

اسم البحث – دور الابتكار المحاسبي في تعزيز الميزه التنافسية للمنظمة

اعداد – الاستاذ الدكتور اسماعيل يحيى التكريتي

استاذ محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية

كلية العلوم الادارية والمالية

جامعة عمان الاهلية

مقدم الى كلية الاقتصاد والعلوم الادارية / جامعة جرش

للمؤتمر العلمي النهوض الاقتصادي : الواقع والتحديات والرؤى المستقبلية

## دور الابتكار المحاسبي في تعزيز الميزة التنافسية للمنظمة

### المبحث الاول – منهجية الدراسة

#### المقدمة:

ان اغلب الشركات تتعرض الى مجموعه من الضغوطات التنافسية, والسبب يعود الى التغير المستمر في البيئة السياسية والاقتصادية والاجتماعية, مما فرض على هذه المنظمات البحث عن وسائل غير تقليدية تمكنها من مواجهة هذه الضغوطات, وتطوير قدراتها التنافسية للمحافظة على حصتها السوقية, ومن بين الوسائل التي تعتمد عليها هذه المنظمات هو الابتكار. اذ يعد الابتكار احد العوامل الهامة التي تساعد على تحقيق الميزة التنافسية والنجاح والتنمية في العديد من الصناعات, بما يسمح للمنظمات بالازدهار حتى في ظل الركود الاقتصادي. فالابتكار لا ينشأ بشكل عشوائي بل هو نتيجة لعمليات ممنهجة تسعى للتحسين او تطوير المنتجات والخدمات الموجودة لديها. لذا:

#### فان مشكلة البحث –

تتجسد بان على الشركات بناء وتعزيز قدرتها التنافسية وهذا يتطلب توفر الابتكار والابداع المحاسبي الذي يعتبر احد الدعائم الاساسية في توفر البيئة القادرة على ان تجعل الشركة في قدرة تنافسية عالية في السوق مع باقي الشركات التي تعمل بنفس المضمار الذي تتبناه.

#### اهمية البحث –

ان اهمية هذا البحث تتجلى في التعرف على دور الابتكار في المجال المحاسبي, ودوره في تحقيق الميزة التنافسية من خلال توفير المعلومات التي تساعد الادارة العليا في تعزيز جوانب القوة ومعالجة نواحي القصور, وهذه المعلومات ستوفر من خلال بعض التقنيات المحاسبية التي سيتم الاشارة اليها لاحقا.

#### هدف البحث –

ان البحث يهدف الى ابراز الابتكار والابداع المحاسبي من خلال العرض لبعض الاساليب المحاسبية المعاصرة, والتي كان لها الاثر الكبير في تطوير الجانب الاقتصادي للمنظمة. ولتحقيق هدف البحث فقد تضمن البحث المباحث التالية:

#### المبحث الاول: منهجية الدراسة

#### المبحث الثاني: الاطار النظري للابتكار والابداع

#### المبحث الثالث: التقنيات المحاسبية الحديثة كادوات للابتكار المحاسبي ودورها في تعزيز القدرة التنافسية

#### المبحث الرابع: الخلاص

## المبحث الثاني- الإطار النظري

### 1- مفهوم الابتكار والإبداع

إن الابتكار والإبداع هما كلمتان مترادفتان تعني إثبات شيء جديد غير مألوف, أو تعني النظر للأشياء بطرق جديدة. وقد عرف الإبداع بأنه الإيجاد والتكوين أو الابتكار، وقد اختلف المفكرون حول هذا المصطلح حيث ينظر كل واحد على هذه الفكرة من الزاوية التي تتفق وتخصصه، فقسم ينظر بأنه عملية أو هو منتج، وهناك عدة تعاريف للإبداع فمنهم من عرفه بأنه الوحدة المتكاملة لمجموعة من العوامل الذاتية والموضوعية التي تعود إلى إنتاج أصيل ذو قيمة للمنتج. والإبداع، إذن يعني إيجاد الحلول الجديدة للأفكار والمشاكل .

وبصفة عامة فإن تعريف الإبداع يختلف من وجهة الأهداف التي يراد تحقيقها وهناك من أشار إلى وجود أربعة أنواع رئيسية تتعلق بالإبداع وهي:

(1) التركيز على الناتج الإبداعي، أي مقدار الإنتاجية التي تحققها أو تنتج عن عملية الإبداع وفي هذا المجال يعرف بأنه (يسعى لتحقيق إنتاج يتميز بالملائمة وإمكانية التطوير)، وبالتالي فإنه يركز على الإنتاج الإبداعي وحل المشكلات

(2) التركيز على العملية الإبداعية نفسها، أي المراحل التي تمر بها عملية الإبداع.

(3) الإمكانيات الإبداعية عند الأفراد، كالصدق والبحث عن الحقيقة، ويعرف الإبداع هنا على أنه الاستعداد للتفوق أو التميز كما يراها.

