السوقية لاي وحدة الركيزة الاساسية لها وهي عبارة عن قدرة الوحدة على بيع السلع والخدمات بسعر يضاها ما يقدمه الاخرون ، بجودة افضل ، بوقت اقل في تأدية الخدمة ، برعاية وعناية افضل للزبائن ، بمرونة النظام وسرعة الاستجابة مع المتغيرات ، إدارة العلاقات مع الموردين ، التكلفة الاقل ( السيد ،2014 :

- تعتبر عملية تحديد رغبات المستهلكين اتجاه منتجات الوحدة الاقتصادية من اهم خطوات تقنية التكلفة على أساس المواصفات وترجع اهميتها للاسباب الآتية :-

✓ تساعد في رسم خطط الوحدة واتخاذ القرارات المناسبة في مواجهة المتغيرات الداخلية والخارجية .

✓ تفيد في تطوير المنتجات وانتاج منتجات جديدة تتفق مع اذواق المستهلكين .

✓ تجعل الوحدة باتصال دائم بالسوق من خلال ربط الوحدة بالمستهلك الذي هو العنصر الرئيس في السوق

✓ مساعدة الوحدة على الاطلاع على كل المنتجات المنافسة ومقارنة دائمة بين منتج الوحدة وهذه المنتجات .

✓ مواجهة العولمة من خلال الاطلاع على اذواق المستهلكين المختلفين وكذلك الاطلاع على مواصفات المنتجات المنافسة .

وقد قام الباحثون بتطبيق هذه التقنية في شركة الاصباغ الحديثة والتي انشأة سنة 1976 براسمال قدره 1,5 مليون زاد إلى 9213,75 بعام 2006 وان عدد خطوط إنتاج المصنع هي 4 خطوط إنتاج لكل منتج خط انتاجي وان كمية الطاقة الانتاجية يبينها الجدول (1).

جديد يقوم على العقل الالكتروني والثورة المعلوماتية التي تقوم على المعلومات والابلاغ التقني الامحدود دون الاخذ بنظر الاعتبار الحضارات والقيم والثقافات والاعراف والحدود الجغرافية والسياسية السائدة في العالم كله (الانباري ، 2006 : 5)

وتحقق العولمة المزايا الآتية (سلامة، 2015 :29) (السيد ،2014 :11):-

أ. التنمية الاقتصادية :- يسهم الاستثمار الاجنبي الذي هو اهم أوجه العولمة في تنامي القدرة التصديرية نسبيا بسبب الانخفاض في تكاليف الانتاج مما يمكن من تنامي رصيد البلد من العملات الاجنبية وتعزيز ميزانها التجاري وذلك من خلال اقامة مشروعات انتاجية جديدة او توسيع المشروعات القائمة وبذلك تتوسع القاعدة التشغيلية والانتاجية للقوى العاملة وتقلص هامش البطالة من خلال توفير فرص عمل اكبر وهذا ما تحتاجه البلدان النامية

ب. المساهمة في تطوير وانتشار القدرات التكنولوجية في العالم :- أن من مظاهر العولمة هو التجارة الالكترونية ، فأجراء العمليات التجارية عبر الانترنت تسمح للوحدة بالعمل على شكل منظمة افتراضية الامر الذي يقلل من التكاليف الثابتة وهذا التبادل الالكتروني يؤدي إلى تبادل المستندات بين اجهزة الحاسب من خلال اجراء عمليات الشراء والتوزيع عبر استخدام خطوط التلفون كما أن اشراك الوحدات بالمعلومات عبر التجارة الالكترونية يقلل من التكاليف ويحسن العلاقات مع الزبائن

ج. سرعة الاستجابة للزبائن :- وتتم هذه الاستجابة من خلال تطوير المنتجات وان نسبة كبيرة من تكاليف الانتاج .

وتنتج عن العولمة مجموعة من الآثار الايجابية (سرور ،2008: 70)

• الغاء المسافات بين الدول وتوحيد المقاييس والمواصفات للمنتجات وتحسين جودتها وتحرير التجارة من القيود الكمركية والادارية .

• فتح المجال امام الافراد لاختيار ما يلائمهم من النفقات واتاحة الفرص لذوي المهارات والقدرة على العمل للاستفادة من مهاراته وخبراته .

