



مجلة البحوث المالية والتجارية

المجلد (٢٢) – العدد الثاني – إبريل ٢٠٢١



منهج الترشيد ودوره في تقليل الفاقد في تكاليف الخدمة

The Rationalization Approach And Its Role In Reducing The Loss In Service Costs

الباحث/ محمد رجب محمد العشرى

مرشح للدكتوراه

كلية التجارة- جامعة بورسعيد- قسم المحاسبة

تحت إشراف

الدكتور

السيد عباس السيد

مدرس المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة

جامعة بورسعيد

الأستاذ الدكتور

محمد عبد الرحمن العايدى

أستاذ المحاسبة والمراجعة المتفرغ

عميد كلية التجارة الأسبق

جامعة بورسعيد

رابط المجلة: <https://jsst.journals.ekb.eg/>



ملخص البحث

تسعى المنظمات الحديثة الى توفير احتياجات عملائها بأقل التكاليف الممكنة مع المحافظة على افضل مستوى من الجودة ، وليتم تطبيق ذلك يجب أن يتخذ منهج ترشيد التكاليف وضعا متحركا بدلا من وضعه الساكن ، فلا يتعلق الامر بالوصول الى التكلفة الاقل فى وقت معين ، بل يمتد الامر الى الترشيد المستمر للتكلفة بمرور الوقت ، ويكون الترشيد المستمر للتكلفة مع المحافظة على نفس المستوى من الجودة والمواصفات للمنتج (سلعة أو خدمة) كما أنه يمكن اضافة مواصفات جديدة تتلائم مع احتياجات العملاء بدون زيادة فى التكاليف ، مما يعنى تقديم منتج أفضل بتكلفة أقل وبالجودة المطلوبة (Boiral & Josee Roy, 2016)

وقد شكل ماسبق الباحث الاساسى لاتجاه هذه الدراسة نحو مناقشة دور منهج الترشيد فى تقليل الفاقد فى تكاليف المنتجات أو الخدمات .

وانتهت نتائج الدراسة إلى منهج الترشيد يساهم بشكل فعال فى تقليل الفاقد فى التكاليف مما يؤدي الى زيادة ربحية المنظمة مع قدرتها على المنافسة فى ظل المتغيرات الحديثة فى بيئة الأعمال .

Abstract

Modern organizations seek to provide the needs of their customers at the lowest possible costs while maintaining the best level of quality, and in order to implement this, the cost rationalization approach must take a mobile situation instead of its static situation, so it is not related to reaching the lowest cost at a specific time, but rather extends to rationalization The continuous cost of the cost over time, and the continuous rationalization of the cost while maintaining the same level of quality and specifications of the product (commodity or service). Also, new specifications can be added that fit the needs of customers without increasing costs, which means providing a better product at a lower cost and with the required quality.

The foregoing constituted the main motive for the direction of this study towards discussing the role of the rationalization approach in reducing the loss in the costs of products or services.

The results of the study concluded that the rationalization approach contributes effectively to reducing cost losses, which leads to an increase in the organization's profitability with its ability to compete in light of the recent changes in the business environment.



مقدمة

إن بيئة الأعمال قد تغيرت بشكل كبير في العقود الأخيرة في كثير من المجالات، نظرا لشدة المنافسة والتطورات التكنولوجية الهائلة والتوجه نحو العولمة ، وتعدد رغبات العملاء واحتياجاتهم ، هذا ما أدى إلى البحث عن أساليب ونظم حديثة تخدم هذه المنظمات وتعمل على معالجة الوضع الحالي ، لأن النظم التقليدية أصبحت عاجزة عن مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال الحديثة ، هذا ما أدى إلى تبني بيئة أعمال جديدة ، أطلق عليها بيئة الأعمال الرشيدة ، هذا المفهوم مرتبط بمفهومين أساسيين هما التفكير الرشيد ، والتصنيع الرشيد ، وتطبيقا لهذين المفهومين ظهر مصطلح محاسبة الترشيد كإستجابة للتغيرات في تبني المنظمات نظام إنتاجي حديث ، والتغلب على مشاكل المحاسبة التقليدية ، من خلال السعي إلى صناعة أفضل القرارات وخلق قيمة للعملاء وتحسين جودة التقارير المالية ، وسرعة التسليم للمنتج أو الخدمة ، وتخفيض التكلفة (Erceg, Živko, et al., 2019) .

مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في ان مفهوم ترشيد التكلفة لا يكون بتخفيض نواحي الانفاق فقط ، والتي ينتج عنها ترشيد ظاهري للتكاليف ، ولكن الترشيد يكون بتجنب مصادر الهدر والضياع والتخلص من الانشطة التي لا تضيف قيمة للعملية الانتاجية مع الاستغلال الامثل لجميع الموارد المتاحة .

لذلك يعتقد الباحث أن استخدام منهج الترشيد يساعد على تقليل الفاقد في التكاليف مما يؤدي الى خفضها ، وتحقيق ميزة تنافسية للمنظمة .

أهمية البحث

تبرز أهمية البحث في أنه يلقي الضوء على منهج الترشيد ودوره في مرحلة التصميم الاولى للخدمة ، حيث يقوم بدراسة البدائل المحيطة بالمنظمة واختيار افضل هذه البدائل من حيث الجودة و أقلها تكلفة وذلك باستخدام ما يتاح له من ادوات سواء كان ذلك من خلال اجراء التحاليل التفاضلية أو من خلال تحديد تكلفة الفرص الضائعة أو غير ذلك من الأساليب المختلفة (Reger, A & Tanaino, 2018) .