(4) السمات الشخصية للمبدعين كالقدرة على تفهم المشاكل، ووضوح الرؤيا. وصفات الإبداع يمكن ربطها بالخصائص النفسية المتمثلة بالمخاطر، وهو المثابرة والانفتاح على الخبرات كانت داخلية أم خارجية.

اما الابتكار **creativity** فيعرف بأنه عبارة عن الاعتماد على الأنظمة الجديدة والسياسات والبرامج والعمليات والمنتجات أو الخدمات التي يمكن أن تنتج داخليا او خارجيا، حيث أن الشركات التي لديها قدرة على إيجاد ونقل واستغلال الابتكارات يكون لها تأثير إيجابي في مختلف المجالات الاقتصادية.

وعلى نطاق واسع قد يعتبر الابتكار من العناصر الهامة التي توفر ميزة تنافسية ونجاح للشركات المبتكرة في العديد من الصناعات. وبشكل عام فإن الابتكارات تتسم بالخصائص التالية:

1- احتمالية الحصول على عوائد نتيجة لان الاستثمار بها كبير واحتمالية فشلها كبير.

2- لا يمكن التنبؤ بنتائجها بشكل مضمون من خلال الاستثمارات المتعلقة بها.

3- ومن إحدى خصائصها أن الابتكار يتمتع بكثافة استخدام الأيدي الماهرة

وعليه فإن إدارة الابتكار هي إدارة العمليات الإدارية في الابتكار ويمكن استخدامها لتطوير كل منتج والابتكار التنظيمي. فإدارة الابتكار هي مجموعة من الأدوات التي تتسم بتعاون المديرين والمهندسين من أجل الوصول إلى

## -2-

الفهم المشترك للأهداف والعمليات، وعلى إدارة الابتكار أن تسمح للمنظمة باقتناص أي فرصة سواء كانت خارجية أو داخلية واستخدام جهودها الإبداعية لتقديم أفكار أو عمليات أو منتجات جديدة.

وقد تكون عمليات الابتكار إما تدريبية أو متسارعة أثناء التطوير، وتعتمد العملية المتسارعة على تكنولوجيا موجودة أو تم اختراعها حديثاً.

أما العملية التدريجية فتحاول التعرف على الجوانب التي لم يتم فيها الوفاء باحتياجات العملاء ومن ثم تركيز جهود التطوير من أجل إيجاد حلول لتلك الاحتياجات، وعلى مديري الابتكار تقليل الوقت اللازم للتطوير دون التضحية بالجودة أو تلبية احتياجات السوق.

ويمكن إجراء قياس للابتكار في المؤسسات باستخدام الاستبيانات لوضع أسس المقارنة المرجعية الواضحة.

إن التطور والابتكار هي إحدى السمات الأساسية في حياة الأفراد والمنظمات والذي يتجسد بابتكار الأشياء الجديدة ذات الأهمية النفعية للمجتمع. والابتكار هو موهبة، وهذا يعتمد على قدرات خاصة ينتج عنها أعمال كبيرة ومنهم من أشار إلى أن العملية الابتكارية هي التي ينتج عنها ناتج جديد، كما أن الابتكار ممكن أن يكون عملية تتضمن الشعور بالمشكلات في مجال معين، ثم تحديد بعض الأفكار لمعالجة هذه المشكلات. لذلك أصبح الابتكار أمراً أساسياً للمنظمات التي تسعى إلى تعزيز قدرتها التنافسية وفي ظل المنافسة الشديدة والتطورات التكنولوجية والمعلوماتية المتسارعة، فإن للابتكار أصبح له أهمية في جميع توجهاتها، فابتكار منتج جديد يرتبط أساساً مع استراتيجية التمايز، كما أن الابتكار في العمليات وتنفيذه من خلال الإبداع يعد أحد العوامل المساهمة لنجاح المنظمات وهي تعد أساساً لاستراتيجية قيادة الكلفة، فضلاً عن أن الابتكار يعد مصدراً أساسياً للتأكيد في الخبرات المستقبلية للمنظمة.

### مراحل الابتكار والإبداع

تتضمن مراحل الابتكار سلسلة متصلة من الأفكار المتعلقة بالمنتجات الجديدة التي تلبي حاجات الزبائن، ثم وضع طرق لتقييم الأفكار التي تتعلق بالمنتجات الجديدة أو الأساليب الحديثة. وبعد ذلك يتم اختيار الأفكار الإبداعية (الابتكارية) وهي كما يلي:

- تحليل حاجات ورغبات الزبائن (تحقيق رضا الزبون) من خلال استخدام التقنيات الحديثة التي تساهم في مساعدته لتحقيق رغبته.

- توليد الأفكار الإبداعية- حيث تبدأ بالمنتجات أو الخدمات أو الأسعار وماهي الابتكارات التي تساهم في ذلك.

- تقيية الأفكار المتعددة، حيث توجد أفكار كثيرة ويتم استبعاد الأفكار التي لا تتناسب مع تحقيق الابتكار.
- تقييم الأفكار المختارة في ضوء عدد من المعايير حيث يجب أن تكون ذات جدوى وفائدة.