### الاطار العملي

#### دور تقنية إدارة التكلفة في تحقيق الميزة التنافسية

لقد تميزت بيئة الاعمال الحديثة والمعاصرة بخصائص وسمات جديدة من اهمها افتتاح الاسواق وزيادة عدد المنافسين



جدول (1) الطاقة الانتاجية لمنتجات شركة الاصباغ

ت	الخط الانتاجي	الطاقة الانتاجية
1	خط إنتاج الصناعات	3600 لتر
2	خط إنتاج البوية	5550 لتر
3	خط إنتاج البنتلايت	3510 لتر
4	خط إنتاج الثنر	1310 لتر

- ويبلغ عدد العاملين 190 عامل منهم 57 عامل على الأنشطة الانتاجية و49 عامل على الخدمات الانتاجية والباقي 83 عامل على الأنشطة الإدارية . ولتطبيق تقنية التكلفة على أساس المواصفات سوف يتم اختيار خط انتاجي واحد وهو خط إنتاج صبغ البوية كونه حصل على اكثر نسبة من نسب استغلال الطاقة المتاحة باتباع الخطوات الاتية :-
- الخطوة الاولى : تحديد رغبات الزبائن**
- أن حاجات ورغبات الزبائن هي محور اهتمام تقنية التكلفة على أساس المواصفات لذا لا بد للشركة التوجه نحو المبيعات والاهتمام بالأنشطة التي تتعلق بهذا المجال وعليه لا بد من التركيز على :-
- أ. اداء المبيعات والذي يرتبط بانشطة رئيسة اربعة هي التمويل ، التسويق ، المبيعات ، خدمات ما بعد البيع .
- ب. الاداء الاجمالي والذي يرتبط بجملة من العناصر اهمها تقييم قنوات التوزيع ، تقييم القدرة على الحصول على عقود جديدة .
- وقد قام الباحثين بأجراء المقابلات مع عمال ومهندسي المصنع كما قاموا بأجراء مقابلات مع تجار التجزئة والجملة في اماكن متفرقة من بغداد واستقصاء اراء مجموعة من المستهلكين في اماكن متفرقة بغية الحصول على معلومات ادق عن مواصفات المنتج والمواصفات التي يفضلها المستهلك ، وتستخدم الشركات اليابانية طريقة تحليل مواصفات المنتج التي تنتجها ولكن في حدود التكلفة المستهدفة والذي يمكن تحقيقه من خلال تطبيق مفهوم التصميم في حدود تكلفة معينة مما يحقق تخفيض التكلفة مع الحفاظ على المواصفات التي يرغب بها الزبون لذا سوف يعتبر الباحثون أن التكلفة المناسبة هي صفة من الصفات التي يرغب بها الزبون وقد تم التوصل إلى المواصفات الاتية التي يفضلها المستهلك :-
- الجودة :- يفضل الزبون المنتج الاكثر جودة .
  - التكلفة :- يفضل الزبون المنتج ذو السعر المناسب .
  - حجم العبوة :- يفضل الزبون العبوة التي تلبي طلبه ويفضل تواجد خيارات الحجم بالنسبة لعلب الاصباغ
  - درجة اللعاب :- يفضل الزبون أن يكون منتج البوية ذو لمعة.
  - تنوع المنتجات :- يفضل الزبون توفر كافة احتياجاته من الاصباغ لدى التاجر نفسه .
  - درجة المرونة :- إمكانية تغيير المواصفات لتقابل رغبات الزبائن المتغيرة .
  - التسويق :- يفضل الزبون المنتج الذي يعرفه المستهلكون كونه مجرب من قبلهم .
  - الخزن :- يفضل الزبون المنتج الذي يمكن خزنه .
  - وتعتبر عملية تحديد رغبات الزبائن نحو منتجات الوحدة الاقتصادية من اهم خطوات تقنية التكلفة على أساس المواصفات وترجع اهميتها للأسباب الاتية :-
  - تساعد في رسم خطط الوحدة واتخاذ القرارات المناسبة في مواجهة المتغيرات الداخلية والخارجية
  - تفيد في تطوير المنتجات وانتاج منتجات جديدة تتفق مع اذواق الزبائن .
  - تجعل الشركة باتصال دائم بالسوق من خلال ربط الشركة بالزبون الذي هو العنصر الرئيسي في السوق .
  - مساعدة الشركة على الاطلاع على كل المنتجات المنافسة ومقارنة دائمة بين منتج الشركات والمنتجات المنافسة .
  - مواجهة العولمة من خلال الاطلاع على اذواق الزبائن وكذلك الاطلاع على مواصفات المنتجات المنافسة

**الخطوة الثانية :- تحديد ومستويات انجاز كل صفة**

مدخل التفسير الذاتي بغية تحديد مستوى انجاز كل صفة من الصفات اعلاه بعد ما تم استقصاء اراء الزبائن وتجار التجزئة والجملة وعددهم 50 زبون وتوصلت الباحثة إلى النتائج الظاهرة في جدول (2) .