أهداف البحث

فى ضوء طبيعة البحث وأهميته فإن هذا البحث يهدف الى تحقيق هدف رئيسى ، هو مناقشة دور منهج الترشيذ فى الحد من الفاقد والضياع فى تكاليف العمليات الانتاجية فى المنظمات الخدمية .

فروض البحث

- فى ضوء طبيعة البحث وأهميته وأهدافه ومفاهيم عنوانه فإن فروضه تتمثل فى :
- ١- يوجد قصور فى التكاليف التقليدية المطبقة فى معظم المنظمات الخدمية .
 - ٢- يؤدى اتباع منهج الترشيذ الى تقليل الفاقد فى تكاليف العمليات الانتاجية للخدمات .
 - ٣- يؤدى اتباع منهج الترشيذ الى تحقيق ميزة تنافسية للمنظمة .

منهج البحث

لتحقيق الهدف من البحث واختبار صحة فروضه سيتم استخدام المنهج العلمى المتكامل والمعاصر وذلك باستخدام المنهجين الاستقرائى و الاستنباطى للوصول الى النتائج النهائية للبحث .

خطة البحث

- تحقيقا للهدف من هذا البحث سيتم تقسيمه الى المباحث التالية :
- المبحث الأول : فلسفة ومفهوم منهج الترشيذ .
 - المبحث الثانى : الهدر والفاقد فى ظل منهج الترشيذ .
 - المبحث الثالث : الخدمة الرشيدة وخصائصها .



المبحث الأول

فلسفة ومفهوم منهج الترشيد

تمهيد

تتميز بيئة الاعمال فى الوقت الحاضر بالتطور المستمر والتقدم التكنولوجى السريع ، الامر الذى أدى الى زيادة تعقيد إدارة أعمال المنظمات ، وخصوصا فى مجال اتخاذ القرارات ، مما أوجب عليها البحث عن أفضل الاساليب الادارية ، والانتاجية ، والمحاسبية ، الأمر الذى يتطلب تحليل كل من هذه الاساليب وتحديد مدى ملائمتها للمنظمة فى ظل العوامل البيئية الداخلية والخارجية التى تعمل فى ظلها تلك المنظمات ، ومن أمثلة العوامل البيئية الداخلية ، حجم المنظمة وثقافتها وتطورها ، ومدى استعداد الادارة والعاملين بها لتقبل الافكار الجديدة ، ومن أمثلة العوامل الخارجية ، ثقافة المجتمع ، والمستوى التعليمى والتكنولوجى فيه ، ومستوى المنافسة (Alexander W., 2018) .

وقد ظهر منهج الترشيد لىتضمن مجموعة من الاهداف التى تسعى الى اعادة دراسة مسار العملية الانتاجية بدءا من الفكر المبدأى ثم التخطيط ، ثم التصميم ، ثم التوريد ، ثم الانتاج ، ثم التوريد للعملاء ، مع استهداف التخلص الكامل من كل جزئية لا تحقق قيمة مضافة للعمل باعتبارها المحور الاساسى لتوجه أى نشاط صناعى أو خدمى ، والتوظيف المتوازن لكل موارد المنظمة لتحقيق الهدف من خلال استخدام العاملين ذوى المهارات المتعددة والمتعلمة ، والمتخصصة ، والمتدربة القادرة على دراسة وفهم الواقع الحالى فى كل نشاط ، والقادرة على حل مشكلاته ، بل وتطويره نحو الافضل بخلاف المنهج التقليدى الذى يعتمد على العاملين من أصحاب الخبرة (Vineeta, & G. Soral, 2017) .

١/١ فلسفة منهج الترشيد

تعتبر الفلسفة فى منهج الترشيد هى عمل النظام بأدنى مستويات من المخزون ، وأدنى ضياعات (هدر) ، وأدنى مساحة ويصورة أكثر دقة ، حيث أن هذا المنهج لا يشتمل على معوقات ويتمكن من تحقيق المرونة بالطريقة المطلوبة ، وان الهدف الاساسى لمنهج الترشيد هو النظام المتوازن الذى يحقق سلاسة وسرعة تدفق المواد أو العمل من خلال النظام . (Almagtome, & Shaker , 2019) .

إن الهدف الاساسى من تلك الفلسفة هو التركيز على إزالة جميع أنواع الهدر وتمكين العاملين وتخفيض المخزون و تحسين الانتاجية ، فهو يعمل على تعظيم القيمة المضافة لكل نشاط من أنشطة العملية ، وهو بذلك منهجية للقضاء على الضياعات فى جميع أوجه عمليات المنظمة ، فى الوقت الذى يركز فيه على ازالة او تقليل الهدر فانه يسعى للاستفادة التامة من جميع الانشطة التى تضيف قيمة من وجهة نظر العميل والتمثلة فى اشباع حاجاته وتوقعاته التى تكافئ استعداده لمقابلة القيمة المطلوبة فى المنتج أو الخدمة (Yusuf., 2020) .

وبذلك يعتقد الباحث ان منهج الترشيد هو عبارة عن فلسفة تتضمن العديد من المبادئ والممارسات التى تهدف الى استبعاد الانشطة التى لا تضيف قيمة ، من خلال استبعاد الفاقد والهدر ، وخفض التكاليف ، وتبسيط العمليات ، وتحقيق مزايا مالية وتنافسية للمنظمة .