### -3-

- اختيار الأفكار الإبداعية- حيث يتم اختيار الابتكار الذي يمكن تطبيقه أو من عدمه حيث أن الإبداع الذي لا يصلح للتطبيق يستبعد.
- تطبيق الابتكار- حيث يتم تطبيق الابتكار على أرض الواقع مثل الإبداع المتعلق بتطبيق نظام التكاليف على أساس الأنشطة.
- تقييم النتائج المتعلقة بالتطبيق الفعلي للابتكار، حيث يتم تقييم الابتكار من خلال نتائجه النهائية.

#### متطلبات الابتكار

هناك بعض المتطلبات الأساسية لإنجاح الابتكار منها:

- قناعة الإدارة العليا للمنظمة- حيث من الضروري اقتناع الإدارة العليا بضرورة وأهمية الابتكار ودوره الأساسي في المنافسة، لأن قناعة الإدارة سيساعد على توجيه الإمكانيات البشرية والمادية المتاحة لإنجاحه
- تهيئة البيئة التنظيمية- حيث تشمل مجموعة من العوامل مثل سيادة روح العمل في شكل فريق داخل المنظمة وكيفية اتخاذ القرار.
- التنسيق والتكامل بين الإدارات المهنية بالأنشطة الإبداعية وضرورة وجود تنسيق بين هذه الإدارات حيث تؤثر العوامل الإدارية على نجاح الإبداع مثل المركزية داخل المنظمة وتقييم العمل.
- وهنا كان من الضروري التمييز بين الإبداع والابتكار، فالابتكار هو إنتاج الجديد وقد لا يتصف بالجمال بدرجة مميزة كما هو الحال في مجال العلوم المختلفة فدائماً المبتكر يهتم بقدرة فائدة المنتج أكثر من جماله، بينما الإبداع يعني إيجاد الشيء الجديد والذي يتصف بالجمال كما هو الحال في جمال الفنون التشكيلية. وهنا لابد من التمييز بين الابتكار والإبداع والتي يمكن ايضاحها بالأمور التالية :

- 1- إن عملية الابتكار تكون مستمرة وطويلة في حيث ممكن أن تكون عملية الإبداع وقتية ومقطعة.
- 2- الابتكار يتوجه نحو التطبيق في حين الإبداع يتجه نحو التفكير.
- 3- من ناحية الاثر فالابتكار قابل للقياس في حين الإبداع غير قابل للقياس.
- 4- المحاولة في الابتكار تكون جماعية في حين الإبداع تكاد تكون فردية.

لذا فإن النظم الحديثة التي ظهرت في السنوات الأخيرة في المجال المحاسبي تعتبر واحدة من محاولات الابتكار التي كان لها مردود كبير لدى المنظمة باتجاه تعزيز قدرة المنظمة على المنافسة وهذا يعتبر واحدا من الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها وهذا ما سيتناوله المبحث اللاحق.

-4-

المبحث الثالث- ابتكار التقنيات المحاسبية الحديثة ودورها في تعزيز الميزة التنافسية.

#### - الابتكار المحاسبي

وهو استخدام أساليب وطرق وإجراءات أو نظريات غير مألوفة تستخدم لتفسير أو تحليل أو حل مشكلة محاسبية، والمحاسب المبدع أو المبتكر يجب أن يتميز.

- أ- بالقدرة على نقد الذات المتمثل بتطوير الذات وتقويمها.
  - ب- أن يتمتع بالثقة بالنفس والقدرة على التحليل والتجميع.
  - ج- اعتماده على التعليمات المبنية على الحقائق العلمية وقدرته على التحليل والتجميع.
- أما مجالات الابتكار المحاسبي مثل:

-أساليب القيد والعرض

- أساليب التحليل المالي

- تطوير البرامج المحاسبية

- طرق توزيع وتخصيص المصروفات المختلفة

- نظام المصروفات المالية

-5-

### الإبداع والابتكار المحاسبي وإدارة المعرفة

إن التطور التكنولوجي كان له تأثير كبير على آراء المحاسبين وكيف استطاعوا أن يتلمسوا ذلك التطور ومواكبته. فقد بدأ جليا بأن إمكانات المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف لم تعد قادرة على مسايرة التعقيد الكبير في العملية الإدارية على مستوى المنظمة لهذا ظهر ما يسمى بالمحاسبة الإدارية لتكون المنقذ الذي من خلاله يمكن معالجة أوجه قصور الأنظمة المحاسبية الموجودة في المشاريع واصبحت المحاسبة الإدارية من خلال تقنياتها الحديثة الحافز للمنظمات بأن يكون لها موقع ريادي في السوق الحالي. كما أن مدخل المحاسبة الإدارية الإستراتيجية تعتبر أحد مجالات التطور المستقبلي في المحاسبة، حيث يعد المدخل الاستراتيجي لنظم إدارة التكلفة أحد تطبيقاته إذ يصبح تحليل التكلفة في إطار واسع باستخدام المعلومات الكفوية لصياغة وتنفيذ الاستراتيجيات من خلال اتباع مجموعة من الأساليب والتحليلات الاستراتيجية.