يتم تحديد المواصفات الأساسية للمنتج ومستويات انجاز كل صفة باستخدام احد المداخل ( مدخل التحليل المشترك ، اسلوب هندسة القيمة ، مدخل التفسير الذاتي) وسوف تستخدم الباحثة

جدول (2) تحديد مستويات انجاز كل صفة

ت	الصفات	الاهمية النسبية	مستوى انجاز كل صفة
1	الجودة	22%	جودة عالية
2	التكلفة	40%	ارتفاع تكاليف الانتاج
3	حجم العلبة	18%	يوجد 3 احجام 1 لتر و 4 لتر و 10 لتر
4	درجة اللمعان	10%	لا يتمتع المنتج باللمعان
5	تنوع المنتجات	-	يوجد انواع مختلفة من المنتجات
6	المرونة	4%	تستطيع الشركة تلبية طلبات الزبائن
7	التسويق	4%	لا يتم تسويق المنتج خارج العراق
8	فترة الصلاحية	2%	يتمتع المنتج بفترة صلاحية سنة

1. تحديد تكلفة الأنشطة التي تضيف قيمة لمستوى الانجاز وتكلفة الأنشطة الضرورية التي لا تضيف قيمة لمستوى الانجاز وكما يبينه جدول (3) .

2. اختيار افضل توليفة من مستويات الانجاز والتي تحقق اكبر منافع للشركة في ضوء المواصفات التي تعنى بحاجات ورغبات الزبائن باستخدام اسلوب البرمجة الخطية .

جدول (3) أنشطة خط إنتاج البوية مقسمة إلى أنشطة مضيقة او غير مضيقة للقيمة

مستوى انجاز الصفة = الاهمية النسبية لكل صفة من الصفات × درجة افضلية مستوى انجاز تلك الصفة

**الخطوة الثالثة :- تحديد أنشطة الشركة عند انتاجها منتج البوية**

يمكن تحديد تكلفة انجاز كل صفة من مواصفات المنتج وتحقيق افضل استغلال للموارد المتاحة من خلال خطوتين هما

ت	النشاط	تضيف قيمة	لا تضيف قيمة
1	تصميم المنتج ( تحديد الكمية واللون )	✓	✓
2	تصميم العلب الحجم المطلوب او شرائها من الاسواق	✓	✓
3	نقل المواد الاولية والمساعدة من الاسواق إلى المخازن	✓	✓
4	تخزين المواد الاولية والمساعدة	✓	✓
5	نقل العلب المصنعة او المشتراة إلى جهة تقوم بطباعة الاسم	✓	✓
6	نقل العلب إلى المخازن	✓	✓

✓					7	نقل المواد الاولية والمساندة لمنتج البوية من قسم المخازن إلى المعمل
	✓				8	صرف مستلزمات خدمية لعمال الانتاج
	✓				9	اعداد مكائن الطحن لمنتج البوية والبدا بالعمل
			✓		10	فحص المواد المنتجة من قسم الطحن
✓					11	نقل المواد من مكائن الطحن إلى مكائن التنعيم
	✓				12	اعداد مكائن التنعيم لمنتج البوية والبدا بالعمل
			✓		13	فحص المواد المنتجة من قسم التنعيم
✓					14	نقل المواد من مكائن التنعيم إلى مكائن الخلط والتلوين
	✓				15	اعداد مكائن الخلط والتلوين والبدا بالانتاج
			✓		16	فحص المواد المنتجة من قسم الخلط والتلوين
✓					17	نقل الواد من قسم الخلط والتلوين إلى قسم التصفية والتعبئة
	✓				18	اعداد مكائن الخلط والتلوين والبدا بالانتاج
			✓		19	الفحص النهائي للمنتج تام الصنع
✓					20	نقل المنتج من المعمل إلى المخازن
✓					21	تخزين المنتج النهائي
✓					22	نقل المنتج من المخازن إلى مراكز البيع
10	6	2	6			الاجمالي

ويتطلب تحليل الجدول السابق اعادة صياغة بياناته كما يوضحها الجدول (4).