٢/١ مفهوم منهج الترشيد

الترشيد اصطلاحا يعنى النظام الانتاجى الذى يستخدم الموارد الأولية (المدخلات) بمقدار أقل من أجل انتاج نفس المقدار من السلع أو الخدمات (المخرجات) ، أى الاستخدام الأمثل للموارد ، وعليه فإن الفكرة الأساسية وراء كلمة الترشيد هو توافر السلع والخدمات للعملاء الذين يرغبون بها وفى الوقت المحدد الذى يرغبون فيه وبأكثر الطرق فاعلية ، وذلك عن طريق إزالة الضياع أو الهدر أو الفاقد من كافة العمليات الإنتاجية وكذلك إضافة قيمة للمنتج (Zinkevičienė.&Duonieliėnė, 2020)

ولقد تم تعريف الترشيد من عدة باحثين واكاديميين ومهنيين كما يأتي : (ديهرب ، وآخرون ، ٢٠١٩)

أ- يشير مصطلح الترشيد إلى نظام يستخدم اقل موارد (مدخلات) لتكوين المقدار نفسه من المخرجات التى يتم انتاجها من نظام الإنتاج الواسع التقليدي ، فضلا عن اسهامه بزيادة التنوع للمستهلك النهائي ، فالترشيد هو تصنيع فقط ما يحتاجه العملاء وفى الوقت الذى يحتاجونه .

ب- الباحثون فى علم الفضاء (معهد ماسوشوتس للتكنولوجيا) يصفون الترشيد بانه يضيف قيمة عن طريق إزالة الضياع ، ويكون استجابة للمتغيرات ، وتركيزا على الجودة ، وتعزيز الفاعلية للقوى العاملة .

ج- وعرف مصطلح الترشيد بأنه مشتق من تقليل استخدام الموارد وعدم التبذير فيها ، بمعنى أنه تحقيق الكفاءة العالية فى استخدامها ، اذ يدور محتوى النظام الرشيد بشكل



عام حول تحقيق انجاز عال مع التقليل من استخدام الوقت ، التخزين ، العمل ، و رأس المال .

د- ويعرف ايضا منهج الترشيد بأنه أسلوب متخصص لادارة الاعمال يستند على مرتكزات الادارة الرشيدة التي توفر اسس مناسبة لاستعمال المعلومات المحاسبية التي تدعم ادارة التكلفة ، وأنشطة القيمة وازالة الضياع من النظم المحاسبية المطبقة فى الوحدات الاقتصادية ، ان هذا التعريف يركز على عملية الارتقاء باساليب قياس التكاليف الاعتيادية وتطوير عمليات تقييم الاداء التي تعتمد على نظم التكاليف المعيارية وتحليل الانحرافات .

مما تقدم يمكن القول إن مصطلح الترشيد يشير إلى كل نشاط خال من كل أنواع الترهل والتناقل في العمل والأداء و أن الموارد مستغلة بكفاءة ولا يوجد هدر فيها ، وهنا يشير الباحثون الى ان الوقت يعد من الموارد الهامة في ظل عصر يسوده التغيرات في الطلبات وحاجات العملاء.

فالترشيد يمثل ببساطة عملية تفكير أو منهج ، أي أنه ليس أداة تستخدم في إدارة الأعمال سواء كانت تقديم خدمة أو تصنيع منتج أو أي نشاط آخر ، فالنشاط الرئيسى للترشيد هو تحديد الضياع من منظور المنتج ومن ثم العمل على ازالته ومن منظور العميل هو إضافة قيمة (Ragheef, et,al., 2020)

ويعتبر منهج الترشيد من المفاهيم الحديثة التي تعد مفتاحا للتقدم ، ويعنى منهج الترشيد الرقابة ، والقياس والاساليب الادارية التي تعكس حقيقة التفكير الرشيد ، والممارسات الرشيدة ، ويساعد منهج الترشيد فى صناعة افضل القرارات بواسطة أدواته المحكمة والمفهومة ، وتفعيل التكاليف والمعلومات المربحة ، كما انه يوفر الوقت والمال بواسطة القضاء على أغلب الضياعات المقترنة بالمحاسبة التقليدية وطرق الرقابة ، فضلا عن ذلك يدفع منهج الترشيد نحو التحسين المستمر طويل الاجل بواسطة تجهيز القياسات وتقارير المعلومات بشكل كامل ، وذلك من خلال ادوات عدة تركز على قيمة العميل والتحسين المستمر لنمو الاعمال والقضاء على التكاليف الزائدة وتحسين الربحية ، لذلك يعد منهج الترشيد نظام عمل يسعى الى تنظيم وادارة كل مجالات الانتاج (تصميم المنتجات - العمليات التشغيلية - العلاقات مع الموردين والعملاء ..) من خلال التخلص من الفاقد ، وتقليل الوقت والجهد البشرى ، بهدف الاستجابة السريعة لطلبات العملاء ، وتقديم منتجات أو خدمات عالية الجودة بأفضل كفاءة ممكنة ، فهو جهد منظم الهدف

منه خلق قيمة للعميل ، من خلال خفض كل أنواع الهدر أو الفاقد ، وتحقيق تدفق انسيابى للعمل (Gene., 2018)

كما يعد منهج الترشيد بمثابة نظام مستحدث لتخطيط التكاليف وقياسها ورقابتها وفق مقومات ثقافية جديدة ، حيث يعد هذا المنهج مجموعة من الأدوات التى تساعد فى تحديد الهدر والقضاء عليه ، إذ انه لا يضيف قيمة للعميل وتحسين النوعية ، ويعمل على تخفيض وقت الانتاج والتكلفة (Hatem, et, al., 2020)