وبما أن الاقتصاد العالمي الجديد يعد أحد أهم أشكال التغيير التي شهدتها المرحلة الراهنة والتي فرضت على بيئة الأعمال وفي محالات متعددة ضرورة الاستجابة لتلك المتغيرات، ولم تكن المحاسبة مستثناة من تلك التغيرات، إلا أنه بدأت التساؤلات تبرز من قبل المدراء لمنظمات الأعمال حول مدى قدرة المحاسبون الإداريون في الاستجابة لتلك المتغيرات ومواجهة التحديات المعاصرة وما هي التهديدات التي سيتعرضوا لها في حالة إخفاقهم لتلبية تلك الاحتياجات، لذا كان لا بد من الوقوف على أهم المتغيرات المهنية التي فرضها الاقتصاد العالمي الجديد في

المحاسبة الإدارية والمهارات المطلوبة في هذا المجال حيث هناك دورا مهما للمعلومات التي تقدمها المحاسبة الإدارية في بيئة الأعمال المعاصرة .

### - مفهوم وأبعاد الميزة التنافسية

قبل التطرق إلى التقنيات المحاسبية كأساليب ابتكارية لا بد من الإشارة إلى مفهوم وأبعاد الميزة التنافسية فتشير الميزة التنافسية إلى خاصية معينة أو مجموعة من الخصائص التي تملكها المنظمة وتميزها عن غيرها من المنظمات بحيث تحقق لها موقف قوي اتجاه مختلف الأطراف، إذ أن التحدي الحقيقي لأي منظمة ليس إنتاج أو تقديم المنتجات، بل القدرة على الإشباع المستمر لحاجات ورغبات الزبائن المتغيرة. فالميزة التنافسية هي خاصية أو مجموعة خصائص تنفرد بها وتمكنها من الاحتفاظ بها لفترة زمنية طويلة نسبيا نتيجة صعوبة محاكاتها،

وتحقق تلك الفترة المنفعة لها وتمكنها من التفوق على المنافسين فيما تقدمه من منتجات للزبائن.

ويمكن القول بأن الإدارة العليا في الشركة الصناعية تعمل على تحقيق الميزة التنافسية من خلال ما تقدمه من المنتجات, ويقصد بالميزة التنافسية هي القدرة على تحقيق حاجات الزبون, أو القيمة التي يتمنى الزبون الحصول عليها من خلال ذلك المنتج.

وهناك من يبين بأن الميزة التنافسية تعني مجموعة من المهارات والتقنيات والموارد والقدرات التي تستطيع الإدارة تنسيقها واستثمارها لتحقيق إنتاج قيم ومنافع للزبائن أعلى ما يحققه المنافسون. وينظر أيضا إلى الميزة التنافسية بكونها استغلال المنظمة لنقاط قوتها الداخلية في أداء الأنشطة الإدارية والإنتاجية الخاصة بها حيث تحقق قيمة لا يستطيع المنافسون الآخرون من تحقيقها .

-6-

#### - أبعاد الميزة التنافسية -

تعمل الإدارة في المنظمة على تحقيق الميزة التنافسية من خلال ما تقدمه من منتجات تحقق حاجات ورغبات الزبائن (من حيث الكلفة والجودة) لذا فان وظيفة العمليات تساهم في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمة.

وفي هذا المجال تبين بأن هناك نوعا من التطابق بين آراء عدد من الكتاب حول الأبعاد الأكثر شيوعا والتي يعد كل واحد منها بمثابة بعدا أساسيا لتحقيق الميزة التنافسية للمنظمة وتتمثل هذه الأبعاد بالكلفة، والجودة، والمرونة والتسليم، ونظرا لأهمية هذه الأبعاد في تحقيق الميزة التنافسية فقد تم الإشارة إليها كما يلي:

أ- بعد الكلفة إذ ان الكلفة الأقل هي الهدف الرئيسي للمنظمات التي تسعى لتحقيق الميزة التنافسية وأن إدارة العمليات تسعى إلى تخفيض حقيقي لكلف الإنتاج من أجل الحصول الى أسعار تنافسية تعزز من الميزة التنافسية للمنتجات في السوق.

ب- بعد الجودة- إن جودة السلع أو الخدمات هي من اهتمامات الزبون، فالشركات التي لا تقدم منتجات بجودة تلي حاجات ورغبات الزبائن وتوقعاتهم لا تتمكن من البقاء والنجاح في سوق المنافسة والجودة تعني نظرة الأفراد المختلفة للشركة مقابل التوقعات المختلفة للأفراد، إذ أن خصائص المنتج ستقابل رضا الزبون.