جدول (4) تحليل أنشطة خط منتج البوية

رقم النشاط	عدد الأنشطة	أنشطة تضيف قيمة				أنشطة لا تضيف قيمة				
		استعمالية		جمالية		ضرورية		غير ضرورية		
		رقم النشاط	عدد الأنشطة	%	رقم النشاط	عدد الأنشطة	%	رقم النشاط	عدد الأنشطة	%
					3		11%			
								5	8	89%
								6		
								7		





ب. اقتصار الشركة على بيع منتجاتها داخل القطر فقط وعدم تسويق المنتجات خارجها مما أدى إلى خفض نسبة مبيعات الشركة وقلل من حصتها السوقية وهذا أدى بالتالي إلى زيادة كلفة الوحدة الواحدة من التكاليف الثابتة .

ومن خلال البيانات الخاصة بتكاليف المنتج وحسب المواصفات المحددة في الخطوة الثانية والثالثة يتم اعداد كشف بتكاليف هذه الصفاة .

جدول (6) تكاليف المواصفات الخاصة بمنتج البوية لعام 2014

المواصفات	عدد الأنشطة	التكاليف بالالف الدنانير
النقل	9	75498
الفحص	4	13149
الصرف	1	50842
التصميم	2	13149
التخزين	2	143359
الاجمالي	18	295997

المستهدفة مما يساعد على تصريف المنتجات في الاسواق بنجاح

5. ان اعتماد تقنية التكلفة على أساس المواصفات على هندسة القيمة يساهم على تحقيق الجودة المطلوبة على اعتبار أن الجودة هي مطابقة المنتج للمواصفات المرغوبة من المستهلك في ضوء السعر الذي يرضى به

#### ثانيا : التوصيات

1. ضرورة استخدام تقنية التكلفة على أساس المواصفات لقياس التكاليف بهدف تحسين الجودة وخفض التكلفة مما يساعد في مواجهة العولمة محليا وعالميا .
2. من الضروري تحديد رغبات الزبائن لغرض مواجهة المنتجات المنافسة وزيادة الحصة السوقية للمنتج باستخدام احد الاساليب ( اسلوب التحليل المشترك ، اسلوب هندسة القيمة)
3. من الضروري أن تستخدم الوحدة الاقتصادية تقنية التكلفة على أساس المواصفات كونه يؤدي إلى تخفيض التكلفة كونه يحدد الأنشطة التي لا تضيق قيمة ويحاول تخفيض كلفها او استبعادها .

الشركة من الاصباغ رغم جودة المنتج العالية فقد تمكن الباحثون من تحديد مجموعة من الاسباب التي يمكن حصرها بالاتي :-

أ. أن تكلفة المنتج العالية والتي يعود السبب فيها إلى تكاليف الاجور العالية فضلا عن وجود تكاليف مرتفعة للوقود والصيانة بسبب انقطاع التيار الكهربائي مما يضطر الشركة إلى تشغيل مولداتها وكذلك إلى أن مكائن الشركة قديمة ويمكن استبدالها بمكائن ذات تكنولوجيا عالية تخفض من تكاليف النقل وتقلل من تكاليف الصيانة .

يتضح من الجدول اعلاه أن تكلفة الأنشطة غير المضيفة للقيم وغير الضرورية هي (218857000) الخاصة بأنشطة النقل والتخزين وهو مبلغ مرتفع . ويؤدي الاستغناء عن هذه الأنشطة او تقليصها إلى تخفيض التكلفة للوحدة الواحدة مبلغ (2085 دينار) اما الأنشطة غير المضيفة للقيمة ولكنها ضرورية فتبلغ كلفة اللتر الواحد منها (484.4 دينار )

#### الاستنتاجات والتوصيات

##### اولا : الاستنتاجات

1. تعمل الشركة في عصر العولمة مما يخلق مناخ يتسم بالمنافسة الدولية نتيجة تحرير التجارة الدولية مما يتطلب الاهتمام بشكل اكبر بالميزة التنافسية .
2. تطوير اساليب حساب التكاليف بغية تحقيق التكلفة الاقل مع المحافظة على الجودة المطلوبة .
3. استقصاء اراء الزبائن بمنتجات الشركة وبصورة مستمرة بغية تحقيق ما يرغب به الزبون للمحافظة على الميزة التنافسية .
4. أن الاعتماد على كل من السعر المستهدف والربح المستهدف يساعد الشركة على تحديد المواصفات المطلوبة لتحديد التكلفة

المصادر

عطايا ، غالب احمد .(2002). العولمة وانعكاساتها على الوطن العربي

محمود ،فائق مال الله و محمد ، زينة فتحي .(2014). استخدام نظام التكلفة على أساس المواصفات(ABCII).مجلة علوم مستقبلية ، كلية الحدباء ، كلية الحدباء الجامعة ، العدد الخامس والاربعون .