ويعتقد الباحث أن منهج ترشيد التكلفة هو نظام تسيير يشمل كل ما من شأنه تحقيق المثالية فى تدفق القيمة ، وذلك للوصول إلى إنتاج سلع وخدمات خالية من كل شكل من أشكال الفاقد فى الموارد المادية والبشرية ، والعيوب فى الإنتاج وفى التقارير، والتعطيل فى سير العمليات الإنتاجية ، مما قد يسبب ضياع الفرص للمنظمة ، فعملية التخلص من الفاقد بأشكاله كافة وما يتعلق به من تكاليف الأنشطة التى لا تضيف قيمة، تؤدي إلى تخفيض التكلفة والوقت اللازم لتحقيق رغبات العملاء ومستخدمي المعلومات ، فهو بذلك يخلق ويعظم القيمة للمنتج لدى العميل ، ويساهم فى نجاح المنظمة فى تقديم منتج أو خدمة متميزة ذات جودة عالية وبالسعر والوقت المناسب .

كما يعتقد الباحث أن مصطلح الترشيد يعنى أيضا التخلص من الضياع او الهدر فى التصميم لإنتاج السلع إقتصاديا بأقل الأخطاء وبأقل التكاليف ، مما يساعد ذلك على التقليل من التوقيت الإجمالى لدورة الإنتاج كهدف رئيسي ، بالإضافة إلى ذلك يوفر طريقة للتقليل من المعدات والوقت والمساحة وأيضا الجهد البشري، من خلال القضاء على كل الفاقد من عملية الإنتاج .

و يعتمد منهج الترشيد على مفهومين هما : (Francisco, et al., 2019)

١. التركيز على إرضاء العملاء : يتم تقييمها بشكل نهائي من قبل العميل ، وتتمثل فى تلبية احتياجاتهم من الخدمة والسعر وجودة المنتج والوقت المحدد .
٢. التخلص من الفاقد : يقصد به التخلص من أي إستخدام للموارد التى لا ينتج عنه أي قيمة للعملاء ومستخدمي المعلومات.



٣/١ مفهوم التفكير الرشيد

التفكير الرشيد هو الطريقة التي يتم من خلالها إعطاء الافراد المهارات والمشاركة في التفكير، من أجل تجنب الضياع من خلال تصميم أفضل طرق العمل وتحسين الإتصال وتسهيل تدفق المعلومات ، والتفكير الرشيد يجب أن يكون في إطار تقديم أكبر قيمة للعميل بإستخدام أقل الموارد، بمعنى إستخدام أقل ما يمكن من المعدات والجهود البشرية والمساحة والوقت ، مع القدرة على تلبية الإحتياجات بدقة ويمكن القول أيضا أن التفكير الرشيد هو الاستراتيجية الأكثر أهمية لتحقيق الأداء الجيد على المستوى العالمي ، لأن التفكير الرشيد يؤكد التميز من خلال القضاء على النفايات والتركيز على التحسين المستمر (Tomasz., 2018)

ويستنتج من ذلك أن مصطلح التفكير الرشيد هو "عبارة عن طريقة تفكير حديثة ، تركز على إزالة الهدر والضياع لتحسين جودة المنتجات والتقارير المحاسبية ، والهدف الأساسي للتفكير الرشيد هو خلق قيمة للمستهلك النهائي من خلال تلبية طلبات العملاء بالدرجة الأولى ، بإستخدام أقل ما يمكن من الموارد والمعدات والجهد والمساحة ، مع القدرة على تلبية إحتياجات العميل بدقة وجودة " (Randall B, et, al., 2018)

٤/١ مبادئ التفكير الرشيد

للتفكير الرشيد ثلاث مبادئ رئيسية تعد بمثابة الأسس التي يقوم عليها وتتمثل فيما يلي:

١/٤/١ تقليل الهدر

يعد تقليل الهدر من أساسيات التفكير الرشيد ، حيث يعرف على أنه أي نشاط لا يضيف قيمة للخدمة ، وان تحديد مصادر الهدر هي الخطوة الأولى في عملية التقليل منه أو القضاء عليه (Andrea, & Pavlov,2018) ، إضافة إلى الإستغلال الغير كافي للمهارات ويكون غالبا سببه نقص التدريب وعدم إستغلال مهارات العاملين .

٢/٤/١ تحديد مسار القيمة وتعيينه

يمثل تيار القيمة ، ويعتبر مجموعة كاملة من الأنشطة المنظمة التي تشارك في تقديم الخدمة بشكل مشترك ، وهذا يمثل نهاية العملية وذلك بتسليم القيمة للعميل ، فبمجرد أن نفهم ما يريد العميل فإن الخطوة التالية هي تحديد كيفية اداء الخدمة المطلوبة .

٣/٤/١ التحسين المستمر

يعد مقابلة طلب العملاء بمستوى عالي من الجودة مبدأ آخر من مبادئ التفكير الرشيد ، حيث يهتم هذا النظام بتعزيز العلاقة مع معايير الجودة بشكل دائم ، إذ يقوم على السعي نحو

التحسين التدريجي والمستمر، وأداء الأشياء الصغيرة بطريقة أفضل وتحقيق مستويات أعلى للأداء ، وهذا ما يجعل التحسين المستمر جزءا هاما من فلسفة التفكير الرشيد .