ج- بعد المرونة- تعتبر المرونة السلاح الفعال في المنافسة بين الشركات إذ تتضمن المقدرة على تصنيع تشكيلة واسعة من المنتجات، وتقديم منتجات جديدة بصورة مستمرة فضلاً عن السرعة في تطوير المنتجات القائمة

بالإضافة للاستجابة إلى حاجات ورغبات الزبون كما هناك من يرى بأن المرونة الداخلية للعمليات تتضمن بسرعة الاستجابة لأوقات التسليم المطلوبة وتوفير الوقت في عمليات التغيير والتحول والمحافظة على إنتاج وتقديم المنتجات إلى الزبائن.

د- بعد التسليم حيث يوجد ثلاثة اسبقيات لبعد التسليم تتعامل بالوقت هي سرعة التسليم، التسليم بالوقت المحدد وسرعة التطوير، وأن أداء العمل بسرعة يعني تخفيض الوقت الذي يستغرقه عن استلام طلبات الزبائن للمنتجات



وتسليمهم تلك المنتجات بشكل نهائي.

- التقنيات المحاسبية كأساليب ابتكار في تعزيز القدرة التنافسية للمنظمة.

تم الإشارة إلى أن واحد من الأبعاد الأساسية للميزة التنافسية هو بعد الكلفة والذي يعتبر أهم هذه الأبعاد حيث يركز على البحث عن أي جانب لتخفيض التكاليف بأسلوب علمي مع المحافظة على نوعية المنتج، وهذا يتم من خلال مجموعة من التقنيات لإدامة وتحسين ميزتها التنافسية (استراتيجية الكلفة الأقل)

اولا: الكلفة والإدارة على أساس النشاط (ABC/M)

إن هذا النظام يركز على الأنشطة كهدف كلفوي أساسي ومن ثم توجيه أو تخصيص تكاليف لتلك الأنشطة لأهداف كلفة أخرى . وهذا الأسلوب يعتبر واحد من الأساليب المبتكرة والتي لاقت قبولا كبيرا في مختلف دول العالم، إن هذا النظام يوفر معلومات أكثر تفصيلا وأكثر دقة عن كلفة المنتج والتي ستقود إلى قياس ربحية المنتج باكثر دقة

-8-

وبما يسهم في صنع قرارات استراتيجية أفضل خاصة بالتسعير، والخط الإنتاجي، وسوق المستهلك وتساهم بشكل فعال في فهم الشركات لمزاياها التنافسية، كما أن هذا النظام يقدم معلومات أكثر دقة للمدراء تساعد في تحسين وتطوير المنتج. أما الإدارة على أساس الأنشطة هي إدارة الأنشطة لتحسين القيمة المستلمة من قبل الزبون وزيادة الربح المتحقق من توفير هذه القيمة فبعد تنفيذ نظام التكاليف على أساس الأنشطة يتم استخدام نظام الإدارة على أساس الأنشطة من قبل المنظمات والذي من خلاله، فإن القيمة المستلمة من قبل الزبون وأرباح الشركة من توفير هذه القيمة تزداد، وإن نظام الإدارة على أساس الأنشطة يوفر المزايا التالية:

- يقيس فعالية الأنشطة والعمليات الرئيسية للمنظمة وكيفية تحسينها لغرض تخفيض الكلفة وزيادة القيمة للزبون

- تحسين تركيز الإدارة في تخصيص الموارد على الأنشطة التي تضيف قيمة للمنتجات وطرق التحسين المستمر للبناء والمحافظة على الميزة التنافسية للشركة .

كما انه يركز على الأنشطة التي يمكن حذفها بدون ان تؤثر على طبيعة الإنتاج وهي الأنشطة التي لا تضيف قيمة

وعليه فإن الأساس الذي يستند إليه كلا نظامي الكلفة والإدارة على أساس الأنشطة هو واحد وهو الأنشطة الا

انهما يختلفان في الهدف الاساسي لهما، فيما يتم التركيز على الأنشطة في نظام التكاليف على أساس الأنشطة

لاحتساب تكاليف المنتجات والخدمات في حين يهدف نظام الإدارة على أساس الأنشطة الى تحسين كفاءة وفعالية

هذه الأنشطة اضافة الى وضع معايير للاستناد عليها في التخطيط والرقابة وتقويم الاداء , ان هذان النظامان

يعتبران من تقنيات ادارة الكلفة الاستراتيجية وان تحليل الأنشطة يعتبر القاعدة لهما لانهما يعتبران المنظمة سلسلة

من الأنشطة المصممة لارضاء الزبون وتوفير معلومات للمديرين لادارة الأنشطة لتحسين المنافسة وتحقيق

الاهداف الاستراتيجية للمنظمة .