المحمود ، صالح عبد الرحمن .(2007). تطوير مدخل قياس التكاليف على أساس المواصفات بهدف الاستغلال الامثل للطاقة المتاحة ( مع دراسة تطبيقية ) كلية العلوم الإدارية والتخطيط ، جامعة الملك فيصل ، المجلد الثامن ، العدد الثاني .

المصراطي ، عبد الله احمد .(2004). العولمة والعلاقة بالمفاهيم الاجتماعية ن مجلة النبأ ، المنشاوي للدراسات والبحوث ، ليبيا [www.minshawi.com](http://www.minshawi.com)

Bateman ,Thomas S.& Snell,Scott A.(2002)." Management-Competing In the NEW Eria " 5<sup>th</sup> , Ed .,Mcgraw-Hill Co, Inc, .

Berry,T .(1997).The consequences of inter- firm supply chains for management accounting , management accounting v 75

Carpenter,Mason A.& Sanders , Wm.Grerard (2009). " Strategic Management ( A Dynamic perspective Concepts 2<sup>nd</sup> ,Ed.,pearson Education ,inc.

Cokins .(2001). Gary Activity – based cost management, john wiley & sons Inc, New York .

Cole Ehmke,Strategies for competitive advantage ,Westem conter for risk management education .

Green , Paul E & Wind yoram New way to measure consumers judgments , harrard business review , July 1990

John,ohiovhenuan.(1998). the south in an era of Globaization , cooperation south VNDP .

Paul Laurentiu The porters theory of competitive advantage

Sakura, M , Target costing and how to use it cost management , summer , 1989 .

ابراهيم ، محمود عبد الفتاح .(2004). تطوير مدخل التكاليف على أساس المواصفات (ABCII)بهدف الاستغلال الامثل للطاقة المتاحة (مع دراسة تطبيقية). المجلة المصرية للدراسات التجارية جامعة المنصورة كلية التجارة العدد الثاني المجلد 28

الانباري ، مهدي عبد الامير.(2006). العولمة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية في الوطن العربي مع اشارة خاصة لقطاعي الزراعة والصناعة . رسالة ماجستير كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد .

بن ميرة ، أمينة بواشري بنت ، توجيه القيادات الإدارية العربية في ظل العولمة ، رسالة ماجستير كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد .

حلجل ، جليدة عيدان وعلي ، ميعاد حميد .(2010). اثر العولمة على السياسات والتطبيقات المحاسبية ، مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الخامس العدد الثالث عشر .

الربيعي ، محمد علي محمد .(2015). تكامل قياس التكلفة على أساس المواصفات وتقنية التكلفة المستهدفة واثره في تحقيق المزايا التنافسية . بحث لنيل شهادة المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية في جامعة بغداد .

سرور، منال جبار.(2008). اثر مخاطر العولمة على كلف تطور المنتجات المحلية دراسة محاسبية اقتصادية ، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد السابع عشر .

سلامة ، خالد .(2015). اثر العولمة المالية على اقتصاديات البلدان الناشئة في ظل الازمات المالية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم الاقتصادية .

السيد ، علي مجاهد احمد .(2014). اطار اجرائي مقترح لتكامل اساليب إدارة التكلفة لتدعم القدرة التنافسية لمنظمات الاعمال في مواجهة تحديات العولمة ، كلية التجارة ، جامعة طنطا .

الشامي ،مصطفى نبيل علي .(1999). مدخل مقترح لقياس التكاليف على أساس المواصفات بهدف تحسين جودة الانتاج وتخفيض التكلفة في ظل تطبيق اتفاقية الجات . المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة كلية التجارة العدد الثاني المجلد 23 .

صالح ، صباح فوزي .(2014) . الادارة الاستراتيجية للتكلفة ودورها في اتخاذ القرارات في شركات قطاع الخدمات الفلسطينية في قطاع غزة . رسالة ماجستير ، كلية التجارة .

الصغير ، محمد السيد محمد ، اطار مقترح للتكامل بين مدخل تكلفة المواصفات (ABCII) ومحاسبة استهلاك الموارد (RCA) لاغراض دعم القدرة التنافسية للمنشأة .