المبحث الثانى

الهدر و الفاقد فى ظل منهج الترشيد

تمهيد

يعكس منهج الترشيد فلسفة الادارة فى الاستقرار والبقاء من خلال تحقيق الاهداف قصيرة وطويلة الاجل ، وتعظيم القيمة المقدمة للعملاء وتعزيز العلاقات التعاونية بين أطراف سلسلة القيمة ، وذلك من خلال ازالة الفاقد والهدر فى العمليات الانتاجية .

١/٢ مفهوم الفاقد

يقصد بالفاقد كل شكل من اشكال الضياع فى الموارد المادية والبشرية ، والعيوب فى الانتاج والتعطيل فى سير العملية الانتاجية للخدمة ، مما يتسبب فى ضياع فرص المنظمة ، اضافة الى الصعوبات التى تعيق العمليات الخدمية ، فعملية التخلص من الفاقد باشكاله كافة وما يتعلق به من تكاليف الانشطة التى لا تضيف قيمة يؤدى الى تخفيض التكلفة والوقت اللازم لتحقيق رغبات العملاء ، فهو بذلك يخلق ويعظم قيمة الخدمة لدى العميل ويساهم فى نجاح الوحدة الاقتصادية فى تقديم منتج متميز ذو جودة عالية وبالسعر والوقت المناسبين (Majeed, et, al., 2019)

٢/٢ أنواع الفاقد

إن فلسفة الإنتاج الرشيد هي التركيز على إزالة الضياع ، ويتطلب ذلك تحديدا دقيقا لأشكال هذا الضياع، ويمكن بيان أبرز أنواع الضياع والهدر الشائعة والتى تبرز فى أداء الخدمات فى ظل منهج الترشيد كالاتى :

١/٢/٢ الإنتاج الفائض

إذا كان الإنتاج أكبر من احتياجات العميل الداخلي والخارجي أو القيام بالإنتاج قبل احتياج العميل الداخلي والخارجي للمنتج فهذا يؤدي إلى الهدر حيث إن الضياع الناتج عن الإفراط فى الإنتاج هو الضياع الناتج عن الإنتاج بأكثر من الطلب أو أسرع من المطلوب أو الإنتاج قبل الحاجة، وتتركز أسباب هذا الضياع فى الاعتماد على الأتمتة فى الأماكن الخاطئة أو الاتصال الضعيف، أو التخطيط الضعيف، أو ممارسات ومتطلبات محاسبة التكاليف التقليدية



التي تتطلب زيادة عدد الوحدات المنتجة لتغطية التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة ، وأيضاً يعني به التصنيع أكثر من الكميات المطلوبة ، ويحدث بسبب الإفراط في التصنيع عندما تنتج المنظمة أكثر من إحتياجات العملاء مما يتسبب في حدوث هدر في مناطق أخرى من العملية الإنتاجية للخدمة (Trairong & Phonnikornkij , 2020) .

٢/٢/٢ وقت الانتظار

أي التأخير قد يكون الأشخاص ينتظرون الآلات والأدوات والمعدات والمواد الخام والصيانة وغيرها، ويعتبر الضياع الناجم عن وقت الانتظار يتمثل بالوقت الضائع بين العمليات الإنتاجية وخطوات تدفق عمليات أداء الخدمة من التصميم إلى الأداء التام ويتركز في الوقت الضائع نتيجة توقف العاملين أو المعدات بسبب الاختناقات التي تحدث في تدفقات القيمة ، كما يتمثل بالوقت الضائع بسبب إنتظار العملاء ، أو التأخير في الحصول على المعلومات، أو التأخير في الحصول على الخدمة ، وغيرها من العمليات المتأخرة التي تؤدي إلى ضعف تدفق الخدمة ، والزيادة في المهلة الزمنية (Xiaobing, & Song ,2018) .

٣/٢/٢ الهدر في النقل

نقل المواد والأشخاص عبر مسافات طويلة أوتكرار المناولة لمرات عدة والتي لا حاجة لها ، ويتحقق هذا الضياع نتيجة عمليات النقل غير الضرورية للمواد والمعلومات ، وحركات النقل الغير ضرورية للأدوات والآلات والنقل عبر مسافات طويلة ، أوتكرار عمليات النقل ، ومن أبرز أسبابه التخطيط الخاطئ ، وبعد المسافات بين مراكز العمل (Farhan., 2019)

٤/٢/٢ الهدر في العمليات

عدم فاعلية العمليات أي أنها غير ضرورية ، ويتحقق هذا النوع نتيجة لعدم فاعلية العمليات، ووجود عمليات يدوية غير ضرورية التي تتطلب وقتاً زمنياً أطول ، وقوى عاملة أكثر، بالإضافة إلى أنها تزيد التكلفة ولا تضيف قيمة للخدمة (Swanepoel, M. J., 2018)

٥/٢/٢ الهدر في الحركة

أي حركة العمال أو الماكينات التي لا تضيف قيمة للخدمة ، ويتحقق هذا النوع من الضياع نتيجة الحركة الزائدة غير الضرورية التي ينتج عنها هدر في الجهد والوقت ، والتي لا تضيف قيمة للخدمة أو المعلومة النهائية ، ويتمثل ذلك في حركات العاملين غير الضرورية والتي لا تضيف أي قيمة (AL-Shemmary, 2017)

وهناك أنواع أخرى من الفاقد يمكن إضافتها إلى الأنواع السابقة وهي : (Pickering , & Byrnes.,2017)

الفاقد فى الطاقة البشرية ، والفاقد بسبب النظم الغير ملائمة، والفاقد فى الطاقة والمياه ، والفاقد فى الخدمات والأعمال المكتبية ، والفاقد فى وقت العميل والعملاء .