## 2 - نظام الوقت المحدد Just in time system

ان هذا النظام يعتبر ايضا احد تقنيات الكلفة الاستراتيجية وذلك لكونه نظاما شاملا ومتكاملا في تحقيق استراتيجية المنظمة ، بما يحققه من مزايا تنافسية مميزة تحصل عليها المنظمة مقارنة بالمنظمات المنافسة لها بزيادة حصتها السوقية والمحافظة وتعزيز الميزة التنافسية للمنظمة . ويعتمد نظام الوقت المحدد على مجموعة من الركائز وهي:

- الشراء في الوقت المحدد- ويقصد به أن المشتريات من المواد الخام والأجزاء والعناصر الأخرى تصل بالوقت المحدد لاستخدامها في العملية الإنتاجية من خلال الاعتماد على ما يلي:

أ- تخفيض عدد المجهزين- من خلال الاعتماد على تجهيزين يوفرون المواد الأولية المطلوبة ذات الجودة العالية وفي الوقت المحدد.

ب- العقود طويلة الأجل وهذا أفضل للشركة من خلال مكافأة المجهز الجيد من خلال عقود طويلة الأمد.

-9-

### - الإنتاج في الوقت المحدد

ويركز على حدوث الإنتاج والأنشطة المتعلقة به في وقت الحاجة إليه من خلال:

أ- حذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج والتركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة

ب- التركيز على مستوى عالي من الجودة والاهتمام بالتطوير المستمر لكفاءة الأنشطة

ففي ظل استخدام نظام الإنتاج في الوقت المحدد فيتم إعادة تصميم المصنع على وفق نظام يسمى نظام السحب ومن خلال بطاقة (الكابان) والتي تعني أن الأجزاء المصنوعة تتحرك خلال النظام الإنتاجي بالاعتماد على طلب الوحدة المنتجة النهائية.

### - الحد الأدنى من الخزين

حيث يساهم الحد الأدنى من الخزين في تحقيق الآتي -

أ- يوفر فرصة للمنظمة من استثمار كلفة الخزين في مجالات أخرى مهمة.

ب- تخفيض تكاليف مناولة المواد وتخفيض تكاليف الفحص (من خلال التعاقد مع تجهيزين بفحص المواد) وتخفيض كلف المفاوضات مع المجهزين نتيجة التعاقد معهم بعقود طويلة.

ج- تخفيض عدد العاملين ومن ثم تخفيض تكاليف العمل بسبب استخدام المكننة ذات التقنية العالية

### 3- دورة حياة كلفة المنتج

إن دورة حياة المنتج تأخذ بنظر الاعتبار دورة حياة كلفة المنتج ودورة حياة المبيعات

#### - دورة حياة كلفة المنتج

ويقصد بتحديد دورة حياة كلفة المنتج تتبع وتجميع التكاليف المرتبطة بكل منتج من بداية نشاط البحث والتطوير وانتهاء بنشاط خدمة المستهلك النهائي كما هو موضح بالشكل الآتي.

البحث والتطوير	التصميم	الانتاج	التسويق والتوزيع	خدمة المستهلك
----------------	---------	---------	------------------	---------------

إن الغرض الرئيسي من تحديد كلفة دورة حياة المنتج هو لتحديد فيما إذا كانت الأرباح المحققة خلال مرحلة التصنيع سوف تغطي التكاليف المتحققة خلال المراحل قبل أو بعد التصنيع.

-10-

#### 4- المقارنة المرجعية

وهي التقنية التي تحدد الميزة التنافسية للمنظمة بواسطة التحسين لمنتجاتها وخدماتها ومقارنتها مع أفضل أداء لمنافسين.

وتعد المقارنة المرجعية أداة لتحديد نواحي القصور بالمقارنة بالآخرين للعمل على استكمال النقص وكذلك وسيلة للتأكد من الأهداف المراد تحقيقها ستتناسب مع احتياجات السوق أو يتم وضع أهداف عامة ويتم إنشاؤها على أساس مستوى الأداء الأفضل المتحقق من أفضل المنافسين (قائد السوق) ومن ثم خلق طرائق جديدة يمكن استخدامها لإجراء التحسينات.

كما تمثل المقارنة المرجعية والتي تكون سمات تنافسية مهمة والتي تشكل أسس المقارنة إذ يتم إيجاد مستويات الأداء الأفضل باستخدام مستويات مقارنة داخلية ومستويات مقارنة خارجية مع منظمات متجانسة، ومن خلال

المقارنة الداخلية يمكن الاستفادة من تجارب الأنشطة والأقسام الناجحة داخل المنظمة وتحسين أداء الأنشطة

والاقسام المختلفة الأخرى، أما المقارنة المرجعية الخارجية فتحقق الانفتاح على تجارب ونجاحات الآخرين الذي يمكن أن يكون على شكل مقارنة مع منظمات تمارس نفس النشاط أو بيع نفس المنتج.

ويمكن تقسيم المقارنة المرجعية إلى

أ- المقارنة المرجعية للأداء

ب- المقارنة المرجعية للعمليات

ج- المقارنة المرجعية الاستراتيجية

ولقد قامت أغلب المنظمات باتباع المقارنة المرجعية لتحقيق التحسين المستمر حيث أن هناك نقاط إلتقاء بين المقارنة المرجعية وتحسين الأداء.