إن عملية تخفيض الفاقد بأنواعه المختلفة من خلال التخلص من العمليات والأنشطة الغير ضرورية التي لا تضيف قيمة للخدمة ، يساعد بصورة كبيرة على أداء خدمات مميزة ذات جودة عالية ، وفى الوقت المناسب ، ويمثل تقديم القيمة من وجهة نظر العملاء البعد الإستراتيجى لمنهج الترشيده ، بينما يمثل التخلص من الفاقد أو تخفيضه إلى أدنى المستويات ، البعد التشغيلى لمنهج الترشيده .

المبحث الثالث

الخدمة الرشيدة وخصائصها

تمهيد

إن مفهوم التصنيع الرشيد قد تطور على يد تاييشى أوينو فى شركة تويوتا للمحركات فى خمسينيات القرن الماضى كتقنية ابداعية تستند الى فلسفة العقل ، واليد ، وهذه الفلسفة قد أطلق عليها أسماء مختلفة منها التصنيع الرشيد ، التصنيع فى الوقت المحدد ، التصنيع المتزامن ، التصنيع المتكرر أو التكرارى ، والتصنيع الخالى من الفاقد (Kasiramkumar & Indhu, 2016) ، ويعتقد الباحث أن هذه الفلسفة لا يقتصر تطبيقها فى مجال الصناعة ، ولكن يمكن أن تمتد الى مجال الخدمات ويمكن اشتقاق سمات الخدمة الرشيدة من نفس السمات للتصنيع الرشيد مع تطويعها بما يتواءم مع طبيعة النشاط الخدمى و يمكن توضيح أهم سمات الخدمة الرشيدة فيما يلى : (Ismail, & Mia, 2018)

أ- الترشيده يركز على القضاء أو إزالة الضياعات وتعظيم الاستغلال الامثل للأنشطة التي تضيف قيمة من وجهة نظر العميل .

ب- تعد الخدمة الرشيدة فلسفة شاملة ومتكاملة لادارة الخدمة ، والعمليات التي تعتمد على التدفق المستمر لمراحل اداء الخدمة ، والسحب بحسب الطلب ، إذ يتم التخلص من كل الخطوات التي لا تضيف قيمة للعميل فى تقديم الخدمة .

ج- تركز الخدمة الرشيدة على إعطاء العميل الخدمات التي يتم تجهيزها بمعدلات اقتصادية حقيقية عن طريق انسيابية جميع العمليات ، وضمان أفضل للتنسيق فيما بينهم ، وضمان أفضل لمشاركة العاملين ، وبذلك يتم تخفيض وإزالة للعيوب من جميع أنواع الموارد فى المنظمة .



١/٣ مفهوم الخدمة الرشيدة

الخدمة الرشيدة هي نهج أو أسلوب لتحديد وإزالة الضياعات من خلال التحسين المستمر لتدفق عمليات أداء الخدمة للعملاء في السعي لتحقيق الكمال، أما الفوائد الرئيسية للخدمة الرشيدة هي إنخفاض تكاليف أداء الخدمة مع الأداء بأعلى مستوى من الجودة (Rina,et, al., 2019)

وتعرف أيضا الخدمة الرشيدة على أنها منهج لتحديد وإزالة الضياعات التي لا تضيف قيمة للأنشطة ، فهي مجموعة متكاملة من العمليات المصممة لأداء الخدمة وذلك بإستعمال الحد الأدنى من الموارد ، ويتم التخلص فيها من كل الخطوات والإجراءات التي لا تضيف قيمة للعمل في عملية تقديم الخدمة ومنه يمكن استنتاج أن الخدمة الرشيدة هي "عبارة عن مجموعة متكاملة من الأنشطة والخصائص، التي تقوم بالتركيز على الرقابة لتخفيض التكاليف من خلال إزالة الهدر والضياع في عملية أداء الخدمة بإستعمال الحد الأدنى للموارد وتبسيط الإجراءات ، وبالإعتماد على التحسين المستمر و الأداء في الوقت المناسب، للوصول إلى خدمات ذات جودة عالية" (Andrew, & Ye Shi, 2016).

٢/٣ خصائص الخدمة الرشيدة

تقوم الخدمة الرشيدة على مجموعة من الخصائص يمكن ذكرها فيما يلي : (Cristina, et al. , 2019)

- أ- أن العميل هو الذي يقود النظام الإنتاجي للخدمة ، لذا فإن الخدمة تؤدي في الوقت المحدد عند طلبه لها .
- ب-يتوجب تخطيط كل الأنشطة اللازمة لتصميم وإداء الخدمة وفهمها بشكل كامل .
- ج-تدار كل الأنشطة والعمليات من خلال الإدارة وفريق العمل بشكل أفقي ، في حين أن التوجيه من قبل الإدارات يكون بشكل عمودي .
- د- تستخدم الإدارة المرئية لتعقب ومراقبة الأداء بحيث يتيح لكل شخص التأكد من كيفية أداء الخدمة .
- هـ-يعد كل نشاط لا يحقق القيمة هدرا .
- و- يستند الإنتاج للخدمة إلى طلبات بدلا من التنبؤات .
- ز- تتم الرقابة الشاملة للجودة بالمشاركة الفعلية للعاملين في حل المشاكل ، من أجل تحسين الجودة وإزالة الضياع .