## 5- بطاقة الاداء المتوازن Balanced scorecard

تعد بطاقة الاداء المتوازن احدى تقنيات ادارة الكلفة الاستراتيجية والموجهه لدعم ستراتيجية التنافس الخاصة بالمنظمة سواء كانت ستراتيجية الكلفة الاقل او التمايز او كليهما من خلال تقويم الاداء الشامل للمنظمة بالاعتماد على المعلومات المالية والغير المالية المترابطة كدليل موجه لاتخاذ القرارات الرشيدة من قبل المديرين لتحقيق الاهداف الاستراتيجية لها, ولتمكنها من البقاء في سوق المنافسة والتكيف مع الظروف البيئية التي تتصف بالتعقيد والنمو.

لقد عرفت بطاقة الاداء المتوازن من قبل (كابلن) بانه مجموعه من المقاييس المالية وغير المالية, والتي تقدم

-11-

للمديرين بالمستويات الادارية العليا صورته واضحه وشاملة لاداء شركاتهم. وعرفها (هورنكرن) بانها نظام لتفسير رسالة وستراتيجية المنظمة في مجموعه متكاملة من المقاييس لقياس الاداء, من خلال توفير هيكل لتنفيذ ستراتيجية المنظمة, كما ان بطاقة الاداء المتوازن لا تركز على تحقيق الاهداف المالية فقط ولكن اكثر من ذلك فانها تركز على الاهداف الغير مالية التي يجب على المنظمة ان تنجزها لكي تتوافق مع اهدافها المالية. اما (هلتون) فعرفها بانها نموذج سببي لمؤشرات الاداء الذي يوضح التغيرات في عملية واحدة والتي تسبب تغيرات او توازن بالتغيرات في عمليات اخرى من خلال الاعتماد على علاقات السبب والنتيجة في مؤشرات الاداء في المنظمة, حيث ان التركيز لبطاقة الاداء المتوازن هي انها تركز على الربحية بسبب علاقات السبب والنتيجة هذه. وعليه فان بطاقة الاداء المتوازن هي نظام لتقويم الاداء الشامل للمنظمة يتكون من مقاييس مالية وغير مالية والتي تبين نتائج تنفيذ الاداء وربطها بستراتيجية المنظمة من خلال مناظيرها الاربعة:

المنظور المالي, الزبون, العمليات الداخلية والتعلم والنمو وترى (عيدان) ان هذه المناظير يمكن زيادتها او تخفيضها المتوازن لقياس وتقويم اداءها طبقا لحاجة وطبيعة اداء المنظمة وستراتيجية اهدافها, وتشير دراسة لهونكرن من خلال المسح الذي اجراه ل 100 شركة امريكية كبرى ان 60% منها استخدمت بطاقة الاداء. وان اكثر من 80% استخدمت هذه البطاقة لاغراض التعويضات والمكافاة للعاملين.

وسيشير الباحث بشكل مختصر على المناظير الاربعة وبشكل مختصر:

## 1- المنظور المالي

حيث يتم النظر على حملة الاسهم هو المنظور المالي والذي يتكون من مجموعه من المقاييس التي تستخدم في تقويم اداء الشركة متمثلة بالعائد على راس المال المستثمر, صافي ربح المبيعات, التدفقات النقدية والعائد على المبيعات. وتعد هذه المقاييس غير كافية لتوفير عناصر النجاح للمنظمة بالرغم من اهميتها.

## 2- منظور الزبون

ان قياس الاداء لهذا المنظور يتمثل : برضا الزبون حيث يمثل مؤشر جيد لمبيعات مستقبلية من خلال توفير العديد من المزايا للخدمات والمنتجات من اجل ارضاء الزبون مثل سعر المنتج ونوعيته, سمعة الشركة من حيث الوثوق بها, وتقديم الشركة خدمات تعزيزيه قبل وبعد البيع متضمنه التسليم في الوقت المحدد.

## 3- منظور العمليات الداخلية

ان العمليات الداخلية تمثل قابلية الشركة على تحويل المدخلات الى مخرجات باقل التكاليف وتعتمد على كل من المدراء والمستخدمين في الشركة لتحقيق اهدافها. ان هذا المنظور يمكن ان يتضمن الاتي:

أ- الابتكار والابداع – ان رضا الزبون يعتمد بصوره كبيره جدا على جودة المنتج ونوعية العمليات الداخلية تقرر مدى جودة المنتج او الخدمات حيث تسعى الشركات الى زيادة الجودة للمنتجات والتقليل من التكاليف ونمو

-12-

في المبيعات, ولتحقيق ذلك فانها تقوم بتحسينات مختلفة في تكنولوجيا الانتاج لتطوير المنتجات الحالية وخلق منتجات جديدة ويقاس الابداع بالمنتجات الجديدة ووقت تطوير المنتج وعدد براءات الاختراع الجديده وغيرها.

ب- عملية الانتاج – وهي عملية انتاج وتسليم المنتجات الى الزبائن مع الاهتمام بتحسين نوعية الانتاج, تخفيض وقت التسليم للمنتجات وتطابق مواعيد التسليم المحددة

ج- دورة الوقت – ويتمثل بالوقت المقضى لانتاج المنتجات وتغليفها ولغايتها شحنها للزبون. وان العديد من الشركات تستخدم معدل وقت دوره كمقياس جيد في العمليات الداخلية للشركة .

ومعدل دورة الوقت = وقت العمليات الاجمالي

الوحدات المنتجة الجيده

## 4- منظور التعلم والنمو

ان هذا المنظور يتكون من: ثقافة وتدريب الافراد العاملين في الشركة, الاحتفاظ بالعاملين في الشركة, والتطوير والتحفيز وقدرة نظم المعلومات حيث يمثل توفير المعلومات المطلوبة من قبل العاملين في الشركة ويمكن ان يقاس بنسبة عدد العاملين في الخط الامامي الذي على اتصال مباشر مع الزبائن ويفحصون المعلومات ويفرونها

في الوقت المناسب ومدى اهمية هذه المعلومات التي يتم الحصول عليها من الزبائن والمنافسين.

-13-

المبحث الرابع :

(( الخلاصه ))

ان موضوع الابتكار يعتبر من المواضيع ذات الالهية الكبيرة ,لما لها دور فعال في تطوير المجالات الاقتصادية,كما يساهم بشكل فعال في تطوير منظمات الاعمال.

فالابتكار له مجالات مختلفه ومتعدده وقد ركز البحث على موضوع الابتكار والابداع والفرق بين الاثنين .كما اشار الى دور الابتكار في المجال المحاسبي ودوره في تعزيز قدرة المنظمة ووجودها في السوق من خلال تعزيز دور المنافسه. وقد تناول الباحث مجموعة من التقنيات المحاسبية التي تم ابتكارها خلال الفترة الماضية,واشار الى كل تقنية ودورها في تنمية اقتصاد المنظمة ومن هذه التقنيات:

1- الكلفة والاداء على اساس النشاط ,حيث تمت الاشارة الى دورهم في مساعدة ادارات المنظمات في صنع القرارات الاستراتيجية مثل قرارات التسعير اضافة الى المعلومات التي تساهم في تحسين وتطوير المنتج. كما ان نظام التكاليف المشار اليه يشير الى الانشطة التي لاتضيف قيمة للمنتج والتي يجب حذفها.

2- نظام الوقت المحدد – حيث تناول الشراء والانتاج في الوقت المحدد,وهاذان الاسلوبان يعززان الدور التنافسي

للمنظمة ,حيث ركزا على المستوى العالي للجودة والاهتمام بالتطوير المستمر لكفاءة الانشطة.

3- دورة حياة المنتج – حيث يشير الى ان الارباح المتحققه خلال مرحلة التصنيع سوف تغطي التكاليف المتحققه من خلال المراحل قبل وبعد التصنيع.

4- المقارنة المرجعيه – ان للمقارنة المرجعيه دور فعال في تعزيز القدرة التنافسية للمنظمة من خلال التحسين لمنتجاتها وخدماتها ومقارنتها مع افضل اداء للمنافسين.

5- بطاقة الاداء المتوازن - حيث تم تناول بطاقة الاداء المتوازن من حيث اهميتها وتعريفها كما تم الاشارة بشكل مختصر على الابعاد الاربعه لبطاقة الاداء المتوازن والمتمثلة بالمنظور المالي ومنظور الزبون ومنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو واهمية كل منظور في دعم المنظمة من حيث زيادة قدرتها التنافسية.

-14-

### المصادر

- 1- القاموس العصري الحديث – دار التوفيق للنشر- بيروت
- 2- نادية هايل السرور- مقدمة في الابداع – دار وائل للطبع والنشر 2000
- 3- رعد حسن - ادارة الابتكار الاسس التكنولوجيه ج1 دار الرضا للنشر 2000
- 4- اسماعيل يحيى التكريتي –المحاسبة الادارية قضايا معاصرة مطبعة الفنار- عمان 2014
- 5- اسماعيل يحيى التكريتي – محاسبة التكاليف المتقدمة – دار حامد للتوزيع والنشر 2008
- 6- اسماعيل يحيى التكريتي – المقارنة المرجعية-مجلة العلوم الاقتصادية والمالية –كلية الادارة والاقتصاد-بغداد 2000
- 7- جليله عيدان –اطروحة دكتوراه – دور معلومات ادارة الكلفة الاستراتيجية في تقويم الاداء –اطروحة دكتوراه 2003

**8- Kaplan,Robert and NORTON Divid,"whay does business need balance scorecard,south western,collage publising,U.S.A,2000**

**9- Horngren,charles,foster,"Cost Accounting,Amanagerial Emphasis"10,ed printice-Hall,U.S,A2000**

**10- Jimbalvo,James, management Accounting,John wiley and sons,Inc,U,S,A 2001**

**11-hilton,Roland,Maher and setto Frank,Cost Management for business Dicision,Mcgraw-Hill,2000**

**-15-**

Copy Rights