٣/٣ الأهداف التي يسعى إليها منهج الترشيده

يقوم منهج الترشيده بإزالة الفاقد في تكاليف العمليات ليحقق مايلي :

١/٣/٣ الحذف والتطوير

إن الهدف الأساسي لمنهج الترشيد هو حذف الأنشطة الغير مضيفة للقيمة ، والقضاء على الهدر والضياع والتحسين المستمر، إذ تستعمل أدوات محاسبة الترشيد للقضاء على الهدر من الأنشطة والعمليات المرتبطة بأداء الخدمة ، إلى جانب زيادة الرقابة المالية الشاملة بما يسمح بتبسيط العمليات ، وتحسين الخدمة وزيادة الكفاءة والربحية وبمشاركة الجميع بالشكل الذي يجعل من المنظمة أكثر إستقرارا وتناسقا وتوازنا .

٢/٣/٣ توفير المال وتخفيض التكاليف

منهج الترشيد يوفر المال ويقلل التكاليف ، لأنه يعتمد على منهج يقوم على القضاء على الهدر والضياع الناتج عن الانشطة غير المضيفة للقيمة عند أداء الخدمة .

٣/٣/٣ توفير المعلومات الملائمة

يوفر منهج الترشيد معلومات دقيقة قابلة للفهم وفي الوقت المناسب لكل أقسام المنظمة ، مما يساعد على إتخاذ القرارات الملائمة وزيادة القيمة المضافة للعميل وللمنظمة ، والنمو في الربحية والتدفقات النقدية .

٤/٣/٣ الإلتزام بالمبادئ المحاسبية الدولية

محاسبة الترشيد تتفق تماما مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما، وأنظمة التقارير الخارجية ومتطلبات إعداد التقارير الداخلية .



خلاصة البحث

استعرض الباحث خلال هذا البحث مفهوم وفلسفة منهج الترشيد ، كما استعرض الباحث مفهوم التفكير الرشيد ، وأنواع الفاقد التي يسعى منهج الترشيد للقضاء عليها أثناء أداء الخدمة ، وأخيرا ناقش الباحث مفهوم الخدمة الرشيدة أى التي تنتهج سياسات منهج الترشيد فى تقليل الفاقد ، وأهم الأهداف التي يسعى لتحقيقها منهج الترشيد .

نتائج البحث

- توصل الباحث من خلال الدراسة الى ثبات صحة فروض البحث والتي تتمثل فى :
- ١- يوجد قصور فى التكاليف التقليدية المطبقة فى معظم المنظمات الخدمية .
 - ٢- يودى اتباع منهج الترشيد الى تقليل الفاقد فى تكاليف العمليات الانتاجية للخدمات .
 - ٣- يودى اتباع منهج الترشيد الى تحقيق ميزة تنافسية للمنظمة .

توصيات البحث

- بناء على نتائج البحث يوصى الباحث بما يلى :
- ١- اتباع سياسات منهج الترشيد عند احتساب تكاليف عمليات أداء الخدمة .
 - ٢- زيادة التدريب لدى المحاسبين لفهم العملية الانتاجية لاداء الخدمة مما يساعدهم على الوقوف على مصادر الهدر والفاقد فيها .
 - ٣- ايجاد تقارب بين الاقسام المختلفة فى المنظمة للمشاركة فى العمليات وازالة الهدر عن طريق تحقيق التناغم بينها .
 - ٤- يجب على إدارة الإنتاج أن تستجيب لتطور التقنيات الجديدة فى الإنتاج ، ويكون أقل دافعية للمحاسبين لوضع خطوات الإسناد والدعم لهذه التقنيات .

قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

١. البشتاوى ، سليمان حسين & جريرة ، طلال سليمان ، (٢٠١٥) ، " اهمية تطبيق ادارة التكاليف الاستراتيجية واستراتيجيات المنافسة لتحقيق الميزة التنافسية للشركات الصناعية العامة الاردنية "، مجلة العلوم الادارية ، المجلد ٤٢ ، العدد الاول .
٢. محمد ، رائد مجيد & المعينى ، سعد سلمان ، (٢٠١٣) ، " استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية فى تخفيض التكاليف - بحث تطبيقي فى الشركة العامة للصناعات الكهربائية " ، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، العدد ٢٥ .
٣. رمضان ، على الجوهرى ، (ديسمبر ٢٠١٤) ، " أثر التطور الصناعى على استحداث أساليب متكاملة لإدارة التكلفة " ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المجلد الثامن والعشرون ، العدد الثانى .
٤. الحميداوى ، فارس جعباز شلاش ، (٢٠١٥) ، " توظيف التصنيع الرشيق فى اعادة تصميم الخدمة " ، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد ١٧ ، العدد ٢ .
٥. النعيمى ، مقداد أحمد & البكرى ، رياض حمزة ، (٢٠١٣) ، " المحاسبة الرشيقية ودورها فى احتساب التكاليف على أساس تدفق القيمة " ، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد ، العدد ٧ .
٦. ديهرب ، محمد سمير & آخرون ، (٢٠١٩) ، التفكير الرشيق فى محاسبة التكاليف - اطار نظرى وتطبيق عملى - ، جامعة المثنى ، الطبعة الأولى .



ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية :

- 1- Abbas abu_Ragheef, Ismael, Haider Atta Zbain, and Natiq Jabbar Salim. ,(2020) "Improving cost information under of lean accounting approach." *Muthanna Journal of Administrative and Economic Sciences* , Vol.10, No.2.
- 2- Allawi, Khudair Majeed, Sabah Hasan Mijbil, and Rawad Kareem Salloomi. , (2019) "The compatibility between lean accounting and cleaner production for achieving competitive advantage." *Polish Journal of Management Studies* , Vol.20.
- 3- AL-Shemmary, Hussein Jasim Falah, and Ali Mahdi Hameed Al-Dawody. , (2017) "Activity Based Costing within the Framework of Lean Accounting: Applied Study of the General Company for Southern Cement-Cement plant Najaf." *Al-Qadisiyah Journal for Administrative and Economic Sciences*, Vol. 19, No.2.
- 4- Amusawi, E. G., A. H. Almagtome, and Ameer Saheb Shaker. , (2019) "Impact of Lean Accounting Information on The Financial performance of the Healthcare Institutions: A Case study." *Journal of Engineering and Applied Sciences*, Vol. 14, No.2 .
- 5- Arora, Vineeta, and G. Soral. , (2017) , "Conceptual issues in lean accounting: A review." *IUP Journal of Accounting Research & Audit Practices* , Vol.16, No.3.
- 6- Bartik, Alexander W. , (2018) , "Moving costs and worker adjustment to changes in labor demand: Evidence from longitudinal census data." *Manuscript, University of Illinois at Urbana-Champaign* .
- 7- Bellisario, Andrea, and Andrey Pavlov. , (2018) , "Performance management practices in lean manufacturing organizations: a systematic review of research evidence." *Production Planning & Control* , Vol.29, No.5.
- 8- Bunker, Randall B., Corey Cagle, and Dan Harris. , (2019) , "A Liquidity Ratio Analysis of Lean vs. Not-Lean Operations." *Management Accounting Quarterly* , Vol.20, No.2.
- 9- Erceg, Živko, et al. , (2019) , "A New Model for Stock Management in Order to Rationalize Costs: ABC-FUCOM-Interval Rough CoCoSo Model." *Symmetry* , Vol.11, No.12.
- 10- Essa, Khalid Aziz Farhan. , (2019) "Lean Accounting Tools and its Role in Reducing Creative Accounting Practices/a Field Study in the Federal Audit Bureau." *Tikrit Journal of Administration and Economics Sciences* , Vol.15, No.48 , part 1.

- 11- Fliedner, Gene. , (2018) , "Lean Accounting: Current State and Future Needs Assessment." *Journal of Accounting & Finance*, Vol. 18, No.3.
- 12- Henri, Jean-François, Olivier Boiral, and Marie-Josée Roy, (2016) , "Strategic Cost Management And Performance: The Case of Environmental Costs", *The British Accounting Review*, Vol. 48, No. 2.
- 13- Kadhima, Hatem Karim, Abdal Abbas Hassan Kadhimb, and Karrar Abdulalah Azezc. , (2020) , "The Integration of Lean Accounting and Activity-Based Public Budgeting for Improving a firm's Performance." *Integration* , Vol.11, No.5.
- 14- Kaldırım, Yusuf. , (2020) , "Performance Measurement and Reporting in Lean Manufacturing Environment: Integration of Balanced Scorecard and Lean Accounting Box Score." *İşletme Araştırmaları Dergisi*, Vol. 12, No.2.
- 15- Kasiramkumar, T., and B. Indhu. , (2016) , "An implementation framework for integrated lean construction system for Indian Scenario." *ARPJ Journal of Engineering and Applied Sciences* Vol.11, No.15.
- 16- Pei, Xiaobing, and Lijiao Song. , (2018) , "Research on Supplier Evaluation System Based on Lean Accounting." *2018 International Conference on Management and Education, Humanities and Social Sciences (MEHSS 2018)*. Atlantis Press.
- 17- Pickering, Mark E., and Vanessa A. Byrnes. , (2016) , "The Changing Role of Management Accountants in a Lean Enterprise—From 'Bean Counter' to Delivering Customer Value." *Cost Management* , Vol.30, No.1.
- 18- Stončiuvienė, Neringa, Rūta Ūsaitė-Duonielienė, and Danutė Zinkevičienė. , (2020) , "Integration of activity-based costing modifications and LEAN accounting into full cost calculation." *Engineering Economics*, Vol. 31, No.1.
- 19- Swanepoel, M. J. , (2018) , "*The development of an integrated financial decision-making model using lean accounting*", Diss. North-West University.
- 20- Swatdikun, Trairong, and Naphaphorn Phonnikornkij. , (2020) "Lean Accounting in Textile and Garment Industry: Comparative Study and its Impact on Firm Performance." *University of the Thai Chamber of Commerce Journal Humanities and Social Sciences*, Vol. 40, No.1.



- 21- Teixeira, Hipólito Francisco, et al. , (2019) , "Lean Accounting: Economic-financial Performance of Companies with Lean Manufacturing." *International Journal of Advanced Engineering Research and Science*, Vol. 6, No.5.
- 22- Vorobyov, V., Manakov, A., Reger, A., and Tanaino, (2018) "Optimization of Processes in Railways Based on The Cost Management Model", *In MATEC Web of Conferences*, Vol. 216.
- 23- Wnuk-Pel, Tomasz. , (2018) , "Management accounting practices in support of lean management strategy in service organizations." *Engineering Economics* , Vol.29, No.5.